

PENGARUH AGRESIVITAS PAJAK TERHADAP *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY* : UNTUK MENGUJI TEORI LEGITIMASI (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013)

Intan Ayu Utari, Abdul Rohman¹

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

ABSTRACT

This study aims to examine the influence of corporate tax aggressiveness with corporate social responsibility (CSR): to test legitimacy theory. Independent variable used in this study is the tax aggressiveness that measured using proxy of effective tax rates. Dependent variable in this study is the corporate social responsibility (CSR). This study used one control variables ROA.

This study is a replication of the study by Lanis and Richardson (2013) and use 159 manufacturing companies that listed on the Indonesia Stock Exchange in the period 2011-2013 as the sample. Samples were selected by purposive sampling method and finally obtained 53 manufacturing companies per year that fulfill the criterias. Data were analyzed using ordinary least square regression analysis model.

This study showed that the aggressiveness of corporate taxes significantly and positively related to CSR. Companies that have a high level of aggressiveness resulting company would disclose CSR greater than the firm that does tax aggressiveness. This does not justify the legitimacy of the theory in the context of tax aggressiveness.

Keywords: corporate social responsibility, corporate tax aggressiveness, legitimacy theor, return on asset.

PENDAHULUAN

Pajak memegang peranan penting dalam perekonomian negara kita. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan pasal 1 ayat 1, definisi pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang tertuang oleh pribadi dan atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Perusahaan sebagai salah satu wajib pajak mempunyai kewajiban membayar pajak yang besarnya dihitung dari laba bersih yang diperolehnya. Semakin besar pajak yang dibayarkan perusahaan, maka pendapatan negara semakin banyak. Namun sebaliknya bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih.

Bagi perusahaan, pajak yang dibayarkan merupakan proses transfer kekayaan dari pihak perusahaan kepada negara sehingga dapat dikatakan bahwa pembayaran pajak merupakan biaya yang cukup besar bagi perusahaan dan pemilik (Sari, 2010). Oleh karena itu, perusahaan cenderung melakukan usaha penghematan pajak sebagai upaya untuk dapat membayar pajak dengan seefisien mungkin.

Lanis dan Richardson (2013) menyatakan bahwa bagi perusahaan pajak merupakan faktor pendorong dalam keputusan perusahaan. Tindakan manajerial yang dirancang untuk

¹ Corresponding author

meminimalkan pajak perusahaan melalui kegiatan agresivitas pajak menjadi fitur yang semakin umum di lingkungan perusahaan di seluruh dunia. Tindakan agresivitas pajak perusahaan dapat memberikan biaya dan manfaat yang signifikan. Menurut Slemrod (2004) dalam Balakrishnan, Blouin dan Guay (2010) mengatakan bahwa agresivitas pajak merupakan aktivitas yang spesifik, yang mencakup transaksi-transaksi, dimana tujuan utamanya adalah untuk menurunkan kewajiban pajak perusahaan.

Sedangkan menurut Khuruna dan Moser (2009) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai *tax planning* perusahaan melalui aktivitas *tax avoidance* atau *tax sheltering*, sehingga tindakan agresivitas merupakan tindakan yang dirancang oleh perusahaan untuk meminimalkan beban pajak agar memperoleh keuntungan.

Tindakan agresivitas pajak merugikan pemerintah, seharusnya warga negara taat membayar pajak dalam rangka menjalankan kewajiban negara, baik wajib pajak orang pribadi maupun badan. Sebagaimana yang tercantum dalam Undang-Undang 1945 pasal 23A yang menyatakan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Namun tanpa disadari dalam melakukan pembayaran pajak yang jumlah pembayarannya dapat ditentukan oleh wajib pajak itu sendiri memungkinkan wajib pajak mencari alternatif dengan meminimalisasi pembayaran pajak. Tindakan perusahaan dalam hal meminimalkan pembayaran pajak tidak sesuai dengan harapan masyarakat karena pembayaran pajak perusahaan memiliki implikasi penting bagi masyarakat dalam hal pendanaan barang publik seperti pendidikan, pertahanan nasional, kesehatan masyarakat dan hukum (Freedman, 2003; Landolf, 2006; Freise et al, 2008; Landolf dan Symons, 2008; Sikka, 2010) dalam Lanis dan Richardson (2013). Menurut Lanis dan Richardson (2013) pandangan masyarakat mengenai perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas dianggap telah membentuk suatu kegiatan yang tidak bertanggung jawab secara sosial dan tidak sah. Tindakan tersebut secara tidak langsung menjadi perhatian publik yang mana bisa mengubah persepsi masyarakat terhadap perusahaan menjadi negatif. Selain itu perusahaan masih dibebani mengenai tanggung jawab sosial perusahaan atau CSR yang akan memberi dampak negatif dimata masyarakat apabila perusahaan tidak melakukan tanggung jawabnya tersebut seperti yang diharapkan oleh masyarakat.

Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* merupakan suatu kewajiban bagi setiap perusahaan yang diatur oleh pemerintah dalam Undang-Undang RI No. 40 tahun 2007 pasal 74 tentang "Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan". Undang-undang tersebut mengamanatkan bahwa "Perseroan yang menjalankan kegiatan usahanya di bidang dan/atau berkaitan dengan sumber daya alam wajib melaksanakan Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan". *Corporate Social Responsibility* merupakan suatu bentuk tanggung jawab perusahaan terhadap masyarakat yang ada di sekitar lokasi operasional perusahaan. Menurut Bowman dan Haire (1976:13), tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) sebagai bentuk kepedulian dalam rangka mensejahterakan masyarakat terhadap dampak dari semua kegiatan korporasi.

Warhurst (2010) mendefinisikan CSR sebagai upaya kesungguhan entitas bisnis untuk meminimumkan dampak negatif dan memaksimalkan dampak positif operasi perusahaan bagi seluruh pemangku kepentingan dalam ranah ekonomi, sosial dan lingkungan untuk mencapai tujuan pembangunan yang berkelanjutan.

Pernyataan ini juga sesuai dengan konsep *triple bottom line* (John Elkington, 1997) yang menggunakan istilah "3P" yaitu *profit, people, and planet* yang mana perusahaan akan berhasil apabila tidak hanya memperhatikan profitnya saja namun memperhatikan kesejahteraan masyarakat dan peduli terhadap lingkungan. Selain itu, terdapat piramida CSR Carrol (1996) yang terkenal dimana pada tingkat pertama adalah tanggung jawab ekonomi (mencari keuntungan), keduatanggung jawab untuk patuh terhadap hukum yang berlaku, ketiga tanggung jawab dalam memiliki kewajiban untuk menjalankan praktik

bisnis yang adil dan di puncak piramida adalah tanggung jawab tambahan atau *fiduciary*. Pada posisi puncak ini suatu bisnis akan sukses apabila mendapat dukungan positif dari masyarakat.

Beberapa penelitian sebelumnya (misalnya Trotman, 1979; Trotman dan Bradley, 1981; Guthrie dan Parker, 1989; Deegan dan Gordon, 1996; Wilmhurst dan Frost, 2000; Deegan et al, 2002) dalam Lanis dan Richardson (2013) menyatakan bahwa kebijakan perusahaan dalam meningkatkan perhatian publik bertujuan agar memperoleh legitimasi dari masyarakat. Gray et al. (1995) menyatakan perusahaan biasanya berusaha untuk memperoleh legitimasi dan mempertahankan hubungan dalam lingkungan sosial dan politik yang lebih luas di mana mereka beroperasi, sedangkan tanpa adanya legitimasi perusahaan tidak akan bertahan dalam melanjutkan operasi.

Pada kenyataannya, yang terjadi sekarang banyak perusahaan yang tidak melakukan CSR walaupun telah diatur dalam UU No. 40 tahun 2007 yang menyatakan bahwa CSR merupakan suatu kewajiban yang perlu dilakukan oleh perusahaan namun apabila dari sudut pandang PSAK CSR masih merupakan bentuk sukarela yang dilakukan oleh perusahaan.

Menurut Setiadji (2010) mengatakan bahwa selama ini perusahaan beranggapan memiliki dua beban yang sama yaitu beban pajak dan beban CSR. Pada dasarnya kedua beban tersebut digunakan untuk mensejaterahkan masyarakat. Namun agar perusahaan tidak memiliki dua beban maka perusahaan mulai mencari cara untuk meminimalkan pajak perusahaan melalui kegiatan agresivitas pajak. Tindakan tersebut tentu tidak sesuai dengan harapan masyarakat. Oleh karena itu untuk menutupi tindakan tersebut perusahaan melaksanakan tanggung jawab sosialnya lebih besar kepada masyarakat untuk mengubah persepsi dan memperoleh legitimasi dari masyarakat. Menurut Lanis dan Richardson (2013) perusahaan yang telah terbukti melakukan agresivitas pajak dapat betindak sesuai dengan teori legitimasi dengan cara melakukan pengungkapan informasi CSR tambahan.

Penelitian terdahulu mengenai CSR dengan agresivitas pajak dilakukan oleh Watson (2012). Hasil penelitian menemukan bahwa terjadi hubungan negatif antara CSR dan agresivitas pajak yang menggunakan proksi tarif pajak yang berlaku (ETR). Penelitian ini sama halnya seperti yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson yang meneliti pengaruh CSR terhadap agresivitas pajak pada tahun 2012. Penelitian tersebut menggunakan proksi ETR (*Effective Tax Rates*). Hasil regresi yang ditemukan menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR dari suatu perusahaan, semakin rendah tingkat agresivitas pajak perusahaan tersebut.

Berdasarkan beberapa penelitian tersebut pada tahun 2013 Lanis dan Richardson melakukan penelitian kembali dengan konteks penelitian terbalik dengan hubungan yang diteliti oleh Lanis dan Richardson pada tahun 2012. Penelitian tersebut menghubungkan agresivitas pajak dengan pengungkapan CSR dalam konteks teori legitimasi. Penelitian tersebut membedakan sampel yang diteliti dengan membedakan perusahaan yang agresivitas pajak dan non-agresivitas pajak. Hasil penelitian yang dilakukan secara konsisten menunjukkan hubungan positif dan signifikan antara agresivitas pajak perusahaan dan pengungkapan CSR sehingga membenarkan teori legitimasi dalam konteks agresivitas pajak perusahaan.

