

PENGARUH CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DAN CAPITAL INTENSITY TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Selama Periode 2016-2019)

Rointan Silalahi, Zulaikha¹

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

ABSTRACT

The aim of this study are to examine the effect of corporate social responsibility and capital intensity to tax aggressiveness with firms size and profitability as a control variable. The population of this study manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the period 2016-2019. This study used purposive sampling method, with 276 total observation of sample. Multiple linear regression analysis is used in this study. The result of regression analysis showed that corporate social responsibility has insignificant effect on tax aggressiveness. But on the another hand, capital intensity has positive significant effect on tax aggressiveness. Size and profitability as a control variable has positive significant effect on tax aggressiveness.

Keywords : Tax aggressiveness, corporate social responsibility, capital intensity.

PENDAHULUAN

Pajak merupakan kontribusi yang wajib diberikan oleh warga suatu negara kepada negara yang bersifat memaksa sesuai dengan undang-undang yang berlaku dan pada akhirnya akan memberikan manfaat kepada warga negara secara tidak langsung melalui kebijakan pemerintah. Perusahaan sebagai wajib pajak wajib menyerahkan pajak terutang dengan melakukan perhitungan terhadap laba bersih sebelum pajak dikalikan tarif pajak yang terutang. Kewajiban perpajakan yang dimiliki oleh perusahaan harus direalisasikan untuk kepentingan umum dan menjadi sumber penerimaan negara dalam usaha pembangunan dan pemerataan ekonomi. Akan tetapi, tujuan tersebut sering kali mengalami hambatan karena perusahaan beranggapan bahwa pajak merupakan beban yang dapat mengurangi laba yang dimiliki perusahaan. Pembayaran pajak yang dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku tentunya bertentangan dengan tujuan perusahaan, yaitu memaksimalkan laba. Akibat tujuan yang berbeda tersebut, perusahaan berusaha mengurangi beban pajak yang dimiliki dengan melakukan *tax planning* atau agresivitas pajak.

Khurana & Moser (2011) menjelaskan agresivitas pajak adalah tindakan *tax planning* perusahaan yang dilaksanakan dengan menggunakan aktivitas *tax avoidance* dan *tax sheltering*. Timothy (2010) menyebutkan bahwa agresivitas pajak dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu dilakukan melalui tindakan legal sesuai hukum yang berlaku atau disebut dengan *tax avoidance* dan dilakukan melalui tindakan ilegal yang tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku atau disebut *tax sheltering*. Menurut Xynas (2011) *tax avoidance* adalah usaha untuk mengurangi utang pajak yang bersifat legal (*lawful*) atau tidak melanggar undang-undang.

Agresivitas pajak dapat menjadi sarana penghematan biaya yang dikeluarkan untuk membayar pajak dan dapat meningkatkan kekayaan para pemegang saham. Namun di sisi lain, upaya efisiensi pembayaran pajak yang dilakukan perusahaan tersebut akan mengurangi pendapatan negara yang akan berdampak terhadap terhambatnya pembangunan negara. Beberapa penelitian lain menunjukkan efisiensi pajak yang dilakukan perusahaan yang menggunakan perlindungan pajak dianggap sebagai praktik yang legal namun kurang etis secara moral dan tidak memiliki pertanggung jawaban sosial. Tindakan perusahaan dalam hal meminimalkan pembayaran pajak tidak sesuai dengan harapan masyarakat karena pembayaran pajak perusahaan memiliki implikasi penting bagi masyarakat untuk pembiayaan sarana publik (Oktavia dkk., 2016). Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa

¹Corresponding author

kebijakan CSR berdampak pada keputusan perusahaan dan kinerja perusahaan (Short dkk, 2016) dalam (Agustina dkk., 2018). Berdasarkan hal tersebut, kemungkinan CSR akan berdampak pada kegiatan pengurangan pajak. Dalam tiga dekade terakhir, terdapat pertumbuhan signifikan pada perkembangan CSR, baik pada tingkat nasional dan internasional. Hal tersebut disebabkan adanya aktivitas operasi perusahaan yang berdampak pada kesehatan, budaya, ekonomi, dan kehidupan sosial.

Sankat & Clement K (2004) dalam Purwanggono (2015) menyebutkan bahwa CSR merupakan sebuah komitmen untuk berperilaku etis, melakukan kegiatan usaha secara legal, dan berkontribusi dalam peningkatan ekonomi bersamaan dengan peningkatan kualitas hidup dari karyawan, keluarganya, dan masyarakat secara lebih luas. Sementara menurut Patir & Ziva (2002) dalam Purwanggono (2015) CSR merupakan tindakan perusahaan untuk memenuhi modal dari *shareholder* dan secara bersamaan meningkatkan dampak positif terhadap masyarakat.

Watson (2011) menguji hubungan antara CSR dan agresivitas pajak di mana berdasarkan penelitian menunjukkan bahwa CSR mempunyai efek meminimalkan tingkat agresivitas pajak perusahaan. Sementara Lanis & Richardson (2012) melakukan penelitian mengenai hubungan CSR dengan agresivitas pajak menggunakan alat ukur ETR di mana hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi CSR perusahaan menunjukkan bahwa semakin rendah agresivitas pajak yang mungkin dilakukan. Dari keterangan tersebut dapat diperoleh pemahaman bahwa perusahaan dengan tingkat pengungkapan CSR yang lebih rendah berpotensi melakukan agresivitas pajak yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan yang melakukan pengungkapan CSR lebih tinggi. Namun, penelitian oleh R. Carroll & Joulfai (2005), Preuss (2015), dan Sikka (2010) menunjukkan bahwa perusahaan yang menyatakan tetap memberikan kontribusi kepada masyarakat atau CSR tetap melakukan tindakan agresivitas pajak.

Salah satu faktor yang dapat mempengaruhi perusahaan dalam melakukan pelaksanaan pembayaran pajak adalah karakteristik perusahaan. Salah satu karakteristik perusahaan yang berkaitan secara langsung dalam mempengaruhi tingkat efektivitas pajak adalah *capital intensity* atau rasio intensitas modal. *Capital intensity* adalah seberapa besar atau menunjukkan besaran investasi yang dilakukan oleh perusahaan dalam bentuk aset tetap. Kepemilikan aset tetap oleh perusahaan memungkinkan perusahaan untuk memotong pajak diakibatkan oleh penyusutan aset tetap yang terjadi setiap tahunnya. Hampir seluruh aset tetap akan mengalami penyusutan di mana hal tersebut akan menjadi biaya penyusutan dalam laporan keuangan perusahaan. Sementara itu, biaya penyusutan merupakan biaya yang dapat dikurangkan dari penghasilan perusahaan dalam perhitungan pajak perusahaan. Oleh sebab itu, semakin tinggi biaya penyusutan yang dialami perusahaan akan semakin rendah jumlah pajak yang harus dibayarkan. Hal ini menunjukkan intensitas aset tetap mempunyai biaya penyusutan yang terdapat dalam aset tetap perusahaan yang nantinya akan berpengaruh pada kewajiban pembayaran pajak perusahaan. Biaya penyusutan ini dapat digunakan sebagai komponen dalam pengurang pajak perusahaan. Menurut Noor et al. (2010) dalam Savitri & Rahmawati (2017) menyebutkan bahwa intensitas aset tetap akan berpengaruh negatif terhadap *effective tax rates* (ETR) atau *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Dilatarbelakangi oleh penelitian sebelumnya, maka penelitian ini akan menguji mengenai pengaruh antara *corporate social responsibility* dan *capital intensity* terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur serta terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2016-2019.

