

PENGARUH PENGUNGKAPAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, PROFITABILITAS, *LEVERAGE*, CAPITAL INTENSITY DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP *TAX AVOIDANCE* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018)

Karima Anisa Safitri, Dul Muid¹

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

ABSTRACT

This study aims to examine the factors that affect the company's tax avoidance using effective tax rate as an indicator. There are several factors used in this research consisted of corporate social responsibility disclosure, profitability, leverage, capital intensity and firm size. The purpose of this study is to empirically examine whether the corporate social responsibility disclosure, profitability, leverage, capital intensity and firm size affect the tax avoidance in manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange. The analysis technique that being used to test the hypotheses is multiple linear regression analysis.

The result shows that corporate social responsibility disclosure has positive significant on tax avoidance, profitability has negative significant on tax avoidance. Meanwhile, leverage, capital intensity and firm size has no significant influence on tax avoidance.

Keywords: tax avoidance, effective tax rate, manufacturing, multiple linier regression analysis

PENDAHULUAN

Pengertian pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 pasal 1 ayat 1 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pajak memiliki peran yang penting bagi setiap negara karena dari penerimaan pajak tersebut digunakan oleh pemerintah dalam menjalankan program-program yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat.

Perusahaan memperoleh penghasilan, maka status perpajakannya akan berubah dari subjek pajak ke wajib pajak yang nantinya akan dikenakan pajak penghasilan. Perhitungan pajak penghasilan berdasarkan penghasilan kena pajak serta tarif yang berlaku sesuai dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 pasal 6 ayat 1 yang menyebutkan bahwa "Perhitungan penghasilan kena pajak yaitu berdasarkan penghasilan bruto dikurangi dengan biaya untuk memelihara, mendapatkan, dan menagih penghasilan". Tarif pajak yang dikenakan untuk pajak penghasilan badan sebesar 25% sesuai dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 pasal 17.

Pajak menjadi elemen yang penting bagi kehidupan bernegara untuk menopang anggaran negara dan meningkatkan pembangunan dalam negeri. Dalam kenyataannya, pelaksanaan mengenai pembayaran pajak terdapat perbedaan kepentingan antara wajib pajak dan pemerintah. Disatu sisi wajib pajak beranggapan bahwa membayar pajak akan mengurangi keuangan mereka, sehingga mereka berusaha untuk membayar pajak sekecil mungkin. Disisi lain pajak dibutuhkan oleh pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan yang sebagian besar berasal dari penerimaan pajak tersebut. Oleh karena itu, pemerintah akan berupaya memperoleh penerimaan pajak sebanyak mungkin. Perbedaan pandangan dan kepentingan antara wajib pajak dan pemerintah dapat menyebabkan wajib pajak cenderung melakukan pengurangan jumlah

¹ *Corresponding author*

pembayaran pajak dengan tindakan legal melalui memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam peraturan perpajakan (Surbakti, 2012).

Menurut Pohan (2013) *tax avoidance* adalah upaya memperkecil jumlah pajak terutang melalui cara yang legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak melawan ketentuan perpajakan, melainkan menggunakan cara yang cenderung memanfaatkan kelemahan dalam peraturan perpajakan. Dengan kata lain, *tax avoidance* adalah upaya yang dilakukan agar beban pajak jumlahnya dapat seminimal mungkin melalui tindakan yang legal dalam manajemen pajak karena memanfaatkan celah yang terdapat dalam peraturan perpajakan yang berlaku. *Tax avoidance* ini berbeda dengan *tax evasion* (penggelapan pajak) yang merupakan suatu tindakan ilegal yang melanggar ketentuan perpajakan yang berlaku (Santoso dan Ning, 2013).

Perusahaan pastinya mempunyai kepentingan yang berbeda mengenai keterlibatan mereka dalam tindakan *tax avoidance*. Tindakan ini dianggap sebagai keputusan perusahaan yang berisiko dan dapat memberikan dampak yang buruk bagi keberlangsungan hidup perusahaan. Hal tersebut karena tindakan *tax avoidance* dapat menyebabkan rusaknya reputasi perusahaan dan dapat berpotensi terkena jeratan hukum. Selain itu, tindakan *tax avoidance* menggambarkan adanya penyampaian informasi yang tidak sesuai kepada investor yang menimbulkan adanya simetri informasi serta manipulasi laporan keuangan. Hal tersebut mencerminkan tindakan manajer yang lebih mengutamakan kepentingan pribadi.

