



PENGARUH AGRESIVITAS PAJAK TERHADAP PENGUNGKAPAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*

(Studi Empiris pada Perusahaan Non-keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek
Indonesia pada Tahun 2013-2016)

Stefanus Ganang Sakti Wijaya, Paulus Th. Basuki Hadiprajitno¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of tax aggressiveness on Corporate Social Responsibility (CSR) disclosure. Dependent variable in this study is CSR disclosure in the corporate's sustainability reports. The independent variable in this study is tax aggressiveness, which is measured by effective tax rates (ETR). This study uses 5 control variables, they are corporate's size, leverage, capital intensity, Return On Asset (ROA), and environmentally sensitive. This study is replicated from Lanis and Richardson's research (2013). This study uses 62 non-financial corporates that listed on Indonesia Stock Exchange and published Sustainability Report based on GRI 4 between 2013-2016 as samples. The statistical test uses a model of Ordinary Least Square (OLS) regression. The results of this study find that tax aggressiveness has a positive and significant effect on CSR disclosure. Thus, tax aggressive corporations are likely to be more disclosing CSR. This evidence confirming legitimacy theory and stakeholder theory in the context of corporate tax aggressiveness. Moreover, leverage and environmentally sensitive also have significant positive effect on CSR disclosure as control variables.

Keywords: corporate social responsibility disclosure, sustainability report, tax aggressiveness, effective tax rates.

PENDAHULUAN

Tanggung jawab sosial perusahaan (*Corporate Sosial Responsibility/CSR*) serta agresivitas pajak perusahaan merupakan isu yang menarik perhatian para peneliti dewasa ini (Lanis dan Richardson, 2012). CSR merupakan salah satu faktor utama dalam menentukan keberlanjutan hidup perusahaan (Lanis dan Richardson, 2012). Susiloadi (2008) berpendapat bahwa tanggung jawab sosial perusahaan atau yang sering disebut sebagai *Corporate Social Responsibility (CSR)* adalah suatu wujud konsistensi perhatian yang dibentuk oleh perusahaan dalam usahanya membantu meningkatkan kualitas hidup dan kesejahteraan umum.

CSR biasanya berkaitan dengan "*triple bottom line*", "keberlanjutan perusahaan", serta "*corporate citizenship*". Bichta (2003) memaparkan bahwa "*triple bottom line*" merupakan keseimbangan yang diusahakan oleh perusahaan dalam kepentingan-kepentingannya, tidak hanya dalam aspek ekonomi saja, namun juga dalam aspek sosial maupun lingkungan. Dengan demikian, perusahaan dituntut untuk tidak egois dalam mencari profit. Hal tersebut dilandasi oleh prinsip "*corporate citizenship*" yang menjelaskan bahwa *stakeholder* atau pemangku kepentingan perusahaan bukan hanya pemilik modal semata, melainkan juga masyarakat umum. Dengan memperhatikan aspek sosial dan lingkungannya, "keberlanjutan perusahaan" diharapkan dapat terjaga.

Agresivitas pajak adalah usaha yang dilakukan untuk mengurangi penghasilan kena pajak perusahaan dengan aktivitas perencanaan pajak (Frank *et al.*, 2009; Chen *et al.*, 2010; serta Lanis dan Richardson, 2012). Aktivitas perencanaan pajak dapat berupa tindakan yang sesuai hukum, berada di ketidakjelasan hukum (area abu-abu), ataupun yang melanggar hukum. Istilah agresivitas pajak ini dapat digantikan dengan penghindaran pajak ataupun manajemen pajak (Lanis dan Richardson, 2012).

¹ Corresponding author

Andreoni *et al.* (1998) menyatakan bahwa agresivitas pajak merupakan sebuah masalah yang sudah ada sejak awal mula dilakukannya pengenaan pajak. Dengan demikian, masalah tersebut sudah selayaknya mendapat perhatian dari semua negara. Pajak merupakan salah satu faktor pertimbangan dalam pengambilan berbagai keputusan perusahaan. Akhir-akhir ini perusahaan-perusahaan merancang aktivitas tertentu untuk membuat pembayaran pajak perusahaan menjadi minimum (Lanis dan Richardson, 2012). Tindakan pajak agresif dilihat sebagai sebuah rahasia umum karena secara signifikan dapat menghemat beban pajak perusahaan. Penghematan beban pajak ini pada akhirnya akan membuat laba perusahaan menjadi lebih tinggi.

Jika dilihat dari sudut pandang sosial, uang yang didapat dari pajak digunakan oleh pemerintah dalam membangun barang-barang publik, sehingga kebijakan pajak agresif oleh perusahaan akan berdampak buruk bagi masyarakat. Masyarakat mendapatkan fasilitas publik yang lebih rendah dari yang seharusnya. Perusahaan yang melakukan agresivitas pajak umumnya dianggap tidak membayar pajak dalam “bagian yang adil” kepada pemerintah (Slemrod, 2004). Kekurangan pembayaran pajak perusahaan ini secara akumulatif menghasilkan kerugian yang besar dan signifikan serta tidak dapat dipulihkan bagi masyarakat secara keseluruhan. Oleh sebab itu, perusahaan yang merencanakan pajaknya dengan tindakan yang agresif akan mendapat cap dari masyarakat sebagai perusahaan yang tidak bertanggung jawab terhadap lingkungan sosial (Lanis dan Richardson, 2012; Erle, 2008; serta Schön, 2008).

Beberapa peneliti telah menemukan bahwa tindakan organisasi yang mendapatkan banyak atensi publik karena tidak dapat memenuhi ekspektasi masyarakat dapat berkontribusi pada delegitimasi perusahaan (Guthrie dan Parker, 1989; Deegan *et al.*, 2002; serta Lanis dan Richardson, 2013). Gray *et al.* (1995) menambahkan, perusahaan selalu berusaha mendapatkan legitimasi serta menjaga hubungan baik dengan lingkungan politik maupun sosial di daerah operasi mereka. Tanpa adanya legitimasi, perusahaan tidak dapat menjaga kelangsungan usahanya bagaimanapun baiknya kinerja finansial mereka.

Legitimasi organisasi merupakan sebuah status. Status tersebut timbul saat sistem nilai sebuah perusahaan telah dianggap sesuai dengan sistem nilai yang disepakati dalam sistem sosial di sekitarnya (Lanis dan Richardson, 2013). Perusahaan yang tidak dapat menyelaraskan kedua sistem nilai itu akan terancam legitimasinya.

Perusahaan terus-menerus berupaya agar tindakan dan kegiatan operasi yang dilakukan tetap sesuai dengan norma dan batas yang ada di masyarakat (Deegan *et al.*, 2002). Teori legitimasi menjelaskan bahwa jika ada perbedaan antara tindakan perusahaan dengan yang diharapkan oleh masyarakat, manajemen dapat menggunakan beberapa media pengungkapan CSR dalam membantu meringankan kekhawatiran publik atas apa yang mereka anggap menjadi keprihatinan masyarakat (Gray *et al.* 1995). Media pengungkapan CSR tersebut dapat berupa laporan tahunan, laporan keberlanjutan, media massa, maupun media-media yang lain. Informasi tanggung jawab sosial dalam media-media tersebut bertujuan untuk meringankan kekhawatiran masyarakat umum dan menampilkan bahwa perusahaan berusaha mewujudkan harapan publik.

Perusahaan yang melakukan agresivitas pajak dianggap membayar pajak dalam jumlah yang lebih rendah dari yang seharusnya. Agresivitas pajak yang dilakukan dipandang berpotensi besar merugikan masyarakat. Hal ini tidak sesuai dengan harapan masyarakat sehingga legitimasi publik terhadap perusahaan akan terancam. Kekurangan pembayaran pajak pendapatan perusahaan menghasilkan permusuhan, kerusakan reputasi korporasi di mata berbagai pemangku kepentingan, dan mungkin yang terburuk ialah penghentian kegiatan usaha (Erle, 2008). Hal tersebut ditakutkan perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan-perusahaan tersebut berusaha mengungkapkan CSR lebih banyak dari pada perusahaan yang tidak melakukan agresivitas pajak untuk menjaga legitimasi perusahaan.

