

PENGUNGKAPAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, MANAJEMEN LABA DAN AGRESIVITAS PAJAK PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI INDONESIA

Nur Fitriaini

Universitas Narotama Surabaya

Nurul Aini

Universitas Wijaya Kusuma Surabaya

nurulaini@uwks.ac.id

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan manajemen laba terhadap *agresivitas* pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Jenis penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan mengambil sampel perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2014 – 2018 dengan jumlah total sampel 641 tahun perusahaan. Teknik pengambilan sampel dengan *purposive sampling*. Data diolah dengan menggunakan SPSS dengan alat uji asumsi klasik, regresi linier berganda, koefisien determinasi (R^2), uji t dan uji F.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan manajemen laba secara parsial berpengaruh negatif terhadap *agresivitas* pajak. Variabel control *ROA*, *leverage*, *capital intensity* dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *agresivitas* pajak. Namun variabel *inventory intensity* berpengaruh terhadap *agresivitas* pajak. Secara simultan pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan manajemen laba berpengaruh terhadap *agresivitas* pajak.

Kata kunci : Pengungkapan CSR, Manajemen Laba, *Agresivitas* Pajak.

ABSTRACT

The purpose of study to determine and analyze the effect of CSR disclosure and earnings management on tax aggressiveness in manufacturing companies listed on the IDX. This type of research uses a quantitative approach by taking a sample of manufacturing companies listed on the IDX in 2014-2018 with a total sample of 641 firm years. The sampling technique was purposive sampling. The data processed using SPSS program with the classical assumption test, multiple linier regression, the coefficient of determination (R^2), the t test and the F test.

The result show that CSR disclosure and earnings management partially have negative effect on tax aggressiveness. Control variables ROA, leverage, capital intensity and firm size have no effect on tax aggressiveness. However, the inventory intensity variable has an effect on tax aggressiveness. Simultaneously CSR disclosure and earnings management affect tax aggressiveness.

Keyword : *CSR disclosure, earnings management, tax aggressiveness*

I. PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang digunakan untuk melaksanakan pembangunan nasional dalam mensejahterakan seluruh rakyat

Indonesia. Pajak dipungut dari warga negara Indonesia dan menjadi kewajiban yang dapat dipaksakan penagihannya. Pada dasarnya pembangunan nasional Indonesia dilakukan oleh masyarakat bersama-sama

pemerintah. Oleh karena itu peran masyarakat maupun perusahaan besar dalam pembiayaan pembangunan harus terus ditumbuhkan untuk meningkatkan kesadaran tentang kewajibannya membayar pajak.

Hal ini membuktikan bahwa betapa pentingnya pajak sebagai sumber pemasukan negara yang berguna untuk memenuhi kebutuhan negara. Pajak mempunyai peran serta berkontribusi dalam meningkatkan pembangunan nasional. Perusahaan sebagai wajib pajak yang memiliki tanggung jawab serta kewajiban untuk membayar pajaknya. Namun, bagi perusahaan pajak dijadikan sebagai salah satu beban yang dapat mengurangi jumlah laba bersih perusahaan. Sehingga menyebabkan perusahaan-perusahaan akan mencari cara untuk mengurangi beban atau biaya pajak tersebut. Kasus perusahaan BAT melakukan penghindaran pajak di Indonesia melalui PT Bentoel Internasional Investama. Dikutip dari situs (kontan.co.id diakses pada tanggal 8 Mei 2019) Lembaga *Tax Justice Network* melaporkan bahwa perusahaan tembakau milik British American Tobacco (BAT) telah melakukan penghindaran pajak di Indonesia melalui PT Bentoel Internasional Investama.

Menurut Hlaing dalam Kuriah, (2016), agresivitas pajak dapat dikatakan sebagai aktivitas perencanaan pajak. Agresivitas pajak merupakan suatu kegiatan perencanaan pajak dimana semua perusahaan yang terlibat dalam usaha dapat mengurangi tingkat pajak dengan cara efektif. Hal ini membuat pertentangan antara tujuan pemerintah untuk memaksimalkan penerimaan melalui sektor perpajakan, sedangkan tujuan perusahaan ingin meminimalkan dan mengefisienkan jumlah beban pajaknya.

