

**PENGARUH PENGUNGKAPAN CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DAN  
LEVERAGE TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK (STUDI EMPIRIS PADA  
PERUSAHAAN SEKTOR UTAMA DAN MANUFAKTUR YANG  
TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2014-2016)**

**Nadya Shinta Savira Gunawan**  
Mahasiswa Universitas Sriwijaya  
nadyashintasg29@gmail.com

**Inten Meutia**  
Universitas Sriwijaya  
inten\_meutia@unsri.ac.id

**Yusnaini**  
Universitas Sriwijaya  
yusnaini@fe.unsri.ac.id

***ABSTRACT***

*The purpose of this research is to test whether there is influence of Corporate Social Responsibility disclosure and leverage on tax aggressiveness. The theories used in this research are Stakeholder Theory and Debt Covenant Hypothesis from Positive Accounting Theory. The type of this research is quantitative research. The population in this research is all main and manufacturing sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the period 2014-2016. The total of companies selected as samples are 75 companies with the period research for three years, so the total of samples in this research are 225 samples that have been selected using purposive sampling technique. The data used in this study is secondary data in the form of annual reports of main and manufacturing sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the period 2014-2016. Data collection technique used is documentation. The data analysis technique used is panel data regression. The results of this research showed that Corporate Social Responsibility disclosure has no influence on tax aggressiveness while leverage has negative and significant influence on tax aggressiveness.*

**Keywords:** *Corporate Social Responsibility disclosure, leverage, tax aggressiveness*

**PENDAHULUAN**

Pemerintah selaku penyelenggara pemerintahan suatu negara memiliki peran untuk menyejahterahkan rakyat melalui program-program yang direncanakan (Rahayu, 2017). Untuk itu, pemerintah membutuhkan dana berupa pendapatan negara agar dapat

melaksanakan program-program tersebut. Salah satu pendapatan negara yang dibutuhkan oleh pemerintah yaitu penerimaan berupa pajak yang diperoleh pemerintah melalui kegiatan pemungutan pajak.

Secara umum, tujuan perusahaan yaitu mendapatkan laba yang sebesar-

besarnya. Namun, di satu sisi, perusahaan yang terdaftar sebagai wajib pajak badan memiliki kewajiban untuk membayar pajak. Menurut Findiarningtias dkk. (2017), pajak dapat menjadi beban bagi perusahaan yang dapat menyebabkan laba yang diperoleh perusahaan menjadi turun. Bagi beberapa perusahaan yang merasa dirugikan, mereka akan mencari cara untuk meminimalkan beban pajak agar dapat membayar jumlah pajak yang lebih kecil daripada jumlah pajak yang seharusnya dibayar ke negara. Cara yang dilakukan dengan melakukan tindakan agresivitas pajak.

Dalam menjalankan operasi bisnisnya, perusahaan sebaiknya mengungkapkan bentuk tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) dalam laporan tahunan perusahaan sebagai media untuk menunjukkan bentuk tanggung jawab sosial apa saja yang telah dilakukan oleh perusahaan terhadap lingkungan dan sosial. Bagi perusahaan yang memiliki tingkat pengungkapan CSR yang tinggi, artinya perusahaan tersebut akan semakin bertanggung jawab secara sosial sehingga dapat menunjukkan perusahaan tersebut semakin peduli terhadap lingkungan dan sosial.

Adanya pengungkapan CSR dalam perusahaan didukung dengan teori *stakeholder* yang mana menurut Nugraha dan Meiranto (2015), perusahaan harus bertanggung jawab secara sosial terhadap para pihak yang terkena dampak dari perusahaan sehingga dalam menjalankan aktivitasnya, perusahaan perlu memerhatikan kepentingan para pihak yang terkait tersebut (*stakeholder*). Salah satu *stakeholder* perusahaan yaitu pemerintah sehingga perusahaan perlu memerhatikan kepentingan pemerintah sebagai bentuk tanggung jawab sosial perusahaan kepada pemerintah. Salah satunya dengan taat membayar pajak tanpa melakukan agresivitas pajak (Sagala dan Ratmono, 2015). Hal

ini dikarenakan pajak merupakan salah satu bentuk penerimaan negara yang digunakan oleh pemerintah untuk menyejahterahkan rakyat dan lingkungan juga ikut terjaga. Jadi, dengan membayar pajak, secara tidak langsung perusahaan dapat menunjukkan bentuk tanggung jawab serta kepedulian perusahaan terhadap sosial dan lingkungan. Oleh karena itu, diharapkan perusahaan yang memiliki tingkat pengungkapan CSR yang tinggi untuk tidak melakukan agresivitas pajak karena tindakan tersebut dianggap bukan merupakan bentuk tanggung jawab sosial perusahaan (Mustika, 2017).

Dari segi akuntansi, dana CSR diperhitungkan sebagai biaya yang dapat mengurangi laba perusahaan. Namun demikian, dari segi perpajakan, biaya CSR dapat menjadi pengurang Penghasilan Kena Pajak sehingga perusahaan dapat memanfaatkan kesempatan ini untuk memperkecil jumlah pengeluaran ganda perusahaan yaitu pajak dan biaya CSR dengan melakukan tindakan agresivitas pajak dari biaya CSR yang dikeluarkan. Biaya-biaya CSR yang dapat dimanfaatkan oleh perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak tersebut merupakan biaya-biaya yang tercantum dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 6 ayat (1) huruf g, i, j, k, l, dan m. Dengan demikian, perusahaan yang merasa dirugikan dengan adanya pengeluaran ganda akan mengungkapkan CSR setinggi-tingginya dalam laporan tahunan yang bertujuan untuk melakukan agresivitas pajak dengan cara memanfaatkan biaya-biaya CSR yang dapat memperkecil jumlah pajak yang dibayar.

Selain pengungkapan CSR yang dapat mempengaruhi perusahaan dalam hal keputusan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak, salah satu rasio keuangan perusahaan yang ikut memengaruhi yaitu *leverage* (rasio

utang). Rasio ini dapat menunjukkan sejauh mana perusahaan dibiayai oleh utang (Van Horne dan Wachowicz, Jr., 2014). Utang dapat menimbulkan beban bunga yang harus dibayar oleh perusahaan kepada pihak yang telah memberikan dana pinjaman. Bunga tersebut dapat dimanfaatkan oleh perusahaan untuk meminimalkan beban pajak perusahaan karena seperti yang tercantum dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 6 ayat (1) huruf a, bunga dapat dijadikan sebagai pengurang Penghasilan Kena Pajak. Dengan demikian, perusahaan dapat memanfaatkan kesempatan ini untuk melakukan tindakan agresivitas pajak. Namun, menurut Dharma dan Ardiana (2016), justru perusahaan yang semakin banyak berhutang akan lebih memilih untuk menunjukkan keadaan laba yang baik daripada perusahaan yang tidak berhutang. Hal tersebut dikarenakan perusahaan yang memiliki utang terikat perjanjian utang dengan kreditur sehingga perusahaan akan berusaha untuk tidak dipandang sebagai perusahaan yang kurang sehat oleh kreditur. Oleh karena itu, perusahaan yang semakin memiliki tingkat *leverage* yang tinggi lebih memilih untuk menggunakan metode akuntansi yang bisa meningkatkan laba (Watts dan Zimmerman, 1990). Laba yang semakin tinggi dapat menyebabkan pajak yang dibayar semakin tinggi juga sehingga semakin tinggi tingkat *leverage* perusahaan maka perusahaan tersebut lebih cenderung untuk tidak bersifat agresif dalam hal perpajakannya.