Beberapa perusahaan global yang terindikasi agresif pajaknya di Indonesia ternyata meraih peringkat atas dalam hal CSR berdasarkan pemeringkatan yang dilakukan oleh *Reputation Institute*, yaitu *Global CSR RepTrak*[®]. Google menempati peringkat pertama *Global CSR RepTrak*[®] tahun 2014 dan 2015 berturut-turut, setelah sebelumnya berada pada peringkat 3 pada tahun 2013. Sedangkan Toyota menempati peringkat 16 *Global CSR RepTrak*[®] pada tahun 2014 dan peringkat 33 pada tahun 2015. Hal ini menunjukkan tingginya perhatian perusahaan-perusahaan dengan kasus agresivitas pajak tersebut terhadap pengungkapan CSR sebagai salah satu cara menjaga legitimasi dari masyarakat.

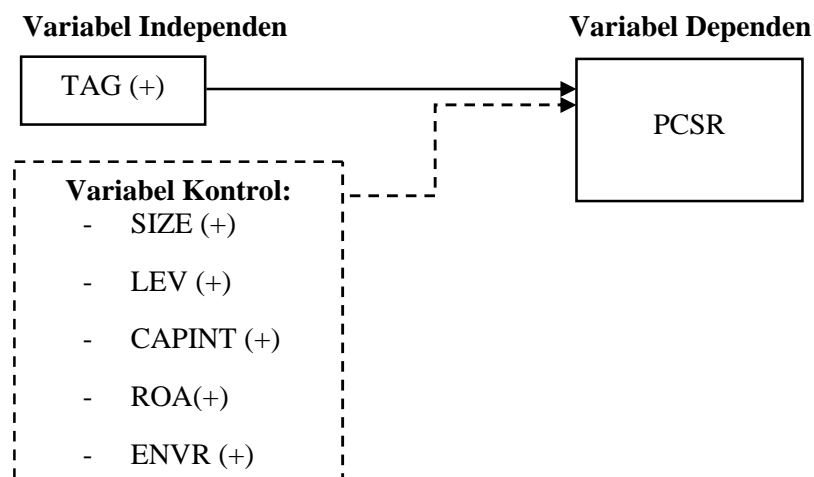
Pengujian berdasarkan teori legitimasi awalnya diteliti oleh Lanis dan Richardson (2013). Lanis dan Richardson menemukan bahwa agresivitas pajak yang dilakukan berpengaruh positif terhadap CSR yang diungkapkan perusahaan. Ini berarti, semakin agresif perusahaan dalam hal pajaknya, semakin banyak CSR yang diungkapkan agar tetap mendapat kepercayaan dari masyarakat, sehingga temuan ini sejalan dengan teori legitimasi. Penelitian serupa juga sudah beberapa kali dilakukan di Indonesia, namun hasilnya menunjukkan adanya inkonsistensi. Inkonsistensi inilah yang menyebabkan penelitian ini patut dilakukan kembali.

Peneliti melakukan penelitian ulang dengan menggunakan satu proksi ETR, dan menggunakan indeks GRI 4 untuk mengukur pengungkapan CSR. Dalam penyampelan, skripsi ini menggunakan perusahaan non-keuangan yang terdaftar di BEI pada tahun 2013-2016 serta menerbitkan *Sustainability Report* berdasarkan GRI 4. Dengan mengikutsertakan sampel yang berasal dari beberapa sektor sekaligus dan didukung dengan 5 variabel kontrol, diharapkan hasil penelitian akan lebih dapat merepresentasikan pengaruh agresivitas pajak terhadap pengungkapan CSR yang terjadi di Indonesia serta tidak terjadi bias dalam penyimpulan hasil penelitian ini.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Kerangka Pemikiran Teoritis

Gambar 1: Kerangka Pemikiran Teoritis



Keterangan

- PCSR : Pengungkapan CSR (total item CSR yang diungkapkan/total item CSR yang dapat diungkapkan)
- TAG : *Tax aggressiveness* atau agresivitas pajak (ETR=beban pajak/laba sebelum pajak)
- SIZE : Ukuran perusahaan (logaritma natural dari total aset)
- LEV : *Leverage* (total liabilitas jangka panjang/total aset)
- CAPINT : *Capital intensity* (total aset tetap bersih/total aset)
- ROA : *Return on asset* (laba sebelum pajak/total aset)
- ENVR : *Environmentally sensitive* (variabel *dummy* tipe industri, 1=Sensitif, 0=Tidak Sensitif)

Pengaruh Agresivitas Pajak terhadap Pengungkapan CSR

Perusahaan selalu berada di daerah kedaulatan suatu negara atau beberapa negara sekaligus. Dari kenyataan tersebut, dapat dipastikan bahwa perusahaan akan bersinggungan dengan masyarakat, pemerintah, pemasok, pelanggan, pemodal, serta *stakeholder* yang lain. Selain bersinggungan dengan *stakeholder*, perusahaan juga sedikit ataupun banyak akan berdampak pada lingkungan. Kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan akan diamati oleh masyarakat dan *stakeholdernya* yang lain. Jika perusahaan melakukan tindakan yang sesuai dengan sistem sosial yang ada di masyarakat, maka tentunya masyarakat akan mendukung perusahaan tersebut sehingga keberlanjutan perusahaan tersebut dapat terjaga. Akan tetapi sebaliknya, apabila perusahaan melakukan tindakan yang kurang sesuai ataupun bertentangan dengan sistem sosial yang ada di

masyarakat, maka masyarakat berpotensi untuk menentang kegiatan perusahaan tersebut. Tentangan dari masyarakat dapat menghambat kegiatan perusahaan.

Teori legitimasi telah menerangkan bahwa masyarakat dapat melakukan de-legitimasi terhadap perusahaan yang perilakunya tidak sesuai dengan norma yang berlaku umum. Ketika perusahaan melakukan tindakan yang kurang etis, atau melakukan tindakan yang melanggar norma, perusahaan akan berusaha menjaga citranya dan menjaga legitimasi dari masyarakat dengan media berupa CSR. Perusahaan yang melaporkan tanggung jawab sosial perusahaan yang lebih banyak dianggap lebih peduli terhadap sekitar dan tidak hanya mementingkan kepentingan sendiri dalam mencari keuntungan. Dengan mengungkapkan CSR lebih banyak, internal perusahaan berusaha agar masyarakat tetap mendukung kegiatan usahanya meskipun perusahaan tersebut sebenarnya telah melakukan tindakan yang tidak sesuai norma masyarakat. Entah masyarakat mengetahui apakah perusahaan melakukan agresivitas pajak atau tidak, dengan mengungkapkan CSR yang banyak, pihak internal perusahaan berharap perhatian masyarakat akan teralihkan dari tindakan yang tidak sesuai norma. Dengan demikian, legitimasi perusahaan tersebut tetap terjaga.

Dalam menjaga keberlangsungannya, perusahaan tidak akan berhasil jika hanya mengandalkan dukungan dari pemegang saham. Menurut Ghozali dan Chariri (2014), teori *stakeholder* menjelaskan bahwa perusahaan tidak hanya berfokus pada kepentingan pemegang saham semata, akan tetapi diharapkan pula tetap mengakomodasi kepentingan masyarakat, konsumen, pemerintah, pemasok, analis, dan pihak-pihak berkepentingan yang lain. Dukungan dari berbagai pihak tersebut sangat dibutuhkan oleh perusahaan dalam menjaga keberlangsungan usahanya. Salah satu media interaksi antara perusahaan dengan *stakeholdernya* adalah CSR.

