

## Analisis Hubungan antara *Corporate Social Responsibility (CSR)*, *Tax Avoidance*, dan *Tax Aggressiveness*: Sebuah *Literatur Review*

Kristanti Srika Anggiria<sup>1</sup>, Indrawati Yuhertiana<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Magister Akuntansi, Universitas Pembangunan Nasional - Veteran Jawa Timur, Indonesia

Email: [kristanti.masamune@gmail.com](mailto:kristanti.masamune@gmail.com), [yuhertiana@upnjatim.ac.id](mailto:yuhertiana@upnjatim.ac.id)

DOI: <https://doi.org/10.33005/baj.v8i1.340>

Diterima: Desember 2024

Direvisi: Juni 2025

Diterbitkan: Juni 2025

### ABSTRACT

*This study explores the complex relationship between Corporate Social Responsibility (CSR), tax avoidance, and tax aggressiveness among companies in Indonesia. Tax avoidance refers to legal strategies employed by firms to minimize tax liabilities, while tax aggressiveness involves riskier tactics that often border on legality, potentially provoking criticism from the public and stakeholders. The research aims to understand how CSR initiatives influence corporate tax behavior, particularly in the context of the challenges of tax compliance in Indonesia. Utilizing a literature review methodology, this study synthesizes findings from various academic sources, drawing from scientific articles indexed in Scopus, Sinta 1-3, and international journals focusing on the period from 2018 to 2024. The results indicate that companies with higher CSR disclosures tend to engage less in aggressive tax practices, suggesting that CSR can serve as an ethical control mechanism. However, the study also highlights contradictions where some companies use CSR to enhance their public image while continuing aggressive tax strategies. These findings contribute to the ongoing discourse on corporate ethics and tax compliance, offering practical insights for policymakers and business leaders aiming to build a more responsible business ecosystem.*

**Keywords:** *Corporate Social Responsibility (CSR), Tax Aggressiveness, Tax Avoidance*

### ABSTRAK

Penelitian ini mengeksplorasi hubungan kompleks antara *Corporate Social Responsibility (CSR)*, penghindaran pajak, dan agresivitas pajak pada perusahaan di Indonesia. Penghindaran pajak merujuk pada strategi legal yang digunakan perusahaan untuk meminimalkan kewajiban pajak, sementara agresivitas pajak melibatkan taktik yang lebih berisiko dan sering kali berada di batas legalitas, yang dapat memicu kritik dari publik dan pemangku kepentingan. Penelitian ini bertujuan untuk memahami bagaimana inisiatif CSR mempengaruhi perilaku pajak perusahaan, khususnya dalam konteks tantangan kepatuhan pajak di Indonesia. Dengan menggunakan metode tinjauan literatur, studi ini mensintesis temuan dari berbagai sumber akademis, bersumber dari ritel ilmiah yang terindeks di Scopus, Sinta 1-3, dan jurnal internasional yang berfokus pada periode 2018 hingga 2024. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan dengan pengungkapan CSR yang lebih tinggi cenderung kurang terlibat dalam praktik pajak yang agresif, menunjukkan bahwa CSR dapat berfungsi sebagai mekanisme kontrol etis. Namun, studi ini juga menyoroti kontradiksi di mana beberapa perusahaan menggunakan CSR untuk meningkatkan citra publik dengan tetap melanjutkan strategi pajak yang agresif. Temuan ini berkontribusi pada diskusi berkelanjutan tentang etika perusahaan dan kepatuhan pajak, menawarkan wawasan praktis bagi pembuat kebijakan dan pemimpin bisnis yang bertujuan untuk membangun ekosistem bisnis yang lebih bertanggung jawab.

**Kata kunci:** Agresivitas Pajak, Penghindaran Pajak, Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (CSR)

Anggiria, K. S. & Yuhertiana, I. (2025). *Analisis Hubungan antara Corporate Social Responsibility (CSR), Tax Avoidance, dan Tax Aggressiveness: Sebuah Literatur Review*. BAJ: Behavioral Accounting Journal, 8(1), 43-64. <https://doi.org/10.33005/baj.v8i1.340>

## PENDAHULUAN

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan agresivitas pajak (*tax aggressiveness*) telah menarik perhatian para akademisi, profesional, dan pengambil keputusan, khususnya di Indonesia. Herawati *et al.* (2019) menyatakan bahwa 33,3% topik riset pajak selama dua dekade Simposium Nasional Akuntansi adalah terkait riset *tax avoidance* dan satu di antara 6 artikel meneliti terkait agresivitas pelaporan keuangan dan pajak. Sementara itu, dalam penelitian Ulfa *et al.* (2024) menjelaskan bahwa Indonesia menempati peringkat ke-11 dari 30 negara dalam tingkat penghindaran pajak dengan estimasi kerugian mencapai sekitar US\$ 6,48 miliar per tahun. Lebih lanjut, menurut laporan *Tax Justice Network* tahun 2022, kerugian akibat penghindaran pajak diperkirakan sebesar US\$ 4,86 miliar atau sekitar Rp 68,7 triliun per tahun, yang setara dengan 5,7 persen dari target penerimaan pajak nasional tahun 2020 sebesar Rp 1.198,82 triliun. Sementara itu, menurut Yino (2025), di Indonesia semakin meluas praktik *transfer pricing* dalam beberapa tahun terakhir. Lebih lanjut, modusnya adalah memindahkan keuntungan dari negara dengan tarif pajak tinggi ke negara berpajak rendah, seperti Singapura yang pajaknya lebih rendah dibanding Indonesia, yang mana tingginya praktik ini mencerminkan meningkatnya aktivitas penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). Pemerintah telah mengatur *transfer pricing* melalui Peraturan Menteri Keuangan nomor 213/PMK.03/2016 yang kini digantikan oleh Peraturan nomor 172 Tahun 2023 sejak 29 Desember 2023. Hal ini menunjukkan, bahwa penghindaran pajak dan agresivitas pajak menjadi isu signifikan yang menarik perhatian akademisi, profesional, dan pembuat kebijakan di Indonesia.

Tindakan hukum yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi kewajiban pajaknya melalui perencanaan pajak yang matang disebut sebagai penghindaran pajak, sementara agresivitas pajak mencakup taktik yang lebih berisiko, sering kali berada di batasan legalitas, dan dapat menimbulkan kontroversi serta kritik dari berbagai pihak (Herlina, 2021). Perusahaan yang terlibat dalam penghindaran pajak (*tax avoidance*) sering kali menggunakan celah hukum dan kebijakan perpajakan untuk mengurangi beban pajak mereka. Meskipun praktik ini dapat membantu perusahaan untuk meningkatkan profitabilitas jangka pendek, ada kekhawatiran bahwa penghindaran pajak yang berlebihan dapat merugikan pendapatan negara dan mengurangi kemampuan pemerintah untuk membiayai program-program sosial yang penting (Saputra *et al.*, 2023). Di Indonesia, di mana kepatuhan pajak masih menjadi tantangan, fenomena ini semakin memerlukan perhatian serius.

Agresivitas pajak, di sisi lain, sering kali mencerminkan ketidakpastian dan kompleksitas dalam sistem perpajakan. Perusahaan yang mengambil pendekatan ini dapat terlibat dalam praktik-praktik yang dianggap tidak etis, bahkan jika secara teknis masih dalam batasan hukum. Hal ini bisa menciptakan ketidakpuasan di kalangan pemangku kepentingan,

termasuk masyarakat, pemerintah, dan investor. Oleh karena itu, penting untuk memahami motivasi di balik penggunaan teknik perpajakan yang lebih agresif oleh para pebisnis serta bagaimana pengaruhnya terhadap reputasi mereka (Hajawiyah *et al.*, 2022). Dalam hal citra perusahaan, *Corporate Social Responsibility* (CSR) menjadi semakin relevan. CSR adalah istilah yang digunakan untuk menggambarkan dedikasi perusahaan dalam menegakkan keberlanjutan lingkungan, bertindak secara moral, dan mempromosikan kesejahteraan masyarakat. Perusahaan diharapkan dapat memberikan pengaruh yang baik pada masyarakat selain mengejar keuntungan finansial seiring dengan meningkatnya kesadaran masyarakat terhadap masalah sosial dan lingkungan (Amalia & Suprpti, 2020).

