

**PENGARUH PENGUNGKAPAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY (CSR)*,
DEBT TO ASSET RATIO (DAR), DAN *CAPITAL INTENSITY* TERHADAP
AGRESIVITAS PAJAK**

**(Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia
periode 2016 – 2018)**

Nico Santoso

nicosan.xa.23@gmail.com / +6289683737717

Prima Apriwenni, S. E., Ak., M. M., M. Ak.

prima.apriwenni@kwikkiangie.ac.id

Institut Bisnis Dan Informatika Kwik Kian Gie

ABSTRAK

Pendapatan utama suatu negara berasal dari berbagai sektor, salah satunya berasal dari sektor pajak. Pajak bagi perusahaan merupakan beban yang mengurangi laba perusahaan, sedangkan pajak bagi negara merupakan pendapatan yang akan digunakan untuk mendanai penyelenggaraan pemerintahan. Perbedaan kepentingan inilah yang menyebabkan perusahaan menjadi agresif terhadap pajak. Agresivitas pajak merupakan suatu tindakan yang diambil suatu perusahaan dengan tujuan untuk mengurangi atau bahkan menghilangkan beban pajak perusahaan dengan cara yang tergolong legal maupun ilegal. Tujuan melakukan penelitian ini adalah untuk mengukur apakah agresivitas pajak dapat dipengaruhi oleh pengungkapan CSR, DAR, dan CAPIN. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2018. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah teknik *Non-Probability Sampling* dan menggunakan metode *purposive sampling*. Metode analisis yang digunakan adalah uji *pooling* data, uji statistik deskriptif, uji asumsi klasik, analisis regresi linear berganda, dan pengujian hipotesis. Jumlah perusahaan manufaktur yang dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah 165 sampel selama 3 tahun pengamatan. Kesimpulan dari penelitian ini menunjukkan bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. DAR tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. dan CAPIN berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

Kata Kunci: Agresivitas Pajak, *Corporate Social Responsibility*, *Debt to Asset Ratio*, *Capital Intensity*

ABSTRACT

Taxes in Indonesia are the largest source of state revenue. The company is one of the tax subjects that gives the biggest contribution in state tax revenue. Taxes for companies are an expense that reduces company profits, while taxes for the state are income that will be used to fund government operations. The difference in interests is what causes companies to be aggressive towards taxes. Tax aggressiveness is an action taken by a company with the aim to reduce or even eliminate the company's tax expense in a manner that is classified as legal or illegal. The purpose of conducting this research is to measure whether tax aggressiveness can be influenced by leverage, independent commissioners, and firm size. The population in this study are all manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the period of 2016-2018. The sampling technique used is the Non-Probability Sampling technique and using purposive sampling method. The analytical methods used are data pooling test, descriptive statistical test, classic assumption test, multiple linear regression analysis, and hypothesis testing. The number of manufacturing companies sampled in this study was 165 samples for 3 years of observation. The conclusion from this study

shows that CSR has no effect on tax aggressiveness. DAR has no effect on tax aggressiveness. and CAPIN has a positive effect on Tax Aggressiveness.

Keywords: *Tax Aggressive, Corporate Social Responsibility, Debt to Asset Ratio, Capital Intensity*

PENDAHULUAN

Pendapatan utama suatu negara berasal dari berbagai sektor, salah satunya berasal dari sektor pajak. Di berbagai negara, pendapatan pajak sangat penting digunakan untuk kegiatan pembangunan nasional dan sumber dana untuk kesejahteraan masyarakat. Di negara Indonesia besar penerimaan dari sektor pajak pada realisasi penerimaan negara tahun 2010-2014 berkisar antara 72-78%, penerimaan pajak merupakan sumber penerimaan paling besar dibanding sektor penerimaan lain. Sumber pajak di Indonesia berasal dari wajib pajak orang pribadi maupun badan. di Indonesia telah banyak perusahaan yang tergolong sebagai WP badan dari berbagai macam sektor industri. Semakin besar penghasilan yang diperoleh berarti semakin besar beban pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Tingginya pajak terhutang yang harus dibayarkan perusahaan membuat perusahaan berusaha untuk meminimalkan beban pajak terhutang yang besar tersebut. (Jessica & Toly, 2014)

Dalam Pohan (2017:22-23), ada beberapa modus yang biasanya digunakan wajib pajak untuk menghindari pajak yaitu *Tax Avoidance* (Penghindaran Pajak) Upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal dan aman bagi wajib pajak karena tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, di mana 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. Kemudian ada *Tax Evasion* (Penggelapan atau Penyelundupan Pajak) Upaya wajib pajak menghindari pajak terutang secara ilegal dengan cara menyembunyikan keadaan yang sebenarnya. Cara ini tidak aman bagi wajib pajak, karena metode dan teknik yang digunakan tidak berada dalam koridor undang-undang dan peraturan perpajakan. Cara yang ditempuh berisiko tinggi dan berpotensi dikenai sanksi pelanggaran hukum/tindak pidana fiskal, atau kriminal. Oleh sebab itu, *tax planner* yang baik, cara ini tidak direkomendasi untuk diaplikasikan. *Tax evasion* adalah kebalikan dari *tax avoidance*. Terakhir, *Tax Saving* (Penghematan Pajak) Upaya wajib pajak mengelak utang pajaknya dengan jalan menahan diri untuk tidak membeli produk-produk yang ada pajak pertambahan nilainya, atau dengan sengaja mengurangi jam kerja atau pekerjaan yang dapat dilakukannya sehingga penghasilannya menjadi kecil dan dengan demikian terhindar dari pengenaan pajak penghasilan yang besar.