Berdasarkan pada penjelasan diatas, dapat disimpulkan rumusan masalah pada penelitian ini ialah sebagai berikut:

1. Apakah *Corporate Social Responsibility* berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan?
2. Apakah *Capital Intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan?

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori Legitimasi

Legitimacy theory berpendapat bahwa perusahaan telah memiliki kontrak bersama masyarakat untuk melaksanakan kegiatan sesuai dengan nilai-nilai *justice* dan cara perusahaan menghadapi berbagai kelompok kepentingan untuk melegitimasi tindakan dari perusahaan. Legitimasi adalah suatu keadaan psikologis di mana adanya keberpihakan individu atau sekelompok individu terhadap gejala-

gejala dalam lingkungannya baik fisik ataupun non fisik. Hidayati & Murni (2009) berpendapat bahwa untuk tetap mampu melangsungkan operasinya, perusahaan melakukan upaya legitimasi atau memperoleh pengakuan yaitu dari konsumen, investor, pemerintah, kreditur, hingga masyarakat sekitar. Untuk memperoleh legitimasi dari masyarakat, perusahaan melaksanakan aktivitas pertanggungjawaban sosial.

Teori Agensi

Teori keagenan dikembangkan oleh Jensen dan Meckling di mana menjelaskan adanya hubungan antara principal dan agent yaitu antara pemilik dan manajemen. Teori agensi ini menjelaskan suatu hubungan kontraktual antara pemilik (*principal*) dan manajer (*agent*) di mana *principal* mendelegasikan tanggung jawab kepada *agent* dalam hal pengambilan keputusan sesuai dengan kontrak kerja.

Pihak *agent* sebagai pemegang sebagian besar informasi dan *principal* sebagai penerima informasi dapat memicu keadaan yang disebut asimetri informasi (*information asymmetry*), yaitu keadaan di mana *agent* memiliki lebih banyak informasi dibandingkan dengan informasi yang dimiliki *principal* sehingga terjadi ketidakseimbangan informasi.

Perbedaan kepentingan yang terjadi antara *principal* dan *agent* dapat mempengaruhi kinerja perusahaan salah satunya kebijakan perusahaan tentang pajak perusahaan. Sistem perpajakan di Indonesia yang menggunakan *self assessment system* memberikan kesempatan bagi perusahaan untuk menghitung pajaknya sendiri. Penerapan sistem ini dapat memicu *agent* untuk melakukan manipulasi pendapatan kena pajak di mana pendapatan kena pajak akan diatur sedemikian rupa sehingga lebih rendah dari seharusnya. Hal tersebut menimbulkan beban pajak yang lebih rendah dari yang seharusnya dibayar perusahaan. Asimetris informasi antara *agent* dan *principal* menjadi pemicu sehingga *agent* memanfaatkan kesempatan tersebut untuk mengambil keuntungan tersendiri di luar kesepakatan bersama *principal* dengan cara *agent* melakukan manajemen pajak.

Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak merupakan usaha atau aktivitas suatu perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang ditanggung baik melalui kegiatan legal, ilegal atau keduanya. Meskipun tindakan agresivitas pajak bertujuan untuk meminimalkan beban pajak perusahaan, tetapi tindakan tersebut tidak sesuai dengan harapan pemerintah dan masyarakat. Pembayaran pajak memiliki peran penting sebagai alat pembangunan dan peningkatan kesejahteraan masyarakat termasuk peningkatan pendidikan, kesehatan masyarakat, pertahanan nasional, penegakan hukum, dan pembangunan transportasi umum (Lanis & Richardson, 2012).

Steijvers & Niskanen (2011) mengemukakan tindakan agresivitas pajak adalah aktivitas perusahaan untuk memperkecil jumlah beban pajak penghasilan yang tertagih baik melalui kegiatan legal, ilegal, maupun keduanya. Sedangkan menurut Hite & McGill (1992) dalam Kamila (2017) tindakan agresivitas pajak merupakan tindakan perusahaan menajalankan suatu kebijakan tertentu berkaitan pajak dengan memiliki harapan bahwa perusahaan tidak teraudit oleh badan yang berotoritas melakukan audit dan perusahaan akan menanggung risiko atas tindakan tersebut. Menurut Hidayat & Jaenudi (2006) dalam Yoehana (2013) perusahaan membutuhkan perencanaan pajak yang baik melalui strategi yang baik dan legal agar mampu mencapai kinerja yang optimal dan mampu bersaing dengan perusahaan lainnya.

Corporate Social Responsibility

CSR adalah strategi organisasi dalam operasinya untuk melakukan pengembangan bisnisnya dengan memperhatikan nilai etis, ramah kepada masyarakat, dan mampu bermanfaat untuk pengembangan masyarakat (Ismail, 2009). Perusahaan seharusnya tidak hanya fokus pada hal yang hanya menghasilkan profit untuk perusahaan dan pemilik (*single bottom line*) namun juga memperhatikan aspek lain yaitu perusahaan juga memperhatikan aspek lingkungan, sosial, dan keuangan (*triple bottom line*). Berdasarkan penjelasan tersebut, CSR adalah gagasan yang mampu membuat perusahaan tidak hanya berfokus pada prinsip *single bottom line* di mana prinsip ini berfokus pada aspek kewajiban ekonomi pada *shareholder* dan keuangan melainkan juga kepada pihak yang berkepentingan lain. Peraturan mengenai CSR bagi badan usaha di Indonesia diatur melalui UU

Nomor 40 Tahun 2007 Pasal 74. Perusahaan berkewajiban pula untuk melaporkan pelaksanaan CSR dalam laporan tahunan sesuai pasal 66 (2c).

Di Indonesia, pengukuran CSR salah satunya adalah laporan berdasarkan standar *Global Reporting Initiative* (GRI). Standar GRI seringkali digunakan karena dianggap *sustainable*. Standar ini berisi pelaporan yang kohesif tentang hasil keuangan dan keberlanjutan *outcome*. Indikator penilaian menurut GRI terdiri dari aspek ekonomi, lingkungan, sosial serta pemerintahan. Terdapat 91 item penilaian, terbagi dalam 9 kegiatan ekonomi, 34 kegiatan lingkungan, dan 47 kegiatan sosial.