*Corporate Social Responsibility* (CSR) adalah janji bisnis untuk memperlakukan masyarakat tempatnya beroperasi dengan tanggung jawab sosial dan lingkungan. CSR mencakup berbagai kegiatan seperti filantropi, investasi sosial, dan keberlanjutan lingkungan. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa CSR dapat mempengaruhi perilaku pajak perusahaan. Misalnya, Amalia & Suprpti (2020) menemukan bahwa perusahaan yang terlibat dalam CSR cenderung lebih patuh terhadap peraturan perpajakan dan menghindari agresivitas pajak. Namun, Kurniawan *et al.* (2020) berpendapat bahwa CSR sering digunakan sebagai alat untuk meningkatkan citra perusahaan, sementara mereka tetap terlibat dalam praktik perpajakan yang agresif. Hubungan antara CSR, *tax avoidance*, dan *tax aggressiveness* masih menghasilkan temuan yang bervariasi. Misalnya, Hajawiyah *et al.* (2022) menemukan bahwa CSR berhubungan negatif dengan agresivitas pajak, tetapi hubungan ini bersifat dua arah. Perusahaan yang lebih agresif dalam perpajakan cenderung mengurangi pengungkapan CSR mereka. Dengan demikian, penelitian-penelitian tersebut menunjukkan adanya dilema di Indonesia antara mencapai profitabilitas dan kepatuhan terhadap peraturan perpajakan. Meskipun perusahaan terlibat dalam CSR, banyak yang tetap melakukan praktik penghindaran pajak yang agresif.

Salah satu fenomena atau kasus penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan agresivitas pajak (*tax aggressiveness*) yang terjadi di Indonesia, seperti informasi yang dimuat melalui laman Liputan6.com, bahwa PT BAPI tersangka korporasi dalam kasus penipuan pajak, diduga sengaja menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 4 Ayat (2) Periode Agustus–Desember 2018 yang tidak benar atau tidak lengkap dan tidak menyampaikan SPT Masa PPh Pasal 4 Ayat (2) Periode Januari–Desember 2019 ke Kantor Pelayanan Pajak Pratama Tangerang Timur (Santia, 2024). Perbuatan tersebut dilakukan secara terus-menerus dan berturut-turut sehingga mengakibatkan kerugian negara paling sedikit sebesar Rp2.907.426.172,- (dua miliar sembilan ratus tujuh juta empat ratus dua puluh enam ribu seratus tujuh puluh dua Rupiah). Lebih lanjut, berdasarkan hasil pemeriksaan penyidikan, PT BAPI diduga telah melanggar Pasal 39 ayat (1) huruf c dan d sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang

Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana terakhir kali diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (Santia, 2024). Ini menggambarkan banyak metode yang dapat dilakukan pembayar pajak untuk menurunkan atau bahkan menghindari pembayaran pajak kepada negara, berdasarkan contoh penghindaran pajak yang berujung pada agresi pajak.

Penelitian mengenai hubungan antara CSR, *tax avoidance*, dan *tax aggressiveness* masih memberikan hasil yang beragam. Pro penelitian menyatakan bahwa CSR dapat berfungsi sebagai mekanisme kontrol etis yang mendorong perusahaan untuk meminimalkan praktik-praktik penghindaran pajak. Penelitian Dewi & Gunawan (2019) dan Amalia & Suprpti (2020) menemukan bahwa tindakan perpajakan yang agresif biasanya dihindari oleh bisnis dengan pengungkapan CSR lebih banyak. Mereka berpendapat bahwa komitmen sosial perusahaan memperkuat perilaku kepatuhan fiskal sebagai bagian dari reputasi perusahaan. Namun, ada kontra dari penelitian lain yang menunjukkan bahwa CSR sering kali digunakan untuk menutupi praktik perpajakan yang tidak etis. Penelitian Kurniawan *et al.* (2020) dan Hajawiyah *et al.* (2022) menemukan bahwa CSR tidak selalu berkorelasi dengan penurunan agresivitas pajak, dan dalam beberapa kasus, CSR justru digunakan sebagai strategi untuk meningkatkan legitimasi perusahaan sambil tetap terlibat dalam penghindaran pajak, bahkan menemukan bahwa efek CSR terhadap perpajakan mungkin tidak langsung terlihat dan hanya bisa diamati setelah periode tertentu. Perbedaan hasil ini menunjukkan bahwa ada beberapa faktor dan karakteristik perusahaan memainkan peran penting dalam menentukan hubungan antara CSR dan perilaku perpajakan, terutama terkait *tax avoidance* dan *tax aggressiveness*.

Berdasarkan beberapa perbedaan hasil penelitian terdahulu tersebut dapat diketahui bahwa fenomena yang saat ini terjadi di Indonesia menunjukkan adanya kontradiksi antara komitmen CSR dan perilaku perpajakan di perusahaan. Dalam beberapa kasus, perusahaan yang secara aktif melaporkan pengungkapan CSR justru terlibat dalam skandal penghindaran pajak yang signifikan. Salah satu penelitian Hajawiyah *et al.* (2022) dan penelitian Kurniawan *et al.* (2020) mencerminkan bahwa perusahaan-perusahaan besar menggunakan laporan CSR untuk memperbaiki citra publik mereka, meskipun pada saat yang sama mereka terlibat dalam penghindaran pajak yang signifikan. Fenomena ini menimbulkan kekhawatiran mengenai sejauh mana pengungkapan CSR benar-benar mencerminkan komitmen etis perusahaan terhadap masyarakat, termasuk dalam hal kepatuhan fiskal. Selain itu, banyak studi tinjauan pustaka dan berdasarkan penelitian terdahulu telah mengeksplorasi hubungan antara CSR dan *tax avoidance*, *CSR dan tax aggressiveness*, namun belum ada studi yang mencoba menyandingkan keterkaitan hubungan secara langsung antara CSR, *tax avoidance* dan *tax aggressiveness* di Indonesia (Issah & Rodrigues, 2021). Penelitian yang paling

mendekati adalah studi terbaru oleh Issah & Rodrigues (2021) yang mana telah menggunakan perangkat lunak *VOSviewer* dalam pendekatan scientometrik untuk tinjauan pustaka untuk menghubungkan CSR dan penghindaran pajak menggunakan *VOSviewer* dan triangulasi dengan *CiteSpace*.

Berdasarkan pemetaan dan beberapa studi literatur penelitian terdahulu melalui perangkat lunak *VOSviewer* tersebut masih menyisakan celah dalam pengetahuan. Oleh karena itu, penelitian ini berfokus untuk menganalisis lebih lanjut hubungan CSR, *tax avoidance*, dan *tax aggressiveness*.



**Gambar 1.** Visualisasi Jaringan Kata Kunci Penulis dalam Klaster

Sumber: data diolah (2024)

Merujuk dari beberapa perbedaan penelitian terdahulu, maka penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi hubungan antara CSR, penghindaran pajak, dan agresivitas pajak, dan teori yang dieksplorasi dalam membangun hubungan dalam disiplin CSR dengan *tax avoidance*, dan CSR dengan *tax aggressiveness*. Pertanyaan utama yang akan dijawab adalah “Apakah kecenderungan CSR dalam keterlibatan *tax avoidance*, dan *tax aggressiveness* dalam suatu perusahaan dan apakah perusahaan yang memiliki inisiatif CSR yang kuat cenderung terlibat dalam penghindaran pajak atau agresivitas pajak yang lebih rendah?”.

Dengan mengkaji hubungan ini, penelitian ini tidak hanya berupaya memberikan pemahaman yang lebih dalam tentang perilaku perusahaan, tetapi juga memberikan wawasan tentang bagaimana praktik CSR dapat memengaruhi keputusan strategis perusahaan terkait perpajakan. Hal ini menjadi penting mengingat bahwa perusahaan yang berkomitmen pada CSR mungkin memiliki motivasi untuk bertindak lebih transparan dan etis, yang dapat berdampak pada praktik perpajakan mereka. Selain itu, penelitian ini akan meneliti dampak regulasi perpajakan yang berlaku di Indonesia terhadap penghindaran pajak dan agresivitas pajak. Pemerintah Indonesia telah memberlakukan sejumlah langkah dalam beberapa tahun terakhir, seperti memperkuat penegakan hukum dan meningkatkan sistem administrasi perpajakan, untuk meningkatkan kepatuhan pajak dan mengurangi penghindaran pajak (Herlina, 2021). Hal ini, penting untuk menganalisis sejauh mana kebijakan-kebijakan

tersebut memengaruhi perilaku perusahaan dan apakah perusahaan yang aktif dalam CSR lebih mungkin untuk mematuhi regulasi perpajakan.

