

## **ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI AGRESIVITAS PAJAK (STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2012-2016)**

**Suriana AR Mahdi, Resmiyati Ansar, Rizki R. Hi. Kama**

Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Khairun

Email : [suriana.armahdi@gmail.com](mailto:suriana.armahdi@gmail.com); [antox-79@yahoo.co.id](mailto:antox-79@yahoo.co.id); [rizkirhikama21@gmail.com](mailto:rizkirhikama21@gmail.com)

**ABSTRAK.** Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2012-2016 adalah 21 perusahaan dengan periode penelitian selama lima tahun, sehingga penelitian ini memperoleh 105 sampel. Metode analisis penelitian menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: (1) Pengungkapan CSR tidak mempengaruhi agresivitas pajak (2) Ukuran Perusahaan mempengaruhi agresivitas pajak (3) Profitabilitas tidak berpengaruh pada agresivitas pajak (4) kepemilikan mayoritas tidak mempengaruhi agresivitas pajak.

**Kata kunci:** Corporate Social Responsibility Disclosure (CSR), Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Kepemilikan Mayoritas, Agresivitas Pajak.

**ABSTRACT.** Sample used in this research was manufacturing companies who registered at the Indonesian Stock Exchange in the period of 2012-2016. Total companies that become the sample were 21 companies with the period research for five years, so this research obtained 105 samples. Analysis method of the research using multiple linear regression analysis. The results of this study indicate that: (1) Disclosure of CSR does not affect the aggressiveness of taxes (2) The size of the Company affect the tax aggressiveness (3) Profitability has no effect on tax aggressiveness (4) majority ownership does not affect the aggressiveness of taxes.

**Keywords:** Corporate Social Responsibility Disclosure (CSR), Company Size, Profitability, Majority Ownership, Tax Aggressiveness

### **PENDAHULUAN**

Pemerintah Indonesia melakukan berbagai macam kebijakan mengenai perpajakan untuk memaksimalkan pendapatan dari sektor pajak karena penerimaan pajak dapat berpengaruh cukup signifikan dalam besarnya anggaran APBN. Semakin besar pajak

yang dibayarkan oleh perusahaan maka semakin besar pula penerimaan negara dari sektor pajak. Namun sebaliknya bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang harus ditanggung dan mengurangi laba bersih yang diterima perusahaan. Tujuan pemerintah memaksimalkan penerimaan dari sektor pajak bertentangan dengan tujuan dari perusahaan sebagai wajib

pajak, dimana perusahaan berusaha meminimalkan biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh laba yang maksimal sehingga dapat memberikan pertanggungjawaban kepada pemilik atau pemegang saham dan dalam melanjutkan kelangsungan hidup perusahaan (Yoehana,2013).

Mangoting (1999) menyatakan bahwa pajak dianggap sebagai biaya bagi perusahaan, sehingga perlu adanya usaha atau strategi untuk meminimalkan biaya yang dikeluarkan untuk membayar pajak atau biasanya disebut *tax planning* (perencanaan pajak). *Tax planning* bertujuan meminimalkan biaya pajak dan memperoleh laba yang maksimal yang dinamakan dengan agresivitas..

Tindakan agresivitas pajak yang dilakukan dengan cara *tax planning* (perencanaan pajak) perusahaan melalui aktivitas *tax avoidance* (penghindaran pajak) adalah manipulasi penghasilan secara legal yang masih sesuai dengan ketentuan perundang-undangan dengan menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR) sebagai proksi yang paling banyak digunakan dalam literatur untuk mengukur agresivitas pajak. Menurut Khurana dan Moser (2009) ETR dapat digunakan untuk mengukur agresivitas pajak, dimana ada beberapa faktor yang diantaranya dapat mempengaruhi tindakan agresivitas pajak yaitu, *Corporate Sosial Responsibility* (CSR), Ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Kepemilikan Mayoritas.

Menurut (Watson, 2011) menyatakan bahwa perusahaan yang mempunyai peringkat yang rendah dalam *Corporate Sosial Responsibility* (CSR) dianggap sebagai perusahaan yang tidak

bertanggung jawab secara sosial sehingga dapat melakukan strategi pajak yang lebih agresif dibandingkan perusahaan yang sadar sosial.

Penelitian tentang agresivitas pajak perusahaan telah banyak dilakukan oleh peneliti terdahulu dengan hasil yang beragam yang menguji pengaruh variabel CSR, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Kepemilikan Mayoritas terhadap Agresivitas Pajak. Penelitian Lanis and Richardson (2012); Zeng (2012) dan Watson (2015) tentang keterkaitan antara CSR dan agresivitas pajak, menemukan bukti bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR dari suatu perusahaan, akan semakin rendah tingkat agresivitas pajak perusahaan tersebut. Sedangkan Hasil penelitian (Watson, 2015) menunjukkan hasil bahwa pengungkapan CSR berhubungan positif dengan *tax avoidance* di saat *earnings performance* rendah. di Indonesia penelitian serupa dilakukan oleh Yoehana dan Harto, (2013); Pradnyadari dan Rohman, (2015); Nurgraha, (2015) dan Purwanggono dan Rohman, (2015) yang menemukan bukti bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR dari suatu perusahaan, akan semakin rendah tingkat agresivitas pajak perusahaan tersebut. Sedangkan hasil berbeda ditunjukkan pada penelitian Napitu dan Kurniawan (2016) bahwa Pengungkapan CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Selain CSR, ukuran perusahaan juga dapat mempengaruhi agresivitas pajak sebuah perusahaan. Menurut Nugraha (2015) teori agensi yang menyebutkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka semakin kecil ETR, dapat diambil kesimpulan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka perusahaan dapat melakukan tindakan

