

**PENGARUH *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY (CSR)*
TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK**
(Studi empiris terhadap Perusahaan Tambang Subsektor Batubara yang
terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2019 – 2021)

Ria Safitri¹

Email: rsafitri335@gmail.com

Mustika Winedar²

Email: mustikawinedar@gmail.com

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis,
Universitas Dr. Soetomo Surabaya, Indonesia

ABSTRAK

Penelitian ini memiliki tujuan untuk memperkuat penelitian terdahulu yang berpendapat bahwa *Corporate Social Responsibility* berpengaruh negative terhadap Penghindaran Pajak. Variabel Independen dari penelitian ini adalah CSR sedangkan Variabel Dependen dari penelitian ini adalah Penghindaran Pajak yang menggunakan pengukuran ETR dan *Tax Heaven*. CSR diproksikan dengan *CSR Disclosure*, dengan menggunakan Indikator GRI G.4 yang dikeluarkan tahun 2013 yang memuat 91 item. Populasi penelitian ini sebanyak 34 Perusahaan Tambang subsektor Batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2019 – 2021 yang diakses melalui website www.idx.co.id. Sampel penelitian dipilih dengan menggunakan metode *Purposive Sampling* dengan kriteria tertentu dan diperoleh sebanyak 13 Perusahaan. Teknik analisis yang digunakan adalah teknik analisis regresi linier sederhana yang kemudian diolah dengan menggunakan SPSS 26. Berdasarkan hasil analisis regresi yang telah diperoleh menunjukkan bahwa variabel CSR berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Kata Kunci: CSR; ETR; *Tax Heaven*; Penghindaran Pajak.

ABSTRACT

This study aims to strengthen previous research which argues that Corporate Social Responsibility has a negative effect on Tax Avoidance. The independent variable of this study is CSR while the dependent variable of this study is tax avoidance using ETR and tax heaven measurements. CSR is proxied by CSR Disclosure, using the GRI G.4 Indicator issued in 2013 which contains 91 items. The population of this research is 34 mining companies in the coal subsector which are listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) during 2019 – 2021 which can be accessed through the website www.idx.co.id. The research sample was selected using the purposive sampling method with certain criteria and 13 companies were obtained. The analysis technique used is a simple linear regression analysis technique which is then processed using SPSS 26. Based on the results of the regression analysis that has been obtained, it shows that the CSR variable has a negative effect on tax avoidance.

Keyword: CSR; ETR; *Tax Heaven*; Tax Avoidance.

I. LATAR BELAKANG

Sektor pajak merupakan sumber pendapatan negara yang terbesar. Menurut Mustikasari (2007), saat ini sekitar 80% dana APBN berasal dari penerimaan pajak. Hal ini menjadi suatu bukti bahwa penerimaan pajak telah menjadi tulang punggung penerimaan negara yang dapat diandalkan. Karena peran pajak sangat besar bagi negara, pemerintah berupaya untuk mengoptimalkan penerimaan pajak ini. Namun banyak mengalami kendala, salah satunya adalah aktivitas penghindaran pajak atau tax avoidance yang dilakukan para wajib pajak pribadi maupun badan.