Baik tidaknya kinerja sebuah perusahaan dapat dilihat dari tingkat laba yang diperoleh dalam suatu periode. Perusahaan dapat menjaga labanya agar tetap tinggi salah satunya dengan cara membuat beban perusahaan menjadi lebih rendah. Beban yang cukup besar bagi organisasi salah satunya ialah pajak. Indonesia memiliki tarif pajak sebesar 25% bagi perusahaan. Tentu jumlah tersebut sangat signifikan bagi perusahaan. Oleh sebab itu banyak perusahaan berusaha meminimalkan beban pajaknya dengan manajemen pajak maupun penghindaran pajak. Cara-cara yang ditempuh perusahaan dalam meminimalkan beban pajak ini disebut agresivitas pajak. Cara-cara tersebut dapat dilakukan dengan memanfaatkan celah hukum maupun secara langsung melawan hukum.

Tindakan agresivitas pajak dipandang sebagai tindakan yang kurang berkenan karena tidak dapat memenuhi ekspektasi masyarakat. Pajak yang dipungut oleh pemerintah digunakan dalam membiayai pembangunan infrastruktur negara. Di Indonesia, komponen pendapatan pajak menyumbang rata-rata sekitar 70% dari total penerimaan APBN dalam beberapa tahun terakhir. Karena proporsinya sangat besar, tentu saja tindakan perusahaan yang membayarkan pajaknya lebih rendah dari yang seharusnya akan sangat merugikan pemerintah. Kualitas pembangunan infrastruktur yang diterima masyarakatpun menjadi lebih buruk karena pembiayaan yang lebih murah. Keadaan tersebut menyebabkan pemerintah dan masyarakat memberikan tanggapan negatif akibat perusahaan gagal memenuhi harapan masyarakat dalam pembayaran pajaknya karena jumlahnya lebih rendah dari yang seharusnya (Christesen dan Murphy, 2004).

Perusahaan yang melakukan agresivitas pajak dalam teori legitimasi akan melakukan pengungkapan CSR yang lebih banyak di berbagai bidang (Deegan *et al.*, 2002). Hal tersebut dilakukan untuk mengalihkan perhatian masyarakat. Selain itu pengungkapan CSR yang banyak juga membuat masyarakat berpikir bahwa perusahaan tidak hanya mementingkan kepentingannya sendiri akan tetapi tetap memperhatikan sekitarnya. Dengan mengungkapkan CSR lebih banyak, diharapkan perhatian masyarakat teralihkan dari tindakan agresivitas pajak perusahaan sehingga perusahaan tetap mendapatkan legitimasi dari masyarakat.

Pengujian hubungan yang terjadi antara pengungkapan *Corporate Social Responsibility* dan teori legitimasi telah dilakukan beberapa kali. Hasil dari penelitian penelitian tersebut belum menunjukkan kekonsistenan. Penelitian di luar negeri dilakukan oleh beberapa peneliti, diantaranya Tao Zheng (2012) serta Lanis dan Richardson (2013). Dari hasil pengujian, organisasi yang merencanakan pajaknya secara agresif justru lebih sedikit dalam memberikan pengungkapan CSR (Tao Zheng, 2012). Hal tersebut berlawanan dengan hasil temuan Lanis dan Richardson (2013) yang mengidentifikasi bahwa tindakan agresivitas pajak perusahaan secara positif signifikan berpengaruh terhadap pengungkapan CSR perusahaan.

Sejumlah pengujian seperti itu sudah beberapa kali diselenggarakan dengan memakai data di Indonesia. Octaviana dan Rohman (2014) menemukan hubungan negatif antara tindakan agresivitas pajak dan pengungkapan CSR. Baskoro dan Faisal (2015) yang menemukan hubungan positif antara agresivitas pajak perusahaan dan pengungkapan CSR.

Penelitian di Indonesia tersebut belum menunjukkan hasil yang konsisten. Oleh sebab itu, berdasarkan teori legitimasi dan teori *stakeholder* sebagai landasan, dibentuk dugaan penelitian berikut ini:

H1 : “Agresivitas pajak berpengaruh positif terhadap pengungkapan *Corporate Social Responsibility*.”

Variabel Kontrol

Variabel kontrol merupakan variabel independen yang telah teruji konsistensinya dalam penelitian-penelitian terdahulu. Berikut ini dijelaskan hubungan dari tiap variabel kontrol dalam penelitian ini terhadap pengungkapan CSR perusahaan.

Variabel Kontrol Ukuran Perusahaan (SIZE) terhadap Pengungkapan CSR

Ukuran perusahaan disini ialah besar atau kecilnya sebuah organisasi jika diamati dengan logaritma natural keseluruhan aset yang dimilikinya, seperti yang digunakan oleh Lanis dan Richardson, 2013. Tidak bisa dipungkiri bahwa semakin besar perusahaan biasanya beroperasi pada daerah yang lebih luas serta berhubungan dengan pemangku kepentingan yang lebih banyak. Hal tersebut menyebabkan perusahaan yang besar lebih terlihat oleh masyarakat. Gerak-gerik perusahaan jadi lebih diperhatikan oleh masyarakat.

Sorotan masyarakat yang semakin tinggi pada perusahaan besar daripada perusahaan kecil membuat perusahaan besar lebih berusaha keras dalam menjaga citra baiknya, salah satunya dengan mengungkapkan CSR yang lebih banyak (Cho *et al.*, 2010). Hal tersebut karena tanggung jawab sosial perusahaan dipandang sebagai hal yang positif oleh masyarakat. Dengan demikian, ukuran perusahaan berhubungan positif terhadap Pengungkapan CSR.

Variabel Kontrol *Leverage* (LEV) terhadap Pengungkapan CSR

Menurut Ratnasari dan Prastiwi (2011), *leverage* adalah ukuran ketergantungan perusahaan terhadap modal pinjaman dalam membiayai aktivitas operasinya. Jika perusahaan memiliki modal pinjaman yang besar, maka *leveragenya* akan besar pula. Begitupula sebaliknya, jika perusahaan memiliki modal pinjaman yang kecil, maka *leveragenya* akan kecil pula. Perusahaan yang memiliki *leverage* kecil berarti lebih memilih menggunakan modal sendiri dalam pembiayaan operasinya.

Clarkson *et al.* (2008) menyatakan bahwa manajer cenderung melakukan pengungkapan CSR yang lebih tinggi ketika memiliki *leverage* yang tinggi. Dengan liabilitas yang lebih besar, kreditor akan melakukan pengamatan yang lebih cermat pada debitor. Pengungkapan oleh manajer dapat mengurangi asimetri informasi antara manajer dan kreditor. Dengan demikian, lembaga keuangan akan lebih valid menilai kemampuan perusahaan dalam melunasi liabilitasnya.

Variabel Kontrol *Capital intensity* (CAPINT) terhadap Pengungkapan CSR

Intensitas modal atau *capital intensity* merupakan ukuran nilai aset tetap yang dipunyai oleh suatu organisasi. Aset tetap itu bisa berupa properti, pabrik, dan peralatan. Beberapa aset tetap berkaitan dengan kegiatan operasi perusahaan secara langsung.

Jika aset tetap yang dipunyai organisasi semakin besar, perusahaan itu jadi lebih disorot oleh masyarakat dan lebih banyak bersinggungan dengan masyarakat sekitar (Lanis dan Richardson, 2013). Perusahaan yang intensif dalam modalnya akan mengintensifkan pengungkapan CSR lebih banyak jika dibandingkan dengan organisasi yang tidak terlalu intensif dalam modalnya.

Variabel Kontrol *Return On Asset* (ROA) terhadap Pengungkapan CSR

ROA merupakan sebuah ukuran dari kemampuan perolehan laba perusahaan. Kemampuan perolehan laba (profitabilitas) berkaitan erat dengan motif perusahaan yang bertujuan mencari laba. Profitabilitas ialah kemampuan perusahaan dalam mencapai laba dalam suatu periode.