Penelitian yang sama juga dilakukan oleh Octaviana (2014) yang berjudul “*Pengaruh Agresifitas Pajak terhadap Corporate Responsibility : untuk menguji teori legitimasi*”. Penelitian ini menggunakan data perusahaan pertambangan dan properti yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2009-2012. Penelitian ini menggunakan variabel dependen yang digunakan adalah CSR dan variabel independennya adalah agresivitas pajak serta menggunakan 6 variabel kontrol yaitu ukuran perusahaan (*SIZE*), *leverage*, intensitas modal (*CAPINT*), *market to book ratio* dan *ROA*. Hasil penelitian secara empiris menunjukkan bahwa agresivitas pajak berpengaruh negatif terhadap CSR.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada objek penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2011-2013. Penelitian ini mengurangi beberapa variable kontrol dari penelitian terdahulu. Variable kontrol yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Return On Asset* (ROA). Agresivitas pajak merupakan aktivitas yang tidak bertanggung jawab secara sosial, sementara CSR penting untuk diungkapkan perusahaan agar perusahaan tetap *going concern*. Oleh karena itu diperlukan penelitian lebih lanjut untuk membuktikan perusahaan yang melakukan agresivitas pajak apakah akan melakukan pengungkapan CSR lebih besar.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Kinerja perusahaan tidak lepas dari lingkungan dan masyarakat. Salah satu bentuk interaksi perusahaan dengan masyarakat adalah melalui tanggung jawab sosial perusahaan atau CSR yang sesuai dengan teori legitimasi. Bentuk tanggung jawab sosial perusahaan bertujuan menarik perhatian masyarakat agar perusahaan tersebut mendapatkan kesan yang baik dan dapat diterima oleh masyarakat. Perusahaan dituntut untuk melakukan CSR agar dapat memperbaiki legitimasi dari masyarakat dan mendapatkan keuntungan. Perusahaan dikatakan berhasil apabila dapat memenuhi harapan masyarakat melalui pelaksanaan tanggung jawab sosial perusahaan. Sebaliknya, perusahaan akan mengarah pada kegagalan apabila tidak dapat memenuhi harapan masyarakat dan tentunya menimbulkan penyebaran informasi negatif tentang perusahaan tersebut.

Perusahaan dalam melakukan kinerjanya juga tidak hanya fokus memperhatikan masyarakat dan lingkungannya saja, namun perlu memperhatikan kepentingan *stakeholder* juga. Teori *stakeholder* menyatakan bahwa perusahaan dalam melakukan kegiatan operasinya harus mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang terlibat dalam aktivitas operasi perusahaan. Perusahaan tidak hanya mementingkan kepentingan *shareholder* saja, akan tetapi juga harus memperhatikan kepentingan masyarakat, pemerintah, konsumen, *supplier*, analis, dan lain sebagainya (Chairiri, 2008). Kinerja perusahaan dikatakan baik apabila mampu memperoleh laba yang tinggi pada tahun berjalan. Laba perusahaan yang tinggi dapat diperoleh dengan cara meminimalkan beban-beban yang dimiliki oleh perusahaan. Salah satu beban yang dimiliki oleh perusahaan adalah beban dalam membayar pajak.

Tindakan meminimalkan beban pajak atau agresivitas pajak di kalangan perusahaan-perusahaan besar sering terjadi, terutama di Indonesia. Perusahaan merasa terbebani dengan banyaknya beban yang ditanggung, misalnya kasus yang saat ini terjadi adalah perusahaan berusaha untuk menekan beban CSR perusahaan dengan meminimalkan beban pajaknya. Tindakan tersebut pada dasarnya tidak sesuai dengan harapan masyarakat dan memiliki dampak negatif terhadap masyarakat karena mempengaruhi kemampuan pemerintah dalam menyediakan barang publik (Lanis dan Richardson, 2013). Kewajiban dalam membayar pajak seharusnya dilaksanakan dengan baik oleh perusahaan. Namun, banyak perusahaan justru melanggar peraturan perundang-undangan pajak dengan mengurangi pajak yang seharusnya dibebankan kepada perusahaan tersebut. Perilaku ini membuat manfaat pajak tidak maksimal dalam menyejahterakan masyarakat. Padahal pajak dipandang sebagai dividen yang dibayar oleh perusahaan kepada masyarakat sebagai imbalan telah menggunakan sumber daya yang tersedia (Harari, et.al, 2012).