Menurut laporan Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Pelaporan Wajib Pajak Badan 5 tahun terakhir berturut – turut mengalami kerugian. Wajib Pajak Badan yang melaporkan kerugian secara terus menerus meningkat 8% pada 2012 dan naik menjadi 11% pada 2019. WP Badan yang mengalami kerugian jumlahnya meningkat hampir dua kali lipat jumlahnya sebesar 9.496 WP badan pada periode 2015 – 2019 dari periode sebelumnya yaitu tahun 2012 – 2016 sebanyak 5.199 WP badan. Di sisi lain para WP Badan yang melaporkan kerugian tersebut tetap dapat beroperasi bahkan mengembangkan usahanya. Hal ini lah yang menunjukkan bahwa masih banyak WP Badan yang melakukan penghindaran pajak. Tujuan perusahaan melakukan penghindaran pajak adalah untuk menghemat biaya pengeluaran beban pajak agar mencapai tingkat laba dan likuiditas yang ditargetkan oleh perusahaan. Hal inilah yang menyebabkan perusahaan melakukan penggelapan pajak. Selain itu, penghindaran pajak berpengaruh positif terhadap nilai perusahaan, karena perusahaan yang melakukan penghindaran pajak memiliki tarif pajak efektif yang kecil menurut Dedy Ghozim H. & Moh. Didik ardiyanto (2015). Sesuai dengan prinsip penghindaran pajak yaitu transfer kekayaan dari pemerintah ke perusahaan, maka perusahaan akan mendapatkan sumberdaya lebih dari aktifitas penghindaran pajak, yang mana dapat meminimalkan arus kas yang keluar untuk keperluan perpajakan, sehingga dapat menggunakan arus kas yang ada untuk keperluan produktif atau dapat membagikannya kepada investor. Namun, dari persepektif tanggung jawab sosial perusahaan yang melakukan penghindaran pajak merupakan perusahaan yang tidak bertanggung jawab.

Penelitian ini merupakan replika dari penelitian yang dilakukan oleh Muzzaki (2015), dengan menambahkan Tax Heaven yang diproksikan sebagai dummy Variabel. Dengan perbedaan pada sampel yang diambil, yaitu perusahaan tambang subsektor batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2019 - 2021 dan pengungkapan CSR menggunakan GRI G.4 yang dikeluarkan tahun 2013. Penelitian ini menggunakan 1 model ETR sebagai proksi penghindaran pajak, yaitu beban pajak penghasilan dibagi dengan laba sebelum pajak perusahaan (GAAP ETR).

Namun, hasil dari penelitian sebelumnya Pengaruh CSR terhadap Penghindaran pajak tidak konsisten, sehingga penelitian ini dimaksudkan untuk mengkonfirmasi ulang Pengaruh CSR terhadap penghindaran pajak. Pada penulisan karya ilmiah ini penulis ingin menunjukkan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

II. LANDASAN TEORI DAN HIPOTESIS

Landasan Teori

1. Teori Legitimasi

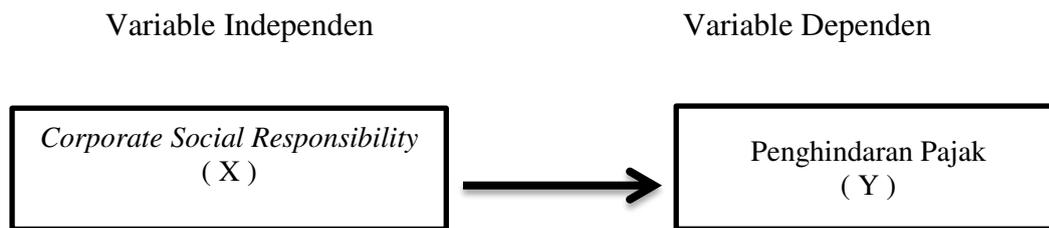
Ghozali dan Chariri (2007) menjelaskan bahwa organisasi berusaha menciptakan keadaan dimana sebuah sistem nilai perusahaan berjalan sesuai dengan sistem sosial yang lebih besar dimana perusahaan merupakan bagian dari sistem tersebut. Hal ini dilakukan untuk mendapat legitimasi dari masyarakat sekitar agar sebuah organisasi dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya. Dowling dan Pfeffer (1975) juga menjelaskan bahwa dalam teori legitimasi organisasi berusaha menciptakan keselarasan antara nilai - nilai sosial yang ada pada kegiatan organisasi dengan norma-norma yang ada pada lingkungan sosial dimana organisasi tersebut merupakan bagian dalam lingkungan sosial tersebut. Dasar teori legitimasi adalah “kontrak sosial” yang terjadi antara perusahaan dengan masyarakat dimana perusahaan beroperasi. Ketika terdapat ketidakselarasan antara kedua sistem tersebut, maka akan muncul ancaman terhadap legitimasi perusahaan. Kelangsungan hidup sebuah perusahaan juga bergantung pada hubungan antara perusahaan dengan masyarakat sosial disekitar tempat perusahaan beroperasi. Teori legitimasi menyatakan bahwa sebuah organisasi harus berusaha meyakinkan masyarakat sekitar bahwa mereka beroperasi sesuai dengan batasan-batasan dan norma sosial yang ada. Sebuah Perusahaan atau organisasi juga dapat mengupayakan sejenis legitimasi dari masyarakat dengan cara melakukan aktivitas tanggung jawab sosial atau yang sering disebut sebagai *Corporate Social Responsibility* (CSR). Salah satu bentuk tanggung jawab sosial perusahaan adalah melalui pemerintah. Perusahaan bisa bertanggung jawab sosial kepada masyarakat melalui pemerintah dengan cara membayar beban pajak sesuai dengan ketentuan, dan juga tidak melakukan penghindaran pajak. Karena dana pajak akan digunakan oleh pemerintah untuk melaksanakan tugas Negara di berbagai sektor kehidupan untuk mencapai kesejahteraan umum. Menurut Landolf (2006) penghindaran pajak perusahaan merupakan salah satu tindakan yang tidak bertanggung jawab sosial oleh perusahaan. Oleh karena itu penghindaran pajak tidak sesuai dengan prinsip CSR yang dilakukan perusahaan dalam upaya untuk mendapatkan legitimasi dari masyarakat.

