

PENGARUH *CORPORATE GOVERNANCE* DAN PENGUNGKAPAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY* TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK

(Studi Kasus Pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI Periode 2015-2018)

Satriawaty Migang¹, Winda Rivia Dina²

^{1,2}Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Balikpapan

¹satriawaty.migang@uniba-bpn.ac.id | ²windariviadina@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *corporate governance* dan pengungkapan *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015-2018. Penelitian ini menggunakan 8 sampel perusahaan dari 38 populasi. Agresivitas pajak diproksikan menggunakan ETR, *corporate governance* diproksikan menggunakan komisaris independen, komite audit, dan kepemilikan institusional. *Corporate social responsibility* diukur menggunakan indikator pengungkapan CSR berdasarkan pedoman *Global Reporting Initiative* (GRI). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *corporate governance* yang diproksikan menggunakan komisaris independen dan kepemilikan institusional serta *corporate social responsibility* berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan *corporate governance* yang diproksikan menggunakan komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Kata Kunci: *agresivitas pajak, corporate governance, corporate social responsibility.*

ABSTRACT

This study aims to examine the effect of corporate governance and disclosure of corporate social responsibility on the tax aggressiveness of mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2015-2018. This study uses 8 sample companies from 38 populations. Tax aggressiveness is proxied using ETR, corporate governance is proxied using independent commissioners, audit committees, and institutional ownership. Corporate social responsibility is measured using CSR disclosure indicators based on the Global Reporting Initiative (GRI) guidelines. The results of this study indicate that corporate governance that is proxied by using independent commissioners and institutional ownership also corporate social responsibility has an effect on tax aggressiveness, while corporate governance that is proxied using audit committees does not affect tax aggressiveness.

Keywords: *tax aggressiveness, corporate governance, corporate social responsibility.*

PENDAHULUAN

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, serta tidak mendapatkan imbalan secara langsung. Pajak sebagai sumber utama penerimaan negara digunakan untuk membiayai pengeluaran rutin maupun pembangunan oleh karena itu, penerimaan dari sektor pajak ini diharapkan semakin meningkat dari tahun ke tahun. Dalam praktik pelaksanaan penerimaan sektor pajak, salah satu pihak yang memberikan kontribusi besar adalah perusahaan. Namun, tujuan pemerintah untuk memaksimalkan penerimaan sektor pajak bertentangan dengan tujuan

perusahaan sebagai wajib pajak. Bagi perusahaan, pajak dianggap sebagai biaya yang akan mengurangi keuntungan bagi perusahaan. Hal itu menyebabkan banyak perusahaan yang berusaha mencari cara untuk mengurangi biaya pajak yang harus dikeluarkan oleh perusahaan dengan melakukan pengaturan terhadap pajak yang harus dibayar. Frank, Lynch, dan Rego (2009), agresivitas pajak perusahaan adalah suatu tindakan merekayasa pendapatan kena pajak yang dirancang melalui tindakan perencanaan pajak baik menggunakan cara yang tergolong secara legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*). Semakin besar penghematan pajak yang dilakukan oleh perusahaan, maka perusahaan tersebut dianggap semakin agresif terhadap pajak. Agresivitas pajak merupakan salah satu indikator yang dapat digunakan untuk melihat usaha penghindaran pajak oleh wajib pajak. Menurut Frank et al. (2009), agresivitas pajak dapat dilakukan melalui mekanisme yang digolongkan *tax evasion* atau *tax avoidance*. Ada fenomena terkait kasus agresivitas pajak.

Salah satu sektor yang sangat berpotensi dan kerap melakukan tindakan penghindaran pajak adalah sektor pertambangan merupakan sektor usaha yang bergerak pada usaha penggalian, pengambilan dari endapan bahan-bahan galian yang berharga serta bernilai ekonomis berasal dari dalam kulit bumi, secara mekanis ataupun manual, di permukaan bumi, bawah permukaan bumi serta air. Pada tahun 2009 terdapat kasus yang terjadi pada perusahaan tambang besar seperti BUMI Resources, Kaltim Coal (KPC), dan Arutmin diindikasikan melakukan tindakan praktik penghindaran pajak dengan jumlah Rp.2,176 Triliun, dengan rincian KPC sebagai penghindar pajak terbesar yakni Rp. 1,5 Triliun, kemudian BUMI Resources dengan total Rp. 376 Miliar, dan Arutmin senilai Rp. 300 Miliar.

Kasus agresivitas pajak tersebut dapat memengaruhi nilai dari suatu perusahaan. Apabila terdapat berita di publik mengenai adanya kasus agresivitas pajak dilakukan oleh perusahaan maka hal tersebut cepat atau lambat akan memengaruhi nilai perusahaan terutama harga saham perusahaan di pasar (Andhari dan Sukharta, 2017). Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Pada tahun 2015 misalnya, pengusaha minerba yang melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan tercatat sebanyak 2.557, sedangkan yang tidak melaporkan mencapai 3.624. menunjukkan, dari total 6.001 wajib pajak mineral dan batubara, hanya 967 wajib pajak yang menjadi peserta program Amnesti Pajak dengan uang tebusan paling rendah yang dibayarkan oleh wajib pajak minerba tercatat sebesar Rp5 ribu, dan tertinggi Rp96,3 miliar. Wajib pajak pertambangan minyak dan gas bumi, totalnya 1.114 wajib pajak, hanya 68 yang menjadi peserta Amnesti Pajak dengan uang tebusan paling rendah yang dibayarkan oleh wajib pajak minerba tercatat sebesar Rp150 ribu, dan tertinggi Rp17,4 miliar (Kemenkeu.go.id, 2016).

