

BAB V

RANCANGAN PUBLIKASI

PENGARUH PENGUNGKAPAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY* DAN MANAJEMEN LABA TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK

(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2018)

Nurul Aini¹, Nur Fitriaini²

Prodi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Narotama

Surabaya, Indonesia

[1nurul.aini@narotama.ac.id](mailto:nurul.aini@narotama.ac.id), [2nfitri890@gmail.com](mailto:nfitri890@gmail.com)

Abstrak

Tujuan – Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh pengungkapan CSR dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak. Di penelitian ini menguji pengaruh pengungkapan CSR dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini dikembangkan dari penelitian sebelumnya (Lanis & Richardson, 2012) yang menyatakan bahwa pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak berpengaruh negatif. Penelitian ini menambah variabel manajemen laba dimana penelitian sebelumnya (Kezia et al., 2016) menyatakan bahwa manajemen laba terhadap agresivitas pajak berpengaruh positif sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Atami, 2017) menyatakan bahwa manajemen laba terhadap agresivitas pajak tidak berpengaruh

Desain/Metodologi/Pendekatan – Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2014-2018. Jumlah sampel yang diperoleh yaitu sebesar 641 perusahaan dengan menggunakan metode purposive sampling. Jenis penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, dimana sumber data yang digunakan adalah data sekunder yang diperoleh dari laporan tahunan. Kemudian data diolah dengan menggunakan metode analisis linear berganda dan uji hipotesis.

Temuan – Hasil penelitian menunjukkan bahwa Variabel pengungkapan CSR dan manajemen laba berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Batasan Penelitian – Dalam penelitian ini peneliti membatasi pada pengaruh pengungkapan CSR dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur. Untuk peneliti selanjutnya bisa menambah perusahaan lainnya yang terdaftar di BEI agar sampel yang diperoleh lebih banyak lagi.

Implikasi – Memperluas pemilihan variabel lain yang bisa dikaitkan dengan agresivitas pajak agar diperoleh faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi agresivitas pajak. Bagi regulator seperti DJP diharapkan bisa dijadikan sebagai wawasan penting bagi para pembuat kebijakan pajak yang berusaha untuk mengidentifikasi keadaan dimana risiko agresivitas pajak perusahaan lebih tinggi.

Orisinalitas/Nilai – Terdapat perbedaan hasil antara jurnal acuan penelitian dan juga hasil penelitian ini yaitu Variabel manajemen laba berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak berbeda dengan penelitian sebelumnya yang berpengaruh positif. Perbedaan objek penelitian sebelumnya di Wajib Pajak Badan Listing Australia Tahun 2008-2009. Sedangkan penelitian ini diperoleh dari Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2014-2018.

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

THE EFFECT OF CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DISCLOSURE AND EARNINGS MANAGEMENT ON TAX AGGRESSIVENESS

(Empirical Study of Manufacturing Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange in 2014-2018)

Nurul Aini¹, Nur Fitriaini²

Accounting Study Program, Faculty of Economics and Business, Narotama University

Surabaya, Indonesia

[1nurul.aini@narotama.ac.id](mailto:nurul.aini@narotama.ac.id), [2nfitri890@gmail.com](mailto:nfitri890@gmail.com)

Abstract

Purpose - This study aims to determine and analyze the effect of CSR disclosure and earnings management on tax aggressiveness. In this study examines the effect of CSR disclosure and earnings management on tax aggressiveness. This study was developed from previous research (Lanis & Richardson, 2012) which states that CSR disclosure on tax aggressiveness has a negative effect. This study adds to earnings management variables where previous research (Kezia et al., 2016) states that earnings management has a positive tax fall aggressiveness while research conducted by (Atami, 2017) states that earnings management has no effect on tax aggressiveness

Design / Methodology / Approach - The study population was manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2014-2018. The number of samples obtained is 641 companies using the purposive sampling method. This type of research uses a quantitative approach, where the data source used is secondary data obtained from annual reports. Then the data is processed using multiple linear analysis methods and hypothesis testing.

Findings - The results showed that the variable CSR disclosure and earnings management negatively affect tax aggressiveness.

Research Limits - In this study the researchers limited the effect of CSR disclosure and earnings management on tax aggressiveness in manufacturing companies. The next researcher can add other companies listed on the IDX so that the samples obtained are even more.

Implications - Extending the selection of other variables that can be associated with tax aggressiveness in order to obtain other factors that can affect tax aggressiveness. Regulators such as the DGT are expected to be used as important insights for tax policy makers seeking to identify situations where the risk of corporate tax aggressiveness is higher.

Originality / Value - There is a difference in the results between the research reference journals and also the results of this study: Earnings management variable has a negative effect on tax aggressiveness in contrast to previous studies that have a positive effect. Differences in the object of previous research in the Australian Register Agency Taxpayer in 2008-2009 While this study was obtained from Manufacturing Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange in 2014-2018.

Keywords: CSR Disclosure, Earnings Management, Tax Aggressiveness.

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.

(dalam triliun Rupiah)

Realisasi Penerimaan Pajak s.d. Agustus 2019	Uraian	APBN 2019	Realisasi Januari - Agustus 2019		
			Δ% 2018 - 2019	% thd Target	
	Pajak Penghasilan	894,45	494,21	3,08 %	55,25 %
	- Migas	828,29	454,78	3,97 %	54,91 %
	- Non Migas	66,15	39,42	-6,22 %	59,59 %
	PPN & PPnBM	655,39	288,01	-6,36 %	43,95 %
	PBB & Pajak Lainnya	27,71	18,94	52,41 %	68,34 %
	Jumlah	1.577,56	801,16	0,21 %	50,78 %

*angka sementara per Agustus 2019

Gambar 1. 2 Realisasi Penerimaan Pajak s.d Agustus 2019
Sumber : (Kementerian Keuangan (Kemenkeu), 2019)

Berdasarkan hasil realisasi penerimaan pajak hingga bulan Agustus 2019 mencapai Rp 801,02 triliun atau 50,78% dari target APBN 2019 yang sebesar Rp 1.577,56 triliun. Angka tersebut tumbuh 0,21% dibandingkan tahun sebelumnya yang sebesar Rp 799,46 triliun. Secara rinci, realisasi pertumbuhan tertinggi terdapat pada Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dan pajak lainnya yang sebesar 52,41% menjadi Rp 18,94 triliun. Sementara pertumbuhan lainnya terdapat pada pajak penghasilan (PPh) Migas yang sebesar 3,97% (yoy) menjadi Rp 454,78 triliun. Namun, PPh Nonmigas mengalami pertumbuhan negatif 6,22% (yoy) menjadi Rp 39,42 triliun. Selain itu, pertumbuhan negatif juga dialami pada Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPnBM) sebesar -6,36% (yoy) menjadi Rp 288,01 triliun (Kementerian Keuangan (Kemenkeu), 2019).

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. Oleh karena itu tidak menutup kemungkinan perusahaan akan menjadi agresif dalam perpajakan (Chen, Chen, Cheng, & Shevlin, 2010).

