



## PENGARUH CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DISCLOSURE DAN MANAJEMEN LABA TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK

(Studi pada Perusahaan Non-keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019-2022)

Valentinus Arjuna Budiharto, Fuad<sup>1</sup>

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl.Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +6282135240978

### ABSTRACT

*Companies are required to pay taxes and be responsible to society by disclosing CSR. Agency theory states that companies view corporate expenses as agency costs that must be minimized. Companies use CSR costs as an earnings management strategy. CSR costs are considered a deductible expense to obtain low taxes. This strategy is called earnings management, as a first step to tax avoidance. This study aims to explain and analyze the effect of CSR disclosure and earnings management on tax avoidance.*

*This research method is a quantitative method with a population of non-financial companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in 2019 - 2022. Sampling using purposive sampling technique with 84 sample results from 21 companies in 4 years. Tax avoidance is measured using Effective Tax Rates (ETR) by assessing the tax burden on profit before tax. CSR disclosure is measured by the Global Report Initiative (GRI-G4) based on the identification of items in the sustainability report with the content analysis method. Earnings management is measured using Discretionary Accruals (DA) or Jones Model. The analysis conducted is multiple liner analysis with the Generalized Least Square (GLS) method with E-views version 10 as an analytical tool.*

*The results of this study explain that CSR disclosure has a negative effect on tax avoidance practices. Extensive CSR disclosure means that the company avoids tax avoidance practices. In the second test, earnings management has a positive effect on tax avoidance practices because the main motivation for earnings management is tax avoidance. In the third test, CSR has a negative effect on earnings management because with the company's responsibility to society and the surrounding area in accordance with stakeholder theory, companies tend not to carry out earnings management.*

*Keywords: CSR, tax avoidance, earnings management, agency theory, stakeholders theory, and CSR disclosure*

### PENDAHULUAN

Seiring bertumbuhnya suatu perusahaan, membuat bertambahnya laba yang dihasilkan perusahaan tersebut, dengan pertumbuhan penjualan di suatu perusahaan. Banyak kasus di suatu perusahaan menunjukkan bahwa peningkatan laba dalam perusahaan dapat mengakibatkan peningkatan pajak yang harus dibayarkan perusahaan tersebut kepada pemungut pajak yakni negara. Bertambahnya laba di dalam perusahaan mendorong terjadi praktik manajemen laba di perusahaan tersebut, yang kemungkinan melakukan tindakan penyesuaian terhadap informasi keuangan untuk mencapai tujuan tertentu yakni menurunkan jumlah pajak yang harus dibayarkan kepada negara.

Indonesia mempergunakan sistem *self-assessment* untuk pemungutan pajak, yang memberi hak ke setiap wajib pajak agar secara mandiri menghitung, melaporkan, serta membayar pajak mereka ke pemerintah. Maka itu, tanggung jawab utama atas proses perhitungan dan pelaporan pajak berada pada wajib pajak sendiri. Diharapkan bahwa dengan diterapkannya sistem *self-assessment*, tingkat kesadaran wajib pajak (WP) atas memenuhi kewajiban pajak mereka dapat meningkat. Dengan sistem ini, setiap WP diberi kepercayaan serta tanggung jawab menghitung, melaporkan,

---

<sup>1</sup> Corresponding author

serta membayar pajaknya sendiri, yang pada gilirannya dapat mendorong kesadaran dan tanggung jawab individu terhadap kontribusi pajak yang mereka berikan kepada negara, karena hak mereka untuk melakukan perhitungan dan pelaporan pajak secara mandiri memungkinkan penyampaian kontribusi secara lebih akurat dan bertanggung jawab.

Di dalam manajemen laba, manajer menggunakan berbagai cara dan teknik guna mengubah laporan keuangan dengan tujuan mencapai hasil yang diinginkan, baik itu dalam bentuk peningkatan laba, pengurangan biaya, atau penyesuaian lainnya, yang mungkin tidak sepenuhnya mencerminkan kinerja sesungguhnya dari perusahaan (Alqatan & Khlif, 2020). Alasan penting yang memotivasi praktik manajemen laba ialah motivasi pajak, sebab pajak ialah salah satu pengeluaran penting perusahaan yang memerlukan alokasi dana yang cukup besar. Oleh karena itu, penghindaran pajak menjadi salah satu elemen dalam strategi manajemen laba yang diterapkan oleh perusahaan.

Banyak peneliti sebelumnya telah menjelajahi dampak pengungkapan CSR terhadap penghindaran pajak. Penelitian tentang kedua variabel tersebut telah dijalankan Lanis & Richardson (2012) yang menjelaskan jika pengungkapan CSR memberi pengaruh negatif pada praktik penghindaran pajak. Bisa disimpulkan dari penjelasan Watson bahwa CSR *Disclosure* yang luas tidak dapat diartikan dengan beban CSR yang tinggi. Beban CSR dinilai dapat dijadikan sebagai pengurang laba akuntansi. Hal ini menyimpulkan bahwa kegiatan menaikkan laba perusahaan dinilai akan berpengaruh pada pajak terutang.

Pernyataan akan penjelasan tersebut ditentang oleh Maraya (2016) yang menyatakan bahwa pengungkapan CSR memberi pengaruh positif pada penghindaran pajak. Temuan penelitian pengaruh pengungkapan CSR pada penghindaran pajak yang tidak konsisten disebabkan oleh laba bersih yang tidak dapat dihitung secara langsung dari beban perusahaan. Pengungkapan CSR ditaksir akan berpengaruh terhadap beban pajak melalui beban akuntansi, sehingga pengungkapan CSR berperan untuk mengurangi laba. Pengungkapan CSR ditaksir akan berpengaruh terhadap beban pajak melalui beban akuntansi, sehingga pengungkapan CSR berperan untuk mengurangi laba akuntansi. Adanya tindakan pengurangan laba melalui beban CSR tersebut, secara tidak langsung manajemen laba memiliki keterkaitan dengan kegiatan penghindaran pajak. Dengan pertimbangan dan penjelasan tersebut, peneliti tertarik menyelidiki hubungan antar variabel bebas dan variabel terikat di studi ini untuk mengetahui pengaruh corporate social responsibility disclosure dan manajemen laba terhadap penghindaran pajak pada perusahaan non-keuangan yang terdaftar di bursa efek Indonesia tahun 2019 – 2022.

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Bagian ini menjelaskan teori yang digunakan dalam penelitian, kerangka pemikiran yang menggambarkan hubungan antar variabel penelitian, dan pengembangan hipotesis penelitian.

### Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan salah satu teori organisasi yang sangat penting. Teori ini memberikan pengaruh besar terhadap penyusunan perjanjian kontrak antara pihak yang memberikan tugas (prinsipal) dan pihak yang menerima tugas (agen), baik secara individu maupun sebagai entitas yang bekerja sama dalam kerangka hukum. Menurut Jensen & Meckling (1976), teori agensi didefinisikan sebagai sebuah kontrak di mana satu atau lebih pihak *principal* (pemilik) menyewa individu lain atau *agent* (manajer) untuk melaksanakan aktivitas perusahaan. Dalam konteks teori keagenan, *principal* merujuk kepada pemegang saham atau pemilik, sementara *agent* merujuk kepada manajemen yang bertugas mengelola aset milik pemilik. *Principal* bertanggung jawab untuk menyediakan fasilitas dan dana yang diperlukan bagi operasi Perusahaan. Adanya pembagian ini tentu akan menimbulkan peluang risiko, khususnya bentrokan antara pemilik perusahaan dan pengurus perusahaan tersebut yang bertindak atas nama mereka, hal tersebut dikenal dengan istilah *Agency Conflict*.

Permasalahan yang melibatkan pemerintah, seperti penghindaran pajak, juga dapat dipengaruhi oleh perselisihan antara manajemen dan pemilik usaha, di antaranya yakni praktik penghindaran pajak yang mungkin muncul sebagai upaya untuk mengurangi kewajiban pajak perusahaan. Berbagai strategi seperti penghindaran pajak akan dilakukan oleh manajemen yang cenderung meningkatkan keuntungan atau laba bersih perusahaan. Hal ini sering kali disebabkan oleh pembagian antara kepemilikan dan manajemen, yang memberikan insentif kepada manajer

untuk mencapai tujuan laba yang telah ditentukan tanpa memperhitungkan kewajiban pajak jangka panjang perusahaan.

### Teori Stakeholders

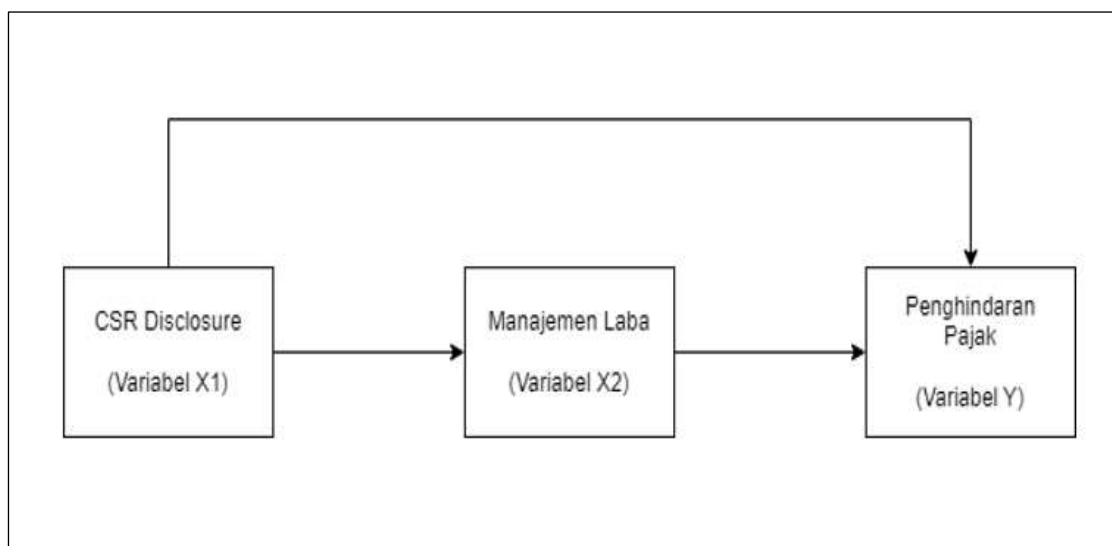
Persepsi manajemen terhadap perusahaan sebagai entitas yang juga harus mampu memberikan manfaat kepada *stakeholders* ada di dalam teori *stakeholders*. Dalam konteks ini, teori *stakeholders* menekankan bahwasanya perusahaan mempunyai tanggung jawab yang lebih luas kepada berbagai pihak yang terlibat dalam operasinya. Manajemen harus mengambil keputusan yang mempertimbangkan kepentingan pihak selain investor, termasuk pekerja, klien, dan otoritas pemerintah, dalam teori *stakeholders* (Jensen, 2001), dengan memahami bahwa keuntungan finansial bukan hanya salah satu faktor yang menetapkan keberhasilan serta kelangsungan perusahaan, tetapi juga dipengaruhi oleh hubungan yang harmonis dengan berbagai pihak dalam ekosistem bisnisnya.

Kewajiban perusahaan terhadap pihak-pihak yang terkena dampak dari tindakannya disebut sebagai teori *stakeholders* (Yoehana, 2013). Manajemen tidak hanya harus mempertimbangkan keputusan pemegang saham ketika mengambil keputusan bisnis, namun juga mempertimbangkan individu yang akan terkena dampak keputusan tersebut. Dalam proses pengambilan keputusan, manajemen diharapkan untuk mempertimbangkan berbagai konsekuensi yang mungkin timbul bagi berbagai pihak yang terlibat, termasuk karyawan, pelanggan, masyarakat, dan lingkungan. Kaitan antara *Corporate Social Responsibility* (CSR) dengan teori *stakeholder* ialah bahwasanya CSR yang dijalankan perusahaan hendak lebih menarik konsumen serta pihak lain yang terlibat dalam ekosistem bisnis perusahaan. Oleh karena itu, pelaksanaan CSR dianggap sebagai langkah yang penting bagi perusahaan yang ingin meningkatkan minat dan kepercayaan dari karena tindakan CSR menunjukkan komitmen perusahaan terhadap keberlanjutan, kesejahteraan masyarakat, dan lingkungan hidup.

### Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran menggambarkan hubungan antar variabel penelitian dalam bentuk skema. Penelitian ini menggunakan variabel dependen, variabel independen, dan variabel kontrol.

Gambar 1 Kerangka Pemikiran



### Perumusan Hipotesis

#### Corporate Social Responsibility Disclosure Terhadap Penghindaran Pajak

Perusahaan memiliki kewajiban sebagai Wajib Pajak Badan wajib agar turut serta dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Pandangan Avi-Yonah (2006) menyatakan bahwa perusahaan merupakan *real entity* yang terpisah dengan negara atau pemegang saham. Merupakan kelalaian sosial bagi perusahaan yang mengungkapkan kegiatan CSR mereka untuk melakukan penghindaran pajak, karena gagal memenuhi kewajiban membayar pajak secara adil, menurut

perspektif *real entity*. Dengan demikian, jika perusahaan berupaya menghindari pajak, meskipun tindakan tersebut tidak melanggar hukum, ini seharusnya tidak dilakukan karena dapat membahayakan eksistensi perusahaan, serta menggambarkan perusahaan sebagai parasit dalam masyarakat.