Sedangkan menurut Laguir, Stagliano dan Elbaz (2015) agresivitas pajak merupakan hasil perencanaan pajak, baik legal, illegal atau termasuk dalam area abu-abu. Tindakan manajerial dirancang untuk meminimalkan pajak perusahaan melalui kegiatan agresivitas pajak menjadi hal yang umum dalam dunia perusahaan yang ada di seluruh dunia (Lanis dan Richardson, 2012).

Aktivitas agresivitas pajak dapat diminimalkan dengan mengimplementasikan tanggungjawab sosial yang konsisten dalam setiap aktivitas operasional perusahaan. Tanggungjawab sosial atau lebih dikenal dengan *corporate social responsibility* (CSR) merupakan salah satu tindakan etis yang dilakukan oleh perusahaan dengan melaksanakan tanggungjawab ekonomi, tanggungjawab legal, tanggungjawab etika serta tanggungjawab pilantropi (Carroll, 1979). Menurut Lanis dan Richardson (2012), perusahaan yang lebih bertanggungjawab sosial tidak akan melakukan agresivitas pajak. Arifin dan Rahmiati (2020) juga menemukan secara CSR berhubungan dengan agresivitas pajak, dimensi umum dan dimensi sosial dalam CSR berhubungan dengan agresivitas pajak, sedangkan dimensi ekonomi dan dimensi lingkungan tidak ada hubungannya dengan agresivitas pajak.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson (2012) dengan menambah variabel manajemen laba. Penelitian sebelumnya menggunakan sampel perusahaan yang terdaftar di Australia dari tahun 2008-2009. Sedangkan penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2018 serta perbedaan

pengukuran indeks CSR yang berbeda. Variabel manajemen laba mempunyai keterkaitan dengan agresivitas pajak. Konflik yang muncul antara agen dan principal terkadang dapat mempengaruhi kualitas laba. Menurut Scott (2015:308) mengungkapkan salah satu motivasi bagi manajer perusahaan untuk melakukan manajemen laba adalah motif perpajakan. Perpajakan merupakan salah satu alasan paling umum mengapa manajemen perusahaan berusaha untuk mengurangi tingkat laba bersih perusahaan yang dilaporkan. Watts dan Zimmerman (1990) mengungkapkan salah satu motivasi manajer melakukan manajemen laba dalam *political cost hypothesis*, dimana perusahaan dengan laba yang tinggi cenderung mendapat perhatian dari pemerintah atau regulator terutama terkait dengan perpajakan, sehingga manajemen berusaha untuk menggunakan berbagai cara agar laba bersih tampak rendah yang berdampak terhadap pembayaran pajak yang rendah pula. Hal ini menunjukkan bahwa manajemen laba akan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak (Nugroho, Sutrisno dan Mardiati, 2020; Novitasari, 2017; Irfansyah, Bawono dan Suparlinah, 2020)

II. TINJAUAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

1. *Agency Theory*

Menurut Jensen dan Meckling (1976), teori *agency* adalah suatu hubungan keagenan sebagai kontrak dimana satu atau lebih *principle* menunjuk pihak lain (*agent*) untuk menjalankan perusahaan. Dalam teori *agency*, *principle* adalah pemegang saham sedangkan *agent* adalah manajemen yang mempunyai

kewajiban dalam mengelola perusahaan sesuai dengan yang diperintahkan. Sehingga munculnya konflik keagenan disebabkan oleh adanya asimetri informasi antara manajer dan pemegang saham. Manajer yang lebih dekat dengan kegiatan operasional perusahaan akan cenderung memiliki lebih banyak informasi yang berkaitan dengan perusahaan. Asimetri informasi tersebut membuat manajer dapat leluasa untuk melakukan manajemen laba.

2. *Stakeholder Theory*

Menurut Strand dan Freeman (2015) dalam melaksanakan kegiatan operasinya, perusahaan bergantung pada individu atau kelompok yang dapat mempengaruhi pencapaian tujuan perusahaan. Diantara kontribusinya yang paling penting adalah pengakuan dan deskripsi beberapa pemangku kepentingan (*stakeholders*) seperti karyawan, pelanggan, pemasok, pemegang saham komunitas local, pemerintah, dan lain-lain. Keterkaitan teori stakeholder dengan penelitian ini adalah pengungkapan CSR yang mempengaruhi agresivitas pajak perusahaan. Dalam hal ini berkaitan dengan pemangku kepentingan yaitu pemerintah.