Dalam periode 2015-2017, pemerintah telah berhasil meningkatkan pendapatan pajak dari tahun ke tahun. Menurut Badan Pusat Statistik (BPS) selama periode 2015-2017 penerimaan pajak meningkat sebesar Rp 232.291,04 miliar dari Rp 1.240.418,86 miliar di tahun 2015 menjadi Rp 1.472.709,90 miliar di tahun 2017 atau sekitar 84,98% dari total penerimaan negara yang diperoleh dari pajak. Dilihat dari besarnya presentasi penerimaan negara yang bersumber dari sektor pajak, dapat diketahui pentingnya arti pajak bagi pemerintah sebagai pengumpul pajak dan bagi Indonesia sebagai sumber pembiayaan negara. Oleh karena itu penting bagi pemerintah untuk mengetahui faktor-faktor yang dapat mempengaruhi besarnya penerimaan pajak sehingga dapat menyusun kebijakan yang tepat dan sesuai dengan ketentuan perpajakan.

Tindakan pajak yang agresif dapat timbul karena perbedaan kepentingan antara Pemerintah dengan perusahaan, dimana perusahaan ingin beban pajak penghasilannya semakin kecil karena laba bersihnya akan berkurang dengan adanya beban pajak tersebut. Pajak penghasilan merupakan sumber utama penerimaan negara yang digunakan untuk kepentingan Negara sehingga Pemerintah menginginkan penerimaan pajak yang semakin besar. Undang - Undang Nomor 36 tahun 2008 yang berisi tentang tarif PPh pasal 17 ayat (2a) yang berlaku untuk wajib pajak badan sebesar 25% (setelah revisi tahun 2010). Subjek pajak yang dimaksud dalam tarif PPh pasal 17 tersebut adalah wajib pajak badan dalam negeri dan bentuk usaha tetap (BUT). Obyek pajak yang dimaksud adalah seluruh penghasilan yang diterima dalam

suatu tahun pajak. Penghasilan yang dimaksud dalam peraturan pemerintah tersebut adalah seluruh tambahan kemampuan ekonomik yang dihasilkan oleh wajib pajak.

Fenomena yang terjadi di Indonesia yang dimuat dalam berita online Jakarta, Rabu 6 April 2016, perusahaan yang bergerak di bidang jasa kesehatan berhubungan dengan perusahaan di Singapura, yakni PT RNI, tengah menjalani proses pemeriksaan oleh Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak (DJP). yang dilakukan PT RNI yaitu memanfaatkan Peraturan Pemerintah 46/2013 tentang Pajak Penghasilan khusus UMKM, dengan tarif PPh final 1 persen. Juga pemegang saham PT RNI berkewarganegaraan Indonesia tidak melaporkan SPT pajak secara benar sejak 2007-2015.

Tujuan Penelitian

1. Untuk mengetahui pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR) terhadap Agresivitas Pajak.
2. Untuk mengetahui pengaruh *Debt to Asset Ratio* (DAR) terhadap Agresivitas Pajak.
3. Untuk mengetahui pengaruh *Capital Intensity set* terhadap Agresivitas Pajak.

KAJIAN PUSTAKA

Teori Agensi

Teori agensi menjelaskan tentang dua pelaku ekonomi yang saling bertentangan yaitu prinsipal dan agen. Hubungan keagenan merupakan suatu kontrak dimana satu atau lebih orang (prinsipal) memerintah orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa atas nama prinsipal serta memberi wewenang kepada agen membuat keputusan yang terbaik bagi prinsipal. Jika prinsipal dan agen memiliki tujuan yang sama maka agen akan mendukung dan melaksanakan semua yang diperintahkan oleh prinsipal.

Jensen & Meckling (1976:5) menjelaskan hubungan keagenan sebagai suatu kontrak di mana satu orang atau lebih (prinsipal) mempekerjakan orang lain (agen) untuk melakukan suatu jasa atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian beberapa wewenang untuk pengambilan keputusan kepada agen.

Dalam Timothy (2010:3) menjelaskan bahwa prinsip tradisional agensi adalah untuk mencari tahu keberadaan keselarasan kepentingan antara pemegang saham dan direktur yang membawa mereka ke sisi yang sama untuk melihat permasalahan pajak.

Menurut Susanto et al. (2018) Dalam perusahaan, pemegang saham menghendaki perusahaan yang dimilikinya menghasilkan keuntungan yang sebesar – besarnya. Sementara manajemen perusahaan, pihak yang ditunjuk oleh pemegang saham untuk mengelola operasional perusahaan, menghendaki adanya kompensasi yang besar dari perusahaan. Kondisi ini menimbulkan adanya perbedaan kepentingan antara pemegang saham dan manajemen perusahaan yang dikenal dengan teori agensi.

Manajemen sebagai pengelola perusahaan lebih banyak mengetahui informasi internal dan kelangsungan hidup perusahaan dibandingkan pemilik (pemegang saham). Dikarenakan tidak seimbangny tingkat keluasan informasi akan menimbulkan suatu kondisi yang disebut sebagai kesenjangan informasi.

Teori Legitimasi

Teori Legitimasi adalah teori yang fokus pada interaksi perusahaan dengan para *stakeholder*. Perusahaan memerlukan legitimasi atau pengakuan dari para *stakeholder* agar mampu mempertahankan keberlangsungan perusahaan. Hidayati & Murni (2009) menyatakan bahwa untuk bisa mempertahankan kelangsungan hidupnya, perusahaan mengupayakan sejenis legitimasi atau pengakuan, baik dari investor, kreditor, konsumen, pemerintah maupun masyarakat sekitar di tempat perusahaan beroperasi. Legitimasi dari masyarakat dapat diperoleh jika perusahaan melakukan tanggung jawab sosial.