Beberapa peneliti dan literatur mendefinisikan agresivitas pajak dalam berbagai persepsi. (Hlaing, 2012) agresivitas pajak merupakan suatu kegiatan perencanaan 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.

Tindakan agresif terhadap pajak, atau yang selanjutnya sering disebut sebagai agresivitas pajak perusahaan, adalah suatu tindakan mengurangi penghasilan kena pajak yang dirancang melalui tindakan perencanaan pajak (*tax planning*) baik itu menggunakan cara yang tergolong legal yaitu dengan penghindaran pajak (*tax avoidance*), atau secara ilegal yaitu dengan penggelapan pajak (*tax evasion*) (Frank, Lynch, Rego, & Rego, 2009).

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. Selain kasus Perusahaan BAT, terdapat beberapa perusahaan yang melakukan penghindaran pajak salah satunya yang dilakukan oleh PT Ades Alfindo yang terindikasi melakukan manajemen laba. Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) memastikan manajemen PT Ades Alfindo Putrasetia Tbk (ADES) telah memberikan penyesatan informasi kepada publik. Penyesatan informasi itu terkait kasus perbedaan penghitungan angka produksi dan angka penjualan dalam laporan keuangan perseroan.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh (Lanis & Richardson, 2012) dengan menambah variabel manajemen laba. Penelitian sebelumnya menggunakan sampel Wajib Pajak Badan yang listing di Australia dari tahun 2008-2009. Sedangkan penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014-2018. Variabel ini penting untuk diteliti karena salah satu cara yang sering digunakan untuk menyesatkan pemilik perusahaan adalah dengan melakukan manajemen laba. Alasan lain dipilihnya manajemen laba sebagai salah satu variabel independen adalah karena adanya perbedaan hasil antara beberapa penelitian sebelumnya. Pada penelitian yang dilakukan oleh (Kezia, Akuntansi, & Indonesia, 2016) hasil penelitian mereka membuktikan bahwa manajemen laba berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan. Namun hasil yang berbeda ditunjukkan pada penelitian yang dilakukan (Atami, 2017) yang menunjukkan bahwa manajemen laba tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan.

Berdasarkan fenomena, teori dan penelitian terdahulu yang telah disampaikan, peneliti termotivasi untuk meneliti “Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* dan Manajemen Laba terhadap Agresivitas Pajak “(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2018)”.

Tinjauan Teoritis

Agency Theory

(Jensen & 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.

Legitimacy Theory

(Gray, Kouhy, & Lavers, 1995) legitimasi diperoleh adanya kesesuaian antara keberadaan perusahaan tidak mengganggu atau sesuai dengan keberadaan sistem nilai yang ada dalam masyarakat dan lingkungan. Ketika terjadi sebuah ketidaksesuaian antara kedua sistem tersebut maka pada saat itu legitimasi perusahaan dapat terancam. Menurut teori ini, perusahaan haruslah mempunyai aktivitas dan kinerja yang dapat diterima oleh masyarakat.

Pengungkapan CSR

(Gray et al., 1995) dalam 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 laporannya. Pengungkapan CSR merupakan proses pengkomunikasian dampak sosial dan lingkungan dari kegiatan ekonomi organisasi terhadap kelompok khusus yang berkepentingan dan terhadap masyarakat secara keseluruhan.

(Deegan, Rankin, & Tobin, 2002) dalam menyatakan bahwa pengungkapan CSR dipandang sebagai sarana yang digunakan oleh manajemen perusahaan dalam berinteraksi dengan masyarakat yang lebih luas untuk mempengaruhi persepsi. menyatakan bahwa CSR dianggap sebagai faktor kunci dalam keberhasilan dan kelangsungan hidup perusahaan, tetapi tingkat keterlibatan perusahaan dalam mengungkapkan CSR adalah tidak wajib.

Global Reporting Initiative (GRI)

Global Reporting Initiative (GRI) adalah standar pelaporan untuk mengimplementasikan CSR. Definisi lain GRI merupakan sebuah organisasi yang telah memelopori perkembangan pengungkapan CSR dan menggunakan kerangka laporan berkelanjutan dan komitmen untuk secara terus-menerus melakukan perbaikan penerapan di seluruh dunia (www.globalreporting.org). Pengungkapan tentang tanggung jawab sosial perusahaan dengan menggunakan standar pengungkapan GRI telah banyak dilakukan oleh peneliti seperti yang dilakukan oleh (Nina, 2017) menggunakan 77 item pengungkapan dan (Robby, 2017) menggunakan 91 item pengungkapan. Pada penelitian kali ini pengungkapan CSR diukur dengan menggunakan indikator yang terdiri dari 154 item pengungkapan, pemilihan indikator GRI ini karena hasil penelitian yang dilakukan saat ini sehingga menunjukkan skor pengungkapan yang maksimum. Dimana semakin besar item pengungkapan CSR pada suatu perusahaan, maka semakin tinggi pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan tersebut.

Manajemen Laba

(Scoot, 2009) dalam manajemen laba adalah tindakan manajer untuk melaporkan laba yang dapat memaksimalkan kepentingan pribadi atau perusahaan dengan menggunakan kebijakan akuntansi. Laba informasi sebagai bagian dari laporan keuangan, sering menjadi target rekayasa melalui aksi manajemen oportunistik untuk memaksimalkan kepuasannya, tetapi dapat merugikan pemegang saham atau investor. Tindakan oportunistik dilakukan dengan memilih kebijakan akuntansi tertentu, sehingga perusahaan dapat diatur, dinaikkan atau diturunkan sesuai dengan keinginannya (Kezia et al., 2016).

Praktik manajemen laba memiliki kaitan yang erat dengan motivasi-motivasi pihak manajemen dalam memenuhi sasaran yang ingin dicapai maupun penggunaan *judgement* dalam penyusunan laporan keuangan. Tingkat praktik manajemen laba dalam perusahaan

mencerminkan seberapa baik kualitas laba yang dilaporkan oleh perusahaan. Semakin tinggi tingkat manajemen laba akan meningkatkan asimetri informasi yang terjadi antara *principal* dan *agen*.

Agresivitas Pajak

(Frank et al., 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 ilegal 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.

Variabel Kontrol

Profitabilitas

Profitabilitas merupakan gambaran kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba yang dihasilkan dari total aset yang dimiliki (Lanis & Richardson, 2013). Penelitian ini menggunakan ROA sebagai proksi untuk mengukur profitabilitas. (Lanis & Richardson, 2013) disebutkan bahwa 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. Kenaikan ROA akan mengakibatkan kenaikan CETR, sehingga ROA memiliki hubungan yang positif dengan CETR. Akan tetapi seiring adanya dampak reformasi perpajakan yang menurunkan tarif pajak statutori, hubungan ROA dengan CETR menjadi negatif.

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 & Richardson, 2013) menyatakan bahwa keputusan pembiayaan perusahaan

dapat berdampak pada CETR karena ketetapan pajak biasanya memungkinkan perlakuan pajak yang berbeda untuk keputusan struktur modal perusahaan.

Capital Intensity

Capital intensity menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap. (Lanis & 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.