Lang dan Lundholm (1996) berpendapat bahwa perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi dianggap memiliki kinerja baik, sehingga memiliki keinginan dalam menyebarkan “kabar baik” tersebut melalui pengungkapan CSR yang lebih banyak.

Variabel Kontrol *Environmentally Sensitive (ENVR)* terhadap Pengungkapan CSR

Akhir-akhir ini, dunia mulai serius dalam memperhatikan isu-isu yang berkaitan dengan lingkungan. Penciptaan teknologi yang lebih hijau terus didorong dan semakin berkembang dengan pesat. Masyarakat mulai sadar akan pentingnya lingkungan bagi kelangsungan hidup manusia. Emisi berlebih yang diciptakan perusahaan-perusahaan menjadi sorotan masyarakat.

Dalam penelitian Cho *et al.* (2010) dijelaskan bahwa dari beberapa penelitian, diketahui adanya pengungkapan CSR yang lebih besar oleh perusahaan-perusahaan yang termasuk dalam industri-industri dengan dampak yang lebih besar pada alam (*environmentally sensitive*). Hal tersebut ialah bentuk usaha perusahaan untuk berkomunikasi dengan *stakeholder* lebih intens. Seperti penelitian Cho *et al.* (2010), dalam penelitian ini mengklasifikasikan industri-industri kimia (kecuali farmasi), kertas, eksplorasi minyak, minyak bumi, pertambangan, dan logam sebagai industri “*environmentally sensitive*”. Selain itu, dalam penelitian ini perusahaan *Agriculture* juga termasuk dalam kategori “*environmentally sensitive*” karena banyak bersinggungan dengan lingkungan alam sekitarnya.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Dalam bagian variabel penelitian deskripsi dari sejumlah variabel yang digunakan pada pengujian ini baik variabel terikat/dependen maupun variabel bebas/independen. Sejumlah variabel yang dilibatkan akan dipaparkan cara-cara pengukurannya.

Variabel Dependen

Pengungkapan *Corporate Social Responsibility (CSR)* merupakan variabel dependen yang diuji dalam pengamatan ini. Variabel dependen sering dikenal sebagai variabel terikat. Pengungkapan CSR disini diprosikan dengan indeks luas pengungkapan CSR. Indeks luas pengungkapan CSR diukur berdasarkan kaidah *Global Reporting Initiative (GRI) 4*. Hal tersebut dapat diperoleh dari website resmi GRI di <http://www.globalreporting.org>. GRI 4 merupakan sebuah pedoman dalam penyusunan *sustainability report*/laporan berkelanjutan/laporan keberlanjutan sebuah perusahaan. *Sustainability report* yang disusun berdasarkan GRI 4 terdiri atas 91 item pengungkapan yang meliputi 9 item berkategori *Economic (EC)*, 34 item berkategori *Environment (EN)*, 16 item berkategori *Labor (LA)*, 12 item berkategori *Human Right (HR)*, 11 item berkategori *Society (SO)*, serta 9 item berkategori *Product Responsibility (PR)*. Pedoman GRI 4 tersebut dijadikan *check list* untuk mengukur CSR.

Pengukuran indeks luas pengungkapan CSR dilakukan dengan cara melihat *sustainability report* perusahaan yang memuat tabel pengungkapan CSR dan dibandingkan langsung dengan item pengungkapan CSR berdasarkan GRI 4. Jika sebuah item tertentu diungkapkan, maka akan mendapat nilai 1. Akan tetapi, jika sebuah item tertentu dari GRI 4 tidak diungkapkan, maka diberikan nilai 0. Nilai tersebut dijumlahkan sehingga didapatkan jumlah item pengungkapan CSR oleh perusahaan. Jumlah item pengungkapan CSR oleh perusahaan selanjutnya dibandingkan dengan jumlah item maksimal yang dapat diungkapkan. Jumlah item maksimal yang diharapkan diungkapkan mengacu pada 91 item pengungkapan GRI 4. Dari penjelasan tersebut, dapat dirumuskan penghitungan pengungkapan CSR (PCSR) seperti yang digunakan Haniffa dan Cooke (2005) sebagai berikut:

$$PCSR_i = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$$

Keterangan:

- PCSR_i : indeks luas pengungkapan CSR perusahaan i, bernilai dari 0 sampai 1
X_{yi} : jumlah pengungkapan CSR, X bernilai 1 = item y diungkapkan;
X bernilai 0 = item y tidak diungkapkan (berjumlah 91)
y : suatu item berdasarkan GRI 4 yang diharapkan diungkapkan
n_i : total item yang dapat diungkapkan oleh perusahaan i

Variabel Independen

Variabel independen/variabel bebas merupakan hal yang menjadi penyebab terpengaruhnya variabel dependen. Agresivitas pajak/*tax aggressiveness* (TAG) merupakan variabel bebas yang dilibatkan dalam pengamatan ini. Sikap perusahaan yang berusaha meminimalkan pembayaran pajaknya disebut agresivitas pajak. Hal tersebut dapat dilakukan dengan cara yang legal atau mungkin juga ilegal. Dalam penelitian ini, agresivitas pajak diukur menggunakan *Effective Tax Rates* (ETR).

ETR adalah pengukuran yang paling banyak digunakan oleh pengujian-pengujian yang lalu (Lanis dan Richardson, 2012). Nilai ETR yang rendah terbukti dapat mengindikasikan adanya agresivitas pajak. ETR menerangkan presentase beban pajak penghasilan perusahaan terhadap laba sebelum pajaknya. Nilai ETR rendah terjadi ketika perusahaan ingin tetap menjaga tingkat laba perusahaan, namun berusaha meminimalkan penghasilan kena pajaknya dengan berbagai cara yang merupakan indikasi tindakan agresivitas pajak. Meskipun demikian, ETR tetap tidak dapat menunjukkan apakah tindakan agresivitas pajak organisasi dalam meminimalkan beban pajak tersebut menggunakan cara legal (sekedar memanfaatkan celah hukum) atau justru ilegal (menentang hukum yang berlaku).

Proksi ETR dapat dihitung dari:

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

Variabel Kontrol

Lima buah variabel kontrol diaplikasikan dalam pengujian ini. Variabel kontrol tersebut berasal dari variabel dependen dalam penelitian-penelitian terdahulu yang telah konsisten hasilnya. Kelima variabel kontrol tersebut berupa ukuran perusahaan (SIZE), *leverage* (LEV), *capital intensity* (CAPINT), *Return On Asset* (ROA), serta *Environmentally Sensitive* (ENVR).

Ukuran Perusahaan (SIZE)

Dalam penelitian ini, digunakan pengukuran SIZE mengacu penelitian Lanis dan Richardson 2013. Ukuran perusahaan (SIZE) dalam pengujian ini diperoleh dari nilai total aset yang dilogaritmanaturalkan sehingga dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$SIZE = \text{Ln} (\text{Total Aset})$$

Leverage (LEV)

Leverage diproksikan dengan nilai liabilitas jangka panjang perusahaan dibandingkan nilai aset entitas usaha. Hal tersebut sesuai dengan pengukuran yang digunakan Lanis dan Richardson (2013), yang dirumuskan sebagai berikut:

$$LEV = \frac{\text{Total Liabilitas Jangka Panjang}}{\text{Total Aset}}$$

Capital intensity (CAPINT)

Lanis dan Richardson (2013) mendefinisikan *Capital intensity*/intensitas modal sebagai rasio aset tetap yang diinvestasikan dari total aset perusahaan. Dengan demikian, *Capital intensity* dapat dihitung berdasarkan:

$$CAPINT = \frac{\text{Total Aset Tetap Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

Return On Asset (ROA)

Proksi ROA dalam penelitian ini didasarkan pada penelitian Lanis dan Richardson tahun 2013. Proksi ROA yang menggambarkan profitabilitas tersebut dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Laba Sebelum Pajak}}{\text{Total Aset}}$$

Environmentally Sensitive (ENVR)

Environmentally Sensitive (ENVR) merupakan sebuah variabel *dummy*. Entitas usaha yang termasuk jenis industri “*Environmentally Sensitive*” bernilai 1, sementara itu entitas usaha yang tidak termasuk kategori industri “*Environmentally Sensitive*” tersebut diberi nilai 0. Kriteria yang dipakai untuk menentukan perusahaan termasuk *environmentally sensitive* atau tidak ialah seperti dalam penelitian Cho *et al.* (2010), yang mengklasifikasikan industri-industri kimia (kecuali farmasi), kertas, eksplorasi minyak, minyak bumi, pertambangan, dan logam sebagai “*environmentally sensitive*”. Selain itu, dalam penelitian ini perusahaan *Agriculture* juga termasuk dalam kategori “*environmentally sensitive*” karena banyak bersinggungan dengan lingkungan alam sekitarnya.

