

**ANALISIS FAKTOR YANG MEMPENGARUHI  
AGRESIVITAS PAJAK  
(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek  
Indonesia Pada Tahun 2012-2014)**

**Luke  
Zulaikha**

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis  
Universitas Diponegoro

**ABSTRACT**

*This study aims to examine empirically the effect of corporate social responsibility (CSR), return on asset (ROA), inventory intensity, and size of firm to tax aggressiveness. The population of this research was all manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in the period 2012-2014. Sampling technique used was purposive sampling method. There were 190 companies that fulfilled the criteria of sampling. The result of this study showed that corporate social responsibility (CSR) and inventory intensity have negative significant influence to tax aggressiveness. Meanwhile, return on asset (ROA) and size of firm have positive significant relationship to tax aggressiveness.*

*Keywords: tax aggressiveness, effective tax rates, firm size, corporate social responsibility*

**PENDAHULUAN**

Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara. Pendapatan negara Indonesia yang bersumber dari pajak sekitar 80% (Kementrian Keuangan, 2014). Pajak ini digunakan oleh pemerintah untuk mendanai pembangunan dan meningkatkan kesejahteraan rakyatnya. Pajak merupakan sumber pendapatan yang besar, maka pungutannya harus diatur oleh undang-undang.

Pajak menurut UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan pasal 1 ayat 1 adalah, “kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh

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”. Dalam UU No 36 Tahun 2008 pasal 2 ayat 1, menjelaskan bahwa subjek pajak pribadi adalah subjek pajak yang bertempat tinggal di Indonesia ataupun tidak bertempat tinggal di Indonesia. Sedangkan yang dimaksud subjek pajak badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas (PT),

perseroan komanditer (CV), perseroan lainnya, badan usaha milik negara (BUMN) atau badan usaha milik daerah (BUMD) dengan nama dan bentuk apapun, firma kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga, bentuk usaha tetap dan bentuk badan lainnya.

“Bagi perusahaan, pajak dianggap sebagai beban yang akan mengurangi laba perusahaan” (Kurniasih dan Maria, 2013), sehingga mereka akan melakukan strategi-strategi untuk mengurangi pajaknya. Usaha atau strategi untuk mengurangi pajak dapat disebut tindakan agresif terhadap pajak atau agresivitas pajak. Perusahaan dapat melakukan agresivitas pajak dengan cara memanfaatkan fasilitas pengurang pajak yang ada pada PPh pasal 6 ayat 1b, misalnya dengan memanfaatkan penyusutan aset tetap sebagai pengurang laba kena pajak perusahaan. Dan juga dapat memanfaatkan peraturan PPh pasal 4 ayat 3 tentang bukan obyek pajak dengan memilih atau menghasilkan pendapatan yang bukan objek pajak, misalnya, perseroan terbatas (PT) dapat berinvestasi pada perusahaan atau badan usaha di Indonesia, dan deviden yang diterima oleh PT akan dikategorikan sebagai pendapatan yang tidak termasuk objek pajak dengan syarat PT memiliki saham paling sedikit 25% dari jumlah modal di setor pada perusahaan sebagaimana diatur pada UU PPh pasal 4 ayat 3.

CSR berhubungan erat dengan agresivitas pajak. “Perusahaan yang banyak melakukan CSR akan tidak atau sedikit melakukan aktivitas agresivitas pajak” (Lanis dan Richardson, 2012). Bila perusahaan melakukan CSR berarti perusahaan turut membantu negara dalam mensejahterakan masyarakat dan melakukan pembangunan berkelanjutan yang bermanfaat bagi semua orang. Sagala (2015) mengatakan, “perusahaan yang semakin peduli terhadap pentingnya CSR akan semakin sadar akan pentingnya pajak bagi masyarakat dan negara dimana pajak memberikan kontribusi besar bagi pendapatan negara”.

ROA (*Return on Asset*) adalah salah satu rasio yang dapat menggambarkan profitabilitas perusahaan. Darmadi (2013) menjelaskan, “semakin tinggi profitabilitas perusahaan, maka perusahaan akan mendapat beban pajak yang tinggi. Penyebabnya adalah karena pajak penghasilan perusahaan akan dikenakan berdasarkan besarnya penghasilan yang diterima oleh perusahaan”. Sedangkan penelitian Kurniasih dan Maria (2013) menyebutkan, “perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi memiliki beban pajak yang rendah”. Hal ini disebabkan karena bagi perusahaan, pajak dianggap sebagai beban yang akan mengurangi laba perusahaan, sehingga perusahaan akan melakukan strategi-strategi untuk mengurangi pajaknya. Karena terdapat

perbedaan hasil penelitian yang ada, maka diperlukan penelitian untuk mengatasi permasalahan ini.