agresivitas pajak karena semakin kecil ETR disebabkan oleh kecilnya beban pajak yang dibayarkan dibandingkan laba sebelum pajak yang diperoleh perusahaan.

Penelitian yang berhasil membuktikan adanya pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak diantaranya, Rodriguez dan Ariaz (2012) dan Ardyansah (2014); Napitu dan Kurniawan (2016) yang menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan (*size*) berpengaruh signifikan terhadap *effective tax rate*. Hasil berbeda ditunjukkan pada penelitian Nugraha (2015) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan karena perusahaan yang besar akan menjaga nama baik perusahaan di mata publik.

Selain Ukuran Perusahaan yang ,profitabilitas juga merupakan faktor penentu beban pajak, karena perusahaan dengan laba yang lebih besar akan membayar pajak yang lebih besar pula. Penelitian tentang profitabilitas terhadap agresivitas pajak dilakukan oleh Rodriguez dan Ariaz (2012); Napitu dan Kurniawan (2016) yang menemukan hubungan signifikan antara profitabilitas terhadap agresivitas pajak. Hasil senada juga yang dilakukan oleh penelitian yang menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hasil berbeda ditujukan Ardyansah (2014) dan Nugraha (2015) membuktikan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Selain itu kepemilikan saham juga dapat mempengaruhi agresivitas pajak suatu perusahaan.

Menurut Sari dan Martani (2010) Perbandingan tingkat agresivitas pajak antara perusahaan dengan kepemilikan mayoritas baik perusahaan *non public* maupun keluarga dan *non-keluarga* bergantung pada besar efek manfaat dan biaya yang timbul ketika suatu perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak terhadap pemilik perusahaan keluarga yaitu keluarga pendiri, atau efek yang diterima oleh manajer dalam perusahaan *non-majoritas*. Hasil Chen, dkk, (2010) dan Purwanggono (2015) menunjukkan bahwa Perusahaan dengan proporsi kepemilikan oleh keluarga cenderung memiliki tingkat agresivitas pajak yang lebih rendah dibandingkan dengan perusahaan *non-keluarga*. Sedangkan penelitian serupa tentang Kepemilikan Mayoritas terhadap Agresivitas Pajak juga dilakukan di Indonesia oleh yang menunjukkan hasil yang senada dengan penelitian Chen, dkk, (2010), bahwa Kepemilikan saham oleh mayoritas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak ETR (*effective tax rate*) dengan arah negatif. Hasil berbeda ditunjukkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Hidayanti dan Laksito (2013) bahwa kepemilikan keluarga tidak berpengaruh terhadap tindakan pajak agresif, hal ini tidak sesuai dengan konsep teori yang menyatakan bahwa perusahaan keluarga akan lebih taat dalam pembayaran pajak, dengan alasan perusahaan lebih rela membayar pajak lebih tinggi dan tidak melakukan tindakan pajak agresif dari pada harus membayar denda yang lebih tinggi.

Penelitian ini mereplikasi pada penelitian Napitu dan Kurniawan, (2016), perbedaan sebagai berikut: Pertama, penelitian ini menambahkan variabel independen yaitu Kepemilikan Mayoritas

yang menjadi rujukan dari penelitian sebelumnya (Purwanggono, 2015). Kedua, Perbedaan dari penelitian sebelumnya adalah pada periode tahun sampel penelitian, penelitian ini menambahkan jangka waktu pada periode tahun 2012-2016 dari penelitian sebelumnya.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya, maka rumusan masalah yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah, sebagai berikut: Apakah Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Kepemilikan Mayoritas memiliki pengaruh terhadap Agresivitas Pajak?

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dijelaskan maka penelitian ini bertujuan untuk Mengetahui pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR), Ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Kepemilikan Mayoritas terhadap Agresivitas pajak.

Manfaat penelitian memberikan tambahan bukti empiris dan pemahaman yang lebih mendalam mengenai pengaruh CSR, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Kepemilikan mayoritas terhadap agresivitas pajak dan dapat memberikan pandangan bagi perusahaan mengenai tindakan agresivitas pajak agar terhindar dari tindakan tersebut dan tidak terkena sanksi perpajakan. Bagi investor, penelitian ini dapat dijadikan pandangan bagaimana manajemen perusahaan mengambil kebijakan terkait dengan perpajakan. Sedangkan bagi Direktorat Jenderal Pajak, penelitian ini dapat dijadikan sebagai pandangan dalam pengambilan kebijakan perpajakan di masa yang akan datang.