Diharapkan bahwa studi ini akan memberikan saran yang berguna bagi bisnis yang ingin memasukkan tanggung jawab sosial ke dalam rencana pajak mereka. Lebih jauh, para pembuat kebijakan dapat memanfaatkan temuan studi ini untuk menginformasikan pembuatan aturan yang lebih efektif yang akan meningkatkan kepatuhan pajak sekaligus mempromosikan inisiatif tanggung jawab sosial perusahaan (CSR). Pemahaman yang lebih baik mengenai hubungan antara CSR, penghindaran pajak, dan agresivitas pajak di Indonesia akan membantu membangun ekosistem bisnis yang lebih berkelanjutan dan bertanggung jawab. Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya memiliki relevansi akademis, tetapi juga implikasi praktis yang signifikan bagi perusahaan dan masyarakat secara keseluruhan.

## TELAAH LITERATUR

### *Tax Avoidance*

*Tax avoidance* atau penghindaran pajak digambarkan sebagai upaya sah suatu bisnis untuk mengambil keuntungan dari celah sistem perpajakan guna mengurangi pembayaran pajaknya (Lestari & Ovami, 2020). Meskipun tidak ilegal, *tax avoidance* sering dianggap tidak etis karena perusahaan berupaya untuk mengurangi kontribusi pajak yang seharusnya menjadi tanggung jawab mereka. Menurut Kurniawan *et al.* (2020), *tax avoidance* adalah tindakan yang bertujuan untuk menghindari pembayaran pajak dengan memanfaatkan kebijakan perpajakan yang ada, dan sering dilakukan melalui strategi pengurangan pendapatan kena pajak atau pengoptimalan penggunaan biaya yang dapat dikurangkan dari pajak

Penelitian lain oleh Herlina (2021) menunjukkan bahwa faktor-faktor seperti ukuran perusahaan, *leverage*, dan profitabilitas berperan dalam menentukan tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Di Indonesia, penghindaran pajak sering dilakukan oleh perusahaan-perusahaan besar yang memiliki sumber daya untuk memanfaatkan regulasi perpajakan yang kompleks, terutama melalui penggunaan *tax haven* dan *transfer pricing*.

### *Tax Aggressiveness*

*Tax aggressiveness* mengacu pada tindakan yang lebih ekstrem dibandingkan dengan *tax avoidance*, di mana perusahaan tidak hanya memanfaatkan celah hukum, tetapi juga melakukan manuver yang mendekati ilegalitas, seperti manipulasi laporan keuangan atau penyalahgunaan aturan *transfer pricing* (Saputra *et al.*, 2023). Agresivitas pajak sering kali dilihat sebagai indikasi dari perilaku oportunistik perusahaan yang mencoba mengurangi beban pajak dengan cara-cara yang berpotensi melanggar aturan. Menurut Saputra *et al.*

(2023), agresivitas pajak di Indonesia juga sering dilakukan oleh perusahaan-perusahaan multinasional yang memiliki akses ke konsultan pajak profesional dan struktur organisasi. Selain itu, penelitian oleh Natalia *et al.* (2021) dan Dakhli (2022) menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki tata kelola yang baik (*good corporate governance*) cenderung lebih sedikit terlibat dalam praktik-praktik agresivitas pajak.

### **Corporate Social Responsibility (CSR)**

*Corporate Social Responsibility* (CSR) yaitu tindakan yang diambil oleh bisnis dengan tujuan meningkatkan kesejahteraan sosial bagi individu yang terkena dampak operasi ekonomi mereka dan sebagai cara untuk melayani pemangku kepentingan organisasi dengan cara yang etis dan bertanggung jawab (Bandiyono & Dewangga, 2020). CSR mencakup kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan untuk memperbaiki dampak sosial dan lingkungan, termasuk kontribusi pada kesejahteraan masyarakat melalui aktivitas filantropi, investasi sosial, dan keberlanjutan lingkungan. Penelitian menunjukkan bahwa CSR dapat mempengaruhi perilaku pajak perusahaan. Dewi & Gunawan (2019) menemukan bahwa perusahaan yang terlibat dalam CSR cenderung lebih patuh terhadap peraturan perpajakan dan menghindari agresivitas pajak. Namun, Kurniawan *et al.* (2020) berargumen bahwa CSR dapat digunakan sebagai alat untuk meningkatkan citra perusahaan, sementara perusahaan tetap terlibat dalam praktik-praktik perpajakan yang agresif.

### **Hubungan antara CSR, Tax Avoidance, dan Tax Aggressiveness**

Penelitian mengenai hubungan antara CSR, *tax avoidance*, dan *tax aggressiveness* masih menghasilkan hasil yang bervariasi. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa perusahaan dengan komitmen CSR yang tinggi cenderung lebih patuh terhadap peraturan perpajakan, seperti yang ditemukan oleh Amalia & Suprapti (2020), yang menunjukkan bahwa CSR mengurangi penghindaran pajak. Di sisi lain, studi oleh Hajawiyah *et al.* (2022) menemukan bahwa CSR berhubungan negatif dengan agresivitas pajak, tetapi hubungan ini bersifat dua arah, di mana perusahaan yang lebih agresif dalam perpajakan cenderung mengurangi pengungkapan CSR. Perusahaan sering menghadapi dilema antara menyeimbangkan tujuan profitabilitas dengan kepatuhan terhadap peraturan perpajakan. Penelitian-penelitian terdahulu mengungkapkan bahwa meskipun perusahaan melaporkan keterlibatan dalam CSR, banyak yang tetap terlibat dalam penghindaran pajak yang agresif. Penelitian oleh Saputra *et al.* (2023) dan Kurniawan *et al.* (2020) mendukung pandangan bahwa pengungkapan CSR sering kali tidak mengurangi agresivitas pajak secara langsung, tetapi membutuhkan analisis jangka panjang untuk melihat efeknya.

### **Teori Legitimasi (*Legitimacy Theory*)**

Teori legitimasi menjelaskan bahwa munculnya CSR secara politis merupakan strategi untuk mencapai legitimasi melalui kepatuhan terhadap norma dan nilai-nilai masyarakat di mana perusahaan beroperasi, sehingga CSR menjadi alternatif bagi perusahaan dalam meminimalkan kewajiban pajak dengan menerapkan *Risk Effective Management (REM)*, yang secara kebetulan tidak melanggar peraturan pemerintah (Winarno *et al.*, 2021). Menurut teori ini, perusahaan akan berusaha untuk mematuhi ekspektasi sosial agar tetap dianggap sah oleh para pemangku kepentingan. Pengungkapan CSR digunakan oleh perusahaan sebagai alat untuk menunjukkan kepada publik bahwa mereka mematuhi nilai-nilai sosial dan etika bisnis yang diharapkan. Dalam perpajakan, perusahaan mungkin menggunakan CSR sebagai cara untuk memperkuat citra positif mereka dan mengurangi sorotan publik terhadap praktik penghindaran atau agresivitas pajak (Hajawiyah *et al.*, 2022).

Teori legitimasi relevan dalam menjelaskan hubungan antara CSR dan agresivitas pajak. Perusahaan yang terlibat dalam agresivitas pajak sering kali menggunakan CSR untuk meminimalkan dampak negatif terhadap reputasi mereka. Penelitian Kurniawan *et al.* (2020) menunjukkan bahwa perusahaan yang melakukan agresivitas pajak sering kali meningkatkan pengungkapan CSR mereka untuk mendapatkan legitimasi sosial. Hal ini sejalan dengan teori legitimasi positif yang menyatakan bahwa bisnis dengan peringkat CSR yang tinggi biasanya menghindari penghindaran pajak untuk menjaga legitimasi positif mereka di mata para pemangku kepentingan (Bandiyono & Dewangga, 2020).

### **Teori Agensi (*Agency Theory*)**

Konflik kepentingan antara pemilik perusahaan (prinsipal) dan manajemen (agen) merupakan penekanan utama teori keagenan. Kepentingan pemegang saham mungkin tidak selalu sejalan dengan tujuan manajer untuk memaksimalkan keuntungan mereka sendiri, yang mungkin mencakup teknik pajak yang agresif. Teori ini juga menjelaskan bagaimana pengelolaan CSR bisa digunakan sebagai alat untuk mengatasi konflik agensi. Dalam banyak kasus, CSR dipandang sebagai alat untuk mengurangi asimetri informasi antara manajemen dan pemangku kepentingan eksternal (Amalia & Suprpti, 2020). Asimetri Informasi tersebut dijelaskan dalam hasil penelitian bahwa tidak ada perbedaan antara perusahaan dengan pengungkapan CSR yang tinggi dan yang rendah terhadap penghindaran pajak. Ini menunjukkan bahwa meskipun pengungkapan tinggi dan rendah, pengungkapan CSR perusahaan menghasilkan dampak yang sama terhadap penghindaran pajak.

