

## PENGARUH KARAKTERISTIK PERUSAHAAN DAN CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK

Hanik Lailatul Kuriah  
laeny.ria@gmail.com  
Nur Fadjrih Asyik

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

### ABSTRACT

*This research is meant to test the influence of the characteristic of the company and the corporate social responsibility to the aggressiveness tax of a company. Characteristic of the company uses firm size, leverage, and capital intensity. The population of this research is the entire manufacturing companies which are listed in Indonesia Stock Exchange (IDX). The sample collection technique has been done by using purposive sampling and 25 companies have been obtained as sample criteria during 2010-2014. The hypothesis test has been done by using multiple linear regressions analysis technique. The result of this research shows that firm size and leverage have significant influence to the tax aggressiveness; it means that the size of a company will influence the tax aggressiveness level in each company. Leverage uses debt to minimize tax burden of companies even more likely to lead aggressively against the corporation tax. Meanwhile, capital intensity does not have any influence to the tax aggressiveness, it means the company is not accidentally save a large proportion of assets for tax evasion, but the company uses fixed asset for the operational objectives of the company. CSR has significant but negative influence to the tax aggressiveness, it means that the company applies CSR costs for the benefit of society and the company does not on purpose to conduct tax aggressiveness through the costs which has been spent for CSR program.*

*Keywords: Characteristics of the Company, Corporate Social Responsibility, Tax aggressiveness, Effective Tax Rate, Tax Avoidance.*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh karakteristik perusahaan dan *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak suatu perusahaan. Karakteristik perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini yaitu ukuran perusahaan, *leverage*, dan *capital intensity*. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling* dan diperoleh 25 sampel perusahaan yang dijadikan sebagai kriteria selama tahun 2010-2014. Pengujian hipotesis penelitian ini menggunakan teknik analisis persamaan regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan *leverage* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, artinya besar kecilnya suatu perusahaan akan mempengaruhi tingkat agresivitas pajak di setiap perusahaan. *Leverage* dalam hal ini memanfaatkan utang untuk meminimalkan beban pajak perusahaan bahkan cenderung mengarah agresif terhadap pajak perusahaan. Sedangkan *capital intensity* tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak, artinya perusahaan bukan sengaja menyimpan proporsi aset yang besar untuk menghindari pajak melainkan perusahaan memang menggunakan aset tetap tersebut untuk tujuan operasional perusahaan. CSR berpengaruh signifikan dan negatif terhadap agresivitas pajak, artinya bahwa perusahaan memang menggunakan biaya-biaya CSR untuk kepentingan masyarakat dan perusahaan memang bukan sengaja melakukan agresivitas pajak melalui biaya-biaya yang dikeluarkan untuk program CSR.

*Kata Kunci: Karakteristik Perusahaan, Corporate Social Responsibility, Agresivitas Pajak, Effective Tax Rate, Tax Avoidance*

## PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber utama dalam penerimaan negara, pajak dipungut berdasarkan undang-undang yang digunakan untuk pembangunan nasional dan sumber dana untuk kesejahteraan masyarakat. Dimana ketentuan pungutannya diatur dalam undang-undang seperti yang dinyatakan dalam pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 Amandemen III yang berbunyi "pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang". Perusahaan sebagai salah satu wajib pajak mempunyai kewajiban untuk membayar pajak yang besarnya dihitung dari laba bersih yang diperolehnya. Semakin besar penghasilan yang diperoleh berarti semakin besar pula beban pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Tingginya pajak terhutang yang harus dibayarkan perusahaan membuat perusahaan berusaha untuk meminimalkan beban pajak yang terhutang tersebut.

Di negara Indonesia besar penerimaan dari sektor pajak pada realisasi penerimaan negara tahun 2010-2014 baru berkisar antara 72-78%. Realisasi penerimaan PPh yang tidak sesuai target terjadi karena perusahaan meminimalkan beban pajak yang harus dibayarkan. Perusahaan menekan biaya dengan meminimalkan kewajiban membayar pajak karena biaya pajak akan menurunkan laba setelah pajak (*after tax profit*), tingkat pengembalian (*rate of return*), dan arus kas (*cash flows*) (Suandy, 2011:5).

Darussalam (2014:69) mengartikan agresivitas pajak sebagai perencanaan pajak yang dibuat untuk mengurangi beban pajak melalui transaksi yang tidak mempunyai tujuan bisnis. Setiadji (dalam Utari, 2014) mengatakan bahwa selama ini perusahaan beranggapan memiliki dua beban yang sama yaitu beban pajak dan beban CSR. Pada dasarnya kedua beban tersebut digunakan untuk mensejahterahkan masyarakat. Namun agar perusahaan tidak memiliki dua beban maka perusahaan mulai mencari cara untuk meminimalkan pajak perusahaan melalui kegiatan agresivitas pajak. Perusahaan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dipengaruhi oleh karakteristik perusahaan dan *Corporate Social Responsibility* (CSR) (Yoehana, 2013). Karakteristik perusahaan merupakan ciri khas atau sifat yang melekat dalam suatu entitas usaha yang dapat dilihat dari berbagai segi, diantaranya jenis usaha atau industri, tingkat *likuiditas*, tingkat *profitabilitas*, ukuran perusahaan (*size*), keputusan investasi dan lain-lain (Surbakti, 2012).