Persoalan mengenai *tax avoidance* dapat menjadi persoalan yang rumit. Di satu sisi, *tax avoidance* merupakan tindakan legal yang dapat dilakukan oleh wajib pajak dengan memanfaatkan celah-celah yang ada dalam undang-undang perpajakan. Namun, di sisi lain pemerintah ingin mendapatkan penerimaan sebesar-besarnya dari sektor pajak tanpa adanya tindakan *tax avoidance*. Hal ini yang menjadi alasan ketertarikan dalam meneliti mengenai *tax avoidance*. Terdapat beberapa faktor yang mendorong perusahaan dalam melakukan tindakan *tax avoidance*, diantaranya yaitu pengungkapan *corporate social responsibility*, profitabilitas, *leverage*, *capital intensity* dan ukuran perusahaan.

Pengungkapan *corporate social responsibility* dipandang sebagai proses komunikasi perusahaan kepada masyarakat luas mengenai dampak sosial dan lingkungan yang timbul dari kegiatan ekonomi. Konsep CSR menjadi bentuk tanggung jawab yang harus diberikan oleh perusahaan kepada *stakeholder*-nya. Salah satunya adalah bentuk tanggung jawab perusahaan kepada pemerintah dalam hal pembayaran pajak.

Profitabilitas diukur dengan menggunakan rasio *Return On Assets* (ROA) dimana nilai ROA yang tinggi menunjukkan kinerja perusahaan yang baik (Kurniasih dan Sari, 2013). Perusahaan menggunakan rasio ini untuk memaksimalkan perencanaan pajak dimana profitabilitas perusahaan berbanding lurus dengan tingkat pajak yang akan dikenakan perusahaan. Hal tersebut karena penghasilan yang diperoleh oleh perusahaan akan dikenakan pajak penghasilan sehingga perusahaan dengan penghasilan yang besar akan dikenakan pajak yang besar pula.

Pembiayaan perusahaan yang diperoleh dari utang dihitung dengan rasio *leverage*. *Leverage* yang dihitung dari total utang dibagi total aset akan menggambarkan struktur modal yang dimiliki oleh perusahaan (Pradipta dan Supriyadi, 2015). Dari utang yang dimiliki oleh perusahaan akan menimbulkan suatu biaya yang dapat mengurangi kewajiban pajak penghasilan yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Biaya tersebut adalah biaya bunga.

Dalam *capital intensity* atau intensitas aset tetap terdapat biaya penyusutan setiap tahunnya yang berasal dari aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan. Semakin besar perusahaan dalam melakukan investasi aset tetap, maka semakin besar pula perusahaan dalam menanggung biaya penyusutan (Ganiswari dan Sasongko, 2019). Biaya penyusutan tersebut mempengaruhi kewajiban pembayaran pajak perusahaan karena akan menjadi komponen pengurang pajak.

Ukuran perusahaan dapat menunjukkan kemampuan dan kestabilan perusahaan dalam menjalankan kegiatan ekonominya. Perusahaan yang tergolong dalam perusahaan besar dianggap memiliki prospek yang baik serta menjadi perhatian pemerintah dalam ketaatan perusahaan membayar pajaknya.

Sesuai dengan deskripsi dan penjelasan yang telah dijabarkan pada latar belakang, perumusan masalah yang hendak diteliti dan dijawab pada penelitian yaitu:

1. Apakah pengungkapan *corporate social responsibility* memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*?

2. Apakah profitabilitas memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*?
3. Apakah *leverage* memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*?
4. Apakah *capital intensity* memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*?
5. Apakah ukuran perusahaan memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance*?

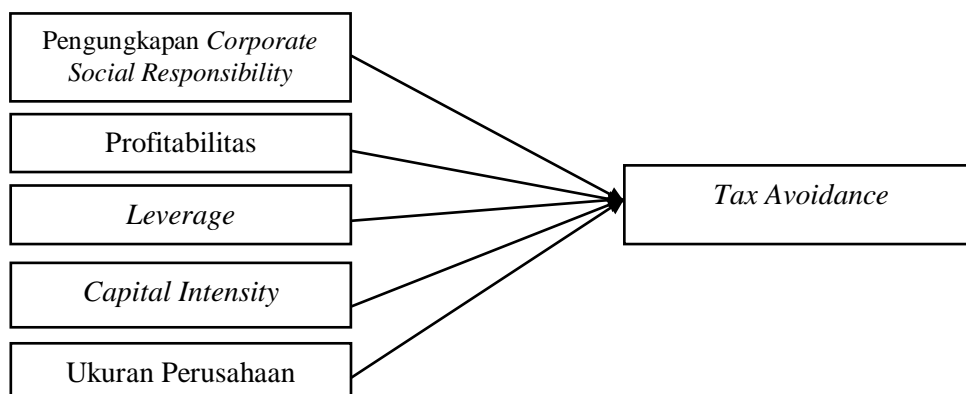
KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Dowling dan Pfeffer (1975) menyebutkan bahwa dalam teori legitimasi perusahaan akan berusaha menyalurkan antara nilai-nilai sosial yang ada di kegiatan perusahaan dengan norma-norma yang berlaku di lingkungan sosial dimana perusahaan menjadi bagian dalam lingkungan sosial tersebut. Aktivitas tanggung jawab sosial atau CSR adalah salah satu upaya yang dapat dilakukan oleh perusahaan guna mendapatkan legitimasi dari masyarakat yang pada umumnya harus memenuhi tiga aspek, yaitu keuntungan atau laba, kemanusiaan, dan lingkungan. Salah satu bentuk aktivitas tanggung jawab perusahaan kepada masyarakat dapat melalui pemerintah dengan cara membayar beban pajak perusahaan sesuai dengan ketentuan yang berlaku serta tidak melakukan tindakan *tax avoidance*.

Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan teori agensi sebagai hubungan kontrak antara prinsipal dan agen untuk menjalankan suatu pekerjaan demi tujuan mereka dengan mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Adanya perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen dapat mempengaruhi beberapa hal yang berkaitan dengan kinerja perusahaan. Salah satunya yaitu kebijakan yang ada di perusahaan mengenai pajak.

Donaldson dan Preston (1995) dalam teori *stakeholder* menyebutkan bahwa kinerja suatu perusahaan dipengaruhi oleh semua *stakeholder*, oleh karena itu menjadi tanggung jawab manajemen perusahaan untuk memberikan keuntungan kepada semua *stakeholder* yang mempengaruhi kinerja perusahaan. Teori *stakeholder* menyatakan bahwa semua pihak yang terkena dampak dari kegiatan perusahaan akan menjadi tanggung jawab perusahaan. Salah satu *stakeholder* perusahaan adalah pemerintah yang bertindak sebagai regulator. Dengan demikian, perusahaan harus bertanggung jawab dan mempertimbangkan kepentingan pemerintah, misalnya terkait dengan masalah perpajakan. Perusahaan diharapkan dapat bertanggung jawab dalam hal membayar pajak secara taat dan sesuai dengan ketentuan kepada pemerintah serta tidak melakukan tindakan *tax avoidance*.

Gambar 1
Kerangka Pemikiran



Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* Terhadap *Tax Avoidance*

Pengungkapan CSR atau *CSR disclosure* merupakan proses mengkomunikasikan dampak sosial dan lingkungan dari kegiatan ekonomi organisasi terhadap masyarakat keseluruhan guna menjaga reputasi perusahaan (Harmoni dan Andriyani, 2008). Menurut Dowling dan Pfeffer (1975) dalam teori legitimasi perusahaan sebaiknya meyakinkan masyarakat bahwa kegiatan operasionalnya berjalan sesuai dengan nilai dan norma yang ada dalam masyarakat. Salah satunya dapat ditunjukkan dengan ketaatan dalam membayar pajak sesuai dengan ketentuan dan tarif yang berlaku tanpa melakukan tindakan *tax avoidance*. Hal tersebut juga didukung dengan teori *stakeholder* yang menyatakan bahwa perusahaan harus mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang terkena dampak dari kegiatan operasional perusahaan. Salah satu wujud dari tanggung

jawab kepada *stakeholder* (pemerintah) dapat dalam bentuk membayar pajak dengan taat tanpa melakukan *tax avoidance*.

Dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson (2012), Muzakki dan Darsono (2015), Pradipta dan Supriyadi (2015), Budhi dan Dharma (2017), Putri *et al.*, (2017) menemukan bahwa *corporate social responsibility* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Perusahaan dengan tingkat pengungkapan CSR yang semakin tinggi, maka perusahaan akan semakin menghindari tindakan penghindaran pajak. Hal tersebut dilakukan perusahaan guna membangun hubungan yang baik dengan *stakeholder*, baik melalui aktivitas CSR maupun ketaatan dan kepatuhan dalam membayar pajak sesuai dengan penghasilan yang diperoleh. Perusahaan yang melakukan tindakan *tax avoidance* dianggap kurang etis atau tidak bertanggung jawab sehingga tidak konsisten dengan konsep CSR.

Berdasarkan pemaparan diatas sehingga didapatkan rumusan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Pengungkapan *corporate social responsibility* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*

Pengaruh Profitabilitas Terhadap *Tax Avoidance*

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba yang menggambarkan kinerja perusahaan. Perusahaan dengan laba yang tinggi dianggap sebagai perusahaan yang berhasil dalam pengelolaan manajemennya dan pastinya sesuai dengan harapan pemilik perusahaan dan para *stakeholder*-nya. Sesuai dengan teori *stakeholder* menyatakan bahwa perusahaan dengan kinerja yang baik dipengaruhi oleh semua *stakeholder*. Perusahaan yang melakukan tindakan *tax avoidance* akan kehilangan kredibilitas dari *stakeholder* sehingga perusahaan menjaga hal tersebut dan memilih patuh dalam membayar pajak agar dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya.