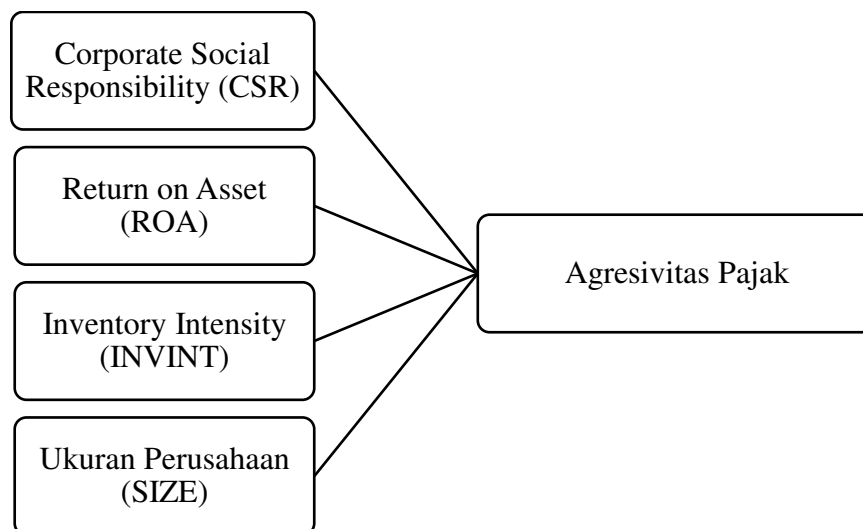
Intensitas persediaan menurut Richardson dan Lanis (2007) merupakan salah satu bentuk investasi perusahaan. Dalam penelitian Darmadi (2013) memiliki teori bahwa, pada PSAK 14 tentang persediaan menjelaskan semakin besar persediaan akan menimbulkan berbagai macam biaya tambahan seperti misalnya biaya penyimpanan barang. Dimana biaya tersebut akan mengurangi laba yang diperoleh perusahaan dan secara otomatis mengurangi jumlah pajak yang dibayarkan perusahaan. Sedangkan pada teori lain disebutkan bahwa, perusahaan yang berinvestasi dalam bentuk persediaan akan memiliki resiko atau masalah seperti persediaan yang rusak yang dapat berakibat perusahaan mengalami kerugian. Untuk mengatasi masalah tersebut perusahaan akan membentuk dana cadangan kerugian penurunan nilai persediaan. Dana cadangan kerugian penurunan nilai persediaan ini tidak termasuk dana cadangan yang boleh dikurangkan sebagai biaya seperti diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan no. 219 tahun 2012 tentang pembentukan dana cadangan yang boleh dikurangkan sebagai biaya. Hal ini mengakibatkan perusahaan akan membayar pajak lebih besar. Karena terdapat perbedaan teori, maka topik ini menarik untuk diteliti.

Ukuran perusahaan merupakan suatu pengukuran yang dikelompokkan berdasarkan besar kecilnya perusahaan dan menggambarkan aktivitas serta pendapatan perusahaan (Nugraha, 2015). Penelitian mengenai pengaruh ukuran perusahaan terhadap ETR telah banyak diteliti, namun terdapat perbedaan hasil penelitian dan juga perbedaan teori yang digunakan. Menurut Richardson dan Lannis (2007) ada 2 teori mengenai ukuran perusahaan. Pertama adalah teori *political power*, teori ini menjelaskan bahwa perusahaan besar memiliki ETR yang rendah. Karena perusahaan besar dapat memanfaatkan sumber dayanya untuk melakukan aktivitas tax planning dengan baik, sehingga dapat mengurangi pajak perusahaan. Teori ini didukung oleh penelitian Richardson dan Lanis (2007) serta Darmadi (2013). Kedua adalah teori *political cost*, teori ini menjelaskan bahwa perusahaan berukuran besar memiliki ETR yang tinggi, karena perusahaan besar menjadi sorotan publik dan sasaran dari peraturan pemerintah yang menyebabkan perusahaan membayar pajak lebih tinggi dari yang seharusnya (Noor *et al.*, dalam Darmadi, 2013). Karena terdapat perbedaan teori, maka topik ini menarik untuk diteliti.