Capital Intensity

Capital intensity ratio adalah rasio aktivitas perusahaan mengenai seberapa besar perusahaan melakukan investasinya pada aset tetap dan persediaan. Dalam penelitian ini, rasio intensitas aset tetap digunakan untuk memproksikan *capital intensity*. Intensitas aset tetap merupakan proporsi besaran aset tetap dalam total aset perusahaan. Rodriguez & Arias (2012) dalam Ardyansah & Zulaikha (2014) menyatakan bahwa aset tetap yang dimiliki perusahaan berpotensi mengurangi beban pajak perusahaan disebabkan penyusutan dari aset tetap setiap tahunnya. Hal tersebut dapat terjadi karena penyusutan aset tetap dapat mengurangi laba perusahaan yang mana laba merupakan dasar yang digunakan untuk perhitungan pajak.

Size (Ukuran Perusahaan)

Oktavia dkk (2016) mengungkapkan bahwa semakin besar perusahaan tentu akan berusaha menjaga *image* perusahaan tersebut sehingga memperoleh kesan yang baik dari masyarakat melalui pembayaran pajak yang sesuai dengan ketentuan berlaku. Menurut Ardyansah & Zulaikha (2014) ukuran perusahaan adalah sebuah skala di mana dapat dikategorikan besar kecilnya perusahaan melalui berbagai cara, salah satunya melalui besar kecilnya aset yang dimiliki.

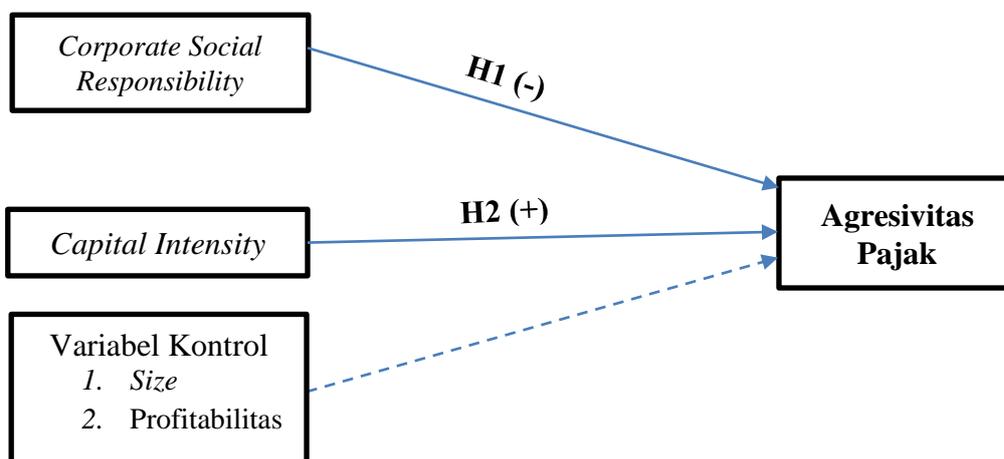
Menurut Lanis & Richardson (2012) semakin besarnya perusahaan akan memiliki potensi yang lebih besar dalam melakukan penghindaran pajak. Hal tersebut terjadi karena perusahaan besar dianggap memiliki kemampuan ekonomi dan politik yang lebih besar untuk mengurangi beban pajak perusahaan.

Profitabilitas

Munawir (2004) dalam Azlina (2009) mengemukakan bahwa profitabilitas adalah kemampuan perusahaan memperoleh keuntungan melalui operasi perusahaan yang dilaksanakan pada periode tertentu. *Return on Assets* (ROA) digunakan sebagai proksi dalam penelitian ini. Semakin tinggi ROA yang diperoleh perusahaan maka semakin tinggi profitabilitas yang dihasilkan perusahaan. Laba merupakan objek pajak, sehingga semakin tinggi laba perusahaan semakin besar beban pajak yang akan ditanggung. Tingkat profitabilitas dan ETR memiliki hubungan negatif di mana semakin tinggi profitabilitas perusahaan maka semakin rendah tingkat ETR dan sebaliknya.

Kerangka Pemikiran

Gambar 1
Kerangka Pemikiran Teoritis



Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak

Perusahaan memiliki kewajiban membayar pajak kepada negara di tempat perusahaan beroperasi. Dengan melakukan pembayaran pajak, perusahaan telah berkontribusi untuk melaksanakan pembangunan nasional untuk mensejahterakan masyarakat. Hararri, et.al (2012) dalam Yoehana (2013) menyebutkan bahwa pembayaran pajak yang dilakukan perusahaan merupakan bentuk dividen yang dibayarkan kepada masyarakat sebagai imbal jasa atas penggunaan sumber daya yang ada. Oleh sebab itu, apabila perusahaan tidak melaksanakan kewajiban perpajakannya, tindakan tersebut dianggap merugikan masyarakat dan lingkungan sekitar tempat perusahaan beroperasi dan seharusnya dikenai sanksi atau hukuman. Sesuai dengan teori legitimasi, perusahaan seharusnya meyakinkan masyarakat bahwa kegiatan perusahaan telah sesuai dengan nilai dan norma yang ada di masyarakat sehingga kegiatan yang dilaksanakan perusahaan dapat diterima masyarakat. Salah satu tindakan yang dapat dilakukan perusahaan adalah dengan membayar pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku tanpa melakukan tindakan agresivitas pajak. Dengan melakukan pembayaran kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku, maka perusahaan telah berusaha membangun hubungan yang baik dengan pemerintah sebagai pihak yang melakukan pengumpulan pajak. Dengan melakukan pembayaran pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku tanpa melakukan tindakan agresivitas pajak, perusahaan telah ikut serta dalam upaya peningkatan kesejahteraan masyarakat. Hal ini juga dapat disebut sebagai bentuk perhatian perusahaan kepada masyarakat.

Selain melakukan pembayaran pajak yang baik dan benar, salah satu bentuk wujud perhatian perusahaan kepada masyarakat ialah melalui CSR. Pengungkapan CSR juga dapat disebut sebagai bentuk hubungan komunikasi antara perusahaan dan masyarakat. Hubungan antara perusahaan dan masyarakat melalui CSR memiliki tujuan salah satunya adalah agar perusahaan memiliki *image* yang baik dari masyarakat. Kegiatan tersebut sesuai dengan teori legitimasi yang menyatakan perusahaan harus memperhatikan kepentingan masyarakat di samping memperoleh keuntungan. Ostas (2004) dalam Lanis & Richardson (2013) mengemukakan bahwa dengan perusahaan melakukan tindakan pasif terhadap perpajakan, perusahaan memperoleh legitimasi dari masyarakat dan dapat mempertahankan kedudukan yang baik terhadap otoritas pajak dengan mematuhi hukum perpajakan yang berlaku di Indonesia.