Dalam penelitian terdahulu yang dilakukan Mustika *et al.*, (2014), Pradipta dan Supriyadi (2015), Putri *et al.*, (2017), Dwiyanti dan Jati (2019) menemukan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Perusahaan yang mampu menghasilkan laba yang besar harus siap pula dengan pajak yang harus dibayarkan sesuai dengan kewajibannya. Artinya perusahaan dengan profitabilitas yang semakin besar maka perusahaan akan mengurangi tindakan *tax avoidance*. Hal tersebut terjadi karena perusahaan yang memperoleh profitabilitas besar akan terlihat dari penghasilan yang diperoleh dan perhitungan pajak penghasilan perusahaan berdasarkan penghasilan kena pajak. Dengan demikian, profitabilitas dapat menurunkan tindakan *tax avoidance*.

Berdasarkan pemaparan diatas sehingga didapatkan rumusan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*

Pengaruh Leverage Terhadap *Tax Avoidance*

Leverage adalah rasio keuangan yang menggambarkan keadaan pemenuhan kewajiban perusahaan terhadap total aset yang dimiliki. Tingkat utang yang optimal tercapai ketika penghematan pajak telah mencapai jumlah yang maksimal (Putri *et al.*, 2017). Teori agensi dapat masuk dalam implikasi perusahaan mengenai *leverage* karena dapat menimbulkan konflik antara prinsipal dan agen. Kemungkinan prinsipal tidak setuju menggunakan pinjaman atau utang kepada pihak ketiga untuk pembiayaan aset.

Dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ganiswari dan Sasongko (2019) menemukan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Perusahaan dengan jumlah utang yang banyak atau tingkat *leverage* yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan banyak bergantung pada utang dalam operasionalnya dan akan memiliki ETR yang lebih rendah. Hal ini terjadi karena biaya bunga atas utang perusahaan dapat mengurangi pendapatan sebelum pajak dan tentunya akan mengurangi besarnya pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Berdasarkan Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan pasal 6 ayat 1 huruf angka 3 yang menyatakan bahwa bunga pinjaman merupakan biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*).

Berdasarkan pemaparan diatas sehingga didapatkan rumusan hipotesis sebagai berikut:

H3 : *Leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*

Pengaruh *Capital Intensity* Terhadap *Tax Avoidance*

Capital Intensity adalah bentuk investasi yang dilakukan oleh perusahaan dalam bentuk aset tetap (Mustika *et al.*, 2014). Jumlah aset tetap yang dimiliki perusahaan dapat dimanfaatkan untuk mengurangi beban pajak yang harus dibayarkan karena adanya depresiasi yang berasal dari aset tetap tersebut. Didukung dengan teori agensi yang menyebutkan bahwa terdapat perbedaan kepentingan kepentingan antara pihak prinsipal (pemilik perusahaan) dan pihak agen (manajemen). Pihak agen dapat melakukan investasi dalam bentuk aset tetap sehingga memanfaatkan adanya biaya depresiasi sebagai pengurang pajak.

Dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Budhi dan Dharma (2017) menemukan *capital intensity* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Artinya semakin besar intensitas aset tetap perusahaan, maka semakin meningkatkan tindakan *tax avoidance*. Perusahaan yang memiliki proporsi aset tetap yang besar akan membayar pajak lebih rendah karena mendapatkan keuntungan dari depresiasi yang melekat pada aset tetap yang dapat mengurangi beban pajak perusahaan.

Berdasarkan pemaparan diatas sehingga didapatkan rumusan hipotesis sebagai berikut:

H4 : *Capital intensity* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*

Ukuran perusahaan adalah suatu ukuran yang mengklasifikasikan besar kecilnya perusahaan digambarkan dalam kegiatan operasionalnya dan pendapatan. Teori agensi menyatakan bahwa terdapat perbedaan kepentingan antara prinsipal (pemilik perusahaan) dan agen (manajemen). Perusahaan yang tergolong ke dalam skala yang besar pastinya akan memiliki sumber daya yang melimpah yang dapat digunakan untuk mencapai tujuan utama perusahaan. Sumber daya yang dimiliki perusahaan tersebut dapat digunakan oleh pihak agen guna memaksimalkan kinerja perusahaan.