Selain itu, Lanis & Richardson (2013:81) menjelaskan teori legitimasi yang mendukung pernyataan bahwa dalam melaksanakan tanggung jawab sosialnya, perusahaan menyediakan informasi CSR sebagai bagian dari dialog antara perusahaan dengan masyarakat. Hal ini menunjukkan bahwa pengungkapan CSR akan memengaruhi persepsi masyarakat terhadap suatu perusahaan dan meningkatkan reputasi perusahaan. Secara spesifik, kelangsungan hidup suatu perusahaan akan terancam jika masyarakat mempersepsikan

bahwa perusahaan melanggar kontrak sosial atau aktivitas CSR yang dilakukan tidak sesuai harapan masyarakat.

Dalam Ardian & Rahardja (2013:3) Teori Legitimasi menyatakan bahwa organisasi secara bekesinambungan harus memastikan apakah mereka telah beroperasi di dalam norma – norma yang dijunjung tinggi masyarakat dan memastikan bahwa aktivitas mereka (perusahaan) bisa diterima oleh pihak luar perusahaan. Seringkali keberadaan atau eksistensi perusahaan bersinggungan langsung dengan masyarakat, jika perusahaan ingin diterima oleh masyarakat maka perusahaan harus menyesuaikan diri dengan norma yang berlaku di dalam masyarakat. Keberadaan atau eksistensi perusahaan akan terwujud ketika keselarasan antara tindakan organisasi dan nilai – nilai dalam masyarakat berjalan sesuai dengan harapan. Namun, jika tidak terjadi keselarasan maka akan menimbulkan perbedaan antara tindakan organisasi dengan nilai masyarakat yang dapat mengancam legitimasi perusahaan.

Teori Stakeholder

Menurut Jessica & Toly (2014) Teori *stakeholder* menyatakan bahwa perusahaan memiliki tanggung jawab sosial yang mengharuskan mereka untuk mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang terkena dampak tindakan mereka.

Dalam Deegan (2000: 372-373) Teori *Stakeholder* adalah teori yang digunakan untuk memberikan penjelasan bagi pengungkapan perusahaan. Itu memiliki dua cabang yaitu etis atau normatif dan cabang positif. Lebih tepatnya, kita dapat menganggap istilah 'Teori *Stakeholder*' sebagai istilah umum yang sebenarnya mewakili sejumlah teori alternatif yang menangani berbagai masalah yang terkait dengan hubungan dengan para *stakeholder*, termasuk pertimbangan tentang hak – hak para *stakeholder*, kekuatan para *stakeholder* atau manajemen *stakeholder* yang efektif.

Dalam diskusi berikutnya, cabang etis akan dipertimbangkan terlebih dahulu, diikuti oleh cabang positif (manajerial), yang secara eksplisit mempertimbangkan berbagai kelompok (*stakeholder*) yang ada di masyarakat, dan bagaimana harapan para *stakeholder* dapat berdampak pada strategi perusahaan.

Sedangkan menurut Ardian & Rahardja (2013) Agar perusahaan mampu berkembang dan bertahan lama di dalam masyarakat maka perusahaan membutuhkan dukungan dari para *stakeholder*-nya. Untuk membuat keputusan dibutuhkan informasi, salah satunya adalah informasi yang berhubungan dengan aktivitas tanggung jawab sosial perusahaan.

Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak.

Tanggung Jawab Sosial perusahaan adalah kegiatan yang dilakukan perusahaan untuk konsumen, karyawan, pemegang saham, komunitas, dan lingkungan dalam aspek ekonomi, sosial, dan lingkungan. Pengungkapan CSR yang dilaporkan memberikan dampak positif pada nama baik dan reputasi perusahaan di masyarakat. Hal ini disebabkan karena pengungkapan CSR merupakan wujud tanggung jawab perusahaan terhadap masyarakat dan lingkungan serta untuk memenuhi harapan masyarakat. Di lain pihak, tindakan agresivitas pajak pada dasarnya tidak sesuai dengan harapan masyarakat dan memiliki dampak negatif terhadap masyarakat karena berpengaruh terhadap kemampuan pemerintah dalam menyediakan fasilitas publik (Lanis & Richardson, 2013:83). Selain itu, tindakan ini merupakan tindakan yang tidak bertanggung jawab karena di satu sisi perusahaan meningkatkan keuntungan tetapi di sisi lain menyebabkan penurunan pendapatan negara atas pajak. Penelitian sebelumnya yang menguji hubungan CSR dan agresivitas pajak telah dilakukan oleh Lanis & Richardson (2013). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa CSR memengaruhi tindakan agresivitas pajak secara signifikan. Namun, hasil penelitian itu perlu diuji kembali dengan mengambil sampel perusahaan yang ada di Indonesia. Pengujian ini penting karena indikator pengungkapan CSR pada setiap negara berbeda – beda berdasarkan dengan kondisi sosial, ekonomi, politik, hukum dan lingkungan yang dimiliki suatu negara. Berdasarkan pemahaman bahwa pengungkapan CSR akan memengaruhi tindakan agresivitas pajak. Dalam Teori Legitimasi, Legitimasi dari masyarakat dapat diperoleh jika perusahaan melakukan tanggung jawab sosial dan perusahaan memerlukan legitimasi atau pengakuan dari para *stakeholder* agar mampu mempertahankan keberlangsungan perusahaan. Berdasarkan penelitian Jessica & Toly (2014), CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas

pajak namun lain halnya penelitian Gunawan (2017) menyimpulkan bahwa CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Ha₁ : *Corporate Social Responsibility* berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

Pengaruh *Debt to Asset Ratio* Terhadap Agresivitas Pajak.