Lebih lanjut, menurut Amalia & Suprpti (2020), dengan meningkatkan tata kelola perusahaan yang baik, serta pengungkapan CSR dapat mengurangi perselisihan agensi dan, dampaknya terhadap penghindaran pajak. Praktik tanggung jawab sosial perusahaan (CSR)

yang kuat telah dikaitkan dengan peningkatan keterbukaan dalam operasi bisnis, yang dapat mengurangi kemungkinan terjadinya perselisihan antara pemegang saham dan manajemen (Herlina, 2021). Hal ini menyoroti pentingnya CSR dalam menciptakan kepercayaan di antara pemangku kepentingan dan mengurangi risiko terkait penghindaran pajak yang agresif.

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode *literature review*, yaitu pendekatan yang bertujuan untuk mengumpulkan, mengevaluasi, dan menyintesis literatur relevan yang telah ada mengenai suatu topik penelitian tertentu (Anggiria & Trisnaningsih, 2024). Selain itu, menurut Mustofa & Tjaraka (2023) tinjauan pustaka adalah teknik yang menggabungkan ringkasan, opini, dan evaluasi dari para akademisi dengan mempertimbangkan berbagai dokumentasi pendukung. Undang-undang, karya ilmiah, publikasi pemerintah, jurnal, artikel berita, novel, dan materi lain yang relevan dengan subjek penelitian semuanya dapat dianggap sebagai contoh dokumen ini. Metode ini melibatkan analisis mendalam terhadap berbagai sumber yang telah dipublikasikan sebelumnya, seperti artikel jurnal, buku, makalah konferensi, dan referensi lainnya yang berkaitan dengan topik yang sedang diteliti. Metode penghimpunan data dalam penelitian ini yakni dengan studi kepustakaan. Metode mengumpulkan data pada penelitian kepustakaan mengikutkan pencarian, penghimpunan, serta evaluasi literatur yang relevan dari berbagai sumber yang tersedia (Mishra & Alok, 2022). Menurut Mustofa & Tjaraka (2023) bahwa ada tiga tahapan dalam *literatur review* meliputi: 1) Merencanakan pengumpulan data, 2) Melakukan analisis, dan 3) Menyusun laporan berdasarkan hasil analisis tersebut.

Tahap pertama, merencanakan pengumpulan data dengan mengumpulkan artikel ilmiah, jurnal, prosiding, dan literatur terkait yang membahas hubungan antara *Corporate Social Responsibility* (CSR) dengan *tax avoidance* dan *tax aggressiveness* pada perusahaan di Indonesia. Pada tahap kedua, peneliti melakukan analisis untuk menilai relevansi literatur yang digunakan, memastikan bahwa hasil review sesuai dengan topik penelitian. Data yang digunakan dalam artikel ini adalah data sekunder yang diperoleh dari internet, tanpa pengumpulan data langsung. Peneliti menggunakan *database Scholar.google.com* dan *Publish or Perish* untuk mengakses artikel ilmiah yang terindeks di Scopus, Sinta 1-3, dan jurnal internasional. Teknik pengumpulan sampel yaitu, melakukan pencarian artikel ilmiah dengan kata kunci "*Tax Avoidance*," "*Tax Aggressiveness*," dan "CSR," melalui *Google* pada situs *Scholar.google.com*, aplikasi *Publish or Perish*, Jurnal Internasional Elsevier, Jurnal Internasional terindex Scopus dan Sinta minimal 3, dan ditemukan 24 artikel yang memenuhi kriteria berikut: (1) Diterbitkan dalam rentang waktu 2018 hingga 2024, dan (2) Mengulas bagaimana CSR memengaruhi perilaku perusahaan dalam melakukan *tax avoidance* dan *tax*

*aggressiveness* di Indonesia. Pada tahap ketiga, peneliti menyusun laporan berdasarkan hasil *literatur review* yang telah dianalisis, disusun secara sistematis dan mendetail, dengan tujuan agar pembaca dapat memahami dengan jelas hubungan antara CSR dan perilaku pajak perusahaan di Indonesia. Data yang digunakan dalam penelitian ini dengan hasil pencarian literatur sebagai berikut:

**Tabel 1. Jumlah Hasil Pencarian Literatur**

Database	Tanggal Observasi	Periode	Kata Kunci	Jumlah
Google Scholar, Publish or Perish	23 September 2024	Periode 2018—2024	<i>Corporate Sosial Responsibility, CSR, Tax Avoidance, Tax Agresiveness, Tanggungjawab Sosial Perusahaan, Penghindaran Pajak, Agresivitas Pajak,</i>	43
	30 September 2024	Periode 2018—2024	Mengeliminasi artikel yang tidak sesuai dengan topik/kata kunci.	23
			Total sampel akhir	20

Source: Data diolah (2024)

Berdasarkan Informasi dalam Tabel 1, ditemukan 23 artikel penelitian yang memenuhi tiga kriteria berikut, 1) Artikel yang diterbitkan dalam jurnal atau prosiding yang terindeks di Scopus, Sinta 1-3, dan jurnal internasional; 2) Diterbitkan dalam periode 2018 hingga 2024, dan; 3) Artikel-artikel ini mengulas kecenderungan CSR dalam keterlibatan penghindaran pajak atau agresivitas pajak pada perusahaan di Indonesia. Artikel-artikel ini mencakup latar belakang dan pembahasan hasil penelitian yang digunakan oleh peneliti sebagai sumber literatur. Data yang telah dikumpulkan kemudian dianalisis menggunakan tiga tahap, yaitu: tahap pertama mengurangi data sesuai dengan kriteria, tahap kedua mempelajari data dan melakukan tinjauan literatur, kemudian tahap ketiga menganalisis data dan menarik kesimpulan (Tjendra *et al.*, 2024).

Tabel 2: Identitas Artikel Jurnal

No	Penulis dan Nama Jurnal	Judul Penelitian	Hasil
1.	Dewi & Nustini (2024).  Reviu Akuntansi dan Bisnis Indonesia, 8(1), 51-74.	<i>Corporate Social Responsibility, Leverage, Capital Intensity, dan Likuiditas terhadap Agresivitas Pajak: Good Corporate Governance sebagai Pemoderasi.</i>	Berdasarkan analisis yang telah dilakukan diperoleh hasil bahwa CSR, leverage, capital intensity berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Likuiditas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Komisaris independen mampu memoderasi hubungan antara CSR dan agresivitas pajak. Kepemilikan manajerial tidak mampu memoderasi hubungan antara CSR dan agresivitas pajak.
2.	Kesumaningrum et al. (2024).  <i>Int. Journal of Economics and Management</i> 18 (1): 21-38 (2024)	<i>Investigating CSR Disclosures and Aggressive Financial Reporting in Relation to Tax Aggressiveness: Can Board Structure Change The Status Quo?</i>	Hasil penelitian menemukan bahwa ukuran dewan direksi yang lebih besar dapat mengurangi hubungan negatif antara pengungkapan CSR dan agresivitas pajak di industri tertentu, sekaligus memperkuat hubungan positif antara pelaporan keuangan yang agresif dan agresivitas pajak.
3.	Widuri et al. (2024).  Revista de Gestão Social e Ambiental, 18(5), e06699-e06699	<i>Meta Analysis of The Relationship Between Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness.</i>	Hasil penelitian ini menemukan hubungan yang kuat antara tanggung jawab sosial perusahaan dengan agresivitas pajak. Melalui metaanalisis, diperoleh hasil hubungan negatif antara CSR dengan agresivitas pajak. Hasil selanjutnya adalah untuk mengonfirmasi bahwa heterogenitas hasil penelitian sebelumnya terkait CSR dan agresivitas pajak disebabkan oleh keragaman strategi pengukuran CSR dan karakteristik sistem hukum negara.
4.	Widyastuti & Arieftiara (2024).  <i>Global Business and Finance Review</i> , 29(9), 14-28	<i>Comparative Study of Corporate Governance and Culture in Indonesia and Malaysia: The Effect on Tax Avoidance and Corporate Social Responsibility.</i>	Hasil penelitian menunjukkan perbedaan praktik tata kelola perusahaan dan budaya organisasi (diukur dengan keragaman dewan dan jarak kekuasaan) antara Indonesia dan Malaysia. Penelitian ini mendokumentasikan efek timbal balik antara penghindaran pajak dan CSR. Ditemukan bahwa efektivitas mekanisme tata kelola perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak dan pengungkapan CSR di Indonesia, sementara di Malaysia, pengaruhnya negatif. Budaya perusahaan secara signifikan memengaruhi perilaku penghindaran pajak ketika diukur dengan keragaman gender dewan direksi di Indonesia. Sebaliknya, budaya perusahaan berdampak pada pengungkapan CSR di Malaysia tetapi tidak di Indonesia
5.	Junaidi et al. (2023).  <i>Journal of Governance &amp; Regulation</i> , 12(4), 297-305.	<i>The bidirectional interaction between corporate social responsibility and tax avoidance: The moderating role of audit quality</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit tidak memoderasi hubungan antara tanggung jawab sosial perusahaan dan penghindaran pajak. Penghindaran pajak juga terungkap tidak berpengaruh terhadap tanggung jawab sosial perusahaan dan kualitas audit tidak dapat menurunkan pengaruh penghindaran pajak terhadap tanggung jawab sosial perusahaan. Penelitian ini juga tidak

