

# PENGARUH KINERJA CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2019)

Yahya Ayyasy, Dul Muid<sup>1</sup>

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

## ABSTRACT

*This study aims to examine the effect of corporate social responsibility (CSR) performance on tax aggressiveness. The purpose of this study is to provide empirical evidence about the effect of overall CSR performance and each dimension on tax aggressiveness. The independent variable of this research is CSR performance, the dependent variable is tax aggressiveness, and the control variable is leverage, capital intensity, and profitability. CSR performance is measured through CSR disclosure with GRI G4 indicators. Leverage is measured by total debt divided by total assets. Capital intensity is measured by total fixed assets divided by total assets. Profitability is measured by Return on Assets (ROA). Tax aggressiveness is measured by the current effective tax rate (CuETR).*

*The population in this study were 471 manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2017-2019 period. The sample was selected by purposive sampling method and obtained 102 manufacturing companies that meet the criteria. Data were analyzed using multiple regression analysis model.*

*The results of the study indicate that the overall CSR performance as well as on each dimension has no effect on tax aggressiveness. Based on the results of the study, it can be concluded that the tax aggressiveness decision is not influenced by his attitude towards the implementation of CSR.*

*Keywords: corporate social responsibility, tax aggressiveness, current effective tax rate*

## PENDAHULUAN

Dalam perekonomian Negara Indonesia, sektor pajak termasuk sumber pendapatan negara dengan porsi terbesar. Kusumawati & Hardiningsih (2016) menjelaskan bahwa pajak termasuk dalam sumber penerimaan paling besar untuk suatu negara yang mana pajak membawa peranan vital dalam perekonomian negara tersebut khususnya Indonesia. Dengan demikian kaitannya dalam hal implementasi, penghimpunan, dan hukum positif terkait pajak harus memperoleh perhatian khusus. Pada periode 2017 sampai dengan periode 2019, pendapatan negara dalam sektor perpajakan khususnya pajak dalam negeri terus mengalami kenaikan setiap tahunnya. Rekap kenaikan tersebut bisa diamati pada data yang dicantumkan di *website* resmi Badan Pusat Statistik ([www.bps.go.id](http://www.bps.go.id)).

Berlawanan dengan kepentingan negara, perusahaan menganggap pajak sebagai biaya yang semaksimal mungkin diantisipasi atau bahkan dihindari sebagai upaya dalam mencapai tujuan perusahaan, yaitu memaksimalkan profit. Menurut (Landry, et al. (2013) munculnya tindakan agresivitas pajak berawal dari anggapan pajak sebagai biaya oleh perusahaan. Perangai manjerial dalam hal merancang tindakan agresivitas pajaknya dengan maksud menurunkan pajak terutang perusahaan sudah menjadi rahasia yang kian mendunia di kawasan perusahaan global (Lanis dan Richardson, 2013). Pada akhirnya agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan perusahaan merupakan suatu kegiatan memanipulasi pendapatan yang dikenakan pajak yang dibangun melalui aktivitas perencanaan pajak, baik melalui jalan yang dikategorikan legal menurut hukum sekaligus tidak melanggar peraturan, dan publik menganggap perusahaan dikatakan semakin agresif terhadap pajak ketika celah yang digunakan ataupun penghematan yang dilakukan semakin besar (Frank, 2009

---

<sup>1</sup> Corresponding author

dalam Sari, et al., 2017). Ada beragam istilah yang digunakan dalam agresivitas pajak, baik yang itu dijalankan secara legal maupun ilegal dengan menyalahi peraturan perundang-undangan. Namun dapat diambil kesimpulan bahwasanya agresivitas pajak termasuk dalam perencanaan pajak yang memiliki tujuan untuk menurunkan pajak terutang perusahaan demi nilai perusahaan yang maksimal. Lanis dan Richardson (2012) dalam Ortas dan Alvarez (2020) mendefinisikan agresivitas perusahaan sebagai transaksi yang dilakukan perusahaan khususnya untuk mengurangi beban pajaknya, terlepas dari legalitasnya.

Ada beberapa istilah dalam tindakan agresivitas pajak diantaranya *Tax Avoidance* (penghindaran pajak) yaitu usaha pengurangan pajak yang sifatnya legal atau *lawful* dan *Tax Evasion* (penggelapan pajak) yang sifatnya tidak legal atau *unlawful* (Xynas, 2011 dalam Eksandy, 2017). Kegiatan penghindaran maupun penggelapan pajak juga banyak sekali dikenal dengan istilah *grey area* (area abu-abu) (Zuber, 2013 dalam Sari, et al., 2017). Dalam penelitian ini istilah agresivitas pajak yang digunakan mengacu pada tindakan penghindaran pajak atau *tax avoidance*, sehingga usaha pengurangan pajak dilakukan dengan memanfaatkan area abu-abu yang legal. Aktivitas yang sering dilakukan dalam penghindaran pajak atau agresivitas pajak adalah dengan melakukan praktik secara yuridis melalui upaya tertentu yang pada akhirnya tindakan tersebut terbebas dari pajak. Upaya perusahaan tersebut didasarkan pada pemanfaatan area kosong atau bisa dikatakan area bermakna ganda yang terdapat pada undang-undang (wikipedia), misalnya adalah peristiwa yang berkaitan dengan tunjangan beras (natura/kenikmatan) yang diberikan kepada pegawai.

Mengacu pada Peraturan Direktur Jenderal Pajak (PDJP) Nomor: PER – 16/PJ/2016 bab IV pasal 8 ayat 1 b, di situ dinyatakan bahwasanya yang bukan merupakan bagian dari pengertian penghasilan yang dilakukan pemotongan PPh Pasal 21, yaitu penerimaan yang diterima dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dalam bentuk apapun itu yang diberikan oleh pemerintah atau wajib pajak, kecuali untuk penghasilan yang sebagaimana telah dijelaskan dalam pasal 5 ayat (2). Mengacu pada peraturan tersebut, pemberian tunjangan memang tidak diperbolehkan untuk dibebankan sebagai biaya maka penghindaran pajak dilakukan dengan siasat penyaluran tunjangan yang diberikan melalui yayasan atau lembaga bentukan pemerintah atau yang dilegalkan oleh pemerintah. Uang perusahaan yang diterima oleh yayasan kemudian disalurkan dalam bentuk beras kepada pegawai. Sehingga beras dapat disalurkan sampai ke tangan pegawai sekaligus perusahaan bisa membebankan transaksi tersebut sebagai biaya yang dapat mengurangi jumlah pajaknya (wikipedia).

Peristiwa diatas menjadi bukti bahwa tidak adanya kepastian hukum yang berkaitan dengan istilah *tax planning*, *tax aggressive*, maupun *tax avoidance* yang berakibat pada berkembangnya penafsiran sepihak antara petugas pajak dan wajib pajak dengan mengutamakan kepentingan masing-masing. Menurut Darussalam (2009) jika dilihat dari sudut pandang perusahaan sebagai wajib pajak, skema penghindaran pajak sah-sah saja dilakukan selama tidak bertentangan dan belum ada peraturan perundang-undangan yang mengakomodasi praktik tersebut. Kendati demikian, pemerintah selaku pihak yang berkepentingan menginginkan supaya ketentuan perpajakan tidak disalahgunakan oleh wajib pajak agresif yang akan merugikan penerimaan negara. Jenkins dan Newell (2013) dalam Mohanadas et al., (2019) menyatakan sistem pajak yang kuat sangat penting dalam mensubsidi kesejahteraan nasional dan fungsi administrasi yang tidak terhitung jumlahnya. Dinyatakan jelas dalam Undang-Undang 1945 pasal 23A (Indonesia, 1945) disitu dinyatakan bahwasanya pajak serta pungutan lain yang sifatnya memaksa yang diperuntukkan bagi kepentingan negara diatur melalui undang-undang. Akan tetapi pada pelaksanaannya, wajib pajak dapat menentukan jumlah pajak terutangnya sendiri ketika akan melakukan pembayaran pajak, hal ini sangat dimungkinkan terjadi penurunan jumlah pajak terutang oleh wajib pajak.