Penelitian sebelumnya yang membahas hubungan antara karakteristik perusahaan dan CSR terhadap agresivitas pajak, seperti penelitian yang dilakukan oleh Jessica dan Toly (2014). Hasil penelitian menunjukkan tidak adanya pengaruh yang signifikan antara pengungkapan CSR dengan Agresivitas pajak yang menggunakan tarif pajak yang berlaku (ETR). Sedangkan menurut Yoehana (2013) hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan, semakin rendah tingkat agresivitas pajaknya. Menurut Surbakti (2012) ukuran perusahaan berpengaruh secara positif terhadap adanya penghindaran pajak, sedangkan penelitian Nugraha dan Meiranto (2015) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Muzakki (2015) menemukan bahwa CSR dan *capital intensity* berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak. Namun menurut Surbakti (2012) *capital intensity* memiliki pengaruh positif secara signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan menurut Adhitya (2015) menunjukkan bahwa *capital intensity* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Menurut Suyanto (2012) *leverage* berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan menurut Fikriyah (2014) *leverage* tidak terbukti berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya yaitu penelitian Jessica dan Toly (2014) yang meneliti tentang pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Jessica dan Toly (2014) terletak pada variabel, sampel dan tahun penelitian, yaitu penelitian ini menggunakan variabel independen ukuran perusahaan (*size*), *leverage*, *capital intensity*, dan CSR serta

menggunakan ETR sebagai *proxy* untuk mengukur agresivitas pajak perusahaan, sampel perusahaan yang digunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2014, sedangkan Jessica dan Toly (2014) menggunakan variabel independen CSR serta variabel kontrol ukuran perusahaan, *Leverage*, *Capital Intensity*, *Research & Development Intensity*, dan *Return on Assets*. *Proxy* yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan ETR. Sedangkan sampel perusahaan yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI untuk tahun 2012-2013.

Berdasarkan latar belakang permasalahan yang sudah diungkap sebelumnya, maka rumusan permasalahan yang akan dikaji dalam penelitian ini adalah (1) Apakah ukuran perusahaan (*size*) berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak? (2) Apakah *leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak? (3) Apakah *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak? (4) Apakah *corporate social responsibility* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak?. Tujuan penelitian ini adalah (1) Untuk menguji pengaruh positif ukuran perusahaan (*size*) terhadap agresivitas pajak. (2) Untuk menguji pengaruh positif *leverage* terhadap agresivitas pajak. (3) Untuk menguji pengaruh positif *capital intensity* terhadap agresivitas pajak. (4) Untuk menguji pengaruh positif *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak.

## TINJAUAN TEORETIS

### Teori Legitimasi

Teori legitimasi menjelaskan kontrak sosial organisasi dengan masyarakat, kelangsungan hidup perusahaan akan terancam jika masyarakat merasa organisasi telah melanggar kontrak sosialnya. Legitimasi merupakan keadaan psikologis keberpihakan orang dan kelompok orang yang sangat peka terhadap gejala lingkungan sekitarnya baik fisik maupun non fisik. O'Donovan (dalam Hadi, 2011:87) berpendapat legitimasi organisasi dapat dilihat sebagai sesuatu yang diberikan masyarakat kepada perusahaan dan sesuatu yang diinginkan atau dicari perusahaan dari masyarakat. Hidayati dan Murni (2009) menyatakan bahwa untuk bisa mempertahankan kelangsungan hidupnya, perusahaan mengupayakan sejenis legitimasi atau pengakuan baik dari investor, kreditor, konsumen, pemerintah maupun masyarakat sekitar. Teori Legitimasi menyatakan bahwa perusahaan akan memiliki tanggung jawab yang lebih besar daripada perusahaan kecil Cheers (dalam Yoehana, 2013).

### Teori Stakeholder

Teori *stakeholder* menyatakan bahwa perusahaan memiliki tanggung jawab sosial yang mengharuskan mereka untuk mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang terkena dampak tindakan mereka. Teori ini menekankan untuk mempertimbangkan kepentingan, kebutuhan dan pengaruh dari pihak-pihak yang terkait dengan kebijakan dan kegiatan operasi perusahaan, terutama dalam pengambilan keputusan perusahaan. Perusahaan perlu menjaga legitimasi *stakeholder* serta mendudukkannya dalam kerangka kebijakan dan pengambilan keputusan, sehingga dapat mendukung pencapaian tujuan perusahaan, yaitu usaha dan jaminan *going concern* Adam (dalam Hadi, 2011:95). Pemerintah sebagai regulator, merupakan salah satu *stakeholder* perusahaan. Oleh karena itu perusahaan harus memperhatikan kepentingan pemerintah. Salah satunya adalah dengan cara mengikuti semua peraturan yang dibuat oleh pemerintah, ketaatan membayar pajak, dan tidak melakukan penghindaran pajak. Menurut Landolf (dalam Oktaviana, 2014) penghindaran pajak merupakan hal yang tidak bertanggung jawab secara sosial. Hal ini tidak sesuai dengan teori *stakeholder* yang menyebutkan bahwa perusahaan selalu mengusahakan dukungan dari *stakeholdernya*.