Pada penelitian-penelitian terdahulu, beberapa peneliti melakukan penelitian terhadap perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan satu sektor perusahaan saja baik itu sektor utama saja atau sektor manufaktur saja. Selain itu, ada juga beberapa peneliti yang melakukan penelitian terhadap satu

subsektor perusahaan saja misalnya subsektor pertambangan atau subsektor makanan dan minuman. Namun, ada peneliti yang melakukan penelitian dengan sampel perusahaan yang lebih luas daripada satu subsektor saja yaitu pada perusahaan non keuangan. Dalam penelitian ini, peneliti memilih untuk menggabungkan perusahaan sektor utama dan sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia karena perusahaan sektor utama yang terdiri dari sektor pertanian dan sektor pertambangan merupakan perusahaan yang menjalankan kegiatan usahanya di bidang sumber daya alam sedangkan perusahaan sektor manufaktur yang terdiri dari sektor industri dasar dan kimia, sektor aneka industri serta sektor industri barang konsumsi merupakan perusahaan yang menjalankan kegiatan usahanya yang berkaitan dengan sumber daya alam. Berdasarkan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 Pasal 74 ayat (1), perseroan yang menjalankan kegiatan usahanya di bidang dan/atau berkaitan dengan sumber daya alam wajib melaksanakan tanggung jawab sosial dan lingkungan. Oleh karena itu, perusahaan sektor utama dan sektor manufaktur diwajibkan untuk mengungkapkan CSR dalam laporan tahunan perusahaan sebagai media perusahaan dalam menunjukkan bentuk tanggung jawab sosial dan lingkungan apa saja yang telah dilakukan oleh perusahaan.

Perbedaan lainnya dalam penelitian ini dengan penelitian-penelitian sebelumnya terdapat pada periode penelitian yang digunakan yang mana periode dalam penelitian ini menggunakan periode 2014 sampai dengan periode 2016 karena indikator yang digunakan untuk mengukur pengungkapan CSR dalam penelitian ini berdasarkan pada indikator *GRI Guidelines* versi G4 yang diluncurkan oleh *Global Reporting Initiative* (GRI)

pada tahun 2013. Oleh karena peneliti ingin menggunakan indikator pengungkapan CSR berdasarkan *GRI Guidelines* versi G4, maka apabila peneliti mengambil periode 2013, dikhawatirkan masih ada perusahaan yang belum mengungkapkan CSR berdasarkan G4 dan apabila peneliti mengambil periode 2017, dikhawatirkan

## LANDASAN TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Teori Stakeholder

Menurut Kerf (1998), teori *stakeholder* adalah teori yang menggambarkan hubungan antara perusahaan dengan *stakeholder* nya dalam menjalankan aktivitas perusahaan. *Stakeholder* merupakan pihak yang dapat memengaruhi atau dipengaruhi oleh perusahaan dalam mencapai tujuan perusahaan tersebut baik pihak individu maupun kelompok. Seperti yang dinyatakan oleh Nugraha dan Meiranto (2015), teori *stakeholder* mengharuskan perusahaan untuk bertanggung jawab secara sosial kepada para pihak yang terkena dampak dari perusahaan sehingga dalam menjalankan aktivitasnya, perusahaan perlu mempertimbangkan kepentingan para pihak yang terkait (*stakeholder*) tersebut. Tujuannya agar kepentingan *stakeholder* dapat dijamin, diperhatikan dan dihargai.

### Teori Akuntansi Positif

Teori akuntansi positif pertama kali diakui pada tahun 1978 ketika Watts dan Zimmerman mempublikasikan sebuah artikel milik merekadengan judul "*Towards a Positive Theory of The Determination of Accounting Standard*". Dalam artikel tersebut, teori akuntansi positif telah dijadikan sebagai paradigma riset akuntansi yang dominan berbasis empiris dan bisa digunakan untuk menjustifikasi berbagai metode akuntansi yang sekarang digunakan atau

beberapa perusahaan sudah tidak lagi menggunakan G4 sebagai indikator pengungkapan CSR karena pada bulan Oktober 2016, GRI telah meluncurkan sebuah standar global yang baru yang lebih luas dan lebih jelas daripada G4 dalam hal mengukur dan melaporkan kinerja ekonomi, lingkungan dan sosial suatu organisasi yaitu *GRI Standards*.

mencari model baru untuk pengembangan teori akuntansi di masa depan (Godfrey et al., 1997 seperti yang dikutip Setijaningsih, 2012). Menurut Setijaningsih (2012), dorongan terbesar dari teori ini dalam dunia akuntansi yaitu menjelaskan dan meramalkan pilihan kebijakan akuntansi yang akan digunakan oleh manajer perusahaan melalui analisis biaya dan manfaat dari pengungkapan keuangan tertentu dalam hubungannya dengan berbagai individu dan pengalokasian sumber daya ekonomi.

Di dalam teori akuntansi positif ada tiga hipotesis yang dirumuskan oleh Watts dan Zimmerman (1990) yaitu sebagai berikut.

1. Hipotesis rencana bonus (*plan bonus hypothesis*) yaitu hipotesis yang menyatakan bahwa manajer perusahaan yang memiliki rencana bonus lebih cenderung untuk menggunakan metode akuntansi yang dapat meningkatkan laba yang dilaporkan pada periode saat ini.
2. Hipotesis perjanjian utang (*debt covenant hypothesis*) yaitu hipotesis yang menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat rasio utang maka manajer perusahaan lebih cenderung untuk menggunakan metode akuntansi yang dapat meningkatkan laba.
3. Hipotesis biaya politik (*political cost hypothesis*) yaitu hipotesis yang menyatakan bahwa perusahaan besar akan lebih memilih untuk menggunakan metode akuntansi yang dapat menurunkan laba dibandingkan dengan perusahaan kecil. Ukuran

perusahaan menjadi variabel proksi untuk aspek politik.

### **Pajak**

Menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) Pasal 1 angka 1, pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Unsur-unsur yang terdapat dalam definisi pajak menurut Rahayu (2017) yaitu sebagai berikut.

1. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang sehingga dapat dipaksakan.
2. Kontribusi.
3. Oleh individual atau organisasi.
4. Diterima oleh pemerintah.
5. Diperuntukkan bagi keperluan pembiayaan umum pemerintah.
6. Tidak dapat ditunjukkannya kontraprestasi secara langsung.
7. Berfungsi sebagai *budgetair* yaitu mengisi kas negara untuk keperluan pembiayaan umum pemerintah dan sebagai *regulerend* yaitu alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan yang ditetapkan negara dalam bidang ekonomi sosial untuk mencapai tujuan tertentu.

### **Corporate Social Responsibility (CSR)**

Menurut *World Business Council for Sustainable Development* (WBCSD), *Corporate Social Responsibility* (CSR) atau tanggung jawab sosial perusahaan merupakan komitmen bisnis untuk berkontribusi pada pembangunan ekonomi berkelanjutan, bekerja dengan karyawan, keluarga mereka, komunitas lokal dan masyarakat pada umumnya untuk meningkatkan kualitas hidup mereka (Holme dan Watts, 2000). Secara konseptual, CSR merupakan pendekatan dimana perusahaan mengintegrasikan

rasa kepedulian sosial ke dalam operasi bisnis perusahaan serta dalam hubungan perusahaan dengan para pemangku kepentingan berdasarkan prinsip kesukarelaan dan kemitraan (Nuryana, 2005 seperti yang dikutip Fahmi, 2015). Oleh karena itu, di samping menjalankan operasi bisnis dengan tujuan untuk mendapatkan laba, adanya CSR dalam perusahaan dapat dilihat sebagai bentuk kepedulian perusahaan terhadap lingkungan dan sesama umat manusia.

Dari segi akuntansi, dana CSR menurut Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 Pasal 74 ayat (2) berasal dari anggaran dasar perseroan dan diperhitungkan sebagai biaya perseroan. Namun dari segi perpajakan, biaya CSR dapat dijadikan sebagai pengurang Penghasilan Kena Pajak. Biaya CSR yang dapat dijadikan sebagai pengurang Penghasilan Kena Pajak diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 6 ayat (1) yaitu sebagai berikut.