Pembayaran pajak tahunan adalah landasan keterlibatan perusahaan karena melambangkan kesediaan mereka untuk berbagi kekayaan kepada masyarakat sehingga praktik agresivitas pajak menandakan keengganan perusahaan dalam memenuhi tanggung jawab sosial mereka (Christensen dan Murphy, 2004; Yonah, 2008 dalam Mohanadas, et al., 2019). Menurut Ortas & Alvarez (2020) tindakan agresivitas pajak perusahaan dapat membatasi kemampuan pemerintah dalam menyediakan barang dan jasa publik. Penelitian lain (Lanis dan Richardson, 2012; Dowling, 2014; Ylonen dan Laine, 2015) menyimpulkan bahwa praktik pajak yang agresif secara sosial harus dipahami sebagai perilaku yang tidak bertanggung jawab oleh perusahaan sehingga mewakili masalah keberlanjutan yang potensial (Bird dan Nozemack, 2016 dalam Ortas & Alvarez, 2020). Opini masyarakat tentang praktik agresivitas pajak menuntut perusahaan taat dan patuh pada kewajiban perpajakan sejalan

dengan kesediaan dalam hal menjalankan kegiatan CSR nya yang merupakan bentuk tanggung jawab perusahaan kepada masyarakat. Menurut Ortas dan Alvarez (2020) menyatakan bahwa CSR mungkin paling baik jika digunakan sebagai perspektif untuk menguraikan tindakan agresivitas pajak perusahaan.

*Corporate Social Responsibility (CSR)* sering diartikan sebagai bukti pertanggungjawaban perusahaan kepada masyarakat yang berada pada lingkungan sekitar perusahaan untuk meningkatkan taraf hidup termasuk para pemangku kepentingan (*stakeholder*). Bowman dan Haire (1976:13) dalam Makhfudloh et al. (2018) mendefinisikan tanggung jawab sosial perusahaan sebagai rasa peduli pada kesejahteraan masyarakat atas konsekuensi dari segala tindakan perusahaan. Seluruh gerak-gerik perusahaan pada dasarnya tidak pernah luput dari pandangan serta respon publik. Tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) seringkali dijadikan alat untuk memenuhi harapan masyarakat demi keberlangsungan hidup perusahaan. Deegan, Rankin dan Tobin (2002) dalam Makhfudloh, et al. (2018) berpendapat bahwa pengungkapan CSR dianggap sebagai alat yang dipilih manajemen perusahaan untuk melakukan interaksi dengan masyarakat yang lebih kompleks dalam rangka mempengaruhi persepsi.

Perilaku positif yang digambarkan perusahaan bertujuan untuk membangun dan melestarikan legitimasi di tengah masyarakat. Akibatnya perusahaan jarang membuat pengakuan terbuka mengenai pajak agresif mereka karena akan merusak kedudukan sosial dan legitimasi mereka (Sikka, 2010, 2013 dalam Mohanadas, et al., 2019). Berkaitan dengan hal tersebut, perusahaan yang diketahui melakukan praktik pajak agresif biasanya menggunakan CSR mereka sebagai alat untuk menjaga legitimasi serta nama baik mereka. Sedangkan menurut Lanis dan Richardson (2011) dalam Mohanadas, et al. (2019) perusahaan yang sadar dan berusaha untuk mempertahankan legitimasi mereka di masyarakat cenderung kurang agresif terhadap pajak.

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Kegiatan agresivitas pajak dimaksudkan untuk pengurangan pajak terutang perusahaan dengan konsekuensi yang tentu saja sangat merugikan pemerintah dan memunculkan stigma negatif di tengah masyarakat. Pernyataan tersebut didukung oleh Frank (2009) dikutip dalam Sari, et al. (2017) yang mengartikan agresivitas pajak sebagai suatu kegiatan memetakan pendapatan yang dikenakan pajak yang dimanipulasi lewat aktivitas perencanaan pajak, dengan jalan yang dibenarkan secara hukum serta tidak melanggar aturan, dan perusahaan dianggap agresif terhadap pajak ketika pemanfaatan celah ataupun penghematan yang dilakukan semakin banyak. Oleh karena itu semakin besar implikasinya pada masyarakat atas pembayaran pajak yang dilakukan semakin tinggi pula kaitannya dengan atensi dari publik. Menurut Mohanadas, et al. (2019) tanggung jawab sosial perusahaan adalah menghormati bagian pajak yang adil, dimana perusahaan dituntut untuk bertanggung jawab terhadap kepentingan terbaik seluruh pemangku kepentingan yang memiliki pengaruh kuat dalam setiap aktivitas perusahaan. Kusumawati dan Hardiningsih (2016) memandang CSR secara umum sebagai kontrak yang persisten dalam dunia usaha dalam kaitannya bertanggung jawab secara sosial, ekonomi, serta ekologis dengan membendung pengaruh negatif yang bisa saja muncul dan memajukan kualitas masyarakat serta lingkungan sekitarnya yang notabene sebagai pemangku kepentingan perusahaan. Sejalan dengan teori legitimasi, perusahaan dituntut untuk bisa meyakinkan masyarakat sekaligus memastikan bahwa seluruh aktivitas usahanya selaras dengan norma sekaligus batasan yang ada di tengah masyarakat. Hal tersebut dimaksudkan untuk membentuk pandangan yang positif masyarakat di lingkungan operasi perusahaan.

Teori legitimasi dikatakan sebagai suatu sistem tata kelola perusahaan yang berkiblat pada keberadaan tendensi atas individu, publik, kelompok masyarakat, dan pemerintah (Gray, et al., 1996 dalam Fionasari, et al., 2017). Keberadaan kontrak sosial antara perusahaan dan masyarakat memang disadari oleh perusahaan dalam konteks keberlangsungan usaha dan aktivitas CSR membuktikan upaya yang dilakukan perusahaan untuk merawat kontrak sosial serta tanggung jawab etis perusahaan kepada masyarakat. Pernyataan yang demikian sependapat dengan *legitimacy theory* yang menganggap terdapat kontrak sosial antara masyarakat dengan perusahaan dalam rangka menjalankan aktivitasnya berdasarkan *justice value*, dan cara perusahaan mengakomodasi berbagai *stakeholder* agar supaya aktivitas perusahaan tetap mendapat legitimasi (Tilt, CA., 1994 dalam Titisari, et al., 2010).

### **Pengaruh Kinerja *Corporate Social Responsibility* Terhadap Agresivitas Pajak**

Seluruh aktivitas yang dilakukan perusahaan pada dasarnya akan terus berkaitan dengan lingkungan dan masyarakat lingkungan tersebut. Bukti nyata keterkaitan tersebut dibuktikan dengan adanya hubungan timbal balik antara perusahaan dengan masyarakat melalui program CSR. Motif manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab sosial perusahaan memang beragam, salah satunya untuk mendapatkan respon positif dan membangun kepercayaan masyarakat terkait seluruh aktivitas perusahaan. Namun terdapat motif lain yang justru menjadikan program CSR sebagai alat untuk mengendalikan persepsi publik ketika tindakan perusahaan tidak sesuai atau bertentangan dengan harapan masyarakat sehingga *image* buruk dapat diantisipasi.