### **Agresivitas Pajak**

Tindakan agresivitas pajak, yang mana tindakan tersebut dilakukan dengan cara meminimalisasi jumlah kena pajak yang didapat perusahaan, merupakan hal yang sering terjadi pada perusahaan-perusahaan besar saat ini. Hlaing (2012) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai kegiatan perencanaan pajak (*tax planning*) semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif. *Tax Planning*, adalah proses pengendalian tindakan agar terhindar dari konsekuensi pengenaan pajak yang tidak dikehendaki. Slemrod (dalam Balakrishnan et al., 2011) berpendapat bahwa agresivitas pajak merupakan kegiatan yang lebih spesifik, yaitu mencakup transaksi yang tujuan utamanya adalah untuk menurunkan kewajiban pajak perusahaan. Balakrishnan et al. (2011) menyatakan bahwa perusahaan yang agresif terhadap pajak ditandai dengan transparansi yang lebih rendah. Demikian juga dengan Jimenez (dalam Adhitya, 2015) yang menyatakan bahwa bukti empiris baru-baru ini menunjukkan bahwa agresivitas pajak lebih merasuk dalam tata kelola perusahaan yang lemah. Ada berbagai macam proksi pengukuran agresivitas pajak, antara lain *Effective Tax Rates (ETR)*, *Book Tax Differences (BTD)*, *Discretionary Permanent (DTAX)*, *Unrecognize Tax benefit*, *Tax Shelter Activity*, dan *Marginal tax rate*.

### **Corporate Social Responsibility**

*Corporate Social Responsibility (CSR)* merupakan salah satu kegiatan yang harus dilaksanakan oleh suatu perusahaan yang menginginkan agar kegiatan usaha yang dilaksanakan dapat berjalan lancar dan berkisanambungan. Landasan yang mendasari tanggung jawab sosial adalah bagaimana perusahaan memberi perhatian kepada lingkungan, terhadap dampak yang akan terjadi akibat aktivitas operasional perusahaan. *Corporate Social Responsibility* merupakan proses pengkomunikasian dampak sosial dan lingkungan dari kegiatan ekonomi organisasi terhadap kelompok khusus yang berkepentingan dan terhadap masyarakat secara keseluruhan. Dengan kata lain dapat dijelaskan bahwa CSR merupakan komitmen berkelanjutan dari perusahaan untuk berperilaku etis dan berkontribusi terhadap pembangunan ekonomi yang berkelanjutan, sekaligus meningkatkan kualitas hidup karyawan dan keluarganya, komunitas lokal, dan masyarakat luas.

### **Ukuran Perusahaan (size)**

Ukuran perusahaan menunjukkan besar atau kecilnya kekayaan (aset) yang dimiliki suatu perusahaan. Pengukuran perusahaan bertujuan untuk membedakan secara kuantitatif antara perusahaan besar (*large firm*) dengan perusahaan kecil (*small firm*) besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat mempengaruhi kemampuan manajemen untuk mengoperasikan perusahaan dengan berbagai situasi dan kondisi yang dihadapinya. Semakin besar suatu perusahaan tentu memiliki aktivitas operasi yang semakin tinggi. Perusahaan yang besar tentunya juga mempunyai pengalaman yang lebih banyak dalam menjalankan kegiatan operasinya, dan memiliki kematangan yang lebih dalam strategi untuk kelangsungan operasinya, termasuk strategi penghematan pajak (Kristanto, 2013).