### **CSR Terhadap Agresivitas Pajak**

Sebuah perusahaan yang terlibat dalam tingginya kebijakan agresivitas pajak, secara sosial tidak akan mempertanggungjawabkannya kepada publik. Keputusan perusahaan mengenai sejauh mana perusahaan berkeinginan untuk mengurangi kewajibannya secara sah dipengaruhi oleh sikapnya terhadap CSR, sebagai tambahan pertimbangan legalitas dan etika yang lebih mendasar (Lanis and Richardson, 2012). Sesuai dengan teori legitimasi, perusahaan sebaiknya meyakinkan masyarakat bahwa kegiatan yang dilakukan sesuai dengan norma dan nilai masyarakat sehingga kegiatan yang dilakukan dapat diterima oleh masyarakat. Salah satunya dapat ditunjukkan dengan ketaatan membayar pajak sesuai dengan ketentuan dan tariff yang berlaku tanpa melakukan tindakan agresivitas pajak yang dapat merugikan banyak pihak. Hal diatas didukung dengan teori *stakeholder* yang menyatakan bahwa perusahaan dalam kegiatan operasinya harus mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang sekiranya akan terkena dampak dari kegiatan operasi perusahaan. Selain tanggung jawab perusahaan kepada *shareholder*, perusahaan juga harus memperhatikan kepentingan masyarakat, pemerintah, konsumen, *supplier*, analis dan lain sebagainya. Salah satu wujud perhatian perusahaan kepada *stakeholder* adalah dengan taat membayar pajak kepada pemerintah tanpa melakukan tindakan agresivitas pajak.

Sesuai dengan hasil penelitian Lanis and Richardson, (2012); Zeng, (2012); Watson, (2015), dan Army Napitu dkk, (2016) menyatakan bahwa perusahaan yang tidak bertanggung jawab sosial secara baik sesuai dengan ketentuan akan melakukan tindakan agresivitas pajak lebih tinggi. Hal ini terjadi karena perusahaan yang melakukan agresivitas pajak kurang tertarik untuk menerapkan CSR secara baik diperusahaan. Berdasarkan uraian teori dan hasil-hasil penelitian terdahulu, maka hubungan antara pengungkapan CSR dengan agresivitas pajak dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>** : *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak

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

Ukuran perusahaan dapat menentukan besar kecilnya aset yang dimiliki perusahaan tersebut, semakin besar aset yang dimiliki diharapkan semakin meningkatkan produktifitas perusahaan. Peningkatan produktifitas akan menghasilkan laba yang semakin besar dan tentunya mempengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar perusahaan (Rodriguez dan Arias, 2012). Perusahaan memiliki kesempatan yang cukup besar untuk perencanaan pajak yang bias dengan mempraktikkan akuntansi yang efektif untuk menurunkan ETR perusahaan (Rodriguez dan Arias, 2012). Aset yang dimiliki perusahaan berhubungan dengan ukuran perusahaan,

semakin besar aset yang dimiliki maka semakin besar pula perusahaan tersebut.

Sesuai dengan teori agensi yang menyebutkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka semakin kecil ETR, dapat diambil kesimpulan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka perusahaan dapat melakukan tindakan agresivitas pajak karena semakin kecil ETR disebabkan oleh kecilnya beban pajak yang dibayarkan dibandingkan laba sebelum pajak yang diperoleh perusahaan (Nugraha, 2015). Sesuai dengan penelitian Rodriguez dan Arias (2012), yang menyatakan Agresivitas pajak dapat terjadi karena perusahaan yang besar memiliki ruang yang lebih besar untuk perencanaan pajak dengan tujuan menurunkan ETR. Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu maka dalam penelitian ini diajukan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>2</sub>** : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak

### **Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak**

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan dari kegiatan yang dilakukan perusahaan. Pendapatan yang diperoleh perusahaan cenderung berbanding lurus dengan pajak yang dibayarkan, sehingga semakin besar keuntungan yang diperoleh perusahaan maka semakin tinggi juga beban pajak yang harus ditanggung perusahaan (Rodriguez dan Arias, 2012). Perusahaan yang memiliki keuntungan yang besar cenderung dianggap berhasil dalam pengelolaan manajemennya dan sesuai dengan apa yang diharapkan oleh pemilik perusahaan. Perusahaan yang memiliki kemampuan untuk

menghasilkan keuntungan yang besar juga harus siap dengan pajak yang harus dibayarkan sesuai dengan kewajibannya (Nugraha, 2015).

