

## PENGARUH CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK

(Studi empiris pada perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI tahun 2013-2017)

Amalia Madarina, Moh Didik Ardiyanto<sup>1</sup>

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

### ABSTRACT

*This study examines how the dimensions of Corporate Social Responsibility (CSR) influence the tax aggressiveness of the company. CSR economic dimension, CSR environmental dimension, and CSR social dimension as independent variables measured by the Global Reporting Initiative (GRI) G4 indexes. Meanwhile, tax aggressiveness is measured by 2 proxies, ETR1 and ETR2.*

*The selection of this research sample was conducted using a purposive sampling method for all Indonesian non-financial companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2013-2017. The number of final samples obtained was 63 consisting of 19 companies over a period of 5 years. Testing this sample uses a multiple regression analysis model.*

*Overall, the study found that CSR economic dimensions have a positive and significant influence on tax aggressiveness as measured by both proxies. CSR environmental dimensions do not have a significant effect on tax aggressiveness using either ETR1 or ETR2. While CSR social dimension has a negative and significant influence on tax aggressiveness with ETR1 proxy and has a positive and significant effect on tax aggressiveness as measured by ETR2 proxy.*

**Keywords:** CSR, CSR Economic Dimension, CSR Environmental Dimension, CSR Social Dimension, Tax Aggressiveness

### PENDAHULUAN

Pajak adalah sumber pendapatan terbesar bagi sebuah negara dan cukup berperan penting dalam besarnya anggaran APBN. Berbagai kebijakan dilakukan oleh Pemerintah Indonesia agar penerimaan dari sektor pajak dapat maksimal. Pajak juga merupakan sumber pendanaan bagi pembangunan nasional yang ditujukan untuk kesejahteraan rakyat. Bagi negara, pajak merupakan sumber pendapatan namun berbeda bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang dapat mengurangi laba bersih perusahaan. Hal ini mendorong perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang ditanggungnya. Salah satu cara yang dapat dilakukan yakni dengan *tax planning* atau dengan agresivitas pajak.

Menurut Chen *et al.* 2010; Frank *et al.*, 2009; Lanis dan Richardson, 2012, mereka berpendapat bahwa tujuan dari kebijakan pajak agresif adalah untuk mengurangi pajak perusahaan. Sejalan dengan penelitian empiris sebelumnya yakni Lanis dan Richardson (2012), mendefinisikan agresivitas pajak sebagai semua kegiatan perencanaan pajak, baik itu legal, illegal, atau berada di area abu-abu. Istilah seperti penghindaran pajak atau manajemen pajak dapat menggantikan istilah agresivitas pajak (Chen *et al.* 2010; Lanis dan Richardson, 2012).

*Coorporate Social Responsibility* (CSR) dalam Undang-Undang Perseroan Terbatas Nomor 40 tahun 2007 pasal 1 ayat 3 disebutkan bahwa tanggung jawab sosial merupakan komitmen perseroan dalam upaya ikut berperan serta dalam pembangunan ekonomi berkelanjutan guna meningkatkan kualitas kehidupan dan lingkungan yang bermanfaat, baik bagi perseroan maupun lingkungan sekitar. Artinya, perusahaan memiliki peran yang penting bagi kualitas kehidupan dan lingkungan bagi masyarakat melalui keterlibatannya dalam pengungkapan CSR.

---

<sup>1</sup> Corresponding author

Menurut Laguir *et al.* (2015) menyatakan bahwa CSR merupakan faktor kunci yang mempengaruhi kinerja perusahaan serta cenderung berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Atas dasar ini, CSR dianggap sebagai faktor kunci keberhasilan dan kelangsungan hidup perusahaan.

Tindakan pajak agresif adalah usaha perusahaan untuk mengurangi biaya pajak yang harus dibayarkan. Semakin agresif perusahaan dalam hal perpajakan, dapat disimpulkan bahwa perusahaan tersebut kurang peduli terhadap lingkungan sekitarnya. Kegiatan agresivitas ini tidak sejalan dengan kegiatan CSR yang bertujuan mendukung pembangunan dan kesejahteraan lingkungan sekitar.

Sebagian besar penelitian telah menggunakan ukuran CSR secara agregat (Johnson and Greenin, 1999) untuk mengetahui hubungannya dengan agresivitas pajak. Namun, penelitian selanjutnya meragukan penggunaan ukuran CSR secara agregat (Hoi *et al.* 2013, Huseynov dan Klamm, 2012, Lanis dan Richardson, 2012). Karena menurut Johnson dan Greening (1999), pengukuran undimensional dapat menghamburkan pengaruh dari masing-masing dimensi CSR, yang tidak sama penting atau relevannya. Para peneliti seperti Hillman dan Keim, 2001; Rehbein *et al.*, 2004 menyarankan untuk menggunakan dimensi individual dalam CSR secara terpisah. Namun, meskipun semakin banyak studi yang meneliti CSR dan agresivitas pajak secara terpisah, beberapa penelitian mengenai hubungan di antara keduanya, menunjukkan hasil yang bertentangan, seperti pada penelitian yang dilakukan oleh Hanlon dan Heitzman, 2010; Landry *et al.* 2013; Lanis dan Richardson, 2015.

Hasil penelitian yang masih menunjukkan inkonsisten tersebut, penelitian ini mencoba untuk meneliti kembali meneliti bagaimana dimensi CSR mempengaruhi agresivitas pajak. Di mana dalam penelitian ini akan meneliti 3 dimensi CSR yang kemungkinan mempunyai pengaruh terhadap agresivitas pajak. 3 dimensi tersebut adalah dimensi ekonomi, dimensi sosial, dan dimensi lingkungan. Untuk pengukuran agresivitas pajak, menggunakan tarif pajak efektif (ETR). dalam penelitian ini akan menggunakan database GRI di mana hanya terdapat 3 dimensi yakni dimensi sosial, ekonomi, dan lingkungan. Beberapa variabel kontrol dimasukkan, yakni ukuran perusahaan (SIZE), Leverage (LEV), kinerja keuangan (ROA) dan (ROA), serta *Capital Intensity* (CAPINT), untuk menguji bagaimana variable-variabel ini dapat memicu CSR dan agresivitas pajak. Penelitian ini mengambil sampel perusahaan non keuangan yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan tahun penelitian 2013-2017.