### **Leverage**

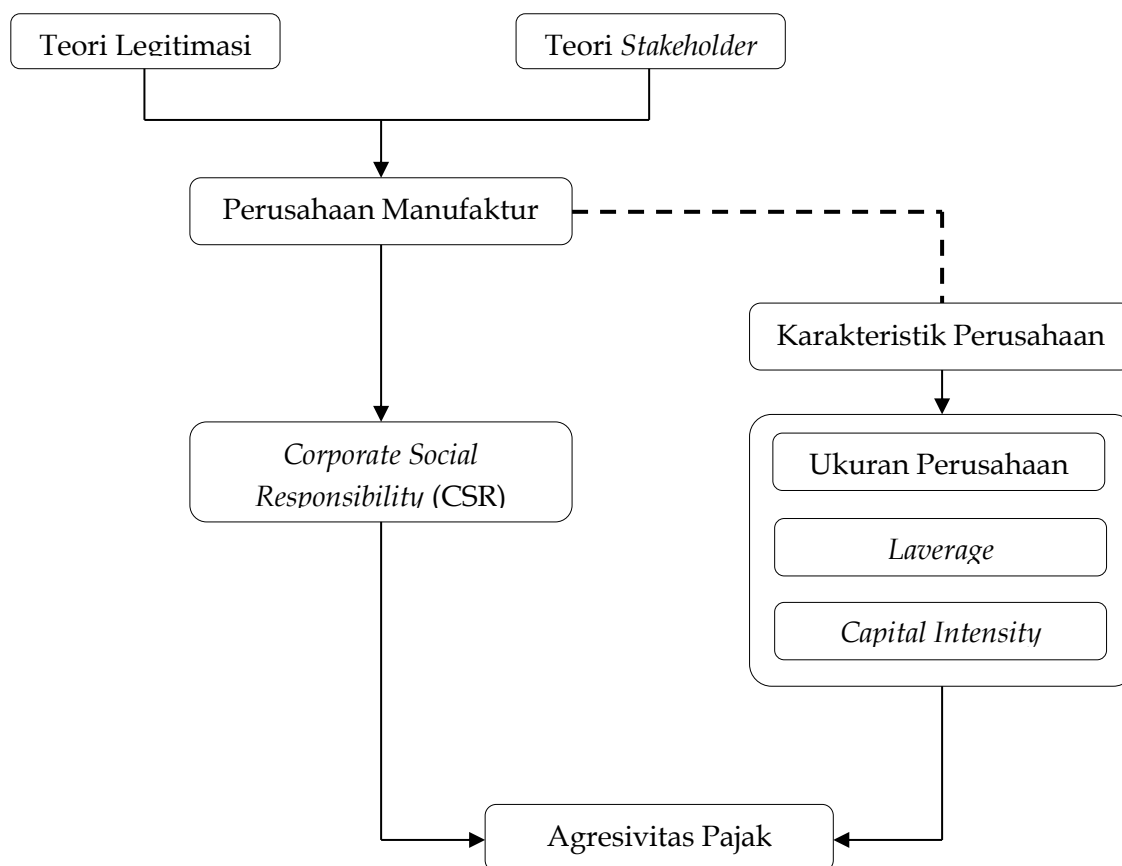
*Leverage* adalah salah satu rasio keuangan yang menggambarkan hubungan antara hutang perusahaan terhadap modal maupun aset perusahaan. Perusahaan yang menggunakan hutang akan menimbulkan adanya bunga yang harus dibayar. Pada peraturan perpajakan, yaitu pasal 6 ayat 1 huruf angka 3 UU nomor 36 tahun 2008 tentang PPh, bunga pinjaman merupakan biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) terhadap penghasilan kena pajak. Beban bunga yang bersifat *deductible* akan menyebabkan laba kena pajak perusahaan menjadi berkurang. Laba kena pajak yang berkurang pada

akhirnya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan. Penelitian ini menggunakan total hutang dibagi dengan total aset dalam perhitungan *leverage*. Penggunaan proksi tersebut dikarenakan hutang yang dilakukan perusahaan untuk tujuan usaha atau lainnya bukan hanya terdiri dari hutang jangka panjang saja, tapi juga hutang jangka pendek. Selain itu, beberapa penelitian terdahulu lebih banyak menggunakan total hutang dibagi dengan total aset dalam menghitung *leverage*.

**Capital Intensity**

*Capital Intensity* merupakan salah satu bentuk keputusan keuangan. Keputusan tersebut ditetapkan oleh manajemen perusahaan untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan. Intensitas modal mencerminkan seberapa besar modal yang dibutuhkan perusahaan untuk menghasilkan pendapatan. Sumber dana atau kenaikan modal dapat diperoleh dari penurunan aset tetap (dijual) atau peningkatan jumlah aset tetap (pembelian). *Capital Intensity* didefinisikan sebagai rasio antara aset tetap seperti peralatan, mesin dan berbagai properti terhadap total aset (Noor *et al.*, 2010:190). Rasio ini menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap. Rodriguez dan Arias (dalam Ardyansah dan Zulaikha, 2014) mengatakan bahwa aset tetap perusahaan memungkinkan perusahaan untuk mengurangi pajaknya akibat dari penyusutan yang muncul dari aset tetap setiap tahunnya. Hal ini karena beban penyusutan aset tetap ini secara langsung akan mengurangi laba perusahaan yang menjadi dasar perhitungan pajak perusahaan (Muzakki, 2015).

**Rerangka Pemikiran**



**Gambar 1**  
Rerangka Pemikiran

## Perumusan Hipotesis

### Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Lanis dan Richardson (2007) menyatakan bahwa semakin besar perusahaan maka akan semakin rendah ETR yang dimilikinya, hal ini dikarenakan perusahaan besar dianggap memiliki sumber daya untuk memanipulasi proses politik yang terjadi, atau menggunakan sumber daya yang ada untuk membuat perencanaan pajak yang baik, serta menjalankan aktivitasnya sedemikian rupa sehingga dapat mengoptimalkan *tax savings*. Surbakti (2012) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Berdasarkan paparan dan hasil penelitian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

### Pengaruh Leverage terhadap Agresivitas Pajak

*Leverage* menunjukkan penggunaan hutang untuk membiayai investasi. Semakin tinggi nilai *leverage* dalam perusahaan, maka semakin tinggi pula tingkat agresivitas pajak pada perusahaan tersebut (Fikriyah, 2014). Perusahaan dapat menggunakan proporsi hutang jangka panjang dalam melakukan penghindaran pajak karena perusahaan yang menggunakan pendanaan dengan hutang maka pajak yang dibayarkan akan rendah karena banyaknya beban bunga yang dibayar bila dibandingkan dengan menggunakan pendanaan ekuitas. Suyanto (2012) menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh secara simultan terhadap tindakan pajak *agresive*. Berdasarkan penjelasan tersebut dapat ditarik hipotesis sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: *Leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