Perusahaan tidak hanya menjadikan masyarakat dan lingkungan sebagai bagian dari pertimbangan pengambilan keputusan lantas mengabaikan kepentingan *stakeholder* lainnya. Namun juga tidak dibenarkan ketika perusahaan hanya mengutamakan kepentingan *shareholder* dengan tujuan laba yang sebesar-besarnya. Menurut Chariri (2008) mengungkapkan bahwa perusahaan bukan hanya entitas mementingkan keinginan pemegang saham akan, tetapi juga kepentingan pemberi hutang, konsumen, pemerintah, masyarakat, analis, dan pihak lain yang berkepentingan. Di sisi lain menurut Sikka (2010,2013) dalam Mohanadas, et al. (2019) menyatakan bahwa agresivitas pajak sering dikaitkan dengan tanggung jawab perusahaan untuk memaksimalkan kekayaan pemegang sahamnya, bahkan melalui mekanisme pajak agresif dengan mengorbankan pemangku kepentingan lain. Sering kali kinerja perusahaan dinilai dari sisi laba yang diperoleh pada periode berjalan. Sehingga perusahaan memiliki siasat untuk meminimalkan bebannya dengan harapan laba yang meningkat melalui tindakan agresivitas pajak.

Penjelasan di atas memberikan sebuah gambaran bahwa agresivitas pajak dilakukan demi memperoleh laba perusahaan yang maksimal sebagaimana diisyaratkan oleh para pemegang saham. Kegiatan tersebut tentu saja akan berdampak langsung bagi perusahaan baik dari perspektif finansial maupun non finansial. Jika dilihat dari kacamata keuangan, agresivitas pajak bisa membantu perusahaan untuk meminimalkan pembayaran pajak sehingga laba yang dihasilkan lebih maksimal. Namun dari segi sosial, kegiatan agresivitas pajak dianggap sebagai kegiatan yang bertentangan dengan harapan masyarakat dan dapat menimbulkan reaksi negatif dari publik. Pembayaran pajak merupakan landasan keterlibatan perusahaan kepada masyarakat sehingga praktik agresivitas pajak menandakan keengganan perusahaan bertanggung jawab secara sosial (Christensen dan Murphy, 2004; Yonah, 2008 dalam Mohanadas, et al., 2019). Terlebih lagi praktik manipulasi pajak tersebut sangat merugikan pemerintah.

Penelitian Lanis dan Richardson (2012,2015) menunjukkan hasil bahwasanya CSR berhubungan negatif dengan agresivitas pajak dari perusahaan terdaftar di Australia dan tiba pada kesimpulan perusahaan dengan aktivitas CSR yang aktif cenderung lebih waspada untuk merambah area pajak agresif sebab terikat dengan kontrak CSR mereka dan berusaha menjaga profil publik positif mereka.

Terdapat beberapa penelitian yang menguji keterkaitan antara kinerja CSR terhadap agresivitas pajak perusahaan di berbagai negara, akan tetapi dengan hasil yang sangat bervariasi. Hoi, et al. (2013) dalam Mohanadas, et al. (2019) melakukan penelitian berkaitan dengan agresivitas pajak perusahaan publik Amerika Serikat yang menyatakan bahwa aktivitas CSR yang kurang bertanggung jawab menunjukkan agresivitas pajak yang tinggi. Hal ini dikarenakan budaya penghambat CSR perusahaan menjadikan kurangnya perhatian mengenai pengaruh agresivitas pajak dengan kesejahteraan masyarakat. Sementara itu Watson (2015) dalam Mohanadas, et al. (2019) meneliti hal yang sama di Amerika Serikat. Hasil penelitian menunjukkan bahwasanya perusahaan yang secara sosial kurang bertanggung jawab, secara signifikan lebih agresif terhadap pajak ketika mereka menghasilkan lebih sedikit keuntungan, dengan anggapan lebih baik menghemat sumber daya yang terbatas daripada berbagi dengan masyarakat.

Penelitian tersebut bertentangan dengan yang dilaksanakan Lanis dan Richardson (2013). Sebagaimana dengan pengamatan Mohanadas, et al.(2019) yang mengkaji bagaimana kinerja CSR berhubungan dengan agresivitas pajak dengan memisahkan masing masing tema dalam pengungkapan kinerja CSR. Bukti atas penelitian menyatakan hasil kinerja CSR secara keseluruhan tidak memiliki hubungan dengan agresivitas pajak, akan tetapi kinerja CSR yang berkaitan dengan komunitas mempunyai hubungan negatif sekaligus signifikan namun kinerja CSR yang berkaitan

dengan tempat kerja mempunyai hubungan yang positif sekaligus signifikan atas agresivitas pajak perusahaan.

Atas dasar penjabaran tersebut menunjukkan bahwasanya kinerja CSR berkaitan dengan agresivitas pajak perusahaan, namun setiap kategori memiliki pengaruh yang beragam. Oleh karenanya pada penelitian ini diajukan hipotesis sebagaimana berikut:

**H1: Kinerja *Corporate Social Responsibility* berhubungan negatif terhadap agresivitas pajak**

**Pengaruh Kinerja CSR Kategori Ekonomi Terhadap Agresivitas pajak**

Perusahaan seringkali menjadikan kinerja CSR ekonomi sebagai pelindung tindakan agresivitas mereka karena dianggap lebih dapat diterima secara sosial. Menurut Laguir, et.al. (2015) menyatakan bahwa perusahaan yang tercatat di Perancis mengungkapkan CSR lebih besar pada dimensi/kategori ekonomi ketika agresivitas pajak mereka berada pada tingkatan yang tinggi. Hal tersebut bisa dikarenakan tanggung jawab yang dimiliki oleh perusahaan untuk memaksimalkan kekayaan para pemegang sahamnya, bahkan dengan jalan yang cenderung mengorbankan para pemangku kepentingan yang lain. Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis kedua yang diajukan sebagai berikut:

**H1a: Kinerja *corporate sosial responsibility* kategori ekonomi berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak**

**Pengaruh Kinerja CSR Kategori Lingkungan Terhadap Agresivitas pajak**

Kategori lingkungan merupakan bagian terpisah dari konteks pertumbuhan ekonomi. Seluruh indikator yang ada pada kategori lingkungan berbicara tentang bagaimana perusahaan menyikapi dampak lingkungan yang timbul sebagai akibat dari seluruh rangkaian aktivitas perusahaan. Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis ketiga yang diajukan sebagai berikut:

**H1b: Kinerja *corporate sosial responsibility* kategori lingkungan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak**

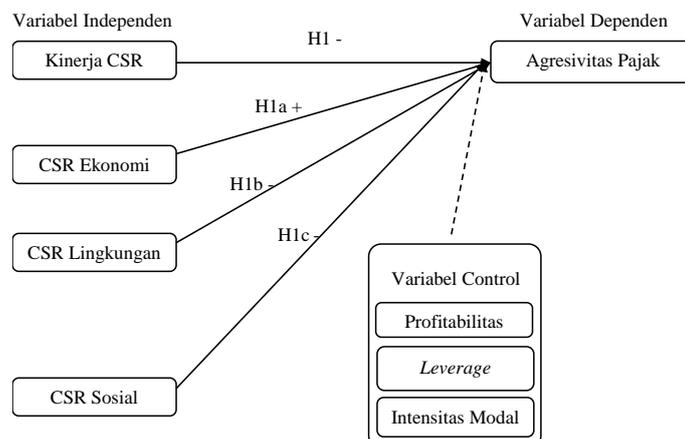
**Pengaruh Kinerja CSR Kategori S Terhadap Agresivitas pajak**