Pinjaman adalah salah satu kebijakan pendanaan dalam perusahaan. *Debt to Asset Ratio* merupakan rasio untuk mengukur jumlah aset yang dibiayai oleh hutang. Jika perusahaan menggunakan pinjaman, maka akan ada beban bunga yang harus dibayar. Pada peraturan perpajakan, bunga pinjaman merupakan biaya yang dapat dikurangkan terhadap penghasilan kena pajak. Semakin besar hutang maka laba kena pajak akan menjadi lebih kecil karena insentif pajak atas bunga utang semakin besar sesuai ketentuan Pasal 6 ayat (1) huruf a UU Nomor 36 tahun 2008. Biaya bunga yang semakin tinggi akan memberikan pengaruh berkurangnya beban pajak perusahaan. Perusahaan yang memiliki beban pajak tinggi dapat melakukan penghematan pajak dengan cara menambah utang perusahaan. Dengan menambah hutang guna memperoleh insentif pajak yang besar maka dapat dikatakan bahwa perusahaan tersebut agresif terhadap pajak. Dalam Teori Agensi dijelaskan bahwa semakin tinggi hutang perusahaan, semakin baik proses penyaluran dana dari kreditur kepada pemegang saham perusahaan. Perusahaan yang memiliki proporsi hutang lebih besar dalam struktur permodalannya akan mempunyai biaya agensi yang lebih tinggi. Biaya agensi adalah jumlah dari biaya yang dikeluarkan prinsipal untuk melakukan pengawasan terhadap agen. Oleh karena itu, perusahaan yang memiliki hutang yang tinggi mempunyai kewajiban yang lebih tinggi untuk memenuhi kebutuhan informasi kreditur jangka panjang. Berdasarkan hasil penelitian Lubis et al. (2018), kebijakan utang berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sedangkan menurut Tiaras & Wijaya (2015) *leverage* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

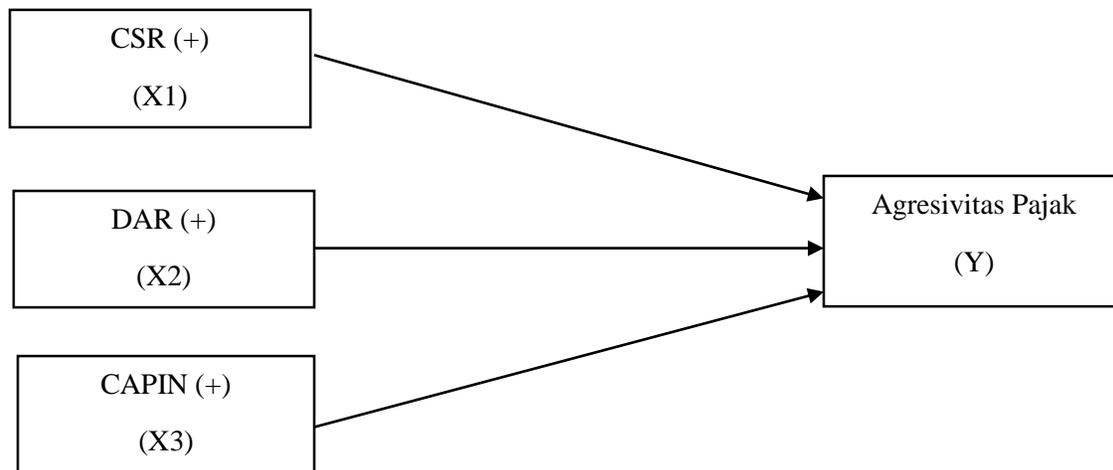
Ha₂ : *Debt to Asset Ratio* berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

Pengaruh *Capital Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak

Capital Intensity (intensitas modal) adalah jumlah modal perusahaan yang diinvestasikan pada aset tetap perusahaan dan merupakan salah satu faktor yang dapat memengaruhi perusahaan dalam melakukan agresivitas pajak. Menurut Rodriguez & Arias (2012) mengatakan bahwa aset tetap perusahaan memungkinkan perusahaan untuk mengurangi pajaknya akibat dari penyusutan yang muncul dari aset tetap setiap tahunnya. Pada dasarnya aset tetap akan mengalami penyusutan yang akan menjadi biaya penyusutan dalam laporan keuangan perusahaan. Penyusutan biaya ini yang dapat dikurangkan dari penghasilan dalam perhitungan pajak perusahaan. Artinya semakin besar biaya penyusutan akan semakin kecil tingkat pajak yang harus dibayarkan perusahaan. Hal tersebut berdampak signifikan terhadap perusahaan dengan tingkat rasio intensitas modal yang besar menunjukkan tingkat pajak efektif yang rendah, dengan tingkat pajak efektif yang rendah mengindikasikan perusahaan melakukan praktik penghindaran pajak. Pendapat ini di perkuat dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ayem & Setyadi (2019) bahwa *Capital Intensity* berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak namun menurut Indradi (2018) *Capital Intensity* tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak

Ha₃ : *Capital Intensity* berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