No	Penulis dan Nama Jurnal	Judul Penelitian	Hasil
			menemukan korelasi antara tanggung jawab sosial perusahaan dan penghindaran pajak.
6.	Saputra <i>et al.</i> (2023).  Jurnal AKSI (Akuntansi dan Sistem Informasi), 8(1).	<i>The Effect of Tax Aggressiveness on Corporate Social Responsibility Disclosures (Study on Listed Companies on the Indonesia Stock Exchange)</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa agresivitas pajak tidak berpengaruh terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan, meskipun pengaruh tersebut baru terlihat pada pengamatan satu tahun berikutnya (t+1). Hasil ini menunjukkan bahwa pengaruh suatu kebijakan tidak dapat diukur secara langsung dalam jangka waktu yang sama dengan saat kebijakan tersebut dibuat. Penelitian ini juga menemukan bahwa hanya ukuran perusahaan yang berpengaruh terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial, sedangkan leverage, intensitas modal, dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial.
7.	Firmansyah <i>et al.</i> (2022).  <i>Heliyon</i> , 8(8).	<i>Political connections, investment opportunity sets, tax avoidance: does corporate social responsibility disclosure in Indonesia have a role?</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa koneksi politik dan investment opportunity set berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sementara itu, pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan dapat melemahkan pengaruh positif koneksi politik dan investment opportunity set terhadap penghindaran pajak. Penelitian ini menunjukkan bahwa Otoritas Pajak Indonesia harus memasukkan isu keberlanjutan dalam penyempurnaan kebijakan pajak yang ada.
8.	Hajawiyah <i>et al.</i> (2022).	<i>The bidirectional relationship of tax aggressiveness and CSR: Evidence from Indonesia.</i>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, sedangkan manajemen risiko memperkuat pengaruh CSR terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini juga menyimpulkan bahwa agresivitas pajak berpengaruh negatif terhadap CSR, sedangkan manajemen risiko dapat memperkuat pengaruh negatif tersebut.
9.	Hana <i>et al.</i> (2022).  Jurnal AKSI (Akuntansi Dan Sistem Informasi), 7(1).	<i>The Influence of Corporate Governance, Gender Diversity, CSR on Tax Aggressiveness in Companies Listed on the IDX.</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel komisararis independen dan keberagaman gender pada dewan direksi berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sementara itu, komite audit, kepemilikan institusional, dan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) tidak berpengaruh terhadap agresivitas perpajakan.
10.	Herlina (2021).  JASa (Jurnal Akuntansi, Audit Dan Sistem Informasi), 5 (1), 98–103.	<i>Corporate Social Responsibility Disclosure on Tax Avoidance.</i>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

No	Penulis dan Nama Jurnal	Judul Penelitian	Hasil
11.	Laksmi & Narsa (2022).  Akrual: Jurnal Akuntansi (JA). 2022; 13(2): 132-143.	<i>Corporate Social Responsibility, Capital Intensity, and Tax Aggressiveness: Evidence from Indonesia.</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa CSR berhubungan negatif dengan TA. Selanjutnya ditemukan pula bahwa intensitas modal berperan sebagai variabel moderator murni yang mampu memperlemah hubungan negatif antara CSR dengan TA, atau dengan kata lain interaksi antara CSR dengan intensitas modal cenderung menyebabkan perusahaan melakukan TA.
12.	Pranata et al. (2021).  <i>Universal Journal of Accounting and Finance</i> 9(6): 1478-1486, 2021	<i>The Effect of Corporate Social Responsibility, Firm Size, and Leverage on Tax Aggressiveness: An Empirical Evidence.</i>	Temuan menunjukkan bahwa CSR tidak memiliki dampak negatif yang signifikan pada agresivitas pajak, sementara ukuran perusahaan memiliki dampak positif yang signifikan.
13.	Natalia et al. (2021).  KINERJA, 25(1), 79-90	<i>Relationship between corporate social responsibility disclosure, corporate governance, and tax avoidance.</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa tanggung jawab sosial perusahaan dan tata kelola perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Demikian pula, tata kelola perusahaan tidak dapat memoderasi pengaruh tanggung jawab sosial perusahaan terhadap penghindaran pajak.
14.	Amalia & Suprpti (2020).  <i>Journal of Accounting and Investment</i> , 21(2), 277-288	<i>Does the High or Low of Corporate Social Responsibility Disclosure affect Tax avoidance?</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak terdapat perbedaan antara perusahaan dengan pengungkapan CSR yang tinggi dan yang rendah terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa meskipun pengungkapannya tinggi dan rendah, pengungkapan CSR perusahaan memberikan dampak yang sama terhadap penghindaran pajak.
15.	Bandiyono & Dewangga. (2020).  Jurnal Ekonomi, 25(3), 431-446.	<i>Analisis Corporate Social Responsibility Dalam Aspek Perpajakan dan Pengaruhnya Terhadap Penghindaran Pajak</i>	Hasil riset ini adalah bahwa pemangku kewajiban CSR menurut UUPT juga merupakan Subjek Pajak Badan dalam UU PPh. Biaya-biaya pelaksanaan CSR belum diatur secara langsung dalam UU PPh. Terdapat beberapa biaya yang selaras dengan standar pengungkapan CSR dalam GRI G4. Kedua, rata-rata pengungkapan CSR oleh perusahaan-perusahaan jasa keuangan di BEI hanya sebesar 27,2%. Ketiga, riset ini mengungkapkan bahwa penyajian CSR tidak berpengaruh pada terjadinya penghindaran pajak.
16.	Anggraeni & Hastuti (2020).  <i>Journal of Accounting and Strategic Finance</i> , 3 (2), 229-242.	<i>Does Managerial Ownership Moderate the Relationship between Corporate Social Responsibility Disclosure and Tax Aggressiveness?</i>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Dan kepemilikan manajerial sebagai variabel moderasi mempengaruhi hubungan antara pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan dan agresivitas pajak.

No	Penulis dan Nama Jurnal	Judul Penelitian	Hasil
17.	Kurniawan <i>et al</i> (2020)  Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan, Vol. 10 No. 2, 359-370	<i>Corporate Social Responsibility Disclosure: Tax Aggressiveness Indication?</i>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Implikasi penelitian ini adalah memberikan kesadaran kepada otoritas pajak bahwa reputasi tanggung jawab sosial yang baik dapat menjadi tanda adanya agresivitas pajak. Selain itu, hasil penelitian menunjukkan bahwa jenis industri perlu dipertimbangkan terkait dengan strategi perpajakan.
18.	Dewi & Gunawan (2019)  Jurnal Akuntansi/Volume XXIII, No. 02 Mei 2019: 195-212	<i>The Implications Of CSR And GCG On Tax Avoidance</i>	Penelitian ini memberikan bukti bahwa terdapat pengaruh positif antara CSR terhadap penghindaran pajak, selain itu komite audit sebagai variabel moderasi memperlemah pengaruh positif CSR terhadap penghindaran pajak, namun komisaris independen tidak terbukti sebagai variabel moderasi antara pengaruh CSR terhadap penghindaran pajak.
19.	Limbong & Kartikaningdyah (2019)  <i>Journal of Applied Accounting and Taxation, Vol. 4, No. 1, March 2019, 39-43</i>	Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i> terhadap <i>Tax Aggressiveness</i>	<i>Corporate social responsibility</i> berpengaruh positif terhadap <i>tax aggressiveness</i> .
20.	Dewi & Cynthia (2018).  Jurnal Akuntansi, 22(2), 239-254	<i>Aggressiveness Tax In Indonesia</i>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa likuiditas memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan <i>corporate social responsibility</i> , manajemen laba, dan ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

Sumber: Data diolah (2024)