Aset yang dimiliki berhubungan dengan klasifikasi ukuran perusahaan. Semakin besar aset yang dimiliki, maka perusahaan tersebut tergolong dalam perusahaan besar. Aset tersebut setiap tahunnya akan mengalami penyusutan yang dapat mengurangi laba bersih perusahaan sehingga besarnya beban pajak yang harus dibayarkan akan berkurang seiring dengan adanya penyusutan tersebut (Mustika *et al.*, 2014). Oleh karena itu, perusahaan besar dapat memanfaatkan adanya penyusutan dari aset yang dimiliki untuk menekan beban pajak.

Dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Irianto *et al.*, (2017) dan Putri *et al.*, (2017) menemukan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Artinya semakin besar ukuran suatu perusahaan, maka akan menyebabkan semakin tinggi pula upaya yang dilakukan perusahaan dengan tindakan *tax avoidance* untuk menekan beban pajak.

Berdasarkan pemaparan diatas sehingga didapatkan rumusan hipotesis sebagai berikut:

H5 : Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Tax Avoidance

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *tax avoidance*. *Tax avoidance* diukur menggunakan proksi *Effective Tax Rate* (ETR) yang menggambarkan beban pajak perusahaan dari total laba sebelum pajak perusahaan (Pradipta & Supriyadi, 2015). Semakin besar *effective tax rate*, maka semakin besar perusahaan dalam membayar kewajiban pajaknya sehingga semakin rendah tindakan *tax avoidance*.

$$ETR = \frac{\text{beban pajak penghasilan}}{\text{laba bersih sebelum pajak}}$$

Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*

Pengukuran CSR diproksikan menggunakan rasio pengungkapan CSR atau CSR *dislosure* dengan pertimbangan 91 indikator berdasarkan GRI (*Global Reporting Initiative*)-G4. Cara pengukuran pengungkapan CSR dilakukan dengan mencocokkan item pada *check list* dalam indikator GRI-G4 dengan item yang telah diungkapkan perusahaan dalam laporan tahunan mereka. Item y akan diberi nilai 1 apabila item tersebut diungkapkan oleh perusahaan. Sebaliknya, item y diberi nilai 0 apabila item tersebut tidak diungkapkan perusahaan. Hasil pengungkapan item yang diperoleh dari setiap perusahaan dihitung indeksnya dengan proksi CSRDi. Selanjutnya total nilai pengungkapan digunakan untuk mengukur indeks CSR. Rumus rasio pengungkapan CSR adalah sebagai berikut:

$$CSRDi = \frac{\sum Xi}{n}$$

CSRDi : Pengungkapan CSR perusahaan i
 $\sum Xi$: Jumlah item bernilai 1 pada perusahaan i
n : Jumlah seluruh item indikator pengungkapan CSR (n=91)

Profitabilitas

Profitabilitas menggambarkan keberhasilan perusahaan dalam menghasilkan laba dalam kaitannya dengan kinerja perusahaan. Profitabilitas diukur dengan ROA yang membandingkan laba bersih setelah pajak dengan total aset (Horne dan Wachowicz, 2005).

$$ROA = \frac{\text{laba bersih setelah pajak}}{\text{total aset}}$$

Leverage

Leverage adalah rasio keuangan yang memperhitungkan total utang (utang jangka pendek ditambah utang jangka panjang) terhadap total aset perusahaan. *Leverage* didapat dari membagi total utang perusahaan dengan total asetnya (Horne dan Wachowicz, 2005).

$$LEV = \frac{\text{total utang}}{\text{total aset}}$$

Capital Intensity

Capital Intensity merupakan bentuk investasi perusahaan dalam bentuk aset tetap (intensitas modal). Pada penelitian ini *capital intensity* diukur dengan membagi total aset tetap bersih dengan total aset (Irianto *et al.*, 2017).

$$CAPINT = \frac{\text{total aset tetap bersih}}{\text{total aset}}$$

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah pengelompokan perusahaan berdasarkan besar kecilnya perusahaan yang digambarkan dengan kegiatan operasional dan pendapatan perusahaan yang diperoleh dari kegiatan operasionalnya. Ukuran perusahaan dapat diukur dengan logaritma natural total aset (Irianto *et al.*, 2017).

$$SIZE = \log(\text{total aset})$$

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang tercatat pada Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016-2018. Sampel diambil menggunakan metode *purposive sampling* yaitu pengambilan sampel berdasarkan kriteria yang ditentukan oleh peneliti. Kriteria yang digunakan dalam pengambilan sampel adalah :

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016-2018.
2. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia sebelum atau sejak tahun 2016, bukan tahun-tahun berikutnya.
3. Perusahaan manufaktur yang menerbitkan laporan tahunan di Bursa Efek Indonesia selama 2016-2018.
4. Perusahaan manufaktur yang menggunakan mata uang rupiah dalam laporan keuangannya.
5. Perusahaan manufaktur yang tidak mengalami rugi selama periode 2016 sampai 2018.
6. Data-data yang dibutuhkan untuk menganalisis setiap variabel dalam penelitian.

Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan *Analisis Regresi Linier Berganda* untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Persamaan regresi linier berganda dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$ETR = \alpha_0 + \beta_1 CSR_{Di} + \beta_2 ROA + \beta_3 LEV + \beta_4 CAPINT + \beta_5 SIZE + \varepsilon$$

Keterangan :

ETR	= <i>Effective Tax Rate</i>
α_0	= Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$	= Koefisien Regresi
CSR _{Di}	= Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i>
ROA	= <i>Return of Asset</i>
LEV	= <i>Leverage</i>
CAPINT	= <i>Capital Intensity</i>
SIZE	= Ukuran perusahaan
ε	= Error (kesalahan pengganggu)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah semua perusahaan manufaktur yang tercatat pada Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016-2018. Jumlah perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini sebanyak 38 perusahaan dengan total sampel keseluruhan sebanyak 114.

Tabel 1
Sampel Penelitian

Keterangan	Jumlah Perusahaan	Jumlah Data
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2016-2018	181	543
Dikurangi :		
Perusahaan yang terdaftar pertama kalinya di Bursa Efek Indonesia setelah tahun 2016 dan seterusnya	(36)	(108)
Perusahaan yang tidak terdapat laporan tahunan di Bursa Efek Indonesia selama 2016-2018	(17)	(51)
Perusahaan yang tidak menggunakan mata uang rupiah dalam menyajikan laporan keuangannya selama 2016-2018	(24)	(72)
Perusahaan yang mengalami laba negatif selama 2016-2018	(36)	(108)
Perusahaan yang data tidak lengkap untuk digunakan dalam penelitian	(8)	(24)
Outlier	(22)	(66)
Total	38	114

Deskripsi Variabel

Tabel 2
Analisis Deskriptif Statistik

	N	Nilai	Nilai	Rata-rata	Deviasi
		Minimum	Maksimum		Standar
ETR	114	,13413	,41023	,2536528	,04225173
CSRDi	114	,01099	,45055	,1049745	,07939169
ROA	114	,00078	,26002	,0836975	,05730273
LEV	114	,07689	,72845	,3708607	,17782785
CAPINT	114	,01987	,72950	,3646825	,15667410
SIZE	114	9,62728	14,53746	12,5103264	,79406451

Sumber : Data sekunder yang diolah dengan SPSS, 2020

Tabel 2 menunjukkan hasil analisis deskriptif dari variabel-variabel yang terdapat dalam penelitian ini. Terdapat 247 perusahaan yang dianalisis hingga menghasilkan nilai nilai minimal, nilai maksimal, rata-rata, dan deviasi standar dari masing-masing variabel.

Variabel *tax avoidance* (ETR) yang diukur dengan perbandingan beban pajak penghasilan dengan laba bersih sebelum pajak memiliki nilai minimum sebesar 0,13413 yang didapatkan dari PT KMI Wire and Cable Tbk pada tahun 2016 dan nilai maksimum sebesar 0,41712 yang diperoleh dari PT Primarindo Asia Infrastructure Tbk pada tahun 2016. Nilai rata-rata variabel *tax avoidance* sebesar 0,2536528. Hal ini bahwa rata-rata perusahaan manufaktur pada tahun 2016-2018 yang melakukan penghindaran pajak dengan mengurangi beban pajaknya mencapai 25%. Deviasi standar pada variabel ETR memiliki nilai 0,04225173 atau sebesar 4,4%.

Variabel pengungkapan *corporate social responsibility* (CSRDi) yang diukur dengan indikator *Global Reporting Initiative* (GRI) memiliki nilai minimum 0,01099 yang diperoleh dari PT Ateliers Mecaniques D'Indonesia Tbk pada tahun 2016. Nilai maksimum sebesar 0,45055 yang diperoleh dari PT Japfa Comfeed Indonesia Tbk pada tahun 2016. Rata-rata pengungkapan CSR sebesar 0,1049745 yang menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan manufaktur telah mengungkapkan aktivitas CSR sebesar 10% dari standar pengungkapan CSR yang seharusnya diungkapkan oleh perusahaan. Nilai deviasi standar variabel CSR adalah 0,07939169 atau sebesar 7%.