Gambar 1 Kerangka Pemikiran



METODE PENELITIAN

Objek yang digunakan dalam penelitian ini yaitu perusahaan infrastruktur, utilitas, dan transportasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2014-2018 yang laporan keuangannya didapat dari www.idx.co.id. Pemilihan sampel dilakukan secara *purposive sampling method* dengan kriteria-kriteria yang ditentukan dalam pengambilan sampel penelitian ini yaitu: (1) Perusahaan sektor infrastruktur, utilitas, dan transportasi yang terdaftar di BEI selama periode 2014-2018, (2) Perusahaan yang tidak pernah delisting dari BEI selama periode 2014-2018, (3) Perusahaan yang menerbitkan laporan keuangan dengan periode yang berakhir pada tanggal 31 Desember, (4) Perusahaan menyajikan laporan keuangan dalam satuan mata uang rupiah, (5) Perusahaan yang tidak mencatatkan kerugian, (6) Perusahaan menerbitkan laporan keuangan tahunan secara lengkap serta memiliki data yang lengkap mengenai variabel yang diteliti. Jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebanyak 11 perusahaan dengan periode pengamatan selama lima tahun sebesar 55 sampel.

Variabel Penelitian

Agresivitas Pajak

Variabel dependen (variabel terikat) merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat karena adanya variabel independen (variabel bebas). Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak perusahaan yang menggunakan indikator CETR. CETR diperoleh dengan cara pajak kini dibagi dengan pendapatan sebelum pajak. CETR secara matematis dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Current ETR} = \frac{\text{Pajak Kini}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}}$$

Corporate Social Responsibility

Dalam Puspawati et. al. (2018) CSR diukur dengan menggunakan jumlah item yang diungkapkan perusahaan atas CSR *disclosure*. Penelitian ini menggunakan tabel *checklist* dengan indikator pengungkapan CSR yang dikeluarkan oleh *Global Reporting Initiative* (GRI). GRI yang digunakan adalah GRI G4 yang terdiri dari 6 indikator GRI dengan jumlah *item* sebanyak 91 *item*, namun dalam penelitian ini yang digunakan oleh peneliti adalah *item* yang berhubungan dengan deduksi pajak berjumlah 17 *item*.

Pengukuran item pengungkapan CSR ini menggunakan variabel dummy, yaitu untuk item yang diungkapkan diberi nilai "1", sedangkan untuk item yang tidak diungkapkan diberi nilai "0". Kemudian, dijumlahkan semua item yang bernilai 1. Variabel CSR dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

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

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: jumlah keseluruhan item pengungkapan

Debt to Asset Ratio

Debt to Asset Ratio dapat diukur dengan rumus sebagai berikut (Kasmir, 2018:156):

$$DAR = \frac{\text{Total Debt}}{\text{Total Assets}}$$

Capital Intensity

Capital intensity menjelaskan seberapa besar perusahaan melakukan investasi pada aset. Berdasarkan penelitian Rodriguez dan Arias (2012) *capital intensity* diukur dengan menggunakan rasio antara aset tetap bersih dibagi total aset, atau dapat dirumuskan sebagai berikut:

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

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Penelitian

1. Statistik Deskriptif

Dari Menurut Ghozali (2016:19), statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rerata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, kurtosis dan *skewness* (kemencengan distribusi).

2. Uji Pooling Data

Uji kesamaan koefisien dilakukan untuk melihat apakah *pooling* data (penggabungan antara data *cross sectional* dan data *time series*) dapat dilakukan. Dari hasil uji *pooling* yang terdapat pada Lampiran no. 2 menunjukkan bahwa hasil dari seluruh variabel *dummy* tahun dan interaksinya memiliki nilai signifikan di atas 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa *pooling* data dapat dilakukan.

3. Uji Asumsi Klasik

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel-variabel yang digunakan berdistribusi normal. Dalam pengujian ini nilai residual dari regresi harus berdistribusi normal agar model persamaan regresi dapat digunakan. Dalam melakukan pengujian normalitas dapat dilakukan menggunakan uji *Normal Probability Plot*. Berdasarkan hasil uji output normalitas pada Lampiran no. 3, menunjukkan bahwa data menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, maka data terdistribusi dengan normal dan model regresi telah memenuhi asumsi normalitas.

Uji multikolinearitas digunakan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Hasil pengujian yang terdapat pada Lampiran no. 4 menunjukkan bahwa setiap variabel memiliki nilai *tolerance* > 0,10 dan < 10. Maka dapat disimpulkan tidak terdapat multikolinearitas antara variabel independen dalam model regresi.

Uji autokorelasi adalah pengujian untuk mengetahui apakah model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode t-1 (sebelumnya) (Ghozali, 2016:107). Dalam penelitian ini digunakan uji autokorelasi dengan menggunakan uji Durbin-Watson dengan metode *The Cochrane-Orcutt*. Hasil pengujian yang terdapat pada Lampiran no. 5 menunjukkan bahwa nilai Durbin Watson (DW) sebesar 1.940. Sedangkan besarnya DW-tabel dengan jumlah sampel sebanyak 165 dan jumlah variabel independen 3 (K = 3) didapat angka DU (batas atas) = 1.769 lebih kecil dari DW 1.940 dan lebih kecil dari (4-DU) sebesar 2.230. Dengan demikian dapat ditarik kesimpulan bahwa tidak terjadi autokorelasi dalam model regresi pengujian ini.

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Pengujian dilakukan dengan uji Glejser. Hasil pengujian yang terdapat pada lampiran no. 6 menunjukkan bahwa nilai signifikansi setiap variabel lebih besar dari 0,05. Maka, dapat disimpulkan pada model regresi tidak terjadi heteroskedastisitas.