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

### Kerangka Pemikiran Teoritis

Gambar 1: Kerangka Pemikiran Teoritis



#### Pengaruh CSR Terhadap Agresivitas Pajak

Dalam teori legitimasi dinyatakan bahwa perusahaan akan mendapatkan legitimasi jika kegiatan perusahaan sesuai dengan nilai dan norma sosial yang ada di masyarakat. Kesesuaian ini dapat dicapai salah satunya dengan cara perusahaan melakukan CSR dan tidak melakukan kegiatan agresivitas pajak, karena agresivitas pajak dapat dikatakan merugikan masyarakat dan tidak sesuai dengan nilai dan norma yang ada di masyarakat. Berdasarkan penjelasan di atas dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*Hipotesis 1 : CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak*

#### Pengaruh ROA Terhadap Agresivitas Pajak

ROA adalah salah satu rasio profitabilitas. Semakin tinggi ROA, maka dapat dikatakan semakin tinggi profitabilitas perusahaan. Menurut Derazhid dan Zhang (2003), profitabilitas perusahaan memiliki pengaruh yang negatif dengan ETR. Perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi secara otomatis akan memiliki beban pajak yang tinggi pula. Hal ini mendorong perusahaan untuk melakukan aktivitas agresivitas pajak, agar pajak tersebut tidak mengurangi terlalu banyak laba yang diperoleh perusahaan. Pernyataan Derazhid dan Zhang juga didukung oleh pernyataan Chen dkk (2010) yaitu, perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi memiliki

kesempatan untuk memposisikan diri dalam *tax planning* yang mengurangi jumlah beban pajak perusahaan, sehingga beban pajak menjadi rendah. Perusahaan dapat mengurangi jumlah beban pajaknya dengan cara memanfaatkan peraturan PPh pasal 4 ayat 3 tentang bukan obyek pajak dengan memilih atau menghasilkan pendapatan yang bukan objek pajak. Misalnya, perseroan terbatas (PT) dapat berinvestasi pada perusahaan atau badan usaha di Indonesia, dan deviden yang diterima oleh PT akan dikategorikan sebagai pendapatan yang tidak termasuk objek pajak dengan syarat PT memiliki saham paling sedikit 25% dari jumlah modal di setor pada perusahaan sebagaimana diatur pada UU PPh pasal 4 ayat 3. Berdasarkan penjelasan di atas dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*Hipotesis 2 : ROA berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak*

### **Pengaruh Intensitas Persediaan Terhadap Agresivitas Pajak**

Intensitas persediaan merupakan salah satu bentuk keputusan investasi perusahaan. Intensitas persediaan menggambarkan banyaknya investasi perusahaan pada persediaan. Perusahaan yang memiliki banyak persediaan memiliki resiko seperti barang yang rusak atau hilang sehingga akan menimbulkan kerugian bagi perusahaan. Untuk mengatasi masalah tersebut, perusahaan akan membentuk dana

cadangan kerugian penurunan penilaian persediaan. Dana cadangan tersebut menurut PMK No. 219 tahun 2012 bukan termasuk dana cadangan yang boleh dikurangkan sebagai biaya, dan hal ini akan membuat perusahaan membayar pajak lebih besar. Berdasarkan penjelasan di atas dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*Hipotesis 3 : Intensitas persediaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak*

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak**

Siegfried dalam Richardson dan Lanis (2007) menyatakan bahwa, “perusahaan-perusahaan besar memiliki ETR yang lebih rendah karena mereka memiliki sumber daya cukup substansial yang tersedia untuk memanipulasi proses politik sesuai keinginan perusahaan, melakukan tax planning dan melakukan aktivitas-aktivitas untuk mencapai penghematan pajak optimal”, pernyataan ini dikenal sebagai teori *political power*. Dapat dikatakan bahwa perusahaan besar memiliki sumber daya yang besar pula untuk membuat perencanaan pajak dengan baik. Perusahaan yang dapat membuat perencanaan pajak dengan baik dapat mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan perusahaan. Berdasarkan penjelasan di atas dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*Hipotesis 4 : Ukuran Perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak*

## **METODE PENELITIAN**

### **Variabel Penelitian**

#### **Agresivitas Pajak**

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak. Agresivitas pajak adalah tindakan-tindakan yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi kewajiban pajaknya. Agresivitas pajak diproksikan ke dalam *Effective Tax Rates* (ETR). “ETR adalah proksi yang paling banyak digunakan dalam penelitian terdahulu untuk mengetahui seberapa besar perusahaan melakukan agresivitas pajak” (Lanis dan Richardson, 2012). ETR adalah proksi negatif. Dimana jika ETR tinggi maka agresivitas pajaknya rendah, sedangkan bila ETR rendah maka agresivitas pajaknya tinggi. Rumus perhitungan ETR adalah:

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Total}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}}$$

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

Bowman dan Haire (1976) dalam Lannis dan Richardson (2013) mendefinisikan CSR sebagai kepedulian perusahaan terhadap dampak yang diakibatkan kegiatan perusahaan kepada kesejahteraan masyarakat. Variabel ini

diproksikan ke dalam pengungkapan CSR. Pengukuran pengungkapan CSR yang digunakan dalam penelitian ini adalah menggunakan ukuran milik Sembiring (2007). Sembiring membuat indikator pengungkapan informasi CSR yang disesuaikan dengan keadaan Indonesia. Indikator Sembiring memiliki 7 kategori pengungkapan informasi CSR dengan total item pengungkapan sebanyak 78 pengungkapan. Rincian indikator Sembiring (2007) adalah, “lingkungan (12 item), energi (7 item), kesehatan dan keselamatan tenaga kerja (8 item), lain-lain tenaga kerja (29 item), produk (10 item), keterlibatan masyarakat (9 item), dan umum (2 item)”.