Dengan demikian, semakin tingginya tingkat pengungkapan CSR perusahaan, diharapkan semakin kecilnya kemungkinan perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak. Hal tersebut terjadi karena apabila perusahaan yang melakukan pengungkapan CSR melakukan tindakan agresivitas pajak, maka perusahaan dapat kehilangan nama baik di mata stakeholder, pemerintah, dan masyarakat. Selain itu, tindakan agresivitas pajak dapat mengakibatkan menurunnya nilai dan dampak positif dari CSR yang telah dilaksanakan perusahaan.

Sebagaimana dikemukakan pada penelitian sebelumnya Lanis & Richardson (2012), Watson (2012), Zeng (2012) berpendapat bahwa perusahaan yang tidak bertanggung jawab sosial secara baik akan memiliki kemungkinan tingkat agresivitas pajak yang lebih tinggi. Hal tersebut terjadi karena perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas pajak cenderung kurang tertarik untuk melaksanakan CSR secara baik pada perusahaan. Hal tersebut juga didorong oleh tindakan manajemen yang tidak memiliki keinginan menaati pajak karena ingin memperoleh keuntungan yang lebih besar dan menganggap pajak adalah biaya bagi perusahaan yang dapat mengurangi total keuntungan perusahaan. Seperti diketahui, CSR merupakan tindakan perusahaan untuk bertanggung jawab tidak hanya kepada masyarakat, tetapi juga bertanggung jawab kepada pemerintah melalui pembayaran pajak yang sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Pengungkapan CSR yang semakin tinggi menunjukkan tindakan agresivitas pajak perusahaan yang semakin rendah dan tingkat ETR yang semakin tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa pengungkapan CSR berhubungan negatif dengan agresivitas pajak perusahaan atau pengungkapan CSR berhubungan positif dengan ETR. Oleh sebab itu, hipotesis penelitian ini adalah:

H1: Pengungkapan CSR yang tinggi berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh *Capital Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak

Capital intensity merupakan seberapa besar perusahaan melakukan investasi aset dalam bentuk aset tetap dan persediaan. Dalam melaksanakan penelitian, *capital intensity* akan diprosikan dengan intensitas aset tetap. Intensitas aset tetap merupakan jumlah dari aset tetap milik perusahaan dibandingkan dengan total dari aset yang dimiliki perusahaan. Seperti yang telah dijelaskan Rodriguez

& Arias (2012) dalam Ardyansah & Zulaikha (2014) bahwa aset tetap yang dimiliki perusahaan akan mengalami penyusutan sehingga memungkinkan perusahaan memperoleh pengurangan pajak setiap tahun. Hal tersebut terjadi karena beban penyusutan akan berpengaruh sebagai pengurang pajak perusahaan.

Anthony & Govindarajan (2009) dalam Muzakki & Darsono (2015) menyebutkan bahwa dalam teori agensi individu akan bertindak sesuai dengan kepentingan diri mereka sendiri. Dalam teori agensi dijelaskan bahwa manajemen (*agent*) dan *shareholder (principal)* memiliki kepentingan yang berbeda. Kepentingan manajemen (*agent*) adalah untuk memperoleh kompensasi sesuai jumlah yang diharapkan dengan melakukan peningkatan kinerja perusahaan. Untuk memperoleh hasil tersebut, pihak manajemen dapat memanfaatkan penyusutan dari aset tetap untuk menekan kewajiban pajak perusahaan. Manajer dapat melakukan investasi dalam bentuk aset tetap dengan menggunakan dana menganggur untuk memperoleh manfaat dari penyusutan aset tetap sebagai pengurang beban pajak perusahaan. Melalui tindakan tersebut, kinerja perusahaan akan mengalami peningkatan karena pengurangan beban perpajakan dan kompensasi kinerja yang diperoleh manajer sesuai dengan yang diharapkan.

Melalui penelitian yang telah dilakukan sebelumnya oleh Richardson & Lanis (2007) dalam Ardyansah & Zulaikha (2014), juga Noor et al. (2010) dalam Savitri & Rahmawati (2017) menyebutkan bahwa intensitas aset tetap akan berpengaruh negatif terhadap *effective tax rates (ETR)*. Hal ini menunjukkan bahwa *capital intensity* memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi *capital intensity* maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan. *Capital intensity* perusahaan yang semakin tinggi menunjukkan tindakan agresivitas pajak perusahaan yang semakin tinggi dan tingkat ETR yang semakin rendah. Hal ini menunjukkan bahwa *capital intensity* berhubungan positif dengan agresivitas pajak perusahaan atau *capital intensity* berhubungan negatif dengan ETR. Berdasarkan uraian di atas, diperoleh hipotesis dalam penelitian ini, yaitu:

H2: *Capital Intensity* yang semakin tinggi berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

METODE PENELITIAN

Variabel Dependen

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak. Agresivitas pajak adalah suatu tindakan yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi beban pajak baik secara ilegal, legal, maupun keduanya. Agresivitas pajak dalam penelitian ini diukur menggunakan *effective tax rates (ETR)*. ETR dalam penelitian ini menggunakan model yang digunakan oleh Lanis & Richardson (2012) di mana ETR dihitung dari beban pajak penghasilan kini dibagi dengan pendapatan sebelum pajak perusahaan. Berikut rumus ETR :

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan Kini}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}}$$

Variabel Independen

Corporate Social Responsibility

Corporate social responsibility adalah tindakan perusahaan dalam upaya membina hubungan baik dengan masyarakat melalui kegiatan yang sesuai dengan nilai-nilai serta norma yang ada pada masyarakat. CSR diprosikan dengan pengungkapan CSR diukur menggunakan *check list* sesuai dengan indikator pengungkapan yang telah umum digunakan yaitu *global reporting initiative* atau GRI G4. Indikator yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari 5 kategori di antaranya kategori lingkungan, kategori kepegawaian, kategori hak asasi manusia, kategori keterlibatan masyarakat, dan kategori tanggung jawab produk. Adapun rumus yang digunakan untuk menghitung CSRI adalah sebagai berikut:

$$CSRI_i = \frac{\sum X_{yi}}{ni}$$

Keterangan:

CSRI_i : Indeks luas pengungkapan *corporate social responsibility* perusahaan i

Σxy_i : nilai 1= jika item y diungkapkan; 0 = jika item y tidak diungkapkan

n_i : jumlah dari item perusahaan i yang digunakan sebagai indikator pengungkapan CSR, di mana $n_i = 82$ item