2. Teori Stakeholder

Teori stakeholder mengatakan bahwa perusahaan tidak beraktivitas hanya untuk kepentingan pemilik saham, melainkan juga bagi semua stakeholder lainnya (Pemegang saham, kreditor, konsumen, supplier, pemerintah, masyarakat, analis, dan pihak lain) Ghozali dan Chariri (2007). Sehingga sebuah perusahaan sangat bergantung pada dukungan stakeholdernya. Makin powerfull stakeholder, makin besar usaha perusahaan untuk beradaptasi. Pengungkapan sosial dianggap sebagai bagian dari dialog antara perusahaan dengan stakeholdernya. Dalam teori stakeholder dinyatakan bahwa perusahaan harus bertanggung jawab terhadap semua pihak yang terkena dampak dari kegiatannya. Dengan kata lain, perusahaan tidak hanya bertanggung jawab kepada pemilik saham saja, melainkan juga bertanggung jawab kepada semua stakeholder lain yang memiliki andil bagi perusahaan dan juga yang terkena dampak dari operasi perusahaan. *Corporate Social Responsibility* merupakan salah satu bentuk tanggungjawab sosial perusahaan kepada semua

stakeholdernya. Oleh karena itu CSR merupakan hal yang penting bagi perusahaan. Pemerintah sebagai regulator, merupakan salah satu stakeholder perusahaan. Oleh karena itu perusahaan harus memperhatikan kepentingan pemerintah. Salah satunya adalah dengan cara mengikuti semua peraturan yang dibuat oleh pemerintah, ketaatan membayar pajak, dan tidak melakukan penghindaran pajak. Menurut Landolf (2006) penghindaran pajak merupakan hal yang tidak bertanggung jawab sosial. Hal ini tidak sesuai dengan teori stakeholder yang menyebutkan bahwa perusahaan selalu mengusahakan dukungan dari stakeholdernya.

Hipotesis



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, Maka dapat dijelaskan hipotesis sebagai berikut :

1. CSR berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak

Corporate Social Responsibility (CSR) merupakan sebuah cara untuk mendapatkan legitimasi positif dari masyarakat, apabila tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan tinggi maka akan meningkatkan reputasi perusahaan di masyarakat (Wiguna & Jati, 2017). Perusahaan yang memperhatikan dimensi sosial serta lingkungannya maka keberlangsungan hidup perusahaan akan terjamin. Perusahaan dengan tingkat pengungkapan CSR yang tinggi akan meminimalkan resiko penghindaran pajak yang dianggap tindakan tidak etis Zoebar & Miftah (2020). Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian yang telah dilakukan oleh Muzzaki (2015), Nyoman Budi & Nanik Noviani (2017), Lia Ristanti (2021) yang menyatakan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Maka terbentuklah hipotesis:

H1: *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

III. METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel bebas dalam penelitian ini adalah CSR, dalam penelitian ini CSR diprosikan dengan Rasio Pengungkapan CSR atau CSR *disclosure*, dimana apabila perusahaan mengungkapkan kegiatan CSRnya maka akan diberikan nilai 1, jika tidak mengungkapkan akan diberi nilai 0. Indikator CSR dalam penelitian ini adalah GRI G.4 yang dikeluarkan tahun 2013 yang meliputi 6 dimensi pelaporan yaitu dimensi ekonomi, dimensi lingkungan, dimensi sosial/ketenagakerjaan, hak asasi manusia, masyarakat dan tanggung jawab atas produk dimana pada setiap dimensi

terdapat sejumlah indikator masing-masing yang total keseluruhannya terdapat sejumlah 91 indikator.

Sementara variabel terikat dalam penelitian ini adalah Penghindaran Pajak yang menggunakan 2 tolak ukur yaitu dengan *Effective Tax Rate (ETR)* dengan cara menjumlahkan beban pajak penghasilan dibagi dengan laba sebelum pajak dan *Tax Heaven Country* yang diproksikan dengan *Variabel Dummy* dimana jika Perusahaan tersebut terbukti memiliki anak perusahaan yang berafiliasi dengan salah satu negara surga pajak maka akan diberikan nilai 1.

Metode Penelitian

Metode penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif. Metode penelitian kuantitatif adalah metode penelitian dengan tujuan menemukan pengetahuan atau hasil penelitian yang menyuguhkan data dalam bentuk angka. Dan data – data berupa angka tersebut diolah dengan program pengolah angka SPSS 26.

Populasi

Populasi dari Penelitian ini adalah Perusahaan Tambang subsektor Batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode tahun 2019 - 2021 sebanyak 34 perusahaan.

Sampel

Pemilihan sampel dengan menggunakan metode purposive sampling dengan berdasarkan kriteria dan batas yang telah ditentukan oleh penulis dan didapatkan sebanyak 13 perusahaan tambang subsektor batubara yang memenuhi kriteria.

Dalam penelitian ini teknik pengumpulan data menggunakan teknik dokumentasi dengan sumber data yang diperoleh dari data skunder yang diakses dari website Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu www.idx.co.id yang berupa laporan tahunan perusahaan dengan kurun waktu 2019 – 2021.

Lokasi Penelitian

Lokasi Penelitian Dilakukan di Perusahaan Tambang Subsektor Batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2019 – 2021 dengan mengakses website resmi BEI www.idx.co.id

Teknik Pengumpulan data

Dalam penelitian ini pengumpulan data menggunakan teknik dokumentasi. Dokumentasi yang digunakan dalam penelitian ini berupa data laporan keuangan tahunan perusahaan yang diakses pada website resmi Bursa Efek Indonesia www.idx.co.id

Metode Analisis

Metode Analisis menggunakan Regresi Linier Sederhana untuk pengujian hipotesis dengan perumusan sebagai berikut :

$$Y = a + bX$$

Keterangan :

Y = Variabel terikat

X = Variabel bebas

a = Konstanta
negatif

b = koefisien regresi, berpengaruh positif atau

IV. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan mengambil sampel perusahaan tambang subsektor batubara, data penelitian didasarkan pada laporan keuangan tahunan yang terdapat di Bursa Efek Indonesia dengan kurun waktu 2019 – 2021 yang di akses melalui www.idx.co.id. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik purposive sampling, sehingga dari 34 perusahaan yang terdaftar didapatkan 13 perusahaan yang memenuhi kriteria, sehingga total seluruh data yang digunakan adalah 39 data. Penelitian ini menguji pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap penghindaran pajak. Data yang diolah dengan SPSS 26 dengan analisis regresi linier sederhana.