Kategori sosial sangat relevan dan erat kaitannya terhadap hubungan perusahaan dengan masyarakat yang menurut teori legitimasi terdapat kontrak sosial di antara keduanya. Sependapat dengan pandangan Lanis dan Richardson (2012) yang menerangkan bahwa perusahaan yang memiliki mandat CSR yang kuat, kecil kemungkinannya untuk menerapkan perilaku pajak agresif sebab yang demikian berpotensi dapat menyelaraskan efek positif yang berkaitan dengan aktivitas CSR perusahaan seperti yang dipandang oleh masyarakat pada umumnya. Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis keempat yang diajukan sebagai berikut:

**H1c: Kinerja *corporate sosial responsibility* kategori sosial berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak**

Kerangka pemikiran keterikatan hubungan diantara kinerja CSR secara keseluruhan, kinerja CSR kategori ekonomi, lingkungan, dan sosial terhadap agresivitas pajak adalah sebagai berikut:

**Gambar 1**  
**Kerangka Pemikiran**



## METODE PENELITIAN

### Variabel Penelitian

Penelitian ini memilih tiga jenis variabel diantaranya variabel dependen lalu variabel independen serta variabel kontrol. Dalam hal variabel dependen, yang dipakai adalah agresivitas pajak dan untuk variabel independennya menggunakan kinerja CSR. Adapun variabel kontrol yang dipakai adalah *leverage*, intensitas modal, serta profitabilitas.

### Variabel Dependen

Penelitian ini memakai agresivitas pajak untuk variabel dependen. Agresivitas pajak sering kali dijadikan oleh perusahaan sebagai media untuk menekan beban pajak terlepas dari legalitasnya. Pengukuran atas agresivitas pajak dalam penelitian ini memakai *Current Effective Tax Rate* (CuETR) sebagai proksi. ETR sering digunakan sebagai proksi untuk agresivitas pajak karena mencerminkan kontras antara laba komersial terhadap laba fiskal yang dihasilkan dari agresivitas pajak perusahaan (Lanis dan Richardson, 2012 dalam Mohanadas, et al., 2019). Rendahnya CuETR menggambarkan besaran pajak yang dibayarkan lebih sedikit dari perhitungan laba sebelum pajak. Yang mana proksi CuETR dapat diperoleh dari:

$$\text{CuETR} = \frac{\text{Beban pajak kini}}{\text{Laba sebelum pajak}}$$

### Variabel Independen

Dalam konteks variabel independen, yang dipakai pada penelitian ini ialah kinerja CSR atau *CSR Performance*. Bentuk tanggung jawab sosial perusahaan ditunjukkan melalui kinerja CSR yang bisa diukur menggunakan tingkat/derajat pengungkapan informasi CSR pada laporan tahunan. Dalam penelitian ini diadopsi indeks pengungkapan kinerja CSR dari Mohanadas, et al. (2019) yang merupakan pengembangan indeks penelitian sebelumnya untuk mengukur skor kinerja CSR gabungan. Pengukuran tersebut dilakukan dengan memberi poin 1 untuk setiap kinerja CSR yang diungkapkan menurut indeksnya dan poin 0 untuk sebaliknya.

Indeks pengungkapan tersebut di Indonesia pernah dilakukan pada penelitian yang dilakukan Sembiring (2005) dimana membagi pengungkapan menjadi 7 kategori diantaranya lingkungan, kesehatan dan keselamatan kerja, produk, energi, keterlibatan masyarakat, lain-lain tenaga kerja, dan umum. Namun penelitian ini mengacu pada indikator pengungkapan berdasarkan pada GRI G-4 yang terdapat 91 item pengungkapan di dalamnya dan dibagi dalam 3 kategori, yaitu kategori ekonomi 9 item lalu kategori lingkungan 34 item serta kategori sosial 48 item. Maka pengukuran kinerja CSR dapat dirumuskan sebagaimana berikut:

$$\text{TCSR}_i = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$$

Keterangan :

TCSR<sub>i</sub> : Indeks besaran pengungkapan informasi CSR.

$\sum X_{yi}$  : Nilai 1 = jika mengungkapkan item y; 0 = jika tidak mengungkapkan item y.

y : Item pengungkapan.

$n_i$  : Total item bagi seluruh perusahaan i,  $n_i \leq 91$

### Variabel Kontrol

Secara sederhana, variabel kontrol termasuk variabel yang dikelola maupun diposisikan tetap sehingga faktor diluar model penelitian tidak memberi pengaruh atas interaksi di antara variabel dependen dan variabel independen. Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah *leverage*, intensitas modal, dan profitabilitas.

*Leverage* merupakan rasio yang dipakai oleh manajer dalam hal penetapan kebijakan berkaitan dengan pendanaan, rasio tersebut didapatkan melalui pembagian total hutang atas total aset yang dimiliki perusahaan. Menurut Mohanadas, et al. (2019) *leverage* dihitung dari total utang dibagi total aset. Intensitas modal bisa dikatakan sebagai tingkat investasi perusahaan pada bidang aset tetap

atas total kepemilikan aset perusahaan. Menurut Mohanadas, et al. (2019) *Capital Intensity* diperoleh dari total aset tetap dibagi total aset. Ketiga, likuiditas adalah kemampuan dalam menghasilkan suatu pendapatan dan melakukan evaluasi nilai suatu perusahaan yang hal ini berpengaruh atas tata kelola suatu perusahaan (Wang & Sarkis, 2017). Tujuan daripada likuiditas digunakan untuk mempengaruhi risiko suatu bisnis serta memastikan kemampuan perusahaan untuk membayar kewajiban jangka pendek. Terakhir pengukuran profitabilitas bisa dilakukan melalui rasio pengembalian aset (ROA), Mohanadas, et al. (2019) menyatakan bahwa profitabilitas dapat diperoleh dari rasio laba bersih atas total aset. Maka profitabilitas mampu mengilustrasikan kecakapan keseluruhan aset yang dikuasai perusahaan dalam membuahkan laba.

### Populasi dan Sampel

Penelitian ini memilih untuk memakai keseluruhan perusahaan manufaktur yang tercatat di BEI (Bursa Efek Indonesia) pada periode 2017-2019 sebagai populasi, tujuannya supaya memahami perkembangan terkini terkait perilaku agresivitas pajak perusahaan serta tanggung jawab sosial yang dijalankan oleh perusahaan. Perusahaan manufaktur termasuk salah satu bentuk dari cabang industri yang mampu mengaplikasikan peralatan serta suatu medium proses untuk bisa mengubah bahan mentah menjadi bahan jadi untuk kemudian dijual (Guru Ekonomi, 2021). Populasi yang dipilih didasarkan pada alasan bahwasanya sektor manufaktur merupakan yang terbesar di antara sektor lainnya dan untuk meminimalkan kemungkinan adanya penyimpangan yang diakibatkan oleh efek industri.

Prosedur pemungutan sampel yang didapatkan dari keseluruhan populasi dilakukan dengan metode *purposive sampling*. Prosedur tersebut dilaksanakan melalui pemungutan sampel yang berdasarkan pada kriteria atau standar tertentu, oleh karenanya sampel pada penelitian ini dieliminasi berdasarkan beberapa kriteria sebagaimana berikut:

1. Secara berturut-turut laporan tahunan dilaporkan dari tahun 2017-2019 di *website* IDX.
2. Melaporkan CSR *disclosure* yang tertuang pada *annual report*.
3. Nilai profitabilitas yang positif.
4. Memiliki data yang lengkap.
5. Menggunakan satuan rupiah.
6. Perusahaan dengan nilai CuETR antara 0 persen hingga 100 persen.