Dilihat dari besarnya peluang perusahaan melakukan penghindaran pajak baik secara legal maupun ilegal atau yang biasa disebut dengan tindakan pajak agresif, maka diperlukan tata kelola untuk mengurangi tindakan pajak agresif tersebut. Untuk mengelola tata kelola perusahaan yang baik, perusahaan melakukan konsep *corporate governance*. *Corporate Governance* dapat didefinisikan sebagai suatu proses dan struktur yang digunakan Komisaris/Dewan Pengawas dan Direksi) untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna mewujudkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholder* lainnya, berlandaskan peraturan perundang-undangan dan nilai-nilai etika (Seprini, 2016). Dalam penelitian ini, pengaruh *corporate governance* diprosikan dengan komisaris independen, komite audit, dan kepemilikan institusional. Untuk menyelesaikan masalah keagenan ini dibutuhkan suatu tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*).

Untuk mencapai tata kelola perusahaan yang baik, maka perusahaan harus menciptakan mekanisme *corporate governance*. Adapun mekanisme *corporate governance* tersebut dapat tercapai melalui proporsi komisaris independen. Dewan komisaris memainkan peranan penting untuk memonitor kinerja direksi dalam menjalankan perusahaan dan dalam memberikan nasihat atas kebijakan yang diterapkan oleh manajemen. Semakin banyak jumlah komisaris independen maka pengawasan terhadap agen akan semakin ketat. Dengan adanya kontrol yang ketat yang

dilakukan oleh komisaris diprediksi agresivitas pajak perusahaan yang dilakukan oleh agen akan semakin berkurang (Imam, 2016).

Faktor lain yang diprediksi dapat mempengaruhi agresivitas pajak perusahaan adalah komite audit. Komite audit berdasarkan fungsinya tersebut membantu dewan komisaris agar tidak terjadi asimetri informasi melakukan pengawasan serta memberikan rekomendasi kepada para manajemen dan dewan komisaris terhadap pengendalian yang telah berjalan.

Dengan semakin banyaknya pengawasan yang dilakukan terhadap suatu manajemen perusahaan maka akan menghasilkan suatu informasi yang berkualitas dan kinerja yang efektif (Wulansari, 2015).

Kepemilikan Insitutsional adalah kepemilikan saham oleh perusahaan, lembaga, bank, dan lain sebagainya. Perusahaan dengan kepemilikan insitutsional yang tinggi cenderung lebih bertindak agresif terhadap pajaknya dan menghindari peluang bertindak mementingkan sendiri (Novitasari, 2017). Prasetyo dan Pramuka (2018) menjelaskan bahwa aktivitas pemegang saham yang lebih besar dari pemilik institusi membantu meningkatkan efek penghindaran pajak demi kepentingan pemegang saham dimana para pemegang saham yang lebih besar dari para pemegang saham institusi akan melakukan intervensi terhadap manajemen yang bertujuan untuk meminimalisir jumlah pajak perusahaan dan meningkatkan kekayaan mereka sendiri. Selain menggunakan indikator *corporate governance*, penulis menggunakan pengungkapan *Corporate Social Responsibility* untuk mengukur tindakan pajak agresif perusahaan.

Merujuk kepada Pasal 74 ayat 1 Undang-Undang Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas: “Perseroan menjalankan kegiatan usahanya bidang dan/atau berkaitan dengan sumber daya alam wajib melaksanakan Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan”.

Kaitan pengungkapan CSR dengan agresivitas pajak terletak pada tujuan utama perusahaan untuk memperoleh profit *maximum* tanpa menghilangkan tanggung jawab sosial dan lingkungan. Adrianto dan Fadjar (2017) menyatakan bahwa tingkat CSR yang rendah dianggap sebagai perusahaan yang tidak bertanggung jawab secara sosial sehingga mampu melakukan strategi pajak yang lebih agresif dibanding perusahaan dengan tingkat CSR yang tinggi. Banyak hal yang dapat dilakukan perusahaan untuk sebisa mungkin mengurangi pajak terutang.

Berdasarkan permasalahan yang dikemukakan diatas maka penulis tertarik untuk mengambil judul **“Pengaruh Corporate Governance dan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak” (Studi Kasus Pada Perusahaan Pertambangan di BEI periode 2015-2018)**”.

Landasan Teori dan Pengembangan Hipotesis

Teori Keagenan

Agresivitas pajak pada penelitian ini salah satunya dipengaruhi oleh *corporate governance* yang mana teori utamanya yaitu teori keagenan. Teori keagenan pertama kali dikenal setelah Jensen dan Meckling pada tahun 1976 mempublikasikan hasil penelitian tentang perilaku manajerial, biaya keagenan, dan struktur kepemilikan. Teori agensi merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara manajemen (*agent*) dan pemegang saham (*principal*), dimana pemegang saham menunjuk dan membayar manajemen untuk mengelola perusahaan. Konflik agensi muncul ketika pengelola perusahaan mengambil keuntungan untuk memaksimalkan keuntungannya. Hal ini dapat terjadi karena pengelola perusahaan lebih banyak mengetahui kondisi perusahaan dan informasi internal dibanding pemilik perusahaan (Gunawan, 2017).