1. Biaya beasiswa, magang dan pelatihan (huruf g).
2. Sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah (huruf i).
3. Sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan yang dilakukan di Indonesia yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah (huruf j).
4. Biaya pembangunan infrastruktur sosial yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah (huruf k).
5. Sumbangan fasilitas pendidikan yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah (huruf l).
6. Sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah (huruf m).

Peraturan Pemerintah yang dimaksud yaitu Peraturan Pemerintah Republik



Indonesia Nomor 93 Tahun 2010 yang mana ketentuan lebih lanjut diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 76/PMK.03/2011.

### **Pengungkapan *Corporate Social Responsibility***

Menurut Napitu dan Kurniawan (2016), pengungkapan *Corporate Social Responsibility* atau pengungkapan CSR merupakan suatu proses yang dirancang oleh perusahaan dalam hal memberikan informasi mengenai tanggung jawab sosial perusahaan yang dilakukan dengan tujuan mewujudkan akuntabilitas tanggung jawab sosial yang dilakukan perusahaan. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 47 Tahun 2012 Pasal 6 menyatakan bahwa pelaksanaan tanggung jawab sosial dan lingkungan dimuat dalam laporan tahunan Perseroan dan dipertanggungjawabkan kepada RUPS.

### ***Global Reporting Initiative Guidelines***

Perusahaan dapat mengungkapkan CSR dalam laporan tahunan perusahaan berdasarkan pedoman yang dikeluarkan oleh *Global Reporting Initiative* (GRI). GRI merupakan organisasi independen internasional yang telah memelopori pelaporan keberlanjutan sejak tahun 1997. (*Global Reporting Initiative*, 2018). GRI mengeluarkan *GRI Guidelines* atau dapat disebut dengan Pedoman GRI yang merupakan sebuah kerangka pelaporan untuk membuat laporan keberlanjutan (*sustainability reports*) yang terdiri pedoman pelaporan, prinsip-prinsip pelaporan dan standar pengungkapan yang dapat digunakan oleh organisasi di seluruh dunia untuk mengukur dan melaporkan kinerja ekonomi, lingkungan dan sosial organisasi tersebut (Goodchild, 2011). Di bagian standar pengungkapan dalam *GRI Guidelines* terdapat tiga indikator yang dapat dijadikan sebagai pedoman bagi organisasi untuk melaporkan kinerja keberlanjutan mereka yang terdiri atas

indikator ekonomi, indikator lingkungan dan indikator sosial (*Global Reporting Initiative*, Tanpa Tahun). Indikator-indikator dalam *GRI Guidelines* dapat dijadikan sebagai pedoman perusahaan dalam mengungkapkan CSR di laporan tahunan perusahaan karena CSR dapat dilihat sebagai bentuk kepedulian perusahaan terhadap lingkungan dan sosial serta *GRI Guidelines* yang dapat membantu perusahaan atau organisasi untuk mengukur dan melaporkan kinerja ekonomi, lingkungan dan sosial perusahaan.

### ***Leverage***

*Leverage* menurut Van Horne dan Wachowicz, Jr. (2014) merupakan rasio yang mengukur sejauh mana perusahaan dibiayai utang. Tingginya tingkat *leverage* suatu perusahaan dapat menunjukkan bahwa dalam hal membiayai asetnya, perusahaan tersebut bergantung pada utang daripada dengan modal sendiri (Nugraha dan Meiranto, 2015). Dalam hal pendanaan asetnya, perusahaan dapat menggunakan utang sebagai bentuk pendanaan dari luar (eksternal). Menurut Findiarningtias dkk., (2017), utang akan memunculkan bunga sebagai beban yang harus dibayar oleh perusahaan. Oleh karena itu, sebelum memutuskan untuk menggunakan utang sebagai bentuk pendanaan aset, sebaiknya perusahaan mempertimbangkan terlebih dahulu karena ada beban bunga yang harus dibayar oleh perusahaan sebagai konsekuensi dari penggunaan utang.

### **Agresivitas Pajak**

Frank dkk. (2009) seperti yang dikutip Rengganis dan Putri (2018) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai suatu cara untuk melakukan rekayasa terhadap penghasilan kena pajak yang dilakukan melalui tindakan perencanaan pajak baik secara legal (*tax avoidance*) ataupun ilegal (*tax evasion*). Cara yang legal dilakukan dalam bentuk

penghindaran pajak sedangkan cara ilegal dilakukan dalam bentuk penyelundupan atau penggelapan pajak. Tindakan agresivitas pajak tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut (Pohan, 2015).

1. *Tax avoidance* (penghindaran pajak), yaitu upaya penghindaran pajak secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan. Metode yang digunakan yaitu dengan memanfaatkan kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan.
2. *Tax evasion* (penggelapan atau penyelundupan pajak), yaitu upaya penghindaran pajak secara ilegal dengan menyembunyikan keadaan yang sebenarnya dan merupakan cara yang tidak aman bagi wajib pajak karena bertentangan dengan ketentuan perpajakan. Bila cara ini diketahui oleh fiskus, wajib pajak dapat dikenakan sanksi pelanggaran hukum atau tindak pidana fiskal atau kriminal.

### Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR), *leverage* serta agresivitas pajak telah dilakukan oleh beberapa peneliti. Berikut ini merupakan beberapa penelitian terdahulu yang dijadikan sumber acuan oleh peneliti dalam penelitian ini.

Penelitian yang dilakukan oleh Nugraha dan Meiranto (2015) mengenai pengaruh CSR, ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage* dan *capital intensity* terhadap agresivitas pajak mendapatkan hasil bahwa CSR dan *leverage* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak sedangkan ukuran perusahaan, profitabilitas dan *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak meskipun memiliki arah yang negatif. Dharma dan Ardiana (2016) melakukan

penelitian mengenai pengaruh *leverage*, intensitas aset tetap, ukuran perusahaan dan koneksi politik terhadap *tax avoidance* yang memberikan hasil bahwa *leverage* dan intensitas aset tetap berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance* serta koneksi politik yang tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Napitu dan Kurniawan (2016) menganalisis faktor-faktor yang memengaruhi agresivitas pajak dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa pengungkapan CSR tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak sedangkan profitabilitas dan ukuran perusahaan secara parsial memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Findiarningtias dkk.(2017) tentang pengaruh pengungkapan CSR, *Return on Asset* (ROA) dan *leverage* terhadap agresivitas pajak memberikan hasil bahwa secara simultan maupun parsial, pengungkapan CSR, ROA dan *leverage* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak.

Kemudian, ada penelitian oleh Reinaldo (2017) mengenai pengaruh *leverage*, ukuran perusahaan, ROA, kepemilikan institusional, kompensasi kerugian fiskal dan CSR terhadap *tax avoidance* dengan hasil penelitian yang didapat yaitu *leverage*, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional dan CSR tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance* sedangkan ROA dan kompensasi kerugian fiskal berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

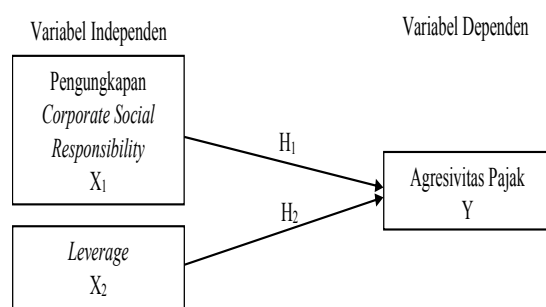
Putri dkk. (2018) melakukan penelitian tentang pengaruh pengungkapan CSR, *leverage* dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak yang memberikan hasil bahwa pengungkapan CSR dan *leverage*

berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak sedangkan ukuran perusahaan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak.

