

PENGARUH *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, UKURAN PERUSAHAAN, PROFITABILITAS, *LEVERAGE* DAN *CAPITAL INTENSITY* TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK

(Studi Empiris pada Perusahaan Non Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2012-2013)

Novia Bani Nugraha, Wahyu Meiranto¹

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

ABSTRACT

The aim of this study are to examine the effect of corporate social responsibility (CSR), size of firm, profitability, leverage and capital intensity to tax aggressiveness. The independent variables are used in this study are corporate sosial responsibility disclosure, size of firm, profitability, leverage and capital intensity. While the dependent in this study is tax aggressiveness tahe measured using two kind of effective tax rates (ETR).

Population taken as the object of observation amounted 794 non-financial companies listed in Indonesia Stock Exchange in the 2012-2013 period. Determination of the sample was made by applying purposive sampling method and obtaining a sample of 240 manufacturing companies based on certain criteria.

The result showed tat the CSR and leverage significant effect on the tax aggressiveness. While size, profitability and capital intensity does not significantly influence the tax aggressiveness.

Key word : corporate social responsibility, size, profitability, leverage, capotal intensity and tax aggressivness

PENDAHULUAN

Indonesia merupakan negara yang besar dan memiliki jumlah penduduk yang cukup besar pula. Indonesia juga memiliki kekayaan alam yang berlimpah dan terletak pada kondisi geografis yang cukup strategis dimana daerah Indonesia menjadi kawasan lalu lintas perdagangan dunia. Keadaan seperti ini sangat menarik bagi berbagai perusahaan untuk mendirikan usahanya di Indonesia, baik perusahaan dalam negeri maupun luar negeri. Keberadaan perusahaan-perusahaan tersebut tentu menjadi keuntungan tersendiri bagi Indonesia karena dapat meningkatkan pendapatan negara terutama dari sektor pajak.

Pajak wajib dibayarkan oleh wajib pajak, baik wajib pajak pribadi maupun wajib pajak badan. Ketentuan mengenai kewajiban wajib pajak telah diatur dalam Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 pasal 2 ayat (1) huruf b. Perusahaan sebagai salah satu wajib pajak memiliki kewajiban untuk membayar pajak sesuai dengan ketentuan perpajakan, yakni dihitung dari besarnya laba bersih sebelum pajak dikalikan dengan tarif pajak yang berlaku. Semakin besar pajak yang dibayarkan oleh perusahaan maka semakin besar pula penerimaan negara dari sektor pajak. Namun sebaliknya bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang harus ditanggung dan mengurangi laba bersih yang diterima perusahaan. Tujuan pemerintah memaksimalkan penerimaan dari sektor pajak bertentangan dengan tujuan dari perusahaan sebagai wajib pajak, dimana perusahaan berusaha meminimalkan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh laba yang maksimal sehingga dapat memberikan pertanggungjawaban kepada pemilik atau pemegang saham dan dalam melanjutkan kelangsungan hidup perusahaan (Yoehana,2013). Pajak merupakan sebuah beban yang harus ditanggung oleh perusahaan. Besarnya biaya pajak dapat mengurangi keuntungan atau laba yang diperoleh perusahaan. Pembayaran pajak yang sesuai dengan ketentuan tentunya akan bertentangan dengan tujuan utama perusahaan, yaitu memaksimalkan keuntungan atau laba, sehingga perusahaan berusaha untuk meminimalkan biaya pajak yang ditanggungnya. Cara yang dilakukan oleh perusahaan antara lain dengan *tax planning* atau dengan agresivitas pajak.

¹ Corresponding author

Mangoting (1999) menyatakan bahwa pajak dianggap sebagai biaya bagi perusahaan, sehingga perlu adanya usaha atau strategi untuk meminimalkan biaya yang dikeluarkan untuk membayar pajak atau biasanya disebut *tax planning*. *Tax planning* bertujuan meminimalkan biaya pajak dan memperoleh laba yang maksimal. Sementara Lanis dan Richardson (2012) menjelaskan bahwa pajak merupakan salah satu hal penting dalam pengambilan keputusan. Keputusan manajerial yang menginginkan meminimalkan biaya pajak perusahaan dilakukan melalui tindakan agresif pajak yang semakin marak dilakukan oleh perusahaan-perusahaan di dunia. Namun demikian, tindakan agresif pajak dapat menghasilkan biaya dan manfaat yang signifikan bagi perusahaan. Slemrod (2004) dalam Balakhrisman, Blouin, dan Guay (2011) berpendapat bahwa agresivitas pajak merupakan aktivitas spesifik yang tujuan utamanya meminimalkan biaya pajak perusahaan.

Menurut Erle dan Schon (2008) dalam Lanis dan Richardson (2012) agresivitas pajak dapat dianggap sebagai suatu kegiatan yang tidak bertanggung jawab secara sosial. Sementara Watson (2011) menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki peringkat rendah dalam pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) dianggap sebagai perusahaan yang tidak bertanggung jawab secara sosial. Dari keterangan diatas dapat disimpulkan bahwa perusahaan dengan pengungkapan CSR yang rendah dapat melakukan agresivitas pajak yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki pengungkapan CSR yang lebih tinggi.

Coorporate Social Responsibility (CSR) dapat didefinisikan sebagai “bagaimana perusahaan memperhitungkan dampak sosial dan lingkungan dalam cara perusahaan tersebut beroperasi, memaksimalkan manfaat dan meminimalkan kerugian” (Pemerintah UK dalam KPMG, 2007). Sementara Undang-Undang Perseroan Terbatas Nomor 40 tahun 2007 pasal 1 ayat 3 menyatakan bahwa tanggung jawab sosial merupakan komitmen perseroan dalam upaya ikut berperan serta dalam pembangunan ekonomi berkelanjutan guna meningkatkan kualitas kehidupan dan lingkungan yang bermanfaat, baik bagi perseroan maupun lingkungan sekitar. Lanis dan Richardson (2012) menyatakan bahwa CSR sebagai faktor kunci dalam keberhasilan dan keberlangsungan hidup perusahaan, namun pengungkapan CSR merupakan bukan suatu kewajiban bagi perusahaan.

Kesadaran perusahaan untuk melaksanakan CSR dalam kegiatan operasinya berbeda antara satu perusahaan dengan perusahaan yang lain. Jika perusahaan semakin menyadari pentingnya CSR, maka perusahaan akan semakin menyadari betapa pentingnya kontribusi perusahaan, dalam membayar pajak, bagi masyarakat umum (Yoehana, 2013). Rusydi (2009) menyatakan bahwa perusahaan yang menjalankan perpajakan yang tidak sesuai dengan prinsip CSR maka dapat menyebabkan gangguan *sustainability* dan *image* perusahaan tersebut. Rustiarini (2010) menyebutkan bahwa perusahaan yang baik adalah perusahaan yang melakukan aktivitas CSR sebagai tanggung jawab kepada masyarakat dan lingkungan sosial.