Penelitian yang dijalankan Lanis & Richardson (2012) menemukan temuan yang tidak mendukung mengenai dampak pengungkapan CSR pada penghindaran pajak. Temuan tersebut memperlihatkan bahwasanya tingkat pengungkapan CSR yang tinggi dapat mengakibatkan penurunan praktik penghindaran pajak oleh suatu perusahaan. Hoi et al (2013) menyimpulkan bahwasanya perusahaan yang tidak melaksanakan pengungkapan kegiatan CSR memiliki potensi lebih besar untuk terlibat dalam praktik penghindaran pajak. Perusahaan yang melaksanakan pengungkapan CSR dinilai hendak menurunkan laba perusahaan melalui biaya yang dikeluarkan, akibatnya beban pajak yang dibayar perusahaan akan kecil. Mengacu pada penjelasan tersebut, hipotesis yang diambil untuk diuji di penelitian ini yakni:

**H1:** Pengungkapan CSR tidak memberi pengaruh terhadap penghindaran pajak.

### **Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak**

Berdasar pada Scott (2020) tekad manajer untuk melaksanakan aktivitas manajemen laba ialah motivasi pajak. Teori agensi memberikan dasar untuk memahami bagaimana perilaku manajer terkait dengan manipulasi laba sebagai strategi penghindaran pajak. Perusahaan yang menekankan pada pencapaian laba dalam praktiknya telah berupaya untuk mencapai profitabilitas maksimal dengan menggunakan berbagai strategi efisiensi biaya, termasuk dalam perencanaan pajak sebagai langkah awal dalam manajemen laba. Berdasarkan *political cost hypothesis* dalam teori agensi, manajemen laba terjadi ketika perusahaan berusaha guna mengurangi biaya pajak dengan melaksanakan praktik penghindaran pajak melalui celah-celah di peraturan perundang-undangan.

Hal ini terkait pengaturan kontrak yang mendorong manipulasi keuntungan, yang mengakibatkan tujuan utama manajer adalah menerima kompensasi atas kinerja mereka sambil meminimalkan biaya (Othman & Zeghal, 2006). Wang & Chen (2012) menunjukkan bahwa korelasi positif antara manajemen laba dan penghindaran pajak sangat besar sebagai akibat dari motivasi pajak, yang ialah salah satu alasan utama mengapa manajemen menerapkan manajemen laba untuk mengurangi beban pajaknya. Menurut Mohammed et al (2016), terdapat korelasi positif signifikan antara manajemen laba dengan penghindaran pajak, dimana perusahaan memanfaatkan fleksibilitas akuntansi keuangan untuk mempengaruhi labanya. Hipotesis berikut dapat diajukan sehubungan dengan uraian di atas:

**H2:** Manajemen laba memberi pengaruh terhadap penghindaran pajak.

### **Corporate Social Responsibility Disclosure Terhadap Manajemen Laba**

CSR telah diidentifikasi menjadi kewajiban yang harus dipenuhi oleh perusahaan terhadap masyarakat di sekitarnya. Kontribusi perusahaan terhadap CSR sesuai dengan teori *stakeholders* yang mencakup lebih dari sekadar mencari keuntungan finansial, tetapi juga melibatkan partisipasi aktif dalam meningkatkan kesejahteraan dan pembangunan sosial masyarakat. Realisasi pendapatan yang tidak diinginkan tidak akan dapat disembunyikan perusahaan yang bertugas secara sosial, maka itu tidak dilakukan manajemen laba (Chih et al., 2008). Selain itu, Kim et al (2012) menegaskan bahwa CSR merupakan kewajiban etis perusahaan. Konsekuensinya, perusahaan diyakini mempunyai kewajiban moral untuk menerapkan kebijakan yang bertanggung jawab dan membatasi praktik manajemen laba.

Perusahaan yang menunjukkan tingkat CSR yang relatif tinggi menunjukkan korelasi negatif yang signifikan terhadap manajemen laba (Scholtens & Kang, 2013). Chih et al (2008) menemukan temuan yang sebanding serta menegaskan bahwa CSR dapat menaikkan transparansi dan menurunkan potensi manajemen untuk terlibat pada manajemen laba. Kemungkinan perusahaan berkontribusi terhadap CSR diselidiki Kim et al (2012) menemukan bahwasanya praktik manajemen laba melalui diskresi akrual secara umum masih rendah. Mereka juga mencapai kesimpulan yang sama. Hipotesis yang hendak diuji di penelitian ini ialah, sebagaimana ditunjukkan oleh penjelasan berikut:

**H3:** Pengungkapan CSR tidak memberi pengaruh terhadap manajemen laba.

## METODE PENELITIAN

Bagian ini menjelaskan populasi dan sampel penelitian, variabel-variabel yang digunakan beserta pengukurannya, serta model penelitian.

### Populasi dan Sampel

Populasi ialah total subjek ataupun keseluruhan subjek studi, yang bisa mencakup orang, objek, atau hal yang bisa memberi informasi (data) studi (Ismiyanto, 2021). Populasi yang menjadi subjek studi ini terdiri atas perusahaan Non-keuangan yang tercatat di BEI tahun 2019, 2020, 2021, dan 2022. Metode pengambilan sampel yang dipergunakan di studi ini ialah *non-probability sampling*, tepatnya dengan mempergunakan teknik *purposive sampling*. Pemakaian teknik ini didasari pertimbangan terhadap beberapa kriteria. Kriteria yang dimaksud guna syarat pengambilan sampel di penelitian ini, yakni:

1. Perusahaan dengan kelengkapan data pada publikasi laporan keuangan, laporan tahunan serta laporan keberlanjutan selama tahun 2019-2022
2. Perusahaan dengan penggunaan satuan mata uang Rupiah pada laporan keuangannya selama tahun 2019-2022
3. Perusahaan yang tidak menghadapi kerugian di 2019 – 2022

### Variabel dan Pengukurannya

Penelitian ini menggunakan variabel independen *corporate social responsibility disclosure* dan manajemen laba dengan variabel dependen penghindaran pajak. Penelitian ini juga menggunakan variabel kontrol yakni *firm size*, *leverage*, dan *return on asset*. Berikut adalah variabel yang digunakan dalam penelitian ini beserta pengukurannya:

**Tabel 1**  
**Variabel & Pengukurannya**

Variabel	Simbol	Pengukuran
<b>Variabel Independen</b>		
Corporate Social Responsibility Disclosure	CSR <sub>D<sub>i</sub></sub>	Jumlah konten yang bernilai 1 pada perusahaan i terhadap jumlah seluruh konten indikator pengungkapan CSR
Manajemen Laba	DA	Total akrual perusahaan i pada periode t dikurangi <i>non-discretionary</i> akrual perusahaan i pada periode t
<b>Variabel Dependen</b>		
Penghindaran Pajak	ETR	Persentase total beban pajak perusahaan terhadap laba sebelum pajak
<b>Variabel Kontrol</b>		
Firm Size	FZ	Persentase logaritma total aset
Leverage	LEV	Persentase total hutang perusahaan terhadap total aset
Return On Asset	ROA	Persentase pendapatan sebelum pajak perusahaan terhadap total aset

### Model Penelitian

Model analisis regresi data panel diterapkan sebagai pendekatan analitis. Perhitungan statistik yang dipergunakan di analisis data studi ini dijalankan dengan mempergunakan *E-views* versi 10. Selain menghitung intensitas hubungan antar dua variabel atau lebih, analisis ini juga menggambarkan hubungan antar variabel terikat serta variabel bebas. Prosedur analisis yang dipergunakan di studi ini ialah pengolahan data yakni statistik deskriptif, uji chow, uji hausman, uji LM, uji regresi berganda, serta uji hipotesis.

Ada tiga metode yang dapat dipergunakan di prosedur estimasi model regresi dengan mempergunakan data panel: CEM, FEM, serta REM. Masing-masing pendekatan ini memiliki karakteristik dan kegunaannya sendiri dalam menganalisis data panel. Pada penelitian ini, metode estimasi yang dipilih ialah REM, sebab dianggap paling sesuai untuk tujuan dan jenis data yang dipergunakan di studi ini.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bagian hasil penelitian dan pembahasan berisi penjelasan pemilihan sampel dan hasil temuan yang meliputi analisis statistik deskriptif, uji chow, uji hausman, uji LM, uji regresi berganda, dan uji hipotesis.

### Deskripsi Sampel Penelitian

Penelitian ini menggunakan sumber data sekunder. Populasi yang digunakan terdiri dari perusahaan Non-keuangan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia pada tahun 2019-2022. Metode *non-probability sampling* tepatnya dengan mempergunakan teknik *purposive sampling* digunakan untuk penentuan sampel. Langkah-langkah pemilihan sampel yang dilakukan dalam penelitian ini sebagai berikut:

**Tabel 2**  
**Pemilihan Sampel**

No.	Kriteria Sampel	Jumlah
1.	Perusahaan Non-keuangan yang terdaftar di BEI pada periode tahun 2019-2022	820
2.	Perusahaan Non-keuangan yang terdaftar di BEI yang tidak mempublikasikan laporan keuangan, laporan tahunan, dan laporan keberlanjutan secara lengkap pada situs resmi BEI atau situs resmi perusahaannya selama rentang tahun penelitian (2019-2022)	(782)
3.	Perusahaan Non-keuangan yang menggunakan satuan mata uang selain Rupiah	(7)
4.	Perusahaan Non-keuangan yang mengalami kerugian selama rentang tahun penelitian (2019-2022)	(10)
Jumlah perusahaan yang memenuhi syarat sampel		21
Jumlah sampel penelitian (21 x 4)		84

### Statistik Deskriptif

Tabel 3 menunjukkan statistik deskriptif untuk variabel yang digunakan, yang berisi *range*, rata-rata (*mean*), standar deviasi, nilai minimum dan maksimum. menyediakan statistik deskriptif untuk variabel yang digunakan dalam analisis. Berdasarkan analisis deskriptif tabel 3 tersebut didapati nilai rerata (*mean*) pada variabel pengungkapan CSR ( $X_1$ ) senilai 0,4368 atau setara dengan 43,68%. Hal tersebut dapat diartikan bahwa perusahaan sampel telah mengungkapkan sebagian konten CSR dengan total 91 konten. Seluruh perusahaan sampel yang diteliti terbukti telah mengungkapkan CSR dan terbuka dalam pengungkapan CSR, namun menurut hasil rata-rata yang diperoleh ditunjukkan bahwa perusahaan sampel hanya mengungkapkan sejumlah 40 dari total 91 konten yang dikeluarkan GRI pada pedoman G4. Nilai pengungkapan CSR tertinggi sebesar 93,40% diperoleh perusahaan Bukit Asam Tbk, dengan kode emiten PTBA pada tahun 2022 dengan artian perusahaan tersebut telah mengungkapkan 85 dari 91 konten. Nilai pengungkapan CSR terendah sebesar 12,08% dengan jumlah pengungkapan CSR sebanyak 11 dari total 91 konten yang diperoleh perusahaan Tower Bersama Infrastructure Tbk, dengan kode emiten TBIG pada tahun 2019. Variabel pengungkapan CSR memiliki SD senilai 0,16717. Temuan tersebut memperlihatkan besaran nilai yang lebih kecil dibanding besaran nilai *mean* yang didapatkan, artinya pengungkapan CSR memiliki tingkat variasi yang rendah.

Pengujian statistik deskriptif pada variabel manajemen laba ( $X_2$ ) menghasilkan *mean* senilai 0,04746 atau 4,74%. Rata-rata manajemen laba memperlihatkan bahwasanya sebagian besar perusahaan sampel melaksanakan praktik manajemen laba dengan cara menambah laba akuntansi. Nilai manajemen laba tertinggi pada sampel yang diujikan sebesar 19,34% bersumber dari perusahaan Charoen Pokphand Indonesia Tbk, dengan kode emiten CPIN di 2021. Hal tersebut dapat diartikan bahwa diantara perusahaan sampel, CPIN melaksanakan praktik manajemen laba dengan indikasi menaikkan laba paling besar. Berlaku sebaliknya di perusahaan Sumber Alfaria Trijaya Tbk, dengan kode emiten AMRT pada tahun 2020, dikarenakan memperoleh nilai manajemen laba terendah dengan rasio sebesar -11,40%. Perolehan hasil tersebut memperlihatkan bahwasanya AMRT melaksanakan praktik manajemen laba dengan indikasi menurunkan laba paling banyak diantara perusahaan sampel. Nilai SD pada variabel manajemen laba menunjukkan angka 0,06788. Nilai tersebut menunjukkan posisi di atas nilai rerata, sehingga variabel manajemen laba mempunyai tingkat variasi yang tinggi.