Perusahaan yang melakukan agresivitas pajak akan meminimalkan pembayaran pajak perusahaan demi pencapaian keuntungannya. Perusahaan dapat memperoleh keuntungan baik dari segi *finansial* maupun *non finansial*. Apabila dari segi *finansial* perusahaan dapat memperoleh laba yang tinggi dengan membayar pajak yang rendah. *Stakeholder* dapat memperoleh dividen yang tinggi sejalan dengan meningkatnya laba perusahaan. Namun di sisi lain, pemerintah akan mengalami kerugian akibat dari tindakan

manipulasi (kecurangan) perusahaan tersebut. Sedangkan dari segi *non finansial*, perusahaan yang terlibat dalam agresivitas pajak akan mendapat tanggapan negatif publik dari masyarakat. Tanggapan tersebut merupakan bentuk kegagalan perusahaan dalam memenuhi harapan masyarakat karena melakukan kecurangan terhadap pembayaran pajak (Christesen dan Murphy, 2004; Landolf, 2006; Williams, 2007; Landolf dan Symons, 2008; ATO, 2009).

Menurut Deegan, *et al* (2002), teori legitimasi menunjukkan bahwa perusahaan yang agresif pajak akan cenderung mengungkapkan informasi tambahan terkait dengan kegiatan CSR di berbagai bidang dalam rangka meringankan perhatian publik serta mencari simpati dari masyarakat. Semakin tinggi tindakan agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan, diharapkan perusahaan dapat memaksimumkan pengungkapan CSR.

Terdapat beberapa penelitian yang telah menguji hubungan antara pengungkapan sosial dengan teori legitimasi, namun hasil analisis yang dihasilkan tidak memperoleh hasil yang signifikan. Guthrie dan Parker (1989) dalam Lanis dan Richardson (2013) melakukan penelitian berkaitan dengan agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan di Australia. Menurut teori legitimasi, perusahaan yang melakukan agresivitas pajak memerlukan pengungkapan informasi tambahan mengenai CSR untuk memenuhi harapan masyarakat. Namun, hasil penelitian tersebut gagal karena dianggap tidak konsisten. Penelitian serupa dilakukan oleh Deegan, *et.al* (2002) dalam Lanis dan Richardson (2013) dengan menganalisis laporan tahunan perusahaan agresivitas pajak yang sama di Australia. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa ada hubungan antara masyarakat terhadap isu-isu sosial, lingkungan tertentu dan pengungkapan CSR dalam laporan tahunan yang mana mengaitkan CSR dengan liputan media.

Penelitian tersebut bertentangan dengan penelitian Guthrie dan Parker (1989). Deegan, *et.al* (2002) menyimpulkan bahwa ada hubungan teori legitimasi yang mendasari tindakan agresivitas pajak. Serta terdapat penelitian yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson pada tahun 2013 yang menguji pengaruh antara agresivitas pajak terhadap CSR untuk menguji teori legitimasi dan menunjukkan hasil yang positif. Sedangkan penelitian yang dilakukan Octaviana (2014) yang menguji pengaruh antara agresivitas pajak terhadap CSR untuk menguji teori legitimasi dan menunjukkan hasil yang negatif.

Berdasarkan uraian di atas dan belum adanya arah konsistensi yang jelas mengenai hubungan agresivitas pajak terhadap CSR untuk menguji teori legitimasi, maka hipotesis yang diajukan adalah:

H1 : Agresivitas pajak berpengaruh positif terhadap *Corporate Social Responsibility*

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel dependen yang digunakan adalah *corporate social and responsibility*. Pengungkapan CSR yang dilakukan oleh suatu perusahaan merupakan bentuk tanggung jawab sosial perusahaan. Pada penelitian ini mengadopsi indikator penelitian Lanis dan Richardson (2013) dengan menggunakan instrumen interogasi, *check list* dan keputusan yang relevan. Pengukuran *check list* ini dilakukan dengan mencocokkan item pada *check list* dengan item yang diungkapkan perusahaan.

Indikator tersebut seperti yang digunakan di Indonesia oleh Sembiring (2005) karena lebih sesuai dengan keadaan perusahaan di Indonesia, dimana pengungkapan CSR-nya masih bersifat umum dan belum rinci. Indikator ini terdiri atas tujuh kategori yaitu lingkungan, energi, kesehatan, dan keselamatan tenaga kerja, lain-lain tenaga kerja, produk, keterlibatan masyarakat, dan umum.

Variabel independen yang tercantum dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak. Adapun yang menjadi proksi utama dalam penelitian ini adalah *Effective Tax Rates* (ETR). ETR merupakan proksi yang paling banyak digunakan dalam penelitian terdahulu dan untuk mengetahui adanya agresivitas pajak dapat dilihat dari nilai ETR yang rendah (Lanis dan Richardson, 2013). Semakin baik nilai *Effective Tax Rates* ditandai dengan semakin rendahnya nilai *Effective Tax Rates* perusahaan tersebut. Semakin rendah nilai ETR maka perusahaan semakin agresif terhadap pajak.