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Hubungan antara Corporate Social Responsibility (CSR), penghindaran pajak (*Tax Avoidance*), dan agresivitas pajak (*Tax Aggressiveness*) merupakan topik yang semakin relevan dalam industri dan bisnis modern. CSR adalah istilah yang digunakan untuk menggambarkan dedikasi suatu bisnis untuk bertindak secara moral dan memperbaiki lingkungan dan masyarakat. Perusahaan dengan pengungkapan CSR yang kuat cenderung melakukan penghindaran pajak yang lebih rendah (Anggraeni & Hastuti, 2020; Firmansyah *et al.*, 2022; Natalia *et al.*, 2021). Hal ini merupakan hasil dari pemahaman bahwa taktik penghindaran pajak yang agresif dapat merusak reputasi bisnis di mata para pemangku kepentingan, seperti investor dan pelanggan. Berbagai penelitian menunjukkan adanya hubungan negatif antara Corporate Social Responsibility (CSR) dengan penghindaran pajak

serta agresivitas pajak di Indonesia. Penelitian-penelitian yang ada, seperti yang dilakukan oleh Bandiyono & Dewangga (2020), Herlina (2021), Hana *et al.* (2022), Hajawiyah *et al.* (2022), Laksmi & Narsa (2022), serta Widuri *et al.* (2024) mendukung argumen bahwa CSR dapat berfungsi sebagai alat untuk meningkatkan kepatuhan pajak dan menciptakan nilai jangka panjang dan secara konsisten menemukan bahwa perusahaan yang melaksanakan CSR dengan baik cenderung mengurangi praktik agresivitas pajak dan penghindaran pajak, karena dapat merusak citra perusahaan itu sendiri. Penelitian Bandiyono & Dewangga (2020) menemukan bahwa perusahaan keuangan di Indonesia biasanya tidak menggunakan CSR sebagai sarana untuk melakukan praktik penghindaran pajak, dikarenakan pengungkapan CSR dalam pelaporan keberlanjutan perusahaan jumlahnya tidak terlalu signifikan. Hal ini menunjukkan pentingnya CSR dalam perusahaan keuangan, sebab penghindaran pajak yang lebih rendah berpotensi meningkatkan reputasi perusahaan. Fakta tersebut dapat dijelaskan melalui teori legitimasi yang menyatakan bahwa perusahaan berusaha mempertahankan status sosial dan kepercayaan publik dengan mematuhi norma etika, termasuk kepatuhan pajak (Hajawiyah *et al.*, 2022; Laksmi & Narsa, 2022; Bandiyono & Dewangga, 2020).

Pengungkapan CSR oleh perusahaan di Indonesia bertujuan untuk memperoleh legitimasi dari publik yang ingin dipertahankan oleh perusahaan guna memengaruhi keputusan investasi para pemangku kepentingan, sehingga CSR menjadi salah satu faktor pertimbangan baru dalam pengambilan keputusan investasi oleh investor di samping faktor keuangan (Amalia & Suprpti, 2020). Selain itu, CSR bertindak sebagai mekanisme kontrol terhadap perilaku yang oportunistik dari manajemen dalam pengelolaan pajak, yang artinya pengungkapan CSR bukan hanya sekadar laporan formal, tetapi juga sebagai bentuk kontrak sosial antara perusahaan dan masyarakat yang melibatkan transparansi dan akuntabilitas (Laksmi & Narsa, 2022). Dengan begitu, perilaku oportunistik seperti penghindaran pajak berlebihan dapat diminimalisasi karena perusahaan terikat untuk menjaga reputasi dan kepercayaan publik. Lebih lanjut, sebagaimana dijelaskan dalam teori legitimasi yang mengharuskan perusahaan untuk tidak melakukan tindakan yang merugikan masyarakat dengan tidak melakukan agresivitas pajak. Penelitian Kesumaningrum *et al.* (2024) dan Hana *et al.* (2022) juga menunjukkan bahwa transparansi dan akuntabilitas yang meningkat melalui CSR diperkuat oleh tata kelola perusahaan yang baik, seperti keberadaan komisaris independen dan keberagaman gender di dewan direksi mampu memperlemah agresivitas pajak pada perusahaan. Di Indonesia, tuntutan sosial dan regulasi yang semakin ketat dapat mendorong perusahaan untuk menggunakan CSR sebagai alat untuk meningkatkan legitimasi dan menekan penghindaran pajak yang agresif (Widyastuti & Arieftiara, 2024; Firmansyah *et al.*, 2022).

Sementara itu, sejumlah penelitian menemukan bahwa CSR juga dapat berhubungan positif dengan penghindaran pajak dan agresivitas pajak, yang menunjukkan pemanfaatan CSR sebagai pengurang untuk jumlah utang pajak (Dewi & Nustini, 2024; Dewi & Cynthia, 2018). Lebih lanjut, Dewi & Cynthia, (2018) menyatakan bahwa meskipun suatu perusahaan melakukan pengungkapan tanggung jawab sosial dalam laporan tahunannya, perusahaan tersebut juga aktif dalam agresivitas pajak untuk meminimalisir jumlah pajak yang terutang. Hal ini didukung oleh penelitian Kurniawan *et al.* (2020) bahwa semakin banyak informasi CSR yang diungkapkan oleh perusahaan, semakin agresif perusahaan tersebut untuk melakukan penghindaran pajak. Lebih lanjut, pengungkapan CSR dapat digunakan sebagai indikasi adanya agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan, karena semakin sibuk perusahaan untuk mengembangkan profil atau reputasi yang baik merupakan indikasi perusahaan untuk menutupi agresivitas pajak yang dilakukan. Penelitian oleh Dewi & Gunawan, (2019) Limbong & Kartikaningdyah (2019), menunjukkan bahwa perusahaan terkadang menggunakan pengungkapan CSR untuk menutupi perilaku penghindaran pajak yang agresif demi keuntungan finansial.

Melalui kerangka teori agensi, hal ini mencerminkan adanya konflik kepentingan di mana manajemen yang memiliki insentif oportunistik menggunakan CSR untuk memperbaiki citra perusahaan di mata pemangku kepentingan tanpa benar-benar mengubah praktik perpajakan (Dewi & Gunawan, 2019; Limbong & Kartikaningdyah, 2019). Penelitian Amalia & Suprpti (2020) juga menemukan bahwa tidak ada perbedaan signifikan dalam penghindaran pajak antara perusahaan dengan pengungkapan CSR tinggi dan rendah, hal ini menunjukkan bahwa kedua tingkat pengungkapan CSR memiliki dampak yang sama pada penghindaran pajak. Sejalan dengan penelitian Junaidi *et al.* (2023) yang tidak menemukan hubungan yang signifikan antara pelaksanaan CSR dan penghindaran pajak. Lebih lanjut, perusahaan yang aktif dalam kegiatan CSR tidak otomatis terlibat dalam penghindaran pajak, karena pelaksanaan CSR di Indonesia umumnya bertujuan untuk memenuhi persyaratan pemerintah dan masih bersifat sukarela. Namun demikian, walaupun perusahaan telah melaksanakan CSR, praktik penghindaran pajak tetap terjadi, terutama disebabkan oleh lemahnya penegakan hukum di Indonesia.

Beberapa faktor moderasi dan mediasi turut mempengaruhi hubungan antara CSR dengan penghindaran dan agresivitas pajak. Struktur tata kelola perusahaan seperti ukuran dewan, keberagaman gender, dan komisaris independen terbukti moderasi signifikan yang mempengaruhi kekuatan hubungan ini (Kesumaningrum *et al.*, 2024; Hana *et al.* 2022). Pentingnya tata kelola perusahaan yang baik dalam meningkatkan pengungkapan CSR dan mengurangi penghindaran pajak, yang menunjukkan bahwa perusahaan dengan komisaris independen yang kuat cenderung lebih transparan dan bertanggung jawab dalam

pengelolaan pajak perusahaan (Natalia *et al.*, 2021). Lebih lanjut, dari perspektif kebijakan, hasil penelitian memberikan implikasi penting bagi pembuat kebijakan dan otoritas pajak, yang mendorong transparansi dalam pengungkapan CSR dapat membantu mengurangi penghindaran pajak dan meningkatkan kepatuhan pajak di kalangan perusahaan. Dengan demikian, meningkatkan kesadaran tentang pentingnya CSR dan dampaknya terhadap penghindaran pajak dapat membantu perusahaan memahami bahwa praktik bisnis yang etis tidak hanya bermanfaat bagi masyarakat, tetapi juga untuk keberlanjutan jangka panjang perusahaan itu sendiri. Kepemilikan manajerial juga menjadi faktor penting yang mempengaruhi intensitas agresivitas pajak meski pengaruhnya bervariasi antara studi (Anggraeni & Hastuti, 2020; Dewi & Nustini, 2024). Selain itu, beberapa penelitian melaporkan bahwa ukuran perusahaan, kondisi keuangan, dan kualitas audit juga dapat memoderasi efek CSR terhadap penghindaran pajak, walaupun beberapa penelitian menemukan pengaruh yang tidak signifikan dari CSR pengaruhnya terhadap agresivitas dan penghindaran pajak (Junaidi *et al.*, 2023; Pranata *et al.*, 2021).