Hasil uji statistik deskriptif pada variabel Y diperoleh rata-rata (*mean*) senilai 0,2227 atau senilai 22,27%. Berarti bahwasanya beban pajak yang ditanggung perusahaan senilai 22,27% dari laba sebelum pajak, sehingga sebagian besar perusahaan sampel dinilai hampir menjauhi praktik penghindaran pajak. Rasio penghindaran pajak tertinggi diperoleh oleh perusahaan Jasa Marga Tbk, dengan kode emiten JSMR pada tahun 2020 sebesar 105,98%. Hal ini membuktikan bahwa perusahaan JSMR memiliki indikasi praktik penghindaran pajak paling jauh dibandingkan dengan perusahaan sampel lainnya. Rasio penghindaran pajak terendah memiliki nilai sebesar 1,83% berada jauh di bawah 25% yang berasal dari perusahaan Indocement Tunggul Prakarsa Tbk, dengan kode emiten INTP di tahun 2020. Berdasarkan hasil tersebut, perusahaan INTP dinilai paling tinggi atas dugaan praktik penghindaran pajak di antara perusahaan sampel yang diujikan. Variabel penghindaran pajak (Y) mendapatkan hasil standar deviasi 0,16112. Hal tersebut dapat diartikan bahwa tingkat variasi dari variabel penghindaran pajak memiliki nilai yang rendah karena berada di bawah nilai *mean*.

**Tabel 3**  
**Statistik Deskriptif**

	CSR (X1)	DA (X2)	TA (Y)	FZ*	LEV*	ROA*
Mean	0.436857	0.047464	0.222726	31.28173	0.239798	0.070619
Median	0.390500	0.047500	0.210000	31.10300	0.197500	0.049000
Maximum	0.934000	0.193400	1.060000	33.65500	0.744000	0.361000
Minimum	0.120800	-0.114000	0.001830	29.52400	0.004000	0.001000
Std. Dev.	0.167177	0.067880	0.161122	0.847958	0.169696	0.077690

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

\*) variabel kontrol

**Uji Chow**

Hasil tabel 4, tabel 5 dan tabel 6 menunjukkan *probability* yang < 0,05 akibatnya model yang terpilih dari Uji Chow yakni *FEM* dimana hipotesis  $H_a$  diterima.

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Chow ( $Y = \alpha + \beta_1CSR + \beta_2DA + e$ )**

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	5.562575	(20,61)	0.0000
Cross-section Chi-square	87.198871	20	0.0000

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Chow ( $DA = \alpha + \beta_1CSR + e$ )**

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	5.287980	(20,62)	0.0000
Cross-section Chi-square	83.613404	20	0.0000

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Chow ( $Y = \alpha + \beta_1CSR + \beta_2DA + \beta_3ROA + \beta_4LEV + \beta_5FZ + e$ )**

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	5.427849	(20,58)	0.0000
Cross-section Chi-square	88.611138	20	0.0000

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

### Uji Hausman

Hasil tabel 7, tabel 8, dan tabel 9 menunjukkan *probability* yang  $> 0,05$  akibatnya model yang terpilih dari Uji Hausman yakni REM dimana hipotesis  $H_a$  diterima.

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Hausman ( $Y = \alpha + \beta_1CSR + \beta_2DA + e$ )**

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	0.193820	2	0.9076

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

**Tabel 8**  
**Hasil Uji Hausman ( $DA = \alpha + \beta_1CSR + e$ )**

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	0.385558	1	0.5346

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

**Tabel 9**  
**Hasil Uji Hausman ( $Y = \alpha + \beta_1CSR + \beta_2DA + \beta_3ROA + \beta_4LEV + \beta_5FZ + e$ )**

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	4.256795	5	0.5131

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

### Uji LM

Hasil tabel 10, tabel 11, dan tabel 12 menunjukkan *probability* yang  $< 0,05$  sehingga model yang terpilih dari uji LM ialah REM di mana hipotesis  $H_a$  diterima.

**Tabel 10**  
**Hasil Uji LM ( $Y = \alpha + \beta_1CSR + \beta_2DA + e$ )**

	Test Hypothesis		
	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	34.74258 (0.0000)	0.829617 (0.3624)	35.57219 (0.0000)

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

**Tabel 11**  
**Hasil Uji LM ( $DA = \alpha + \beta_1CSR + e$ )**

	Test Hypothesis		
	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	31.76930 (0.0000)	1.230077 (0.2674)	32.99938 (0.0000)



Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

**Tabel 12**  
**Hasil Uji LM ( $Y = \alpha + \beta_1CSR + \beta_2DA + \beta_3ROA + \beta_4LEV + \beta_5FZ + e$ )**

	Test Hypothesis		
	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	29.81060 (0.0000)	0.707541 (0.4003)	30.51814 (0.0000)

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

### Uji Regresi Berganda

Tabel 14 menjelaskan tentang uji regresi berganda dengan persamaan:

$$Y = 0.374152 - 0.039479 CSR + 0.219431 DA + e$$

Atas persamaan regresi linear tersebut, dijelaskan menjadi:

1. Nilai konstanta senilai 0.374152, berarti tanpa ada variabel CSR (X1), serta DA (X2), maka variabel TA (Y) akan terjadi kenaikan senilai 0.374152.
2. Nilai koefisien beta variabel CSR (X1) senilai -0,039479. Variabel TA (Y) hendak turun senilai 0,039479 bila nilai variabel lain tetap serta X1 bertambah 1 satuan. Untuk sementara variabel Y hendak naik senilai 0,039479 bila nilai variabel lain tetap serta X1 turun 1 satuan.
3. Nilai koefisien beta variabel DA (X2) senilai 0,219431. Variabel TA (Y) hendak naik senilai 0,219431 bila nilai variabel lainnya tetap serta X2 naik senilai 1 satuan. Sementara itu, bila nilai variabel lain tetap serta X2 turun 1 satuan, maka variabel Y turun senilai 0,219431.

**Tabel 14**  
**Uji Regresi Berganda ( $Y = \alpha + \beta_1CSR + \beta_2DA + e$ )**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.374152	0.006120	61.13111	0.0000
CSR	-0.039479	0.003823	-10.32796	0.0000
DA	0.219431	0.027610	7.947603	0.0000

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

Tabel 15 menjelaskan tentang uji regresi berganda dengan persamaan:

$$DA = 0.125963 - 0.009779 CSR + e$$

Atas persamaan regresi linear tersebut, dijelaskan menjadi:

1. Nilai konstanta senilai 0.125963, berarti tanpa ada variabel CSR (X1), dan maka variabel DA akan terjadi kenaikan senilai 0.125963.
2. Nilai koefisien beta variabel CSR (X1) senilai -0,009779. Variabel TA (Y) hendak turun senilai 0,009779 bila nilai variabel lain tetap serta X1 bertambah 1 satuan. Untuk sementara variabel Y hendak naik senilai 0,009779 bila nilai variabel lain tetap serta X1 turun 1 satuan.