Capital Intensity

Capital intensity menjelaskan seberapa besar perusahaan melaksanakan kegiatan investasi pada aset perusahaan. Dalam penelitian ini, *capital intensity* diproksikan dengan menggunakan rasio intensitas aset tetap. Rasio intensitas aset tetap merupakan perbandingan dari total aset tetap yang dimiliki perusahaan terhadap total dari seluruh aset yang dimiliki perusahaan. Rasio intensitas aset tetap dalam penelitian ini diukur menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Rasio Intensitas Aset Tetap} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$$

Variabel Kontrol

Size (Ukuran Perusahaan)

Size atau ukuran perusahaan adalah skala di mana perusahaan dapat dikategorikan dengan kategori besar dan kecil melalui berbagai cara di mana salah satunya dapat dinilai dari besar dan kecilnya aset yang dimiliki perusahaan. Lanis & Richardson (2012) mengemukakan bahwa ukuran dari perusahaan dapat diukur menggunakan logaritma natural aset dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Size} = \ln \text{ total aset}$$

Profitabilitas Perusahaan

Profitabilitas menggambarkan kemampuan dari perusahaan untuk memperoleh laba bagi perusahaan melalui kegiatan operasinya. Penelitian ini menggunakan ROA (*return on assets*) dalam mengukur profitabilitas yang diperoleh perusahaan. Lanis & Richardson (2012) mengemukakan bahwa profitabilitas dapat diukur menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{ROA} = \frac{\text{Pendapatan Sebelum Pajak (EBIT)}}{\text{Total Aset}}$$

Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2016-2019. Metode yang akan digunakan dalam pengambilan sampel ialah metode *purposive random sampling*. Kriteria yang digunakan dalam pemilihan sampel dalam metode *purposive random sampling* ialah sebagai berikut:

1. Perusahaan menyajikan data laporan tahunan (*annual report*) dan data keuangan secara lengkap pada tahun 2016-2019.
2. Perusahaan tidak mengalami kerugian selama periode 2016-2019 karena hal tersebut dapat mengakibatkan ETR yang negatif di mana rugi dapat dikompensasikan terhadap penghasilan kena pajak periode berikutnya sampai dengan lima tahun sehingga beban pajak yang rendah disebabkan adanya kompensasi kerugian bukan merupakan indikasi agresivitas pajak.
3. Perusahaan memiliki ETR antara 0-1 untuk mempermudah dalam melakukan perhitungan, apabila nilai ETR semakin rendah, perusahaan dianggap semakin agresif terhadap pajak.
4. Perusahaan melakukan penyajian laporan keuangan di mana laporan keuangan yang disajikan berakhir pada 31 Desember.
5. Perusahaan menggunakan satuan mata uang rupiah dalam penyajian laporan keuangan.
6. Perusahaan melaksanakan pengungkapan CSR dalam laporan tahunan selama periode dilaksanakan penelitian.

Metode Penelitian

Pengujian hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis *multiple regression* (regresi berganda). Dalam penelitian ini, agresivitas pajak yang merupakan variabel dependen diproksikan dengan *effective tax rate* (ETR) dan variabel independennya pengungkapan CSR dan *capital intensity*. Model regresi yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

$$\text{Agresivitas Pajak} = \alpha + \beta_1\text{CSR} + \beta_2\text{CINT} + \beta_3\text{ROA} + \beta_4\text{Size} + e$$

Keterangan:

- Agresivitas Pajak : Agresivitas pajak diukur menggunakan proksi ETR
 α : Konstanta
 β : Koefisien variabel
 CSR : CSR disclosure
 CINT : Capital intensity
 ROA : Profitabilitas diproksikan menggunakan Return On Asset.
 Size : Ukuran perusahaan yang diproksikan menggunakan logaritma total aset
 e : Error (kesalahan pengganggu)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Perusahaan manufaktur yang secara konsisten terdaftar di BEI pada tahun 2016-2019 adalah populasi yang digunakan. Untuk mendapatkan sampel, dilakukan *purposive sampling* berdasarkan kriteria yang harus dipenuhi. Dari hasil *purposive sampling*, Penentuan Sampel Penelitian dapat disajikan pada Tabel 1 berikut:

Tabel 1
Penentuan Sampel Penelitian

Kriteria	Jumlah
Perusahaan manufaktur yang tercatat secara konsisten di BEI tahun 2016-2019	175
Perusahaan mengalami kerugian selama periode 2016-2019	(45)
Perusahaan memiliki ETR tidak di antara 0-1	(4)
Perusahaan tidak menggunakan satuan mata uang rupiah	(23)
Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan tahunan dan laporan keuangan	(34)
Jumlah perusahaan sampel	69
Total sampel (69 × 4 tahun)	276

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2021

Statistik Deskriptif

Analisis untuk memberikan uraian tentang data penelitian melalui nilai *mean* (rata-rata), maksimum dan minimum, dan standar deviasi dari sampel yang diteliti adalah analisis statistik deskriptif. Dari pengolahan data statistik, Hasil Analisis Deskriptif dapat dilihat pada Tabel 2 berikut:

Tabel 2
Hasil Analisis Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CSR	276	0,01	0,21	0,0593	0,04097
CI	276	0,03	0,80	0,3831	0,16729
SIZE	276	25,22	33,49	28,7174	1,55023
ROA	276	0,00	0,71	0,1167	0,10879

ETR	276	0,00	0,57	0,2453	0,10751
Valid N (listwise)	276				

Sumber : Data Sekunder yang telah diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 2 dapat diketahui hasil statistik deskriptif pada setiap variabel adalah sebagai berikut:

1. Variabel dependen agresivitas pajak yang diproksikan menggunakan ETR memiliki nilai *mean* sebesar 0,245, nilai minimum 0,00, nilai maksimum 0,57, dan standar deviasi 0,107. Dari total keseluruhan perusahaan yang diteliti, nilai minimum diperoleh sebesar 0,00 artinya perusahaan sangat agresif dan melakukan perencanaan pajak dengan mengurangi beban pajak sangat tinggi. Perusahaan dengan tingkat ETR yang rendah adalah PT. Indo Acidatama Tbk pada tahun 2016 dan PT. Suparma Tbk pada tahun 2016. Beban pajak kini sebesar 0,00 diakibatkan adanya kompensasi kerugian yang diperoleh perusahaan dari tahun-tahun sebelumnya. Skor ETR yang paling tinggi adalah 0,57 atau 57%. Perusahaan dengan tingkat ETR yang tinggi adalah PT. Nusantara Inti Corpora Tbk pada tahun 2019. Nilai *mean* sebesar 0,245 menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan manufaktur pada tahun 2016-2019 yang melakukan perencanaan pajak dengan mengurangi beban pajaknya sebesar 24%. Hal ini dapat diartikan bahwa rata-rata perusahaan dalam penelitian ini tergolong sedikit melakukan penghindaran pajak sebab rata-rata tingkat pajak efektif dalam perusahaan berkisar pada tarif pajak yang berlaku yaitu sebesar 25% menurut UU Pajak Penghasilan No. 36 tahun 2008 pasal 17 ayat 2a. Standar deviasi sebesar 0,107 menunjukkan data tersebar antara $0,107 \pm 0,245$ atau dengan kata lain bahwa rata-rata dapat memberikan representasi yang baik untuk keseluruhan data.
2. Variabel independen pertama adalah pengungkapan CSR yang diwakilkan oleh CSRD. Variabel ini memiliki nilai minimum 0,01, nilai maksimum 0,21, *mean* 0,059 dan standar deviasi 0,040. Dari 276 sampel perusahaan manufaktur yang diteliti, nilai minimum pada hasil uji statistik sebesar 0,01 menunjukkan skor pengungkapan CSR terendah yaitu sebanyak 1 indikator dari 82 indikator GRI G4. Perusahaan dengan tingkat CSRD yang rendah adalah PT Ekadharma International Tbk, PT. Garuda Metalindo Tbk, PT. Sepatu Bata Tbk dan beberapa perusahaan lainnya. Skor pengungkapan CSR yang paling tinggi adalah 0,21 atau 21%, nilai tersebut menunjukkan sebanyak 17 dari 82 indikator GRI G4 yang dilaporkan dan diungkapkan oleh perusahaan. Perusahaan dengan tingkat pengungkapan CSR yang tinggi adalah PT Semen Indonesia Tbk pada tahun 2019. Standar deviasi sebesar 0,040 menunjukkan data tersebar antara $0,040 \pm 0,059$ di mana rata-rata lebih besar dibandingkan dengan standar deviasi sehingga mengindikasikan bahwa data bersifat homogen dan tersebar tak jauh dari nilai rata-rata. Nilai *mean* sebesar 0,059 menunjukkan rata-rata tentang pengungkapan CSR yang dilaporkan perusahaan setelah dibagi dengan 82 indikator *check list* GRI G4 adalah sebesar 5,9%. Nilai tersebut menunjukkan rata-rata perusahaan manufaktur di Indonesia yang terdaftar di BEI belum menerapkan dan melakukan pengungkapan CSR sesuai dengan GRI G4. Dengan kata lain, tingkat CSRD perusahaan manufaktur di Indonesia masih rendah.
3. Variabel independen kedua yang diteliti adalah *capital intensity* atau CI. Variabel CI memiliki nilai minimum 0,03, nilai maksimum 0,80, *mean* 0,38 dan standar deviasi 0,167. Nilai minimum 0,03 menunjukkan nilai terendah *capital intensity* yaitu 3% yang dimiliki oleh perusahaan PT Duta Pertiwi Nusantara Tbk. Nilai maksimum *capital intensity* adalah sebesar 0,80 atau 80% yang dimiliki oleh perusahaan PT Semen Baturaja Tbk. Nilai *mean* sebesar 0,38 atau 38% menunjukkan bahwa rata-rata perusahaan memiliki intensitas modal 38% dengan nilai penyimpangan yang kecil dikarenakan *mean* yang lebih besar dari standar deviasi. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata dapat memberikan representasi yang baik untuk keseluruhan data.
4. Variabel kontrol yaitu profitabilitas (ROA) memiliki nilai minimum 0,00 yang ditemukan pada perusahaan PT. Nusantara Inti Corpora Tbk dan profitabilitas tertinggi sebesar 0,71 atau 71% yang dimiliki oleh PT Multi Bintang Indonesia Tbk. Rata-rata ROA perusahaan manufaktur pada tahun 2016-2019 adalah 0,116. Hal ini dapat diartikan bahwa perusahaan sampel rata-rata mampu memperoleh laba bersih sampai 11,6% dari total aset

yang dimiliki. Nilai standar deviasi sebesar 0,108 yang lebih kecil dari nilai *mean* menunjukkan bahwa rata-rata dapat memberikan representasi yang baik untuk keseluruhan data. Standar deviasi yaitu sebesar 0,108 di mana mendekati nol menunjukkan bahwa data penelitian memiliki tingkat penyebaran yang rendah.

5. Variabel ukuran perusahaan (SIZE) yang diukur dengan nilai LN atas total kepemilikan aset perusahaan sampel memiliki nilai minimum 25,22 (Rp. 89.327.328.853,00) yang dimiliki oleh perusahaan PT. Primarindo Asia Infrastructure Tbk dan nilai maksimum sebesar 33,49 (Rp. 351.958.000.000.000,00) yang dimiliki oleh perusahaan PT Astra International Tbk. Nilai *mean* sebesar 28,71 dan standar deviasi sebesar 1,550. Hasil tersebut menunjukkan bahwa data perusahaan yang dijadikan sampel penelitian memiliki tingkat penyebaran yang rendah karena standar deviasi mendekati nol dan nilai penyimpangan yang kecil karena nilai *mean* yang lebih besar dari standar deviasi. Rata-rata yang bernilai lebih tinggi dari standar deviasi menunjukkan rata-rata dapat memberikan representasi yang baik untuk keseluruhan data.