### Pengaruh Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak

*Capital Intensity* adalah seberapa besar perusahaan menginvestasikan asetnya dalam bentuk aset tetap dan persediaan. Dalam penelitian ini *capital intensity* akan diproksikan dengan intensitas aset tetap. Rodriguez dan Arias (dalam Ardyansah dan Zulaikha, 2014) menyatakan bahwa aset tetap perusahaan memungkinkan perusahaan untuk mengurangi pajaknya akibat dari penyusutan yang muncul dari aset tetap setiap tahunnya. Karena beban penyusutan berpengaruh sebagai pengurang beban pajak. Dalam penelitian terdahulu yang dilakukan Lanis dan Richardson (2007); Noor et al. (2010) menemukan bahwa intensitas aset tetap berpengaruh negatif terhadap *effective tax rates* (ETR). Hal ini berarti *Capital intensity* memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak, yang artinya semakin tinggi *capital intensity* perusahaan maka semakin tinggi penghindaran pajak perusahaan. Berdasarkan uraian diatas dapat ditarik hipotesis sebagai berikut:

H<sub>3</sub>: *Capital Intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

### Pengaruh Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak

CSR merupakan salah satu cara untuk menghindari pajak dengan banyak mengeluarkan biaya penelitian yang dilakukan di Indonesia. Biaya penelitian yang dikeluarkan tersebut dimasukkan di CSR dan pajak memperkenalkannya sebagai biaya. Semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan, diharapkan perusahaan tersebut semakin tidak *agresive* 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 sebagai berikut:

H<sub>4</sub>: *Corporate social responsibility* (CSR) berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

## METODE PENELITIAN

### Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Obyek) Penelitian

Penelitian ini merupakan jenis penelitian kuantitatif, yaitu penelitian yang menganalisis data yang berbentuk angka dan data-data sekunder. Data sekunder adalah sumber data yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara, Jenis data dalam penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari pojok BEI STIESIA. Sumber data dalam penelitian ini berasal dari laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keuangan audit perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode tahun 2010-2014 yang bersumber dari data-data di bursa efek Indonesia.

### Teknik Pengambilan Sampel

Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan 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. Berikut adalah kriteria-kriteria pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dalam penelitian ini: (1) Perusahaan mempublikasikan *annual report* dan data keuangan yang lengkap yang dibutuhkan selama tahun 2010-2014. (2) Perusahaan tidak mengalami kerugian selama tahun penelitian. Hal ini karena akan menyebabkan nilai ETR menjadi negatif sehingga akan menyulitkan penghitungan. (3) Perusahaan yang memiliki ETR antara 0-1 sehingga dapat mempermudah dalam penghitungan, dimana semakin rendah nilai ETR (mendekati 0) maka perusahaan dianggap semakin agresif terhadap pajak. (4) Perusahaan yang menggunakan satuan nilai rupiah dalam laporan keuangannya. (5) Perusahaan yang mengungkapkan aktifitas CSR nya dalam laporan tahunan selama periode penelitian. (6) Perusahaan dengan kas dari aktivitas operasi positif selama tahun 2010-2014. Perusahaan dengan kas dari aktivitas operasi negatif menyebabkan ETR-nya menyimpang.

### Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode dokumentasi dan studi pustaka. Dalam penelitian ini dokumentasinya berupa laporan tahunan dan laporan keuangan audit perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Serta melakukan studi pustaka yaitu telaah pustaka yang ditujukan untuk mendapatkan informasi yang berhubungan dengan materi penelitian melalui berbagai literatur serta media yang mendukungnya.

### Variabel dan Definisi Operasional Variabel

#### Agresivitas Pajak

Variabel dependen adalah variabel yang nilainya dipengaruhi oleh variabel independen. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak. Agresivitas pajak adalah keinginan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang dibayar dengan cara yang legal, ilegal, maupun kedua-duanya. Penelitian ini mengukur agresivitas pajak dalam beberapa proksi pengukuran. Adapun yang menjadi proksi utama dalam penelitian ini mengacu pada penelitian Lanis dan Richardson (2011) adalah *Effective Tax rates* (ETR) yang dihitung dari:

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}}$$

#### Ukuran perusahaan (SIZE)

Ukuran perusahaan merupakan skala pengklasifikasian sebuah perusahaan yang dilihat dari total aset yang dimiliki oleh perusahaan tersebut. Ukuran perusahaan dalam penelitian ini diproksikan dalam logaritma natural dari nilai buku total nilai aset

perusahaan. Secara matematis total aset sebagai proksi dari ukuran perusahaan menurut Gupta dan Newberry (1997) dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$SIZE = \text{Log natural (Total Aset)}$$

### **Leverage**

*Leverage* diukur dengan menggunakan *debt ratio* (rasio total utang) yaitu perbandingan total hutang baik hutang lancar maupun hutang jangka panjang dengan total aktiva. Menurut Kasmir (2014:156) *leverage* diukur dengan rasio total utang yaitu dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Rasio Total Utang} = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Aset}}$$