4. Regresi Linear Berganda

Hasil penelitian yang telah dilakukan dengan menggunakan program SPSS 2.4 menunjukkan persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$AP = 0.334 + 0.064*CSR + 0.015*DAR + 0.149* CAPIN + e$$

Hasil analisis regresi berganda pada model persamaan di atas menghasilkan nilai konstanta 0,334 yang berarti apabila CSR, DAR, dan CAPIN bernilai 0, maka agresivitas pajak bernilai 0,334. Koefisien regresi untuk CSR adalah -0,064, artinya setiap kenaikan satu persen CSR, maka akan mengakibatkan peningkatan agresivitas pajak sebesar 0,064 dengan asumsi variabel independen lainnya bernilai tetap. Koefisien regresi untuk DAR adalah -0,015, artinya setiap kenaikan satu persen, maka akan mengakibatkan peningkatan agresivitas pajak sebesar 0,015 dengan asumsi variabel independen lainnya bernilai tetap. Koefisien regresi untuk CAPIN adalah -0,149, artinya setiap kenaikan satu persen CAPIN, maka akan mengakibatkan peningkatan nilai agresivitas pajak sebesar 0,149 dengan asumsi variabel independen lainnya bernilai tetap.

Uji statistik F digunakan untuk menguji apakah seluruh variabel independen yang dimasukkan dalam model secara bersama-sama mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen atau apakah model regresi layak dipakai atau tidak. Berdasarkan hasil uji F diperoleh nilai signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 yaitu 0,009. Maka, dapat disimpulkan bahwa *Corporate Social Responsibility*, *Debt to Asset Ratio* dan *Capital Intensity* secara bersama-sama atau secara simultan mempunyai pengaruh terhadap agresivitas pajak.

Hasil uji statistik t yang diperoleh menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, *Debt to Asset Ratio* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, dan *Capital Intensity* berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak.

Hasil uji koefisien determinasi (R^2) menunjukkan bahwa proporsi pengaruh variabel independen yaitu *Corporate Social Responsibility*, *Debt to Asset Ratio* dan *Capital Intensity* terhadap variabel agresivitas pajak sebesar 6,9%.

B. Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa variabel pengungkapan *Corporate Social Responsibility* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak sehingga hipotesis yang menyatakan bahwa pengungkapan CSR berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak ditolak. Hal tersebut berarti bahwa pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan tidak membuat perusahaan semakin agresif terhadap pajak. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Jessica & Toly (2014) menyatakan bahwa CSR tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Begitu juga dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Fionasari et al. (2017) yang menunjukkan bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Pengungkapan CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak diduga karena Hal ini bisa jadi dikarenakan informasi CSR yang diungkapkan dalam laporan, belum tentu sesuai dengan kondisi sebenarnya. Sehingga tingkat pengungkapan kegiatan tanggung jawab sosial dalam laporan tahunan perusahaan tidak bisa dijadikan jaminan akan tinggi rendahnya tindakan agresivitas pajak perusahaan. Hal tersebut dapat dilihat pada hasil uji statistik deskriptif, dimana variabel pengungkapan CSR memiliki rerata sebesar 0,4228. Berdasarkan uji tersebut dapat disimpulkan bahwa rerata perusahaan hanya melakukan pengungkapan CSR sekitar 42,28% dari total item indikator GRI yang berjumlah 17 item. Selain itu, pengungkapan CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak juga disebabkan oleh pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan belum tentu mencerminkan kondisi yang sebenarnya. Perusahaan masih beranggapan bahwa melakukan pengungkapan CSR adalah suatu beban yang harus dikeluarkan sehingga pengungkapan tersebut disajikan sama setiap tahunnya selama periode penelitian yang dilakukan.

Debt to Asset Ratio merupakan tingkat utang perusahaan yang digunakan sebagai modal pembiayaan operasional. Berdasarkan hasil uji yang diperoleh, *Debt to Asset Ratio* tidak berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Terbukti dengan nilai sig 0,727 > alpha 0,05 dengan arah koefisien regresi negatif maka H2 ditolak. Penelitian ini diperkuat dengan hasil penelitian Tiaras & Wijaya (2015) yang tidak menemukan adanya pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak. Dalam Teori Keagenan dijelaskan bahwa semakin tinggi *leverage* perusahaan yang di proksikan dengan *debt to asset ratio*, semakin baik proses penyaluran dana dari kreditur kepada

pemegang saham perusahaan. Perusahaan yang memiliki proporsi hutang lebih besar dalam struktur permodalannya akan mempunyai biaya agensi yang lebih tinggi. Biaya agensi adalah jumlah dari biaya yang dikeluarkan prinsipal untuk melakukan pengawasan terhadap agen. Oleh karena itu, perusahaan yang memiliki *leverage* tinggi mempunyai kewajiban yang lebih tinggi untuk memenuhi kebutuhan informasi kreditur jangka panjang. Hal ini berarti perusahaan dengan tingkat DAR yang tinggi, cenderung tidak terjadi agresivitas pajak, karena perusahaan harus mempertahankan laba mereka karena terikat dengan kepentingan kreditur. Apabila perusahaan berusaha meningkatkan laba, maka beban pajak yang dibayarkan juga akan meningkat.