3. Pengungkapan CSR

Carroll (1979) mengungkapkan bahwa CSR merupakan tindakan etis yang dilaksanakan oleh perusahaan yang terkait dengan tanggungjawab ekonomi, legal, etikal dan pilantropi. Sementara Gray, Kouhy dan Lavers (1995) mendefinisikan pengungkapan CSR sebagai proses penyediaan informasi yang dirancang untuk menunjukkan akuntabilitas sosial. Perusahaan mengungkapkan CSR dalam laporan tahunan sebagai wujud tanggung jawab sosial perusahaan kepada masyarakat

maka suatu perusahaan mayoritas melakukan pengungkapan CSR dalam laporan tahunannya. Pengungkapan CSR merupakan proses pengkomunikasian dampak sosial dan lingkungan dari kegiatan ekonomi organisasi terhadap kelompok khusus yang berkepentingan dan terhadap masyarakat secara keseluruhan.

4. Manajemen Laba

Manajemen laba merupakan tindakan intervensi dalam proses pelaporan keuangan eksternal dengan maksud memperoleh keuntungan pribadi. Manajemen laba terjadi ketika manajer memanipulasi angka-angka akuntansi (Schipper, 1989). Menurut Scott (2015:432) manajemen laba terbagi atas dua pemahaman yaitu melihatnya sebagai perilaku oportunistik manajer dalam memaksimalkan utilitasnya untuk menghadapi kontrak kompensasi, kontrak utang dan biaya-biaya politik (*Oportunistic Earnings Management*). Berikutnya, manajer memandang manajemen laba dari perspektif *efficient contracting* (*Efficient Earnings Management*), dimana manajer akan mendapat fleksibilitas dalam melindungi diri dan perusahaan untuk mengatasi kejadian-kejadian yang tak terduga demi keuntungan pihak-pihak yang terlibat dalam kontrak.

5. Agresivitas Pajak

Frank, Lynch dan Rego (2009) agresivitas pajak adalah tindakan yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi pendapatan kena pajak melalui perencanaan pajak baik secara legal (*tax avoidance*) maupun ilegal (*tax evasion*). Tindakan agresivitas pajak dapat terbagi dalam dua cara yaitu:

- 1) *Tax avoidance* (penghindaran pajak) adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak tanpa bertentangan dengan ketentuan perpajakan yang berlaku dimana metode dan teknik yang digunakan cenderung memanfaatkan kelemahan-kelemahan (*grey area*) yang terdapat dalam Undang-Undang dan Peraturan Perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang.
- 2) *Tax evasion* (penggelapan / penyelundupan pajak) adalah upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara illegal dengan cara menyembunyikan keadaan yang sebenarnya, dimana metode dan teknik yang digunakan tidak dalam koridor Undang-Undang dan Peraturan Perpajakan, sehingga tidak aman bagi wajib pajak.

Tindakan agresivitas pajak atau yang lebih dikenal dengan tindakan meminimalkan pajak rentan dilakukan perusahaan-perusahaan besar di seluruh dunia. Oleh karena itu, untuk menimbulkan kepercayaan publik, penting bagi perusahaan melakukan tanggung jawab sosialnya melalui pengungkapan laporan tahunan. Avi-Yonah (2008) dalam menyatakan bahwa pajak perusahaan hanya dapat dikaitkan dengan CSR jika pembayaran pajak yang dilakukan perusahaan memang memiliki implikasi untuk masyarakat luas. Namun pada umumnya, perusahaan merasa terbebani dengan banyaknya tanggung jawab yang ada, sehingga meminimalkan pajak pun menjadi salah satu pilihan guna meringankan tanggung jawab.

6. Profitabilitas

Profitabilitas merupakan gambaran kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba yang dihasilkan dari total aset yang dimiliki (Lanis dan Richardson, 2013). Penelitian ini menggunakan *return on asset* (ROA) sebagai proksi untuk mengukur profitabilitas. ROA memperhitungkan kemampuan perusahaan menghasilkan suatu laba terlepas dari pendanaan yang dipakai. ROA menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktiva yang digunakan perusahaan dalam suatu periode. Semakin tinggi rasio ini, semakin tinggi profitabilitas perusahaan.

7. Leverage

Leverage digunakan oleh manajer dalam rangka pengambilan keputusan pendanaan yang dilakukan oleh perusahaan. Dimana rasio *leverage* dapat menggambarkan proporsi total hutang terhadap total aset yang dimiliki perusahaan. Lanis dan Richardson (2013) menyatakan bahwa keputusan pembiayaan perusahaan dapat berdampak pada *cash effective tax rate* (CETR) karena ketetapan pajak biasanya memungkinkan perlakuan pajak yang berbeda untuk keputusan struktur modal perusahaan.