Beberapa pendapat mengenai bagaimana sikap perusahaan terhadap biaya pajak dapat dijadikan alasan bagaimana seharusnya perusahaan bagaimana seharusnya perusahaan memperlakukan kewajibannya membayar pajak. Pajak yang dibayarkan perusahaan nantinya akan diberikan dalam bentuk pelayanan dan fasilitas untuk kepentingan masyarakat dan negara. Jadi kewajiban perusahaan membayar pajak mencerminkan bahwa perusahaan peduli terhadap lingkungan dan keadaan sosial tempat dimana perusahaan tersebut beroperasi. Selain melalui kewajiban perpajakan, perusahaan dapat melakukan kepedulian sosial melalui kegiatan CSR yang dilakukan masing-masing perusahaan. CSR yang dilakukan perusahaan sama tujuannya dengan kewajiban perpajakan, yakni membangun kesejahteraan dan kepedulian terhadap lingkungan sosial tempat perusahaan beroperasi.

Tindakan pajak agresif adalah usaha perusahaan untuk mengurangi biaya pajak yang harus dibayarkan. Semakin agresif perusahaan dalam hal perpajakan, dapat disimpulkan bahwa perusahaan tersebut kurang peduli terhadap lingkungan sekitarnya. Kegiatan agresivitas ini tidak sejalan dengan kegiatan CSR yang bertujuan mendukung pembangunan dan kesejahteraan lingkungan sekitar. Apabila perusahaan melakukan kegiatan CSR maka perusahaan tersebut dapat dikatakan peduli terhadap lingkungan sekitar dan seharusnya taat membayar pajak sesuai dengan ketentuan tanpa mengurangi besarnya biaya yang telah menjadi kewajibannya, sehingga

perusahaan tersebut dapat dikatakan peduli terhadap lingkungan melalui taat membayar pajak atau tidak melakukan agresivitas pajak.

Selain karena kepentingan untuk memperoleh laba yang maksimal, menurut Rodriguez dan Arias (2012) beberapa hal yang dapat mempengaruhi perusahaan dalam besar kecilnya membayar pajak antara lain ukuran perusahaan, *provitability*, *leverage*, dan *capital intensity*. Besar kecilnya sebuah perusahaan dapat mempengaruhi seberapa besar perusahaan memperoleh pendapatan (*profitability*) perusahaan karena memperoleh pendapatan yang besar juga akan mempengaruhi perusahaan dalam memiliki jumlah aset yang lebih besar. Kepemilikan aset yang besar bagi perusahaan dapat menimbulkan biaya yang dapat menambah atau mengurangi laba sebelum pajak. Dengan besarnya pendapatan yang diperoleh dapat digunakan untung menutup tingkat utang perusahaan sehingga laba dapat menurun dan berpengaruh terhadap pembayaran pajak perusahaan.

Penelitian ini termotivasi dari penelitian sebelumnya yang meneliti tentang hubungan CSR dan agresivitas pajak. Peneliti tertarik untuk memodifikasi variabel pada penelitian tersebut yakni dengan mengubah variabel kontrol yang digunakan dan dijadikan variabel independen. Modifikasi ini peneliti lakukan karena sebagian besar penelitian sebelumnya tidak pernah mengungkapkan hubungan variabel kontrol dengan agresivitas pajak perusahaan yang sebenarnya dapat dijadikan faktor yang mempengaruhi perusahaan melakukan agresivitas pajak atau tidak melakukan agresivitas pajak. Tujuan utama dalam penelitian ini tentu saja meneliti bagaimana sikap perusahaan dalam ketaatannya membayar kewajiban perpajakan. Sebelumnya pemerintah Indonesia telah mengeluarkan berbagai kebijakan perpajakan, antara lain : (i) penurunan tariff PPh badan dari 28% menjadi 25% (UU No. 36 Tahun 2009), (ii) keringanan PPh sebesar 5% bagi perusahaan yang minimal 40% saham dimiliki publik dan (iii) pemberian insentif berupa pajak ditanggung pemerintah (DTP) atas PPh, PPN dan bea masuk guna mendorong investasi dan kegiatan usaha dalam negeri (Kementerian Keuangan RI, 2012). Dengan adanya kebijakan tersebut diharapkan perusahaan akan membayar pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku karena kebijakan yang baru telah menurunkan tarif pajak bagi perusahaan yang tentunya juga menguntungkan bagi perusahaan. Namun pada kenyataannya masih saja terjadi kecurangan yang dilakukan perusahaan dalam hal usaha menurunkan beban pajak yang harus dibayarkan. Penelitian ini dilakukan untuk mencari informasi terkait dengan ketaatan perusahaan dalam membayar pajak atau perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak. Penelitian ini dilakukan karena belum terdapat data atau bukti yang valid mengenai tindakan agresivitas pajak sehingga perlu diadakan penelitian mengenai tindakan agresivitas pajak dan faktor-faktor yang dapat mempengaruhinya. Faktor yang akan diteliti antara lain CSR, ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage* dan *capital intensity*. Pada penelitian-penelitian sebelumnya, CSR telah diteliti hubungannya dengan agresivitas pajak dan menunjukkan hubungan yang negatif signifikan yang artinya CSR dapat digunakan sebagai indikator menilai ketaatan perusahaan membayar pajak. Sedangkan faktor lainnya dimasukkan dalam penelitian ini karena dianggap dapat berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena faktor-faktor tersebut berkaitan dengan laba, beban, utang dan aset yang secara tidak langsung berhubungan dengan perhitungan pajak perusahaan. Dengan ditambahkannya faktor-faktor tersebut diharapkan pihak yang berkepentingan dengan perusahaan dapat menilai ketaatan pajak perusahaan dengan berbagai indikator sehingga dapat dibandingkan hasilnya.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Corporate Social Responsibility

Corporate Social Responsibility (CSR) adalah mekanisme suatu organisasi untuk mengintegrasikan perhatian terhadap lingkungan dan sosial ke dalam operasi dan aktivitasnya dengan *stakeholder*, yang melebihi tanggung jawab di bidang hukum (Anggraini, 2006). Siregar (2007) menyatakan bahwa konsep CSR dikenal sejak awal 1970, yang secara umum diartikan sebagai kumpulan kebijakan dan praktik yang berhubungan dengan *stakeholder*, nilai-nilai, pemenuhan ketentuan hukum, penghargaan masyarakat, lingkungan serta komitmen dunia usaha untuk berkontribusi dalam pembangunan secara berkelanjutan.