### Kerangka Penelitian

Kerangka penelitian untuk menggambarkan hubungan dari variabel independen dan variabel dependen dalam penelitian ini yaitu mengenai pengaruh pengungkapan *Corporate Social Responsibility* ( $X_1$ ) dan *leverage* ( $X_2$ ) terhadap agresivitas pajak ( $Y$ ) ditunjukkan dalam gambar 1. sebagai berikut

**Gambar 1.**  
**Kerangka Penelitian**



### Hipotesis

Berdasarkan latar belakang, landasan teori, penelitian terdahulu dan kerangka penelitian yang telah dijelaskan sebelumnya, maka hipotesis yang dapat diajukan yaitu:

H<sub>1</sub>: Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak

H<sub>2</sub>: *Leverage* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak

### METODE PENELITIAN

#### Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian ini bermaksud untuk menguji hubungan antara pengungkapan *Corporate Social Responsibility* dan *leverage* terhadap agresivitas pajak. Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu perusahaan sektor

utama dan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan periode penelitian 2014-2016.

### Rancangan Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu penelitian kuantitatif. Berdasarkan tujuan studi, studi dalam penelitian ini menggunakan studi kausal, yaitu studi yang bertujuan untuk menguji apakah suatu variabel menyebabkan variabel yang lain berubah atau tidak sehingga dalam studi kausal mampu menyatakan bahwa variabel independen ( $X$ ) dapat menyebabkan variabel dependen ( $Y$ ) (Sekaran dan Bougie 2017). Penelitian ini bertujuan untuk menguji ada tidaknya pengaruh pengungkapan *Corporate Social Responsibility* dan *leverage* terhadap agresivitas pajak.

### Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data sekunder berupa laporan tahunan perusahaan sektor utama dan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2016. Data-data tersebut bersumber dari situs Bursa Efek Indonesia yang beralamat di [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) atau dari situs resmi perusahaan atau [www.morningstar.com](http://www.morningstar.com).

### Teknik Pengumpulan Data

Data-data dalam penelitian ini dikumpulkan dengan teknik dokumentasi yaitu mengumpulkan data-data berupa pengungkapan CSR, total utang, total aset, beban pajak penghasilan dan pendapatan sebelum pajak perusahaan sektor utama dan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2016 dari situs Bursa Efek Indonesia, website resmi perusahaan atau [www.morningstar.com](http://www.morningstar.com).

### Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini yaitu seluruh perusahaan sektor utama dan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2016. Teknik



pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu menggunakan *purposive sampling* yang mana teknik ini mengambil sampel dengan menggunakan kriteria-kriteria tertentu (Sujarweni, 2016). Kriteria sampel yang digunakan dengan menggunakan *purposive sampling* dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut.

1. Perusahaan sektor utama dan manufaktur yang terdaftar mempublikasikan laporan tahunan secara berturut-turut selama tahun 2014-2016 di situs BEI atau di situs resmi masing-masing perusahaan atau di [www.morningstar.com](http://www.morningstar.com).
2. Perusahaan menggunakan mata uang Rupiah.
3. Perusahaan tidak mengalami kerugian selama tahun 2014-2016 karena dapat menyebabkan nilai ETR menjadi negatif sehingga akan menyulitkan perhitungan.
4. Perusahaan selalu mengungkapkan *Corporate Social Responsibility* (CSR) dalam laporan tahunan.
5. Perusahaan memiliki nilai ETR antara 0-1 karena ETR yang semakin mendekati 0, maka perusahaan dianggap melakukan agresivitas pajak.

### Pengukuran Variabel

Berikut ini merupakan masing-masing pengukuran variabel untuk mengukur variabel pengungkapan *Corporate Social Responsibility*, *leverage* dan agresivitas pajak.

1. Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* dapat diukur dengan menggunakan *checklist* berdasarkan indikator pengungkapan CSR yang ditentukan oleh *Global Reporting Initiative* (GRI) yaitu *GRI Guidelines* versi G4.G4 memiliki 91 item pengungkapan yang terdiri 3 indikator utama yaitu ekonomi (9 item), lingkungan (34 item), dan sosial yang mana indikator sosial

memiliki subindikator yaitu praktek ketenagakerjaan dan perkerjaan yang layak (16 item), hak asasi manusia (12 item), masyarakat (11 item) serta tanggung jawab produk (9 item). Jenis skala yang digunakan untuk pengukuran variabel pengungkapan CSR yaitu skala rasio. Variabel pengungkapan CSR menurut Rengganis dan Putri (2018) dapat diukur dengan menggunakan rumus:

$$CSRDI = \frac{\sum Xy}{n}$$

Keterangan:

CSRDI: Indeks luas pengungkapan CSR (tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan)

$\sum Xy$ : Jumlah item y yang diungkapkan. Nilai 1 = jika item y diungkapkan; 0 = jika item y tidak diungkapkan

y: Item yang diharapkan diungkapkan

n: Jumlah item untuk perusahaan, n = 91 (karena menggunakan G4)

2. Pengukuran *leverage* dilakukan dengan menggunakan rasio utang terhadap total aset karena rasio ini menunjukkan persentase aset perusahaan yang dibiayai oleh utang. Jenis skala yang digunakan untuk pengukuran variabel *leverage* yaitu skala rasio. Adapun rumus dari rasio utang terhadap total aset berdasarkan Van Horne dan Wachowicz, Jr. (2014) yaitu:

$$LEV = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Aset}}$$

3. Variabel agresivitas pajak diukur dengan menggunakan proksi *Effective Tax Rates* (ETR). Jenis skala yang digunakan untuk pengukuran variabel agresivitas pajak yaitu skala rasio. Adapun

rumus untuk mengukur agresivitas pajak dengan proksi ETR berdasarkan Sari dan Martani (2010) yaitu:

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

Pada penelitian ini agresivitas pajak menggunakan proksi ETR karena dapat merefleksikan perbedaan tetap antara perhitungan laba buku dengan laba fiskal (Frank dkk., 2009 seperti yang dikutip Ardy dan Kristanto, 2015). Menurut Rengganis dan Putri (2018), semakin rendah nilai ETR, maka perusahaan tersebut semakin melakukan tindakan agresivitas pajak. Ini berarti, semakin rendah nilai ETR suatu perusahaan menunjukkan bahwa perusahaan tersebut semakin tidak membayar pajak dengan jumlah yang semestinya.

#### Teknik Analisis Data

Teknik analisis data dalam penelitian ini dengan menggunakan perangkat lunak (*software*) *EViews* versi 10. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu regresi data panel yang merupakan suatu model regresi yang dilakukan dengan menggunakan data panel (Widarjono, 2017). Dalam penelitian ini, regresi data panel digunakan untuk menguji ada tidaknya pengaruh pengungkapan *Corporate Social Responsibility* dan *leverage* terhadap agresivitas pajak pada beberapa perusahaan sektor utama dan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dalam kurun waktu 3 tahun yaitu 2014-2016. Model persamaan regresi data panel dalam penelitian ini yaitu:

$$ETR_{it} = \alpha + \beta_1 CSRDI_{it} + \beta_2 LEV_{it} + e_{it}$$

Keterangan:

$ETR_{it}$  : Agresivitas pajak perusahaan  $i$  pada tahun  $t$  yang diukur dengan menggunakan proksi ETR

$\alpha$  : Konstanta

$\beta_1, \beta_2$  : Koefisien regresi

$CSRDI_{it}$ : Indeks luas pengungkapan CSR perusahaan  $i$  pada tahun  $t$

$LEV_{it}$  : *Leverage* perusahaan  $i$  pada tahun  $t$

$e_{it}$  : Variabel gangguan (*error*) perusahaan  $i$  pada tahun  $t$

Ada tiga pendekatan yang dapat digunakan untuk mengestimasi model regresi data panel yang tepat yaitu pendekatan model *common effect*, *fixed effect* dan *random effect* (Widarjono, 2017).