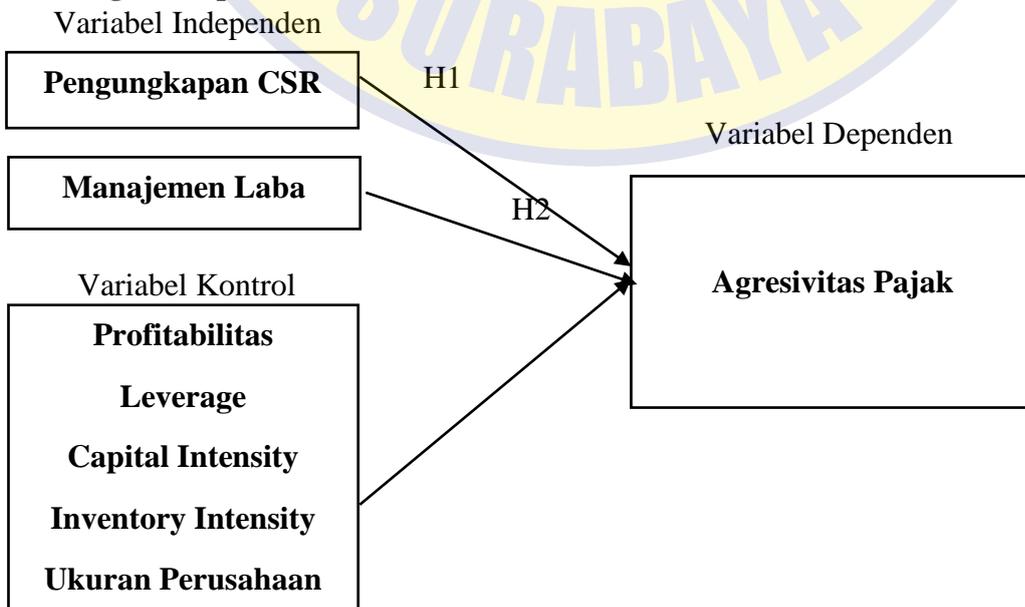
Inventory Intensity

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 & 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.

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 & 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.

Kerangka Berpikir



Pengembangan Hipotesis

Pengaruh pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) terhadap Agresivitas Pajak.

Perusahaan merupakan salah satu wajib pajak yang mempunyai kewajiban dalam membayar pajak. Dengan taat membayar pajak berarti perusahaan berkontribusi dalam mewujudkan pembangunan nasional guna mensejahterakan kehidupan masyarakat luas. Menurut perspektif masyarakat, perusahaan sudah seharusnya membayar pajak kepada negara dikarenakan perusahaan telah mendapatkan manfaat atas penyediaan barang publik (*public goods*) sehingga perusahaan dapat melakukan usahanya dan mendapatkan laba. Oleh karena itu, apabila perusahaan melakukan penghindaran pajak meskipun tidak melanggar hukum, tindakan tersebut tidaklah adil, dan perusahaan hanya sebagai beban di dalam masyarakat tersebut.

Hubungan teori legitimasi menjelaskan bahwa perusahaan harus memberi keyakinan kepada masyarakat dengan cara melakukan kegiatan sosial dan berusaha melegitimasi tindakannya, agar dapat diterima di dalam masyarakat. Hal tersebut ditunjukkan kesadaran perusahaan untuk taat membayar pajaknya dan tidak berupaya untuk melakukan agresivitas pajak yang dapat merugikan banyak pihak. Tindakan agresivitas pajak muncul karena adanya perbedaan tujuan antara pemerintah dan perusahaan sebagai wajib pajak. Oleh karena itu, apabila perusahaan ingin mendapatkan kepercayaan dari publik maka sudah seharusnya melakukan tanggung jawab sosial dengan pengungkapan dalam laporan tahunan. (Avi-Yonah, 2008) 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 tanggung jawab sehingga melakukan kegiatan untuk meminimalkan jumlah pajak yang dibayar. (Lanis & Richardson, 2012) menyatakan bahwa dengan mengambil sikap pasif terhadap perpajakan, perusahaan dapat memperoleh legitimasi dari masyarakat serta dapat mempertahankan kedudukan yang baik dengan otoritas pajak dengan cara mematuhi dan semangat dalam mengikuti hukum perpajakan yang berlaku.

(Lanis & Richardson, 2012) menyatakan bahwa sebuah perusahaan yang terlibat dalam kebijakan agresif pajak secara sosial tidak bertanggung jawab, dikarenakan keputusan perusahaan mengenai keinginan untuk mengurangi kewajibannya secara sah sehingga dipengaruhi oleh sikapnya terhadap CSR sebagai tambahan pertimbangan legalitas dan etika yang lebih mendasar. Penelitian yang dilakukan (Lanis & Richardson, 2012), (Ratmono & Sagala, 2016), dan (Pradnyadari, I Dewa Ayu Intan Rohman, 2015) menemukan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan, diharapkan perusahaan tersebut tidak semakin agresif terhadap pajak. Hal ini karena apabila perusahaan yang menjalankan CSR bertindak agresif terhadap pajak, maka akan membuat perusahaan tersebut kehilangan reputasi di mata *stakeholdernya* dan akan menghilangkan dampak positif yang terkait dengan kegiatan CSR yang telah dilakukan. Oleh karena itu, hipotesis penelitian ini adalah :

H1 : Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh negatif terhadap Agresivitas Pajak

Pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak.

Praktik manajemen laba memiliki kaitan yang erat dengan motivasi-motivasi pihak manajemen dalam memenuhi sasaran yang ingin dicapai maupun penggunaan *judgement* dalam penyusunan laporan keuangan. Tingkat praktik manajemen laba dalam perusahaan mencerminkan seberapa baik kualitas laba yang dilaporkan oleh perusahaan. Semakin tinggi tingkat manajemen laba akan meningkatkan asimetri informasi yang terjadi antara *principal* dan *agen*.

Hubungan teori keagenan menggambarkan kontrak yang terjadi antara manajer dan pemegang saham. Manajer sebagai pengelola perusahaan selalu memiliki lebih banyak informasi mengenai internal perusahaan dibandingkan dengan pemegang saham. Namun, kontrak antara manajer dan pemegang saham selalu terganggu dengan adanya asimetri informasi dan perbedaan kepentingan diantara keduanya. Asimetri informasi tersebut adalah salah satu faktor mengapa manajer dapat melakukan manajemen laba.