Teori Legitimasi

Legitimasi masyarakat adalah strategi yang dilakukan manajemen untuk mengembangkan perusahaan dalam menumbuhkan kepercayaan publik. Teori ini menjelaskan adanya kontak sosial antara perusahaan dengan dan pengungkapan sosial lingkungan (Lanis dan Richardson,

2012). Legitimasi merupakan hal yang sangat diinginkan oleh perusahaan dengan memperolehnya maka perusahaan meningkatkan kekuatan secara maksimal untuk jangka waktu panjang melalui respon positif yang diterima perusahaan dari masyarakat dan para pelaku pasar saham.

Teori Stakeholder

Stakeholders merupakan semua pihak baik internal maupun eksternal yang mempunyai hubungan yang bersifat mempengaruhi maupun dipengaruhi, bersifat langsung maupun tidak langsung oleh perusahaan. Teori *stakeholder* yaitu *stakeholder* yang memiliki kuasa mengendalikan sumber daya yang dibutuhkan oleh perusahaan (Jessica dan Agus, 2014). Teori *stakeholder* menyatakan perusahaan memiliki tanggung jawab sosial yang mengharuskan mereka untuk mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang terkena dampak tindakan mereka.

Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak merupakan salah satu cara atau perencanaan yang perusahaan lakukan untuk mengurangi beban pajak yang harus dibayarkan dan hal ini sangat umum digunakan besar di dunia. Menurut Chen (2010) dalam Dea (2017), tingkat keagresifan tindakan pajak didasarkan pada besarnya tujuan yang dimiliki perusahaan untuk meminimalkan pembayaran pajak. Kondisi lainnya yang dapat menghubungkan agresivitas pajak adalah tujuan perusahaan yang dinilai menjadi faktor motivasi bagi perusahaan dalam merencanakan pajak dengan jumlah yang minim

Corporate Governance

Merupakan sistem atau mekanisme yang mengatur dan mengendalikan perusahaan untuk menciptakan nilai tambah (*value added*) untuk semua *stockholders*. Perusahaan merupakan salah satu wajib pajak sedangkan *corporate governance* menjelaskan hubungan antar berbagai partisipan dalam perusahaan yang menentukan arah kinerja perusahaan, sehingga dengan adanya *corporate governance* memiliki andil dalam pengambilan keputusan, dalam keputusan dalam hal memenuhi kewajiban pajaknya, akan tetapi disisi lain perencanaan pajak bergantung pada dinamika *corporate governance* dalam suatu perusahaan (Freedman, 2008). IICG (*The Indonesian Institute of Corporate Governance*) mendefinisikan *Corporate Governance* sebagai proses dari struktur yang diterapkan dalam menjalankan perusahaan dengan tujuan kegiatan utama perusahaan tetap berjalan tetapi tetap memperhatikan kepentingan *stakeholders*.

Komisaris Independen

Pedoman *good corporate governance* tahun 2006 menjelaskan bahwa struktur dewan komisaris terdiri dari komisaris yang tidak berasal dari pihak terafiliasi yang disebut dengan komisaris independen dan komisaris yang berasal dari pihak terafiliasi. Komisaris independen adalah bagian dari dewan komisaris yang tidak memegang jabatan di dalam perusahaan. Komisaris independen merupakan bagian yang tidak terafiliasi dalam segala hal dengan pemegang saham dengan direksi atau dewan komisaris dan tidak menjabat direktur perusahaan (Pohan, 2008).

Komite Audit

Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris perusahaan, yang anggotanya diangkat dan diberhentikan oleh dewan komisaris, yang bertugas untuk membantu melakukan pemeriksaan atau penelitian yang dianggap perlu terhadap pelaksanaan fungsi direksi dalam pengelolaan perusahaan (Fenny, 2014). Tugas dari komite audit adalah membantu dewan komisaris dalam melakukan pengawasan terhadap kinerja perusahaan. Dengan kata lain komite audit sebagai mana kita ketahui berfungsi sebagai jembatan penghubung antara

perusahaan dengan eksternal auditor. Komite audit juga erat kaitannya dengan penelaahan terhadap resiko yang dihadapi perusahaan, dan juga ketaatan terhadap peraturan. Dengan adanya hal tersebut maka, komite audit dapat mengurangi pengukuran dan pengungkapan akuntansi yang tidak sehingga akan mengurangi juga (*moral hazard*) tindakan kecurangan manajemen yang dapat merugikan perusahaan.

Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham perusahaan yang mayoritas dimiliki oleh institusi atau lembaga (perusahaan asuransi, bank, perusahaan investasi, *asset management* dan kepemilikan institusi lain). Apabila suatu perusahaan mempunyai lebih dari satu pemegang saham institusi maka kepemilikan saham diukur dengan menghitung total seluruh saham yang dimiliki oleh seluruh kepemilikan institusi (Wulansari, 2015).

Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*

Menurut Lanis dan Richardson (2013) dalam Jessica dan Toly (2014) bahwa pengungkapan CSR dipandang sebagai sarana yang digunakan oleh manajemen perusahaan dalam berinteraksi dengan masyarakat yang lebih luas untuk mempengaruhi suatu dalam persepsi. Pengungkapan CSR terdapat dalam laporan tanggung jawab sosial perusahaan, laporan sumber daya manusia, dan laporan kesehatan dan keselamatan kerja. Oleh sebab Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) mulai memperluas suatu jaringan pemberlakuan kewajiban pemberian dana tanggung jawab sosial perusahaan yang akan diatur dalam Rancangan Undang-Undang (RUU). Ketentuan mengenai pengungkapan *corporate social responsibility* diatur dalam pasal 74 UU Nomor 40 Tahun 2007 mengenai Perseroan Terbatas yang membahas kewajiban soal pemberian dana CSR terbatas pada perseroan atau perusahaan yang aktivitasnya berkaitan dengan sumber daya alam. Pengungkapan *corporate social responsibility* adalah membuat suatu proses yang mempublikasikan informasi tentang aktivitas perusahaan dan dampaknya pada keadaan sosial dan lingkungan sekitarnya (Supramini dan Suprasto, 2017).

Pengembangan Hipotesis Hubungan Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak

Komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang harus bersikap independen dan tidak boleh terlibat dalam segala bentuk tugas manajemen perusahaan secara langsung. Menurut Suyanto dan Supramono (2012), dengan semakin banyaknya komisaris independen yang ada dalam perusahaan maka pengawasan kinerja manajer dapat berjalan semakin efektif. Dengan banyaknya komisaris independen yang dimiliki perusahaan, kesempatan manajer untuk berlaku agresif terhadap pajak juga akan berkurang. Sehingga tingkat agresivitas pajak perusahaan akan semakin rendah yang digambarkan dengan nilai ETR perusahaan yang tinggi. (Winata, 2014) Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis yang diajukan peneliti adalah :

H1: Komisaris Independen Berpengaruh Terhadap Agresivitas Pajak

Hubungan Komite Audit terhadap Agresivitas Pajak

Komite audit memiliki tugas serta tanggung jawab supaya perusahaan patuh terhadap peraturan termasuk peraturan perpajakan. Dengan adanya ukuran komite audit yang cukup di dalam sebuah perusahaan maka diharapkan mampu untuk mengurangi suatu hal praktik Komite audit memiliki tugas serta tanggung jawab supaya perusahaan patuh terhadap peraturan termasuk peraturan perpajakan. Dengan adanya ukuran komite audit yang cukup di dalam sebuah perusahaan maka diharapkan mampu untuk mengurangi suatu hal praktik manajemen laba serta agresivitas pajak yang bertujuan untuk mengurangi beban pajak (Midiastuty dan Suranta, 2016). Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis yang diajukan peneliti adalah :

H2 : Komite Audit Berpengaruh Terhadap Agresivitas Pajak.

Hubungan kepemilikan Konstitusional terhadap Agresivitas Pajak

Kepemilikan institusional adalah ukuran utama dalam *corporate governance* dalam menengahi adanya penghindaran pajak pada perusahaan yang mempengaruhi nilai perusahaan. Dengan adanya kontrol dan tingkat pengawasan yang tinggi dari kepemilikan institusional akan memberikan aspek positif pada penghindaran pajak (Imam, 2016). Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis yang diajukan peneliti adalah :

H3 : Kepemilikan Isntitusional berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak

Hubungan Pengungkapan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak

Octaviana dan Rahma (2014), menyatakan bahwa akan semakin sulit untuk membedakan antara CSR yang dilakukan dengan tujuan untuk menguntungkan reputasi perusahaan. Oleh karena itu, penting dalam mempertimbangkan bagaimana CSR dapat mempengaruhi agresivitas pajak tanpa membuat setiap upaya untuk membedakan antara tindakan yang diambil karena perusahaan benar-benar ingin bertanggung jawab maupun tindakan yang diambil karena tujuan tertentu. Hal ini karena, apabila perusahaan yang menjalankan CSR bertindak agresif terhadap pajak, maka akan membuat perusahaan tersebut kehilangan reputasi di mata dunia. Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis yang diajukan peneliti adalah :

H4 : *Corporate Social Responsibilty* Berpengaruh Terhadap Agresivitas Pajak.

Metodologi Penelitian

Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di bursa efek indonesia (BEI). Penentuan sampel ini dengan menggunakan *purposive sampling*, yaitu pengambilan data disesuaikan dengan kriteria yang telah ditentukan sebelumnya oleh peneliti. Kriteria dalam penelitian ini ialah : (1) Perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2015-2018. (2) Perusahaan secara konsisten menerbitkan laporan keuangan selama periode pengamatan 2015-2018. (3) Perusahaan menggunakan mata uang dolar pada laporan keuangannya.(4) perusahaan tidak mengalami kerugian pada periode 2015-2018. (5) Perusahaan memiliki kelengkapan data variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian.

Data yang dikumpulkan untuk penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari website bursa efek indonesia (BEI) dan Indonesia *Capital Market Directory* (ICMD).