8. Capital Intensity

Capital intensity menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap (Lanis dan Richardson, 2012). *Capital intensity* dihitung dari rasio total aset tetap bersih dibagi total aset. Hal ini karena perusahaan yang memutuskan untuk berinvestasi dalam bentuk aset tetap diperbolehkan menghitung depresiasi yang dapat dijadikan pengurang dalam penghasilan kena pajak.

9. Inventory Intensity

Persediaan merupakan bagian dari aset lancar perusahaan yang digunakan untuk memenuhi permintaan konsumen. Selain itu, persediaan merupakan salah satu aset penting perusahaan karena berfungsi untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan tersebut dalam jangka panjang. *Inventory intensity* menggambarkan proporsi persediaan yang dimiliki terhadap total aset perusahaan. *Inventory intensity* merupakan substitusi dari *capital intensity* dimana diukur melalui rasio total persediaan dengan total aset (Lanis dan Richardson, 2012). Perusahaan yang memiliki intensitas persediaan yang tinggi biasanya memiliki CETR yang tinggi. Hal ini karena perusahaan yang berinvestasi dalam bentuk persediaan tidak dapat melakukan hal yang serupa ketika perusahaan memiliki intensitas modal yang tinggi yakni dalam hal depresiasi yang dapat dijadikan pengurang dalam penghasilan kena pajak.

10. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan (*size*) merupakan tingkat ukuran besar kecilnya suatu perusahaan. Untuk mengukur tingkat ukuran perusahaan diproksikan dengan Ln total *asset*. Penggunaan *natural log* pada penelitian ini digunakan untuk mengurangi fluktuasi data tanpa mengubah proporsi nilai asal (Lanis dan Richardson, 2013). Aset yang dimiliki suatu perusahaan berhubungan dengan besar kecilnya perusahaan, semakin besar perusahaan maka semakin besar total aset yang dimilikinya. Aset akan mengalami penyusutan setiap tahunnya dan juga dapat mengurangi laba bersih perusahaan, sehingga dapat menurunkan beban pajak yang dibayarkan oleh perusahaan.

11. Berdasarkan teori dan penelitian sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H1 : Pengungkapan CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

H2 : Manajemen laba berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

H3 : Pengungkapan CSR dan manajemen laba secara simultan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

III. METODE PENELITIAN

1. Identifikasi variabel dan pengukurannya

A. Variabel Dependen

Variabel terikat (dependen) dalam penelitian ini adalah Agresivitas Pajak (Y). Agresivitas pajak adalah keinginan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang dibayar dengan cara yang legal, ilegal, maupun kedua-duanya. Frank et al., (2009) meneliti dengan mengukur agresivitas pajak menggunakan proksi *Cash Effective Tax Rates* (CETR) yang dihitung dari:

$$CETR = \frac{\text{Pembayaran Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

B. Variabel Independen

1. Pengungkapan CSR

Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* adalah proses penyediaan informasi yang dirancang untuk menunjukkan akuntabilitas sosial (Gray, Kouhy dan Lavers, 1995). Pengukuran pengungkapan CSR menggunakan GRI G4, yang dihitung menggunakan indeks pengungkapan CSR sebagai berikut :

$$CSRI_i = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$$

Keterangan :

CSRI_i : Indeks luas pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan i.

$\sum X_{yi}$: nilai 1 = jika item y diungkapkan; 0 = jika item y tidak diungkapkan.

n_i : jumlah item untuk perusahaan i, n_i ≤ 91.

2. Manajemen Laba

Manajemen laba merupakan tindakan intervensi dalam proses pelaporan keuangan eksternal dengan maksud memperoleh keuntungan pribadi. Manajemen laba terjadi ketika manajer memanipulasi angka-angka akuntansi (Schipper, 1989). Manajemen laba (DA) dalam penelitian ini diprosikan menggunakan rasio manajemen laba. Penelitian ini diukur dengan menggunakan *Discretionary Accruals* (DA). Dalam menghitung *discretionary accruals* digunakan *Modified Jones Model* dimana membagi total akrual menjadi dua yaitu komponen *non-discretionary accruals* dan komponen *discretionary accruals*. Model perhitungan antara lain sebagai berikut:

$$DA_{it} = TA_{it} - NDA_{it}$$

Keterangan :

DA_{it} : *Discretionary Accrual* perusahaan i pada tahun t

TA_{it} : *Total Accrual* perusahaan i pada tahun t

NDA_{it} : *Non-Discretionary Accrual* perusahaan i pada tahun t

C. Variabel Kontrol

1. Profitabilitas

Profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba. Penelitian ini menggunakan ROA sebagai proksi untuk mengukur profitabilitas. ROA dihitung dengan membandingkan laba setelah pajak dibagi dengan total aset.