Manajemen laba yang dilakukan oleh manajer dapat dimotivasi oleh beberapa faktor, salah satunya adalah motivasi pajak. (Scott, 2000) menunjukkan bahwa: "semakin agresif melakukan laba manajemen maka dapat dikatakan tingkat agresivitas pajak perusahaan juga tinggi karena beban pajak yang semakin kecil". (Frank et al., 2009) meneliti pengaruh pelaporan keuangan terhadap agresivitas pajak dan menyimpulkan bahwa agresivitas pelaporan keuangan memiliki hubungan positif terhadap agresivitas pajak. Hal ini dapat dijelaskan karena dasar pengenaan pajak adalah jumlah penghasilan kena pajak yang dilaporkan oleh perusahaan maka perusahaan cenderung menjaga labanya pada level tertentu. Sehingga dapat diprediksikan bahwa perusahaan dengan tingkat pendapatan yang cenderung meningkat akan melakukan *income decreasing*. Sebaliknya, perusahaan dengan tingkat pendapatan yang cenderung menurun diprediksikan akan melakukan *income increasing* untuk menghindari pemeriksaan pajak karena melaporkan kerugian. Penelitian di Indonesia mengenai pengelolaan laba terhadap agresivitas pajak yang dilakukan oleh (Suyanto & Supramono, 2012), (Tiaras & Wijaya, 2017), dan (Kezia et al., 2016) menyimpulkan bahwa manajemen laba berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Oleh karena itu, hipotesis penelitian ini adalah :

H2 : manajemen laba berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh pengungkapan CSR dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak.

Terdapat beberapa faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat agresivitas pajak dalam perusahaan. Salah satunya adalah pengungkapan CSR, dimana kegiatan CSR yang dilakukan perusahaan dapat memperoleh citra yang baik. Perusahaan yang mengungkapkan banyak informasi tentang aktivitas CSR-nya berharap memperoleh legitimasi dari publik bahwa aktivitasnya telah sesuai ekspektasi masyarakat. Dengan mengungkapkan aktivitas CSR, perusahaan berusaha menunjukkan bahwa mereka memberikan kontribusi penting bagi masyarakat. Namun apabila perusahaan yang menjalankan CSR bertindak agresif terhadap pajak, maka akan membuat perusahaan tersebut kehilangan reputasi di mata *stakeholdernya* dan akan menghilangkan dampak positif yang terkait dengan kegiatan CSR yang telah dilakukan.

Selain itu agresivitas pajak juga dapat disebabkan oleh manajemen laba. Salah satu motivasi manajer untuk melakukan manajemen laba adalah motivasi perpajakan. Dalam praktiknya manajer melaporkan posisi keuangan perusahaan yang tidak

sebenarnya. Manajer juga dapat mengubah atau bahkan memanipulasi beberapa informasi mengenai transaksi-transaksi yang ada di perusahaan sebelum melaporkannya kepada pihak atasan (pemegang saham). Motivasi tersebut memberi peluang yang ada sehingga dapat mendorong manajer untuk melakukan agresivitas pajak. Berdasarkan keterangan tersebut, maka dapat diambil hipotesis sebagai berikut :

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

Metode Penelitian

Jenis Penelitian

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif dengan tingkat eksplanasi penelitian berbentuk asosiatif. Pendekatan kuantitatif dapat diartikan sebagai metode penelitian yang digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2013). Penelitian asosiatif adalah penelitian yang bertujuan untuk mengetahui pengaruh sebab akibat variabel yang akan diteliti (Sugiyono, 2013).

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. Kriteria-kriteria pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama tahun 2014-2018.
2. Perusahaan harus mempublikasikan laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keuangan yang lengkap selama tahun 2014-2018.
3. Perusahaan menggunakan satuan nilai rupiah dalam laporan keuangannya.

Data Penelitian

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan jenis data kuantitatif yaitu data berupa angka-angka dan dapat diukur serta diuji dengan metode statistik. Sedangkan sumber data yang digunakan merupakan jenis data sekunder yang diperoleh dari laporan 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 seperti IDN Financial

Teknik Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah

1. Metode dokumentasi, dimana pengumpulan data yang dilakukan melalui pengumpulan dokumen-dokumen yang terkait dengan kebutuhan penelitian, seperti data keuangan dari laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2014-2018.
2. Metode studi pustaka, dimana pengumpulan data yang dilakukan dengan mengkaji dan menelaah berbagai literatur seperti buku, jurnal, dan sumber lain yang berkaitan dengan penelitian.

Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran

Obyek penelitian adalah suatu sifat dari obyek yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian memperoleh kesimpulan. Obyek dalam penelitian ini adalah pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) (X1), Manajemen Laba (X2) dan Agresivitas Pajak (Y). Perusahaan yang diteliti adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018.

Variabel Dependen

Variabel terikat (dependen) adalah variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas atau independen. 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:

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

Variabel Independen

Variabel bebas (independen) adalah suatu variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahan atau timbulnya variabel terikat atau dependen (Sugiyono, 2013).

Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) (X1)

Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* adalah proses penyediaan informasi yang dirancang untuk menunjukkan akuntabilitas sosial (Gray et al., 1995). Pengungkapan CSR dalam laporan tahunan oleh suatu perusahaan sebenarnya tidak diwajibkan tetapi sebagai wujud tanggung jawab sosial perusahaan kepada masyarakat maka suatu perusahaan mayoritas melakukan pengungkapan CSR dalam laporannya. *Corporate Social Responsibility* (CSR) dalam penelitian ini diprosisikan menggunakan rasio pengungkapan CSR. Penelitian ini mengacu pada instrumen *Global Reporting Initiative* (GRI) adalah standar pelaporan untuk mengimplementasikan CSR. Definisi lain GRI merupakan sebuah organisasi yang telah memelopori perkembangan pengungkapan CSR dan menggunakan kerangka laporan berkelanjutan dan komitmen untuk secara terus-menerus melakukan perbaikan penerapan di seluruh dunia (www.globalreporting.org). Pengungkapan tentang tanggung jawab sosial perusahaan dengan menggunakan standar pengungkapan GRI telah banyak dilakukan oleh peneliti seperti yang dilakukan oleh (Nina, 2017) menggunakan 77 item pengungkapan dan (Robby, 2017) menggunakan 91 item pengungkapan. Pada penelitian kali ini pengungkapan CSR diukur dengan menggunakan indikator yang terdiri dari 154 item pengungkapan, pemilihan indikator GRI ini karena hasil penelitian yang dilakukan saat ini sehingga menunjukkan skor pengungkapan yang maksimum. Dimana semakin besar item pengungkapan CSR pada suatu perusahaan, maka semakin tinggi pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan tersebut.

Pengukuran CSRI setiap kategori pengungkapan CSR dalam penelitian ini diberi nilai 1 jika indikator GRI memenuhi diatas 50% dari aturan GRI tahun 2016 yang diungkapkan ada dalam laporan tahunan, dan diberi nilai 0 jika indikator GRI dibawah 49% dari aturan GRI tahun 2017. Selanjutnya nilai dari setiap kategori informasi *sustainability report* dijumlahkan untuk memperoleh besarnya nilai CSR secara keseluruhan. Adapun rumus untuk menghitung CSRI sebagai berikut :

$$\text{CSRI}_i = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$$

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, $n_i \leq 77$.

Manajemen Laba (DA) (X2).

Manajemen laba merupakan metode yang digunakan manajemen untuk memodifikasi laba perusahaan sesuai dengan keinginannya (Scoot, 2009). 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 akrual perusahaan i pada tahun t

NDA_{it} : *Non-discretionary accrual* perusahaan i pada tahun t

Variabel Kontrol

Variabel Kontrol adalah Variabel yang dikendalikan atau dibuat konstan sehingga hubungan variabel bebas terhadap variabel terikat tidak dipengaruhi oleh faktor luar yang tidak diteliti.