Tabel 1. Tabel Kriteria Pemilihan Sampel

Keterangan	Jumlah
Perusahaan tambang subsektor batubara yang terdaftar di BEI selama tahun 2019-2021	34
Perusahaan yang tidak melaporkan laporan keuangan tahunan sepanjang tahun 2019 – 2021	(1)
Perusahaan tambang subsektor batubara yang tidak menyajikan laporan keuangan yang dibutuhkan oleh peneliti	(7)
Perusahaan tambang subsektor batubara yang tidak mengungkapkan CSR selama tahun 2019 – 2021,	(13)
Perusahaan yang memenuhi kriteria sampel	13
13 perusahaan x 3 tahun penelitian	39

1. Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas

Data yang digunakan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variable dependent dan variable independent mempunyai distribusi normal atau tidak. Distribusi data dapat dikatakan normal apabila nilai signifikansi $\geq 0,05$, yang berarti nilai residual terdistribusi secara normal atau memenuhi asumsi klasik, yang berarti H_0 ditolak dan H_a diterima (Ghozali, 2018:161-167).

Tabel 2. Tabel Uji Kolmogorov
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual	Unstandardized Residual
N		33	33
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000	.0000000
	Std. Deviation	.08937459	.49157118
Most Extreme Differences	Absolute	.112	.395
	Positive	.070	.264
	Negative	-.112	-.395
Test Statistic		.112	.395
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}	.107 ^c

Sumber : SPSS 26

Berdasarkan hasil pengujian diperoleh nilai Asymp.sig untuk kedua substruktur sebesar 0,200 ($0,200 < 0,05$) dan 0,107 ($0,107 < 0,05$). Dapat disimpulkan bahwa semua data berdistribusi secara normal.



Gambar 1. Normal P - Plot

Pada gambar normal p – plot untuk kedua substruktur diatas disimpulkan residual mendekati garis baik disisi atas maupun disisi atas. Maka dapat diartikan bahwa data yang digunakan terdistribusi normal.

b. Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas digunakan untuk untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen) (Ghozali, 2018; 71). Model regresi yang baik adalah yang tidak terjadi korelasi antara variabel independen dan bebas dari gejala multikolonieritas. Mengetahui ada atau tidaknya gejala multikolonieritas yaitu dengan melihat besaran dari nilai *VIF* (*Variance Inflation Factor*) dan juga nilai Tolerance. Tolerance mengukur variabilitas variabel terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Nilai yang dipakai untuk menunjukkan adanya gejala multikolonieritas yaitu adalah nilai $VIF \leq 10,00$ dan nilai $Tolerance \geq 0,10$

Tabel 3. Tabel Uji Multikolinearitas

Dependen Variabel	Collinearity Statistic	
	Tolerance	VIF
ETR	1.000	1.000
Tax Heaven	1.000	1.000

Berdasarkan hasil pengujian untuk test substruktur yang pertama dengan variable dependen CSR diperoleh nilai VIF sebesar 1 dimana ($1 < 10$) dengan nilai tolerance sebesar 1 dimana ($1 > 0,10$). Untuk tes substruktur yang kedua dengan variabel dependen Tax Heaven diperoleh nilai VIF sebesar 1 dimana ($1 < 10$) dengan nilai tolerance sebesar 1 dimana ($1 > 0,10$). Sehingga dapat dinyatakan bahwa regresi linier yang digunakan dalam penelitian ini bebas multikolonieritas.

c. Uji Heteroskedastisitas

Bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varians dari residual dari satu pengamatan ke pengamatan lain tetap maka disebut homoskedastisitas, dan jika varians berbeda maka disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2018: 120). Pada Penelitian ini uji heterokedastisitas menggunakan uji Park Test, dimana kriteria yang digunakan sebagai berikut,

- Nilai signifikasi ($\geq 0,05$) maka kesimpulannya tidak terjadi gejala heteroskedastisitas.
- Jika nilai signifikasi ($\leq 0,05$) maka kesimpulannya terjadi gejala heteroskedastisitas.