2. Leverage

Leverage menggambarkan proporsi total hutang terhadap total aset yang dimiliki perusahaan. Hal ini dilakukan untuk mengetahui keputusan pendanaan yang dilakukan oleh perusahaan tersebut.

3. Capital Intensity

Capital Intensity menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap, yang dihitung dengan membandingkan total aset tetap bersih dibagi dengan total aset.

4. Inventory Intensity

Inventory intensity menggambarkan proporsi persediaan yang dimiliki terhadap total aset perusahaan, yang dihitung dengan membandingkan total persediaan dibagi dengan total aset.

5. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan yang dilihat dari total aset yang dimiliki, dihitung dengan *natural logaritma total asset*.

2. Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2014- 2018 dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Metode *purposive sampling* adalah pengambilan sampel berdasarkan pertimbangan subjek peneliti, sampel dipilih berdasarkan pada kesesuaian karakteristik dengan kriteria sampel yang ditentukan agar diperoleh sampel yang representatif. Berdasarkan hasil perhitungan sampel diperoleh sampel akhir sebanyak 641 tahun perusahaan (*firm years*).

3. Jenis, sumber data dan teknik pengumpulan data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan jenis data sekunder yaitu data yang sudah diolah dan disajikan berupa laporan keuangan tahunan atau *annual report* perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama tahun 2014-2018. Data tersebut diperoleh dalam situs resmi BEI www.idx.co.id serta sumber lain yang relevan. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dokumentasi.

4. Model Analisis

Model analisis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda karena jumlah variabel bebas dalam penelitian ini berjumlah lebih dari satu variabel. Model hubungan dapat disusun dengan persamaan linier sebagai berikut :

$$CETR = a + \beta_1 CSR + \beta_2 DA + \beta_3 ROA + \beta_4 LEV + \beta_5 CINT + \beta_6 INVNT + \beta_7 SIZE + e$$

Keterangan :

a : Konstanta

β : Koefisien

CETR : *Cash Effective Tax Rate*

CSR : *Corporate Social Responsibility*

DA : *Discretionary Accrual*

ROA : *Return On Asset*

LEV : *Leverage*

CINT : *Capital Intensity*

INVNT : *Inventory Intensity*

SIZE : Ukuran Perusahaan

e : Kesalahan residual (*error*)

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil pengolahan data dengan menggunakan SPSS adalah sebagai berikut :

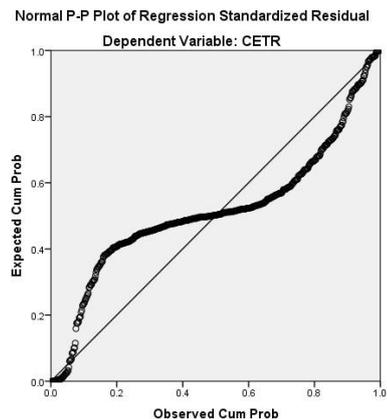
1. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran dan deskripsi suatu data yang dilihat dari rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, kurtosis dan skewness (Ghozali, 2013). Statistik deskriptif dimaksudkan untuk memberikan gambaran mengenai distribusi dan perilaku data sampel tersebut. Statistik deskriptif disajikan dalam Tabel 1.

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CETR	64	-3.924	8.816	.27789	.803495
CSR	64	.000	.571	.25388	.132398
DA	64	-9.671	3.342	-.08776	.132398
ROA	64	-3.190	7.937	.18236	.760146
LEV	64	.000	53.722	1.79481	4.958297
CINT	64	.000	5.952	.40611	.374012
INVNT	64	.000	1.821	.19919	.149237
SIZE	64	22.758	33.474	28.32537	1.573976
Valid N (listwise)	64				

Tabel 1
Hasil Uji Analisis Deskriptif

2. Uji Normalitas



Gambar 1 Uji Normalitas

Dari hasil gambar uji p-plot diatas, maka dapat disimpulkan bahwa jika data (titik) menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, berarti menunjukkan memiliki pola distribusi normal sehingga model regresi dapat memenuhi asumsi normalitas.