CSR adalah sebuah pendekatan dimana perusahaan mengintegrasikan kepedulian sosial dalam operasi bisnis mereka dan dalam interaksi mereka dengan para pemangku kepentingan (*stakeholder*) berdasarkan prinsip kesukarelaan dan kemitraan (Nuryana, 2005). CSR dapat dikatakan sebagai hubungan timbal balik dari aktifitas operasi perusahaan terhadap masyarakat agar mendapatkan respon yang baik dari masyarakat. CSR merupakan kontribusi perusahaan bagi masyarakat dalam usaha peningkatan kualitas kehidupan (Susilohadi, 2008). Lanis dan Richardson (2012) menyatakan bahwa CSR merupakan kunci dalam keberhasilan dan kelangsungan hidup perusahaan.

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan salah satu karakteristik perusahaan yang sangat penting. Ukuran perusahaan merupakan suatu pengukuran yang dikelompokkan berdasarkan besar kecilnya perusahaan dan dapat menggambarkan aktivitas serta pendapatan perusahaan. Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar usaha yang dilakukan perusahaan untuk menarik perhatian masyarakat. Oyelere, Wang dan Song (2011) menjelaskan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin disorot oleh *stakeholder*. Dengan demikian, perusahaan harus bekerja lebih keras untuk memperoleh legitimasi dari *stakeholder* sebagai langkah penyesuaian aktivitas perusahaan dengan nilai dan norma yang berlaku di masyarakat.

Profitabilitas

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk memperoleh keuntungan. Menurut Sudarmadji dan Sularto (2007) profitabilitas merupakan indikator kinerja yang dilakukan manajemen dalam mengelola kekayaan perusahaan yang ditunjukkan dengan laba yang dihasilkan. Laba dijadikan indikator oleh *stakeholder* untuk menilai sejauh mana kinerja manajemen mengelola perusahaan. Perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas tinggi dapat menarik investor untuk menanamkan modal karena manajemen perusahaan dianggap berhasil menjalankan operasional perusahaan. Sebaliknya jika perusahaan memiliki tingkat profitabilitas rendah maka investor cenderung tidak tertarik menanamkan modalnya (Sudana dan Arlindania, 2011 dalam Yoehana 2013).

Menurut Rodriguez dan Arias (2012) profitabilitas merupakan faktor penentu beban pajak, karena perusahaan dengan laba yang lebih besar akan membayar pajak yang lebih besar pula. Sebaliknya, perusahaan dengan tingkat laba yang rendah maka akan membayar pajak yang lebih rendah atau bahkan tidak membayar pajak jika mengalami kerugian. Dengan sistem kompensasi pajak, kerugian dapat mengurangi besarnya pajak yang harus ditanggung pada tahun berikutnya.

Leverage

Riyanto (2001) mendefinisikan *leverage* sebagai penggunaan aset atau dana yang penggunaannya memiliki kewajiban untuk membayar biaya tetap. *Leverage* timbul apabila perusahaan membiayai aset dengan dana pinjaman yang memiliki beban bunga. Tingkat *leverage* dapat menggambarkan resiko keuangan perusahaan. Menurut Yulfaida (2012) *leverage* merupakan jumlah utang yang dimiliki perusahaan untuk pembiayaan dan dapat mengukur besarnya aktiva yang dibiayai utang. Perusahaan dengan *leverage* yang tinggi mengindikasikan perusahaan tersebut bergantung pada pinjaman luar atau utang, sedangkan perusahaan dengan *leverage* rendah dapat membiayai asetnya dengan modal sendiri.

Besar kecilnya *leverage* pada perusahaan dapat mempengaruhi besar kecilnya pajak yang dibayarkan perusahaan. Hal ini dikarenakan biaya bunga dari utang dapat dikurangkan dalam menghitung pajak sehingga beban pajak menjadi lebih kecil. Keadaan di atas sesuai dengan penelitian Richardson dan Lanis (2007) dan Noor (2010) yang menyatakan bahwa biaya bunga dapat mengurangi besarnya beban pajak, sehingga semakin tinggi tingkat *leverage* akan menyebabkan *Effective Tax Rate* (ETR) menjadi lebih kecil.

Capital Intensity

Capital intensity atau rasio intensitas modal adalah aktivitas investasi perusahaan yang dikaitkan dengan investasi aset tetap dan persediaan. Rasio intensitas modal dapat menunjukkan efisiensi penggunaan aktiva untuk menghasilkan penjualan (Yoehana, 2013). *Capital intensity* juga dapat didefinisikan dengan bagaimana perusahaan berkorban mengeluarkan dana untuk aktivitas operasi dan pendanaan aktiva guna memperoleh keuntungan perusahaan.

Mosebach dan Ellen (2007) dalam Yoehana (2013) menyatakan bahwa ada tiga intensitas untuk mengukur komposisi aktiva, yaitu intensitas persediaan, intensitas modal, dan intensitas penelitian dan pengembangan. Intensitas modal memiliki hubungan yang negative dengan ETR (Richardson dan Lanis, 2007). Menurut Hanum (2013) biaya depresiasi dapat dikurangkan dari penghasilan dalam menghitung pajak, maka semakin besar aset tetap yang dimiliki perusahaan mengakibatkan depresiasi yang besar juga sehingga mengakibatkan jumlah penghasilan kena pajak dan ETR nya berkurang.

Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak merupakan isu yang kini cukup fenomenal di kalangan masyarakat. Agresivitas pajak terjadi hampir di semua perusahaan-perusahaan besar maupun kecil di seluruh dunia. Tindakan agresivitas pajak ini dilakukan dengan tujuan meminimalkan besarnya biaya pajak dari biaya pajak yang telah diperkirakan, atau dapat disimpulkan dengan usaha untuk mengurangi biaya pajak.

Menurut Hlaing (2012) agresivitas pajak didefinisikan sebagai kegiatan perencanaan pajak semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif. Sementara Hanlon dan Heitzman (2010) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai tingkat yang paling akhir dari spectrum serangkaian perilaku perencanaan pajak. Zuber (2007) dalam Yoehana (2013) menyatakan :

“Between tax avoidance and tax evasion, there exist potential gray area of aggressiveness. This gray are exists because there are tax shelters beyond what is specifically allowed by the tax law and the tax law does not specifically address all possible tax transaction. A bright line does not exist between tax avoidance and tax evasion because neither term adequately describes all transaction. Therefore, aggressive transactions and decision-makin may potentially become either tax avoidance or tax evasion issues.”