Populasi dan Sampel

Populasi pengujian ini mencakup seluruh entitas usaha yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2013 hingga 2016 yang menerbitkan *sustainability report*. Dari populasi tersebut dipilih perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini. Sampel yang dimaksud adalah perusahaan non-keuangan yang tercatat di BEI tahun 2013-2016 yang menerbitkan Laporan Keberlanjutan/ Laporan Berkelanjutan/ *Sustainability Report* berdasarkan GRI 4. Perusahaan non-keuangan dipilih sebagai sampel dengan pertimbangan bahwa perusahaan non-keuangan dapat mencerminkan kondisi perusahaan di Indonesia secara keseluruhan. Selain itu, pada perusahaan non-keuangan menerapkan aturan perpajakan yang relatif sama dari pemerintah. Sebagai contohnya, Lanis dan Richardson (2012) menjelaskan bahwa nilai ETR perusahaan keuangan cenderung mendapat pengaruh dari peraturan pemerintah sehingga kurang relevan bila dibandingkan dengan nilai ETR perusahaan non-keuangan. Dengan demikian, dengan menggunakan sampel perusahaan non-keuangan saja diharapkan tidak terjadi bias terhadap hasil penelitian.

Pemilihan sampel dalam pengamatan ini menggunakan metode “*purposive sampling*”. Metode *purposive sampling* memiliki kriteria-kriteria tertentu dalam melakukan pemilihan sampel. Menurut Sekaran (2006), metode ini memfasilitasi peneliti agar mendapatkan informasi tertentu dari entitas yang memang bersifat representatif. Perusahaan yang menjadi sampel menjadi lebih spesifik, sesuai dengan kriteria yang ditetapkan.

Perusahaan yang menjadi sampel dalam pengujian ini dipilih berdasarkan kriteria:

1. Entitas usaha yang tercatat (*Go Public*) di Bursa Efek Indonesia (BEI) serta menerbitkan laporan keuangan tahunan dan Laporan Keberlanjutan/ Laporan Berkelanjutan/ *Sustainability Report*. *Sustainability report* tersebut disusun mengacu pada GRI 4 setidaknya satu kali dalam rentang tahun 2013-2016. Data tersebut harus lengkap dan dapat diunduh pada laman BEI (www.idx.co.id). Jika tidak terdapat di BEI, data dapat diperoleh dari situs resmi perusahaan.
2. Perusahaan keuangan tidak dilibatkan karena nilai ETR perusahaan tersebut cenderung dipengaruhi oleh peraturan pemerintah sehingga berbeda tidak relevan jika dibandingkan dengan ETR perusahaan yang lain (Lanis dan Richardson, 2012).
3. Dalam tahun penerbitan *sustainability report*, perusahaan tidak mengalami kerugian. Perusahaan yang rugi memiliki nilai ETR negatif (kurang dari 0). ETR negatif tersebut menjadi terdistorsi sehingga akan mengacaukan sampel (Zimmerman, 1983).

Metode Analisis

Metode analisis regresi *Ordinary Least Square* (OLS) digunakan dalam penelitian ini agar tahu apakah terdapat hubungan antara variabel-variabel bebas maupun kontrol terhadap variabel terikat. Menurut Ghozali (2011), pada dasarnya pengujian dengan regresi OLS bertujuan untuk memperkirakan garis regresi. Caranya dengan meminimumkan jumlah kuadrat *error* tiap observasi pada garis regresi tersebut. Dalam penelitian ini, digunakan persamaan regresi berikut:

$$PCSR = 0 + 1TAG + 2SIZE + 3LEV + 4CAPINT + 5ROA + 6ENVR + e$$

Keterangan:

PCSR : Pengungkapan CSR (jumlah keseluruhan CSR yang diungkapkan oleh perusahaan

dalam *sustainability report* dibagi item yang dapat diungkapkan)

0 : Konstanta

n : Koefisien variabel

TAG : *Tax Aggressiveness*/Agresifitas pajak perusahaan (beban pajak dibagi Laba sebelum pajak)

SIZE : Ukuran perusahaan (logaritma natural dari total aset)

LEV : *Leverage* perusahaan (total liabilitas jangka panjang dibagi total aset)

CAPINT: Intensitas modal/*capital intensity* perusahaan (total aset tetap bersih dibagi total aset)

ROA : *Return on asset* perusahaan (laba sebelum pajak dibagi total aset)

ENVR : Variabel *dummy* dimana perusahaan yang *environmentally sensitive* bernilai 1, dan jika tidak tergolong industri yang *Environmentally Sensitive* bernilai 0

e : Error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Sampel Penelitian

Dari 109 perusahaan yang menerbitkan *sustainability report* selama tahun 2013-2016, hanya tersisa 62 sampel yang layak dalam penelitian ini. Proses penyeleksian sampel tersebut ditampilkan dalam tabel 1.

Tabel 1
Langkah Pengambilan Perusahaan Sampel
(Menerbitkan SR Berdasarkan GRI 4)

Keterangan	Tahun				
	2013	2014	2015	2016	Total
Perusahaan yang menerbitkan <i>sustainability report</i>	31	32	26	20	109
Dikurangi perusahaan yang menerbitkan <i>sustainability report</i> tidak berdasarkan GRI 4	8	-	-	1	9
Dikurangi perusahaan keuangan	5	9	6	4	24
Dikurangi perusahaan yang rugi (ETR negatif)	4	4	5	1	14
Dikurangi perusahaan yang datanya tidak lengkap	-	-	-	-	0
Jumlah Perusahaan Sampel	14	19	15	14	62

Sumber: Hasil pengolahan data sekunder

Dalam Tabel 1 menyajikan nilai total emiten yang tidak lolos *sampling* selama periode pengamatan adalah sejumlah 47 sampel yang terdiri dari 9 sampel yang menerbitkan *sustainability report* namun tidak berdasarkan GRI 4, 24 sampel berkategori perusahaan keuangan, serta 14 perusahaan mengalami kerugian.

Dari tabel 1 diketahui bahwa pada tahun 2016 terjadi penurunan jumlah perusahaan yang menerbitkan *sustainability report*. Data dalam penelitian ini diakses pada sekitar bulan Juni tahun 2017 sehingga mungkin beberapa perusahaan belum menerbitkan *sustainability report*. Hal ini karena tidak ada batasan waktu dalam penyampaian *sustainability report*, tidak seperti laporan tahunan. *Sustainability report* bukanlah suatu laporan yang diwajibkan pada perusahaan di Indonesia.

Statistik Deskriptif

Variabel yang menjadi data dalam penelitian ini meliputi variabel PCSR, TAG, SIZE, LEV, CAPINT, ROA, dan ENVR. Dari hasil olah data dengan menggunakan statistik deskriptif dapat diketahui nilai minimal, maksimal, rata-rata, dan deviasi standar setiap variabel. Dengan adanya statistik deskriptif, gambaran keseluruhan dari sampel dapat diamati. Dari nilai minimal, maksimal, rata-rata, dan deviasi standar, didapatkan analisis dengan makna yang berbeda-beda dari setiap variabel. Hasil olah data dengan statistik deskriptif tersebut disajikan dalam Tabel 2.