Definisi Operasional Variabel

Agresivitas pajak merupakan tindakan manipulasi yang digunakan oleh perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang akan dibayar bisa dengan cara yang legal maupun cara yang ilegal. Agreaivitas pajak dalam penelitian ini diukur menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR), yaitu dengan perhitungan total beban pajak penghasilan dibagi dengan laba sebelum pajak (Lanis dan Richardson, 2013). Untuk menghitung variabel ETR menggunakan rumus dibawah:

$$\frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba sebelum Pajak}}$$

Corporate Governance (X)

Pada penelitian ini variabel corporate governance di ukur menggunakan 3 proksi yaitu:

1. Komisaris Independen (X_1)

Perbandingan antara jumlah anggota komisaris yang bukan berasal dari internal perusahaan terhadap total dewan komisaris yang dimiliki perusahaan disebut dengan proporsi komisaris independen (Prasojo, 2011). Untuk menghitung proporsi komisaris independen dirumuskan dengan rumus sebagai berikut :

$$\frac{\text{Jumlah dewan komisaris independen}}{\text{Total dewan Komisaris}}$$

2. Komite Audit (X_2)

Komite audit merupakan jumlah seluruh anggota komite audiit dalam suatu perusahaan. Komite audit sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan oleh OJK mewajibkan komite audit minimal terdiri dari seorang ketua yang juga komisaris independen dan dua anggota eksternal yang independen. Komite audit diukur dengan menghitung jumlah anggota komite audit dalam suatu perusahaan (Mulyani dkk, 2015).

3. Kepemilikan Institusional (X₃)

Kepemilikan konstitusional yaitu kepemilikan saham perusahaan yang mayoritas dimiliki oleh institusi atau lembaga (perusahaan asuransi, bank, perusahaan-perusahaan (Mulyani dkk, 2015). Investasi asset management, dan kepemilikan institusi lain (Sri dkk, 2018). Rumusnya adalah:

Total Saham yang dimiliki Institusi

Total Saham yang Beredar

Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (X₄)

Penelitian ini untuk mengukur pengungkapan CSR menggunakan proksi CSRDi berdasarkan indikator GRI Versi 4.0 yang berjumlah 91 *items*. Pengukuran dilakukan dengan memberikan skor 1 untuk item yang diungkap didalam laporan pengungkapan CSR dan skor 0 diberikan terhadap item yang tidak diungkap dalam laporan pengungkapan CSR. Selanjutnya total skor pengungkapan CSRnya dibagi dengan total item pengungkapan yang diharapkan sehingga didapat hasil skor pengungkapan per indikator untuk tiap perusahaan. (Rengganis dan Putri, 2018) . Untuk menghitung CSRDi adapun rumusnya :

$\frac{\sum \text{total skor item pengungkapan perusahaan}}{91}$

91

Metode Analisis Data

Metode analisis data dalam penelitian ini regresi berganda adalah analisis yang digunakan untuk menguji pengaruh dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen. Untuk mengetahui pengaruh variabel bebas terhadap variabel dependen digunakan model regresi linear berganda dalam SPSS dengan persamaan sebagai berikut:

$$ETR = \alpha + \beta_1(KI) + \beta_2(KA) + \beta_3(KINS) + \beta_4(CSR) + e$$

Hasil dan Pembahasan Penelitian Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif pada penelitian ini ditunjukkan untuk memberikan kondisi data yang digunakan untuk setiap variabel

Tabel 1
Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
KI	32	.3938	.09407
KA	32	3.09	.296
KINS	32	.6984	.21506
CSR	32	.3609	.06939
ETR	32	.2941	.10580
Valid N (listwise)	32		

Sumber : Data Olahan SPSS 25

Hasil Uji Normalitas

Uji normalitas adalah untuk melihat apakah nilai residual terdistribusi normal atau tidak. Pengujian normalitas dalam penelitian ini menggunakan pendekatan Kolmogorov Smirnov Test. Hasil uji normalitas pada variabel independen dan dependen disajikan pada tabel 2 berikut :

Tabel 2
Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test
 Unstandardized Residual

N		32
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.08767887
Most Extreme Differences	Absolute	.083
	Positive	.083
	Negative	-.057
Test Statistic		.083
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

- a. Test distribution is Normal.
 b. Calculated from data.
 c. Lilliefors Significance Correction.
 d. This is a lower bound of the true significance.

Sumber : Data Olahan SPSS 25

Tabel diatas menunjukkan bahwa nilai Asymp Sig Kolmogorv Smirnov lebih besar dari 0,05. Dengan demikian bahwa keseluruhan data yang digunakan dalam penelitian ini berdistribusi secara normal.

Hasil Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dilakukan dengan matriks korelasi dengan melihat besarnya nilai VIF (Variance Inflation Factor) dan nilai tolerance. Suatu model regresi yang bebas dari multikolinearitas memiliki nilai VIF yang tidak melebihi dari 10 dan nilai tolerance dari 0,10. Hasil uji multikolinearitas dala penelitian ini dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3
Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	KI	.753	1.327
	KA	.682	1.466
	KINS	.516	1.937
	CSR	.667	1.500

a. Dependent Variable: ETR

Sumber : Data Olahan SPSS 25

Dari hasil perhitungan hasil analisis data diatas, diperoleh nilai VIF untuk seluruh variabel bebas < 10 dan tolerance > 0,10. Hal ini dapat disimpulkan bahwa model regresi disimpulkan bahwa model regresi tersebut bebas dari multikolinearitas.