3. Uji Multikolonieritas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error				Tolerance	VIF
(Constant)	.035	.601		.059	.953		
CSR	-.550	.245	-.091	2.241	.025	.944	1.059
DA	-.104	.061	-.067	1.695	.091	.987	1.013
ROA	-.001	.049	-.001	.014	.989	.716	1.397
LEV	.006	.008	.035	.752	.452	.696	1.437
CINT	-.106	.086	-.049	1.228	.220	.954	1.048
INVNT	.479	.216	.089	2.214	.027	.955	1.047
SIZE	.011	.021	.021	.523	.601	.916	1.092

a. Dependent Variable: CETR

Tabel 2
Uji Multikolonieritas

Dari tabel 2 multikolonieritas menunjukkan bahwa setiap variabel memiliki nilai tolerance lebih besar dari 0,10 dan nilai VIF kurang dari 10. Maka dapat disimpulkan bahwa data tersebut tidak mempunyai masalah multikolonieritas.

4. Uji Autokorelasi

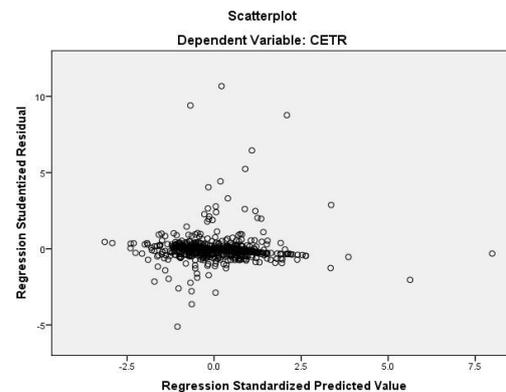
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	.151	.023	.012	.798708	.023	2.099	7	633	.042	2.041

a. Predictors: (Constant), SIZE, CSR, DA, INVNT, CINT, ROA, LEV
b. Dependent Variable: CETR

Tabel 3
Uji Autokorelasi

Berdasarkan tabel 4.4 dapat dilihat bahwa nilai *Durbin-Watson* sebesar 2,041 hal ini berarti model regresi ini tidak ada autokorelasi karena nilai **DW > DU** (2,041 > 1,841)

5. Uji Heterokedastisitas



Gambar 2 Uji Heterokedastisitas

Berdasarkan gambar *scatter-plot* pada uji heteroskedastisitas diketahui bahwa titik-titik ini menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y jadi penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

6. Uji Hipotesis

1. Uji t

Hasil estimasi koefisien regresi disajikan pada tabel 4 dibawah ini.

Coefficients ^a							
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error				Tolerance	VIF
(Constant)	.035	.601		.059	.953		
CSR	-.550	.245	-.091	-.241	.025	.944	1.059
DA	-.104	.061	-.067	-.169	.091	.987	1.013
ROA	-.001	.049	-.001	-.014	.089	.716	1.397
LEV	.006	.008	.035	.752	.452	.696	1.437
CINT	-.106	.086	-.049	-.128	.220	.954	1.048
INVNT	.479	.216	.089	2.214	.027	.955	1.047
SIZE	.011	.021	.021	.523	.601	.916	1.092

a. Dependent Variable: CETR

Tabel 4 Uji t

Berdasarkan uji t pada tabel 4 diatas, H1 diterima, variabel pengungkapan CSR berpengaruh negative signifikan terhadap agresivitas pajak dengan nilai signifikansi 0,025 yang berarti signifikan pada level 5%, sedangkan H2 ditolak, variabel manajemen laba berpengaruh negative signifikan terhadap agresivitas pajak dengan nilai signifikansi 0.091 yang berarti signifikan pada level 10%. Sedangkan

variabel control ROA, *leverage*, *capital intensity* dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Namun variable *inventory intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

2. Uji Statistik F (Simultan)

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	9.374	7	1.339	2.099	.042 ^b
Residual	403.812	633	.638		
Total	413.186	640			

a. Dependent Variable: CETR

b. Predictors: (Constant), SIZE, CSR, DA, INVNT, CINT, ROA, LEV

Tabel 5 Uji F

Berdasarkan tabel Uji statistik F dapat dijelaskan sebagai berikut :