Tabel 4. Tabel Uji Heteroskedastisitas

Dependen Variabel	Sig.
ETR	0,590
Tax Heaven	0,859

Dari hasil uji tabel 4 diatas dapat dilihat pengujian dari test substruktur pertama dengan variabel ETR diperoleh nilai signifikasi sebesar 0,590 dimana ($0,590 > 0,05$) dan pengujian substruktur kedua dengan variabel Tax Heaven sebesar 0,859 dimana ($0,859 > 0,05$) maka dapat disimpulkan bahwa pada regresi ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

d. Analisis Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data sehingga menjadikan sebuah informasi yang lebih jelas dan mudah untuk dipahami, yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), median, modus, standar deviasi, nilai maksimum, dan nilai minimum. Pengolahan data dilakukan dengan bantuan program statistik SPSS versi 26 dan memperoleh hasil statistik deskriptif sebagai berikut:

Tabel 5. Tabel Analisis Deskriptif

	Descriptive Statistics				
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY	39	.00	1.00	.5897	.49831
EFFECTIVE TAX RATE	39	-.22	.46	.1846	.14497
TAX HAVEN	39	.00	1.00	1.0769	2.43207
Valid N (listwise)	39				

Sumber : SPSS26

Dari tabel 5 diatas didapatkan hasil analisis deskriptif sebanyak 39 data, dengan rincian :

- a. CSR (X)
Nilai minimum 0 sedangkan nilai maximum sebesar 1 dengan nilai rata – rata 0,5897 dan standar deviasi 0,49831.
- b. ETR (Y)
Nilai minimum -22 sedangkan nilai maximum 0,46 dengan rata – rata 0,1846 dan standar deviasi 0,14497.
- c. Tax Heaven (Y)
Nilai minimum 0 sedangkan nilai maximum 1, dengan rata – rata 01,0769 dan standar deviasi 2,43207.

2. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi yaitu antara nol dan satu (Ghozali, 2016: 97). Kriteria nilai R-Square menurut (Chin, 1998) dinyatakan sebagai berikut:

1. Kuat jika nilainya $\geq 0,67$
2. Moderat jika nilainya $\geq 0,33$ tetapi $\leq 0,67$
3. Lemah jika nilainya $\geq 0,19$ tetapi $\leq 0,33$

Tabel 6. Uji Koefisien Determinasi

Dependen Variabel	model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error
ETR	1	.230 ^a	.34	.023	.09085
Tax Heaven	1	.035 ^a	.33	.021	.49970

Dari tabel 4.7 diperoleh nilai dari substruktur pertama dengan variabel dependen ETR diperoleh nilai Adjusted R-Square sebesar 0,34 dan nilai pada tes substruktur kedua dengan nilai Adjusted R-Square sebesar 0,33 maka dapat disimpulkan bahwa CSR mempengaruhi penghindaran pajak dengan pengukuran ETR dan Tax Heaven sebesar 34% dan 33% sisanya dipengaruhi oleh variabel lain diluar model penelitian.

3. Analisis Regresi Linier Sederhana

Analisis Regresi Linier Sederhana merupakan salah satu metode regresi yang dapat dipakai sebagai interferensi statistic untuk menentukan pengaruh sebuah variabel bebas terhadap variabel terikat, dengan menggunakan persamaan :

$$Y = a + bX$$

Y = analisis regresi linier sederhana

a = angka konstan yang didapat dari nilai unstandardized coefficients bX = angka koefisien regresi

Tabel 7. Hasil Analisis Data

B	ETR	Tax Heaven
(Constant)	.259	.600
CSR	-.045	.036

Dari tabel 7 substruktur satu dengan variabel dependen ETR didapatkan persamaan:

$$Y = 0,259 - 0,045X$$

Pada persamaan regresi diatas, a menunjukkan nilai 0,259 angka ini merupakan angka konstan yang memiliki arti bahwa jika tidak ada CSR (X) maka nilai konsisten ETR (Y) adalah sebesar 0,259. Sedangkan b nilainya sebesar -0,045. Angka ini mengandung arti bahwa setiap penambahan 1% variabel CSR maka variabel ETR akan meningkat sebanyak -0,045. Nilai regresi minus, maka dengan demikian dapat dikatakan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak dengan pengukuran ETR.