Hasil Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi adalah untuk melihat apakah terjadi autokorelasi antara suatu periode t dengan periode sebelumnya (t-1). Uji autokorelasi dapat dilakukan dengan menggunakan uji durbin-watson (DW), dimana hasil pengujian ditentukan berdasarkan nilai durbin-watson (DW).

Tabel 4
Model Summary^b

Model	Durbin-Watson
1	1.930

a. Predictors: (Constant), CSR, KA, KI, KINS

b. Dependent Variable: ETR

Sumber: Data Olahan SPSS 25

Berdasarkan tabel diatas diperoleh nilai Durbin Watson sebesar 1.930. Pada tabel Durbin-Watson diperoleh nilai du sebesar 1.732. maka dari perhitungan ($du < dw < 4-du$) atau ($1,732 < 1,930 < 2,268$) dapat disimpulkan bahwa Durbin-Watson Test terletak pada daerah yang tidak terdapat gejala autokorelasi.

Hasil Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Dalam penelitian ini untuk menguji heterokedastisitas dalam pengamatan digunakan uji glejser dengan taraf signifikasnis 0,05.

Tabel 5
Coefficients^a

Model		Sig.
1	(Constant)	.199
	KI	.724
	KA	.724
	KINS	.691
	CSR	.125

a. Dependent Variable: AbsUt

Berdasarkan tabel diatas dapat dilihat bahwa tingkat signifikansi variabel diatas lebih besar dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang ada terbebas dari asumsi heterokedastisitas.

Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Untuk membuktikan apaka hipotesis diterima atau ditolak, maka dilakukan uji regresi linier berganda. Dari pengujian yang dilakukan, diperoleh hasil koefisien regresi dapat dilihat pada tabel 6.

Tabel 6
Coefficients^a

Model		t	Sig.
1	(Constant)	1.851	.075
	KI	2.263	.032
	KA	-1.886	.070
	KINS	-3.232	.003
	CSR	2.328	.028

a. Dependent Variable: ETR

Dari tabel diatas dapat dibuat persamaan regresi linier berganda dalam penelitian ini sebagai berikut:

$$ETR = 0,509 + 0,468(KI) - 0,130 (KA) - 0,353(KINS) + 0,693 (CSR)$$

Hasil Uji Koefisien Determinasi (R²)

Tabel 7
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.560 ^a	.313	.211

a. Predictors: (Constant), CSR, KA, KI, KINS

b. Dependent Variable: ETR

Hasil perhitungan analisis regresi diperoleh adjusted R square (R²) sebesar 0,211 dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Agresivitas Pajak dapat diterangkan oleh faktor *corporate governance* dan pengungkapan *corporate social responsibility* sebesar 21,1% sedangkan sisanya 79,9% menggambarkan variabel-variabel lainnya yang tidak diamati dalam penelitian ini.

Pembahasan

1. Pengaruh Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dapat dilihat bahwa nilai signifikan variabel komisaris independen sebesar 0,032 lebih kecil dari 0,05 sehingga hipotesis yang diajukan diterima, yang berarti bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Imam (2016) yang menyatakan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Kehadiran komisaris independen dalam perusahaan dapat melakukan pengawasan yang ketat terhadap manajemen sehingga dapat meminimalisir perilaku disfungsi yang dapat terjadi seperti penghindaran pajak. Jumlah komisaris independen yang semakin banyak pada perusahaan maka pengaruh komisaris independen untuk melakukan pengawasan terhadap kinerja manajemen semakin meningkat. Komisaris independen dapat mengawasi manajemen perusahaan agar dapat mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku sehingga dapat meminimalisir perilaku penghindaran pajak yang dapat terjadi. Pengawasan yang semakin ketat dilakukan komisaris independen dapat membuat manajemen lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan, sehingga dapat mengurangi terjadi penghindaran pajak

2. Pengaruh Komite Audit terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dapat dilihat bahwa nilai signifikansi variabel nilai pasar ekuitas sebesar 0,070 lebih besar dari 0,05 sehingga hipotesis yang diajukan ditolak, yang berarti bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Rengganis dan Putri (2018) yang menyatakan bahwa tidak berpengaruhnya komite audit terhadap tingkat agresivitas pajak perusahaan mungkin karena kecenderungan perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak bukan tergantung dari banyaknya anggota komite audit yang tergabung tetapi lebih kepada bagaimana kualitas serta independensi dari anggota komite audit tersebut untuk menganalisa apakah tindakan penghindaran pajak tersebut dilakukan oleh perusahaan atau tidak. Selain itu, ada potensi bahwa penambahan anggota komite audit dalam perusahaan hanya dimaksudkan untuk memenuhi kepatuhan atas peraturan yang ada dimana diharuskan sedikitnya terdapat 3 (tiga) orang anggota komite audit dalam suatu perusahaan.

3. Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil pengujian dapat dilihat bahwa nilai signifikansi variabel kepemilikan institusional sebesar 0,003 lebih kecil dari 0,05 sehingga hipotesis yang diajukan diterima, yang berarti bahwa kepemilikan institusional berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Imam (2016), yang menyatakan bahwa kepemilikan institusional berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Kepemilikan institusional adalah ukuran utama dalam *corporate governance* dalam menengahi adanya penghindaran pajak pada perusahaan yang mempengaruhi nilai perusahaan. Dengan adanya kontrol dan tingkat pengawasan yang tinggi dari kepemilikan institusional akan memberikan aspek positif pada penghindaran pajak. Adanya kepemilikan institusional di suatu perusahaan akan mendorong peningkatan pengawasan yang lebih optimal terhadap kinerja manajemen.

4. Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil pengujian dapat dilihat bahwa nilai signifikansi variabel kepemilikan institusional sebesar 0,028 lebih kecil dari 0,05 sehingga hipotesis yang diajukan diterima, yang berarti bahwa CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Adrianto dan Fadjar (2017) serta Rengganis dan Putri (2018), yang menyatakan bahwa CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil yang diperoleh dalam penelitian ini berarti bila pengungkapan CSR perusahaan tinggi, akan diikuti dengan rendahnya tingkat agresivitas pajak perusahaan. Setiap kegiatan CSR yang dijalankan oleh perusahaan itu merupakan sebuah kegiatan yang tidak hanya berfokus untuk tujuan ekonomi tetapi lebih menitik beratkan pada bidang sosial dan lingkungan. Bagaimana dampak

yang akan diterima masyarakat setelah kegiatan sosial tersebut dijalankan, karena perusahaan melaksanakan kegiatan-kegiatan sosial tersebut juga sebagai bentuk tanggung jawabnya pada *stakeholdernya*. Perusahaan yang memiliki peringkat rendah untuk pengungkapan CSRnya dianggap kurang memiliki tanggung jawab sosial sehingga dalam menjalankan tanggungjawabnya bidang perpajakan, juga cenderung akan lebih bersikap agresif. Sedangkan, perusahaan yang memiliki peringkat tinggi dalam pengungkapan CSRnya dipandang lebih peduli terhadap lingkungan sosial serta tidak sekedar mementingkan hak-hak investor tetapi perhatiannya juga be besar akan hak-hak publik, sehingga perusahaan cenderung memiliki kesadaran yang tinggi terhadap kewajiban perpajakannya.

Kesimpulan dan Saran

Kesimpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dan pembahasan, maka dapat diambil kesimpulan penelitian sebagai berikut :

1. Komisaris independen berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini berarti kehadiran komisaris independen dalam perusahaan efektif dalam meningkatkan pengawasan terhadap keputusan dan tindakan manajemen, misalnya dalam mengawasi tindakan agresivitas pajak.
2. Komite Audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini karena kecenderungan perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak bukan tergantung dari banyaknya anggota komite audit yang tergabung tetapi lebih kepada bagaimana kualitas serta independensi dari anggota komite audit tersebut untuk menganalisa apakah tindakan penghindaran pajak tersebut dilakukan oleh perusahaan atau tidak.
3. Kepemilikan Institusional berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini berarti dengan adanya kontrol dan tingkat pengawasan yang tinggi dari kepemilikan institusional akan memberikan aspek positif pada penghindaran pajak. Adanya kepemilikan institusional di suatu perusahaan akan mendorong peningkatan pengawasan yang lebih optimal terhadap kinerja manajemen.
4. *Corporate social responsibility* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini berarti tindakan agresivitas pajak perusahaan dapat ditekan atau berkurang dengan semakin tingginya aktivitas *corporate social responsibility*. Dimana perusahaan lebih berhati-hati dalam melakukan tindakan yang dapat merusak citra perusahaan semisal tindakan agresivitas pajak yang dapat menghilangkan legitimasi perusahaan yang telah diciptakan melalui aktivitas CSR.

Saran

Berdasarkan implikasi diatas ada beberapa saran yang diperlukan untuk mengembangkan penelitian selanjutnya. Beberapa saran yang dimaksud sebagai berikut:

(1). Untuk penelitian selanjutnya dapat menambah populasi perusahaan yang akan dijadikan populasi penelitian di berbagai sektor seperti perusahaan manufaktur, konstruksi bangunan, perbankan, maupun lainnya yang mempunyai sektor yang berbeda agar ilmu dan pemahaman terhadap agresivitas pajak semakin berkembang dan komprehensif serta menambah periode pengamatan. (2). Dalam penelitian selanjutnya variabel agresivitas pajak dapat menggunakan proksi lain untuk pengukurannya seperti *Current ETR*, *Book Tax Differences*, *Discretionary Permanent BTDS (DTAX)*, *UnrecognizeTax benefit*, *Tax Shelter Activity*, dan *Marginal tax rate* atau model yg lainnya. Penggunaan model untuk mendeteksi agresivitas pajak dalam penelitian ini mungkin belum mampu memperlihatkan tingkat agresivitas pajak dengan baik dan benar.(3).Dalam penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel baru untuk mengetahui faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi agresivitas pajak seperti manajemen laba, kepemilikan manajerial, *leverage*, ukuran perusahaan, likuiditas dan lain-lain.