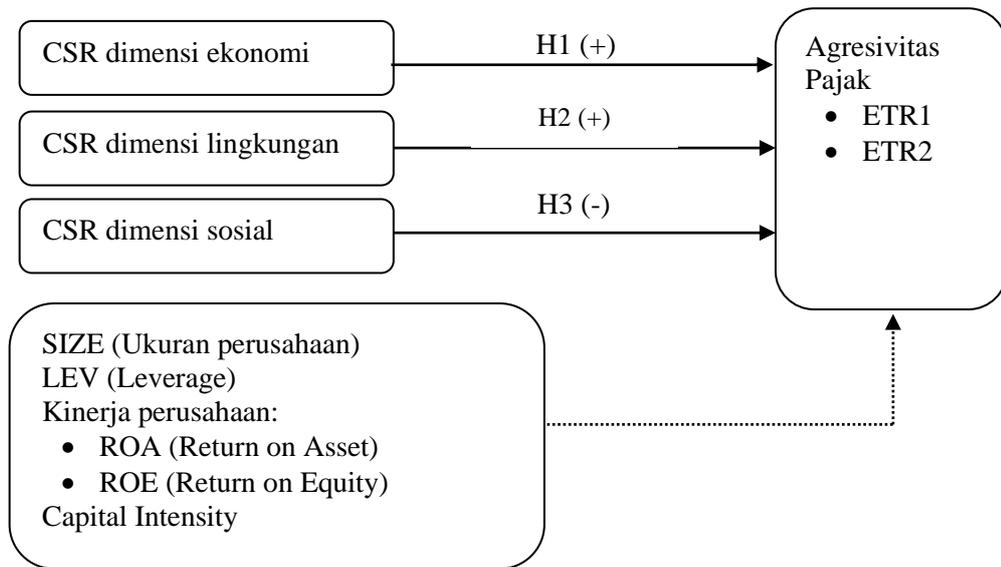
## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori agensi mendefinisikan perusahaan sebagai sebuah agen kontrak antara pemegang saham dengan manajer, di mana tujuan objektif perusahaan ialah untuk memaksimalkan kekayaan pemegang saham (Jensen and Meckling, 1976). Artinya, bahwa semua perusahaan yang ada dalam lingkup ekonomi memaksimalkan nilai total perusahaan guna untuk memaksimalkan kesejahteraan sosial. Kritik dari perspektif ini muncul dari Murray and Montanari (1986) yang mengatakan bahwa jika perusahaan menginvestasikan pada kegiatan tanggung jawab secara sosial yang tidak menguntungkan maka dampak paling buruk akan menyebabkan kematian perusahaan.

Dari perspektif teori pemangku kepentingan (*stakeholder*), seperti Freedman dan Reed (1983) berpendapat bahwa selain untuk memaksimalkan kekayaan pemegang saham, perusahaan juga harus memuaskan kepentingan para pemangku kepentingan yang lain. Para pemangku kepentingan ini seperti konsumen, pemerintah, organisasi masyarakat lokal, aktivis lingkungan, bahkan pesaing dan media massa mempunyai pengaruh yang cukup besar terhadap keberlangsungan hidup perusahaan. Freeman dan Reed (1983) memperingatkan bahwa bisa saja para pemangku kepentingan ini dapat membahayakan perusahaan. Maka dari itu, para peneliti menekankan bahwa penting bagi perusahaan untuk melakukan manajemen terhadap pemangku kepentingan guna untuk mendapat dukungan dari mereka yang pada akhirnya tujuan perusahaan akan tercapai.

Legitimasi menurut Suchman (1995) adalah suatu keadaan di mana tindakan perusahaan merupakan tindakan yang dapat diterima, tepat atau sesuai dengan nilai, norma, keyakinan, dan definisi yang dibangun secara sosial di dalam masyarakat. Dengan demikian, perusahaan akan terus mencoba untuk membangun dan memelihara hubungan dengan lingkungan sosial dan politik di mana mereka beroperasi. Hal ini dilakukan guna untuk mendapatkan legitimasi sehingga

perusahaan dapat terus bertahan hidup terlepas dari seberapa baik kinerja perusahaan secara finansial. (Gray *et al.* 1995).



### Pengaruh CSR dimensi ekonomi terhadap agresivitas pajak

Menurut Friedman (1970) berpendapat bahwa tanggung jawab perusahaan adalah untuk memaksimalkan laba dengan melakukan tindakan yang sesuai dengan aturan yang ada di masyarakat. Berbeda dengan individu-individu yang memiliki tanggung jawab sosial berdasarkan nilai-nilai yang mereka punya. Friedman (1970) mengatakan bahwa ketika para manajer bertindak sebagai agen perusahaan, maka tanggung jawab pribadi mereka menjadi tidak relevan karena harus mementingkan kepentingan perusahaan. Sesuai dengan teori agensi, untuk memaksimalkan keuntungan pemegang saham maka manajer harus menemukan tingkat optimal dari penghindaran pajak dengan mempertimbangkan manfaat marjinal dan biaya marjinal. Maka dari itu, muncul dugaan bahwa perusahaan yang banyak membuat komitmen dengan pemegang sahamnya, maka perusahaan tersebut akan cenderung menghindari pajak guna untuk kepentingan pemegang saham mereka. Penelitian Laguir *et al.* (2015) mengkonfirmasi dugaan ini, berdasarkan sampel perusahaan yang terdaftar Perancis, tingkat CSR yang lebih tinggi dalam dimensi ekonomi berkaitan dengan tingkat agresivitas pajak yang lebih tinggi pula.