1. *Common effect*, merupakan pendekatan model yang paling sederhana untuk mengestimasi data panel yaitu dengan hanya menggabungkan data *time series* dan data *cross section* tanpa melihat perbedaan antarwaktu dan individu. Model ini menggunakan metode OLS (*Ordinary Least Squares*) atau metode kuadrat terkecil untuk mengestimasi model data panel.
2. *Fixed effect*, merupakan pendekatan model yang mengestimasi data panel dengan menggunakan variabel dummy karena model *fixed effect* mengasumsikan adanya perbedaan konstanta ( $\alpha$ ) antarindividu sedangkan  $\alpha$  antarwaktu sama serta koefisien regresi ( $\beta$ ) antarindividu dan antarwaktu tetap. Model ini menggunakan metode OLS untuk mengestimasi model data panel karena diasumsikan variabel gangguan pada regresi dengan menggunakan variabel dummy memenuhi asumsi OLS.
3. *Random effect*, merupakan pendekatan model yang mengestimasi data panel dengan menggunakan variabel gangguan yang mana variabel tersebut mungkin saling berhubungan antarindividu dan antarwaktu. Model ini tidak dapat menggunakan metode OLS untuk mendapatkan estimator yang efisien dikarenakan salah satu asumsi model *random effect* bersifat autokorelasi.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Sampel Penelitian

Perusahaan yang diteliti dalam penelitian ini yaitu perusahaan sektor utama dan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-

2016. Jumlah populasi yang didapat untuk kedua sektor perusahaan tersebut sebanyak 205 perusahaan. Adapun perhitungan sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut.

**Tabel 1**  
**Perhitungan Sampel Penelitian**

No.	Kriteria	Total
1.	Perusahaan sektor utama dan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2016	205
2.	Perusahaan yang tidak mempublikasikan laporan tahunan selama tahun 2014-2016	(15)
3.	Perusahaan yang tidak menggunakan mata uang Rupiah	(51)
4.	Perusahaan yang mengalami kerugian selama tahun 2014-2016	(56)
5.	Perusahaan tidak mengungkapkan CSR dalam laporan tahunan	(2)
6.	Perusahaan yang tidak memiliki nilai ETR antara 0-1	(6)
7.	Jumlah perusahaan sampel yang terpilih	75
8.	Jumlah sampel penelitian (75 x 3)	225

Sumber: Data sekunder yang telah diolah, 2019

Berdasarkan hasil table 1., maka didapatkanlah 75 perusahaan sektor utama dan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2016 yang dijadikan sebagai objek perusahaan yang diteliti. Dengan menggunakan 3 periode penelitian, maka jumlah sampel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 225 sampel.

### Hasil Analisis Data

#### Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dilakukan untuk memberikan gambaran berbagai karakteristik atau informasi dari data-data yang diteliti (Sujarweni, 2016). Informasi yang diberikan dalam penelitian ini meliputi minimum, maximum, *mean* (rata-rata), standar deviasi serta jumlah observasi data yang diolah. Adapun hasil pengujian statistik

deskriptif dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut.

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Statistik Deskriptif**

	ETR	CSRDI	LEV
Mini mum	0.037 464	0.0109 89	0.069 175
Maxi mum	0.937 151	0.7142 86	0.843 634
Mean	0.274 965	0.1479 85	0.398 875
Std. Dev.	0.127 333	0.0998 83	0.173 706
Obser vatio	225	225	225

Sumber: Data sekunder yang telah diolah dengan EViews 10, 2019

Berdasarkan tabel 2. dapat dilihat bahwa jumlah observasi data yang telah diolah untuk masing-masing variabel agresivitas pajak (ETR), pengungkapan CSR (CSRDI) dan *leverage* (LEV) sebanyak 225 data yang artinya seluruh sampel penelitian dalam penelitian ini telah diolah dengan menggunakan perangkat lunak *EViews 10*. Selain itu, berdasarkan tabel 2., hasil uji statistik deskriptif untuk masing-masing variabel yang diteliti yaitu sebagai berikut.

1. Variabel agresivitas pajak yang diproksikan dengan ETR memiliki nilai terkecil (minimum) sebesar 0,0375 dan nilai terbesar (maximum) sebesar 0,9372. Nilai ETR yang semakin kecil menunjukkan bahwa semakin agresif perusahaan dalam hal membayar pajak sedangkan nilai ETR yang semakin besar menunjukkan bahwa semakin tidak agresif perusahaan dalam hal membayar pajak. Nilai rata-rata (*mean*) variabel ETR sebesar 0,2750 yang artinya rata-rata perusahaan sampel cenderung untuk melakukan tindakan agresivitas pajak dalam hal membayar pajak. Nilai standar deviasi variabel ETR sebesar 0,1273.
2. Variabel pengungkapan CSR yang diproksikan dengan CSRDI memiliki nilai terkecil (minimum) sebesar 0,0110 dan nilai terbesar (maximum) sebesar 0,7143. Nilai CSRDI yang semakin kecil menunjukkan bahwa perusahaan tersebut semakin sedikit mengungkapkan CSR dalam laporan tahunan berdasarkan indikator *GRI Guidelines* versi G4 sedangkan nilai CSRDI yang semakin besar menunjukkan bahwa perusahaan tersebut semakin banyak mengungkapkan CSR dalam laporan tahunan berdasarkan indikator *GRI Guidelines* versi G4. Nilai rata-rata (*mean*) variabel CSRDI sebesar 0,1480 yang artinya rata-rata perusahaan sampel cenderung sedikit

untuk mengungkapkan CSR dalam laporan tahunan berdasarkan indikator *GRI Guidelines* versi G4. Nilai standar deviasi variabel CSRDI sebesar 0,0999.

3. Variabel *leverage* yang diproksikan dengan LEV memiliki nilai terkecil (minimum) sebesar 0,0692 dan nilai terbesar (maximum) sebesar 0,8436. Nilai LEV yang semakin kecil menunjukkan bahwa perusahaan tersebut semakin sedikit menggunakan utang dalam hal membiayai aset perusahaan sedangkan nilai LEV yang semakin besar menunjukkan bahwa perusahaan tersebut semakin banyak menggunakan utang dalam hal membiayai aset perusahaan. Nilai rata-rata (*mean*) variabel LEV sebesar 0,3989 yang artinya rata-rata perusahaan sampel cenderung menggunakan utang dalam jumlah yang sedikit dalam hal membiayai aset perusahaan. Nilai standar deviasi variabel LEV sebesar 0,1737.

#### Uji Pemilihan Estimasi Model Regresi Data Panel

Ada tiga pendekatan model yang dapat digunakan untuk mengestimasi model regresi data panel yaitu model *common effect*, *fixed effect* dan *random effect*. Ketiga model ini akan dipilih salah satu model yang terbaik untuk mengestimasi model regresi data panel. Pemilihan model tersebut dapat dilakukan dengan uji statistik F, uji Hausman serta uji *Lagrange Multiplier* (LM).

#### Uji Statistik F

Uji statistik F dilakukan untuk memilih estimasi model regresi data panel yang terbaik antara model *common effect* atau *fixed effect*. Dengan menggunakan tingkat signifikansi sebesar 5% atau 0,05 dan melihat nilai probabilitas *cross-section F*, apabila nilai probabilitas *cross-section F* lebih kecil



dari 0,05 maka model yang terpilih yaitu model *fixed effect* sedangkan apabila nilai probabilitas *cross-section F* lebih besar dari 0,05 maka model *common effect* yang terpilih (Findiarningtias dkk., 2017). Adapun hasil uji statistik F dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut.

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Statistik F**

Redundant Fixed Effects Tests			
Equation: FIXED			
Test cross-section fixed effects			
Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	6.582696	(74,148)	0.0000
Cross-section Chi-square	327.735200	74	0.0000

Sumber: Data sekunder yang telah diolah dengan EViews 10, 2019

Hasil uji statistik F pada table 3. menunjukkan nilai probabilitas *cross-section F* sebesar 0,0000. Nilai probabilitas tersebut lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 5% atau 0,05 sehingga model yang terpilih untuk mengestimasi regresi data panel yaitu model *fixed effect*. Oleh karena model *fixed effect* yang terpilih, maka selanjutnya perlu dilakukan uji Hausman untuk memilih estimasi model regresi data panel yang terbaik antara model *fixed effect* atau *random effect*.