DAFTAR PUSTAKA

- Andhari P. A. S., & Sukartha, I. M. (2017). Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*, Profitabilitas, *Inventory Intensity*, *Capital Intensity* dan *Leverage* Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(3), 2115–2142. ISSN: 2115-2142
- Andrianto, M. Rizky., & Fadjar, A. (2017). Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Profesionalisme Akuntan Menuju Sustainable Business Practice*. ISSN: 2252-3936
- Anita, F. (2015). Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, *Leverage*, Likuiditas, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan *Real Estate* Dan *Property* Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2013). *Jom Fekon*, 2(2), 1–15.
- Balakrishnan, K., Blouin, J. L., & Guay, W. R. (2012). *Does Tax Aggressiveness Reduce Financial Reporting Transparency?* *SSRN Electronic Journal*, (215). <https://doi.org/10.2139/ssrn.1792783>
- Diantari, Rista.P., & Ulupui. (2016). Pengaruh Komite Audit, Proporsi Komisaris Independen, dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap *Tax Avoidance*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 16(1), 702–732. ISSN: 2302-8556
- Fadli, Imam. (2016). Pengaruh Likuiditas, *Leverage*, Komisaris Independen, Manajemen Laba, dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *JOM Fekon*, 03(01), 1205–1219.
- Fionasari, D., Savitri, E., & Andreas, A. (2018). Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan yang Listing di Bursa Efek Indonesia). *Sorot*, 12(2), 95. ISSN 1907-364X <https://doi.org/10.31258/sorot.12.2.4557>.
- Freedman, J. (2008). Financial and Tax Accounting: Transparency and “Truth.” *Tax and Corporate Governance*, 71–92. https://doi.org/10.1007/978-3-540-77276-7_6.
- Ghozali, Imam. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25* Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gunawan, J. (2017). Pengaruh *Corporate Social Responsibility* Dan *Corporate Governance* Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 21(3), 425. <https://doi.org/10.24912/ja.v21i3.246>.
- Jessica & Agus Arianto. T. (2015). Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* Terhadap Agresivitas Pajak. *Tax & Accounting Review*, 4(1). https://doi.org/10.1007/978-81-322-1518-9_8.
- Jiménez-angueira, C. E. (2008). *Tax Aggressiveness, Tax Environment Changes, and Corporate Governance*. 1–114. University Of Florida.

- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2016. Pemerintah Soroti Rendahnya Kepatuhan Wajib Pajak Minerba dan Migas. <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/pemerintah-soroti-rendahnya-kepatuhan-wajib-pajak-minerba-dan-migas/>
- Lanis, R. & G. Richardson. (2012). *Corporate social responsibility and tax aggressiveness : a test of legitimacy theory*. <http://doi.org/10.1108/09513571311285621>.
- Maraya, A. D., & Yendrawati, R. (2017). Pengaruh *Corporate Governance* dan *Corporate Social Responsibility Disclosure* terhadap *tax avoidance*: studi empiris pada perusahaan tambang dan CPO. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 20(2), 147–159. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol20.iss2.art7>.
- Maria, R. R., Dwi, Y., & Putri, Asri Dwija.P.(2018). Pengaruh *Corporate Governance* dan Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* Terhadap Agresivitas Pajak.24, 871–898. ISSN: 2302-8556.
- Mulyani Sri, Anita.W., Endang. M. (2018). Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance* (Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di BEI), 3(1), 322–340.ISSN 2548-1401.
- Novitasari, S. (2017). Pengaruh Manajemen Laba, *Corporate Governance*, dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas EkonomiM Fekon*, 4(1), 1901–1914.
- Reza, Ahmad.D.P., dan Zulaikha. (2015). Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2011-2014), 4, 1–11.ISSN (Online): 2337-3806.
- Sari, Dea. L. (2017). Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Kepemilikan Mayoritas dan *Corporate Governance* terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi*, 4(1), 1813–1827.
- Seprini. (2016). Pengaruh *Good Corporate Governance* dan *Corporate Sosial Responsibility* Tindakan Pajak Agresif (Studi pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI 2011-2013). *JOM Fekon*, 3(1), 2238–2252.
- Simorangkir, Y. N. L., Subroto, B., & Andayani, W. (2019). Pengaruh *Corporate Social Responsibility* dan Komisariss Independen terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Manajemen Dan Kewirausahaan*, 6(2). <http://doi.org/10.26905/jmdk.v6i2.2277>.
- Sugiyono. (2014).*Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan Kombinasi (Mixed Methods) Bisnis. Bandung* : Alfabeta.
- Suprasto, N. P. D., & Suprimarini, B. (2017). Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Kualitas Audit, Dan Kepemilikan Institusional Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 19, 1349–1377. ISSN: 2302-8556
- W, D. I., Djumena, S., & Yuniarwati. (2015). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Aresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI 2013 – 2015. *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi Dan Bisnis*, 1(1), 125–134.ISSN-L 2579-6232.

- Wibawa Agung, Wilopo, Abdilah. Y. (2016). Pengaruh *Good Corporate Governance* Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Perpajakan (JEJAK)*, 11(1), 1–18.
- Wijayanti, Y. C., & Merkusiwati, N. K. L. A. (2017). Pengaruh Proporsi Komisaris Independen, Kepemilikan Institusional, *Leverage*, Dan Ukuran Perusahaan Pada Penghindaran Pajak. *Akuntansi Universitas Udayana*, 20(1), 699–728. ISSN: 2302-8556.
- Winata, F. (2014). Pengaruh *Corporate Governance* Terhadap *Tax Avoidance* Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013. *Tax & Accounting Review*, 4 (1)(1), 1–11. <https://doi.org/10.2307/2692184>.
- Wulansari, R. (2015). Pengaruh Karakteristik *Corporate Governance* Terhadap *Effective Tax Rate (ETR)* (Studi Empiris Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar di BEI Tahun 2011-2013). *Faculty of Economy Riau University*, 2(2), 1–15.