**H1 : Tingkat dimensi ekonomi CSR perusahaan secara signifikan mempunyai pengaruh positif terhadap tingkat agresivitas pajak perusahaan.**

### Pengaruh CSR dimensi lingkungan terhadap agresivitas pajak

Skor CSR pada dimensi lingkungan tergantung pada pengurangan sumber daya perusahaan, pengurangan emisi dan inovasi produk (Ribando dan Bonne, 2010). Menurut teori *stakeholder*, menyatakan bahwa perusahaan harus mempertimbangkan kepentingan pihak-pihak yang berhubungan langsung dan yang sekiranya akan terkena dampak dari kegiatan operasi perusahaan. Salah satu wujud perhatian perusahaan kepada *stakeholder* adalah dengan taat membayar pajak kepada pemerintah tanpa melakukan tindakan agresivitas pajak. Selain itu, melalui CSR di bidang lingkungan perusahaan turut berperan dalam meningkatkan kualitas kehidupan dan lingkungan bagi kesejahteraan rakyat. Namun, sedikit yang diketahui tentang apakah ada hubungan antara kinerja lingkungan dan penghindaran pajak. Lanis dan Richardson (2012) serta Laguir *et al.* (2015) menguji hubungan ini tetapi mereka tidak menemukan hasil yang signifikan. Namun, penelitian terbaru yang dilakukan oleh Jos van Renselaar (2015) menunjukkan bahwa dimensi lingkungan secara signifikan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Karena itu penulis mengharapkan dimensi lingkungan CSR akan berpengaruh positif secara signifikan terhadap agresivitas pajak.

**H2 : Tingkat dimensi lingkungan CSR perusahaan secara signifikan mempunyai pengaruh positif terhadap tingkat agresivitas pajak perusahaan.**

### Pengaruh CSR dimensi sosial terhadap agresivitas pajak

Salah satu wujud perhatian perusahaan kepada *stakeholder* adalah dengan mempertimbangkan tanggung jawabnya di bidang sosial. Lanis dan Richardson (2012) menemukan bahwa semakin banyak pengungkapan investasi sosial yang dilakukan perusahaan secara signifikan berkaitan dengan semakin rendahnya agresivitas perusahaan. Laguir *et al.* (2015) dan Watson (2011) juga menemukan hasil yang sama. Kedua penelitian tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi (semakin rendah) tingkat CSR pada dimensi sosial, semakin rendah (semakin tinggi) tingkat agresivitas pajak.

Berdasarkan sebagian besar temuan empiris, penulis mengharapkan hubungan yang negatif antara kinerja sosial dengan penghindaran pajak.

**H3 : Tingkat dimensi sosial CSR perusahaan secara signifikan mempunyai pengaruh negatif terhadap tingkat agresivitas pajak perusahaan.**

## METODE PENELITIAN

### Variabel Terikat (dependen)

Variabel terikat dalam penelitian ini adalah Agresivitas Pajak yang diukur sebagai konstruk laten dengan menggunakan item berdasarkan *Effective Tax Rate* (ETR). ETR digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam mengurangi pembayaran pajak relatifnya terhadap laba sebelum pajak (Lanis dan Richardson, 2012).

Pengukuran variabel agresivitas pajak dalam penelitian ini mengacu pada penelitian yang telah dilakukan oleh Gupta dan Newberry (1997) dengan menggunakan 2 pengukuran yakni di antaranya:

$$ETR1 = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

$$ETR2 = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Arus Kas Operasi}}$$

### Variabel Bebas (independen)

Laguir *et al.* (2015) menyatakan bahwa para peneliti umumnya menggunakan ukuran agregat dalam mengukur CSR, tetapi juga menerima gagasan pengukuran CSR yang bersifat multidimensional. Maka dari itu dalam penelitian ini menggunakan dimensi CSR sebagai variabel bebas (independen). 3 dimensi CSR dimasukkan sebagai variabel bebas (independen) untuk menunjukkan dimensi CSR mana yang mempunyai pengaruh terhadap tingkat agresivitas pajak perusahaan. Terdapat total 91 indikator dalam CSR standar GRI G-4.

Indeks pengungkapan CSR bagi masing-masing dimensi diukur dengan melihat tabel pengungkapan CSR dalam *sustainability report* perusahaan, kemudian dibandingkan dengan total indikator dari masing-masing dimensi dalam pengungkapan CSR berdasarkan GRI-G4. Jika sebuah indikator tertentu diungkapkan oleh perusahaan maka akan diberi nilai 1. Begitu sebaliknya akan diberi nilai 0 jika perusahaan tidak mengungkapkan suatu indikator. Pemberian nilai tersebut selanjutnya dijumlahkan, maka akan didapatkan total indikator CSR yang diungkapkan perusahaan. Selanjutnya, total indikator CSR yang diungkapkan dari masing-masing dimensi dibandingkan dengan total maksimal indikator yang dapat diungkapkan. Total maksimal indikator untuk dimensi ekonomi adalah 9. Untuk dimensi lingkungan memiliki indikator maksimal 34 dan dimensi sosial memiliki total indikator 48. Dari penjelasan tersebut, dapat dirumuskan perhitungan ketiga dimensi pengungkapan CSR seperti yang digunakan oleh Haniffa dan Cooke (2005) sebagai berikut:

$$CSR\_EKO_i = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$$

$$CSR\_LING_i = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$$

$$CSR\_SOS_i = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$$

Keterangan:

CSR\_EKO<sub>i</sub> : indeks pengungkapan CSR dimensi ekonomi perusahaan I, bernilai dari 0 sampai 1

CSR\_LING<sub>i</sub> : indeks pengungkapan CSR dimensi lingkungan perusahaan I, bernilai dari 0 sampai 1

CSR\_SOS<sub>i</sub> : indeks pengungkapan CSR dimensi sosial perusahaan I, bernilai dari 0 sampai 1

$\sum X_{yi}$  : jumlah pengungkapan CSR oleh perusahaan, X bernilai 1 – indikator

ni : suatu item yang diharapkan GRI 4 untuk diungkapkan  
diungkapkan; X bernilai 0 = item y tidak diungkapkan (berjumlah  $\leq 91$ )

### Variabel Kontrol

Variabel kontrol berjumlah 5 buah dimasukkan dalam penelitian ini. Variabel-variabel tersebut berasal dari penelitian Laguir *et al.* 2015 yang mempunyai pengaruh terhadap variabel independen maupun variabel dependen. Variabel kontrol tersebut di antaranya yaitu ukuran (SIZE), leverage (LEV), *financial performing* dengan proksi *Return On Asset* (ROA) dan *Return On Equity* (ROE), serta *capital intensity* (CINT).