Tabel 2
Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimal	Maksimal	Rata-rata	Deviasi Standar
PCSR	62	0,0879	0,9560	0,3898	0,1884
TAG	62	0,0002	0,8976	0,2988	0,1802
SIZE	62	14,6159	19,3833	17,1582	1,0711
LEV	62	0,0273	0,5060	0,1891	0,1286
CAPINT	62	0,0165	0,8705	0,3457	0,2475
ROA	62	0,0023	0,2579	0,1095	0,0660

Sumber: data sekunder yang diolah

Pengungkapan CSR (PCSR) yang diukur dengan indeks luas pengungkapan CSR menunjukkan nilai indeks luas pengungkapan CSR terendah dalam data penelitian ini sebesar 0,0879 dan nilai indeks luas pengungkapan CSR tertinggi sebesar 0,9560 dengan rata-rata sebesar 0,3898. Deviasi standar dari PCSR sebesar 0,1884. Fenomena tersebut memiliki arti bahwa rata-rata sampel memiliki indeks luas pengungkapan CSR tidak terlalu tinggi, yaitu hanya sekitar 38,98% dari yang diharapkan.

Agresivitas pajak (TAG) yang diukur dengan ETR menunjukkan nilai ETR terendah dalam data penelitian ini sebesar 0,0002. Nilai ETR yang paling tinggi sebesar 0,8976. Adapun rata-rata ETR bernilai 0,2988 dengan deviasi standar sebesar 0,1802. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata sampel memiliki beban pajak sebesar 29,88% dari laba sebelum pajaknya.

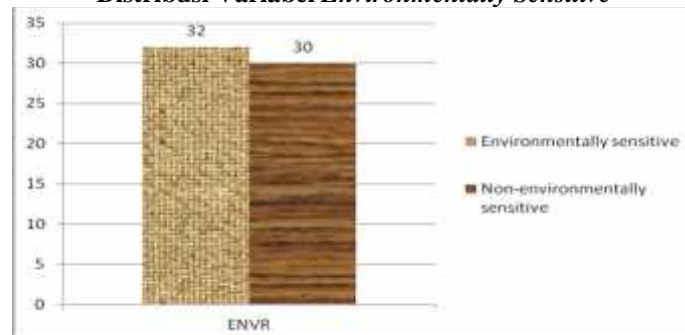
Ukuran perusahaan (SIZE) yang didekati dengan menggunakan nilai logaritma natural (ln) dari total aset menunjukkan nilai Ln (total aset) terendah dalam penelitian ini sebesar 14,6159 dan nilai Ln (total aset) tertinggi sebesar 19,3833. Perusahaan dalam penelitian ini memiliki rata-rata nilai Ln (total aset) sebesar 17,1582 dan memiliki deviasi standar sebesar 1,0711.

Nilai *leverage* (LEV) terendah dalam penelitian ini ialah 0,0273. Nilai *leverage* yang paling tinggi dalam penelitian ini adalah sebesar 0,5060 dengan rata-rata sebesar 0,1891. Deviasi standar dari *leverage* sebesar 0,1286. Dengan demikian, rata-rata proporsi liabilitas jangka panjang perusahaan dalam penelitian ini adalah sebesar 18,91% dari total aset.

Nilai intensitas modal/*capital intensity* (CAPINT) terendah dalam penelitian ini ialah 0,0165. Nilai intensitas modal yang paling tinggi dalam penelitian ini adalah sebesar 0,8705 dengan rata-rata sebesar 0,3457. Deviasi standar dari intensitas modal/*capital intensity* sebesar 0,2475. Dengan demikian, rata-rata total aset tetap bersih perusahaan dalam penelitian ini adalah sebesar 34,57% dari total aset.

Profitabilitas yang diukur dengan ROA menunjukkan nilai ROA terendah dalam data penelitian ini ialah 0,0023. Nilai ROA yang paling tinggi dalam penelitian ini sebesar 0,2579 dengan rata-rata sebesar 0,1095. Deviasi standar dari *Return On Asset* sebesar 0,0660. Fenomena tersebut menunjukkan bahwa rata-rata laba sebelum pajak perusahaan dalam penelitian ini sebesar 10,95% dari total aset.

Gambar 2
Distribusi Variabel *Environmentally Sensitive*



Sumber: data yang diolah

Berdasarkan Gambar 2, ditampilkan sebaran variabel *Environmentally Sensitive* (ENVR). Dari situ diketahui terdapat 32 perusahaan sampel yang berkategori *Environmentally Sensitive*,

sedangkan sisanya, yaitu 30 perusahaan sampel tidak termasuk ke dalam kategori *Environmentally Sensitive*. Ini artinya kedua kategori tersebut memiliki jumlah sampel yang relatif berimbang.

Uji Hipotesis

Tabel 3
Uji Koefisien Determinasi (R²)
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0,563 ^a	0,317	0,242	0,1640247	1,551

a. Predictors: (Constant), ENVR, ROA, SIZE, LEV, CAPINT, TAG

b. Dependent Variable: PCSR

Sumber: hasil pengolahan data sekunder

Pada tabel 3, didapatkan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,242 yang berarti model ini dapat menjelaskan Variabel PCSR sebesar 24,2%. Variabel agresivitas pajak, ukuran perusahaan, *leverage*, intensitas modal, profitabilitas, dan *Environmentally Sensitive* secara bersama-sama mempengaruhi tingkat luas pengungkapan CSR sebesar 24,2% dan sisanya dipengaruhi oleh variabel lain diluar model penelitian ini.

Tabel 4
Hasil Uji F Statistik
ANOVA^a

Model	F	Sig.
Regresi	4,246	.001 ^b

a. Dependent Variable: PCSR

b. Predictors: (Constant), ENVR, ROA, SIZE, LEV, CAPINT, TAG

Sumber : Data sekunder yang diolah

Uji F dilakukan untuk mengetahui apakah variabel independen (agresivitas pajak) dan variabel kontrol (ukuran perusahaan, *leverage*, intensitas modal, profitabilitas, dan *environmentally sensitive*) berpengaruh signifikan secara bersama-sama terhadap variabel dependen (luas pengungkapan CSR).

Berdasarkan hasil uji F pada Tabel 4, dapat diketahui dari nilai F hitung (4,246) yang jauh lebih besar dari F tabel (2,38), yang berarti bahwa H₀ ditolak dan H_A diterima. Derajat signifikansi F hitung sebesar 0,001 lebih kecil dari level signifikansi yang telah ditetapkan, yaitu 0,05. Dari data tersebut berarti variabel independen (agresivitas pajak) dan variabel kontrol (ukuran perusahaan, *leverage*, intensitas modal, profitabilitas, dan *environmentally sensitive*) secara simultan berpengaruh signifikan terhadap tingkat luas pengungkapan CSR.

Tabel 5
Hasil Analisis Uji Hipotesis

Model	Koefisien	T	Sig.
(Konstanta)	0,771	2,041	0,046
TAG	-0,477	-3,094	0,003
SIZE	-0,030	-1,320	0,192
LEV	0,641	2,978	0,004
CAPINT	0,154	1,492	0,141
ROA	0,198	0,532	0,597
ENVR	0,165	2,958	0,005

Sumber: data sekunder yang diolah

Sebelum mencari nilai t hitung, nilai t tabel perlu diketahui terlebih dahulu. Nilai t tabel ditentukan pada Tabel Distribusi t dengan level signifikansi 5 persen (α = 0,05) dan df=62-6-1=55 (df = n-k-1). Jadi nilai t tabel yang diperoleh adalah 2,00404 dan -2,00404.