Sesuai dengan teori agensi yang menyebutkan bahwa semakin besar profitabilitas maka semakin besar juga ETR maka dapat diambil kesimpulan bahwa semakin besar profitabilitas yang diperoleh perusahaan maka perusahaan akan mengurangi tindakan agresivitas pajak karena perusahaan yang memiliki profitabilitas besar akan terlihat dalam laporan keuangan dan tentunya memiliki beban pajak yang lebih besar yang harus dibayarkan (Nugraha, 2015). Sesuai dengan penelitian Rodriguez dan Arias (2012) yang menyebutkan bahwa ada hubungan positif antara profitabilitas dengan ETR. Setiap perusahaan berkeinginan untuk memaksimalkan laba yang diperoleh. Namun perusahaan juga berkewajiban dalam pembayaran pajak. Berdasarkan uraian tersebut dapat diambil hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>3</sub>** : Profitabilitas berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak

### **Kepemilikan Mayoritas Terhadap Agresivitas Pajak**

Kepemilikan saham dengan mayoritas pemilik perusahaan *non public* dan keluarga, masih dominan terjadi di Indonesia. Sebagai negara berkembang, Indonesia butuh banyak investor untuk menumbuhkan perekonomian secara makro. Besarnya keuntungan dan kerugian yang didapatkan perusahaan dengan kepemilikan mayoritas dan perusahaan *non-mayoritas*, akan berpengaruh pada seberapa tingkat agresivitas pajak yang dilakukan

perusahaan kepemilikan mayoritas dengan perusahaan *non-mayoritas* (Purwanggono, 2015). Sesuai dengan teori yang dipakai yaitu teori keagenan, bahwa perusahaan di waktu sekarang lebih banyak memisahkan antara kepemilikan dan manajerialnya. Hal tersebut dapat menimbulkan efek atau akibat yang negatif terhadap perusahaan yaitu konflik keagenan atau *Agency Conflict* yang melibatkan pemilik perusahaan sebagai *Principal* dan manajemen sebagai *Agent*.

Penelitian dari Chen, Chen, Cheng dan Shelvin (2008) dan Purwanggono (2015) menyatakan bahwa perusahaan keluarga memiliki tingkat agresivitas pajak lebih rendah dari perusahaan *non-keluarga* karena perusahaan dengan kepemilikan mayoritas dari keluarga, rela membayar pajak lebih tinggi dari pada harus membayar denda perpajakan dan menghadapi hilangnya reputasi dan eksistensi sebagai akibat dari audit yang dilaksanakan oleh fiskus pajak, selaku badan yang menangani permasalahan perpajakan di Indonesia. Berdasarkan uraian teori dan hasil-hasil penelitian terdahulu, maka hubungan antara pengungkapan CSR dengan agresivitas pajak dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

**H<sub>4</sub>**: Kepemilikan Mayoritas berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak

### **METODE PENELITIAN**

#### **Populasi Dan Sampel**

Populasi dari penelitian ini adalah semua perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) untuk periode 2012 sampai dengan 2016 yaitu sebanyak 144 perusahaan. Metode

pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *purposive sampling*, dimana populasi akan dijadikan sampel penelitian adalah populasi yang memenuhi kriteria sampel tertentu. Kriteria-kriteria tersebut adalah sebagai berikut :

1. Memublikasikan laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keuangan (*financial report*) dari tahun 2012-2016.
2. Menyajikan laporan keuangan dengan menggunakan satuan nilai rupiah.
3. Perusahaan memiliki data lengkap yang digunakan sebagai pengukuran variabel dalam penelitian ini.

### Jenis Dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif, yaitu data yang diperoleh dan disajikan dalam bentuk angka-angka. Data ini dapat berupa Laporan Tahunan dan Laporan Keuangan tahun 2012 sampai dengan tahun 2016. Sumber data yang digunakan adalah data sekunder, yaitu berupa data *documenter* yang dipublikasikan. Data sekunder dalam penelitian ini diperoleh dari laporan keuangan tahunan perusahaan dari *Indonesia Stock Exchange (IDX)* melalui website [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id), [www.sahamok.com](http://www.sahamok.com) dan [www.e-bursa.co.id](http://www.e-bursa.co.id) serta media internet lain yang mendukung.

### Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan yaitu studi pustaka dan studi dokumentasi yang dilakukan dengan cara mengamati, mencatat, serta mempelajari uraian-uraian dari buku-buku, karya ilmiah berupa skripsi, artikel dan mengakses langsung website Bursa Efek Indonesia (BEI). Data yang dikumpulkan dalam penelitian ini meliputi laporan tahunan perusahaan Manufaktur yang Listing di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2012 sampai dengan tahun 2016.

### Model Analisis Data

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda untuk menguji pengaruh *Corporate Social Responsibility (CSR)*, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Kepemilikan Mayoritas terhadap Agresivitas Pajak. Dalam melakukan analisis regresi berganda, terlebih dahulu dilakukan pengujian asumsi klasik untuk memastikan apakah model regresi yang digunakan tidak terdapat masalah normalitas, heteroskedastisitas dan multikolinieritas. Kemudian dalam pengujian hipotesis dilakukan Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ), uji signifikansi simultan (Uji F) dan Uji Signifikansi Parsial (Uji t). Model regresi yang dikembangkan untuk menguji hipotesis 1, 2 dan 3 yang telah dirumuskan dalam penelitian ini yaitu:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 \varepsilon$$

Keterangan :

- |          |  |
|----------|--|
| Y        | = Agresivitas Pajak                            |
| $\alpha$ | = Konstanta                                    |
| X1       | = <i>Corporate Social Responsibility (CSR)</i> |
| X2       | = Ukuran Perusahaan                            |
| X3       | = <i>Return On Asset (ROA)</i>                 |