### Penentuan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) yang dalam rentang tahun 2013 hingga 2017 telah menyajikan *sustainability report*. Dari populasi tersebut dipilih perusahaan untuk dijadikan sampel dalam penelitian ini. Sampel tersebut yakni perusahaan non keuangan yang tercatat di BEI pada tahun 2013-2017 yang telah menyajikan *Sustainability Report* atau Laporan Keberlanjutan berdasarkan GRI 4. Sampel perusahaan non keuangan diambil berdasarkan pertimbangan bahwa perusahaan non keuangan dianggap dapat lebih menggambarkan kondisi keseluruhan perusahaan di Indonesia. Pasalnya perusahaan non keuangan menerapkan aturan perpajakan yang relatif sama dengan pemerintah. Nilai ETR perusahaan non keuangan lebih relevan dibandingkan dengan nilai ETR perusahaan keuangan (Lanis dan Richardson, 2012). Hal ini dikarenakan nilai ETR perusahaan keuangan cenderung dipengaruhi peraturan pemerintah.

Dalam penelitian ini, sampel dipilih menggunakan metode "*purposive sampling*". Menurut Sugiyono (2016) *purposive sampling* adalah teknik pengambilan sampel sumber data dengan pertimbangan tertentu. Digunakannya metode *purposive sampling* guna agar sampel menjadi lebih spesifik. Oleh karena itu, dalam penelitian ini ditetapkan pertimbangan dan kriteria yang harus dipenuhi oleh sampel.

Perusahaan yang dijadikan sampel harus memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Entitas usaha yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), serta telah menyajikan *Sustainability Report* atau Laporan Keberlanjutan sekurang-kurangnya 1 kali dalam rentang tahun 2013-2017. Laporan Keberlanjutan (*Sustainability Report*) berpedoman pada GRI G4. Data harus lengkap dan didapat pada laman BEI ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)). Jika tidak terdapat pada laman BEI maka data dapat diunduh dari situs resmi perusahaan.
2. Perusahaan keuangan tidak diikutsertakan karena nilai ETR cenderung lebih dipengaruhi oleh peraturan pemerintah. Sehingga nilai ETR perusahaan keuangan dianggap kurang relevan dibandingkan dengan nilai ETR perusahaan non keuangan (Lanis dan Richardson, 2012).
3. Perusahaan yang mengalami kerugian tidak diikutsertakan. Sebab perusahaan yang rugi memiliki ETR yang negatif sehingga dapat mengacaukan sampel (Zimmerman, 1983).
4. Perusahaan yang menggunakan mata uang Rupiah dalam penyajian laporan keuangannya. Hal tersebut dikarenakan nilai mata uang selain Rupiah sangat mudah mengalami fluktuasi jika dikonversi menjadi Rupiah. Maka nilai nya cenderung mudah berubah dan akan menimbulkan perbedaan.

### Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan uji regresi *Ordinary Least Square* atau bisa disebut juga dengan uji regresi linear berganda untuk melihat hubungan relasional antara variabel independen terhadap dependen. Persamaan regresi linear berganda dalam penelitian ini digambarkan sebagai berikut:

$$1. \text{ETR}_{1,i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{CSR\_EKO}_{i,t} + \alpha_2 \text{CSR\_LING}_{i,t} + \alpha_3 \text{CSR\_SOS}_{i,t} + \alpha_4 \text{SIZE}_{i,t} + \alpha_5 \text{LEV}_{i,t} + \alpha_5 \text{ROA}_{i,t} + \alpha_5 \text{ROE}_{i,t} + \alpha_5 \text{CAPINT}_{i,t} \varepsilon_{i,t} \quad (1)$$

$$2. \text{ETR}_{2,i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{CSR\_EKO}_{i,t} + \alpha_2 \text{CSR\_LING}_{i,t} + \alpha_3 \text{CSR\_SOS}_{i,t} + \alpha_4 \text{SIZE}_{i,t} + \alpha_5 \text{LEV}_{i,t} + \alpha_5 \text{ROA}_{i,t} + \alpha_5 \text{ROE}_{i,t} + \alpha_5 \text{CAPINT}_{i,t} \varepsilon_{i,t} \quad (2)$$

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Objek Penelitian

Sampel penelitian diperoleh dengan menggunakan metode *purposive sampling* yaitu sampel dipilih berdasarkan kriteria-kriteria tertentu. Sampel dalam penelitian ini berjumlah 63 perusahaan dengan perincian sebagai berikut :

**Tabel 1**  
**Hasil Pemilihan Sampel**

No	Kriteria Pemilihan Sampel	Jumlah Perusahaan
1.	Perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI dan menerbitkan <i>sustainability report</i> selama tahun 2013-2017	32
2.	Perusahaan yang tidak menyajikan laporan keuangan menggunakan nilai mata uang rupiah	(8)
4.	Perusahaan yang mengalami kerugian pada periode 2013-2017	(5)
5.	Sampel penelitian terpilih	19
6.	Sampel penelitian tahun 2013-2017	63

Sumber : Data yang telah diolah, 2019

### Analisis Deskriptif

**Tabel 2**  
**Statistik Deskriptif**  
**Descriptive Statistics**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ETR1	63	.1023	.7778	.310890	.1362253
ETR2	63	.0106	.6778	.222215	.1329826
CSR_EKO	63	.0000	1.0000	.541446	.2666176
CSR_LING	63	.0000	.8824	.356677	.2170008
CSR_SOS	63	.1042	.8125	.382606	.1587635
SIZE	63	15.2484	26.2911	23.183803	2.5018232
LEV	63	.0076	.7125	.173834	.1343139
ROA	63	.0034	.8973	.147005	.1700773
ROE	63	.0088	1.8222	.287232	.3884339
CAPINT	63	.1304	5.3310	.666812	.6334530
Valid N (listwise)	63				