### **Capital Intensity**

*Capital intensity* dalam penelitian ini akan diproksikan menggunakan rasio intensitas aset tetap. Rasio intensitas aset tetap adalah perbandingan aset tetap terhadap total aset sebuah perusahaan. Rasio intensitas aset tetap menggambarkan rasio atau proporsi aset tetap perusahaan dari total aset yang dimiliki sebuah perusahaan. Rasio intensitas aset tetap menurut Lanis dan Richardson (2011) diukur menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Rasio Intensitas Aset Tetap} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$$

### **Corporate Social Responsibility (CSR)**

Pengukuran ini dilakukan dengan mencocokkan item pada *check list* dengan item yang diungkapkan perusahaan. Apabila item *y* diungkapkan maka diberikan nilai 1, jika item *y* tidak diungkapkan maka diberikan nilai 0 pada *check list*. Setelah mengidentifikasi item yang diungkapkan oleh perusahaan di dalam laporan tahunan, serta mencocokkannya pada *check list*, hasil pengungkapan item yang diperoleh dari setiap perusahaan dihitung indeksnya dengan proksi CSRI. Adapun rumus untuk menghitung CSRI sebagai berikut:

$$CSRI_i = \frac{\sum X_i}{n}$$

### **Teknik Analisis Data**

#### **Analisis Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), *standar deviasi*, maksimum, dan minimum. Menurut Ghazali (2006) statistik deskriptif dimaksudkan untuk memberikan gambaran mengenai distribusi dan perilaku data sampel tersebut.

#### **Uji Asumsi Klasik**

Uji asumsi klasik bertujuan untuk mengetahui kelayakan penggunaan model regresi dalam penelitian ini. Uji asumsi klasik yang dilakukan ada 4 yaitu uji normalitas, uji multikolinieritas, uji autokorelasi, uji heterokedastisitas.

#### **Uji Normalitas**

Uji normalitas dilakukan dengan menggunakan uji normal *Kolmogrov-Smirnov*. Menurut metode ini jika suatu variabel memiliki statistik *Kolmogrov-Smirnov* signifikan ( $p > 0,05$ ) maka variabel tersebut memiliki distribusi normal. Pada prinsipnya normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik. Dasar pengambilan keputusan: (a) Jika data menyebar di sekitar garis dan mengikuti arah garis diagonal, menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. (b) Jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan atau tidak mengikuti arah



garis diagonal tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

### Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Multikolinieritas dapat dilihat dari nilai tolerance value dan *Variance Inflation Factor* (VIF). *Tolerance value* mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Nilai *cut off* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah nilai tolerance < 0,10 atau sama dengan nilai VIF > 10 (Ghozali, 2005).

Pengujian ini bertujuan untuk menguji apakah di dalam model regresi ditemukan korelasi yang kuat antar variabel independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Ada atau tidaknya multikolinieritas dalam model regresi dapat dilihat dari nilai *Tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Jika nilai *Tolerance value* > 0,01 dan VIF < 10 maka tidak terjadi multikolinieritas (Ghozali, 2006).

### Uji Autokorelasi

Gejala autokorelasi dapat dideteksi dengan menggunakan uji *Durbin-Watson* (DW). Regresi yang baik adalah regresi yang tidak terjadi autokorelasi didalamnya. Menurut Ghozali (2006:100) pengambilan keputusan ada tidaknya autokorelasi melalui kriteria DW tabel dengan tingkat signifikansi 5% yaitu sebagai berikut: (a) Angka D-W di bawah -2 berarti ada autokorelasi positif. (b) Angka D-W diantara -2 sampai +2 berarti tidak ada autokorelasi. (c) Angka D-W di atas +2 berarti ada autokorelasi negatif.

### Uji Heteroskedastisitas

Ada beberapa cara untuk menguji heteroskedastisitas dalam *variance error terms* untuk model regresi. Dalam penelitian ini akan digunakan metode chart (diagram *scatterplot*) dengan dasar analisis yaitu: (a) Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. (b) Jika ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 dan pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2011).

### Pengujian Hipotesis

#### Analisis Regresi Berganda

Teknik analisis data yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah teknik regresi linear berganda (*multiple regression*). Agresivitas pajak sebagai variabel dependen menggunakan *effective tax rate* (ETR) sebagai proksi pengukuran. Terdapat empat variabel independen yaitu ukuran perusahaan (SIZE), *Leverage* (LEV), *capital intensity* (CAPINT), dan CSR. Persamaan regresi linear berganda untuk pengujian hipotesis dalam penelitian ini adalah:

$$AP_{it} = \alpha_0 + \beta_1 \text{SIZE} + \beta_2 \text{LEV} + \beta_3 \text{CAPINT} + \beta_4 \text{CSR} + \varepsilon$$

#### Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R<sup>2</sup> yang kecil menunjukkan kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen amat terbatas. Jika koefisien determinasi sama dengan nol, maka variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen. Jika besarnya koefisien determinasi mendekati satu, maka variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Dengan menggunakan model ini, maka kesalahan pengganggu diusahakan

minimum sehingga  $R^2$  mendekati 1, sehingga perkiraan regresi akan lebih mendekati keadaan yang sebenarnya.