Penelitian ini juga menggunakan variabel kontrol, yaitu *Return On Asset* (ROA) berarti suatu ukuran untuk menilai seberapa besar tingkat kemampuan perusahaan dalam hal pengembalian asset yang dimiliki berdasarkan kemampuan menghasilkan laba perusahaan.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini, adalah semua perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2011-2013. Penentuan sampel menggunakan kriteria sebagai berikut:

1. Melaporkan laporan tahunan secara berturut-turut dari tahun 2011-2013 di IDX.
2. Mengungkapkan CSR *disclosure* dalam laporan tahunan.
3. Memiliki profitabilitas yang positif selama periode penelitian.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini, adalah data sekunder. Data bersumber dari laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011-2013 yang didokumentasikan dalam www.idx.co.id serta sumber lain yang relevan seperti *Indonesia Capital Market Directory* (ICMD).

Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian dibawah ini adalah model regresi *Ordinary Least Square* (OLS). Analisis regresi OLS ini untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh antara variabel-variabel independen terhadap variabel dependen. Model regresi *Ordinary Least Square* (OLS) dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\text{TCSR} = \alpha_0 + \beta_1 \text{ETR} + \beta_2 \text{ROA} + e$$

Keterangan:

TCSR	: Total CSR yang diungkapkan oleh perusahaan dalam laporan keuangan perusahaan
α_0	: Konstanta
β_1, β_2	: Koefisien variabel
ETR	: Agresivitas pajak perusahaan
ROA	: <i>Return on asset</i>
e	: Error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran, atau deskriptif suatu data yang dilihat dari nilai maksimum, minimum, mean, median, dan standar deviasi. Hasil output dari statistik deskriptif untuk masing-masing variabel dalam penelitian disajikan dalam tabel 1.

Tabel 1. Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TCSR	159	0.0513	0.4359	0.2123	0.1020
ETR	159	0.0840	0.7765	0.2659	0.0917
ROA	159	0.0041	0.4155	0.1139	0.0888
Valid N (listwise)	159				

Sumber: Data sekunder yang telah diolah, 2014.

Pada tabel 1 pada uji statistik deskriptif total sampel yang digunakan dalam penelitian adalah 159 perusahaan. Variabel CSR memiliki nilai minimum sebesar 0,0513 atau 5,13% sedangkan nilai maksimum sebesar 0,4359 atau 43,59%. Variabel CSR yang merupakan pengungkapan sosial yang diukur dengan 78 item memiliki nilai rata-rata sebesar 0,2123. Hal ini menunjukkan rata-rata perusahaan sampel telah mengungkapkan sebesar 21,23% dari 78 pengungkapan sosial maksimal, serta standar deviasi sebesar 0,1020 atau 10,2% menunjukkan variasi yang terdapat pada variable ini.

Variabel ETR yang merupakan proksi agresivitas pajak memiliki nilai minimum sebesar 0,0840 atau 8,4% sedangkan nilai maksimum sebesar 0,7765 atau 77,65%. Variable ETR memiliki nilai rata-rata sebesar 0,2659. Hal ini menunjukkan perusahaan sampel mencatatkan pajak yang dibebankan rata-rata sebesar 26,59% dari jumlah laba sebelum pajak pada perusahaan sampel, serta standar deviasi sebesar 0,0917 atau 9,17% menunjukkan variasi yang terdapat pada variable ini.

Variabel ROA (*return on asset*) memiliki nilai minimum 0,0041 atau 0,41% sedangkan nilai maksimum sebesar 0,4155 atau 41,55%. Variable ROA memiliki nilai rata-rata sebesar 0,1139 atau 11,39%. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan sampel rata-rata mendapatkan laba sebelum pajak sebesar 11,39% dari total asset pada perusahaan sampel, serta standar deviasi sebesar 0,0888 atau 8,88% menunjukkan variasi yang terdapat pada variable ini.

Regresi *Ordinary Least Square* (OLS)

Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi *Ordinary Least Square* (OLS). Analisis regresi OLS ini untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh antara variabel-variabel independen terhadap variabel dependen. Pada intinya pengujian menggunakan model regresi OLS menurut Ghazali (2011) adalah untuk mengestimasi suatu garis regresi dengan jalan meminimalkan jumlah dari kuadrat kesalahan setiap observasi terhadap garis tersebut. Hasil output dari uji koefisien determinasi disajikan dalam tabel 2.

**Tabel 2. Uji Koefisien Determinasi
Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.498 ^a	.248	.239	.0889687

a. Predictors: (Constant), ROA, ETR

Sumber: Data sekunder yang telah diolah, 2014.

Berdasarkan tabel 2 model *summary* besarnya *adjusted R²* adalah 0,239. Hal ini menunjukkan bahwa hanya 23,9% variasi variabel independen (ETR) dan satu variabel kontrol dapat menjelaskan variasi variabel dependen (CSR). Sedangkan sisanya sebesar 76,1% (100%-23,9%=76,1%) dipengaruhi oleh variabel lain di luar model penelitian ini.

Nilai *Standard Error of Estimate* (SEE) sebesar 0,0889687 yang menunjukkan bahwa semakin kecil nilai SEE akan membuat model regresi semakin tepat dalam memprediksi variable dependen, yaitu *Corporate Social Responsibility*.