Sumber : Data yang telah diolah, 2019

Terlihat dalam Tabel 4.1, diketahui beberapa informasi di antaranya yaitu jumlah sampel, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata atau disebut mean, serta standar deviasi. Nilai minimum adalah nilai yang paling rendah atau terkecil di setiap variabel penelitian. Sementara itu, nilai maksimum adalah nilai yang terbesar di setiap variabel penelitian. Nilai mean merupakan nilai rata-rata dalam variabel penelitian. Sedangkan standar deviasi merupakan informasi mengenai besaran variasi data terhadap rata-rata sebuah variabel penelitian.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak yang diprosikan menggunakan 2 pengukuran yaitu ETR1 dan ETR2. Dalam Tabel 4.1 menunjukkan bahwa yang memiliki nilai minimum ETR1 adalah PT. XL Axiata Tbk di tahun 2016 sebesar 0,1023, sementara itu, nilai maksimum sebesar 0,7778 dimiliki oleh PT. Semen Indonesia Tbk di tahun 2016. Dalam tabel juga diketahui bahwa variabel ETR1 memiliki rata-rata sebesar 0,310890 dan mempunyai nilai standar deviasi sebesar 0,1362253. Proksi kedua untuk variabel dependen adalah ETR2 yang memiliki nilai mean sebesar 0,22215, serta memiliki standar deviasi sebesar 0,1329826. Di tahun 2017 PT. XL Axiata Tbk memiliki nilai terendah ETR2 sebesar 0,0106, sedangkan nilai tertinggi dimiliki oleh PT Total Bangun Persada di tahun 2013 sebesar 0,6778. Artinya, PT. XL Axiata Tbk di tahun 2017 membayar pajaknya paling rendah di antara keseluruhan data sampel dalam penelitian. Sementara itu, di tahun 2013 PT Total Bangun Persada paling taat membayar pajak dibandingkan dengan perusahaan-perusahaan sampel dalam penelitian. Data-data ini menunjukkan bahwa nilai rata-rata (mean) selalu lebih besar dibandingkan nilai standar deviasi. Hal ini dapat

dikatakan bahwa nilai rata-rata dapat mengintepresentasikan data dengan lebih baik dan juga variasi data cenderung rendah.

Terdapat 3 variabel bebas dalam penelitian ini yakni CSR dimensi ekonomi (CSR\_EKO), CSR dimensi lingkungan (CSR\_LING), dan juga CSR dimensi sosial (CSR\_SOS). Pengungkapan CSR\_EKO paling sedikit diungkapkan oleh PT Salim Ivomas Pratama Tbk sebesar 0,000, sementara yang paling banyak mengungkapkan CSR\_EKO sebesar 1,000 adalah PT AKR Corporindo Tbk tahun 2014 dan 2015 serta PT Holcim Indonesia Tbk tahun 2013, rata-rata variabel CSR\_EKO menunjukkan hasil sebesar 0,541446, dengan standar deviasi sebesar 0,2666176.

Variabel independen selanjutnya adalah CSR\_LING mempunyai nilai minimum 0,000, nilai maksimum 0,8824. Artinya, yang paling sedikit mengungkapkan CSR dimensi lingkungan adalah PT Wika Tbk di tahun 2016. Serta yang paling banyak mengungkapkan CSR dimensi lingkungan adalah PT Holcim Indonesia di tahun 2014. CSR dimensi lingkungan menunjukkan nilai rata-rata sebesar 0,356677 dengan standar deviasi sebesar 0,2170008.

Terakhir, yakni CSR dimensi sosial yang diprosikan sebagai CSR\_SOS. Tabel 4.2 menunjukkan hasil nilai minimum sebesar 0,1024 mengartikan bahwa ternyata CSR dimensi sosial diungkapkan paling sedikit oleh PT Wika Tbk di tahun 2016. Sedangkan untuk nilai maksimum sebesar 0,8125 atau yang paling banyak mengungkapkan CSR dimensi sosial ialah PT Astra Agro Lestari Tbk di tahun 2017. CSR\_SOS menunjukkan rata-rata senilai 0,382606, serta standar deviasi sebesar 0,1587635.

Selain variabel terikat dan bebas, juga terdapat 4 variabel kontrol dalam penelitian ini. Variabel-variabel tersebut di antaranya ada ukuran perusahaan (SIZE), Leverage (LEV), *Financial Performing* yang diukur dengan 2 proksi yakni ROA dan ROE, serta *Capital Intensity* (CAPINT). Nilai minimum untuk SIZE sebesar 15,2484 dimiliki PT Elnusa Tbk yang artinya PT Elnusa Tbk adalah perusahaan yang memiliki total asset paling kecil di antara perusahaan sampel penelitian. Berbeda dengan nilai maksimum sebesar 26,2911 yang mengartikan bahwa perusahaan yang memiliki total paling besar dalam penelitian adalah PT Astra Internasional di tahun 2016. Variabel SIZE memiliki nilai mean 23,183803, dengan nilai standar deviasi 2,5018232.

Variabel LEV atau leverage menunjukan presentase pendanaan perusahaan yang berasal dari pinjaman. PT Total Bangun Persada di tahun 2016 memiliki nilai LEV terendah sebesar 0,0076. Nilai maksimum sebesar 0,7125 dimiliki PT Total Bangun Persada di tahun 2015. Nilai rata-rata variabel LEV sebesar 0,173834 dengan standar deviasi sebesar 0,1343139. ROA dengan nilai minimum 0,0034 dimiliki PT XL Axiata Tbk pada tahun 2016 sedangkan nilai maksimum 0,8973 dimiliki PT Holcim Indonesia Tbk pada tahun 2013. Nilai rata-rata ROA sebesar 0,147005 sedangkan nilai standar deviasi sebesar 0,1700773. Nilai minimum ROE sebesar 0,0088 dimiliki PT XL Axiata Tbk di tahun 2016, nilai maksimumnya 1,8222 dimiliki PT Unilever Indonesia Tbk di tahun 2016. ROE memiliki rata-rata 0,287232 dengan nilai standar deviasi sebesar 0,38843339. Variabel bebas yang terakhir yaitu CAPINT dengan nilai minimum 0,1304 yang ternyata dimiliki oleh PT Total Bangun Persada Tbk di tahun 2013. Nilai maksimum sebesar 5,3310 dimiliki oleh PT AKR Corporindo Tbk di tahun 2016. CAPINT memiliki nilai rata-rata serta standar deviasi masing-masing sebesar 0,666812 dan 0,6334530.