### Uji Kelayakan Model (*Goodness of Fit*)

Digunakan untuk menguji  $H_0$  bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model regresi, yang berarti tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model regresi dapat dikatakan cocok atau *fit*. Pengambilan keputusan uji kelayakan model adalah sebagai berikut: (a) Jika nilai *goodness of fit* statistic  $> 0,05$  maka  $H_0$  diterima yang berarti ada perbedaan signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga model penelitian yang diestimasi belum layak digunakan. (b) Jika nilai *goodness of fit* statistic  $< 0,05$  maka  $H_0$  ditolak yang berarti model mampu memprediksi nilai observasinya sehingga model penelitian yang diestimasi layak digunakan.

### Uji Signifikansi Paramater Individual (Uji Statistik t)

Uji t digunakan untuk menguji pengaruh secara parsial (per variabel) terhadap variabel tergantungnya (Suliyanto, 2011:40), adapun kriteria pengujian secara parsial dengan tingkat signifikansi  $\alpha = 0,05$  yaitu: (a) Jika nilai signifikansi uji t  $> 0,05$  maka  $H_0$  diterima dan  $H_1$  ditolak yang berarti tidak ada pengaruh antara variabel bebas secara parsial terhadap variabel terikat. (b) Jika nilai signifikansi uji t  $< 0,05$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima yang berarti ada pengaruh antara variabel bebas secara parsial terhadap variabel terikat.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Uji statistik sederhana dapat dilakukan dengan melihat nilai signifikansi *Kolmogorov-Smirnov* (K-S). Uji K-S ini dilakukan dengan melihat nilai probabilitasnya, dengan ketentuan jika nilai probabilitasnya  $\geq 0,05$  maka residual terdistribusi normal. Sementara jika nilai probabilitasnya  $\leq 0,05$  maka residual terdistribusi tidak normal. Dari data tabel uji normalitas residual dapat diketahui nilai signifikansi *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,102. Karena nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 ( $0,102 \geq 0,05$ ), maka nilai residual tersebut dapat dikatakan terdistribusi normal dan memenuhi asumsi normalitas.

#### Uji Multikolinearitas

Uji multikolienaritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antara variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Untuk mengetahui ada tidaknya multikolienaritas dalam model regresi dapat dilihat jika nilai tolerance value  $> 0,10$  dan mempunyai nilai VIF  $< 10$  maka tidak ada multikolienaritas. Berdasarkan hasil uji multikolinearitas yang telah dilakukan, menunjukkan bahwa tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai tolerance kurang dari 0,10 atau 10%. Pada hasil perhitungan *Variance Inflation Factor* (VIF) dari keempat variabel juga menunjukkan bahwa tidak ada satu variabel bebas yang memiliki nilai VIF lebih dari 10. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa pada model regresi ini tidak terdapat multikolienaritas.

#### Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pengganggu pada periode  $t-1$  (sebelumnya). Gejala autokorelasi dapat dideteksi dengan menggunakan uji *Durbin-Watson* (DW). Dari uji *Durbin-Watson* (DW) diketahui diperoleh nilai sebesar 1,390. Berdasarkan kriteria yang telah ditentukan DW hitung berada diantara -2 dan 2, yakni  $-2 \leq 1,390 \leq 2$  maka ini berarti tidak terjadi autokorelasi. Sehingga simpulannya adalah uji

autokorelasi terpenuhi atau tidak ada korelasi yang terjadi antara residual pada satu pengamatan dengan pengamatan lain pada model regresi.

**Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk mengetahui apakah ada varian variabel dalam model regresi yang tidak sama (konstan) dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara SRESID dan ZPRED. Jika tidak ada pola yang jelas serta titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Berdasarkan garfik *scatterplot* menunjukkan bahwa bahwa sebaran pada titik-titik secara acak di atas maupun di bawah angka nol pada sumbu *studentized residual* dan tidak membentuk pola teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit) tertentu. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi yang digunakan.

**Pengujian Hipotesis**

**Analisis Regresi Linier Berganda**

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh faktor yang digunakan dalam model penelitian berkaitan dengan pengaruh ukuran perusahaan, *leverage*, *capital intensity* dan CSR terhadap Agresivitas pajak. Berikut hasil dari analisis regresi berganda:

**Tabel 1**  
**Hasil Analisis Model Regresi Linier Berganda**

*Coefficients<sup>a</sup>*

Model	<i>Unstandardized Coefficients</i>	
	B	<i>Std. Error</i>
(Constant)	-2,050	,151
1 SIZE	,016	,005
LEV	,403	,164
CAPINT	-,076	,169
LnCSRI	-,092	,034

a. Dependent Variable: LnETR

Sumber: Output SPSS

Dari hasil pengujian pada tabel 1 diatas yang diinterpretasi adalah nilai kolom B, baris pertama menunjukkan konstanta ( $\alpha$ ) dan baris selanjutnya menunjukkan kostanta variabel independen. Dengan demikian dapat disusun persamaan linier berganda sebagai berikut:

$$AP = -2,050 + 0,016 \text{ SIZE} + 0,403 \text{ LEV} - 0,076 \text{ CAPINT} - 0,092 \text{ LnCSRI} + \epsilon$$

**Analisis Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**

Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R<sup>2</sup> yang kecil menunjukkan kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen amat terbatas. Jika koefisien determinasi sama dengan nol, maka variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen. Jika besarnya koefisien determinasi mendekati satu, maka variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Dengan menggunakan model ini, maka kesalahan pengganggu diusahakan minimum sehingga R<sup>2</sup> mendekati 1, sehingga perkiraan regresi akan lebih mendekati keadaan yang sebenarnya. Hasil analisis koefisien regresi adalah sebagai berikut.