### Metode Analisis

Penelitian ini memilih metode analisis data dengan model regresi *ordinary least square* (OLS). Penggunaan analisis regresi OLS memiliki tujuan mendeteksi ada maupun tidaknya pengaruh di antara variabel bebas dengan variabel terikat. Menurut Ghozali (2018) menyatakan bahwasanya pengamatan melalui model regresi OLS dilakukan guna memperkirakan suatu garis regresi melalui penekanan jumlah dari kuadrat kesalahan tiap pengamatan atas garis tersebut.

Penelitian ini memakai persamaan satu (1) untuk pengujian hipotesis pertama dan persamaan dua (2) untuk pengujian hipotesis kedua, ketiga, dan keempat. Model persamaan regresi yang dipakai adalah sebagaimana berikut:

$$\text{CuETR}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{CSRPERF}_{it} + \beta_2 \text{LEVER}_{it} + \beta_3 \text{CAPTL}_{it} + \beta_4 \text{PROFIT}_{it} + e_{it} \quad (1)$$

$$\text{CuETR}_{it} = \beta_0 + \beta_1 \text{CSRECO}_{it} + \beta_2 \text{CSRENV}_{it} + \beta_3 \text{CSRSOS}_{it} + \beta_4 \text{LEVER}_{it} + \beta_5 \text{CAPTL}_{it} + \beta_6 \text{PROFIT}_{it} + e_{it} \quad (2)$$

Keterangan:

CuETR	: Agresivitas pajak perusahaan
$\beta_0$	: Konstanta
$\beta_1; \beta_2; \beta_3; \beta_4; \beta_5; \beta_6$	: Koefisien variabel
CSRPERF	: Kinerja CSR
CSRECO	: CSR kategori ekonomi
CSRENV	: CSR kategori lingkungan
CSRSOS	: CSR kategori sosial
LEV	: <i>Leverage</i>
CAPTL	: Intensitas modal
PROFIT	: Profitabilitas
e	: Error

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi sampel penelitian

Berkaitan dengan populasi, yang ditetapkan dalam penelitian ini ialah perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode/tahun 2017-2019. Menurut informasi yang dikumpulkan dari *website* IDX, terdapat 157 perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) secara berkesinambungan selama periode/tahun 2017-2019. Total sampel perusahaan yang didapatkan melalui metode *purposive sampling* adalah sejumlah 61 perusahaan yang termasuk data *time series* dalam 3 tahun pengamatan, yaitu periode/tahun 2017-2019 maka dalam penelitian ini terdapat 183 sampel yang dipilih. Setelah dikurangi data *outlier* sebanyak 81, jumlah sampel akhir yang ditetapkan dalam penelitian ini sejumlah 102 sampel perusahaan manufaktur sebagaimana yang ditampilkan pada tabel 1.

**Tabel 1**  
**Rincian Sampel Penelitian**

Kriteria Serta Ketentuan Sampel	Jumlah
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode/tahun 2017-2019	157
Tidak mempunyai dan melaporkan CSR serta memiliki laba negatif	(35)
Perusahaan dengan $Current\ 0 > ETR > 1$	(5)
Data tidak lengkap	(35)
Tidak menggunakan satuan rupiah	(21)
Jumlah perusahaan sampel	61
Jumlah sampel 2017-2019 (3x61)	183
Data outlier	(81)
Sampel akhir	102

Sumber: Data sekunder, diolah 2021

### Analisis Statistik Deskriptif

Pengertian dari statistik deskriptif dapat dijelaskan sebagai analisis yang digunakan untuk menerangkan ilustrasi mengenai suatu data (Ghozali, 2018). Dalam analisis statistik deskriptif akan disajikan gambaran data menggunakan nilai maksimum kemudian rata-rata lalu nilai minimum hingga standar deviasi. Tabel berikut adalah tabel hasil analisis statistik deskriptif atas model regresi yang dipakai pada penelitian ini:

**Tabel 2**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CuETR	102	0,199	0,33	0,26113	0,031187
CSR performance	102	0,066	0,396	0,19929	0,086991
CSR EKONOMI	102	0,022	0,044	0,02955	0,00758
CSR LINGKUNGAN	102	0,011	0,176	0,05705	0,038347
CSR SOSIAL	102	0,011	0,231	0,11162	0,052456
Leverage	102	0,115	0,783	0,33994	0,160268
Intensitas Modal	102	0,042	0,709	0,3376	0,137135
Profitabilitas	102	0,005	0,209	0,07796	0,044524
Valid N (listwise)	102				

Sumber: Data sekunder, diolah 2021

Menurut hasil uji statistik deskriptif tabel 2 bisa diambil kesimpulan bahwa pada variabel dependen, yaitu agresivitas pajak yang mana diprosikan melalui *Current Effective Tax Rates* (CuETR) terdapat nilai minimum sebesar 0,199 serta nilai maksimum 0,33. Pada sampel penelitian

ini, yaitu perusahaan manufaktur tingkat agresivitas pajak terendah ialah 0,199 serta tingkat agresivitas pajak tertinggi ialah 0,33. Hasil tersebut menunjukkan perbedaan nilai data yang tidak terlalu signifikan antara tingkat agresivitas pajak paling tinggi dan paling rendah. Tingkat agresivitas pada perusahaan manufaktur memiliki rata-rata 0,26113. Dengan nilai standar deviasi tingkat agresivitas pajak dalam penelitian ini adalah 0,031187 yang jauh dibawah nilai rata-rata agresivitas pajak, sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa nilai rata-rata data adalah representasi yang baik atas data secara keseluruhan, sebab nilai rata-rata jauh melampaui nilai standar deviasinya. Perusahaan manufaktur melakukan agresivitas pajak pada tingkat yang hampir setara.

Penelitian ini memakai variabel independen kinerja CSR (*Corporate Social Responsibility Performance*) yang diukur melalui tingkat pengungkapan CSR berdasarkan 91 indikator GRI-G4. Nilai minimum CSR sebesar 0,066 serta nilai maksimum CSR, yaitu sejumlah 0,396. Hasil tersebut dapat diartikan terdapat perbedaan kegiatan CSR yang signifikan pada perusahaan manufaktur. CSR pada perusahaan manufaktur mempunyai rata-rata 0,19929 sedangkan nilai standar deviasinya 0,086991. Terkait nilai standar deviasi jauh lebih rendah daripada nilai rata-rata CSR (0,19929) sehingga bisa diartikan bahwa nilai rata-rata data CSR merepresentasikan keseluruhan data, sebab nilai rata-rata yang jauh melampaui nilai standar deviasinya.

Terdapat tiga kategori yang digunakan dalam menilai tingkat pengungkapan CSR diantaranya ekonomi, lingkungan, dan sosial. Nilai minimum CSR kategori ekonomi ialah sebesar 0,022 sedangkan untuk nilai maksimumnya 0,044. Pada CSR kategori ekonomi dalam penelitian ini terdapat rata-rata sebesar 0,02955 serta standar deviasi sejumlah 0,00758. Tabel tersebut menyatakan nilai rata-rata yang melampaui nilai standar deviasi sehingga rata-rata mampu merepresentasikan keseluruhan data.

Nilai minimum CSR kategori lingkungan ialah sejumlah 0,011 serta nilai maksimumnya adalah sejumlah 0,176. Hal ini mengisyaratkan terdapat perbedaan yang cukup signifikan dalam kegiatan CSR kategori lingkungan pada perusahaan manufaktur. CSR kategori lingkungan mempunyai rata-rata 0,05705 serta standar deviasinya 0,038347. Nilai rata-rata yang melampaui nilai standar deviasi menunjukkan kemampuan rata-rata dalam mewakili keseluruhan data.