Pengukuran ini dilakukan dengan cara mencocokkan aktivitas-aktivitas CSR yang diungkapkan pada laporan tahunan perusahaan dengan *check list* indikator Sembiring diatas. Penelitian ini, menggunakan metode *check list* yang digunakan oleh Sagala (2015) dengan aturan apabila aktivitas CSR perusahaan diungkapkan maka diberikan nilai 1, dan jika aktivitas CSR perusahaan tidak diungkapkan maka diberikan nilai 0 pada *check list*. Total *check list* kemudian dihitung untuk mendapatkan total jumlah aktivitas CSR yang diungkapkan perusahaan. Jumlah total pengungkapan tiap-tiap perusahaan kemudian dibagi dengan total seluruh indikator Sembiring. Rumus perhitungan CSR adalah sebagai berikut:

$$CSR = \frac{\sum X_{yi}}{n}$$

Keterangan:

CSR D : Luas pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan y

$\sum X_{yi}$  : jumlah item pengungkapan CSR perusahaan y pada tahun i

N : jumlah indikator CSR, jumlahnya 78

### Return On Asset (ROA)

ROA adalah rasio yang digunakan untuk menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktiva yang digunakan perusahaan (Hanafi dan Halim dalam Yoehana, 2013). ROA memiliki rumus sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}}{\text{Total Aset}}$$

### Intensitas Persediaan

Intensitas persediaan adalah salah satu keputusan investasi perusahaan. Intensitas perusahaan menggambarkan banyaknya persediaan yang dimiliki perusahaan terhadap total aset perusahaan. Menurut Lanis dan Richardson (2012) dalam Sagala (2015), intensitas persediaan diukur dengan cara:

Intensitas Persediaan

$$= \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$$

### Ukuran Perusahaan (SIZE)

Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya ukuran

suatu perusahaan (Ningsapiti, 2010). Pada penelitian ini ukuran perusahaan diukur dengan melihat total aset yang dimiliki perusahaan, dan kemudian total aset tersebut diubah bentuknya dengan logaritma natural. Penggunaan logaritma natural pada penelitian ini digunakan untuk mengurangi fluktuasi data tanpa mengubah proporsi nilai asal (Sagala, 2015). Dari penjelasan di atas, maka rumus ukuran perusahaan adalah sebagai berikut:

$$Size = \text{Ln}(\text{Total Asset})$$

### Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2012-2014. Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode purposive sampling. Kriteria-kriteria pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan mempublikasikan laporan tahunan dan laporan keuangan selama 2 tahun berturut-turut (2012-2014) yang dapat diakses dari situs BEI ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)) atau dari situs perusahaan dan memiliki data lengkap yang dibutuhkan dalam penelitian ini.
2. Perusahaan yang mengungkapkan aktivitas *corporate social*

- responsibility* dalam laporan tahunan.
3. Perusahaan tidak mengalami kerugian selama tahun penelitian. Hal ini karena akan menyebabkan nilai ETR menjadi negatif sehingga akan menyulitkan penghitungan.
  4. Perusahaan yang memiliki ETR antara 0-1 sehingga dapat mempermudah dalam penghitungan, dimana semakin rendah nilai ETR (mendekati 0) maka perusahaan dianggap semakin agresif terhadap pajak.
  5. Perusahaan yang menggunakan satuan nilai rupiah dalam laporan keuangannya.

#### Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan analisis *multiple regression* (regresi berganda) untuk menguji hipotesis. Model regresi untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah:

$$AP = a_0 + b_1 \text{ CSR} + b_2 \text{ ROA} + b_3 \text{ SIZE} + b_4 \text{ INVINT} + e$$

Keterangan:

AP	: agresivitas pajak perusahaan diukur dengan menggunakan proksi ETR
a <sub>0</sub>	: konstanta
b <sub>1</sub> , b <sub>2</sub> , b <sub>3</sub> , b <sub>4</sub>	: koefisien regresi
CSR	: banyaknya aktivitas CSR perusahaan diukur dengan proksi CSR <i>disclosure</i>
ROA	: profitabilitas perusahaan
INVINT	: intensitas persediaan perusahaan
SIZE	: ukuran perusahaan
e	: error (kesalahan pengganggu)

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Objek Penelitian

Pada penelitian ini, objek penelitian yang digunakan adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia tahun 2012 - 2014. Metode pengambilan sampel penelitian menggunakan metode purposive sampling. Di dalam penelitian ini digunakan 190 sampel perusahaan dengan proses pengambilan sampel sebagaimana disajikan pada tabel 4.1. berikut