Berdasarkan nilai t tabel tersebut, maka keputusan untuk menerima atau menolak hipotesis dilakukan berdasarkan ketentuan sebagai berikut:

- a. Jika $t \text{ hitung} > 2,00404$ atau $t \text{ hitung} < -2,00404$ dan nilai signifikansi $< 0,05$ maka H_0 ditolak, H_A diterima
- b. Jika $-2,00404 < t \text{ hitung} < 2,00404$ dan nilai signifikansi $> 0,05$ maka H_0 diterima, H_A ditolak

Pengaruh Variabel Bebas terhadap Variabel Terikat

Berdasarkan hasil regresi pada tabel 5, variabel agresivitas pajak (TAG) yang diukur menggunakan ETR berpengaruh negatif signifikan terhadap variabel dependen dengan nilai koefisien regresi sebesar $-0,477$. Dari uji t statistik (uji hipotesis) variabel independen agresivitas pajak terhadap variabel dependen pengungkapan csr menunjukkan nilai t hitung sebesar $-3,094$ dengan signifikansi lebih kecil dari $0,05$, yaitu sebesar $0,003$.

Karena ETR berbanding terbalik dengan agresivitas pajak, maka dapat disimpulkan bahwa agresivitas pajak perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan CSR. Itu berarti semakin tinggi agresivitas pajak (ETR semakin rendah), maka pengungkapan CSR semakin tinggi. Dan sebaliknya, semakin rendah agresivitas pajak (ETR semakin tinggi), maka pengungkapan CSR semakin rendah pula. Dengan demikian, penelitian ini berhasil membuktikan hipotesis penelitian bahwa agresivitas pajak berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan CSR.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian milik Lanis dan Richardson (2013) serta Utari dan Rohman (2014). Kedua peneliti tersebut menyimpulkan bahwa agresivitas pajak berpengaruh positif terhadap csr. Perusahaan yang lebih agresif dalam merencanakan pajaknya cenderung mengungkapkan item CSR lebih banyak, sesuai dengan teori legitimasi dan teori *stakeholder*.

Pengungkapan CSR merupakan sebuah sarana yang dapat digunakan oleh manajemen perusahaan dalam berinteraksi dengan masyarakat yang lebih luas. Interaksi tersebut dapat mempengaruhi persepsi masyarakat (Deegan *et al.*, 2002). Kegiatan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan merupakan kegiatan yang kurang sesuai dengan norma masyarakat sehingga dapat mengancam legitimasi perusahaan. Ghazali dan Chariri (2014, h. 441) berpendapat bahwa perusahaan dapat menggunakan pengungkapan informasi lingkungan untuk mendapatkan legitimasi dari masyarakat terhadap aktivitas perusahaan. Dengan demikian, perusahaan yang merencanakan pajaknya secara lebih agresif berusaha mengubah persepsi masyarakat dengan cara mengungkapkan CSR lebih banyak sehingga tetap mendapat legitimasi dari masyarakat.

Lanis dan Richardson (2013) mengatakan bahwa kelangsungan hidup perusahaan tergantung pada dukungan *stakeholder*. Semakin kuat pengaruh *stakeholder*, usaha yang dibutuhkan perusahaan dalam beradaptasi semakin besar pula. Pengungkapan sosial menjadi media dialog komunikasi antara perusahaan dan *stakeholdernya* (pemegang saham, kreditor, konsumen, supplier, pemerintah, masyarakat, analis, dan pihak lain). Oleh karena itu, semakin perusahaan melakukan agresivitas pajak, perusahaan akan melakukan pengungkapan CSR yang lebih banyak dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan agresivitas pajak. Hal tersebut merupakan bentuk komunikasi yang lebih intens dalam mencari dukungan dari *stakeholdernya*. Komunikasi ini dilakukan perusahaan karena *stakeholder* menganggap bahwa agresivitas pajak merupakan tindakan yang tidak baik yang dapat mengganggu pembangunan infrastruktur publik oleh pemerintah. Kualitas infrastruktur yang rendah pada akhirnya akan merugikan *stakeholder*, terutama pemerintah dan masyarakat.

Pengaruh Variabel Kontrol terhadap Variabel Terikat

Terdapat 5 variabel kontrol dalam penelitian ini. Berdasarkan tabel 5, dua diantaranya (LEV dan ENVR) berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan CSR, sesuai dengan yang diharapkan dalam kerangka penelitian, sedangkan tiga variabel kontrol lainnya (SIZE, CAPINT, dan ROA) tidak berpengaruh signifikan terhadap CSR.

Menurut Ratnasari dan Prastiwi (2011), *leverage* adalah ukuran ketergantungan perusahaan terhadap modal pinjaman dalam membiayai aktivitas operasinya. Jika perusahaan memiliki modal pinjaman yang besar, maka *leveragenya* akan besar pula. Begitupula sebaliknya, jika perusahaan memiliki modal pinjaman yang kecil, maka *leveragenya* akan kecil pula. Perusahaan yang memiliki

leverage kecil berarti lebih memilih menggunakan modal sendiri dalam pembiayaan operasinya. Clarkson *et al.* (2008) menyatakan bahwa manajer cenderung melakukan pengungkapan CSR yang lebih tinggi ketika memiliki *leverage* yang tinggi.

Dalam penelitian ini, *leverage* berpengaruh signifikan positif terhadap pengungkapan CSR dengan *t* hitung sebesar 2,978 pada tingkat signifikansi 0,004 dan nilai koefisien regresi sebesar 0,641. Hal ini sesuai dengan Clarkson *et al.* (2008) yang menyatakan bahwa manajer cenderung melakukan pengungkapan CSR yang lebih tinggi ketika memiliki *leverage* yang tinggi. Dengan liabilitas yang lebih besar, kreditor akan melakukan pengamatan yang lebih cermat pada debitor. Pengungkapan oleh manajer dapat mengurangi asimetri informasi antara manajer dan kreditor. Dengan demikian, lembaga keuangan akan lebih valid menilai kemampuan perusahaan dalam melunasi liabilitasnya.

Nilai signifikansi variabel kontrol *Environmentally Sensitive* lebih kecil dari 0,05, yaitu sebesar 0,005. Nilai *t* sebesar 2,958 menunjukkan bahwa variabel *Environmentally Sensitive* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tingkat luas pengungkapan CSR. Nilai koefisien regresi sebesar 0,165 menunjukkan arah hubungan yang positif antara *Environmentally Sensitive* terhadap variabel dependen. Hal ini berarti, perusahaan yang termasuk dalam kategori industri yang memberi dampak besar pada alam [industri-industri kimia (kecuali farmasi), kertas, eksplorasi minyak, minyak bumi, pertambangan, dan logam] mengungkapkan CSR lebih banyak daripada perusahaan yang tidak berkategori *environmentally sensitive*.

Masyarakat mulai sadar akan pentingnya kelestarian lingkungan bagi kelangsungan hidup manusia. Emisi berlebih yang diciptakan perusahaan-perusahaan menjadi sorotan masyarakat. Dalam penelitian Cho *et al.* (2010) dijelaskan bahwa dari beberapa penelitian, diketahui adanya pengungkapan CSR yang lebih besar pada perusahaan-perusahaan yang bergerak di bidang industri yang memberi dampak besar pada alam. Hal ini digunakan perusahaan untuk menunjukkan tanggung jawabnya terhadap lingkungan.

Nilai koefisien regresi ukuran perusahaan (SIZE) sebesar -0,030 menunjukkan arah hubungan yang negatif antara ukuran perusahaan terhadap variabel dependen. Nilai signifikansi variabel kontrol ukuran perusahaan lebih besar dari 0,05, yaitu sebesar 0,192 menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tingkat luas pengungkapan CSR. Ini sejalan dengan penelitian Anggraini (2006), yang tidak berhasil membuktikan pengaruh ukuran perusahaan terhadap pengungkapan CSR.