Pengujian substruktur kedua dengan variabel:

$$Y = 0,600 + 0,036X$$

Dapat diartikan jika tidak ada CSE (X) maka nilai konsisten *Tax Heaven* (Y) sebesar 0,600 sedangkan b bernilai sebesar 0,036 yang memiliki arti bahwa setiap penambahan 1% variabel CSR maka variabel *Tax Heaven* akan meningkat sebanyak 0,036. Nilai regresi menunjukkan angka positif maka dengan demikian dapat dikatakan bahwa CSR berpengaruh positif terhadap *Tax Heaven*.

4. Pengujian Hipotesis

a. Uji t

Uji t merupakan salah satu uji hipotesis penelitian yang digunakan untuk mengetahui apakah variabel bebas atau variabel independen (X) berpengaruh secara parsial (sendiri – sendiri) terhadap variabel terikat atau variabel dependen (Y) dengan menggunakan uji satu arah. Pengujian dilakukan dengan menetapkan level signifikan 95% atau = error 5% (0,05). Jika nilai signifikan uji t lebih besar dari 0,05 melebihi dari nilai error, maka Ho diterima dan Ha ditolak yang artinya tidak ada pengaruh antara variable independent terhadap dependen. Jika nilai signifikan lebih kecil dari 0,05 kurang dari nilai error, maka Ho ditolak, dan Ha diterima yang artinya terdapat pengaruh antara variable independent dengan variable dependen.

Tabel 8. Tabel Hasil uji Analisis

	B	Std.eror	Std. koefisien Beta	t	sig
(constant) ETR	.259	.029		8.998	.000
CSR	-.045	.035	-.230	-1.294	.06
(constant) Tax Heaven	.600	.158		3.797	.001
CSR	0.36	.191	.035	.191	.05

Berdasarkan Tabel 8 substruktur pertama dengan variabel dependen ETR didapatkan nilai 0,06 ($0,06 < 0,05$) maka, H_0 diterima dan H_a ditolak. Maka dapat diartikan bahwa ETR tidak berpengaruh secara parsial terhadap penghindaran pajak dengan menggunakan pengukuran ETR.

Pada pengujian substruktur yang kedua dengan variabel dependen *tax heaven* didapatkan nilai 0,05 ($0,05=0,05$) maka, H_0 ditolak dan H_a diterima maka dapat disimpulkan bahwa CSR berpengaruh secara parsial terhadap penghindaran pajak dengan menggunakan pengukuran *Tax Heaven*.

Pengukuran dilanjutkan dengan perbandingan nilai t – tabel dengan t – hitung. Jika didapatkan nilai untuk t – hitung ETR sebesar -1,294 dan t – hitung Tax Heaven sebesar 0,191. Nilai t- tabel didapatkan dengan cara : $t = (\alpha / 2 ; n - k - 1)$ Maka $t = (0,05/2 ; 13-2-1) = 0,025 ; 10$ maka ditemukan nilai t tabel statistik sebesar 2,228. Maka perbandingan yang didapatkan :

- 1) ETR, $-1,1294 < 2,228$ maka dapat disimpulkan bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dengan menggunakan pengukuran ETR
- 2) Tax Heaven, $0,191 < 2,228$ maka dapat disimpulkan bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dengan menggunakan pengukuran *Tax Heaven*.

V. PENUTUP

Kesimpulan

CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak dengan menggunakan pengukuran *Effective Tax Rate*. Namun, CSR berpengaruh terhadap penghindaran pajak jika menggunakan Pengukuran *Tax Heaven Country* pada perusahaan tambang subsektor batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2019 – 2021.