**Tabel 15**  
**Uji Regresi Berganda ( $DA = \alpha + \beta_1CSR + e$ )**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.125963	0.001633	77.14424	0.0000
CSR	-0.009779	0.001492	-6.555800	0.0000

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

Tabel 16 menjelaskan tentang uji regresi berganda dengan persamaan:  
 $Y = -0.881402 - 0.084185 \text{ CSR} + 0.870650 \text{ DA} + 0.965522 \text{ ROA} + 0.675921 \text{ LEV} - 0.011540 \text{ FZ} + e$

Dari persamaan regresi linear di atas, dijelaskan menjadi:

1. Nilai konstanta senilai -0.881402, berarti tanpa ada variabel CSR (X1), DA (X2), ROA (X3), LEV (X4), serta FZ (X5) maka variabel TA (Y) akan terjadi penurunan senilai 0.881402.
2. Nilai koefisien beta variabel CSR (X1) senilai -0,084185. Variabel TA (Y) hendak turun senilai 0,084185 bila nilai variabel lain tetap serta variabel X1 bertambah 1 satuan. Sementara bila nilai variabel lainnya tetap serta variabel X1 turun 1 satuan maka variabel Y naik 0,084185.
3. Nilai koefisien beta variabel DA (X2) senilai 0,870650. Variabel TA (Y) hendak naik senilai 0,870650 bila nilai variabel lain tetap serta variabel X2 naik senilai 1 satuan. Sementara bila nilai variabel lainnya tetap serta variabel X2 terjadi penurunan senilai 1 satuan maka variabel Y hendak terjadi penurunan senilai 0,870650.
4. Nilai koefisien beta variabel ROA (X3) senilai 0,965522. Variabel TA (Y) hendak naik senilai 0,965522 bila nilai variabel lain tetap serta variabel X3 naik senilai 1 satuan. Sementara bila nilai variabel lainnya tetap serta variabel X3 terjadi penurunan senilai 1 satuan maka variabel Y hendak terjadi penurunan senilai 0,965522.

**Tabel 16**  
**Uji Regresi Berganda ( $Y = \alpha + \beta_1\text{CSR} + \beta_2\text{DA} + \beta_3\text{ROA} + \beta_4\text{LEV} + \beta_5\text{FZ} + e$ )**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.881402	1.357250	-0.649403	0.5180
CSR	-0.084185	0.035383	-2.379225	0.0198
DA	0.870650	0.241193	3.609768	0.0005
ROA	0.965522	0.298421	3.235437	0.0018
LEV	0.675921	0.183934	3.674805	0.0004
FZ	-0.011540	0.043470	-0.265470	0.7913

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

### Uji T

Berdasarkan tabel 17 berikut penjelasan hipotesis persamaan 1, dari tabel dapat diketahui bahwa:

1. Hasil uji t pada variabel CSR (X1) diperoleh t hitung sebesar -10.32796. Nilai *t-statistic* CSR negatif sehingga arah pengaruh CSR ke TA negatif. Bukan hanya itu, nilai *t-statistic* lebih besar dari t-tabel 84 sampel yakni 1.98861 sehingga memperkuat hasil bahwa CSR (X1) signifikan secara parsial terhadap TA (Y), maka  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak, artinya variabel CSR (X1) tidak berpengaruh terhadap TA (Y) pada perusahaan Non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) di Indonesia.
2. Hasil uji t pada variabel DA (X2) diperoleh *t-statistic* sebesar 7.947603 lebih besar dari t-tabel yaitu 1.98861 dan nilai sig. lebih kecil dari 0,05, maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, artinya variabel DA (X2) berpengaruh terhadap TA (Y) pada perusahaan Non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) di Indonesia.

**Tabel 17**  
**Uji T ( $Y = \alpha + \beta_1\text{CSR} + \beta_2\text{DA} + e$ )**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.374152	0.006120	61.13111	0.0000
CSR	-0.039479	0.003823	-10.32796	0.0000
DA	0.219431	0.027610	7.947603	0.0000

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

Berdasarkan tabel 18 berikut penjelasan hipotesis persamaan 2, dari tabel dapat diketahui bahwa:

1. Temuan uji t atas variabel CSR (X1) didapat t hitung senilai -6.555800. Nilai *t-statistic* CSR negatif sehingga arah pengaruh CSR ke DA negatif. Bukan hanya itu, nilai *t-statistic* > t tabel 84 sampel yakni 1.98861 sehingga memperkuat hasil bahwa CSR signifikan secara parsial pada DA, maka menerima  $H_a$  serta menolak  $H_0$ , berarti variabel CSR tidak memberi pengaruh pada DA di perusahaan Non-keuangan yang tercantum di BEI di Indonesia.

**Tabel 18**  
**Uji T ( $DA = \alpha + \beta_1CSR + e$ )**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.125963	0.001633	77.14424	0.0000
CSR	-0.009779	0.001492	-6.555800	0.0000

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

Berdasarkan tabel 19 berikut penjelasan hipotesis persamaan 3, dari tabel dapat diketahui bahwa:

1. Temuan uji t dari variabel CSR, DA, ROA, LEV lebih kecil dari 0,050 sehingga CSR, DA, ROA, LEV terhadap TA signifikan secara parsial. Selain itu, nilai *t-statistic* CSR negatif sehingga arah pengaruh CSR terhadap TA negatif. Bukan hanya itu, nilai *t-statistic* > t-tabel 84 sampel yakni 1.98861 sehingga memperkuat hasil bahwa hanya DA, ROA, LEV yang berpengaruh terhadap TA.
2. Temuan uji t dari variabel FZ > 0,050 sehingga FZ terhadap TA tidak memiliki pengaruh signifikan secara parsial. Bukan hanya itu, nilai *t-statistic* < t tabel 84 sampel yakni 1.98861 sehingga memperkuat hasil bahwa FZ terhadap TA tidak memberi pengaruh signifikan secara parsial di perusahaan Non-keuangan yang tercantum di BEI di Indonesia.

**Tabel 19**  
**Uji T ( $Y = \alpha + \beta_1CSR + \beta_2DA + \beta_3ROA + \beta_4LEV + \beta_5FZ + e$ )**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.881402	1.357250	-0.649403	0.5180
CSR	-0.084185	0.035383	-2.379225	0.0198
DA	0.870650	0.241193	3.609768	0.0005
ROA	0.965522	0.298421	3.235437	0.0018
LEV	0.675921	0.183934	3.674805	0.0004
FZ	-0.011540	0.043470	-0.265470	0.7913

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

### Uji F

Berdasarkan tabel 20, diketahui nilai F hitung senilai 89,84843 > F tabel yakni 3.109311 serta nilai signifikansi untuk pengaruh CSR dan DA terhadap TA secara simultan adalah kurang dari 0,050 sehingga ada pengaruh CSR (X1) dan DA (X2) terhadap TA (Y) secara simultan di perusahaan Non-keuangan yang tercantum di BEI di Indonesia.