Pembahasan Hasil Penelitian

Berdasarkan hasil uji normalitas menunjukkan data telah terdistribusi secara normal. Hal tersebut dibuktikan oleh nilai *Asymp. Sig* dalam uji K-S sebesar 0,260 yang $>5\%$. Uji normalitas dalam penelitian juga melalui grafik histogram dan dengan melihat grafik *probability plot*. Dapat diketahui bahwa grafik histogram menunjukkan bahwa data terdistribusi secara normal. Hal tersebut dapat dilihat dari bentuk grafiknya yang tidak condong ke arah tertentu. Grafik P- Plot juga digunakan untuk menguji normalitas data, di mana diketahui bahwa grafik P-Plot menunjukkan data terdistribusi secara normal, hal tersebut dikarenakan data tersebar mengikuti garis linier. Berdasarkan hasil uji multikolinearitas diketahui bahwa model regresi terhindar dari gejala multikolinearitas jika dilihat dari nilai *tolerance* tiap-tiap variabel independen yang $>0,1$ dan nilai VIF yang <10 . Dengan demikian, tidak terdapat korelasi di antara variabel independen yang digunakan dalam penelitian. Gejala autokorelasi pada penelitian diprediksi dengan melakukan uji Durbin-Watson (DW). Model regresi tidak mengalami gejala autokorelasi jika nilai DW lebih besar dari dua dan lebih kecil dari 4-du ($du < d < 4-du$). Nilai DW pada tabel sebesar 1,908 seterusnya dibandingkan dengan nilai tabel signifikan 5% pada $N = 276$ dan $k = 4$, sehingga didapat nilai $dU = 1,809$ sehingga $4 - 1,809 = 2,191$. Berdasarkan hasil diperoleh $dW = 1,908$ nilai tersebut berada di antara 1,809 sampai 2,191 sehingga tidak terjadi autokorelasi. Pengujian heteroskedastisitas pada riset ini dijalankan dengan memperhatikan grafik *scatterplot* dan hasil uji glejser. Grafik *scatterplot* menunjukkan bahwa model regresi tidak mengalami gejala heteroskedastisitas karena data penelitian telah tersebar di atas dan di bawah angka nol pada sumbu Y secara acak. Hasil ini diperkuat dengan uji glejser yang menghasilkan nilai signifikansi $>0,05$. Pendeteksian gejala heteroskedastisitas dengan menggunakan uji glejser menyatakan bahwa model regresi tidak mengalami heteroskedastisitas apabila nilai signifikansi $>0,05$. Oleh karena itu, berdasarkan hasil uji glejser maupun grafik *scatterplot* menunjukkan bahwa model regresi terhindar dari gejala heteroskedastisitas. Hasil uji F mengungkapkan bahwa nilai F sebesar 7,034 signifikan pada 0,000. Oleh sebab itu, karena tingkat signifikan dalam uji F sebesar $0,000 < 0,05$ maka variabel bebas dalam model regresi secara bersama-sama memiliki pengaruh signifikan terhadap variabel dependen karena nilai $sig < 0,05$. Nilai $sig < 0,05$ menunjukkan model regresi fit untuk analisis multivariate. Hasil koefisien determinasi memperlihatkan bahwa nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,081. Artinya, variabel independen dan variabel kontrol yakni CSR, *Capital Intensity*, ukuran perusahaan, dan profitabilitas mampu menerangkan variabel dependen yakni ETR sebesar 8,1%, sementara sisanya sebesar 91,9% dipengaruhi faktor lain.

Pengujian Hipotesis

Tabel 3
Ringkasan Uji Hipotesis

Model	Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients	T	Sig.
-------	-----------------------------	---------------------------	---	------

	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0,611	0,116		5,269	0,000
CSRD	-0,153	0,154	-0,060	-0,988	0,324
CI	0,153	0,036	0,247	4,203	0,000
SIZE	0,010	0,004	0,150	2,415	0,016
ROA	0,119	0,057	0,125	2,097	0,037

a. Dependent Variable: Agresivitas Pajak

Sumber : Data Sekunder yang telah diolah, 2021

Interpretasi Hasil

Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil uji hipotesis mengungkapkan bahwa variabel CSR memiliki nilai signifikansi sebesar 0,324 dan nilai koefisien beta sebesar -0,153. Berkaitan dengan hal itu dapat disimpulkan bahwa variabel *Corporate Social Responsibility* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak sehingga hipotesis pertama ditolak.

Hal ini dapat dijelaskan dengan hasil statistik deskriptif di mana variabel CSR memiliki nilai minimum sebesar 0,01, nilai maksimum sebesar 0,21, nilai *mean* sebesar 0,059, dan standar deviasi sebesar 0,040. Berdasarkan uji tersebut dapat disimpulkan bahwa rata-rata perusahaan hanya melakukan pengungkapan CSR sekitar 5,9% dari total item indikator GRI G4 yang digunakan berjumlah 82 item. Selain itu, dengan tingkat signifikansi yang lebih besar dari 5% dapat ditarik kesimpulan bahwa semakin tinggi pengungkapan CSR perusahaan tidak berpengaruh terhadap semakin menurunnya tingkat agresivitas pajak. Hal ini dibuktikan dengan adanya perusahaan sampel dengan tingkat CSRD yang rendah namun memiliki ETR yang tinggi seperti PT Trisula International Tbk pada tahun 2017 yang memiliki tingkat pengungkapan CSR sebesar 0,01 tetapi memiliki tingkat ETR sebesar 0,58. Tidak terdapat pengaruh antara pengungkapan CSR dengan agresivitas pajak perusahaan dapat disebabkan karena tujuan dari perusahaan untuk melakukan pengungkapan CSR adalah memperoleh citra yang baik di mata masyarakat. Pengungkapan CSR dianggap sebagai beban yang harus dilaksanakan perusahaan sehingga pengungkapan CSR disajikan sama setiap tahunnya selama penelitian dilaksanakan (Anita dkk., 2015). Selain itu, pengungkapan CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak diduga karena masih rendahnya praktik pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan di Indonesia. Hal tersebut dapat dilihat pada hasil uji statistik deskriptif di mana variabel pengungkapan CSR memiliki rata-rata sebesar 0,059. Berdasarkan uji tersebut dapat disimpulkan bahwa rata-rata perusahaan hanya melakukan pengungkapan CSR sekitar 5,9% dari total item indikator GRI G4 yang digunakan berjumlah 82 item. Hasil penelitian ini sesuai dengan Mgbame dkk (2017) yang menyatakan bahwa tidak ada pengaruh antara pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak perusahaan.

Hal ini tidak memberikan dukungan terhadap teori legitimasi yang menyatakan perusahaan melakukan pengungkapan CSR untuk memperoleh legitimasi dari masyarakat di mana pengungkapan CSR dilakukan semaksimal mungkin agar aktivitas perusahaan dapat diterima oleh masyarakat.

Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil uji hipotesis kedua mengungkapkan bahwa variabel *capital intensity* memiliki nilai signifikansi sebesar 0,000 dan nilai koefisien beta sebesar 0,153. Berkaitan dengan hal itu, variabel *capital intensity* terbukti mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak sehingga hipotesis kedua diterima.

Hal ini juga dapat dijelaskan dengan hasil statistik deskriptif di mana variabel *capital intensity* memiliki nilai minimum sebesar 0,03, nilai maksimum 0,80, *mean* 0,38 dan standar deviasi 0,16. Nilai rata-rata menunjukkan bahwa perusahaan sampel memiliki rata-rata intensitas modal sebesar 38%. Nilai signifikansi sebesar 0% menunjukkan *capital intensity* memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini dibuktikan dengan adanya perusahaan yang memiliki tingkat *capital intensity* yang tinggi dan memiliki tingkat ETR yang rendah seperti PT Semen Baturaja Tbk pada tahun 2019 memiliki *capital intensity* sebesar 0,748 dengan tingkat ETR sebesar 0,003.

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Savitri & Rahmawati (2017) dan Ardyansah & Zulaikha (2014) yang membuktikan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Hasil uji sejalan dengan teori agensi dan mendukung hipotesis yang menyatakan bahwa perusahaan dapat memanfaatkan penyusutan dari aset tetap untuk menekan kewajiban pajak perusahaan. Perusahaan dapat melakukan investasi dalam bentuk aset tetap untuk memperoleh manfaat dari penyusutan aset tetap sebagai pengurang beban pajak perusahaan. Melalui tindakan tersebut, kinerja perusahaan akan mengalami peningkatan karena pengurangan beban perpajakan dan kompensasi kinerja yang diperoleh manajemen sesuai dengan yang diharapkan.

KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Kesimpulan

Dari hasil analisis data penelitian diperoleh data rata-rata ETR yang terjadi pada perusahaan manufaktur yang tercatat pada tahun 2016-2019 adalah 24% dengan nilai minimum 0% dan maksimum 57%. Sehubungan dengan hal itu, dapat disimpulkan bahwa rata-rata perusahaan memiliki tingkat agresivitas pajak yang cukup rendah di mana tingkat ETR perusahaan rata-rata sebesar 24%. Dari hasil pengujian hipotesis, variabel *capital intensity* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Hasil ini menunjukkan semakin besar intensitas aset tetap perusahaan maka semakin besar kemungkinan perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak. Sementara variabel *corporate social responsibility* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar tingkat pengungkapan CSR perusahaan tidak berpengaruh terhadap semakin menurunnya tingkat agresivitas pajak perusahaan. Selanjutnya, variabel kontrol antara lain ukuran perusahaan dan profitabilitas memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak.

Keterbatasan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, terdapat beberapa keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini berupa terdapat pengaruh lain di luar model regresi, sehingga *Adjusted R²* hanya sebesar 8,1%, hasil tersebut menunjukkan bahwa masih terdapat variabel lain yang dapat digunakan untuk memprediksi agresivitas pajak dan tidak termasuk dalam model yang digunakan dalam penelitian ini. Selain itu, sampel yang digunakan dalam penelitian ini hanya meliputi perusahaan pada sektor manufaktur.

Saran

Berdasarkan keterbatasan diatas terdapat beberapa saran yang dapat dijadikan masukan bagi penelitian selanjutnya yaitu diusulkan bagi penelitian selanjutnya untuk menambah variabel lain yang diprediksi mempunyai pengaruh terhadap agresivitas pajak seperti tata kelola perusahaan dan lainnya. Selain itu, penelitian selanjutnya dapat menambahkan sektor perusahaan lain, agar hasil penelitian dapat memberikan gambaran dan pemahaman mengenai agresivitas pajak semakin berkembang.

REFERENSI

- AGUSTINA, S., Fuadah, L. L., & Meirawati, E. (2018). *PENGARUH PROFITABILITAS DAN PENGUNGKAPAN CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK PENGHASILAN WAJIB PAJAK BADAN PADA PERUSAHAAN PERTAMBANGAN*. Sriwijaya University.
- Anita, F., Basri, Y. M., & Julita, J. (2015). *Pengaruh corporate social responsibility, leverage, likuiditas, dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak (studi empiris pada perusahaan real estate dan property yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2010-2013)*. Riau University.
- Ardyansah, D., & ZULAIKHA, Z. (2014). *Pengaruh Size, Leverage, Profitability, Capital Intensity Ratio dan Komisaris Independen Terhadap Effective Tax Rate (ETR)(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Selama Periode 2010-2012)*. Fakultas Ekonomika dan Bisnis.
- Azlina, N. (2009). Pengaruh tingkat perputaran modal kerja, struktur modal dan skala perusahaan terhadap profitabilitas. *PEKBIS (Jurnal Pendidikan Ekonomi Dan Bisnis)*, 1(02).

- Carroll, R., & Joulfaian, D. (2005). *TAXES AND CORPORATE GIVING TO CHARITY*. 33(3), 300–317. <https://doi.org/10.1177/1091142105274541>
- Hidayati, N. N., & Murni, S. (2009). Pengaruh pengungkapan corporate social responsibility terhadap earnings response coefficient pada perusahaan high profile. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 11(1), 1–18.
- Ismail, M. (2009). Corporate social responsibility and its role in community development: An international perspective. *Journal of International social research*, 2(9).
- Kamila, P. A. (2017). Analisis hubungan agresivitas pelaporan keuangan dan agresivitas pajak. *Jurnal keuangan dan perbankan*, 16(2).
- Khurana, I. K., & Moser, W. J. (2011). Shareholder Investment Horizons and Tax Aggressiveness. *SSRN Electronic Journal*, 1–46. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1517913>
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). J . Account . Public Policy Corporate social responsibility and tax aggressiveness : An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1), 86–108. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2011.10.006>
- Lanis, R., & Richardson, G. (2013). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: a test of legitimacy theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- Mgbame, C. O., Chijoke-Mgbame, M. A., Yekini, S., & Yekini, K. (2017). Corporate social responsibility performance and tax aggressiveness. *Journal of Accounting and Taxation*, 9(8), 101–108.
- Muzakki, M. R., & Darsono, D. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility dan capital intensity terhadap penghindaran pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 4(3), 445–452.
- Oktavia, F., Ekonomika, F., Bisnis, D. A. N., & Diponegoro, U. (2016). *ANALISIS PENGARUH CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY , PROFITABILITAS , LEVERAGE DAN CAPITAL INTENSITY TERHADAP AGRESIVITAS*.
- Preuss, L. (2015). *Tax avoidance and corporate social responsibility : you can ' t do both , or can you ?* <https://doi.org/10.1108/14720701011069605>
- Purwanggono, E. A. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Kepemilikan Mayoritas Terhadap Agresivitas Pajak. *Journal of Chemical Information and Modeling*, 53(9), 1689–1699.
- Savitri, D. A. M., & Rahmawati, I. N. (2017). Pengaruh leverage, intensitas persediaan, intensitas aset tetap, dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak. *Jurnal Ilmu Manajemen dan Akuntansi Terapan (JIMAT)*, 8(2), 19–32.
- Sikka, P. (2010). *Smoke and mirrors : Corporate social responsibility and tax avoidance*. 34, 153–168. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2010.05.002>
- Steijvers, T., & Niskanen, M. (2011). Tax Aggressive Behaviour in Private Family Firms-the effect of the CEO and board of directors. *Available at SSRN 1937651*.
- Timothy, Y. C. K. (2010). Effects Of Corporate Governance On Tax Avoidance. *Hong Kong Baptist University*, 8(April), 8–37.
- Watson, L. (2011). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An examination of unrecognized tax benefits. *The Pennsylvania State University working paper*.
- Watson, L. (2012). Corporate social responsibility, tax avoidance, and tax aggressiveness. *Pennsylvania: The Pennsylvania State University*.
- Xynas, L. (2011). Tax Planning, Avoidance and Evasion in Australia 1970-2010: The Regulatory Responses and Taxpayer Compliance. *Revenue Law Journal*, 20(1), 6714.
- Yoehana, M. (2013). Analisis Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak. *Skripsi Universitas Diponegoro*, 4(2), 1–62.
- Zeng, T. (2012). Corporate Social Responsibility and tax aggressiveness. *Available at SSRN 2190528*.