**Tabel 1**  
**Pengambilan Sampel Penelitian**

Keterangan	2012	2013	2014
Jumlah perusahaan sektor manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia	132	136	141
Laporan keuangan yang tidak dapat terakses	(7)	(7)	(9)
Perusahaan tidak mengungkapkan aktivitas CSR pada laporan tahunan	(4)	(4)	(4)
Perusahaan mengalami kerugian selama tahun penelitian	(23)	(31)	(22)
Outlier	(34)	(33)	(41)
Total sampel pertahun	64	61	65
Total seluruh sampel	190		

**Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif dilakukan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*means*), standar deviasi,

varian, maksimum, minimum, sum, range, kurtosis, dan *skewness* (kemencengan distribusi) (Ghozali, 2013). Hasil statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel 4.2 berikut:

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

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ETR	190	0.1369	0.3682	0.254320	0.0417065
CSRD	190	0.0769	0.4231	0.194329	0.0732397
ROA	190	0.0006	0.2230	0.082545	0.0529510
INVENINT	190	0.0001	0.6420	0.212944	0.1234847
SIZE	190	11.4612	19.2795	14.488046	1.6154978

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016

Pada tabel 4.2 dapat diketahui bahwa ETR (*Effective Tax Rate*) atau tarif pajak efektif merupakan proksi dari variabel agresivitas pajak, memiliki rata-rata sebesar 0,2543 dan standar deviasi sebesar 0,0417. Hal ini menunjukkan perusahaan di Indonesia rata-

rata membayar pajak lebih besar dari tarif pajak komersial sebesar 25%. Perusahaan yang memiliki ETR terendah adalah PT Astra Autopart Tbk dengan nilai ETR 0,1369 dan perusahaan yang memiliki ETR

tertinggi adalah PT Pyridam Farma Tbk dengan nilai ETR 0,3682.

CSR (CSR Disclosure) atau pengungkapan CSR merupakan proksi dari variabel CSR yang menunjukkan seberapa besar luas pengungkapan CSR perusahaan dan menggambarkan banyaknya aktivitas CSR perusahaan, memiliki rata-rata sebesar 0,1943 dan standar deviasi sebesar 0,0732. Perusahaan yang memiliki CSR terendah adalah PT Daya-Varia Laboratoria Tbk, PT Roda Vivatex Tbk, dan PT Multi Prima Sejahtera Tbk dengan nilai 0,0769 dan Perusahaan yang memiliki CSR tertinggi adalah PT Indofood Sukses Makmur Tbk dengan nilai 0,4231. Dari sini dapat disimpulkan bahwa perusahaan di Indonesia belum baik pengungkapan CSR nya.

Variabel ROA (*Return on Asset*) merupakan rasio yang mengukur profitabilitas perusahaan, memiliki rata-rata sebesar 0,0825 dan standar deviasi sebesar 0,0529. PT Sekar Bumi Tbk dan PT Hanson International Tbk dengan nilai ROA 0,0006, adalah perusahaan yang memiliki ROA terendah. Dan perusahaan yang memiliki

ROA tertinggi adalah PT Resource Alam Indonesia Tbk dengan nilai 0,2230.

Variabel INVENINT (*Inventory Intensity*) atau intensitas persediaan menggambarkan banyaknya persediaan yang dimiliki perusahaan terhadap total aset perusahaan, memiliki rata-rata sebesar 0,2129 dan standar deviasi sebesar 0,1234. Perusahaan yang memiliki intensitas persediaan terendah adalah PT Hanson International Tbk dengan nilai 0,0001. Dan perusahaan yang memiliki intensitas persediaan tertinggi adalah PT Gudang garam Tbk dengan nilai 0,6420.

Variabel SIZE atau ukuran perusahaan merupakan variabel yang menunjukkan tingkat besarnya suatu perusahaan, memiliki rata-rata sebesar 14,4880 dan standar deviasi sebesar 1,6154. Perusahaan yang memiliki ukuran perusahaan terkecil adalah PT Kedaung Indah Can Tbk dengan nilai 11,4612 dan perusahaan yang memiliki ukuran perusahaan terbesar adalah PT Astra Internasional Tbk dengan nilai 19,2795.