Penelitian Hajawiyah *et al.* (2022) menyoroti adanya pengaruh negatif CSR terhadap agresivitas pajak dikarenakan faktor manajemen resiko, yang mana semakin kuat manajemen resiko dalam suatu perusahaan maka semakin besar pengaruh CSR terhadap agresivitas pajak. Firmansyah *et al.* (2022) menjelaskan bahwa meskipun CSR dapat menghambat penghindaran pajak, ikatan politik dan peluang investasi dapat memberikan dampak positif. Hal ini menunjukkan bahwa untuk meningkatkan undang-undang perpajakan, Otoritas Pajak Indonesia perlu mempertimbangkan masalah keberlanjutan. Faktor Intensitas modal dapat memoderasi dengan memperkuat hubungan antara CSR dan agresivitas pajak, dibuktikan dengan semakin besar intensitas modal suatu perusahaan, semakin mendorong perusahaan untuk tidak melakukan agresivitas pajak (Laksmi & Narsa, 2022). Norma dan budaya organisasi di Indonesia yang mengedepankan prinsip etika bisnis turut memperkuat relevansi CSR sebagai mekanisme pengendali penghindaran pajak, namun keberagaman budaya tersebut juga menyebabkan variasi hasil empiris yang ditemukan, regulasi CSR yang kurang ketat membuat CSR kurang inklusif dalam strategi perusahaan dan melemahkan peran CSR dalam menekan penghindaran pajak (Widyastuti & Arieftiara, 2024; Saputra *et al.*, 2023; Junaidi *et al.*, 2023). Oleh karenanya, penguatan regulasi dan penegakan hukum CSR di Indonesia berpotensi menekan praktik penghindaran pajak perusahaan dengan lebih baik.

Hasil studi literatur menunjukkan bahwa baik teori agensi maupun teori legitimasi memberikan wawasan penting tentang perilaku pajak perusahaan. Teori agensi menyoroti pentingnya transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan CSR untuk mengurangi penghindaran pajak oleh pihak manajemen dan dewan komisaris independen dalam perusahaan, sementara teori legitimasi menunjukkan bahwa pengungkapan CSR dapat

digunakan untuk membangun citra positif, meskipun tidak selalu mencerminkan praktik perpajakan yang etis. Perusahaan yang berinvestasi dalam CSR cenderung memiliki penghindaran pajak yang lebih rendah. Hal ini disebabkan oleh kesadaran bahwa praktik penghindaran pajak yang agresif dapat merusak reputasi perusahaan di mata pemangku kepentingan, termasuk konsumen dan investor. Perusahaan dengan sistem manajemen risiko yang baik dapat lebih efektif dalam mengelola dampak dari agresivitas pajak terhadap CSR. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang proaktif dalam mengidentifikasi risiko reputasi terkait penghindaran pajak cenderung lebih transparan dan bertanggung jawab dalam praktik CSR perusahaan. Ini menciptakan lingkungan di mana perusahaan merasa lebih terikat untuk mematuhi kewajiban pajak perusahaan tersebut. Selain itu, perusahaan yang berkomitmen pada CSR dan menghindari penghindaran pajak yang agresif dapat meningkatkan reputasi perusahaan dan membangun kepercayaan di kalangan pemangku kepentingan. Ini dapat berkontribusi pada keberlanjutan jangka panjang perusahaan, karena konsumen dan investor semakin memperhatikan tanggung jawab sosial perusahaan.

Sementara itu, beberapa penelitian juga menunjukkan adanya ketidakcocokan antara pengungkapan CSR dan praktik nyata, dengan perusahaan yang memiliki komitmen CSR lebih tinggi cenderung terlibat dalam penghindaran pajak yang lebih banyak. Hal ini menyoroti potensi ketidakcocokan antara citra publik yang dibangun dan praktik internal yang terjadi (Dewi & Gunawan, 2019). Terdapat hubungan yang bervariasi di antara CSR dan penghindaran pajak pada sektor yang berbeda. Misalnya, perusahaan di sektor keuangan memiliki dinamika yang berbeda dibandingkan dengan perusahaan di sektor manufaktur. Penelitian oleh Hajawiyah *et al.* (2022) menekankan pentingnya transparansi dalam praktik CSR, tetapi juga menunjukkan bahwa tidak semua sektor menunjukkan pola yang sama dalam hal penghindaran pajak.

Meskipun ada temuan yang mendukung bahwa CSR dapat berfungsi sebagai alat untuk meningkatkan kepatuhan pajak dan mengurangi penghindaran pajak, tantangan tetap ada, termasuk potensi ketidakcocokan antara pengungkapan CSR dan praktik nyata. Oleh karena itu, penting bagi perusahaan untuk tidak hanya berinvestasi dalam CSR tetapi juga memastikan bahwa praktik yang dijalankan konsisten dengan komitmen tersebut untuk mencapai keberlanjutan jangka panjang dan reputasi yang baik di mata pemangku kepentingan. Pembuat kebijakan dan otoritas pajak di Indonesia perlu mendorong integrasi isu-isu keberlanjutan dalam kebijakan perpajakan dan meningkatkan kesadaran akan pentingnya CSR dalam lingkup perpajakan. Kerja sama antar instansi terkait dapat dilakukan untuk merumuskan kebijakan dan peraturan yang mengatur pelaksanaan serta pengungkapan CSR perusahaan. Terjalannya sinergi antar regulator diharapkan dapat

menciptakan iklim perekonomian yang kondusif sehingga berkontribusi pada optimalisasi penerimaan pajak.

### **SIMPULAN, IMPLIKASI, DAN SARAN**

Berdasarkan wawasan yang diperoleh dari tinjauan literatur, menunjukkan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara *Corporate Social Responsibility* (CSR), penghindaran pajak (*Tax Avoidance*), dan agresivitas pajak (*Tax Aggressiveness*) terutama di Indonesia. Perusahaan yang berkomitmen pada CSR cenderung menghindari praktik penghindaran pajak yang agresif, dengan pengungkapan CSR yang lebih baik berhubungan dengan kepatuhan pajak yang lebih tinggi. CSR juga dapat berfungsi sebagai pengendali penghindaran pajak, di mana perusahaan yang berkomitmen pada tanggung jawab sosial lebih cenderung untuk tidak terlibat dalam praktik penghindaran pajak yang agresif. Meskipun demikian, tantangan seperti ketidakcocokan antara pengungkapan CSR dan praktik nyata yang dapat merusak reputasi perusahaan, di mana perusahaan yang secara aktif melaporkan CSR dapat tetap terlibat dalam penghindaran pajak yang agresif. Perusahaan dengan komitmen CSR yang tinggi tidak selalu menunjukkan kepatuhan pajak yang lebih baik, menciptakan dilema antara citra publik dan praktik internal. Selain itu, faktor-faktor seperti struktur modal dan manajemen risiko juga mempengaruhi hubungan ini, menunjukkan bahwa perusahaan dengan sistem manajemen risiko yang baik dapat lebih efektif dalam mengelola dampak dari agresivitas pajak terhadap CSR.

Temuan ini mengimplikasikan bahwa perusahaan perlu mengintegrasikan CSR ke dalam strategi bisnis mereka secara konsisten. Investasi dalam CSR tidak hanya bermanfaat bagi masyarakat, tetapi juga dapat meningkatkan reputasi dan kepercayaan pemangku kepentingan, serta mengurangi risiko penghindaran pajak yang agresif. Perlunya kebijakan yang mendorong transparansi dalam pengungkapan CSR dan mengaitkannya dengan kebijakan perpajakan. Pembuat kebijakan harus mempertimbangkan untuk mengintegrasikan isu-isu keberlanjutan dalam kebijakan perpajakan untuk meningkatkan kepatuhan pajak di kalangan perusahaan. Dengan demikian, pemahaman yang lebih baik mengenai hubungan antara CSR, penghindaran pajak, dan agresivitas pajak di Indonesia dapat membantu membangun ekosistem bisnis yang lebih berkelanjutan dan bertanggung jawab.