X<sub>4</sub> = Kepemilikan Mayoritas  
 β<sub>1-β4</sub> = Koefisien Regresi Variabel Independen  
 ε = Error

**Hasil Penelitian**

Pembuatan persamaan regresi berganda dapat dilakukan dengan

menginterpretasikan angka-angka yang ada di dalam *unstandardized coefficient beta* pada tabel berikut :

**Tabel 4.4 Interpretasi Model**

Model	Regresi Berganda		
	<i>Unstandardized coefficient (β)</i>	<i>t<sub>hitung</sub></i>	<i>Sig. T</i>
1 (Constant)	-.224	-4.325	.000
CSR	-.060	-1.661	.100
SIZE	.021	5.636	.000
ROA	.122	1.388	.168
FAM	.033	1.705	.091
R Square = 0.260 Ajd. R Square = 0,230 F hitung = 8.779 Sig. F = 0,000			

Sumber: diolah peneliti, 2018

Berdasarkan *output* SPSS dalam Tabel 4.4 di atas, pengaruh pengungkapan CSR, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Kepemilikan Mayoritas terhadap

Agresivitas Pajak dapat disusun dalam persamaan sebagai berikut:

$$Y = -0.224 - 0,060 X_1 + 0,021 X_2 + 0,122 X_3 + 0,033 X_4 + e$$

Nilai konstanta dari model regresi adalah -0,224 yang berarti jika variabel independen pengungkapan CSR, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Kepemilikan Mayoritas adalah 0 maka agresivitas pajak adalah negatif senilai -0,224.

Variabel CSR memiliki tingkat signifikansi sebesar 0,100 lebih besar dari 0,05 yang berarti bahwa variabel CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Akan tetapi CSR memiliki nilai konstanta dengan arah negatif sebesar -0,060. Hal ini menggambarkan bahwa CSR yang rendah

menunjukkan tingkat tanggung jawab social perusahaan yang rendah, sehingga hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tinggi ataupun rendah pengungkapan CSR maka tidak akan mempengaruhi agresivitas pajak dengan asumsi variabel independen lain dianggap konstan. Maka dapat disimpulkan bahwa  $H_1$  ditolak.

Variabel ukuran perusahaan (SIZE) memiliki tingkat signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05 yang berarti bahwa variabel ukuran perusahaan (SIZE) berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Ukuran perusahaan (SIZE) memiliki nilai konstanta dengan arah positif sebesar 0,021. Hal ini menggambarkan bahwa jika terjadi kenaikan ukuran perusahaan (SIZE) sebesar 1 satuan, maka agresivitas pajak akan mengalami kenaikan sebesar 0,021 dengan asumsi variabel independen lain dianggap konstan.

Variabel *Return On Asset* (ROA) memiliki tingkat signifikansi diatas 0,05 yaitu sebesar 0,168 yang berarti bahwa variabel *return on asset* (ROA) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. *return on asset* (ROA) memiliki nilai konstanta dengan arah positif sebesar 0,122. Hal ini menggambarkan bahwa jika terjadi kenaikan ataupun penurunan *return on asset* (ROA) sebesar 1 satuan, maka tidak akan mempengaruhi agresivitas pajak, dengan asumsi variabel independen lain dianggap konstan. Maka dapat disimpulkan bahwa  $H_3$  ditolak.

Variabel kepemilikan mayoritas (FAM) memiliki tingkat signifikansi diatas 0,05 yaitu sebesar 0,091 yang berarti bahwa variabel kepemilikan mayoritas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Kepemilikan Mayoritas

(FAM) memiliki nilai konstanta dengan arah positif sebesar 0,033. Hal ini menggambarkan bahwa tinggi ataupun rendah kepemilikan porsi saham yang dimiliki mayoritas tidak akan mempengaruhi agresivitas pajak, dengan asumsi variabel independen lain dianggap konstan. Maka dapat disimpulkan bahwa  $H_4$  ditolak.

### **Pembahasan CSR terhadap Agresivitas Pajak**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa CSR tidak mempengaruhi agresivitas pajak perusahaan. Hal ini disebabkan perusahaan tidak berfokus pada pengungkapan CSR sebagai salah satu upaya yang dapat menurunkan nilai agresivitas pajak. Hasil Penelitian ini tidak sesuai dengan teori yang dipakai yaitu teori legitimasi dan *stakeholder* yang menyatakan bahwa perusahaan sebaiknya meyakinkan masyarakat bahwa kegiatan yang dilakukan sesuai dengan norma dan nilai masyarakat sehingga kegiatan yang dilakukan dapat diterima oleh masyarakat. Salah satunya dapat ditunjukkan dengan ketaatan membayar pajak sesuai dengan ketentuan dan tariff yang berlaku tanpa melakukan tindakan agresivitas pajak yang dapat merugikan banyak pihak (Nugraha, 2015).