#### Uji Hausman

Uji Hausman dilakukan untuk memilih estimasi model regresi data panel yang terbaik antara model *fixed effect* atau *random effect*. Pemilihan kedua model tersebut dilakukan dengan membandingkan nilai probabilitas *cross-section random* dengan tingkat signifikansi sebesar 5% atau 0,05 sehingga apabila nilai probabilitas *cross-section random* lebih kecil dari 0,05 maka model yang terpilih yaitu model *fixed effect* sedangkan apabila nilai probabilitas *cross-section random* lebih besar daripada 0,05 maka model *random effect* yang terpilih (Widarjono, 2017).

Adapun hasil pengujian Hausman dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut.

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Hausman**

Correlated Random Effects - Hausman Test			
Equation: RANDOM			
Test cross-section random effects			
Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	0.857744	2	0.6512

Sumber: Data sekunder yang telah diolah dengan EViews 10, 2019

Nilai probabilitas *cross-section random* pada tabel 4. dari hasil uji Hausman sebesar 0,6512. Bila dibandingkan dengan tingkat signifikansi sebesar 5% atau 0,05, nilai probabilitas tersebut lebih besar daripada 0,05 sehingga model yang terpilih yaitu model *random effect*.

#### Uji Lagrange Multiplier (LM)

Uji LM dilakukan untuk memilih estimasi model regresi data panel yang terbaik antara model *common effect* atau *random effect*. Untuk memilihnya perlu melihat nilai probabilitas *Breusch-Pagan* dari hasil uji LM dan membandingkan nilai probabilitas tersebut dengan tingkat signifikansi sebesar 5% atau 0,05. Apabila nilai probabilitas *Breusch-Pagan* lebih kecil dari 0,05 maka model yang terpilih yaitu model *random effect* sedangkan apabila nilai probabilitas *Breusch-Pagan* lebih besar dari 0,05 maka model *common effect* yang terpilih (Putri dkk., 2018). Adapun hasil uji LM dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Lagrange Multiplier**

Lagrange multiplier (LM) test for panel data			
Sample: 2014 2016			
Total panel observations: 225			
Probability in ()			
Null (no rand. effect)	Cross-section	Period	Both
Alternative	One-sided	One-sided	
Breusch-Pagan	94.41734 (0.0000)	0.648989 (0.4205)	95.06633 (0.0000)
Honda	9.716859 (0.0000)	-0.805598 (0.7898)	6.301212 (0.0000)

Sumber: Data sekunder yang telah diolah dengan EViews 10, 2019



Pada table 5., nilai probabilitas *Breusch-Pagan* yang dilihat yaitu nilai yang ada di kolom *cross-section one-sided* sebesar 0,0000. Nilai probabilitas tersebut lebih kecil daripada tingkat signifikansi sebesar 5% atau 0,05 sehingga model yang terpilih yaitu model *random effect*. Oleh karena itu, model *random effect* merupakan model yang terbaik untuk mengestimasi regresi data panel dalam penelitian ini.

### Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan agar metode OLS (*Ordinary Least Square*) dapat menghasilkan estimator yang mempunyai sifat tidak bias, linier dan memiliki varian yang minimum (Widarjono, 2017). Namun, dikarenakan model yang terbaik untuk mengestimasi regresi data panel dalam penelitian ini yaitu model *random effect*, maka uji asumsi klasik tidak perlu dilakukan. Menurut Widarjono (2017), model *random effect* tidak dapat menggunakan metode OLS untuk mendapatkan estimator yang efisien karena salah satu asumsi model ini bersifat autokorelasi. Akibatnya, estimator tersebut tidak lagi memiliki varian yang minimum sehingga perhitungan *standard error* menjadi tidak dapat dipercaya kebenarannya yang kemudian menyebabkan uji hipotesis berdasarkan distribusi t dan F menjadi tidak tepat.

### Uji Hipotesis

Setelah dilakukan pengujian untuk memilih estimasi model regresi data panel yang terbaik, akhirnya didapatlah model *random effect* sebagai model yang terbaik untuk mengestimasi regresi data panel dalam penelitian ini. Adapun hasil estimasi model regresi data panel *random effect* dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut.

**Tabel 6**  
**Hasil Estimasi Model Regresi Data Panel (*Random Effect*)**

Dependent Variable: ETR Method: Panel EGLS (Cross-section random effects) Date: 02/06/19 Time: 23:57 Sample: 2014 2016 Periods included: 3 Cross-sections included: 75 Total panel (balanced) observations: 225 Swamy and Arora estimator of component variances				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	0.222168	0.034577	6.425254	0.0000
CSRDI	-0.063893	0.112849	-0.566180	0.5718
LEV	0.156068	0.064497	2.419778	0.0163
Effects Specification				
			S.D.	Rho
Cross-section random			0.103031	0.6571
Idiosyncratic random			0.074430	0.3429
Weighted Statistics				
R-squared	0.028710	Mean dependent var	0.105845	
Adjusted R-squared	0.019960	S.D. dependent var	0.074991	
S.E. of regression	0.074239	Sum squared resid	1.223522	
F-statistic	3.281043	Durbin-Watson stat	2.112899	
Prob(F-statistic)	0.039420			
Unweighted Statistics				
R-squared	0.029161	Mean dependent var	0.274965	
Sum squared resid	3.525951	Durbin-Watson stat	0.733186	

Sumber: Data sekunder yang telah diolah dengan *EViews 10*, 2019

Berdasarkan table 6., maka model persamaan regresi data panel untuk pengaruh pengungkapan *Corporate Social Responsibility* dan *leverage* terhadap agresivitas pajak yang dapat disusun dalam penelitian ini yaitu:

$$ETR_{it} = 0,0222168 - 0,063893 CSRDI_{it} + 0,156068 LEV_{it}$$

### Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk menilai seberapa baik kemampuan model regresi dalam menjelaskan variasi variabel dependen. Apabila nilai  $R^2$  semakin mendekati 1, maka variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen sedangkan apabila nilai  $R^2$  semakin mendekati 0, artinya kemampuan variabel-variabel independen terbatas dalam menjelaskan variasi variabel dependen (Ghozali dan Ratmono, 2017).

Nilai *Adjusted R-squared* pada tabel 6. sebesar 0,019960. Menurut kriteria uji koefisien determinasi, nilai *Adjusted R-squared* sebesar 0,019960 semakin mendekati 0. Artinya kemampuan variabel pengungkapan *Corporate Social Responsibility* dan *leverage* hanya dapat menjelaskan variasi variabel agresivitas pajak sebesar 1,9960% atau hanya sebesar 2%. Sisanya ( $100\% - 2\% = 98\%$ ) dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar dari penelitian ini.

### Uji Simultan (Uji F)

Uji F digunakan untuk menguji apakah seluruh variabel independen dalam suatu model regresi memiliki pengaruh yang secara bersama-sama (simultan) terhadap variabel dependen. Dengan menggunakan tingkat signifikansi sebesar 5% atau 0,05, apabila nilai probabilitas F hitung  $< 0,05$ , artinya seluruh variabel independen secara bersama-sama memengaruhi variabel dependen sedangkan apabila nilai probabilitas F hitung  $> 0,05$ , artinya seluruh variabel independen secara bersama-sama tidak memengaruhi variabel dependen (Ghozali dan Ratmono, 2017).

Tabel 6. menunjukkan nilai probabilitas F hitung atau *Prob(F-Statistic)* sebesar 0,039420 atau 0,0394. Nilai tersebut lebih kecil daripada tingkat signifikansi ( $0,0394 < 0,05$ ) yang artinya seluruh variabel independen yaitu pengungkapan *Corporate Social Responsibility* dan *leverage* secara bersama-sama memengaruhi variabel agresivitas pajak.