Hasil pengujian terhadap hipotesis ketiga (H₃) menunjukkan bahwa pengungkapan CSR dan manajemen laba secara simultan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini dapat dilihat dari nilai tingkat kepercayaan 5%, yang menunjukkan nilai signifikan Uji F < 0,05 (0,042 < 0,05), maka Ho ditolak dan Ha diterima yang berarti pengungkapan CSR dan manajemen laba secara simultan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

3. Uji Koefisien Determinasi (R²)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				Sig. F Change	Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df 1	df 2		
1	.151	.023	.012	.798708	.023	2.099	7	633	.042	2.041

a. Predictors: (Constant), SIZE, CSR, DA, INVNT, CINT, ROA, LEV

b. Dependent Variable: CETR

Tabel 6
Uji Koefisien Determinasi (R²)

Berdasarkan Tabel 6 diketahui bahwa nilai adjusted R square sebesar 0,012 (1,2%) hal ini berarti hanya 1,2% variasi agresivitas pajak dapat dijelaskan oleh variasi dari variabel independen yaitu pengungkapan CSR dan manajemen laba serta variabel kontrol yaitu Profitabilitas, Leverage, *Capital Intensity*, *Inventory intensity* dan Ukuran perusahaan. Sisanya sebesar 98,8% dijelaskan oleh variabel lain diluar penelitian.

PEMBAHASAN

Pengungkapan CSR berpengaruh negative terhadap agresivitas pajak

Perusahaan merupakan salah satu wajib pajak yang mempunyai kewajiban untuk membayar pajak. Dengan membayar pajak, berarti perusahaan turut serta berkontribusi dalam mewujudkan pembangunan nasional guna mensejahterakan kehidupan masyarakat luas. Dari perspektif masyarakat, perusahaan sudah seharusnya membayar pajak kepada negara karena perusahaan telah mendapatkan manfaat atas

penyediaan barang publik (*public goods*) sehingga perusahaan dapat melakukan usahanya dan mendapatkan laba. Apabila perusahaan menghindari kewajibannya untuk membayar pajak, meskipun tidak melanggar hukum, tindakan tersebut tidaklah adil, dan perusahaan hanyalah sebagai parasit yang ada di dalam masyarakat.

Lanis dan Richardson (2012) menyatakan bahwa sebuah perusahaan yang terlibat dalam kebijakan agresif pajak secara sosial tidak bertanggung jawab. Keputusan perusahaan mengenai sejauh mana perusahaan berkeinginan untuk mengurangi kewajiban pajaknya secara sah dipengaruhi oleh sikapnya terhadap CSR, sebagai tambahan pertimbangan legalitas dan etika yang lebih mendasar. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Lanis & Richardson (2012); Ratmono dan Sagala (2016). Dengan demikian, semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan, diharapkan perusahaan tersebut semakin tidak agresif terhadap pajak.

Manajemen Laba berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Praktik manajemen laba mempunyai kaitan yang secara erat dengan motivasi-motivasi pihak manajemen untuk memenuhi sasaran yang ingin dicapai maupun penggunaan *judgement* dalam penyusunan laporan keuangan. Hal ini menunjukkan tingkat praktik manajemen laba dalam perusahaan mencerminkan seberapa baik kualitas laba yang dilaporkan oleh perusahaan. Dimana semakin tinggi tingkat manajemen laba akan meningkatkan asimetri informasi yang terjadi antara *principal* dan *agen*.

Menurut Scott (2015:432) meskipun manajemen laba selalu dipandang negative tetapi masih ada sisi positif atau sisi baiknya. Manajemen laba bisa digunakan sebagai *efficient contracting* dimana manajer akan mendapat fleksibilitas dalam melindungi diri dan perusahaan untuk mengatasi kejadian-kejadian yang tak terduga demi keuntungan pihak-pihak yang terlibat dalam kontrak. Praktek manajemen laba bisa dikatakan etis atau tidak etis bergantung pada penerapan metode akuntansi yang dipilih, sepanjang masih dalam kerangka prinsip akuntansi berterima umum dapat dikatakan suatu tindakan yang etis. Sehingga dengan praktik manajemen laba yang sehat maka kemungkinan kecil perusahaan melakukan agresivitas pajak, karena dasar untuk menghitung jumlah pajak adalah laporan keuangan. Motivasi manajemen laba tidak semata-mata hanya untuk tujuan perpajakan.