Variabel profitabilitas yang diukur dengan ROA memiliki nilai minimum sebesar 0,00078 pada PT Asahimas Flat Glass Tbk pada tahun 2018 dan nilai maksimum sebesar 0,26002 yang diperoleh dari PT Industri Jamu dan Farmasi Sido Muncul Tbk pada tahun 2018. Rata-rata variabel profitabilitas sebesar 0,0836975, artinya perusahaan mampu menghasilkan laba bersih sebesar 8% dari total aset yang dimiliki oleh perusahaan. Deviasi standar variabel profitabilitas memiliki nilai 0,05730273 atau sebesar 5%.

Variabel *leverage* (LEV) memiliki nilai minimum sebesar 0,07689 yang diperoleh PT Industri Jamu dan Farmasi Sido Muncul Tbk pada tahun 2016 dan nilai maksimum sebesar 0,72845 pada PT Tunas Baru Lampung Tbk pada tahun 2016. Variabel *leverage* yang diukur dengan perbandingan total utang dan total aset perusahaan memiliki rata-rata sebesar 0,3708607. Artinya terdapat perusahaan yang memiliki total utang sebesar 37% dari total aset yang dimilikinya. Deviasi standar variabel *leverage* memiliki nilai 0,17782785 atau sebesar 17%.

Variabel *capital intensity* (CAPINT) yang diukur dengan perbandingan aset tetap bersih dengan total aset memiliki nilai minimum sebesar 0,01987 yaitu pada PT Astra Internasional Tbk

tahun 2017 dan nilai maksimum sebesar 0,72950 diperoleh dari PT Aneka Gas Industri Tbk pada tahun 2017. Variabel *capital intensity* yang diukur dengan perbandingan total aset bersih dengan total aset memiliki rata-rata sebesar 0,3646825. Deviasi standar variabel *capital intensity* memiliki nilai 0,15667410.

Variabel ukuran perusahaan (SIZE) memiliki nilai minimum sebesar 9,62728 diperoleh dari PT Ultra Jaya Milk Industry Tbk pada tahun 2016 dengan total aset Rp 4.239.200.000. Sedangkan nilai maksimum sebesar 14,53746 yang berasal dari PT Astra Internasional Tbk pada tahun 2018 dengan total aset Rp 344.711.000.000.000. Rata-rata variabel ukuran perusahaan sebesar 12,5103264 dengan deviasi standar sebesar 0,79406451.

Pembahasan Hasil Penelitian

Tabel 3
Hasil Regresi

		Unstandardized Coefficients	T	Sig.
1	(Constant)	,748	5,353	,000
	CSRDi	,094	2,277	,025
	ROA	-,104	-2,058	,042
	LEV	-,010	-,340	,734
	CAPINT	,025	,753	,453
	SIZE	-,072	-1,770	,080

Sumber : Data sekunder yang diolah dengan SPSS, 2020

Hipotesis pertama penelitian ini adalah pengungkapan *corporate social responsibility* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil uji menunjukkan nilai koefisien 0,094 dan tingkat signifikansi pada angka 0.025 yang artinya pengungkapan *corporate social responsibility* berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance*. Dapat diartikan bahwa semakin besar pengungkapan *corporate social responsibility* yang dilakukan oleh perusahaan, maka akan mengurangi tindakan *tax avoidance* perusahaan. Maka, **hipotesis pertama (H1) ditolak**

Hipotesis kedua penelitian ini adalah profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil uji menunjukkan nilai koefisien -0.104 dan tingkat signifikansi pada angka 0.042 yang artinya profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. Dapat diartikan bahwa semakin besar tingkat profitabilitas perusahaan dapat menurunkan tindakan *tax avoidance*. Hal ini dikarenakan profitabilitas menunjukkan laba perusahaan yang tinggi dan pengenaan pajak perusahaan berdasarkan laba yang diperoleh perusahaan. Maka, **hipotesis kedua (H2) diterima**.

Hipotesis ketiga penelitian ini adalah *leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hasil uji menunjukkan nilai koefisien -0.010 dan tingkat signifikansi pada angka 0.734. Angka signifikansi >0.05 menunjukkan bahwa *leverage* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*. Dapat diartikan bahwa besaran nilai *leverage* tidak memiliki pengaruh terhadap tindakan *tax avoidance* karena perusahaan akan mempertimbangkan risiko apabila memiliki utang dalam jumlah yang besar. Maka, **hipotesis ketiga (H3) ditolak**.

Hipotesis keempat penelitian ini adalah *capital intensity* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hasil uji menunjukkan nilai koefisien 0.025 dan tingkat signifikansi pada angka 0.453. Angka signifikansi >0.05 menunjukkan bahwa *capital intensity* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*. Perusahaan mungkin tidak bertujuan menggunakan nilai *capital intensity* yang besar untuk melakukan *tax avoidance* atau mengurangi beban pajak, namun aset tetap tersebut dibutuhkan guna mendukung kegiatan operasional perusahaan. Maka, **hipotesis keempat (H4) ditolak**.