Sebuah perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas pajak bias dianggap sebagai perusahaan yang tidak peduli terhadap keadaan sosial di sekitarnya. Avi-Yonan (2008) mengungkapkan tujuan meminimalkan jumlah pajak yang dibayar perusahaan menjadi dimengerti dan akan memperlihatkan beberapa etika, komunitas atau pemangku kepentingan lainnya dalam perusahaan. Jimenez (2008) menemukan bukti empiris batu yang menunjukkan bahwa agresivitas pajak lebih merasuk dalam tata kelola perusahaan yang lemah. Selain itu, Slemrod (2004) dalam Balakrishnan *et. al.* (2011) berpendapat bahwa agresivitas pajak merupakan kegiatan spesifik yang mencakup transaksi yang tujuan utamanya adalah menurunkan kewajiban pajak perusahaan. Beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan memerlukan perencanaan yang baik, oleh karena itu diperlukan perencanaan yang baik dan sesuai dengan ketentuan untuk mendorong perusahaan agar dapat bersaing dengan perusahaan yang lain (Hidayat dan Junaedi, 2007).

Teori Legitimasi

Teori legitimasi merupakan salah satu teori yang banyak disebutkan dalam akuntansi sosial dan lingkungan (Tilling, 2004). Teori Legitimasi merupakan sistem pengelolaan perusahaan yang berorientasi pada keberpihakan terhadap masyarakat, pemerintah, individu dan kelompok masyarakat (Gray *et al.*, 1996). Hal ini mengindikasikan adanya kontrak sosial antara perusahaan terhadap masyarakat dan adanya pengungkapan sosial lingkungan. Perusahaan menjalankan kontrak sosial harus menyesuaikan dengan nilai dan norma yang berlaku agar berjalan dengan selaras.

Perusahaan semakin menyadari hubungan perusahaan dengan lingkungan sosial tempat perusahaan beroperasi dapat mempengaruhi kelangsungan hidup perusahaan. Hal ini sejalan dengan *legitimacy theory* yang menyatakan bahwa perusahaan memiliki kontrak dengan masyarakat untuk melakukan kegiatan berdasarkan nilai-nilai *justice* dan bagaimana perusahaan menanggapi berbagai kelompok kepentingan untuk melegitimasi tindakan perusahaan (Tilt, CA.1994 dalam Titisari, Suwardi dan Setiawan, 2010). Teori legitimasi menyatakan bahwa organisasi harus secara terus menerus mencoba untuk meyakinkan bahwa mereka melakukan kegiatan sesuai dengan batasan dan norma-norma masyarakat (Rustiarini, 2011). Teori legitimasi juga menjelaskan bahwa nilai-nilai sosial dan reaksi terhadap batasan dan norma mendorong pentingnya perilaku organisasi dengan memperhatikan lingkungan (Dowling dan Preffer, 1975 dalam Chariri, 2008).

Teori Stakeholder

Teori *stakeholder* menyatakan bahwa perusahaan memiliki tanggung jawab sosial yang mengharuskan mereka untuk mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang merasakan dampak aktivitas operasinya. Manajemen sebaiknya tidak hanya mempertimbangkan pemegang saham, tetapi juga semua pihak yang dipengaruhi oleh keputusan bisnis (Branco dan Rodrigues, 2007). Menurut teori *stakeholder*, meningkatkan CSR membuat perusahaan lebih menarik bagi konsumen. Oleh karena itu CSR harus dilakukan oleh semua perusahaan (Cheers, 2011).

Berdasarkan asumsi teori *stakeholder*, perusahaan bertanggung jawab tidak hanya kepada *shareholder* atau pemilik perusahaan melainkan kepada pihak *stakeholder* atau pihak diluar perusahaan yang menunjang kelangsungan operasional perusahaan. Pihak luar yang berperan dalam kelangsungan operasional perusahaan antara lain pemerintah dan lingkungan sosial. Pemerintah memberikan perlindungan kepada perusahaan untuk melakukan kegiatan operasional usahanya dan perusahaan wajib melakukan imbal balik kepada pemerintah dengan cara pembayaran pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku umum. Hubungan perusahaan dengan lingkungan sekitar juga harus terjalin dengan baik agar perusahaan dapat menjalankan kegiatan operasionalnya tanpa terhalangan oleh nilai, norma ataupun masalah dengan lingkungan sosial disekitarnya. Usaha perusahaan untuk menjalin hubungan dengan masyarakat dapat dilakukan dengan kegiatan CSR, baik berupa bantuan fisik maupun materi yang kiranya dapat digunakan masyarakat untuk meningkatkan kesejahteraan lingkungan dan pembangunan lingkungan di sekitar tempat perusahaan beroperasi. Perusahaan yang melakukan kegiatan CSR sebagai bentuk tanggung jawabnya kepada masyarakat dan lingkungan sosial dapat dikatakan bahwa perusahaan tersebut peduli terhadap keadaan sekitar dan bertanggung jawab pada masyarakat dan lingkungan sekitarnya sebagai bentuk tanggung jawab kepada *stakeholder*. Apabila perusahaan semakin banyak melakukan kegiatan CSR dan mengungkapkannya secara publik maka perusahaan tersebut dapat disebut sebagai perusahaan yang peduli pada lingkungan, maka seharusnya perusahaan juga bertanggungjawab pada *stakeholder* lainnya, pemerintah, dengan membayar pajak sesuai ketentuan perpajakan tanpa melakukan tindakan agresivitas pajak sehingga dana yang terkumpul dari pajak dapat disalurkan pada peningkatan kesejahteraan masyarakat dan pembangunan nasional dengan maksimal.

Teori Agensi

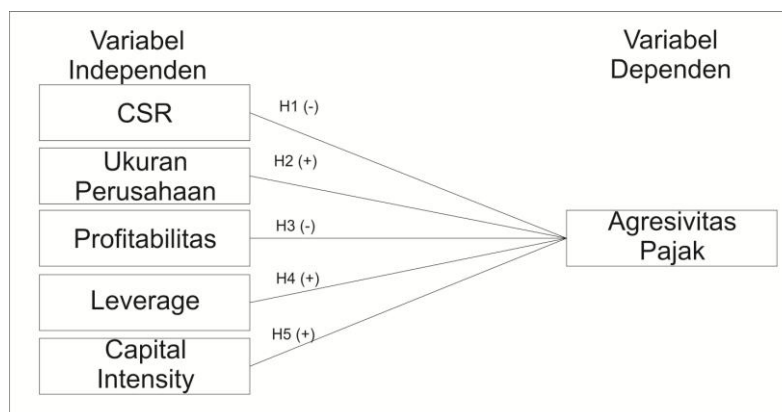
Teori agensi menjelaskan mengenai adanya hubungan antara pihak pemberi kewenangan (*principal*) dengan pihak yang diberi kewenangan (*agent*). Luayyi (2010) menyebutkan bahwa dalam teori agensi atau keagenan terdapat kontrak atau kesepakatan antara pemilik sumber daya dengan manajer untuk mengelola perusahaan dan mencapai tujuan utama perusahaan yaitu memaksimalkan laba yang akan diperoleh, sehingga kadang kala manajer melakukan berbagai cara untuk mencapai tujuan tersebut baik cara yang baik ataupun cara yang merugikan banyak pihak.