Profitabilitas

Profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba. Penelitian ini menggunakan ROA sebagai proksi untuk mengukur profitabilitas. ROA diukur dengan menggunakan proksi model (Lanis & Richardson, 2012) yaitu:

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

Leverage

Leverage menggambarkan proporsi total hutang terhadap total aset yang dimiliki perusahaan. Hal ini dilakukan untuk mengetahui keputusan pendanaan yang dilakukan oleh perusahaan tersebut. (Lanis & Richardson, 2012) *leverage* dihitung dari:

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

Capital Intensity

Capital Intensity menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap. (Lanis & Richardson, 2012) *capital intensity* dihitung dari :

$$CINT = \frac{\text{Total Aset Tetap Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

Inventory intensity

Inventory intensity menggambarkan proporsi persediaan yang dimiliki terhadap total aset perusahaan. (Lanis & Richardson, 2012) *inventory intensity* merupakan substitusi dari *capital intensity* yang diukur melalui:

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

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan yang dilihat dari total aset yang dimiliki. (Lanis & Richardson, 2013) ukuran perusahaan dapat diukur dengan *natural logaritma* total aset.

$$\text{SIZE} = \log (\text{total aset perusahaan})$$

Gambaran Umum Obyek Penelitian

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari Bursa Efek Indonesia. Perusahaan yang dijadikan sampel adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2014-2018. Berdasarkan hasil seleksi sampel dengan teknik *purposive sampling* didapatkan sejumlah 641 perusahaan. Adapun sampel perusahaan yang sesuai dengan kriteria dapat dilihat pada Tabel 4.1.

Tabel 4. 9
Pemilihan Sampel

Deskripsi Sampel	2014	2015	2016	2017	2018
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2014-2018	148	148	148	148	148
Perusahaan manufaktur yang tidak terus-menerus mempublikasikan <i>annual report</i> di Bursa Efek Indonesia selama periode 2014-2018	(8)	(5)	(9)	(5)	(11)
Perusahaan yang tidak menggunakan satuan nilai rupiah dalam laporan keuangannya.	(20)	(8)	(12)	(11)	(10)
Total perusahaan yang menjadi obyek penelitian	120	135	127	132	127
Total sampel awal selama 5 tahun	641				

Hasil Penelitian

Dalam hasil penelitian ini akan dibahas gambaran obyek penelitian, pengujian asumsi klasik antara lain uji normalitas, uji multikolinieritas, uji autokorelasi, dan uji heteroskedastisitas, kemudian analisis regresi berganda, uji koefisien determinasi, uji kelayakan model (uji F), dan uji parsial (uji t).

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 4.2.

Tabel 4. 10
Hasil Uji Analisis Deskriptif
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CETR	641	-3.924	8.816	.27789	.803495
CSR	641	.000	.571	.25388	.132398
DA	641	-9.671	3.342	-.08776	.519524
ROA	641	-3.190	7.937	.18236	.760146
LEV	641	.000	53.722	1.79481	4.958297
CINT	641	.000	5.952	.40611	.374012
INVNT	641	.000	1.821	.19919	.149237
SIZE	641	22.758	33.474	28.32537	1.573976
Valid N (listwise)	641				

Berdasarkan tabel 4.2 diatas menggambarkan deskriptif variabel-variabel secara statistik dalam penelitian ini. Minimum adalah nilai terkecil dari suatu rangkaian pengamatan, maksimum adalah nilai terbesar dari suatu rangkaian pengamatan, mean adalah nilai rata-rata dari keseluruhan data, sementara standar deviasi adalah akar dari jumlah kuadrat dari selisih nilai data dengan rata-rata dibagi banyaknya data. Pada tabel 4.2 menunjukkan deskriptif penelitian dengan jumlah data sebanyak 641 sampel dapat dijelaskan sebagai berikut :

Tabel statistik deskriptif menunjukkan untuk variabel dependen yaitu **Agresivitas Pajak (CETR)** mendapatkan nilai minimum dari perhitungan sebesar -3,924, nilai maksimumnya 8,816, nilai rata-rata sebesar 0,27789 serta standar deviasi sebesar 0,803495,

Tabel statistik deskriptif menunjukkan variabel independen **Pengungkapan Corporate Social Responsibility** mendapatkan nilai minimum dari perhitungan sebesar 0,000, nilai maksimumnya 0,571, nilai rata-rata sebesar 0,25388 serta standar deviasi sebesar 0,132398. **Manajemen laba** mendapatkan nilai minimum dari perhitungan sebesar -9.671, nilai maksimumnya 3,342, nilai rata-rata sebesar -0,08776 serta standar deviasi sebesar 0,519524.

Tabel statistik deskriptif menunjukkan variabel kontrol **Profitabilitas** mendapatkan nilai minimum dari perhitungan sebesar -3,190, nilai maksimumnya 7,937, nilai rata-rata sebesar 0,18236 serta standar deviasi sebesar 0,760146. **Leverage** mendapatkan nilai minimum dari perhitungan sebesar 0,000, nilai maksimumnya 53,722, nilai rata-rata sebesar 1,79481 serta standar deviasi sebesar 4,968297. **Capital Intensity** mendapatkan nilai minimum dari perhitungan sebesar 0,000, nilai maksimumnya 5,952, nilai rata-rata sebesar 0,40611 serta standar deviasi sebesar 0,374012. **Inventory intensity** mendapatkan