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Napitu dan Kurniawan (2016) yang menunjukkan bahwa praktik CSR tidak mempengaruhi agresivitas pajak perusahaan. Hal ini disebabkan perusahaan tidak berfokus pada pengungkapan CSR sebagai salah satu upaya yang dapat menurunkan nilai agresivitas pajak. Bagi perusahaan, program CSR masih terbatas pada

realisasi program *charity* yang belum mampu memberdayakan masyarakat.

### **Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak**

Hasil penelitian menunjukkan ukuran perusahaan (SIZE) berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak (ETR). Perusahaan berskala besar akan membayar pajak lebih rendah dari pada perusahaan yang berskala kecil. Sesuai dengan teori agensi yang menyatakan adanya perbedaan kepentingan antara *principle* dan *agent* dapat mempengaruhi berbagai hal yang berkaitan dengan kinerja perusahaan, salah satunya adalah kebijakan perusahaan mengenai pajak perusahaan. Sistem perpajakan di Indonesia yang menggunakan *self assessment system* memberikan wewenang kepada perusahaan untuk menghitung dan melaporkan pajaknya sendiri. Penggunaan sistem ini dapat memberikan kesempatan bagi *agent* untuk memanipulasi pendapatan kena pajak menjadi lebih rendah sehingga beban pajak yang ditanggung perusahaan semakin kecil (Ardyansyah, 2014).

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rodriguez dan Ariaz (2012), Ardiansyah (2014), Napitu dan Kurniawan (2016) yang menemukan bahwa Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh Profitabilitas (ROA) terhadap Agresivitas Pajak**

Hasil pengujian menunjukkan profitabilitas (ROA) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak (ETR). Kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan secara langsung tidak mempengaruhi tarif efektif perusahaan dalam membayar pajak. Besar

maupun kecil keuntungan yang diperoleh maka tidak ada pengaruh terhadap ETR sehingga pajak yang harus dibayarkan juga harus sesuai dengan tariff yang sudah ditentukan. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori agensi yang menyatakan adanya perbedaan kepentingan antara *principle* dan *agent* dapat mempengaruhi berbagai hal yang berkaitan dengan kinerja perusahaan, salah satunya adalah kebijakan perusahaan mengenai pajak perusahaan. Sistem perpajakan di Indonesia yang menggunakan *self assessment system* memberikan wewenang kepada perusahaan untuk menghitung dan melaporkan pajaknya sendiri. Penggunaan sistem ini dapat memberikan kesempatan bagi *agent* untuk memanipulasi pendapatan kena pajak menjadi lebih rendah sehingga beban pajak yang ditanggung perusahaan semakin kecil (Ardyansyah, 2014).

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Ardyansyah (2014) dan Nugraha (2015) yang menyatakan profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas pajak perusahaan.

### **Pengaruh Kepemilikan Mayoritas terhadap Agresivitas Pajak**

Hasil penelitian menunjukkan Variabel kepemilikan mayoritas (FAM) tidak berpengaruh terhadap tindakan pajak agresivitas pajak. Hal ini tidak sesuai dengan teori yang dipakai yaitu teori keagenan, bahwa perusahaan di waktu sekarang lebih banyak memisahkan antara kepemilikan dan manajerialnya.

Hasil ini mendukung penelitian Hidayanti dan Laksito (2013) yang menyatakan bahwa tingkat keagresifan pajak pada kepemilikan keluarga akan

lebih tinggi dari pada perusahaan *non* keluarga.

### Kesimpulan

Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) tidak mempengaruhi agresivitas pajak perusahaan. Perusahaan yang mengungkapkan CSR yang lebih rendah akan melaporkan ETR yang lebih tinggi. Itu berarti bahwa perusahaan yang melaporkan CSR rendah akan cenderung tidak taat dalam hal perpajakan kepada pemerintah.

Ukuran Perusahaan (*Size*) berpengaruh signifikan terhadap ETR. Perusahaan berskala besar akan membayar pajak lebih rendah dari pada perusahaan yang berskala kecil. Hal ini disebabkan karena perusahaan berskala besar mempunyai lebih banyak sumber daya yang dapat digunakan untuk perencanaan pajak.

Profitabilitas (ROA) tidak berpengaruh terhadap ETR. Semakin besar profitabilitas yang diperoleh perusahaan maka beban pajak yang dibayarkan perusahaan juga besar, karena perusahaan yang memiliki profitabilitas besar akan terlihat dalam laporan keuangan dan tentunya memiliki beban pajak yang lebih besar yang harus dibayarkan.

Kepemilikan Mayoritas tidak berpengaruh terhadap tindakan pajak agresif. Perusahaan keluarga akan lebih taat dalam pembayaran pajak, dengan alasan perusahaan lebih rela membayar pajak lebih tinggi dan tidak melakukan tindakan pajak agresif dari pada harus membayar denda yang lebih tinggi. Dengan adanya perencanaan pajak dan manajemen laba didalam perusahaan, serta *tax planning* tidak dapat

menggambarkan tingkat subsidi pajak yang digunakan, sehingga didalam perusahaan tersebut terjadi kecurangan dalam hal penyimpanan pajak.