Hipotesis ketiga yang diajukan bahwa *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak, hasil analisis data panel menunjukkan adanya hubungan negatif antara *capital intensity* terhadap *Current ETR* dengan nilai t -3,100 yang menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hasil uji parsial menunjukkan nilai signifikan *capital intensity* sebesar 0,002 lebih kecil dari α 0,05, yang artinya *capital intensity* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan hasil tersebut hipotesis ketiga yang menyatakan *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak diterima. *Capital intensity* merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar proporsi aset tetap bersih dibandingkan dengan total aset yang dimiliki perusahaan. Semakin tinggi *capital intensity* maka semakin besar proporsi aset tetap bersih yang ada di dalam perusahaan dibandingkan dengan aset lainnya. Semakin besar komposisinya, maka biaya depresiasi atau penyusutan dari aktiva tersebut besar sehingga biaya perusahaan juga akan besar. Perusahaan dapat memanfaatkan beban penyusutan dari aset tetap yang secara langsung mengurangi laba perusahaan yang menjadi dasar perhitungan pajak perusahaan. Teori keagenan dapat memengaruhi *Capital Intensity*, karena adanya tujuan yang berbeda antara kedua pihak (pemegang saham dan manajemen). Pihak pemegang saham (prinsipal) menginginkan laporan keuangan laba yang besar. Sedangkan, pihak manajemen (agen) menginginkan peningkatan kompensasi melalui laba yang tinggi. Menampilkan laporan keuangan yang baik dengan target yang sudah disepakati tidaklah mudah. Agen yang belum memenuhi target akan melakukan apapun untuk memenuhi target tersebut. Salah satu cara meningkatkan laba dalam laporan keuangan adalah dengan menekan beban pajak agar laba perusahaan meningkat. Tindakan menekan beban pajak ini lah yang disebut dengan kegiatan *tax avoidance*, dan hal tersebut yang membuat tingkat agresivitas pajak perusahaan menjadi lebih tinggi. Hasil ini menjelaskan bahwa besar atau kecilnya nilai *capital intensity* memengaruhi pihak manajemen melakukan tindakan agresivitas pajak. Hal ini dikarenakan banyak perusahaan di Indonesia menginvestasikan modalnya dalam aset tetap perusahaan, dimana dalam aset tetap perusahaan terdapat beban depresiasi yang bersifat *deductible expense* yang dapat mengurangi beban pajak yang harus dibayar perusahaan. Dengan demikian, semakin meningkatnya aset tetap perusahaan maka semakin besar biaya depresiasi yang menjadi pengurang beban pajak perusahaan. Penemuan ini diperkuat dengan yang dikemukakan oleh Ayem & Setyadi (2019) yang menemukan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian dapat diambil kesimpulan penelitian ini menunjukkan bahwa tidak terdapat cukup bukti bahwa *Corporate Social Responsibility* berpengaruh terhadap agresivitas pajak, tidak terdapat cukup bukti bahwa *Debt to Asset Ratio* memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak, dan terdapat cukup bukti bahwa *Capital Intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Berdasarkan hasil analisis dan kesimpulan yang telah diuraikan, dapat diberikan saran bagi penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel penelitian baik itu variabel independen, seperti profitabilitas, kepemilikan manajerial dan likuiditas atau variabel kontrol yang sekiranya dapat berhubungan dengan agresivitas pajak, karena di dalam penelitian ini kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen (agresivitas pajak) masih terbatas dan kecil sekali. Untuk perusahaan mengungkapkan

program-program CSR yang dilakukan oleh perusahaan dengan jelas, agar peneliti selanjutnya dapat lebih mudah dalam proses mengidentifikasi indikator. Bagi Pemerintah yaitu Bagi pemerintah khususnya Direktorat Jendral Pajak diharapkan dapat membuat dan menetapkan kebijakan perpajakan yang netral dan adil, selain itu juga menambah pengawasan terhadap subjek pajak agar tidak terjadi kecurangan terutama dalam agresivitas pajak perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

Ardia

n, H., & Rahardja, S. (2013). *Faktor-faktor yang Memengaruhi Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (Studi Empiris pada Seluruh Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010)*. Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau, Vol. 2.2, 1–13.

Ayem, S., & Setyadi, A. (2019). *Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Komite Audit Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak*. Jurnal Akuntansi Pajak Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa, Vol.1.2, 228–241.

Cooper, Donald R., & Pamela S. Schindler. (2017). *Metode Penelitian Bisnis*, Jakarta: Salemba Empat

Deegan, C. (2000). *Financial Accounting Theory*. Australia: McGraw-Hill

Fionasari, D., Savitri, E., & Andreas, A. (2017). *Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan yang Listing di Bursa Efek Indonesia)*. Vol, 12.2, 95-105.

Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. Edisi 8, Semarang: Penerbit Undip.

Gunawan, J. (2017). *Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak*. Jurnal Akuntansi, Vol. 21.3, 425-436.

Hidayati, N. N., & Murni, S. (2009). *Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Earnings Response Coefficient Pada Perusahaan High Profile*. Jurnal Bisnis Dan Akuntansi, Vol. 11.1, 1 – 18.

Indonesia. *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang*. 1–11.

Indonesia. *Undang - Undang Republik Indonesia no. 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang - Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang pajak penghasilan*, 69–73.

Indradi, D. (2018). *Pengaruh Likuiditas, Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak (Studi empiris perusahaan Manufaktur sub sektor industri dasar dan kimia yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016.)*. Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia, Vol 1.1, 147-167.

Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). *Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs, and Ownership Structure*; Journal of Financial Economics, 3(4), 305-360.