### Uji Hipotesis Parsial (Uji t)

Uji t digunakan untuk menguji apakah variabel independen secara individu terbukti berpengaruh terhadap variabel dependen. Dengan menggunakan tingkat signifikansi sebesar 5% atau 0,05, apabila nilai probabilitas t hitung  $< 0,05$ , artinya variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen sedangkan

apabila nilai probabilitas t hitung  $> 0,05$ , artinya variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen (Ghozali dan Ratmono, 2017). Berdasarkan tabel 6., hasil uji t yaitu sebagai berikut.

1. Variabel pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSRDI) memiliki nilai probabilitas t hitung sebesar 0,5718. Nilai tersebut lebih besar daripada tingkat signifikansi sebesar 5% yang telah ditetapkan ( $0,5718 > 0,05$ ) yang artinya bahwa pengungkapan *Corporate Social Responsibility* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian, hasil penelitian ini menolak hipotesis pertama ( $H_1$ ).

2. Variabel *leverage* (LEV) memiliki nilai probabilitas t hitung sebesar 0,0163. Nilai tersebut lebih kecil daripada tingkat signifikansi ( $0,0163 < 0,05$ ) yang artinya bahwa *leverage* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Koefisien regresi sebesar 0,156068 atau 0,1561 yang menunjukkan arah positif sehingga variabel *leverage* memiliki pengaruh dengan arah yang positif terhadap ETR. Artinya semakin tinggi tingkat *leverage* perusahaan maka semakin tinggi nilai ETR perusahaan begitu juga sebaliknya. Nilai ETR yang semakin rendah menunjukkan bahwa perusahaan tersebut semakin agresif terhadap pajak sedangkan nilai ETR yang semakin tinggi menunjukkan bahwa perusahaan tersebut semakin tidak agresif terhadap pajak. Oleh karena itu, dikarenakan hasil penelitian ini menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat *leverage* dapat meningkatkan nilai ETR, maka tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan semakin rendah karena nilai ETR yang tinggi menunjukkan perusahaan semakin tidak agresif dalam hal membayar pajak. Hal ini berarti bahwa variabel *leverage* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak sehingga

menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat *leverage* perusahaan maka semakin rendah tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan begitu juga sebaliknya. Dengan demikian, hasil penelitian ini menerima hipotesis kedua ( $H_2$ ).

### **Pembahasan Hasil Penelitian Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak**

Hasil penelitian yang didapat dari uji t menunjukkan bahwa pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil tersebut menolak hipotesis pertama ( $H_1$ ) yang menyatakan bahwa pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini dapat terjadi karenakemungkinan perusahaan melakukan kegiatan CSR dan kemudian mengungkapkan kegiatan CSR tersebut dalam laporan tahunan hanya sebatas untuk memenuhi kewajiban sesuai dengan aturan yang berlaku tanpa menghubungkannya dengan keputusan perusahaan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak atau tidak (Mawardi, 2016 seperti yang dikutip Findiarningtias dkk., 2017).

Perusahaan sampel yang terdiri dari sektor utama yang menjalankan kegiatan usahanya di bidang sumber daya alam dan sektor manufaktur yang menjalankan kegiatan usahanya berkaitan dengan sumber daya alam sudah diwajibkan oleh Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 Pasal 74 ayat (1) untuk melaksanakan tanggung jawab sosial dan lingkungan atau kegiatan CSR. Kemudian sesuai dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 47 Tahun 2012 Pasal 6, kegiatan CSR yang telah dilakukan tersebut dimuat atau diungkapkan dalam laporan tahunan perusahaan. Di sisi lain, perusahaan akan melakukan tindakan agresivitas pajak

untuk meminimalkan jumlah beban pajak yang akan dibayar kepada negara bila perusahaan tersebut merasa dirugikan dengan adanya kewajiban sebagai wajib pajak badan untuk membayar pajak. Hal ini dikarenakan pajak dapat mengurangi laba yang ingin diperoleh perusahaan. Oleh karena itu, dua kegiatan tersebut yaitu pengungkapan CSR dan agresivitas pajak merupakan kegiatan yang berbeda yang mana kegiatan pengungkapan CSR memang diwajibkan pada perusahaan sementara tindakan agresivitas pajak tidak diwajibkan. Tidak ada hubungan di antara keduanya apabila perusahaan mengungkapkan CSR dalam laporan tahunan hanya sebatas untuk memenuhi kewajiban yang ditentukan tanpa mempertimbangkan keputusan perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak atau tidak. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang sebelumnya telah dilakukan oleh Napitu dan Kurniawan (2016), Findiarningtias dkk. (2017) serta Reinaldo (2017) yang juga memberikan hasil bahwa pengungkapan CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh *Leverage* terhadap Agresivitas Pajak**

Hasil penelitian yang didapat dari uji t menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Bila melihat koefisien regresi sebesar 0,156068 atau 0,1561, variabel *leverage* memiliki pengaruh positif terhadap ETR. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat *leverage* perusahaan maka semakin tinggi nilai ETR perusahaan. ETR yang semakin tinggi menandakan bahwa perusahaan tersebut cenderung tidak melakukan tindakan agresivitas pajak (Rengganis dan Putri 2018). Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa *leverage* berpengaruh signifikan dengan arah yang negatif terhadap agresivitas pajak yang artinya semakin tinggi tingkat *leverage* perusahaan maka semakin rendah tindakan agresivitas pajak yang

dilakukan perusahaan begitu juga sebaliknya. Hasil penelitian ini mendukung hipotesis kedua ( $H_2$ ) yang menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Tingginya tingkat *leverage* dapat membuat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan semakin menurun dikarenakan menurut Dharma dan Ardiana (2016), perusahaan yang semakin banyak memiliki utang justru akan memberikan hasil kinerja yang lebih baik daripada perusahaan yang tidak berutang karena perusahaan yang berutang memiliki perjanjian utang dengan kreditur sehingga perusahaan akan lebih memilih untuk menunjukkan keadaan laba yang baik agar tidak dipandang kurang sehat oleh kreditur. Apabila perusahaan tersebut sudah dipandang kurang sehat bagi kreditur, maka ada kemungkinan dapat menyebabkan kreditur tidak mau lagi meminjamkan pinjaman ke perusahaan yang meminta pinjaman tersebut atau juga dapat menyebabkan calon kreditur yang lain tidak mau meminjamkan pinjaman kepada perusahaan yang kurang sehat tersebut.

Hasil penelitian ini sesuai dengan hipotesis perjanjian utang (*debt covenant*) dalam teori akuntansi positif yang dirumuskan oleh Watts dan Zimmerman (1990) yang menyatakan bahwa semakin tinggi rasio utang (*leverage*) maka semakin dekat perusahaan dengan kendala atau batasan yang ada dalam perjanjian utang yang apabila semakin dekat, maka dapat menyebabkan semakin besar kemungkinan terjadinya pelanggaran dalam perjanjian utang dan menimbulkan biaya-biaya teknis atau penalti. Oleh karena itu, semakin tinggi tingkat *leverage* perusahaan maka manajer perusahaan akan semakin memilih untuk menggunakan metode akuntansi yang dapat meningkatkan laba dengan tujuan

untuk mengurangi kendala dalam perjanjian utang tersebut serta biaya-biaya teknis yang dapat ditimbulkan. Namun konsekuensinya adalah jumlah beban pajak yang dibayar akan semakin meningkat yang disebabkan oleh jumlah laba yang semakin meningkat. Dengan demikian, semakin tinggi tingkat *leverage* perusahaan maka semakin rendah tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang sebelumnya telah dilakukan oleh Nugraha dan Meiranto (2015) serta Dharma dan Ardiana (2016) yang juga memberikan hasil bahwa *leverage* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dari analisis data yang telah dilakukan adapun kesimpulan yang dapat diberikan dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut.

1. Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini dapat terjadi karena kemungkinan perusahaan melakukan kegiatan CSR serta mengungkapkan kegiatan CSR yang telah dilakukan dalam laporan tahunan hanya sebatas untuk memenuhi kewajiban yang telah diatur sesuai dengan aturan yang berlaku tanpa mempertimbangkan keputusan perusahaan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak atau tidak.
2. *Leverage* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak yang artinya semakin tinggi tingkat *leverage* perusahaan maka semakin rendah agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan begitu juga sebaliknya. Hal ini dapat terjadi karena perusahaan yang memiliki utang terikat dalam perjanjian utang dengan kreditur sehingga cenderung lebih memilih untuk menggunakan



metode akuntansi yang dapat meningkatkan laba saat ini agar dapat mengurangi terjadinya pelanggaran serta biaya-biaya teknis atau penalti yang dapat ditimbulkan juga agar tidak dipandang kurang sehat oleh kreditur. Laba yang meningkat dapat menyebabkan beban pajak yang dibayar juga meningkat sehingga tingkat agresivitas pajak perusahaan menjadi menurun.

### KETERBATASAN

Keterbatasan dalam penelitian ini terdapat pada penilaian pengungkapan CSR yang dilakukandengan menggunakan *checklist* berdasarkan indikator pengungkapan yang ada. Penilaian dilakukan secara pribadi oleh peneliti sehingga ada kemungkinan hasil penilaian yang dilakukan oleh peneliti dapat mengalami perbedaan dengan yang dilakukan oleh pihak lain yang memungkinkan dapat memengaruhi hasil penelitian yang telah dilakukan.

### SARAN

Adapun saran-saran yang dapat diberikan sehubungan dengan hasil penelitian yang didapat yaitu sebagai berikut.

1. Untuk perusahaan, sebaiknya lebih mengungkapkan kegiatan CSR yang telah dilakukan dalam laporan tahunan dengan lebih memenuhi syarat-syarat yang terdapat dalam setiap indikator yang ada agar reputasi perusahaan dapat dipandang lebih baik lagi karena semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat tanggung jawab sosial yang dilakukan perusahaan sehingga dapat membuat reputasi perusahaan semakin baik.
2. Untuk penelitian selanjutnya disarankan untuk menambah variabel penelitian yang dapat memengaruhi agresivitas pajak karena bila melihat koefisien determinasi ( $R^2$ ), masih ada

98% variabel-variabel lain yang dapat menjelaskan variasi variabel agresivitas pajak di luar penelitian ini.

3. Untuk penelitian selanjutnya juga disarankan untuk menambah atau melakukan penelitian dengan menggunakan sektor lain agar hasil yang didapat dapat menjadi perbandingan dengan hasil penelitian ini.

### DAFTAR PUSTAKA

- Ardy dan Ari Budi Kristanto. 2015. "Faktor Finansial dan Non Finansial yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak di Indonesia." *Jurnal Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi* 15(1): 31–48.
- Dharma, I Made Surya dan Putu Agus Ardiana. 2016. "Pengaruh *Leverage*, Intensitas Aset Tetap, Ukuran Perusahaan, dan Koneksi Politik terhadap *Tax Avoidance*." *Jurnal E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayanana* 15(1): 584–613.
- Direktorat Jenderal Pajak. 2013. *Undang-Undang KUP dan Peraturan Pelaksanaannya*. Jakarta Selatan: Direktorat Jenderal Pajak.
- Fahmi, Irham. 2015. *Etika Bisnis Teori, Kasus, dan Solusi*. Edisi Revisi. Bandung: Alfabeta.
- Findiarningtias, Fenti, dkk. 2017. "Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*, *Return on Asset*, dan *Leverage* terhadap Agresivitas Pajak." *Jurnal E-Proceeding of Management* 4(2): 1724–1731.
- Ghozali, Imam dan Dwi Ratmono. 2017. *Analisis Multivariat dan Ekonometrika Teori, Konsep dan Aplikasi dengan EViews 10*. Edisi



- ke-2. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Global Reporting Initiative. 2018. "About GRI." <https://www.globalreporting.org/Information/about-gri/Pages/default.aspx>. Diakses pada 23 Oktober 2018.
- . Tanpa Tahun. *The GRI Guidelines to Report Sustainability*. Global Reporting Initiative, Amsterdam.
- Goodchild, Lucy. 2011. "Work Begins on New Sustainability Reporting Guidelines." Global Reporting Initiative. <https://www.globalreporting.org/Information/news-and-press-center/Pages/Work-begins-on-new-sustainability-reporting-guidelines.aspx>. Diakses pada 23 Oktober 2018.
- Holme, Richard dan Phil Watts. 2000. *Corporate Social Responsibility: Making Good Business Sense*. North Yorkshire: World Business Council for Sustainable Development.
- Keraf, A. Sonny. 1998. *Etika Bisnis*. Edisi ke-4. Yogyakarta: PT Kanisius Yogyakarta.
- Mustika. 2017. "Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage*, *Capital Intensity* dan Kepemilikan Keluarga terhadap Agresivitas Pajak." *Jurnal Jom Fekon* 4(1): 1886–1900.
- Napitu, Army Thesa dan Christophorus Heni Kurniawan. 2016. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2014." Dalam *Simposium Nasional Akuntansi XIX*, Lampung, 0–24.
- Nugraha, Novia Bani dan Wahyu Meiranto. 2015. "Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage* dan *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak." *Jurnal Diponegoro Journal of Accounting* 4(4): 1–14.
- Pohan, Chairil Anwar. 2015. *Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Edisi Revisi. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Putri, Renidyah, dkk. 2018. "Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, *Leverage* dan Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak." *Jurnal E-Proceeding of Management* 5(2): 2139–2146.
- Rahayu, Siti Kurnia. 2017. *Perpajakan (Konsep dan Aspek Formal)*. Bandung: Rekayasa Sains.
- Reinaldo, Rusli. 2017. "Pengaruh *Leverage*, Ukuran Perusahaan, ROA, Kepemilikan Institusional, Kompensasi Kerugian Fiskal, dan CSR terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan dan Minuman Terdaftar di BEI 2013-2015." *Jurnal JOM Fekon* 4(1): 45–59.
- Rengganis, RR. Maria Yulia Dwi dan I.G.A.M Asri Dwija Putri. 2018. "Pengaruh *Corporate Governance* dan Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak." *Jurnal E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 24(2): 871–898.
- Republik Indonesia. 2007. Undang-

- Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas.
- . 2008. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
- . 2012. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 47 Tahun 2012 tentang Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan Perseroan Terbatas.
- Sagala, Winarti Monika dan Dwi Ratmono. 2015. “Analisis Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak.” *Jurnal Diponegoro Journal of Accounting* 4(3): 1–9.
- Sari, Dewi Kartika dan Dwi Martani. 2010. “Karakteristik Kepemilikan Perusahaan, *Corporate Governance*, dan Tindakan Pajak Agresif.” Dalam *Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Purwokerto, 1–34.
- Sekaran, Uma dan Roger Bougie. 2017. *Metode Penelitian untuk Bisnis*. Edisi ke-6. Jakarta: Salemba Empat.
- Setijaningsih, Herlin Tundjung. 2012. “Teori Akuntansi Positif dan Konsekuensi Ekonomi.” *Jurnal Akuntansi* XVI(03): 427–438.
- Sujarweni, V. Wiratna. 2016. *Kupas Tuntas Penelitian Akuntansi dengan SPSS*. Yogyakarta: Pustaka Baru Press.
- Van Horne, James C. dan John M. Wachowicz, Jr. 2014. *Prinsip-Prinsip Manajemen Keuangan*. Edisi ke-13. Jakarta: Salemba Empat.
- Watts, Ross L. dan Jerold L. Zimmerman. 1990. “Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective.” *Jurnal The Accounting Review* 65(1): 131–156.
- Widarjono, Agus. 2017. *Ekonometrika Pengantar dan Aplikasinya Disertai Panduan EViews*. Edisi ke-4. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.