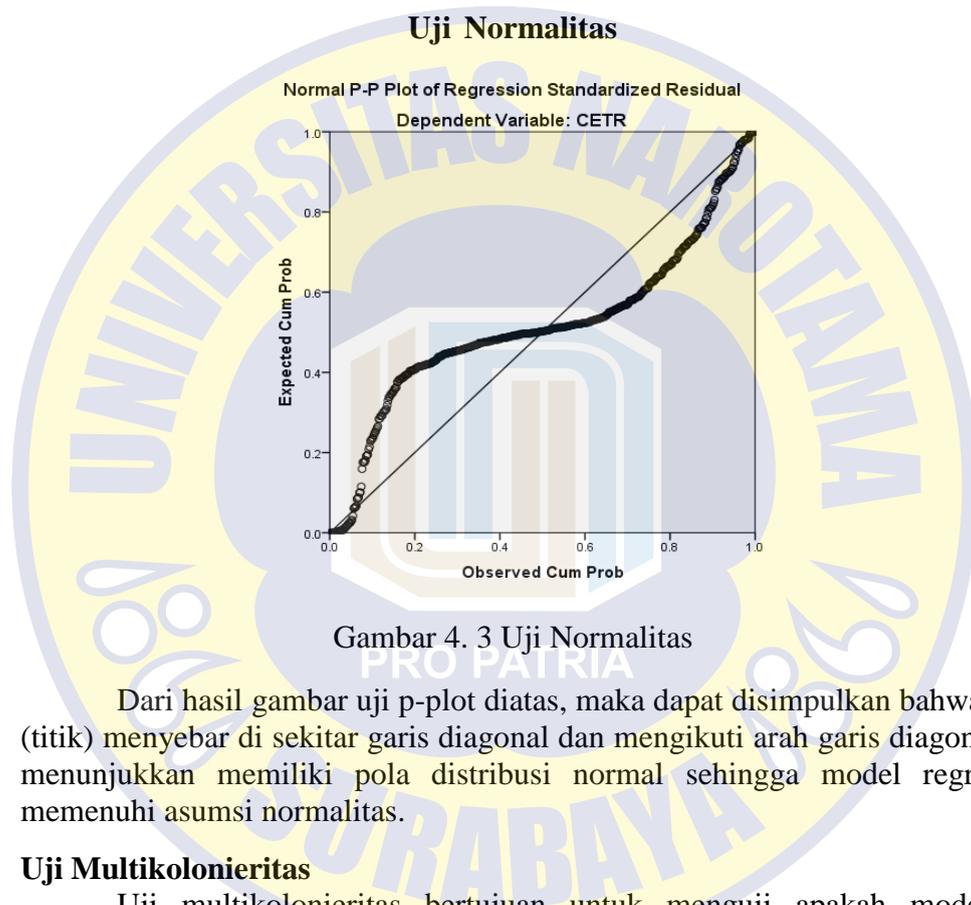
nilai minimum dari perhitungan sebesar 0,000, nilai maksimumnya 1,821, nilai rata-rata sebesar 0,19919 serta standar deviasi sebesar 0,149237. **Ukuran perusahaan** mendapatkan nilai minimum dari perhitungan sebesar 22,758, nilai maksimumnya 33,474, nilai rata-rata sebesar 28,32537 serta standar deviasi sebesar 1,573976.

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik yang dilakukan ada 4, yaitu:

Uji Normalitas

Uji normalitas merupakan salah satu uji asumsi klasik yang memiliki tujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2016).



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.

Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Uji multikolonieritas dapat juga dilihat dari nilai *tolerance* dan lawannya *Variance Inflation Factor (VIF)* (Ghozali, 2016).

Tabel 4. 11
Uji Multikolinearitas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			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

Dari tabel 4.3 multikolinearitas 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 multikolinearitas.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu periode t-1 (sebelumnya). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya autokorelasi dapat dilakukan dengan menggunakan Uji *Durbin-Watson* (DW) (Ghozali, 2016).

Tabel 4. 12 Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin - Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	.151 _a	.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

ketentuan pengambilan keputusan sebagai berikut :

1. $DW > dU$

Jika nilai Durbin-Watson lebih besar dari nilai dU disimpulkan bahwa variabel tidak terjadi autokorelasi.

2. $DW < dL$

Jika nilai Durbin-Watson kurang dari nilai dL menunjukkan bahwa terjadi autokorelasi.

3. $dL < DW < dU$

Jika nilai Durbin-Watson berada diantara dL dan dU menunjukkan bahwa autokorelasi variabel tidak meyakinkan atau tidak dapat disimpulkan apakah berautokorelasi atau tidak.

Jadi nilai :

$DL = 1,696$

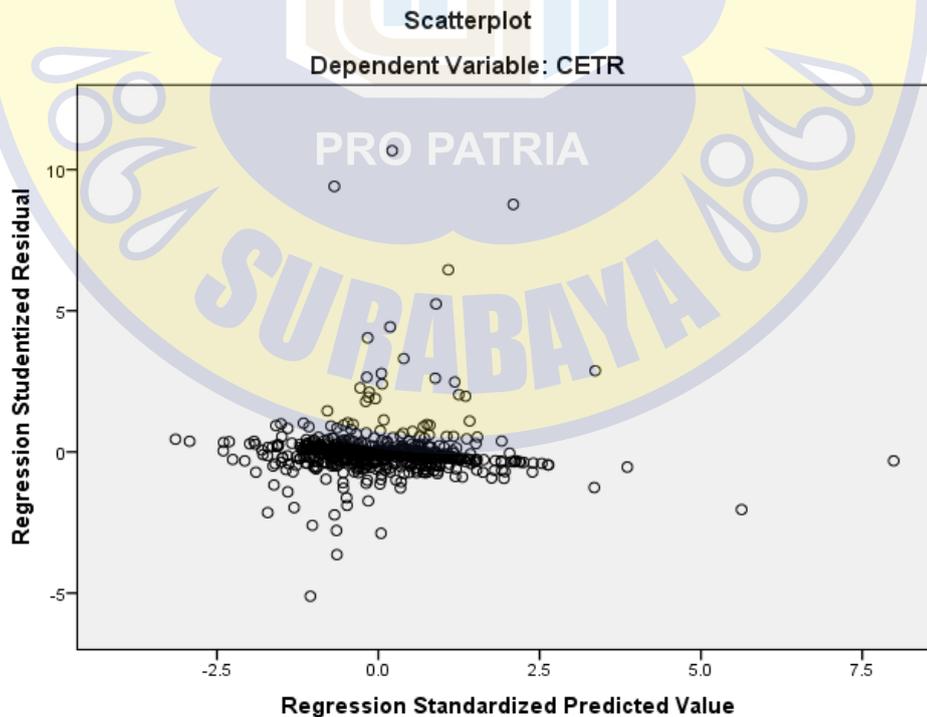
$DU = 1,841$

$DW = 2,041$

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)

Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Metode yang digunakan yaitu dengan melihat Grafik *ScatterPlot* antara SPRESID dan ZPRED dimana sumbu Y adalah y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual (Y prediksi – Y sesungguhnya) yang telah di *studentized* (Ghozali, 2016).



Gambar 4. 4 Uji Heterokedastisitas

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

Uji Hipotesis

Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linier berganda dilakukan untuk menguji pengaruh : Agresivitas Pajak (CETR) sebagai variabel dependen, Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan Manajemen Laba (DA) sebagai variabel independen. Profitabilitas, *Leverage*, *Capital Intensity*, *Inventory Intensity* dan Ukuran Perusahaan sebagai variabel kontrol pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Untuk mengolah data digunakan alat bantu komputer dengan program SPSS 22. Hasil estimasi koefisien regresi disajikan pada tabel 4.5 dibawah ini.