Pada CSR kategori sosial terdapat nilai minimum sejumlah 0,011 sedangkan nilai maksimumnya sejumlah 0,231. Hal ini membuktikan terdapat perbedaan kegiatan CSR kategori sosial pada perusahaan manufaktur yang sangat signifikan. Nilai rata-rata CSR kategori sosial adalah sejumlah 0,11162 serta standar deviasinya adalah sejumlah 0,052456. Terkait nilai rata-rata tersebut yang melampaui nilai standar deviasi, dengan demikian dapat ditetapkan kesimpulan bahwa nilai data secara keseluruhan mampu diwakili oleh nilai rata-rata.

Variabel kontrol yang pertama adalah *leverage* yang nilai minimum dalam penelitian ini adalah sebesar 0,115 dan nilai maksimumnya, yaitu sejumlah 0,783. *Leverage* pada penelitian ini mempunyai rata-rata 0,33994 sedangkan standar deviasi dari *leverage* ialah 0,160268 yang mana lebih kecil daripada nilai rata-rata *leverage* (0,33994). Maka bisa disimpulkan bahwa nilai rata-rata data *leverage* dapat merepresentasikan keseluruhan data yang ada.

Variabel kontrol kedua yaitu intensitas modal memiliki nilai minimum 0,042 serta nilai maksimum 0,709. Intensitas modal dalam penelitian ini mempunyai rata-rata dengan jumlah 0,3376 sedangkan nilai standar deviasinya adalah sejumlah 0,137135 yang berada dibawah nilai rata-rata intensitas modal (0,3376). Sehingga dapat dipahami bahwa nilai rata-rata data intensitas modal merupakan interpretasi atas keseluruhan data yang ada.

Variabel kontrol yang ketiga profitabilitas yang nilai minimum pada penelitian ini diperoleh sebesar 0,005 serta nilai maksimum yang didapatkan sejumlah 0,209. Profitabilitas dalam penelitian ini memperoleh rata-rata 0,07796 dengan nilai standar deviasi sejumlah 0,044524 yang mana berada dibawah nilai rata-rata profitabilitas (0,07796). Oleh sebab itu nilai rata-rata profitabilitas dapat merepresentasikan keseluruhan data profitabilitas.

### **Pembahasan Hasil Penelitian**

Nilai dari *adjusted R square* pada model regresi 1 adalah sebesar 0,061 atau 6,1% dapat diartikan bahwa variabel agresivitas pajak mampu diterangkan oleh variabel kinerja CSR, *leverage*, intensitas modal, dan profitabilitas sebesar 6,1% dan selebihnya diterangkan oleh variabel di luar dari model regresi sebesar 93,9% (100% - 6,1%). Sedangkan nilai *adjusted R square* pada model regresi 2 adalah sejumlah 0,049 atau sebesar 4,9%. Artinya variabel agresivitas pajak dapat

dijelaskan oleh variabel CSR kategori ekonomi, CSR kategori lingkungan, CSR kategori sosial, *leverage*, intensitas modal, dan profitabilitas sebesar 4,9% dan selebihnya sebesar 95,1% (100% - 4,9%) diterangkan oleh variabel diluar model regresi.

Hasil nilai Fhitung dari model regresi 1 adalah 2,637 sedangkan nilai Ftabel yang tingkat signifikansinya 0,05 adalah sebesar 2,46. Berangkat dari bukti tersebut maka Ho ditolak serta Ha diterima sebab Fhitung > Ftabel (2,637 > 2,46). Selain melihat Fhitung, uji F juga bisa dilakukan menggunakan signifikansi F dengan membandingkan terhadap nilai signifikansi 0,05. Pada tabel tersebut nilai signifikansi F model regresi 1 adalah sejumlah 0,039 yang nilainya kurang dari 0,05. Sehingga bisa diambil pemahaman bahwasanya pada penelitian ini secara simultan semua variabel independen mempengaruhi atas variabel dependen.

Pada model regresi 2 nilai Fhitung adalah sebesar 1,863 sementara itu nilai Ftabel pada derajat signifikansi 0,05 adalah 2,19. Artinya Ho diterima dan Ha ditolak karena Fhitung < Ftabel (1,863 < 2,19). Jika dilihat dari tingkat signifikansi F model regresi 2 memiliki nilai signifikansi 0,095 yang nilainya di atas 0,05. Sehingga bisa diambil pemahaman bahwasanya variabel independen pada penelitian ini tidak mempunyai pengaruh atas variabel dependen secara bersama-sama.

Berikut adalah hasil daripada uji statistik t pada model regresi penelitian ini yang ditunjukkan pada **tabel 3** dan **tabel 4**:

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Regresi Model 1**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	0,236	0,018		12,924	0
CSR performance	-0,02	0,035	-0,055	-0,563	0,575
Leverage	0,037	0,021	0,19	1,789	0,077
Intensitas Modal	0,054	0,024	0,238	2,295	0,024
Profitabilitas	-0,02	0,078	-0,028	-0,253	0,801

Sumber: Data sekunder, diolah 2021

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Regresi Model 2**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
2 (Constant)	0,242	0,02		11,843	0
CSR EKONOMI	-0,121	0,445	-0,029	-0,271	0,787
CSR LINGKUNGAN	0,061	0,115	0,075	0,528	0,599
CSR SOSIAL	-0,077	0,083	-0,129	-0,928	0,356
Leverage	0,034	0,022	0,176	1,581	0,117
Intensitas Modal	0,052	0,024	0,228	2,174	0,032
Profitabilitas	-0,019	0,079	-0,027	-0,236	0,814

Sumber: Data sekunder, diolah 2021

### **Pengaruh Kinerja Corporate Sosial Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak**

Menurut tabel 3 yang merupakan hasil dari uji statistik t pada model regresi 1 menyatakan jika CSR *performance* mempunyai nilai koefisien sebesar -0,02 yang mengindikasikan terdapat pengaruh negatif antara CSR *performance* dengan *current* ETR yang merupakan proksi untuk

mengukur tingkat agresivitas pajak. *Current ETR* yang rendah mengisyaratkan tingginya tingkat agresivitas pajak, oleh karenanya penelitian membuktikan melalui penyajian hasil bahwa kian tinggi kinerja CSR (*CSR performance*) semakin tinggi pula tingkat agresivitas pajak. Sedangkan nilai signifikansinya sebesar 0,575 yang jauh melebihi 0,05 menjelaskan bahwa *CSR performance* tidak mempengaruhi atas agresivitas pajak. Oleh karenanya hasil dari penelitian ini tidak mengafirmasi hipotesis satu (H1) yang menegaskan bahwa kinerja CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Menurut Kirana (2009) menyatakan bahwa pada awalnya tabiat CSR yang terdapat di Indonesia bersifat sukarela, namun setelah adanya UU No. 40 tahun 2007 mengenai Perseroan Terbatas dimana dalam Pasal 74 mengandung klausul CSR sehingga menjadikan pelaksanaan CSR bersifat wajib sehingga berimplikasi pada tidak adanya variasi yang mencolok pada pengungkapan CSR oleh tiap-tiap perusahaan, sebab tiap perusahaan mengungkapkan CSR pada level yang hampir sama. Hasil lain yang setara juga didapati pada penelitian Fionasari, et al., (2017) serta penelitian dari Makhfudloh, et al. (2018) yang menyatakan bahwasanya tidak terdapat pengaruh antara kinerja CSR dan agresivitas pajak perusahaan di Indonesia.