## Pengujian Hipotesis

**Tabel 3**  
**Uji Koefisien Determinasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0.404 <sup>a</sup>	0.163	0.145	0.0385707

a. Predictors: (Constant), SIZE, ROA, INVENINT, CSR

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016

Pada tabel 3 dapat dilihat bahwa nilai Adjusted R Square sebesar 14,5%. Yang artinya variabel dependen yaitu agresivitas pajak dapat diterangkan oleh empat variabel

independen sebesar 14,5%. Sedangkan 85,5% sisanya dipengaruhi oleh variabel lain di luar model penelitian

**Tabel 4**  
**Uji Signifikan Simultan**

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	0.054	4	0.013	8.995	0.000 <sup>b</sup>
	Residual	0.275	185	0.001		
	Total	0.329	189			

a. Dependent Variable: ETR

b. Predictors: (Constant), SIZE, ROA, INVENINT, CSRD

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016

Dari tabel 4 dapat disimpulkan bahwa variabel independen dalam penelitian ini secara bersama-sama mempengaruhi variabel dependen, karena nilai F memiliki

probabilitas dibawah 5%. Hasil tersebut mempunyai makna bahwa model regresi layak untuk digunakan.

**Tabel 5**  
**Uji Signifikansi Parameter Individual**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	0.355	0.028		12.760	0.000
	CSRD	0.131	0.044	0.230	2.960	0.003*
	ROA	-0.173	0.054	-0.219	-3.204	0.002*
	INVENIN	0.039	0.023	0.115	1.659	0.099**
	T					
	SIZE	-0.008	0.002	-0.321	-4.080	0.000*

Dependent Variable: ETR

Keterangan:

\* : Signifikan pada tingkat 5%

\*\* : Signifikan pada tingkat 10%

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2016

### **Pengaruh CSR Terhadap Agresivitas Pajak**

Variabel CSR (CSR Disclosure) yaitu proksi dari variabel CSR. Hasil uji hipotesis pada tabel 5 menunjukkan CSR berpengaruh positif signifikan pada ETR, hal ini mencerminkan CSR memiliki pengaruh negatif signifikan pada tindakan agresivitas pajak perusahaan. Hasil tersebut menunjukkan bahwa perusahaan yang banyak melakukan aktivitas CSR cenderung sedikit melakukan aktivitas agresivitas pajak perusahaan. Karena perusahaan yang banyak melakukan CSR akan berhati-hati atau tidak melakukan agresivitas pajak, sebab agresivitas pajak dapat dikatakan merugikan masyarakat dan tidak sesuai dengan nilai dan norma yang ada di masyarakat dan dapat dikatakan akan berakibat rusaknya legitimasi perusahaan apabila melakukan agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan hipotesis yang dirumuskan dan juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson (2012) serta penelitian Yoehana (2013).

### **Pengaruh ROA Terhadap Agresivitas Pajak**

Berdasarkan hasil uji hipotesis, ROA berpengaruh negatif pada ETR, hal ini mencerminkan ROA berpengaruh positif signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak perusahaan. Hasil tersebut menunjukkan bahwa perusahaan yang

memiliki ROA yang tinggi cenderung melakukan tindakan agresivitas pajak. Perusahaan yang memiliki ROA yang besar dapat dikatakan perusahaan tersebut memiliki profitabilitas yang tinggi. Hasil penelitian ini didukung oleh Chen, dkk. (2010) yang berpendapat bahwa perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi memiliki kesempatan untuk memposisikan diri dalam *tax planning* yang mengurangi jumlah beban kewajiban perpajakan. Perusahaan dapat mengurangi jumlah beban pajaknya dengan cara memanfaatkan peraturan PPh pasal 4 ayat 3 tentang bukan obyek pajak dengan memilih atau menghasilkan pendapatan yang bukan objek pajak. Misalnya, perseroan terbatas (PT) dapat berinvestasi pada perusahaan atau badan usaha di Indonesia, dan deviden yang diterima oleh PT akan dikategorikan sebagai pendapatan yang tidak termasuk objek pajak dengan syarat PT memiliki saham paling sedikit 25% dari jumlah modal di setor pada perusahaan sebagaimana diatur pada UU PPh pasal 4 ayat 3. Hasil penelitian ini sejalan dengan hipotesis yang dirumuskan dan juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lannis dan Richardson (2007) serta penelitian Kurniasih dan Sari (2013).

### **Pengaruh Intensitas Persediaan Terhadap Agresivitas Pajak**

Variabel *INVENINT (Inventory Intensity)* pada tabel 5 dapat disebut juga intensitas persediaan. Pada tabel 5 hasil uji hipotesis menunjukkan intensitas persediaan berpengaruh positif pada ETR, hal ini mencerminkan intensitas persediaan berpengaruh negatif signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak perusahaan. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa perusahaan yang memiliki persediaan yang tinggi cenderung sedikit melakukan tindakan agresivitas pajak. Perusahaan yang memiliki persediaan yang tinggi memiliki resiko terjadinya kerusakan persediaan sehingga dapat mengakibatkan kerugian. Untuk mengatasi hal tersebut, perusahaan membentuk dana cadangan kerugian penurunan penilaian persediaan. Dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) no. 219 tahun 2012 tentang pembentukan dana cadangan yang boleh dikurangkan sebagai biaya, dana cadangan tersebut tidak termasuk dana cadangan yang boleh dikurangkan sebagai biaya, sehingga membuat pajak perusahaan meningkat. Hasil penelitian ini sejalan dengan hipotesis yang dirumuskan dan juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lannis dan Richardson (2007) serta penelitian Darmadi (2013).