Tabel 4. 13
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Coefficients ^a								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(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

Dalam penelitian ini menggunakan analisis linear berganda karena terdapat beberapa variabel independen. Analisis ini digunakan dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR), Manajemen Laba, Profitabilitas, *Leverage*, *Capital Intensity*, *Inventory Intensity* dan Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak (CETR), dengan rumus sebagai berikut :

$$TAGit = \alpha_0 + \beta_1 CSR + \beta_2 DA + \beta_3 ROA + \beta_4 LEV + \beta_5 CINT + \beta_6 INVNT + \beta_7 SIZE + \epsilon$$

Keterangan:

- TAGit = Agresivitas pajak perusahaan *i* tahun ke-*t* yang diukur menggunakan ETR
 α_0 = Konstanta
 $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \text{ dst}$ = Koefisien Regresi
 CSR = Pengungkapan Item CSR
 DA = Manajemen Laba
 ROA = *Return On Assets*

LEV	= <i>Leverage</i>
CINT	= <i>Capital Intensity</i>
INVT	= <i>Inventory Intensity</i>
SIZE	= Ukuran Perusahaan
ε	= <i>Error</i> (kesalahan pengganggu)

Berdasarkan Tabel regresi linier berganda diperoleh persamaan analisis regresi linier berganda yang dihasilkan sebagai berikut :

$$Y = 0,035 - 0,550X_1 - 0,104X_2 - 0,001X_3 + 0,006X_4 - 0,106X_5 + 0,479X_6 + 0,011X_7$$

Penjelasan dari persamaan regresi linier berganda sebagai berikut :

1. Konstanta (α) = 0,035. Apabila variabel independen (X) yaitu Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* dan Manajemen laba serta variabel kontrol yaitu Profitabilitas, *Leverage*, *Capital Intensity*, *Inventory intensity* dan Ukuran perusahaan.
2. Koefisien regresi Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* sebesar -0,550, dimana koefisien regresi Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* bernilai negatif artinya pada saat Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* meningkat maka *Cash Effective Tax rates* (CETR) akan mengalami penurunan.
3. Koefisien regresi Manajemen laba sebesar -0,104, dimana koefisien regresi Manajemen laba bernilai negatif artinya pada saat Manajemen laba meningkat maka *Cash Effective Tax rates* (CETR) akan mengalami penurunan.
4. Koefisien regresi Pengungkapan Profitabilitas sebesar -0,001, dimana koefisien regresi Profitabilitas bernilai negatif artinya pada saat Profitabilitas meningkat maka *Cash Effective Tax rates* (CETR) akan mengalami penurunan.
5. Koefisien regresi *Leverage* sebesar 0,006, dimana koefisien regresi *Leverage* bernilai positif artinya pada saat *Leverage* meningkat maka *Cash Effective Tax rates* (CETR) akan mengalami peningkatan.
6. Koefisien regresi *Capital Intensity* sebesar -0,106, dimana koefisien regresi *Capital Intensity* bernilai negatif artinya pada saat *Capital Intensity* meningkat maka *Cash Effective Tax rates* (CETR) akan mengalami penurunan.
7. Koefisien regresi *Inventory intensity* sebesar 0,479, dimana koefisien regresi *Inventory intensity* bernilai positif artinya pada saat *Inventory intensity* meningkat maka *Cash Effective Tax rates* (CETR) akan mengalami peningkatan.
8. Koefisien regresi Ukuran perusahaan sebesar 0,011, dimana koefisien regresi Ukuran perusahaan bernilai positif artinya pada saat Ukuran perusahaan meningkat maka *Cash Effective Tax rates* (CETR) akan mengalami peningkatan.

Uji Statistik F (Simultan)

Uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model berpengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen/terikat yang diuji pada tingkat signifikansi 0,01, 0,05 dan 0,10 (1%, 5%, dan 10%). Uji statistik F dapat ditentukan dengan melihat nilai F hitung atau signifikansi (*sig.*) yang terdapat pada tabel ANOVA (Ghozali, 2016). Kriteria yang digunakan untuk Uji Statistik F yaitu:

- a) H_0 ditolak, H_a diterima yaitu bila nilai *sig.-F* kurang dari tingkat signifikan 0,01, 0,05 dan 0,10 (1%, 5%, dan 10%) berarti variabel independen secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen atau
- b) H_0 diterima dan H_a ditolak yaitu bila nilai *sig.-F* lebih dari tingkat signifikan 0,10 (10%) berarti variabel independen secara bersama-sama tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

Tabel 4. 14
Uji F

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	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

Berdasarkan tabel Uji statistik F dapat dijelaskan sebagai berikut :

Berdasarkan tabel 4.6 Uji statistik F dengan tingkat kepercayaan 5%, Hasil pengujian terhadap hipotesis ketiga (H_3) 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 H_0 ditolak dan H_a diterima yang berarti pengungkapan CSR dan manajemen laba secara simultan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Uji Statistik t (Parsial)

Uji statistik t merupakan uji yang bertujuan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh masing-masing variabel independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen yang diuji pada tingkat signifikansi 0,01, 0,05 dan 0,10 (1%, 5%, dan 10%). Uji t dapat diketahui dengan melihat nilai t hitung atau nilai signifikansi (*sig.*) masing-masing variabel independen yang terdapat dalam tabel *coefficient* (Ghozali, 2016). Kriteria yang digunakan untuk Uji Statistik t yaitu:

- a) H_0 ditolak dan H_a diterima yaitu bila nilai signifikan kurang dari tingkat signifikan 0,01, 0,05 dan 0,10 (1%, 5%, dan 10%) berarti variabel independen secara individual berpengaruh terhadap variabel dependen atau,
- b) H_0 diterima dan H_a ditolak yaitu bila nilai signifikan lebih dari tingkat signifikan 0,10 (10%) berarti variabel independen secara individual tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

Tabel 4. 15
Uji T

Coefficients^a								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(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

a. Dependent Variable: CETR

Berdasarkan tabel Uji statistik t hasil uji terhadap variabel – variabel independen secara rinci dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* terhadap *Cash Effective Tax rates* (CETR).

Berdasarkan tabel Uji statistik t dengan tingkat kepercayaan 5%, Hasil pengujian terhadap hipotesis pertama (H_1) menunjukkan bahwa Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* berpengaruh secara negatif terhadap *Cash Effective Tax rates* (CETR). Hal ini dapat dilihat dari nilai tingkat kepercayaan 5%, yang menunjukkan nilai signifikan Uji t < 0,05 ($0,025 < 0,05$) serta hasil dari koefisien regresi yang bernilai negatif, maka H_0 ditolak dan H_a diterima yang berarti Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* berpengaruh secara negatif terhadap *Cash Effective Tax rates* (CETR).

2. Manajemen laba terhadap *Cash Effective Tax rates* (CETR).

Berdasarkan tabel Uji statistik t dengan tingkat kepercayaan 10%, Hasil pengujian terhadap hipotesis kedua (H_2) menunjukkan bahwa Manajemen laba berpengaruh secara negatif terhadap *Cash Effective Tax rates* (CETR). Hal ini dapat dilihat dari nilai tingkat kepercayaan 10%, yang menunjukkan nilai signifikan Uji t < 0,10 ($0,091 < 0,10$) serta hasil dari koefisien regresi yang bernilai negatif, maka H_0 ditolak dan H_a diterima yang berarti Manajemen laba berpengaruh secara negatif terhadap *Cash Effective Tax rates* (CETR).

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Uji koefisien determinasi untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel-variabel independen terhadap variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai koefisien determinasi yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel-variabel dependen.

Tabel 4. 16
Uji Koefisien Determinasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin - Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	.151 _a	.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

Berdasarkan Tabel 4.8 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

Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR) terhadap Agresivitas Pajak (CETR).

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. Oleh karena itu, 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.