Pengungkapan CSR dan manajaemen laba berpengaruh secara simultan terhadap agresivitas pajak

Tindakan etis perusahaan yang dilaksanakan dengan implementasi CSR akan memberikan dampak terhadap perilaku manajer dalam melaksanakan tugasnya. Penerapan CSR yang konsisten akan menurunkan praktik manajemen laba dan tindakan agresivitas pajak.

V. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian ini dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Hasil analisis uji secara parsial (uji t) menunjukkan ada pengaruh

secara negatif pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak.

2. Hasil analisis uji secara parsial (uji t) menunjukkan ada pengaruh secara negatif manajemen laba terhadap agresivitas pajak.
3. Hasil analisis uji secara parsial (uji t) variabel kontrol ROA, *leverage*, *capital intensity* dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sedangkan *inventory intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
4. Hasil analisis uji secara simultan (uji F) menunjukkan ada pengaruh secara simultan pengungkapan CSR dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak.
5. Keterbatasan penelitian ini adalah hanya menggunakan 2 variabel independen yaitu pengungkapan CSR dan manajemen laba.
6. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel lain seperti *good corporate governance*, *earnings persistence*, dan faktor lain yang terkait dengan manajemen laba.

DAFTAR PUSTAKA

- Arifin, I.S., & Rahmiati, A. (2020). The relationship between corporate social responsibility and tax aggressiveness. *Journal of Innovation, Creativity and Change*, 13(4).
- Avi-Yonah. (2008). Corporate social responsibility and strategic tax behavior. *In Tax and Corporate Governance*, 183–198.
- Carroll, A. B. (1979). *A Three-Dimensional Conceptual Model of Corporate*

- Performance*. 4(4).
- Frank, M.M., Lynch, L.J., Rego, S. O. (2009). Tax reporting aggressiveness to aggressive and its relation financial reporting University of Virginia. *Accounting Review*, 84(2), 467–496.
- Ghozali, I. (2013). *Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS 21* (7th ed.). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gray, R., Kouhy, R., Lavers, S. (1995). Corporate social and environmental reporting. A review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure. *Accounting, Auditing, Accountability Journal*, 8(2), 47–77.
- Irfansyah, N., Bawono, I.R., Suparlinah, I. (2020). Tax aggressiveness affected by corporate social responsibility, earnings management, and audit quality. *Jurnal Perpajakan, Manajemen Dan Akuntansi*, 12(2), 196–214.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kuriah, H. . (2016). Pengaruh karakteristik perusahaan dan corporate social responsibility terhadap agresivitas pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 5(3), 1–19.
- Laguir, L., Stagliano, R., Elbaz, J. (2015). Does cosporate social responsibility affect corporate tax aggressiveness? *Journal of Cleaner Production*, 107, 662–679. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2015.05.059>
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). Corporate social responsibility and tax aggressiveness : An empirical analysis. *Journal Account. Public Policy*, 31, 86–108.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2013). Corporate social responsibility and tax aggressiveness : A test of legitimacy theory. *Accounting, Auditing, Accountability Journal*, 26(1), 75–100.
- Novitasari, S. (2017). Pengaruh manajemen laba, corporate governance, dan intensitas modal terhadap agresivitas pajak perusahaan. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 4(1).
- Nugroho, R.P., Sutrisno, T., Mardiaty, E. (2020). The effect of financial distress and earnings management on tax aggressiveness with corporate governance as the moderating variable. *International Journal Research in Business & Social Science*, 9(7).
- Ratmono, D., & Sagala, W. M. (2016). Pengungkapan corporate social responsibility sebagai sara legitimasi : Dampaknya terhadap tingkat agresivitas pajak. *Nominal, Barometer Riset Akuntansi Dan Manajemen*, 4(2), 16–30.
- Schipper, K. (1989). Commentary on earnings management. *Accounting Horizons*, 3(4), 91–102.
- Scott, R. W. (2015). *Financial Accounting Theory* (Sevent). Pearson Prentice Hall.
- Strand, R., & Freeman, R. E. (2015). Scandinavian cooperative advantage : The theory and practice of stakeholder engagement in Scandinavia. *Journal of Business Ethics*, 127(1), 65–87.
- Watts, R.L., & Zimmerman, J. L. (1990). *Positive Accounting Theory : A Ten*

Year Perspective. *The Accounting Review*, 65(1), 131–156.