**Tabel 20**  
**Uji F ( $Y = \alpha + \beta_1CSR + \beta_2DA + e$ )**

F-statistic	89.84843
Prob(F-statistic)	0.000000

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

Berdasarkan tabel 21, diketahui nilai F hitung sebesar 43,09000 lebih besar dari F tabel yaitu 3.957388 dan nilai signifikansi untuk pengaruh CSR terhadap DA secara simultan adalah kurang dari 0,050 sehingga ada pengaruh CSR terhadap DA secara simultan pada perusahaan Non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) di Indonesia.

**Tabel 21**  
**Uji F ( $DA = \alpha + \beta_1 CSR + e$ )**

F-statistic	43.09000
Prob(F-statistic)	0.000000

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

Berdasarkan tabel 22, diketahui nilai F hitung sebesar 9,194508 lebih besar dari F tabel yaitu 2.330209 dan nilai signifikansi untuk pengaruh CSR, DA, ROA, LEV, FZ terhadap TA secara simultan adalah kurang dari 0,050 sehingga ada pengaruh CSR, DA, ROA, LEV, FZ terhadap TA secara simultan pada perusahaan Non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) di Indonesia.

**Tabel 22**  
**Uji F ( $Y = \alpha + \beta_1 CSR + \beta_2 DA + \beta_3 ROA + \beta_4 LEV + \beta_5 FZ + e$ )**

F-statistic	9.194508
Prob(F-statistic)	0.000000

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

### Uji *R-square*

Pada tabel 23 memperlihatkan perhitungan pengujian koefisien determinasi ( $R^2$ ) persamaan 1, nilai *adjusted R Square* senilai 0,689294 atau 68,9294%. Nilai  $R^2$  tersebut memperlihatkan bahwasanya variabel bebas yakni CSR serta DA mampu menjelaskan variabel TA di perusahaan Non-keuangan yang tercantum di BEI di Indonesia sebesar 68,9294%.

**Tabel 23**  
**Uji  $R^2$  ( $Y = \alpha + \beta_1 CSR + \beta_2 DA + e$ )**

R-squared	0.689294
Adjusted R-squared	0.681623

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

Pada tabel 24 memperlihatkan perhitungan pengujian koefisien determinasi ( $R^2$ ) persamaan 2, nilai *adjusted R Square* senilai 0,344472 atau 34,4472%. Nilai  $R^2$  tersebut memperlihatkan bahwasanya variabel bebas yakni CSR mampu menjelaskan variabel DA di perusahaan Non-keuangan yang tercantum di BEI di Indonesia sebesar 34,4472%.

**Tabel 24**  
**Uji  $R^2$  ( $DA = \alpha + \beta_1 CSR + e$ )**

R-squared	0.344472
Adjusted R-squared	0.336478

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

Pada tabel 25 memperlihatkan perhitungan pengujian koefisien determinasi ( $R^2$ ) persamaan 3, Nilai *adjusted R Square* senilai 0,330497 atau 33,0497%. Nilai koefisien determinasi tersebut

memperlihatkan bahwasanya variabel bebas yakni CSR, DA, ROA, LEV, FZ mampu menguraikan variabel TA di perusahaan Non-keuangan yang tercantum di BEI di Indonesia sebesar 33,0497%.

**Tabel 25**  
**Uji R<sup>2</sup> ( $Y = \alpha + \beta_1\text{CSR} + \beta_2\text{DA} + \beta_3\text{ROA} + \beta_4\text{LEV} + \beta_5\text{FZ} + e$ )**

R-squared	0.370828
Adjusted R-squared	0.330497

Sumber: Data sekunder yang diolah menggunakan Eviews 10, 2024

Berdasarkan pengujian hipotesis yang telah dilaksanakan maka dapat ditarik konklusi sebagai berikut:

Hasil pengujian hipotesis terkait pengaruh *corporate social responsibility* terhadap penghindaran pajak, berdasarkan perhitungan tersebut, dibuktikan bahwa *corporate social responsibility* memperoleh *t-statistic* sebesar -10.32796. Nilai *t-statistic* CSR negatif sehingga arah pengaruh CSR ke TA negatif, maka  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak, artinya variabel CSR ( $X_1$ ) tidak berpengaruh terhadap TA ( $Y$ ) pada perusahaan Non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) di Indonesia. Berdasarkan analisis tersebut maka **H1 diterima**. Berdasarkan data yang didapat di studi ini, sesuai dengan yang dijalankan (Lanis & Richardson, 2012), (Hoi et al., 2013), dan (Watson, 2012). Penelitian tersebut juga menyatakan bahwa pengungkapan CSR yang luas akan mengindikasikan perusahaan terjauhkan dari praktik penghindaran pajak.

Hasil pengujian hipotesis terkait pengaruh manajemen laba terhadap penghindaran pajak, berdasarkan perhitungan tersebut, dibuktikan bahwa manajemen laba memperoleh *t-statistic* sebesar 7.947603 lebih besar dari *t*-tabel yaitu 1.98861 dan nilai sig. lebih kecil dari 0,05, maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, artinya variabel DA ( $X_2$ ) berpengaruh terhadap TA ( $Y$ ) pada perusahaan Non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) di Indonesia. Berdasarkan analisis tersebut maka **H2 diterima**. Temuan penelitian ini, yang didasarkan pada informasi yang dikumpulkan, konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dijalankan (Wang & Chen, 2012). Pada dasarnya, perusahaan perlu mendapatkan untung yang besar. Produktivitas biaya penting untuk pengaturan biaya dan perusahaan melakukannya sebagai upaya untuk menghindari biaya. Perusahaan menggunakan manajemen laba dengan efisiensi pajak.

Hasil pengujian hipotesis terkait pengaruh *corporate social responsibility* terhadap manajemen laba, berdasarkan perhitungan tersebut, dibuktikan bahwa *corporate social responsibility* memperoleh *t-statistic* senilai -6.555800. Nilai *t-statistic* CSR negatif sehingga arah pengaruh CSR ke DA negatif, maka menerima  $H_a$  serta menolak  $H_0$ , berarti variabel CSR tidak memberi pengaruh pada DA di perusahaan Non-keuangan yang tercantum di BEI di Indonesia. Berdasarkan analisis tersebut maka **H3 diterima**. Berlandaskan temuan pengolahan di penelitian ini, CSR tidak berpengaruh kepada manajemen laba. Berdasar pada teori keagenan, yang didukung penelitian ini, CSR dapat mengurangi informasi asimetris, yang pada gilirannya dapat menurunkan *agency cost* dan menurunkan potensi konflik (*agency conflict*), yang keduanya dapat mengurangi penggunaan teknik manajemen laba. Berdasarkan data yang didapat di studi ini, sesuai dengan yang dijalankan (Liu & Lee, 2019). Penelitian tersebut juga menjelaskan bahwasanya perusahaan yang mengungkapkan CSR dengan luas akan mengurangi adanya manajemen laba di perusahaan tersebut.

## KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Bagian ini berisi kesimpulan penelitian, keterbatasan penelitian, dan saran untuk penelitian kedepannya.

### Kesimpulan

Studi ini dilaksanakan dengan tujuan membuktikan pengaruh pengungkapan CSR dan manajemen laba pada penghindaran pajak terhadap perusahaan Non-keuangan yang tercatat di BEI dengan ketentuan memenuhi semua syarat sampling yang ditentukan. Penelitian ini menguji sampel sejumlah 21 perusahaan dalam waktu 4 tahun dengan total 84 sampel yang diperoleh dari penggunaan metode *purposive sampling*. Analisisnya mempergunakan model regresi data panel

dengan program Eviews versi 10. Berlandaskan data yang terkumpul, maka dapat diambil temuan pengujian yang dijalankan serta pembahasan di bagian sebelumnya yakni:

1. *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang dihitung dengan mempergunakan *Global Reporting Initiative* (GRI) tidak memberi pengaruh pada penghindaran pajak perusahaan yang dihitung dengan ETR.
2. Manajemen laba yang dihitung dengan mempergunakan *Discretionary Accruals* (DA) memiliki pengaruh pada penghindaran pajak perusahaan yang dihitung dengan *Effective Tax Rate* (ETR).
3. CSR yang dihitung dengan menggunakan GRI tidak memberi pengaruh pada Manajemen Laba perusahaan yang dihitung dengan *Discretionary Accruals* (DA).

### **Keterbatasan**

Dalam penelitian ini ditemukan adanya beberapa keterbatasan yang didapatkan, diantaranya:

1. Jumlah sampel perusahaan yang digunakan menjadi objek penelitian cukup terbatas dan terdapat banyak sampel yang harus dibuang dikarenakan tidak memenuhi kriteria analisis.
2. Tidak lengkapnya laporan keberlanjutan yang mengakibatkan peneliti menilai langsung pengukuran CSRD dari laporan tersebut.
3. Perhitungan variabel CSR menggunakan GRI-G4 harus dikonversikan terlebih dahulu menggunakan indeks GRI yang terbaru yang membuat waktu penelitian tergolong cukup lama

### **Saran**

Berdasarkan temuan penelitian dan mempertimbangkan keterbatasan pada penelitian ini, terdapat beberapa saran untuk penelitian selanjutnya antara lain:

1. Menghitung CSR menggunakan indeks GRI terbaru dan tidak menggunakan GRI-G4 dikarenakan waktu untuk mengonversikan indeks GRI-G4 ke indeks GRI yang terbaru tergolong cukup lama.
2. Untuk menghitung variabel manajemen laba menggunakan *Jones Model*, jumlah tahun penelitian disarankan lebih dari 5 tahun agar hasil perhitungan manajemen laba dapat lebih akurat.
3. Untuk menghitung variabel penghindaran pajak (ETR) memakai beban pajak final dan tidak memakai beban pajak akuntansi.



## REFERENSI

- Alqatan, A., & Khelif, H. (2020). Corporate Governance and Its Implications on Accounting and Finance. *IGI Global*. <https://doi.org/10.4018/978-1-7998-4852-3>
- Avi-Yonah, R. S. (2006). *Corporate Social Responsibility And Strategic Tax Behavior*. <http://ssrn.com/abstract=944793>
- Chih, H. L., Shen, C. H., & Kang, F. C. (2008). Corporate social responsibility, investor protection, and earnings management: Some international evidence. *Journal of Business Ethics*, 79(1–2), 179–198. <https://doi.org/10.1007/s10551-007-9383-7>
- Hoi, C. K., Wu, Q., & Zhang, H. (2013). Is corporate social responsibility (CSR) associated with tax avoidance? Evidence from irresponsible CSR activities. *Accounting Review*, 88(6), 2025–2059. <https://doi.org/10.2308/accr-50544>
- Ismiyanto. (2021). *Populasi, Sampel, Variabel dalam Penelitian*. PT. Nasya Expanding Management.
- Jensen, M. C. (2001). *Value Maximisation, Stakeholder Theory, and the Corporate Objective Function*. Harvard Business School Press.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Cost And Ownership Structure. In *Journal of Financial Economics* (Vol. 3). Q North-Holland Publishing Company.
- Kim, Y., Park, M. S., & Wier, B. (2012). Is earnings quality associated with corporate social responsibility? *Accounting Review*, 87(3), 761–796. <https://doi.org/10.2308/accr-10209>
- 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>
- Liu, H., & Lee, H. A. (2019). The effect of corporate social responsibility on earnings management and tax avoidance in Chinese listed companies. *International Journal of Accounting and Information Management*, 27(4), 632–652. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-08-2018-0095>
- Maraya, A. D., & Yendrawati, R. (2016). Pengaruh corporate governance dan corporate social responsibility disclosure terhadap tax avoidance: studi empiris pada perusahaan tambang dan CPO. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 20(2), 147–159. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol20.iss2.art7>
- Mohammed, A., Teddy, O. K., Simon, H., & Sally, M. Y. (2016). Do firms manage earnings and avoid tax for corporate social responsibility? *Journal of Accounting and Taxation*, 8(2), 11–27. <https://doi.org/10.5897/jat2016.0218>
- Othman, H. Ben, & Zeghal, D. (2006). A study of earnings-management motives in the Anglo-American and Euro-Continental accounting models: The Canadian and French cases. *The International Journal of Accounting*, 41(4), 406–435. <https://doi.org/10.1016/J.INTACC.2006.09.004>
- Scholtens, B., & Kang, F.-C. (2013). Corporate Social Responsibility and Earnings Management: Evidence from Asian Economies. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 20(2), 95–112. <https://doi.org/https://doi.org/10.1002/csr.1286>
- Scott, R. W. (2020). *Financial Accounting Theory* (2nd ed.). Scarborough, Ontario: Prentice Hall International, inc.
- Wang, S., & Chen, S. (2012). *The Motivation for Tax Avoidance in Earnings Management*.
- Watson, L. (2012). *Corporate Social Responsibility, Tax Avoidance and Tax Aggressiveness*. <https://ssrn.com/abstract=2190528>