## PEMBAHASAN HASIL UJI HIPOTESIS

### Uji Signifikansi Simultan F (Uji F)

Tabel 3  
Uji F Model 1  
ANOVA<sup>a</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.431	8	.054	4.040	.001 <sup>b</sup>
	Residual	.720	54	.013		
	Total	1.151	62			

a. Dependent Variable: ETR1

b. Predictors: (Constant), CAPINT, CSR\_SOS, LEV, CSR\_EKO, ROA, SIZE, CSR\_LING, ROE

Sumber : Data yang telah diolah, 2019

**Tabel 4**  
**Uji F Model 2**  
**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.271	8	.034	2.220	.040 <sup>b</sup>
	Residual	.825	54	.015		
	Total	1.096	62			

a. Dependent Variable: ETR2

b. Predictors: (Constant), CAPINT, CSR\_SOS, LEV, CSR\_EKO, ROA, SIZE, CSR\_LING, ROE

Sumber : Data yang telah diolah, 2019

Dari hasil uji signifikansi simultan F pada tabel 3 dan 4 menunjukkan hasil uji statistik F untuk Model 1, di mana nilai F adalah 4,040 dengan signifikansi 0,000 di bawah 0,05. Pada Model 2, menunjukkan nilai F sebesar 2,220 dengan signifikansi sebesar 0,040. Dikarenakan kedua model menunjukkan nilai signifikansi kurang dari 0,05 maka dapat disimpulkan variabel independen dan variabel kontrol secara keseluruhan dapat menjelaskan dan mempengaruhi variabel dependen.

### Uji Koefisien Determinan (R<sup>2</sup>)

**Tabel 5**  
**Uji R<sup>2</sup> Model 1**  
**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.612 <sup>a</sup>	.374	.282	.1154522

a. Predictors: (Constant), CAPINT, CSR\_SOS, LEV, CSR\_EKO, ROA, SIZE, CSR\_LING, ROE

Sumber : Data yang telah diolah, 2019

**Tabel 6**  
**Uji R<sup>2</sup> Model 2**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.497 <sup>a</sup>	.247	.136	.1236087

a. Predictors: (Constant), CAPINT, CSR\_SOS, LEV, CSR\_EKO, ROA, SIZE, CSR\_LING, ROE

b. Dependent Variable: ETR2

Sumber : Data yang telah diolah, 2019

Pengujian koefisien determinasi difungsikan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model regresi dapat menerangkan variabel dependen. Untuk mengetahui hasil dari uji ini dilihat dari nilai R<sup>2</sup>. Nilai R<sup>2</sup> yang ditunjukkan oleh Model 1 sebesar 0,282 dan Model 2 sebesar 0,136. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel independen dan variabel kontrol dapat mempengaruhi variabel dependen sebesar nilai koefisien determinannya sehingga sisanya dapat dipengaruhi oleh variabel diluar variabel penelitian.

### Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji T)

**Tabel 7**  
**Uji signifikansi Parameter Individual T Model 1**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.276	.155		1.775	.081
	CSR_EKO	-.183	.064	-.358	-2.883	.006
	CSR_LING	-.121	.079	-.192	-1.528	.132

CSR_SOS	.364	.104	.424	3.511	.001
SIZE	.001	.006	.024	.208	.836
LEV	.116	.120	.114	.967	.338
ROA	.044	.121	.054	.360	.720
ROE	-.087	.057	-.249	-1.522	.134
CAPINT	.010	.024	.046	.404	.688

a. Dependent Variable: ETR1

Sumber : Data yang telah diolah, 2019

**Tabel 8**  
**Uji Signifikansi Parameter individual T Model 2**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized	t	Sig.
		B	Std. Error	Coefficients		
1	(Constant)	.518	.166		3.111	.003
	CSR_EKO	-.173	.068	-.347	-2.546	.014
	CSR_LING	.076	.085	.125	.902	.371
	CSR_SOS	-.259	.111	-.309	-2.332	.023
	SIZE	-.006	.007	-.107	-.857	.395
	LEV	-.014	.128	-.014	-.107	.915
	ROA	-.066	.130	-.085	-.511	.612
	ROE	.058	.061	.169	.941	.351
	CAPINT	-.004	.026	-.017	-.137	.892

a. Dependent Variable: ETR2

Sumber : Data yang telah diolah, 2019

Penelitian ini menguji pengaruh dimensi-dimensi CSR terhadap agresivitas pajak. Terdapat 3 dimensi CSR yang diuji yakni CSR dimensi ekonomi, CSR dimensi lingkungan, dan CSR dimensi sosial. Agresivitas pajak diukur menggunakan 2 proksi yakni ETR1 dan ETR2. Dari variabel-variabel tersebut terbentuklah hipotesis-hipotesis sebagai berikut:

**H1 : Tingkat dimensi ekonomi CSR perusahaan secara signifikan mempunyai pengaruh positif terhadap tingkat agresivitas pajak perusahaan.**

Penelitian yang dilakukan ini merujuk pada Laguir, *et.al.* (2015) yang meneliti dimensi-dimensi CSR terhadap agresivitas pajak. Proksi ETR1 dan ETR2 digunakan untuk mengukur agresivitas pajak. Proksi ETR1 dan ETR2 itu sendiri memiliki hubungan negatif terhadap agresivitas pajak. Dalam arti lain, semakin tinggi ETR1 maka semakin rendah agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan begitu sebaliknya. Variabel independen dalam hipotesis ini adalah dimensi ekonomi yang diukur dengan proksi CSR\_EKO.