Variabel kontrol *leverage* mempunyai nilai koefisien 0,037 dengan nilai signifikan 0,077 yang berada sedikit di atas tingkat signifikan 0,05. Oleh karenanya bisa diartikan bahwasanya *leverage* sebagai variabel kontrol tidak mempunyai pengaruh terhadap agresivitas pajak. Derajat ketinggian *leverage* suatu perusahaan tidak terbukti secara empiris meningkatkan agresivitas pajak.

Variabel kontrol yang kedua, yaitu intensitas modal yang mempunyai nilai koefisien sejumlah 0,054 dengan nilai signifikan 0,024 yang nilainya di bawah 0,05. Hal yang demikian mengisyaratkan bahwasanya variabel kontrol intensitas modal mempunyai pengaruh negatif sekaligus signifikan terhadap agresivitas pajak. Kian besar rasio aset tetap atas total aset yang dimiliki oleh perusahaan kian rendah tingkat agresivitas pajak. Sebab perusahaan manufaktur yang mempunyai rasio aset tetap yang tinggi akan sejalan dengan peningkatan produktivitas perusahaan yang berakibat pada peningkatan penjualan sekaligus beban pajak terutangnya.

Variabel kontrol yang ketiga adalah profitabilitas yang mempunyai nilai koefisien sejumlah -0,02 dengan nilai signifikan 0,801 yang nilainya melampaui 0,05. Maka hasil ini membuktikan bahwasanya variabel kontrol profitabilitas tidak menyumbangkan pengaruh terhadap agresivitas pajak. Kian besar tingkat profitabilitas suatu perusahaan tidak terbukti secara empiris meningkatkan agresivitas pajak.

### **Pengaruh Kinerja CSR Kategori Ekonomi Terhadap Agresivitas Pajak**

Menurut tabel 4 yang merupakan hasil dari uji statistik t pada model regresi 2 memaparkan terkait CSR EKONOMI yang memiliki nilai koefisien sebesar -0,121 yang bisa ditafsirkan bahwa kinerja CSR kategori ekonomi berhubungan negatif terhadap *current ETR* atau memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sehingga kian tinggi kinerja CSR kategori ekonomi kian tinggi juga tingkat agresivitas pajak perusahaan. Sedangkan untuk nilai signifikansinya sebesar 0,787 jauh melampaui 0,05 yang dapat disimpulkan bahwasanya CSR kategori ekonomi tidak mempengaruhi daripada agresivitas pajak. Dengan demikian penelitian ini tidak mengafirmasi hipotesis satu a (H1a) yang menegaskan bahwa kinerja CSR kategori ekonomi memiliki pengaruh positif atas agresivitas pajak. Sehingga hipotesis satu a (H1a) dalam penelitian ini tidak diterima.

Ketidakterdapatnya pengaruh antara kinerja CSR kategori ekonomi dengan perilaku agresivitas pajak tersebut sangat diyakini disebabkan oleh perusahaan yang telah melaksanakan kewajiban dan pelaporan kegiatan CSR nya secara sektoral atau lingkungan sekitar perusahaan, yang mana merupakan manifestasi dari kesadaran perusahaan atas tanggung jawab sosial sebagai respon pada dampak negatif yang dihasilkan oleh perusahaan kepada lingkungan sekitar. Sehingga kinerja CSR kategori ekonomi tidak memiliki hubungan dan tidak menjadi pertimbangan bagi perusahaan dalam perilaku agresivitas pajak (Nadiarty dan Parulian, 2016).

### **Pengaruh Kinerja CSR Kategori Lingkungan Terhadap Agresivitas Pajak**

Pada tabel 4 menampilkan nilai CSR LINGKUNGAN yang memiliki koefisien sebesar 0,061 yang menjelaskan bahwa kinerja CSR kategori lingkungan berhubungan positif terhadap *current ETR* atau berhubungan negatif terhadap agresivitas pajak. Sedangkan nilai signifikansi yang tercatat adalah sejumlah 0,599 yang jauh melampaui 0,05 sehingga bisa dikatakan bahwasanya kinerja CSR kategori lingkungan tidak mempunyai pengaruh terhadap agresivitas pajak. Oleh karenanya hasil ini tidak mengafirmasi hipotesis satu b (H1b) yang menegaskan bahwa kinerja CSR

kategori lingkungan mempunyai pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Singkatnya hipotesis satu b (H1b) dalam penelitian ini tidak diterima.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian (Lanis dan Richardson, 2013, 2015; Mohanadas, et al., 2019; Nadiarty dan Parulian, 2016; Ludfi & Firdaus, 2018) yang menyatakan bahwasanya kinerja *corporate social responsibility* (CSR) kategori lingkungan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan. Menurut Mohanadas, et al. (2019) hal itu disebabkan kurangnya hubungan langsung antara kategori lingkungan dengan kelompok pemangku kepentingan perusahaan yang berkaitan dengan pajak. Akibatnya kinerja CSR terkait lingkungan tidak akan secara signifikan dapat mempengaruhi pendekatan mereka terhadap pajak.

### **Pengaruh Kinerja CSR Kategori Sosial Terhadap Agresivitas Pajak**

Hasil lainnya menunjukkan jika CSR SOSIAL mempunyai nilai koefisien sebesar  $-0,077$  yang mana menerangkan bahwasanya kinerja CSR kategori sosial mempunyai hubungan negatif terhadap *current ETR* atau berhubungan positif terhadap agresivitas pajak. Sedangkan nilai signifikansinya adalah sebesar  $0,356$  yang melampaui  $0,05$  dan dapat dijelaskan bahwa kinerja CSR kategori lingkungan tidak mempunyai pengaruh terhadap agresivitas pajak. Oleh karenanya hasil ini tidak mengafirmasi hipotesis satu c (H1c) yang menegaskan bahwa kinerja CSR kategori sosial mempunyai pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Singkatnya hipotesis satu c (H1c) dalam penelitian ini tidak diterima.

Penelitian ini sependapat dengan hasil dari Nadiarty dan Parulian (2016) yang menunjukkan hasil secara tegas bahwasanya tidak ada korelasi signifikan antara kinerja CSR kategori sosial terhadap agresivitas pajak perusahaan. Tidak signifikannya pengaruh tersebut kemungkinan besar disebabkan oleh cakupan kategori sosial yang terlalu luas dan melebar. Dalam kategori sosial terdapat beberapa bagian sebelum nantinya dijabarkan atas masing-masing indikatornya diantaranya adalah mencakup bagian ketenagakerjaan, masyarakat, hak asasi manusia, dan produk. Menurut Rohmati (2013) dalam Makhfudloh, et al. (2018) yang menyatakan bahwa kesesuaian antara informasi CSR yang dilaporkan dalam laporan tahunan terhadap keadaan riil perusahaan sering kali dipertanyakan keabsahannya. Oleh karenanya tidak ada jaminan bahwa tingkat pengungkapan CSR dapat dijadikan sebagai tolok ukur tingkat agresivitas pajak perusahaan.

## **KESIMPULAN DAN KETERBATASAN**

Penelitian ini dimaksudkan guna melakukan analisis sekaligus membuktikan secara empiris hal-hal yang berkaitan dengan pengaruh antara kinerja *corporate social responsibility* (CSR) terhadap agresivitas pajak. Sumber dari pada sampel yang dipilih pada penelitian ini diambil dari perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2017-2019. Hasil penelitian secara empiris menunjukkan bahwa kinerja CSR secara keseluruhan tidak mempengaruhi adanya agresivitas pajak meskipun memiliki nilai koefisien yang positif. Oleh sebab itu, bisa ditarik kesimpulan bahwa kinerja CSR yang dijadikan sebagai alat pelindung bagi perusahaan yang aktif dalam aktivitas pajak agresif demi menjaga profil positif mereka di hadapan publik tidak dapat dibuktikan secara empiris. Kinerja CSR masing-masing kategori sejalan dengan kinerja CSR secara keseluruhan yang pengaruhnya terhadap agresivitas pajak tidak dapat dibuktikan secara empiris.