Nilai koefisien regresi variabel kontrol *capital intensity* sebesar 0,154 menunjukkan arah hubungan yang positif antara *capital intensity* terhadap variabel dependen. Arah koefisien regresi yang positif tersebut sesuai dengan arah hubungan pada kerangka penelitian. Akan tetapi, nilai signifikansi variabel kontrol *capital intensity* sebesar 0,141, lebih besar dari 0,05. Hal tersebut menunjukkan bahwa intensitas modal tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tingkat luas pengungkapan CSR. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Lanis dan Richardson (2013) yang menunjukkan nilai signifikansi variabel CAPINT lebih besar dari 0,05.

Nilai signifikansi variabel kontrol profitabilitas lebih besar dari 0,05, yaitu sebesar 0,597 menunjukkan bahwa ROA tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tingkat luas pengungkapan CSR. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Lanis dan Richardson (2013). Penelitian Lanis dan Richardson tersebut juga tidak dapat membuktikan pengaruh ROA terhadap pengungkapan CSR.

KESIMPULAN

Dari hasil penelitian yang dilakukan, dapat diperoleh beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Hipotesis penelitian, yaitu agresivitas pajak berpengaruh positif terhadap pengungkapan CSR, berhasil dibuktikan dalam penelitian ini. Ini berarti semakin tinggi tingkat agresivitas pajak perusahaan, semakin tinggi pula pengungkapan CSR perusahaan tersebut. Dan sebaliknya, semakin rendah tingkat agresivitas pajak perusahaan, semakin rendah pula pengungkapan CSR perusahaan tersebut. Hal ini sesuai dengan teori legitimasi dan teori *stakeholder*.
2. Dua diantara variabel kontrol, yaitu *leverage* (LEV) dan *environmentally sensitive* (ENVR) terbukti berpengaruh positif terhadap pengungkapan CSR, sesuai dengan yang diharapkan dalam kerangka penelitian.

3. Tiga variabel kontrol, yaitu ukuran perusahaan (SIZE), *capital intensity* (CAPINT), dan *return on asset* (ROA) tidak berpengaruh terhadap pengungkapan CSR.

Terdapat keterbatasan penelitian ini. Media pengungkapan CSR yang diteliti hanya berasal dari *sustainability report*, belum mengamati dari media lain, contohnya media massa. Hal ini karena media massa cukup banyak sehingga butuh waktu yang relatif lama untuk mengidentifikasi adanya pengungkapan CSR oleh perusahaan. Mungkin dibutuhkan kerjasama lebih dari satu peneliti jika ingin menggunakan media massa dalam mengukur pengungkapan CSR.

Dengan adanya keterbatasan penelitian, peneliti memiliki saran bagi penelitian yang akan datang. Penelitian berikutnya dapat mengidentifikasi dan menambahkan pengungkapan CSR yang berasal dari media selain *sustainability report*. Selain itu, penelitian selanjutnya perlu mempertimbangkan untuk mengembangkan penelitian ini. Pengembangan tersebut dengan mengamati pengaruh pengungkapan CSR terhadap persepsi masyarakat dalam konteks agresivitas pajak.

REFERENSI

- Andreoni, J., B. Erard dan J. Feinstein. 1998. "Tax compliance". *Journal of Economic Literature*, Vol. 36 No. 2, pp. 818-60.
- Angraini, F.R.R. 2006. "Pengungkapan informasi sosial dan faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan informasi sosial dalam laporan keuangan tahunan (Studi empiris pada perusahaan-perusahaan yang terdaftar Bursa Efek Jakarta)". *Simposium Nasional Akuntansi*, 9, 23-26.
- Baskoro, R.B.A. dan Faisal. 2015. "Analisis Pengaruh Agresivitas Pajak terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility : untuk Menguji Teori Legitimasi (Studi Empiris Pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013)". *Undergraduate thesis*, Fakultas Ekonomika dan Bisnis.
- Bichta, C. 2003. "Corporate socially responsible (CSR) practices in the context of Greek industry". *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 10: 12-24. doi:10.1002/csr.31
- Chen, S., X. Chen, Q. Cheng dan T. Shevlin. 2010. "Are family firms more tax aggressive than non-family firms?". *Journal of Financial Economics* 95, pp. 41-61.
- Cho, C.H., R.W. Roberts dan D.M. Patten. 2010. "The language of US corporate environmental disclosure". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 35 No. 4, pp. 431-43.
- Clarkson, P.M., Y. Li, G.D. Richardson dan F.P. Vasvari. 2008. "Revisiting the relation between environmental performance and environmental disclosure: an empirical analysis". *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 33 Nos 4-5, pp. 303-27.
- Deegan, C., M. Rankin dan J. Tobin. 2002. "An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997". *Accounting, Auditing, & Accountability Journal*, Vol. 15 No. 3, pp. 312-43.
- Erle, B. 2008. "Tax risk management and board responsibility". *Disajikan dalam* Scho'n, W. (Ed.), *Tax and Corporate Governance*, Springer-Verlag, Berlin and Heidelberg.
- Frank, M., L. Lynch dan S. Rego. 2009. "Tax reporting aggressiveness and its relation to aggressive financial reporting". *The Accounting Review* 84, pp. 467-496.
- Ghozali, I. dan A. Chariri. 2014. *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Undip.



- Ghozali, I. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Gray, R., R. Kouhy dan S. Lavers. 1995. "Corporate social and environmental reporting: a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure". *Accounting, Auditing, & Accountability Journal*, Vol. 8 No. 2, pp. 47-77.
- Guthrie, J. dan L.D. Parker. 1989. "Corporate social responsibility: a rebuttal of legitimacy theory". *Accounting and Business Research*, Vol. 19 No. 76, pp. 343-52.
- Haniffa, R.M. dan T.E. Cooke. 2005. "The Impact of Culture and Governance on Corporate Social Reporting". *Journal of Accounting and Public Policy* 24, pp. 391-430.
- Lanis, R. dan G. Richardson. 2012. "Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis". *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 31, pp.86-108.
- Lanis, R. dan G. Richardson. 2013. "Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: a test of legitimacy theory". *Accounting Auditing and Accountability Journal*. Vol. 26, Iss. 1, pp.75-100.
- Lang, M. dan R. Lundholm. 1996. "Corporate Disclosure Policy and Analyst Behavior". *The Accounting Review*, 71(4), 467-492.
- Octaviana, N.E. dan A. Rohman. 2014. "Pengaruh Agresivitas Pajak terhadap Corporate Social Responsibility: untuk Menguji Teori Legitimasi (Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan dan Properti yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2009-2012)". *Undergraduate thesis*, Fakultas Ekonomika dan Bisnis.
- Ratnasari, Y. dan A. Prastiwi. 2010. "Pengaruh Corporate Governance terhadap Luas Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan di dalam Sustainability Report". *Undergraduate thesis*, Universitas Diponegoro.
- Schön, W. 2008. "Tax and corporate governance. A legal approach". *Disajikan dalam: Schön, W. (Ed.), Tax and Corporate Governance*, Springer-Verlag, Berlin Heidelberg.
- Sekaran, U. 2006. *Research Methods for Business*. Buku 1: 4 Ed. Jakarta: Salemba Empat.
- Slemrod, J. 2004. "The economics of corporate tax selfishness". *National Tax Journal*, Vol. 57 No. 4, pp. 877-99.
- Susiloadi, P. 2008. "Implementasi Corporate Social Responsibility untuk mendukung Pembangunan Berkelanjutan". *Spirit Publik*, IV, 123-130.
- Utari, I.A. dan A. Rohman. 2014. "Pengaruh Agresivitas Pajak terhadap Corporate Social Responsibility : untuk Menguji Teori Legitimasi (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013)". *Undergraduate thesis*, Fakultas Ekonomika dan Bisnis.
- Zimmerman, J.L. 1983. "Taxes and firm size". *Journal of Accounting and Economics*, vol. 5, Iss. 1, pp. 119-149.