### Keterbatasan

Variabel independen dalam penelitian ini belum mampu menjelaskan perubahan agresivitas pajak perusahaan secara keseluruhan. Hal ini dapat dilihat dari nilai *adj. R Square* sebesar 23%. Sedangkan sisanya 77% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

### Saran

Bagi peneliti selanjutnya yang tertarik untuk meneliti kembali dengan topik yang sama, maka peneliti menyarankan agar menambahkan variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini yang dapat mempengaruhi agresivitas pajak.

Penelitian selanjutnya dapat menggunakan proksi lain dalam menghitung pengungkapan CSR.

### DAFTAR RUJUKAN

- Anggraini, Fr. R. R. 2006. Pengungkapan Informasi Sosial dan Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Informasi Sosial dalam Laporan Keuangan Tahunan. *Simposium Nasional Akuntansi IX*. Padang. 23-26 Agustus.
- Ardyansah, D. 2014. Pengaruh *Size*, *Leverage*, *Profitability*, *Capital Intensity Ratio* dan *Komisaris Independen* terhadap *Effective Tax Rate (ETR)*. *Diponegoro*

- Journal of Accounting*, 3(2), 371-379.
- Branco, M. C and Rodrigues. L. L. 2007. "Positioning Stakeholder Theory within the Debate on Corporate Social Responsibility". *EJBO Electronic Journal of Business Ethics and Organization Studies*, Vol. 12, No. 1 (2007).
- Chen, Shuping; Chen, Xia; Cheng, Qiang; And Shevlin, Terry. 2008. Are Family Firms More Tax Aggressive Than Non-Family Firms?. *Journal Of Financial Economics*. 91, (1), 41-61. Research Collection School Of Accountancy.
- Desai, M.A. & Dharmapala, D. 2007. *Taxation and Corporate Governance: An Economic Approach*. Harvard University, working paper. SSRN.
- Gemilang. D. N. 2017. Pengaruh Likuiditas, *Leverage*, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Dan *Capital Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan (Studi Empiris Pada Perusahaan *Property Dan Real Estate* Yang Terdaftar Di Bei Pada Tahun 2013-2015), *Skripsi, tidak dipublikasikan*, surakarta: Institut Agama Islam Negeri.
- Ghozali, Imam. 2012. *Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi Ke 4. Badan Penerbit Universitas Diponegoro : Semarang.
- Harmoni, A. dan Andriyani, A. 2008. "Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) Pada *Official Website* Perusahaan Studi Pada Pt. Unilever Indonesia Tbk". Proceeding, Seminar Ilmiah Nasional Komputer dan Sistem Intelijen (KOMMIT 2008) Auditorium Universitas Gunadarma, Depok, 20-21 Agustus 2008. ISSN : 1411-6286.
- Hidayanti, N. A. dan Laksito, H. 2013. Pengaruh Antara Kepemilikan Keluarga Dan *Corporate Governance* Terhadap Tindakan Pajak Agresif. *Diponegoro Journal Of Accounting Volume 2, Nomor 2, Tahun 2013, Halaman 1-12 Issn: 2337-3806*.
- Hormati, Asrudin. 2009, "Karakteristik Perusahaan Terhadap Kualitas Implementasi *Corporate Governance*" Fakultas Ekonomi Universitas Khairun Ternate. *Jurnal Keuangan dan Perbankan, Vol. 13, No. 2 Mei 2009, hal. 288 – 298*.
- Jensen, Michael C dan Meckling, William H. 1976. Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, Vol 3, No 4.
- Khurana I. K. and W. J. Moser. 2009. "Shareholder Investment Horizons and Tax Aggressiveness". University of Missouri, Columbia.
- Kurniasih, T dan Sari, M.R. 2013. Pengaruh return on assets, leverage, corporate governance,

- ukuran perusahaan, dan kompensasi rugi fiscal pada tax avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*. Vol.18, No.1.ISSN 1410-4628.
- Kusumadilaga, R., 2010. *Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Profitabilitas Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia)*. Skripsi, tidak dipublikasikan Semarang: Universitas Diponegoro.
- Lanis, R., and Richardson, G., 2012. Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1), 86-108.
- Maksum, Azhar dan Azizul Kholis. 2003. Analisis Tentang Pentingnya Tanggung Jawab dan Akuntansi Sosial Perusahaan (*Corporate Responsibility And Social Accounting*): Studi Empiris di Kota Medan. *Simposium Nasional Akuntansi VI*. Hlm. 936-954.
- Mangoting, Yenni. 1999. "Tax Planning: Sebuah Pengantar Sebagai Alternatif Meminimalkan Pajak. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* Vol. 1 No.1 Mei 1999 : 43-53.
- Marfu'ah, L. 2005. "Pengaruh Return On Asset, Leverage, Ukuran Perusahaan Kompensasi Rugi Fiskal Dan Koneksi Politik Terhadap Tax Avoidance". Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis. *Skripsi, tidak dipublikasikan*. Surakarta : Universitas Muhammadiyah.
- Musri, B. 2004. *Bahan Presentasi Seminar Manajemen Pajak*. Depok: Fakultas Ekonomi UI.
- Napitu, A. T. Dan Kurniawan, C. H. 2016. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Perusahaan Manufaktur. *Simposium Nasional Akuntansi XIX, Lampung, 2016*
- Nugraha, N.B. 2015. Pengaruh corporate social responsibility, ukuran perusahaan, profitabilitas, leverage dan capitalintensity terhadap agresivitas pajak. *Skripsi, tidak dipublikasikan*. Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Nuryana, Mu'man. 2005. *Corporate Social Responsibility dan Kontribusi Bagi Pembangunan Berkelanjutan*, makalah yang disampaikan pada Diklat Pekerjaan Sosial Industri, Balai Besar Pendidikan dan Pelatihan Kesejahteraan Sosial (BBPPKS) Bandung, Lembang 5 Desember.
- Pradnyadari, I., dan Rohman, A., 2015. *Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013)*, *Skripsi, tidak dipublikasikan*, Semarang:

Fakultas Ekonomika dan Bisnis  
Universitas Diponegoro.

Ekonomi Indonesia (STIESIA)  
Surabaya.

- Purwanggono, E. A., dan Rohman, A., 2015. *Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Kepemilikan Mayoritas Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013)*, Skripsi, tidak dipublikasikan, Semarang: Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Rahman, Abdul. 2012. "Tax Planning (Perencanaan Pajak), Perlukah? Kajian Praktis Menuju Administrasi Perpajakan yang Efisien".
- Rinaldi, C. 2015. Pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal terhadap tax avoidance. *Snema*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. ISBN: 978-602-17129-5-5.
- Rodriguez, E. F. dan Arias, M. A., 2012. *Do Business Characteristics Determine an Effective Tax Rate?* Article in Chinese Economy · November 2012. *Emerging Markets Finance & Trade* / May–June 2014, Vol. 50, Supplement 3, pp. 214–228.
- Rosalia, Y, Dan Sapari. 2017 Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas Dan Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak, *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi Volume 6, Nomor 3*, Sekolah Tinggi Ilmu
- Sari, D. K. dan D. Martani. 2010. "Karakteristik Kepemilikan Perusahaan, Corporate Governance, dan Tindakan Pajak Agresif". *Artikel disampaikan pada Simposium Nasional Akuntansi XIII*, Purwokerto 2010.
- Sembiring, Edi Rismanda. 2005. "Karakteristik Perusahaan dan Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial: Studi Empiris pada Perusahaan yang Tercatat di Bursa Efek Jakarta". *Simposium Nasional Akuntansi VIII, Solo, 2005*.
- Siregar, N.C. 2007. "Analisis Sosiologis Terhadap Implementasi Corporate Social Responsibility Pada Masyarakat Indonesia". *Jurnal Sositologi Edisi 12 Tahun 6, Desember 2007*
- Slemrod, J., 2004. The economics of corporate tax selfishness. *National Tax Journal* 57(4), 877-899.
- Sudana, M. Dan Arlindania, W. A. P. 2011. "Corporate Governance Dan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Pada Perusahaan Go-Public Di Bursa Efek Indonesia". Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga. *Jurnal Manajemen Teori dan Terapan, Tahun 4, No. 1, April 2011*.
- Sudarmaji, A. M dan Sularto, L. 2007. "Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Dan Tipe

- Kepemilikan Perusahaan Terhadap Luas Voluntary Disclosure Laporan Keuangan Tahunan". *Proceeding PESAT (Psikologi, Ekonomi, Sastra, Arsitek&Sipil)* Auditorium Kampus Gunadarma, 21-22 Agustus 2007. Vol.2 ISSN :1858-2559.
- Sujatmoko, Dody. 2007. Evaluasi Kinerja Sosial Pada Perusahaan Perhotelan Di Jawa Tengah Dan DIY. *Skripsi Tidak Dipublikasikan*, Surakarta: Universitas Sebelas Maret.
- Susiloadi, P. 2008. Implementasi Corporate Social Responsibility untuk Mendukung Pembangunan Berkelanjutan. *Spirit Publik*, Vol. 4, No. 2, pp.123-130.
- Tilling, M. 2004, "Communication at the Edge: Voluntary Social and Environmental Reporting in the Annual Report of a Legitimacy Threatened Corporation". *APIRA Conference Proceedings, Singapore, July*. ISSN: 1441-3906.
- Utari, I. A., dan Rohman, A., 2014. *Pengaruh Agresivitas Pajak Terhadap Corporate Social Responsibility: Untuk Menguji Teori Legitimasi (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013)*, *Skripsi, tidak dipublikasikan*, Semarang: Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Watson, L., 2015. Corporate Social Responsibility, Tax Avoidance, and Earnings Performance. *Journal of the American Taxation Association*. Vol. 37 (Fall).
- World Business Council for Sustainable Development 2002, *Corporate Social Responsibility: The WBCSD's journey*, pp. 1. Diakses, 23 febuari 2018, from <http://www.wbcsd.org>.
- Yoehana, M., dan Harto, P., 2013. *Analisis Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010- 2011)*, *Skripsi, tidak dipublikasikan*, Semarang: Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Zeng, T., 2012. *Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness*. Available at SSRN 2190528.