Uji statistik F digunakan untuk menunjukkan apakah semua variabel yang ada dalam model regresi dapat mempengaruhi secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Hasil output dari uji statistik F dapat dilihat dalam tabel 3.

**Tabel 3. Uji Statistik F
ANOVA^b**

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	.408	2	.204	25.756	.000 ^a
Residual	1.235	156	.008		
Total	1.643	158			

a. Predictors: (Constant), ROA, ETR

b. Dependent Variable: TCSR

Sumber: Data sekunder yang telah diolah, 2014.

Berdasarkan tabel 3 hasil uji F menunjukkan nilai F sebesar 25.756 dengan probabilitas 0,000. Hasil tersebut menandakan bahwa variabel independen ETR dan satu variabel kontrol (ROA) dapat mempengaruhi secara bersama-sama terhadap variabel dependen (CSR). Hal tersebut dikarenakan probabilitas dalam tabel lebih kecil dari 0,05. Dengan kata lain, variable bebas dalam penelitian ini secara simultan mempengaruhi variable dependen.

Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t) digunakan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh satu variabel independen (ETR) dan variabel kontrol (ROA) terhadap variabel dependen (CSR). Hasil output dari uji statistik t disajikan dalam tabel 4.

**Tabel 4. Uji Signifikansi t
Coefficients^a**

Model	Unstandardized Coefficients		Beta	T	Sig.
	B	Std. Error			
1 (Constant)	.203	.028		7.242	.000
ETR	-.171	.083	-.154	-2.064	.041
ROA	.485	.085	.422	5.672	.000

a. Dependent Variable: TCSR

Sumber: Data sekunder yang telah diolah, 2014.

Hasil output uji statistik t pada tabel 4 menunjukkan bahwa ETR berpengaruh negatif terhadap CSR. Variabel agresivitas pajak dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan ETR. Berdasarkan tabel 4 menunjukkan bahwa ETR memiliki nilai beta sebesar -0,171 dengan nilai t hitung -2,064 dan signifikansi sebesar 0,041. Hasil tersebut menandakan bahwa variabel ETR berpengaruh negatif dan signifikan terhadap CSR pada $\alpha=5\%$. Karena konsep agresivitas pajak berkebalikan dengan ETR maka dalam hal ini agresivitas pajak berpengaruh positif terhadap pengungkapan CSR. Dengan kata lain perusahaan yang memiliki agresivitas pajak yang tinggi yang ditunjukkan dengan ETR

yang rendah akan mengungkapkan CSR yang lebih luas. Dengan demikian **Hipotesis diterima**.

Berdasarkan hasil penelitian didapatkan perusahaan yang memiliki agresivitas pajak yang tinggi akan mengungkapkan informasi CSR lebih besar. Hal ini dikarenakan agresivitas pajak yang diprosikan dengan ETR menunjukkan bahwa semakin rendahnya ETR maka semakin besar pengungkapan CSR yang diungkapkan oleh perusahaan. Hal tersebut mengindikasikan bahwa perusahaan akan tetap membayar pajak sesuai dengan beban pajak yang diterima sebagai wujud kepatuhan terhadap pemerintah dan pengungkapan CSR diperlukan juga sebagai wujud timbal balik terhadap masyarakat. Kedua hal tersebut sesuai dengan teori stakeholders yang mana perusahaan akan tetap memperhatikan stakeholdernya yaitu pemerintah dan masyarakat. Selain itu, pernyataan tersebut juga sesuai dengan teori legitimasi, dimana perusahaan berusaha untuk memperoleh legitimasi dari masyarakat untuk mendapatkan kesan positif dari masyarakat.

Variabel kontrol ROA memiliki nilai beta sebesar 0,485 dengan nilai t hitung 5,672 dan signifikansi sebesar 0,000. Hasil tersebut menandakan bahwa variabel kontrol ROA berpengaruh positif dan signifikan terhadap CSR pada $\alpha=5\%$. Variabel ROA terbukti memiliki pengaruh sebagai variabel kontrol untuk mendukung kuat pengaruh variabel independen (agresivitas pajak) terhadap CSR. Hal ini mengindikasikan bahwa profitabilitas bertujuan untuk mengukur kemampuan perusahaan untuk memperoleh keuntungan (profitabilitas) pada tingkat penjualan, asset, dan modal saham yang tertentu. Oleh karena itu jika perusahaan mengalami keuntungan yang tinggi, perusahaan tersebut mengungkapkan informasi yang lebih lengkap dalam laporan keuangannya. Perusahaan yang memiliki profitabilitas yang tinggi memungkinkan perusahaan dapat mengungkapkan CSR lebih besar dengan mengalihkan beban pajak terhadap beban CSR. Tindakan tersebut mungkin dikarenakan CSR memiliki manfaat positif bagi perusahaan.

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan memberikan bukti empiris mengenai pengaruh agresivitas pajak terhadap *Corporate Social Responsibility* untuk menguji teori legitimasi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2011-2013. Hasil penelitian secara empiris menunjukkan bahwa agresivitas pajak berpengaruh positif terhadap *corporate social responsibility*. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki agresivitas pajak yang tinggi akan cenderung mengungkapkan informasi CSR lebih besar untuk mendapatkan legitimasi dari masyarakat dan melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.