Dalam penelitian ini hasil yang menunjukkan tidak adanya pengaruh atas agresivitas pajak dikarenakan perubahan pengaturan CSR di Indonesia yang semula bersifat sukarela menjadi diwajibkan setelah terdapat pengaturan yang dimuat oleh UU No. 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Oleh karenanya berdampak pada tidak adanya variasi yang mencolok pada pengungkapan CSR pada tiap-tiap perusahaan, sebab setiap perusahaan mengungkapkan CSR pada level yang hampir sama. Sedangkan pengaturan CSR di Australia pelaksanaan CSR nya masih bersifat sukarela dan sangat dipengaruhi oleh kesadaran perusahaan sehingga terdapat perbedaan variasi yang signifikan atas pengungkapan CSR setiap perusahaan.

Penelitian ini mengandung sejumlah poin kelemahan serta keterbatasan yang perlu dijelaskan, yaitu rendahnya nilai adjusted  $R^2$  pada model regresi yang masing-masing sebesar  $6,1\%$  dan  $4,9\%$  yang mana masih terlampau kecil untuk menyajikan kelengkapan informasi yang diperlukan guna menjelaskan variasi terhadap variabel dependen. Pengukuran kinerja CSR melalui tingkat pengungkapan pada laporan tahunan dirasa kurang tepat jika dihubungkan dengan tindakan agresivitas pajak, sebab informasi yang tertuang dalam laporan tahunan tidak sepenuhnya berkaitan

dengan nominal rupiah sedangkan agresivitas pajak sangat berkaitan erat dengan nominal rupiah. Hasil penelitian ini tidak menerima seluruh hipotesis, akibatnya kerangka pemikiran yang telah dibangun sebagai akar hipotesis tidak didukung secara keseluruhan. Banyaknya data outlier dalam penelitian kemungkinan besar menyebabkan hipotesis yang tidak diterima.

Berangkat dari kelemahan serta keterbatasan yang ditemukan pada penelitian ini sehingga terdapat sejumlah saran yang ditujukan untuk penelitian selanjutnya yang diantaranya pengukuran CSR lebih relevan jika dilakukan melalui besarnya biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk menyelenggarakan kegiatan CSR. Kemudian bagi penelitian selanjutnya bisa meningkatkan periode sampel lebih dari 3 tahun dan diharapkan dapat melakukan transformasi data terlebih dahulu sebelum melakukan outlier data.

## REFERENSI

- BPS. (2020). *Realisasi Pendapatan Negara Milyar Rupiah 2007-2020*. Www.Bps.Go.Id. <https://www.bps.go.id/statictable/2009/02/24/1286/realisasi-pendapatan-negara-milyar-rupiah-2007-2020.html>
- Chariri, A. (2008). Kritik Sosial Atas Pemakaian Teori Dalam Penelitian Pengungkapan Sosial Dan Lingkungan. In *Maksi* (Vol. 8).
- Darussalam, & Septriadi, D. (2009). *Tax Avoidance, Tax Planning, Tax Evasion, dan Anti Avoidance Rule*. Www.Ortax.Org. <https://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=36&q=&hlm=1>
- Eksandy, A. (2017). PENGARUH KOMISARIS INDEPENDEN, KOMITE AUDIT, DAN KUALITAS AUDIT TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK (TAX AVOIDANCE) (Studi Empiris Pada Sektor Industri Barang Konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *Competitive Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 1(1), 1. <https://doi.org/10.31000/competitive.v1i1.96>
- Fionasari, D., Savitri, E., & Andreas, A. (2017). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan yang Listing di Bursa Efek Indonesia). *Sorot*, 12(2), 95. <https://doi.org/10.31258/sorot.12.2.4557>
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Guru Ekonomi. (2021). *Perusahaan Manufaktur*. Ekonomi. <https://sarjanaekonomi.co.id/perusahaan-manufaktur/>
- Indonesia, U.-U. D. 1945. (1945). *Undang-Undang tentang Pemungutan Pajak* (p. pasal 23 A).
- Kirana, R. C. (2009). Studi Perbandingan Pengaturan tentang Corporate Social Responsibility di Beberapa Negara dalam Upaya Perwujudan Prinsip Good Corporate Governance. *Tesis Pascasarjana UNS Surakarta*, 1–194.
- Kusumawati, W. T., & Hardiningsih, P. (2016). *The Effect of Institutional Ownership and Corporate Social Responsibility To the Tax Aggressiveness* (Issue 1989).
- Laguir, I., Staglianò, R., & Elbaz, J. (2015). Does corporate social responsibility affect corporate tax aggressiveness? *Journal of Cleaner Production*, 107, 662–675. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2015.05.059>
- Landry, S., Deslandes, M., & Fortin, A. (2013). Tax aggressiveness, corporate social responsibility, and ownership structure. *Journal of Accounting, Ethics and Public Policy*, 14(3), 611–645. <https://doi.org/10.2139/ssrn.2304653>
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). 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 and Accountability Journal*, 26(1), 75–100. <https://doi.org/10.1108/09513571311285621>
- Lanis, R., & Richardson, G. (2015). Is Corporate Social Responsibility Performance Associated with Tax Avoidance? *Journal of Business Ethics*, 127(2), 439–457. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2052-8>
- Ludfi, R., & Firdaus, I. (2018). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Kinerja Keuangan. *Wiga: Jurnal Penelitian Ilmu Ekonomi*, 7(1), 39–47.

- <https://doi.org/10.30741/wiga.v7i1.332>
- Makhfudloh, F., Herawati, N., & Wulandari, A. (2018). Pengaruh Corporate Social Responsibility terhadap Perencanaan Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 18(1), 48. <https://doi.org/10.20961/jab.v18i1.235>
- Mohanadas, N. D., Abdullah Salim, A. S., & Pheng, L. K. (2019). CSR and tax aggressiveness of Malaysian listed companies: evidence from an emerging economy. *Social Responsibility Journal*, 16(5), 597–612. <https://doi.org/10.1108/SRJ-01-2019-0021>
- Nadiarty, M., & Parulian, S. R. (2016). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility Berdasarkan Aspek Ekonomi, Lingkungan, Dan Sosial Terhadap Agresivitas Pajak. *FEB UI*.
- Ortas, E., & Gallego-Álvarez, I. (2020). Bridging the gap between corporate social responsibility performance and tax aggressiveness: The moderating role of national culture. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 33(4), 825–855. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2017-2896>
- Sari, D., Darlis, E., & Wiguna, M. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Kepemilikan Mayoritas Dan Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2011-2014). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 4(1), 1813–1827.
- Sembiring, R. . (2005). Karakteristik perusahaan dan Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial: Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta. *Simposium Nasional Akuntansi VIII*.
- Titisari, K. H., Suwardi, E., Setiawan, & Fakultas, D. (2010). Corporate Social Responsibility (Csr) Dan Kinerja Perusahaan. *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto 2010*, 1–28.
- Wang, Z., & Sarkis, J. (2017). Corporate social responsibility governance, outcomes, and financial performance. *Journal of Cleaner Production*, 162, 1607–1616. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2017.06.142>