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak**

Variabel *SIZE* pada tabel 5 dapat disebut juga ukuran perusahaan.

Berdasarkan hasil uji hipotesis pada tabel 5, ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan pada ETR, hal ini mencerminkan ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak perusahaan. Hasil tersebut menunjukkan bahwa perusahaan besar cenderung melakukan tindakan agresivitas pajak perusahaan. Hasil penelitian ini didukung oleh Siegfried dalam Richardson dan Lanis (2007) yang menyatakan bahwa, “perusahaan-perusahaan besar memiliki ETR yang lebih rendah karena mereka memiliki sumber daya cukup substansial yang tersedia untuk memanipulasi proses politik sesuai keinginan perusahaan, melakukan tax planning dan melakukan aktivitas-aktivitas untuk mencapai penghematan pajak optimal”. Dari pernyataan tersebut dapat dikatakan bahwa perusahaan besar memiliki sumber daya yang besar pula untuk membuat perencanaan pajak dengan baik. Perusahaan yang dapat membuat perencanaan dengan baik dapat mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan perusahaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan hipotesis yang dirumuskan dan juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lannis dan Richardson (2007) serta penelitian Kurniasih dan Sari (2013).

## KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Penelitian ini dilakukan untuk membuktikan bahwa CSR, ROA, intensitas persediaan, dan ukuran perusahaan memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak untuk tahun 2012 hingga tahun 2014. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *corporate social responsibility* (CSR) dan intensitas persediaan memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak. Sedangkan *return on asset* (ROA) dan ukuran perusahaan memiliki hubungan positif signifikan terhadap agresivitas pajak.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, terdapat unsur subjektivitas dalam menentukan indeks pengungkapan CSR, hal ini disebabkan karena perbedaan persepsi masing masing peneliti dalam mengidentifikasi dan menilai laporan CSR perusahaan. Kedua, informasi aktivitas CSR perusahaan yang menjadi bahan analisis berasal dari laporan tahunan yang diunduh dari *website* BEI. Sehingga penelitian ini mengasumsikan bahwa apabila ada kegiatan atau hal-hal yang terkait dengan CSR yang tidak dicantumkan pada laporan tahunan (laporan CSR tidak lengkap), maka dianggap perusahaan tersebut tidak melakukannya. Ketiga, penelitian ini hanya meneliti pada ruang lingkup perusahaan manufaktur saja sebagai sampel penelitian sehingga hasil penelitian ini tidak dapat menggeneralisasikan tindakan agresivitas pajak pada perusahaan

di sektor-sektor lain. Keempat, tingkat agresivitas pajak perusahaan hanya diukur melalui data yang tersedia dalam laporan keuangan karena data Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) bersifat privat dan tidak tersedia. Kelima, “tidak ada proksi agresivitas pajak yang dapat mengukur secara sempurna tindakan agresivitas pajak perusahaan” (Yoehana, 2013). Keenam, banyak data outlier yang dibuang dalam penelitian ini.

## REFERENSI

- Bachtiar, Danu. 2015. Pengaruh Struktur Kepemilikan, Ukuran Perusahaan, dan *Capital Intensity* terhadap *Effective Tax Rate* (ETR). Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
- Balakrishnan, K., J. Blouin, and W. Guay. 2011. “Does Tax Aggressiveness Reduce Financial Reporting Transparency?”. <http://papers.ssrn.com/>
- Bichta, C. 2003. “Corporate Social Responsibility A Role in Government Policy and Regulation”. University of Bath
- Branco, M. C. and L. L. Rodrigues. 2007. Positioning Stakeholder Theory within the Debate on Corporate Social Responsibility. *Electronic Journal of Business Ethics and Organization Studies*, 12.
- Carolina, Verani, R. Martusa, Meythi. Undang - Undang Perpajakan: Solusi Pelaksanaan *Corporate Social Responsibility* di Indonesia. Prosiding Seminar Nasional