Hasil dari variabel kontrol menunjukkan adanya hubungan ROA berhubungan positif dan signifikan terhadap *Corporate social responsibility*. Hal ini disebabkan perusahaan yang memiliki profitabilitas yang tinggi memungkinkan perusahaan tersebut untuk mengungkapkan CSR lebih besar, dimana dengan perusahaan mengungkapkan CSR lebih besar membuat masyarakat memperoleh manfaat langsung dari pengungkapan CSR tersebut.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. *Pertama* pengukuran agresivitas pajak hanya menggunakan data perusahaan dalam *annual report* dan tidak mempertimbangkan faktor-faktor lain yang mungkin dapat digunakan sebagai proksi agresivitas pajak diluar data *annual report*. *Kedua* informasi *annual report* hanya berasal dari *website BEI*, sehingga penelitian ini mengasumsikan bahwa apabila item pengungkapan CSR tidak diungkapkan dalam *annual report* berarti perusahaan tidak melakukan aktivitas CSR sesuai dengan item tersebut. *Ketiga* terdapat perbedaan penilaian dalam menganalisis dan mengidentifikasi item pengungkapan CSR pada laporan tahunan perusahaan karena terdapat unsur subjektivitas pada masing-masing peneliti. *Keempat*

penelitian ini hanya menganalisis perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2011-2013 sebagai sampel penelitian sehingga hasil penelitian tidak dapat digeneralisasikan pada perusahaan-perusahaan di sektor lain.

Atas dasar keterbatasan tersebut, untuk penelitian selanjutnya disarankan untuk mencoba menggunakan proksi agresivitas pajak yang lain untuk menangkap tindakan agresivitas pajak perusahaan. Penelitian selanjutnya disarankan menambah kategori perusahaan yang diteliti sehingga tidak terbatas hanya untuk perusahaan manufaktur saja. *Kedua* disarankan mengembangkan faktor lain yang mempengaruhi *corporate social responsibility* agar model penelitian menjadi lebih baik. *Ketiga* disarankan untuk mempertimbangkan penggunaan variabel kontrol lain di luar variabel yang digunakan dalam penelitian ini. *Keempat* disarankan Bagi Direktorat Jenderal Perpajakan diharapkan dapat membuat peraturan yang jelas mengenai agresivitas pajak yang dapat mengelompokan perusahaan yang terlibat maupun tidak terlibat dalam agresivitas pajak

REFERENSI

- Avi-Yonah, R.S. 2008, "Corporate social responsibility and strategic tax behavior", *in Scho'n, W.(Ed.), Tax and Corporate Governance, Springer-Verlag*, Berlin and Heidelberg.
- Balakrishnan, K.J. Blouin, andW, Guay. 2011. "Does Tax Aggressiveness Reduce Financial Reporting Transparency?".www.google.co.id.Diakses Selasa 15 Juli 2014.
- Bowman, E.H. and Haire, M. (1976), "Social impact disclosure and corporate annual reports",*Accounting, Organisations and Society*, Vol. 1 No. 1, pp. 11-21.
- Carroll, A.B., 1979, A Three-dimensional Conceptual Model of Corporate Performance, *Academy of Management Review* 4(4), 497-505.
- Chariri, A. 2008. Kritik Sosial Atas Pemakaian Teori Dalam Penelitian Pengungkapan Sosial dan Lingkungan. *Jurnal Maksi*, 8, 151-169.
- Christensen, J. and Murphy, R. 2004 , "The social irresponsibility of corporate tax avoidance: taking CSR to the bottom line", *Development*, Vol. 47 No. 3, pp. 37-44.
- Darussalam,2009."Tax Avoidance, Tax Planning, Tax Evasion, dan Anti Avoidance Rule."Observation & Research of Taxation ,<http://www.ortax.org/ortax/?mod=issue&page=show&id=36&q=&hlm=1>. Diakses Selasa 15Juli 2014.
- Deegan, C., Rankin, M. and Tobin, J. (2002), "An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997", *Accounting, Auditing & Accountability*, Vol. 15 No. 3, pp. 312-43.
- Dowling, John and Jeffrey Pfeffer. 1975, Organizational Legitimacy, Social Values and Organizational Behavior. *Pacific Sociological Review*. 18.
- Elkington, John. 1997. Cannibals with Forks. *The Triple Bottom Line of the 21st Century*. Oxford: Capstone.

Ghozali, I. 2011. *Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.

Gray, R., Kouhy, R. and Lavers, S. 1995, "Corporate social and environmental reporting: a review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure".*Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 8 No. 2, pp. 47-77.

Gray, R, Owen D., dan Adams, C. 1996, "Accounting and Accountability", *Prentice Hall Europe*.

Gray, Rob; Colin Dey; Dave Owen; Richard Evans and Simon Zadek. 1997. Struggling with the praxis of social Accounting: Stakeholders, Accountability, Audits and Procedures. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. Vol.10, No.3,p.325-364..