Hipotesis kelima penelitian ini adalah ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hasil uji menunjukkan nilai koefisien -0.072 dan tingkat signifikansi pada angka 0.080 . Angka signifikansi >0.05 menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*. Perusahaan yang termasuk dalam ukuran perusahaan besar maupun kecil tidak mempengaruhi keputusan manajemen dalam melakukan tindakan *tax avoidance*. Maka, **hipotesis kelima (H5) ditolak**.

KESIMPULAN

Kesimpulan

Penelitian ini dilaksanakan dengan maksud agar mendapatkan bukti empiris berkenaan dengan apakah pengungkapan *corporate social responsibility*, profitabilitas, *leverage*, *capital intensity* dan ukuran perusahaan mempengaruhi tindakan *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun observasi 2016-2018. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengungkapan *corporate social responsibility* berpengaruh positif signifikan terhadap *tax avoidance* dan profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*. Sementara *leverage*, *capital intensity* dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan, yaitu Nilai *Adjusted R Square* dalam model regresi penelitian ini sangat rendah yaitu sebesar $0,090$ atau 9% . Variabel *tax avoidance* hanya dapat dijelaskan oleh variabel pengungkapan *corporate social responsibility*, profitabilitas, *leverage*, *capital intensity* dan ukuran perusahaan sebesar 9% . Nilai sisa sebesar 91% lainnya dapat dijelaskan oleh variabel lain selain variabel dalam model regresi.

Saran

Menambahkan variabel-variabel lain yang diindikasikan memiliki pengaruh terhadap *tax avoidance* guna meningkatkan nilai *Adjusted R Square*. Seperti variabel tata kelola perusahaan, komisaris independen dan kepemilikan publik. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas sampel penelitian dengan menambahkan sektor-sektor perusahaan lain, tidak hanya menggunakan perusahaan manufaktur saja.

REFERENSI

- Bambang Setyobudi Irianto, Yudha Aryo Sudibyo, & A. W. S. A. (2017). The Influence of Profitability, Leverage, Firm Size and Capital Intensity Towards Tax Avoidance. *International Journal of Accounting and Taxation*, 5(2), 33–41.
- Budhi, N., & Dharma, S. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Capital Intensity Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(1), 529–556.
- Donaldson, T., & Preston, L. E. E. E. (1995). *The Stakeholder Theory of the Corporation: Concepts, Evidence, and Implications*. 20(1), 65–91.
- Dowling, J., & Pfeffer, J. (1975). Organizational legitimacy: Social values and organizational behavior. *Sociological Perspectives*, 18(1), 122–136.
- Dwiyanti, I. A. I., & Jati, I. K. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, dan Inventory Intensity pada Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 27, 2293.
- Ganiswari, Ririh Atrisna; Sasongko, Noer, Dr., S, E., M.Si., A. (2019). *Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan Dan Capital Intensity Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris padda Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-*

2017).

- Harmoni, A., & Andriyani, A. (2008). Penilaian Konsumen Terhadap Corporate Social Responsibility (Csr) Perusahaan. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Bisnis*, 13(1), 5884.
- Imam Santoso dan Ning Rahayu. (2013). *Corporate Tax Management: Mengupas Upaya Pengeluaran Pajak Perusahaan Secara Konseptual*. Jakarta: Ortax.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Kurniasih, T., & Ratna Sari, M. (2013). Pengaruh Return on Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*, 18(1), 58–66.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1), 86–108.
- Muadz Rizki Muzakki Darsono. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak. *Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak*, 4(3), 445–452.
- Mustika, Vince Ratnawati, dan A. S. (2014). *Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Capital Intensity Dan Kepemilikan Keluarga Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan dan Pertanian yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia P. 4(1), 1886–1900.*
- Pemerintah Indonesia. 2009. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan. Jakarta: Sekretariat Negara.
- Pemerintah Indonesia. 2008. Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Mengenai Pajak Penghasilan. Jakarta : Sekretariat Negara.
- Pohan, C. A. (2013). *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Pradipta, D. H., & Supriyadi. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR), Profitabilitas, Leverage, dan Komisaris Independen Terhadap Praktik Penghindaran Pajak. *Kompartemen Jurnal Ilmiah Akuntansi*, XV(1), 1–25.
- Putri, Tiara Riza Falistiani, Trisni Suryarini, B. S. (2017). Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2011-2015. *Universitas Negeri Semarang, 01*, 1–7.
- Surbakti, T. A. V. (2012). Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Reformasi Perpajakan Terhadap Penghindaran Pajak di Perusahaan Industri Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2010. *Tesis*, Universitas Indonesia. Depok.