Setelah dilakukan uji regresi OLS, didapatkan hasil untuk model regresi pertama dengan ETR1 sebagai proksi pertama agresivitas pajak, CSR\_EKO memiliki nilai koefisien beta -0,358 dengan signifikansi 0,006 yang jauh lebih rendah dari 0,05. Hasil ini menggambarkan bahwa CSR\_EKO mempunyai pengaruh negatif dan signifikan terhadap ETR1. Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya, bahwa semakin tinggi ETR1 maka semakin rendah agresivitas pajak. Yang artinya jika CSR\_EKO berpengaruh negatif terhadap ETR1, maka CSR\_EKO akan berpengaruh secara positif terhadap agresivitas pajak. Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis 1 diterima. Jadi semakin banyak perusahaan mengungkapkan CSR dimensi maka semakin tinggi pula tingkat perusahaan melakukan agresivitas pajak.

Sedangkan untuk model kedua dengan menggunakan ETR2 untuk mengukur agresivitas pajak, CSR\_EKO menunjukkan nilai koefisien beta sebesar -0,347 dengan tingkat signifikansi 0,014 di bawah 0,05. Sehingga CSR\_EKO memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap ETR2, yang dalam arti lain bahwa CSR\_EKO mempengaruhi agresivitas pajak secara positif dan signifikan. Hasil ini mendukung hasil dari model 1. Dengan begitu hipotesis pertama diterima,

semakin tinggi tingkat perusahaan mengungkapkan CSR dimensi ekonomi maka semakin tinggi pula tingkat perusahaan dalam melakukan agresivitas pajaknya.

Hasil ini menunjukkan perusahaan dengan kinerja ekonomi yang lebih tinggi lebih cenderung menghindari pajak daripada perusahaan dengan kinerja ekonomi yang lebih rendah. Kinerja ekonomi itu sendiri diukur melalui loyalitas pelanggan, performa ekonomi, dan loyalitas *shareholder*. Hal yang sama berlaku untuk perusahaan tertentu dari waktu ke waktu, di mana peningkatan skor ekonomi mereka pada CSR akan terkait dengan penurunan tarif pajak efektif mereka. Hasil kedua model regresi, sejalan dengan hasil yang ditemukan oleh Laguir, *et.al.* (2015) dan Jos Van Renselaar (2016).

## **H2 : Tingkat dimensi lingkungan CSR perusahaan secara signifikan mempunyai pengaruh positif terhadap tingkat agresivitas pajak perusahaan.**

Dimensi kedua dalam CSR yang diuji dalam penelitian ini adalah CSR dimensi lingkungan. Pada model 1, CSR dimensi lingkungan dengan proksi CSR\_LING mempunyai 0,132 dengan nilai koefisien beta sebesar -0,192. Sementara pada model 2, CSR\_LING menunjukkan nilai koefisien beta sebesar 0,125 dengan signifikansi 0,371. Kedua model menunjukkan nilai signifikansi yang jauh di atas 0,05 yang berarti CSR\_LING tidak memiliki pengaruh terhadap ETR1 ataupun terhadap ETR2. Artinya, hipotesis 2 tidak dapat diterima. Temuan ini menunjukkan bahwa perusahaan yang terlibat pada pengurangan sumber daya perusahaan, pengurangan emisi dan inovasi produk tidak berkaitan dengan aktivitas pajak agresif perusahaan. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Laguir, *et al.* (2015) menemukan bahwa CSR dimensi ekonomi tidak memiliki hubungan yang signifikan dengan ETR, begitu pula dengan agresivitas pajak. Serta temuan yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson (2012)

## **H3 : Tingkat dimensi sosial CSR perusahaan secara signifikan mempunyai pengaruh negatif terhadap tingkat agresivitas pajak perusahaan.**

CSR dimensi sosial menjadi dimensi terakhir yang diuji dalam penelitian ini. Dalam kedua model regresi yang telah dilakukan, terdapat perbedaan hasil yang menunjukkan bagaimana hubungan CSR dimensi sosial terhadap agresivitas perusahaan. Untuk model 1 dengan proksi ETR1 sebagai alat ukur agresivitas pajak, nilai koefisien beta CSR\_SOS adalah 0,424 dengan signifikansi 0,001 jauh di bawah 0,05. Artinya, CSR\_SOS memiliki hubungan yang positif terhadap ETR1, sehingga semakin banyak perusahaan mengungkapkan CSR di bidang sosial, maka semakin ETR mereka, dan demikian maka semakin rendah kemungkinan perusahaan akan melakukan agresivitas pajak. Artinya, hasil ini mendukung hipotesis 3. Hasil ini juga membuktikan Lanis dan Richardson (2012) yang menemukan bahwa semakin banyak pengungkapan investasi sosial yang dilakukan perusahaan secara signifikan berkaitan dengan semakin rendahnya agresivitas perusahaan.

Tetapi hasil berbeda ditunjukkan oleh model regresi 2. CSR\_SOS memiliki nilai koefisien beta sebesar -0,309 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,023. Hasil ini mengartikan bahwa CSR\_SOS memiliki hubungan negatif dan signifikan terhadap ETR. Disimpulkan bahwa semakin tinggi perusahaan dalam mengungkapkan CSR dimensi sosialnya, maka semakin rendah tingkat ETR mereka, sehingga tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan akan semakin tinggi. Hasil ini bertolak belakang dengan hasil yang ditemukan Laguir *et al.* (2015) dan Jos Van Renselaar (2016). Dengan begitu, hasil ini tidak mendukung hipotesis 3 jika proksi yang digunakan untuk mengukur agresivitas pajak adalah ETR2. Tetapi, hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Carroll dan Joulfaiian (2005). Mereka menunjukkan bahwa pemberian amal dan penghindaran pajak berhubungan positif. Artinya skor CSR yang lebih rendah terkait dengan tingkat penghindaran pajak yang lebih rendah pula.