Teori agensi muncul ketika ada sebuah perjanjian hubungan kerja antara *principle* yang memiliki wewenang dengan *agent* atau pihak yang diberi kewenangan untuk menjalankan perusahaan. Manajer (*agent*) memiliki kewajiban untuk memberikan informasi mengenai perusahaan kepada pemilik perusahaan (*principle*) karena manajer dianggap lebih memahami dan mengetahui keadaan perusahaan yang sebenarnya. Namun terkadang manajer tidak melaporkan keadaan perusahaan seperti apa yang sebenarnya. Hal ini bisa saja dilakukan untuk menguntungkan manajer dan menutupi kelemahan kinerja manajer. Tindakan manajer yang seperti ini biasanya dilakukan karena adanya perbedaan kepentingan antara pemilik perusahaan dan manajer sehingga dapat menimbulkan berbagai masalah keagenan seperti pengeluaran yang berlebihan, keputusan investasi suboptimal dan asimetris informasi. Asimetris informasi terjadi ketika manajer memiliki lebih banyak informasi dibandingkan informasi yang dimiliki oleh pemilik perusahaan.

Perbedaan kepentingan antara *principle* dan *agent* dapat mempengaruhi berbagai hal yang berkaitan dengan kinerja perusahaan, salah satunya adalah kebijakan perusahaan mengenai pajak perusahaan. Sistem perpajakan di Indonesia yang menggunakan *self assessment system* memberikan wewenang kepada perusahaan untuk menghitung dan melaporkan pajaknya sendiri. Penggunaan sistem ini dapat memberikan kesempatan bagi *agent* untuk memanipulasi pendapatan kena pajak menjadi lebih rendah sehingga beban pajak yang ditanggung perusahaan semakin kecil. Hal ini dilakukan pihak *agent* karena adanya asimetris informasi dengan pihak *principle* sehingga *agent* dapat mengambil keuntungan tersendiri diluar kesepakatan kerjasama dengan *principle* karena adanya manajemen pajak yang dilakukan *agent*.

Terdapat beberapa cara untuk mengontrol tindakan *agent* terkait dengan kegiatan manajemen pajak yang dilakukan, yaitu dengan mengevaluasi hasil laporan keuangan perusahaan dengan menggunakan rasio keuangan dibandingkan dengan tindakan agresivitas pajak yang mungkin dilakukan *agent*. Rasio yang digunakan adalah ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage* dan *capital intensity* yang dibandingkan ETR perusahaan yang didapat dari beban pajak dibanding laba sebelum pajak. Sebuah perusahaan tergolong besar jika memiliki total aset yang besar pula. Total aset perusahaan dapat bertambah atau meningkat seiring dengan besarnya laba yang dihasilkan perusahaan. Total aset juga terus bertambah mengikuti semakin besarnya liabilitas dan ekuitas perusahaan karena mengharuskan adanya keseimbangan antara aset dengan liabilitas dan ekuitas. Semakin besar laba yang dihasilkan berarti semakin besar pula pendapatan kena pajak dan semakin besar pajak yang seharusnya dibayarkan namun bisa saja *agent* melakukan manipulasi sehingga harus dibandingkan dengan besarnya ETR perusahaan.

Gambar 1
Kerangka Pemikiran



Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak

Perusahaan merupakan salah satu wajib pajak yang memiliki kewajiban untuk membayar pajak kepada negara tempat perusahaan tersebut beroperasi. Dengan membayar pajak, perusahaan

telah berkontribusi dalam mewujudkan pembangunan nasional guna kesejahteraan masyarakat luas. Harari, *et.al* (2012) dalam Yoehana (2013) menyatakan bahwa masyarakat memandang pajak sebagai dividen yang dibayarkan perusahaan kepada masyarakat sebagai imbal jasa penggunaan sumber daya yang ada. Oleh karena itu, apabila perusahaan menghindari kewajiban perpajakannya, meskipun tidak melanggar hukum, tindakan tersebut dirasa tidak adil bagi masyarakat dan hanya akan merugikan masyarakat dan lingkungan sekitar perusahaan tersebut beroperasi dan seharusnya dikenakan sanksi atau hukuman. Sesuai dengan teori legitimasi, perusahaan sebaiknya meyakinkan masyarakat bahwa kegiatan yang dilakukan sesuai dengan norma dan nilai masyarakat sehingga kegiatan yang dilakukan dapat diterima oleh masyarakat. Salah satunya dapat ditunjukkan dengan ketaatan membayar pajak sesuai dengan ketentuan dan tariff yang berlaku tanpa melakukan tindakan agresivitas pajak yang dapat merugikan banyak pihak. Dengan membayar pajak sesuai dengan ketentuan dan tariff yang berlaku, berarti perusahaan telah berusaha membina hubungan yang baik dengan pemerintah sebagai pengumpul pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson (2012) telah menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan maka perusahaan semakin menghindari adanya tindakan agresivitas pajak. Karena perusahaan yang mengungkapkan CSR berusaha untuk membangun hubungan yang baik dengan *stakeholder*, baik melalui kegiatan CSR maupun dengan membayar pajak sesuai dengan kewajibannya.

H₁ : Pengungkapan CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Ukuran perusahaan dapat diartikan sebagai suatu skala dimana perusahaan diklasifikasikan besar atau kecil dari berbagai sudut pandang, salah satunya dinilai dari besar kecilnya aset yang dimiliki perusahaan. Ukuran perusahaan dapat menentukan besar kecilnya aset yang dimiliki perusahaan tersebut, semakin besar aset yang dimiliki diharapkan semakin meningkatkan produktifitas perusahaan. Peningkatan produktifitas akan menghasilkan laba yang semakin besar dan tentunya mempengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar perusahaan.