Hubungan teori legitimasi menjelaskan bahwa perusahaan yang meyakinkan kepada masyarakat dengan melakukan kegiatan sosial dan berusaha melegitimasi tindakannya agar dapat diterima di dalam masyarakat. Salah satunya ditunjukkan dari kepatuhan perusahaan dalam membayar pajak dengan penuh kesadaran dan tidak berupaya untuk melakukan agresivitas pajak yang dapat merugikan banyak pihak. Tindakan agresivitas pajak muncul karena adanya perbedaan tujuan antara pemerintah dan perusahaan sebagai wajib pajak. Oleh karena itu, perusahaan sudah seharusnya melakukan tanggung jawab sosial melalui pengungkapan dalam laporan tahunan untuk mendapatkan kepercayaan dari publik. (Avi-Yonah, 2008) 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 melakukan kegiatan meminimalkan jumlah pajak yang dibayar karena merasa terbebani dengan tanggung jawab yang ada. (Lanis & Richardson, 2012) menyatakan bahwa dengan mengambil sikap pasif terhadap perpajakan, perusahaan dapat memperoleh legitimasi dari masyarakat serta dapat mempertahankan kedudukan yang baik dengan otoritas pajak dengan cara mematuhi dan semangat dalam mengikuti hukum perpajakan yang berlaku.

(Lanis & Richardson, 2012) menyatakan bahwa dengan demikian 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 yang dilakukan (Lanis & Richardson, 2012), (Ratmono & Sagala, 2016), dan (Pradnyadari, I Dewa Ayu Intan Rohman, 2015) menemukan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan, diharapkan perusahaan tersebut semakin tidak agresif terhadap pajak. Hal ini karena apabila perusahaan yang menjalankan CSR bertindak agresif terhadap pajak, maka akan membuat perusahaan tersebut kehilangan reputasi di mata *stakeholdernya* dan akan menghilangkan dampak positif yang terkait dengan kegiatan CSR yang telah dilakukan.

Pengaruh Manajemen Laba terhadap Agresivitas Pajak (CETR).

Dalam 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*.

Hubungan teori keagenan menggambarkan bahwa kontrak yang terjadi antara manajer dan pemegang saham. Dimana manajer sebagai pengelola perusahaan selalu memiliki lebih banyak informasi mengenai internal perusahaan dibandingkan dengan pemegang saham. Namun, kontrak antara manajer dan pemegang saham selalu terganggu dengan adanya asimetri informasi dan perbedaan kepentingan diantara keduanya. Asimetri informasi tersebut adalah salah satu faktor mengapa manajer dapat melakukan manajemen laba.

Manajemen laba yang dilakukan oleh manajer dapat dimotivasi oleh beberapa faktor, salah satunya adalah motivasi pajak. (Scott, 2000) manajemen laba terdapat dua perspektif dalam memahami manajemen laba. Pertama, Perspektif oportunistik: Manajemen laba sebagai perilaku yang oportunistik manajer, yang bertindak memaksimalkan utilitas dalam menghadapi kontrak kompensasi, kontrak utang, dan *political costs* (*Opportunistic Earnings Management*). Kedua Perspektif efisien: Manajemen laba dipandang dari perspektif *efficient contracting*, dimana manajer diberikan fleksibilitas untuk melindungi diri dan perusahaan dalam meminimalisir kejadian yang tidak diduga.

Hal ini memberikan bukti bahwa manajer akan melaporkan laba sesuai kebijakan akuntansi dan tidak membesar-besarkan laba yang dilaporkan maka tingkat agresivitas pajak perusahaan akan menurun.. Berbeda dengan beberapa peneliti sebelumnya (Suyanto & Supramono, 2012), (Tiaras & Wijaya, 2017), dan (Kezia et al., 2016) yang menyatakan bahwa manajemen laba berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Dimana semakin besar *income decreasing* yang dilakukan maka perusahaan tersebut terindikasi berperilaku agresif terhadap pajak perusahaan. Hasil penelitian berbeda karena dalam penelitian ini menggunakan data perusahaan dan tahun periode yang berbeda.

Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR) dan Manajamen Laba terhadap Agresivitas Pajak (CETR).

Adapun beberapa faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat agresivitas pajak dalam perusahaan. Salah satunya adalah pengungkapan CSR, dimana kegiatan CSR yang dilakukan perusahaan dapat memperoleh citra yang baik. Perusahaan yang mengungkapkan banyak informasi mengenai aktivitas CSR agar memperoleh legitimasi dari publik sehingga aktivitasnya telah sesuai ekspektasi masyarakat. Dengan mengungkapkan aktivitas CSR, perusahaan tersebut telah menunjukkan bahwa memberikan kontribusi penting bagi masyarakat. Namun apabila perusahaan yang menjalankan kegiatan CSR hanya untuk bertindak agresif terhadap pajak, maka akan membuat perusahaan tersebut kehilangan reputasi di mata *stakeholdernya* dan akan menghilangkan dampak positif yang terkait dengan kegiatan CSR yang telah dilakukan.

Selain itu agresivitas pajak juga dapat disebabkan oleh manajemen laba. Salah satu motivasi manajer dalam melakukan manajemen laba adalah motivasi perpajakan. Dalam praktiknya manajer melaporkan posisi keuangan perusahaan yang tidak sebenarnya. Manajer juga dapat mengubah atau bahkan memanipulasi beberapa informasi mengenai transaksi-transaksi yang ada diperusahaan sebelum

melaporkannya kepada pihak atasan (pemegang saham). Motivasi tersebut memberi peluang yang ada sehingga dapat mendorong manajer untuk melakukan agresivitas pajak.

Kesimpulan

1. Hasil pengujian terhadap hipotesis pertama (H_1) menunjukkan Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh negatif terhadap Agresivitas Pajak (CETR). Hal ini disebabkan semakin tinggi perusahaan melakukan aktivitas CSR, maka semakin tinggi sikap tanggung jawab yang dimilikinya dalam melaksanakan kewajiban pajaknya. Dengan demikian semakin tinggi CSR perusahaan maka semakin rendah penghindaran pajak perusahaan.
2. Hasil pengujian terhadap hipotesis kedua (H_2) menunjukkan manajemen laba berpengaruh negatif terhadap Agresivitas Pajak (CETR). Hal ini disebabkan bahwa perusahaan tidak melakukan manipulasi laba dan melaporkan laba sesuai dengan kebijakan akuntansi maka tingkat agresivitas pajak menurun.
3. Hasil pengujian terhadap hipotesis ketiga (H_3) menunjukkan bahwa pengungkapan CSR dan manajemen laba secara simultan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini disebabkan pengungkapan csr dan manajemen laba mempengaruhi agresivitas pajak. Karena pengungkapan csr yang dilakukan oleh perusahaan untuk memperoleh citra baik dan salah satu motivasi manajer untuk melakukan manajemen laba adalah motivasi perpajakan.

Saran

Berdasarkan hasil pembahasan dan simpulan diatas, maka saran yang dapat dikemukakan adalah sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan menambah variabel lain diluar penelitian ini, misalnya variabel kontrol lainnya seperti likuiditas, solvabilitas, *Good Corporate Governance* dan beberapa variabel pengukur lainnya sehingga dapat mempengaruhi Agresivitas Pajak.