Jessica, & Toly, A. A. (2014). *Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap*

Agresivitas Pajak; Tax & Accounting Review, Vol. 5(2), 193–203.

- Kasmir. (2018). *Analisis Laporan Keuangan*, Edisi Revisi, Depok: PT Raja Grafindo Persada.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2013). *Corporate social responsibility and tax aggressiveness: A test of legitimacy theory*. Accounting, Auditing and Accountability Journal, 26.1, 75–100.
- Lubis, I., Suryani, & Anggraeni, F. (2018). *Pengaruh Kepemilikan Manajerial Dan Kebijakan Utang Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur*. Jurnal Akuntansi Dan Keuangan, 7.2, 2252–7141.
- Pohan, C. A. (2017). *Manajemen Perpajakan; Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Edisi Revisi, Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Susanto, L., Yanti, Y., & Viriany, V. (2018). *Faktor-faktor yang memengaruhi agresivitas pajak*. Jurnal Ekonomi, 23.1, 10–19.
- Tiaras, I., & Wijaya, H. (2015). *Pengaruh Likuiditas, Leverage, Manajemen Laba, Komisaris Independen Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak*. Jurnal Akuntansi, 19.3, 380-397.
- Timothy, Y. C. K. (2010). *Effects of corporate governance on tax aggressiveness*. Information (Japan), 18.6, 2691–2697.

LAMPIRAN SPSS

1. Hasil Uji Statistik Deskriptif

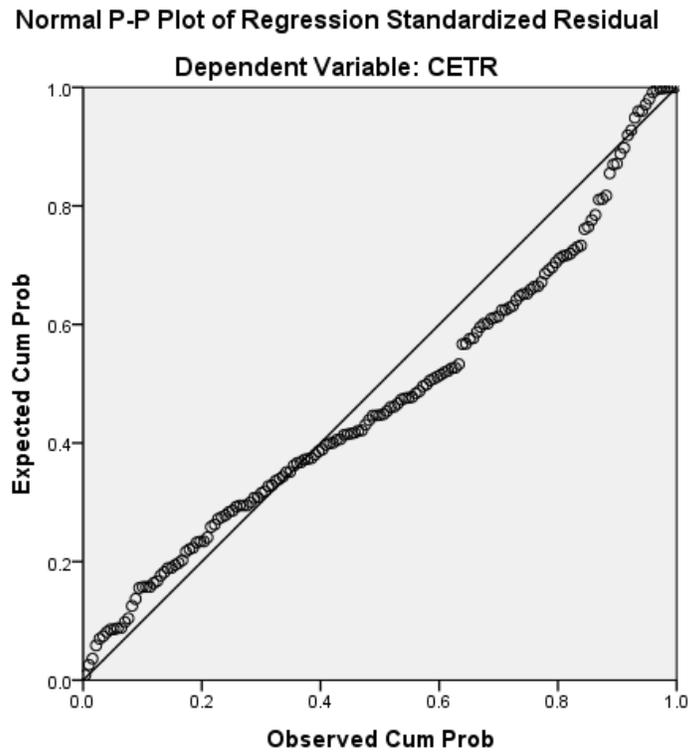
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CSR	165	.17647	.88235	.4228164	.16505240
DAR	165	.07689	.80731	.3677424	.18325508
CAPIN	165	.03386	.73070	.3737182	.16582053
CETR	165	.00641	.62015	.2448972	.10396296
Valid N (listwise)	165				

2. Hasil Uji Pooling

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.351	.052		6.743	.000
	CSR	-.058	.081	-.093	-.724	.470
	DAR	-.050	.076	-.088	-.656	.513
	CAPIN	-.207	.080	-.330	-2.576	.011
	D1	-.003	.074	-.012	-.036	.971
	D2	-.039	.077	-.177	-.503	.616
	D1xCSR	-.012	.116	-.026	-.107	.915
	D1xDAR	.029	.108	.056	.265	.791
	D1xCAPIN	.011	.116	.021	.093	.926
	D2xCSR	-.041	.118	-.092	-.347	.729
	D2xDAR	.077	.106	.151	.728	.468
	D2xCAPIN	.178	.118	.339	1.508	.134

a. Dependent Variable: CETR

3. Hasil Uji Normalitas



4. Hasil Uji Multikoloniaritas, Analisis Persamaan Regresi Linear Berganda, dan Uji t

		Coefficients ^a						Collinearity Statistics	
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients				Tolerance	VIF
Model		B	Std. Error	Beta	t	Sig.			
1	(Constant)	.334	.031		10.736	.000			
	CSR	-.064	.048	-.102	-1.345	.181	.999	1.001	
	DAR	-.015	.044	-.027	-.350	.727	.977	1.024	
	CAPIN	-.149	.048	-.238	-3.100	.002	.977	1.023	

a. Dependent Variable: CETR

5. Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.227 ^a	.051	.034	.10029	1.940

a. Predictors: (Constant), Lag_X3, Lag_X1, Lag_X2

b. Dependent Variable: Lag_Y

6. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.058	.022		2.657	.009
	CSR	-.004	.033	-.011	-.135	.893
	DAR	.019	.030	.051	.636	.526
	CAPIN	.023	.034	.055	.696	.487

a. Dependent Variable: ABS_RES

7. Hasil Uji F

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.123	3	.041	3.997	.009 ^b
	Residual	1.650	161	.010		
	Total	1.773	164			

a. Dependent Variable: CETR

b. Predictors: (Constant), CAPIN, CSR, DAR

8. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.263 ^a	.069	.052	.10122554

a. Predictors: (Constant), CAPIN, CSR, DAR