- “Problematika Hukum dalam Implementasi Bisnis dan Investasi (Perspektif Multidisipliner)”
- Chariri, A. 2008. Kritik Sosial Atas Pemakaian Teori Dalam Penelitian Pengungkapan Soisial 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
- Darmadi, Iqbal Nul Hakim. 2013. Analisis Faktor yang Mempengaruhi Manajemen Pajak dengan Indikator Tarif Pajak Efektif. *Diponegoro Journal of Accounting* Vol 2. No 4. 2013. 1- 12
- Darmawan, I G. Hendy dan I M. Sukartha. 2014. Pengaruh Penerapan *Corporate Governance*, *Leverage*, *Return on Assets*, dan Ukuran Perusahaan pada Penghindaran Pajak. E- Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 9.1. 2014. 143-161
- Darussalam. 2014. Kewajiban Pengungkapan *Aggressive Tax Planning*. Majalah Akuntan Indonesia. Edisi Juli-Agustus 2014. Hal 68-69
- Fuadi, Muhammad. 2016. Teori Akuntansi Positif. [www.magister-akuntansi.blogspot.co.id](http://www.magister-akuntansi.blogspot.co.id)
- Ghozali, I. Dan A. Chariri. 2007. *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Ghozali, Imam. 2013. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21. Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang
- Gray, R., Owen, D. and Lavers, S, (1987). *Corporate Social Reporting: Accounting and Accountability*. Prentice Hall. London
- Gupta, S., Newberry, K. 1997. Determinants of The Variability on Corporate Effective Tax Rates: Evidence from Longitudinal Data. *Journal of Accounting and Public Policy* 16 (1), 1-34
- Hanafi, M.M. dan A. Halim. 2007. *Analisis Laporan Keuangan* (3ed.). Yogyakarta: UPP AMP YKPN
- Hlaing, K.P. 2012. “Organizational Architecture of Multinationals and Tax Aggressiveness”. University of Waterloo
- Kementrian Keuangan. 2014. Laporan Pemerintah tentang Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Semester Pertama Tahun Anggaran 2014. Jakarta
- Khurana, I.K. and W.J. Moser. 2009. Shareholder Investment Horizons and Tax Aggressiveness. <http://papers.ssrn.com/>
- Kurniasih, T. Dan M.M. Ratna Sari. 2013. Pengaruh Return on Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal pada Tax Avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*. Vol 18. No. 1. 2013. 58-66. Fakultas Ekonomi Universitas Udayana
- Lanis, R. And G. Richardson. 2012. Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis. *Accounting*,

- Auditing, And Accountability Journal*, Vol. 31. No. 1. 2012. 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. 2013. 75-100
- Mangoting, Y. 1999. Tax Planning: Sebuah Pengantar Sebagai Alternatif Meminimalkan Pajak. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, I, 43-53
- Mangoting, Y. 2009. Biaya Tanggung Jawab Sosial sebagai Tax Benefit. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 35-42
- Ningsapiti, Restie. 2010. Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Mekanisme *Corporate Governance* terhadap Manajemen Laba. Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
- Nugraha, Novia Bani. 2015. Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage*, dan *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak. Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
- Pratama, Bagas A.A. 2014. Pengaruh *Economic Value Added (EVA)*, Profitabilitas, Kebijakan Deviden, dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Harga Saham. Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
- Rego, S.O. and R. Wilson. 2008. Executive Compensation, Tax Reporting Aggressiveness, and Future Firm Performance. [www.google.co.id](http://www.google.co.id)
- Richardson, G. And R. Lanis. 2007. Determinants of The Variability in Corporate Effective Tax Rates and Tax Reform: Evidence from Australia. *Journal of Accounting and Public Policy*. No. 26. 2007. 689-704
- Rudito, Bambang & Budimanta, Arif & Prasetijo, Adi. 2004. *Corporate Social Responsibility: Jawaban Bagi Modal Pembangunan Indonesia Masa Kini*. Jakarta: ICSD
- Sagala, Winarti Monika. 2015. Analisis Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* Terhadap Agresivitas Pajak. Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
- Sembiring, E. R. 2005. Karakteristik Perusahaan dan Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial: Studi Empiris pada Perusahaan yang Tercatat di Bursa Efek Jakarta. *Simposium Nasional Akuntansi VIII*
- Tiaras, I. Dan H. Wijaya. 2015. Pengaruh Likuiditas, Leverage, Manajemen Laba, Komisaris Independen dan Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*. Vol XIX. No. 03. 2015. 380-397. Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara Jakarta
- Timothy, Y.C.K. 2010. Effects of Corporate Governance on Tax Aggressiveness. Hong Kong Baptist University. Hong Kong
- Triyani. 2008. Penghindaran Pajak vs Penggelapan Pajak. <https://triyani.wordpress.com/>
- Utari, Intan Ayu. 2014. Pengaruh Agresivitas Pajak Terhadap *Corporate Social Responsibility*: Untuk Menguji



Teori Legitimasi. Skripsi. Fakultas  
Ekonomika dan Bisnis Universitas  
Diponegoro

Watson, L. 2011. "Corporate Social  
Responsibility and Tax  
Aggressiveness: An  
Examination of Unrecognized Tax  
Benefits". *www.google.co.id*

Yoehana, Maretta. 2013. Analisis Pengaruh  
*Corporate Social Responsibility*  
Terhadap Aggresivitas Pajak.  
Skripsi. Fakultas Ekonomika dan  
Bisnis Universitas Diponegoro