Perusahaan memiliki kesempatan yang cukup besar untuk perencanaan pajak yang baik dengan mempraktikkan akuntansi yang efektif untuk menurunkan ETR perusahaan (Rodriguez dan Arias, 2012). Aset yang dimiliki perusahaan berhubungan dengan ukuran perusahaan, semakin besar aset yang dimiliki maka semakin besar pula perusahaan tersebut. Namun setiap tahunnya aset akan mengalami penyusutan yang dapat mengurangi laba bersih yang diterima perusahaan sehingga besarnya beban pajak juga akan berkurang seiring dengan penyusutan tersebut. Lanis dan Richardson (2007) dalam Ardyansyah (2014) menyebutkan bahwa semakin besar sebuah perusahaan maka akan semakin rendah ETR yang dimiliki perusahaan tersebut.

H₂ : Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak

Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak

Perusahaan yang memiliki keuntungan yang besar cenderung dianggap berhasil dalam pengelolaan manajemennya dan sesuai dengan apa yang diharapkan oleh pemilik perusahaan. Perusahaan yang memiliki kemampuan untuk menghasilkan keuntungan yang besar juga harus siap dengan pajak yang harus dibayarkan sesuai dengan kewajibannya. Sesuai dengan penelitian Rodriguez dan Arias (2012) yang menyebutkan bahwa ada hubungan positif antara profitabilitas dengan ETR.

Setiap perusahaan berkeinginan untuk memaksimalkan laba yang diperoleh. Namun perusahaan juga berkewajiban dalam pembayaran pajak. Sesuai dengan teori sebelumnya yang menyebutkan bahwa semakin besar profitabilitas maka semakin besar juga ETR maka dapat diambil kesimpulan bahwa semakin besar profitabilitas yang diperoleh perusahaan maka perusahaan akan mengurangi tindakan agresivitas pajak karena perusahaan yang memiliki profitabilitas besar akan terlihat dalam laporan keuangan dan tentunya memiliki beban pajak yang lebih besar yang harus dibayarkan.

H₃ : Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap Agresivitas Pajak.

Pengaruh *Leverage* terhadap Agresivitas Pajak

Liu dan Cao (2007) dalam Ardyansyah (2014) menyebutkan bahwa perusahaan dengan jumlah utang yang lebih banyak akan memiliki ETR yang lebih rendah. Hal ini dikarenakan biaya bunga dapat mengurangi pendapatan perusahaan sebelum pajak, dan tentunya akan mengurangi besarnya pajak yang harus dibayar. Lanis dan Richardson (2007) juga menyebutkan hubungan yang negative antara *leverage* dan ETR. Namun keadaan ini dapat dimanfaatkan perusahaan untuk memanipulasi besarnya biaya bunga agar laba yang diperoleh semakin kecil dan beban pajak yang ditanggung semakin kecil pula.

H₄ : *Leverage* berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak

Liu dan Cao (2007) menyebutkan bahwa dengan adanya metode penyusutan yang sesuai hukum, maka biaya depresiasi dapat dikurangkan dari laba sebelum pajak. Dengan demikian semakin besar aset tetap dan biaya penyusutan, perusahaan akan memiliki ETR yang lebih rendah. Begitu pula Sabli dan Noor (2012) dalam Ardyansyah (2014) yang menyebutkan bahwa perusahaan dengan aset tetap yang besar cenderung melakukan perencanaan pajak sehingga mempunyai ETR yang rendah.

Capital intensity berkaitan dengan besarnya aset tetap yang dimiliki. Aset tetap memiliki umur ekonomis yang akan menimbulkan beban penyusutan setiap tahunnya. Beban penyusutan ini akan mengurangi laba sehingga beban pajak yang dibayarkan juga berkurang. Perusahaan yang memiliki aset tetap yang besar cenderung akan melakukan perencanaan pajak sehingga menghasilkan ETR yang lebih kecil.

H₅ : *Capital Intensity* berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel dependen adalah variabel yang nilainya dipengaruhi oleh variabel independen. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak. Agresivitas pajak adalah upaya perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang harus dibayar dengan cara yang legal, cara ilegal atau keduanya. Agresivitas pajak diukur dengan menggunakan proksi *effective tax rate* (ETR). ETR merupakan proksi yang banyak digunakan pada penelitian-penelitian sebelumnya. Lanis dan Richardson (2012) menyebutkan ada dua jenis ETR yang dapat digunakan sebagai proksi, atau disebut ETR₁ dan ETR₂. ETR₁ dihitung dari beban pajak dibagi laba sebelum pajak sedangkan ETR₂ dihitung dari beban pajak dibagi arus kas operasi. Lanis dan Richardson (2012) menyebutkan bahwa ETR yang rendah menunjukkan adanya agresivitas pajak.

Variabel independen yang digunakan adalah pengungkapan CSR yang diukur dengan indeks GRI 3.1 menggunakan 75 item pengukuran dan menggunakan presentase item yang diungkapkan, ukuran perusahaan yang diukur dengan log natural total aset, profitabilitas yang diukur dengan ROA atau laba sebelum pajak dibagi total aset, *leverage* yang diukur dari total hutang jangka panjang dibagi total aset, serta *capital intensity* yang diukur dengan total aset tetap bersih dibagi total aset.

Penentuan Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan non keuangan yang pada tahun 2012 s.d. 2013 terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sampel adalah sebagian atau wakil dari populasi yang diteliti. Sampel yang digunakan adalah perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI tahun 2012 s.d. 2013 yang juga memenuhi kriteria penelitian. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. *Purposive sampling* bertujuan agar informasi yang diperoleh dengan menggunakan tertentu yang disesuaikan dengan tujuan penelitian dapat diolah secara tepat sasaran. Kriteria sampel yang digunakan adalah:

1. Sampel yang dipilih adalah perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI pada tahun 2012 s.d. 2013.

2. Sampel yang dipilih adalah perusahaan non keuangan yang mempublikasikan laporan tahunan pada tahun 2012 s.d. 2013 secara lengkap.
3. Sampel yang dipilih adalah perusahaan non keuangan yang menggunakan satuan mata uang Rupiah.
4. Sampel yang dipilih adalah perusahaan non keuangan yang memiliki data-data terkait dengan variabel penelitian.
5. Sampel yang dipilih adalah perusahaan non keuangan yang memiliki nilai ETR antara 0 s.d. 1.

Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan analisis *multivariate* dengan menggunakan regresi berganda untuk pengujian hipotesis sebagai berikut:

$$TAG_{it} = \alpha_0 + \beta_1 CSR + \beta_2 SIZE + \beta_3 ROA + \beta_4 LEV + \beta_5 CAPIN + e$$

Keterangan :

TAG _{it}	: Agresivitas pajak perusahaan I tahun ke-t yang diukur dengan menggunakan proksi ETR
α_0	: Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$: Koefisien Regresi
CSR	: Pengungkapan item CSR
ROA	: <i>Return on Asset</i>
SIZE	: Ukuran Perusahaan
LEV	: <i>Leverage</i>
CAPIN	: <i>Capital Intensity</i>
e	: <i>error</i> (kesalahan pengganggu)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Berdasarkan kriteria-kriteria pengambilan sampel yang telah ditetapkan yaitu pada perusahaan-perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI dan melaporkan laporan keuangan berupa *annual report* yang memiliki pengungkapan risiko selama tahun 2012 sampai dengan 2013. Berdasarkan kriteria tersebut, penelitian ini menggunakan sampel yang dirinci sebagai berikut :

Tabel 1
Sampel Perusahaan

Kriteria	Jumlah
Perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI tahun 2012 – 2013	440
Perusahaan tidak menerbitkan laporan keuangan annual report	(69)
Perusahaan yang tidak menggunakan satuan mata uang Rupiah	(72)
Perusahaan yang tidak memiliki data-data lengkap mengenai variabel penelitian	(153)
Perusahaan yang memiliki ETR kurang lebih besar dari 1	(26)
Jumlah perusahaan yang diteliti	120
Total Sampel = 120 x 2	240

Sumber: Data Sekunder

Dari tabel di atas, maka dapat terlihat diperoleh sebanyak 240 perusahaan dengan syarat yang lengkap. Selanjutnya sejumlah data tersebut digunakan untuk analisis data dan pengujian hipotesis.

Analisis Data

Analisis statistik deskriptif dilakukan untuk mendapatkan gambaran atau deskripsi dari data masing-masing variabel dalam penelitian ini. Gambaran atau deskripsi dari data penelitian ini dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, maksimum, dan minimum. Hasil statistik deskriptif setiap variabel ditunjukkan pada tabel 2.

Tabel 2
Statistik Deskriptif
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CSR	240	0.0000	0.9470	0.127671	0.969457
SIZE	240	25.1970	32.9970	28.67181	1.6201708
ROA	240	0.0040	0.8850	0.13885	0.1223687
LEV	240	0.0020	0.9190	0.155162	0.1439415
CAPINT	240	0.0050	0.8890	0.269421	0.2019714
ETR1	240	0.0250	0.4410	0.229167	0.0721654
ETR2	240	0.0950	0.3683	0.229539	0.0476478
Valid N (listwise)	240				

Sumber: Data Sekunder

Pembahasan Hasil Penelitian

Tabel 3 dan 4 menunjukkan hasil regresi dari model penelitian. Terdapat 2 hasil regresi karena pengukuran variabel independen menggunakan 2 pengukuran dan kedua regresi menunjukkan hasil yang sama. Variabel *Corporate Social Responsibility* memiliki pengaruh negatif secara signifikan terhadap agresivitas pajak. Variabel ukuran perusahaan memiliki pengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Variabel *provitabilitas* memiliki pengaruh positif namun tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Variabel *leverage* memiliki pengaruh positif secara signifikan terhadap agresivitas pajak. Variabel *capital intensity* memiliki pengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap agresivitas pajak.

Tabel 3
Hasil Uji Hipotesis Regresi Pertama (ETR1)

Model	B	Sig.
1 (Constant)	.152	.074
CSR	.112	.023
SIZE	.002	.568
ROA	-.048	.201
LEV	.069	.042
CAPINT	.038	.102

Sumber: Data sekunder

Tabel 3
Hasil Uji Hipotesis Regresi Kedua (ETR2)

Model		B	Sig.
1	(Constant)	.180	.001
	CSR	.082	.011
	SIZE	.001	.594
	ROA	-.033	.188
	LEV	.047	.036
	CAPINT	.025	.112

Sumber: Data sekunder

Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian pengaruh variabel *corporate social responsibility* terhadap pengungkapan risiko memiliki nilai B sebesar 0,112 dengan sig 0,023 pada regresi pertama dan nilai B sebesar 0,082 dengan sig 0,011 pada regresi kedua. Dapat disimpulkan bahwa variabel *corporate social responsibility* berpengaruh negatif secara signifikan terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian **H₁ diterima**.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian pengaruh variabel ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak memiliki nilai B sebesar 0,002 dengan sig 0,568 pada regresi pertama dan nilai B sebesar 0,001 dengan sig 0,594 pada regresi kedua. Dapat disimpulkan bahwa variabel ukuran perusahaan berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian **H₂ ditolak**.

Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian pengaruh variabel profitabilitas terhadap agresivitas pajak memiliki nilai B sebesar -0,048 dengan sig 0,201 pada regresi pertama dan nilai B sebesar -0,033 dengan sig 0,188 pada regresi kedua. Dapat disimpulkan bahwa variabel profitabilitas berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian **H₃ ditolak**.

Pengaruh *Leverage* terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian pengaruh variabel *leverage* terhadap agresivitas pajak memiliki nilai B sebesar 0,069 dengan sig 0,042 pada regresi pertama dan nilai B sebesar 0,047 dengan sig 0,036 pada regresi kedua. Dapat disimpulkan bahwa variabel *leverage* berpengaruh negatif secara signifikan terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian **H₄ ditolak**.

Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian pengaruh variabel *capital intensity* terhadap agresivitas pajak memiliki nilai B sebesar 0,038 dengan sig 0,102 pada regresi pertama dan nilai B sebesar 0,025 dengan sig 0,112 pada regresi kedua. Dapat disimpulkan bahwa variabel *capital intensity* berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian **H₅ ditolak**.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis data dengan menggunakan regresi linier berganda sebagaimana dijelaskan sebelumnya didapatkan bahwa model yang dikembangkan dalam penelitian ini dapat disimpulkan bahwa *corporate social responsibility* memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap

agresivitas pajak perusahaan. Perusahaan yang melakukan kegiatan CSR dianggap peduli terhadap lingkungan, seperti halnya perusahaan membayar pajak sesuai dengan peraturan. Ukuran perusahaan memiliki pengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan karena perusahaan yang besar akan menjaga nama baik perusahaan di mata publik. Profitabilitas memiliki pengaruh positif namun tidak signifikan terhadap agresivitas perusahaan karena adanya reformasi perpajakan yang dapat dimanfaatkan. *Leverage* memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan karena perusahaan memanfaatkan hutang untuk investasi yang bermanfaat. *Capital intensity* memiliki pengaruh negatif namun tidak signifikan karena adanya perbedaan pengakuan aset menurut akuntansi dan menurut perpajakan.