Guthrie, J. and Parker, L.D. (1989), "Corporate social responsibility: a rebuttal of legitimacy theory", *Accounting and Business Research*, Vol. 19 No. 76, pp. 343-52.

Hanlon, M, & Heitzman, S. (2010). A Review of Tax Research Journal of Accounting and Economics, 50, 127-178.

Harari, M., O. Sitbon, and R. Donyets. 2012. "The Missing Billions: Aggressive Tax Planning and Corporate Social Responsibility in Israel". www.google.co.id. Diakses Selasa 15 Juli 2014.

Harsanti,P. (2011). Corporate Social Responsibility dan Teori Legitimasi. *Jurnal Mawas*. Universitas Muria Kudus.

Hlaing,K.P.2012."Organizational Architecture of Multinationals and Tax Aggressiveness". www.google.co.id. Diakses Selasa 15 Juli 2014.

Ikatan Akuntansi Indonesia,2012.*Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.

Indonesia, Undang-Undang Dasar 1945. *Undang-Undang tentang Pemungutan Pajak*. UU pasal 23A.

Indonesia. *Undang-Undang No. 28 tahun 2007 tentang Perubahan atas Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*.

Indonesia. *Undang-Undang tentang Perseroan Terbatas*, UU No. 40 tahun 2007, LN No. 106 Tahun 2007, TLN No. 4756.

Khurana, I. K. dan W. J. Moser. 2009. Institutional Ownership and Tax Aggressiveness. www.ssrn.com Landolf, U. and Symons, S. (2008), "Applying corporate responsibility to tax", *International Tax Review*, Vol. 31, pp. 6-13.

Lanis,R. and G. Richardson. 2012. "Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis". *J. Account. Public Policy*, pp.86-108.

- Lanis,R. and G. Richardson. 2013. "Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: a test of legitimacy theory". *Accounting Auditing and Accountability Journal*, Vol. 26 No 1, pp.75-100.
- Lindblom, C. K. 1994. "The Implications of Organizational Legitimacy for Corporate Social Performance and Disclosure", *Critical Perspectives on Accounting Conference*, New York.
- Naser, K, Al-Hussaini, A, Al-Kwari, D and Nuseibeh, R 2006, "Determinants of corporate social disclosure in developing countries: The case of Qatar", *Advances in International Accounting*, vol. 19, pp. 1-33.
- Nurkhin, Ahmad.2009. "Corporate Governance dan Profitabilitas: Pengaruhnya terhadap Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan". Universitas Diponegoro Semarang.
- Octaviana, NE. 2014, "Pengaruh Agresivitas Pajak Terhadap *Corporate Social Responsibility*: Untuk Menguji teori Legitimasi". Universitas Diponegoro. Semarang.
- Republik Indonesia. 2009. Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-31/PJ/2012 Tentang Pedoman Teknis Tata Cara Pemotongan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21. Jakarta.
- Sanchez, I.M.G.,L.R. Dominguez, dan I.G. Alvarez. 2010. Corporate Governance and Strategic Information on the Internet, Accounting, Auditing and Accountability Journal, Vol.24 No. 4, pp. 471-501.
- Sembiring,R.A.2005. "Karakteristik perusahaan dan Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial: Studi Empiris padaPerusahaan yang Tercatat di Bursa Efek Jakarta".*Simposium Nasional AkuntansiVIII*.
- Setiadji, Bambang. 2010."Diusulkan Ada Pemotongan Pajak".Harian Sepatu Indonesia.<http://www.ortax.org/ortax/?mod=berita&page=show&id=10431&q&hlm=3>.Diakses 23 September 2013.
- Sikka, P. (2010), "Smoke and mirrors: corporate social responsibility and tax avoidance ", *Accounting Forum*, Vol. 34 Nos 3-4, pp. 153-68.
- Suaryana, A. 2011. Implementasi Akuntansi Sosial dan Lingkungan di Indonesia. AUDI Jurnal Akuntansi dan Bisnis, 1.
- Susiloadi, P. 2008. Implementasi Corporate Social responsibility untuk Mendukung Pembangunan Berkelanjutan. *Spirit Publik*, IV, 123-130.
- Titisari, KH, E. Suwardi, dan D. Setiawan. 2010. Corporate Social Responsibility (CSR) dan Kinerja Perusahaan. *Simposium Nasional Akuntansi XIII* .
- Warhurst, Alyson. 2010. "Kewajiban CSR sebagai Instrumen Pemotongan Pajak". <http://www.hukumonline.com/berita/baca/l14ce4e5b38d286/kewajiban-CSR-sebagai-instrumen-pemotongan-pajak>.Diakses Selasa15 Juli 2014.

Watson, L. 2012. "Corporate Social Responsibility, Tax Avoidance, and Tax Aggressiveness". *Social Science Research Network*.

Williams, D.F. (2007), Tax and Corporate Social Responsibility, *KPMG*, London.

Yoehana, M. 2013, "Analisis Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Terhadap Agresivitas Pajak". Universitas Diponegoro. Semarang.

Zeng,T. 2012. "Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness". *Social Science Research Network*.