## **KESIMPULAN**

Terdapat 3 rumusan hipotesis dalam penelitian ini. Ketiganya telah dilakukan analisis dan pembahasan hasil pada bab sebelumnya. Berikut merupakan simpulan yang didapat dari ketiga hipotesis tersebut :

1. Hipotesis 1 didukung, baik agresivitas pajak diukur menggunakan ETR1 maupun dengan ETR2. Hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh CSR dimensi ekonomi positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan non keuangan di Indonesia. Jika perusahaan semakin banyak mengungkapkan CSR di bidang ekonominya maka semakin tinggi pula kemungkinan perusahaan akan menjadi agresif terhadap pajaknya. Begitu pula sebaliknya.
2. Hipotesis 2 tidak didukung, baik menggunakan proksi ETR1 maupun ETR2 dalam pengukuran agresivitas pajak. Temuan dalam penelitian ini, tidak menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan dari CSR dimensi lingkungan terhadap agresivitas pajak.
3. Jika menggunakan proksi ETR1, maka hipotesis 3 didukung. Hasil mengungkapkan CSR dimensi sosial memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Semakin banyak perusahaan mengungkapkan CSR dimensinya maka semakin kecil kemungkinan perusahaan akan menjadi agresif terhadap pajaknya. Begitu pula sebaliknya.
4. Jika menggunakan proksi ETR2, maka hipotesis 3 tidak dapat didukung. Hasil menyatakan bahwa CSR dimensi sosial berpengaruh signifikan dan positif terhadap agresivitas pajak. Jika perusahaan semakin banyak mengungkapkan CSR dimensinya maka semakin tinggi kemungkinan perusahaan akan melakukan agresivitas pajak. Begitu pula sebaliknya.

## REFERENSI

- Carroll, R., Joulfaian, D. 2005. *Taxes and corporate giving to charity*. Public Financ. Rev. 33, h. 300-317
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., Shevlin, T., 2010. *Are family firms more tax aggressive than non-family firms?* J. Financ. Econ. 95, h. 41-61
- Frank, M.M., Lynch, L.J., & Rego, S.O. (2009). Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting. *Social Science Research Network*, 84 (2), 467-496.
- Freeman, R., Reed, D.L., 1983. Stockholders and stakeholders: a new perspective on corporate governance. *California Management Review*. Vol. 25. No. 3., h. 88-106
- Friedman, M., 1970. *The social responsibility of business is to increase its Profits*. In: *Beauchamp, T., Bowie, N.E. (Eds.), Ethical Theory and Business*. Prentice Hall, Englewood Cliffs, NJ, h. 55-60
- Gupta, S., Newberry, K., 1997. *Determinants of the variability in corporate effective tax rates: evidence from longitudinal data*. J. Acc. Public Vol. 16, 1-34
- Gray, et. al. 1995. *Corporate Social and Environmental Reporting: A Review of Literature and a Longitudinal Study of UK Disclosure*. *Accounting, Auditing, and Accountability Journal*, Vol.8 No 2: 47-76.
- Haniffa, R.M. dan Cooke, T.E. (2005). The Impact of Culture and Governance on Corporate Social Reporting. *Journal of Accounting and Public Policy*, 24, 391-430.
- Hanlon, Michelle., & Heitzman, Shane. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50 (40). 127 – 178.
- Hillman, A. J., & Keim, G. D. 2001. Shareholder Value, Stakeholder Management, and Social Issues: What's the Bottom Line? *Strategic Management Journal*, 22: pp. 125-139.
- Hoi, Chun-Keung., Wu, Qiang., Zhang, Hao. 2013. *Is Corporate Social Responsibility (CSR) Associated with Tax Avoidance? Evidence from Irresponsible CSR Activities*. *The Accounting Review*. Vol. 88, No. 6 pp.2025-2059
- Huseynov, F. & Klamm, B. K. (2012). Tax avoidance, tax management and corporate social responsibility. *Journal of Corporate Finance*, 18(4), 804-827
- Jensen, Michael C. dan Meckling. William H., 1976, "Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost, and Ownership Structure", *Journal of Financial Economics*, Vol. 3, No. 4, October pp. 305-360.
- Johnson, R. A., & Greening, D. W. (1999). The effects of corporate governance and institutional ownership types on corporate social performance. *The Academy of Management Journal*, 42(5), 564-576.

- Jos Van Renselaar. 2016. *The influence of corporate social responsibility on the level of corporate tax avoidance*. Business and Economics. Uppsala University.
- Laguir, I., Stagliano, R., Elbaz, J., 2015. *Does corporate social responsibility affect corporate tax aggressiveness?* Journal of Cleaner Production 107, 662-675.
- Landry, S., Deslandes, M., dan Fortin, A. (2013). Tax Aggressiveness, Corporate Social Responsibility, and Ownership Structure. *Journal of Accounting, Ethics and Public Policy*, 14 (3), hal. 611-645.
- Lanis, R., and Richardson, G. (2011). The effect of board of director composition on corporate tax aggressiveness. *Journal of Accounting and Public Policy* 30 (1): 50-70.
- Lanis, R., Richardson, G., 2012. *Corporate social responsibility and tax aggressiveness: an empirical analysis*. J. Acc. Public Vol. 31, h. 86-108.
- Lanis, R. and Grant Richardson. 2015. Is Corporate Social Responsibility Performance Associated with Tax Avoidance?. *Journal Bus Ethics* 127: 439-457.
- Rehbein, K., Waddock, S.A., Graves, S.B., 2004. Understanding shareholder activism: which corporations are targeted? *Bus. Soc.* 43, 239e267.
- Suchman, Mark, C., 1995. "Managing Legitimacy: Strategies and Institutional Approach, *Academy of Management Review*", 20 (3). 571-610.
- Sugiyono. (2016). *Metodologi Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: CV Alfabeta.
- Watson, Luke (2011). *Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness. An Examination of Unrecognized Tax Benefits*. American Taxation Association Midyear Meeting Paper: New Faculty/Doctoral Student Research Session
- Zimmerman, J., 1983. *Taxes and firm size*. J. Acc. Econ. 5 (2), 119-149.