Berdasarkan pembahasan yang telah dipaparkan pada bagian sebelumnya, penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yaitu, berkurangnya sampel studi literatur ini sebanyak 23 artikel yang menjadikan jumlah sampel berkurang. Selain itu, pengambilan sampel artikel penelitian studi literatur hanya berkaitan dengan negara Indonesia, sehingga hasil penelitian studi literatur ini hanya menggambarkan kondisi sektor-sektor perusahaan di Indonesia.

Penelitian lebih lanjut disarankan untuk melakukan studi yang mengeksplorasi hubungan antara CSR dan penghindaran pajak di sektor-sektor yang berbeda dan studi komparasi antar negara, serta mempertimbangkan faktor-faktor eksternal yang dapat mempengaruhi hubungan ini, seperti kondisi ekonomi dan regulasi yang berlaku, serta untuk mengidentifikasi strategi yang efektif dalam mendorong praktik CSR yang lebih baik dan kepatuhan pajak yang lebih tinggi di kalangan perusahaan.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Amalia, F. A., & Suprpti, E. (2020). Does the High or Low of CSR Disclosure affect Tax Avoidance. *Journal of Accounting and Investment*, 21(2), 277–288.
- Anggiria, K. S., & Trisnaningsih, S. (2024). The Role of Behavioral Accounting Aspects in Organization Decentralization and Performance Evaluation in Companies in Indonesia. *Asian Journal of Management Analytics*, 3(2), 429–438.
- Anggraeni, D. P., & Hastuti, S. (2020). Does Managerial Ownership Moderate the Relationship between Corporate Social Responsibility Disclosure and Tax Aggressiveness?(Evidence from Mining Companies in Indonesia). *JASF*, 3(2), 229–242.
- Bandiyono, A., & Dewangga, G. B. S. (2020). Analisis corporate social responsibility dalam aspek perpajakan dan pengaruhnya terhadap penghindaran pajak. *Jurnal Ekonomi*, 25(3), 431–446.
- Dakhli, A. (2022). The impact of ownership structure on corporate tax avoidance with corporate social responsibility as mediating variable. *Journal of Financial Crime*, 29(3), 836–852.
- Dewi, M. A., & Nustini, Y. (2024). Corporate Social Responsibility, Leverage, Capital Intensity, dan Likuiditas terhadap Agresivitas Pajak: Good Corporate Governance sebagai Pemoderasi. *Reviu Akuntansi Dan Bisnis Indonesia*, 8(1), 51–74.
- Dewi, R. R., & Gunawan, I. D. (2019). The implications of CSR and GCG on tax avoidance. *Jurnal Akuntansi*, 23(2), 195–212.
- Dewi, S. P., & Cynthia, C. (2018). Aggressiveness tax in indonesia. *Jurnal Akuntansi*, 22(2), 239–254.
- Firmansyah, A., Arham, A., Qadri, R. A., Wibowo, P., Irawan, F., Kustiani, N. A., Wijaya, S., Andriani, A. F., Arfiansyah, Z., & Kurniawati, L. (2022). Political connections, investment opportunity sets, tax avoidance: does corporate social responsibility disclosure in Indonesia have a role? *Heliyon*, 8(8).
- Hajawiyah, A., Kiswanto, K., Suryarini, T., Yanto, H., & Harjanto, A. P. (2022). The bidirectional relationship of tax aggressiveness and CSR: Evidence from Indonesia. *Cogent Business & Management*, 9(1), 2090207.
- Hana, N., Dewi, R., & Wijayanti, A. (2022). The Influence of Corporate Governance, Gender Diversity, CSR on Tax Aggressiveness in Companies Listed on the IDX. *Jurnal AKSI (Akuntansi Dan Sistem Informasi)*, 7(1).

- Herawati, N., Rahmawati, R., Bandi, B., & Setiawan, D. (2019). Penelitian penghindaran pajak di Indonesia. *InFestasi*, 15(2), 108–135.
- Herlina, L. (2021). *Corporate Social Responsibility Disclosure on Tax Avoidance*. *JASa (Jurnal Akuntansi, Audit Dan Sistem Informasi Akuntansi)*, 5 (1), 98–103.
- Issah, O., & Rodrigues, L. L. (2021). Corporate social responsibility and corporate tax aggressiveness: A scientometric analysis of the existing literature to map the future. *Sustainability*, 13(11), 6225.
- Junaidi, R. R., Andriyani, N. R., & Hajawiyah, A. (2023). The Bidirectional Interaction Between Corporate Social Responsibility And Tax Avoidance: The Moderating Role Of Audit Quality. *Journal of Governance and Regulation/Volume*, 12(4).
- Kesumaningrum, N. D., Bujang, I., Muda, R., Oktavia, R., & Girau, E. A. (2024). Investigating CSR Disclosures and Aggressive Financial Reporting in Relation to Tax Aggressiveness: Can Board Structure Change The Status Quo? *International Journal of Economics & Management*, 18(1).
- Kurniawan, M. A., Lasmana, M. S., & Novita, S. (2020). Corporate Social Responsibility Disclosure: Tax Agresiveness Indication? *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 10(2), 359–370.
- Laksmi, D. A., & Narsa, N. P. D. R. H. (2022). Corporate Social Responsibility, Capital Intensity, and Tax Aggresiveness: Evidence from Indonesia. *AKRUAL: Jurnal Akuntansi*, 13(2), 132–143.
- Lestari, H. T., & Ovami, D. C. (2020). Pengaruh corporate governance terhadap tax avoidance pada perusahaan asuransi di indonesia. *Journal of Trends Economics and Accounting Research*, 1(1), 1–6.
- Limbong, D. L., & Kartikaningdyah, E. (2019). Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Tax Aggresiveness. *Journal of Applied Accounting and Taxation*, 4(1), 39–43.
- Mishra, S. B., & Alok, S. (2022). *Handbook of research methodology*. Educreation publishing.
- Mustofa, A. W., & Tjaraka, H. (2023). Studi Literatur: Determinan Wajib Pajak dalam Melakukan Agresivitas Pajak. *Al-Kharaj: Jurnal Ekonomi, Keuangan & Bisnis Syariah*, 5(6), 2673–2686.
- Natalia, M., Carolina, V., & Joni, J. (2021). Relationship between corporate social responsibility disclosure, corporate governance, and tax avoidance. *KINERJA*, 25(1), 79–90.
- Pranata, I., Adhitanaya, K., Rizaldi, M. F., Winanda, G. B. E., Lestari, N., & Astuti, P. D. (2021). The effect of corporate social responsibility, firm size, and leverage on tax aggressiveness: An empirical evidence. *Universal Journal of Accounting and Finance*, 9(6), 1478–1486.
- Santia, T. (2024, February 29). *Rugikan Negara Rp 2,9 Miliar, PT BAPI Resmi Jadi Tersangka Penyelewengan Pajak*. Liputan6.Com.
- Saputra, F., Ayuningrum, N., Handoko, D., & Tanto, T. (2023). The Effect of Tax Aggressiveness on Corporate Social Responsibility Disclosures (Study on Listed

Companies on the Indonesia Stock Exchange). *Jurnal AKSI (Akuntansi Dan Sistem Informasi)*, 8(1).

- Tjendra, M. J., Setiawan, T., & Riswandari, E. (2024). Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Tindakan Penggelapan Pajak (Studi Literatur Tahun 2018-2023). *Owner: Riset Dan Jurnal Akuntansi*, 8(3), 2661–2676.
- Ulfa, P. N., Ahmar, N., & Merawati, E. E. (2024). Pengaruh business strategy, political connections, dan corporate governance terhadap tax aggressiveness. *Proceeding of National Conference on Accounting & Finance*, 480–490.
- Widuri, R., Subroto, B., Saraswati, E., & Rusydi, M. K. (2024). Meta Analysis of The Relationship Between Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness. *Revista de Gestão Social e Ambiental*, 18(5), e06699–e06699.
- Widyastuti, S., & Ariefiara, D. (2024). Comparative Study of Corporate Governance and Culture in Indonesia and Malaysia: The Effect on Tax Avoidance and Corporate Social Responsibility. *Global Business & Finance Review*, 29(9), 14.
- Winarno, W. A., Kustono, A. S., Effendi, R., Mas' ud, I., & Wardhaningrum, O. A. (2021). Corporate Social Responsibility and Tax Avoidance: Evidence from Indonesia. *AKRUAL: Jurnal Akuntansi*, 13(1), 69–82.
- Yino, D. (2025). Transfer Pricing, Capital Intensity dan Leverage Diproyeksikan Mampu Mempengaruhi Tax Avoidance. *Jurnal Ekonomi*, 30(1), 130–152.