Penelitian ini memiliki keterbatasan-keterbatasan, yaitu terdapat unsur subjektivitas dalam menentukan indeks pengungkapan CSR dan item-item pengungkapan CSR serta ada tidaknya pengungkapan CSR, informasi *annual report* hanya diperoleh dari *website* BEI, sehingga penelitian ini berasumsi bahwa apabila item CSR tidak diungkapkan dalam *annual report* maka perusahaan dianggap tidak melakukan aktivitas CSR, tingkat agresivitas pajak hanya diukur melalui data yang terlampir di *annual report* karena data Surat Pemberitahuan (SPT) pajak bersifat privat dan tidak tersedia, pengukuran agresivitas pajak kurang dilakukan secara mendalam, dan kurangnya referensi penelitian yang mengaitkan hubungan antara ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage* dan *capital intensity* dengan agresivitas pajak yg diproksikan dengan ETR

Dengan hasil yang diperoleh tersebut, maka saran-saran yang dapat diberikan adalah penelitian selanjutnya disarankan untung memperpanjang periode pengamatan sehingga memperoleh sampel yang lebih besar dan dapat menggambarkan hasil yang sesuai, penelitian selanjutnya disarankan untuk mencoba menggunakan proksi agresivitas pajak yang lain agar agresivitas pajak dapat dijelaskan dengan lebih baik, penelitian selanjutnya disarankan untuk mempertimbangkan variabel-variabel lain, seperti jenis perusahaan, yang mempunyai kemungkinan berpengaruh terhadap agresivitas pajak, penelitian selanjutnya disarankan untuk mencari referensi yang lebih banyak dan lebih baik jika ingin menggunakan variabel dalam penelitian ini, dan bagi regulator, hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan pertimbangan dalam menentukan kebijakan terkait peraturan pajak bagi badan usaha di Indonesia.

REFERENSI

- Anggraini, Reni Retno. 2006. Pengungkapan Informasi Sosial dan faktor-faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Informasi Sosial dalam Laporan Keuangan Tahunan. Simposium Nasional Akuntansi IX. Padang. 23-26 Agustus.
- Ardyansyah, Danis. 2014. Pengaruh *Size, Leverage, Profitability, Capital Intensity Ratio* dan Komisaris Independen Terhadap *Effective Tax Rate (ETR)*. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Balakrishnan, K., J. Blouin, and W. Guay. 2011. *Does Tax Aggressiveness Reduce Financial Reporting Transparency?*. www.google.co.id. Diakses tanggal 23 Mei 2015.
- Chariri, A. 2008. Kritik Sosial Atas Pemakaian Teori Dalam Penelitian Pengungkapan Sosial dan Lingkungan. *Jurnal Maksi*, 8, 151-169.
- Gray, R, Owen D., and Adams, C. 1996. *Accounting and Accountability*. Prentice Hall Europe.
- Hanlon, M. and S. Heitzmann. 2010. A Review of Tax Research. *Journal of Accounting and Economics*, 50:127-178.
- Hanum, Hashemi Rodhian. 2013. *Pengaruh Karakteristik Perusahaan Corporate Governance Terhadap Effective Tax Rate (ETR)*. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hlaing, Khin Phyo. 2012. *Organizational Architecture of Multinationals and Tax Aggressiveness*. University of Waterloo.
- Lanis, Robert and Grant Richardson. 2007. *Determinants of Variability in Corporate Effective Tax Rate and Tax Reform : Evidence from Australia*. *Journal of Accounting and Public Policy* 26, 689-704.

- Lanis, Robert and Grant Richardson. 2012. *Corporate Social Responsibility and tax Aggressiveness: a test of legitimacy theory*. *J. Account. Public Policy* 31, 86-108.
- Luayyi, Sri. Jurnal “*Teori Keagenan dan Manajemen Laba dari Sudut Pandang Etika Manajer*”, Universitas Brawijaya, Malang.
- Mangoting, Y. 1999. *Tax Planning : Sebuah Pengantar Sebagai Alternatif Meminimalkan Pajak*. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, I, 43-53.
- Noor, Md. Rohaya. 2010. “Corporate Tax Planning: A Study on Corporate Effective Tax Rates of Malaysian Listed Company”. *Internasional Journal of Trade, Economic and Finance* Vol. 1 No. 2.
- Nuryana, Mu'man. 2005. *Corporate Social Responsibility dan Kontribusi bagi Pembangunan Berkelanjutan*, makalah yang disampaikan pada Diklat Pekerjaan Sosial Industri, Balai Besar Pendidikan dan Pelatihan Kesejahteraan Sosial. Bandung.
- Riyanto, Bambang. 2001. *Dasar-dasar Pembelanjaan Perusahaan Edisi Keempat*. Yogyakarta : BPFE.
- Rodriguez, E., F. and Arias., M. 2012. *Do Business Characteristics Determine an Effective Tax Rate?. The Chinese Economy*, Vo. 45 No.6.
- Rustiarini, N.W. 2011. Pengaruh Struktur Kepemilikan Saham Terhadap Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*. *AUDI Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 1.
- Siregar, Chairil N. 2007. *Analisis Sosiologi terhadap Implementasi Corporate Social Responsibility pada Masyarakat Indonesia*. *Jurnal Sositologi*, Edisi 12 Tahun 6, Desember 2007.
- Sudarmadji, Sularto. 2007. *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Tipe Kepemilikan Perusahaan terhadap Luas Voluntary Disclosure Laporan Keuangan Tahunan*. Vol 2.
- Susilohadi, P. 2008. Implementasi *Corporate Social Responsibility* untuk Mendukung Pembangunan Berkelanjutan. *Spirit Publik*, IV, 123-130.
- Tilling, M.V. 2004. *Refinement of Legitimacy Theory in Social and Enviromental Accounting*. www.google.co.id. Diakses tanggal 7 Mei 2015.
- Titisari, KH, E. Suwardi, dan D. Setiawan. 2010. *Corporate Social Responsibility (CSR) dan Kinerja Perusahaan*. Simposium Nasional Akuntansi XIII. Purwokerto.
- Watson, L. 2011. *Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness : An Examination of Unrecognized Tax Benefits*. www.google.co.id. Diakses tanggal 5 Mei 2015.
- Yoehana, Mareta. 2013. Analisis Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Terhadap Agresivitas Pajak. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.
- Yulfaida dan Zulaikha. 2012. Pengaruh Size, Profitabilitas, Profile, Leverage dan Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial pada Perusahaan Manufaktur di Buerasa Efek Indonesia. Semarang: UNDIP, *DIPONEGORO JOURNAL OF ACCOUNTING Volume 1, Nomor 2, Tahun 2012, Halaman 1-12*.