Keterbatasan Penelitian dan Saran

Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan analisis data yang telah dilakukan, maka beberapa saran yang dapat diberikan penulis sebagai berikut,

- a. Bagi Perusahaan

Perusahaan Tambang subsektor batubara sektor yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia disarankan agar lebih memperhatikan lagi tindakan yang akan dilakukan serta resiko atas tindakan yang akan ditanggung dari setiap keputusan yang dibuat sesuai dengan peraturan dan undang – undang perpajakan yang berlaku.

- b. Kepada Instansi (Masyarakat & Investor)

Investor dapat mempertimbangkan faktor-faktor yang mempengaruhi Nilai

Perusahaan dalam pengambilan keputusan untuk berinvestasi pada perusahaan Tambang subsektor Batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Serta mencari sumber informasi yang akurat dalam pengambilan keputusan untuk berinvestasi pada perusahaan terkait.

c. Kepada Peneliti Selanjutnya

Penelitian ini masih dapat dikembangkan dengan memasukkan perusahaan sektor yang berbeda dengan tahun yang berbeda atau dengan tambahan tahun. Penelitian ini hanya sebatas meneliti mengenai variabel CSR, ETR dan *Tax Heaven*. Disarankan kepada peneliti selanjutnya untuk menambah variabel-variabel lain yang belum dicantumkan dalam penelitian ini agar dapat memperluas penelitian ini.

Keterbatasan Penelitian

Beberapa keterbatasan yang dialami dan dapat menjadi beberapa faktor yang agar dapat untuk lebih diperhatikan bagi peneliti-peneliti yang akan datang dalam lebih menyempurnakan penelitiannya karna penelitian ini sendiri tentu memiliki kekurangan yang perlu terus diperbaiki dalam penelitian-penelitian kedepannya. Beberapa keterbatasan dalam penelitian tersebut, antara lain:

- a. Periode penelitian hanya selama 3 tahun (2019-2021) dikarenakan jika menambah tahun pengamatan sampai tahun 2022, laporan keuangan tahun 2022 belum tersedia sehingga penelitian tidak dapat dilakukan sampai dengan tahun terbaru sehingga sampel yang dihasilkan belum mewakili keseluruhan kondisi perusahaan.
- b. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, sehingga penelitian tidak bisa mengendalikan dan mengawasi kemungkinan terjadinya kesalahan dalam perhitungan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ardyansah, D., & Zulaikha. (2014). Pengaruh *Size, Leverage, Profitability, Capital Intensity Ratio* dan Komisaris Independen terhadap *Effective Tax Rate (ETR)*. *Diponegoro Journal of Accounting*, 1-9.
- Bursa Efek Indonesia (BEI). www.idx.co.id. Diakses pada 26 Februari 2023.
- Dharma, Nyoman Budi Setya dan Nanik Noviari. 2017. Pengaruh *Corporate Sosial Responsibility* dan *Capital Intensity* terhadap *Tax Avoidance* (Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa efek Indonesia). *E-jurnal Akuntansi Universitas udayana VO.28 No. 1*, 529-556.
- Direktorat Jendral Pajak. www.pajak.go.id. Diakses pada 15 Mei 2023.
- Ghozali, I., & Chariri, A. (2007). *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2018. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro: Semarang. Global Reporting Initiative. www.globalreporting.org. Diakses pada 17 Mei 2023.
- Maharani, I. G., dan Suardana, K. A. 2014. Pengaruh *Corporate Governance Profitabilitas* dan Karakteristik Eksekutif Pada *Tax Avoidance* Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar Di BEI. *E-Journal Akuntansi Universitas Udayana*, 525-539

- Muzakki, M. R. 2015. Pengaruh *Corporate Social Responsibility* dan *Capital Intensity* terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar pada Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013). Semarang: Universitas Diponegoro.
- Siregar, Rifka dan D. Widyawati. 2016. Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan Manufaktur Di BEI. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*. Vol. 5, No. 2.
- Suandi, Erly. 2011. Perencanaan Pajak. Edisi 5. Salemba Empat: Jakarta
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung : Alfabeta.
- Yoehana, Maretta. 2013 . Analisis Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Terhadap Agresivitas Pajak. Semarang: Universitas Diponegoro.