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi**

Model Summary <sup>b</sup>					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,440 <sup>a</sup>	,193	,167	,29260	1,390

a. Predictors: (Constant), LnCSRI, CAPINT, SIZE, LEV

b. Dependent Variable: LnETR

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan tabel 2 diatas diketahui hasil koefisien determinasi *R-square* ( $R^2$ ) sebesar 0,193 atau 19,3%, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel-variabel independen mampu menjelaskan variabel dependennya sebesar 19,3%, dan sisanya sebesar 80,7% ( $100\% - 19,3\%$ ) dijelaskan oleh variabel lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini.

### Analisis Uji Kelayakan Model (*Goodness of Fit*)

Digunakan untuk menguji  $H_0$  bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model regresi, yang berarti tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model regresi dapat dikatakan cocok atau *fit*. Hasil uji kelayakan model (*Goodness of Fit*) adalah sebagai berikut:

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Kelayakan Model**  
**ANOVA<sup>a</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	2,465	4	,616	7,197	,000 <sup>b</sup>
Residual	10,274	120	,086		
Total	12,739	124			

a. Dependent Variable: LnETR

b. Predictors: (Constant), LnCSRI, CAPINT, SIZE, LEV

Sumber: Output SPSS

Berdasarkan hasil uji Anova atau uji kelayakan model pada tabel 3 terlihat bahwa nilai F sebesar 7,197 dan nilai signifikansi sebesar 0.000. Dengan menggunakan tingkat  $\alpha$  0,05 atau 5%, maka  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  terdukung. Penolakan  $H_0$  dibuktikan dengan hasil perhitungan bahwa nilai sig ( $0,000 < 0,05$ ), sehingga simpulannya model yang digunakan dalam penelitian ini layak untuk digunakan pada penelitian. Dengan demikian model regresi dapat digunakan untuk memprediksi tarif pajak efektif (ETR) perusahaan.

### Analisis Uji Signifikansi Paramater Individual (Uji Statistik t)

Uji t digunakan untuk menguji pengaruh secara parsial (per variabel) terhadap variabel terganggunya. Dalam penelitian ini pengujian dilakukan untuk menguji secara parsial variabel ukuran perusahaan, *leverage*, *capital intensity*, dan *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak. Pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen dapat dilihat dari arah tanda dan tingkat signifikansi. Hasil uji t adalah sebagai berikut:

**Tabel 4**  
**Hasil Analisis Uji t**

Model	Coefficients <sup>a</sup>			t	Sig.
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-2,050	,151		-13,595	,000
1 SIZE	,016	,005	,283	3,290	,001
LEV	,403	,164	,215	2,456	,015
CAPINT	-,076	,169	-,039	-,449	,654
LnCSRI	-,092	,034	-,229	-2,703	,008

a. Dependent Variable: LnETR

Sumber: Output SPSS

## Pembahasan

### Pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak

Berdasarkan hasil penelitian didapat bahwa variabel ukuran perusahaan memiliki pengaruh secara parsial terhadap agresivitas pajak, hal ini dapat diketahui dari nilai  $t_{hitung}$  sebesar 3,290 dengan nilai signifikansi 0,001 yang berarti lebih kecil dari 0,05, maka  $H_0$  ditolak sehingga simpulannya adalah variabel ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi ukuran perusahaan maka akan semakin tinggi pula agresivitas pajak perusahaan tersebut. Semakin besar ukuran perusahaan maka perusahaan mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya (aset).

Menurut Hlaing (2012), agresivitas pajak sebagai kegiatan perencanaan pajak (*tax planning*) semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif. *Tax Planning*, adalah proses pengendalian tindakan agar terhindar dari konsekwensi pengenaan pajak yang tidak dikehendaki. Penghindaran pajak adalah suatu tindakan yang benar-benar legal. Seperti halnya suatu pengadilan yang tidak menghukum seseorang karena perbuatannya tidak melanggar hukum atau tidak termasuk dalam kategori pelanggaran atau kejahatan, begitu pula mengenai pajak yang tidak dipajaki, apabila tidak ada tindakan- tindakan/transaksi yang dapat dipajaki. Dalam hal ini sama sekali tidak ada suatu pelanggaran hukum yang dilakukan dan sebaliknya diperoleh penghematan (*Tax Saving*) dengan cara mengatur tindakan yang menghindarkan aplikasi pengenaan pajak melalui pengendalian laporan keuangan dan data pendukung lainnya, sehingga terhindar dari pengenaan pajak yang lebih besar atau sama sekali tidak kena pajak.

Suatu perusahaan bisa dikategorikan sebagai perusahaan besar jika total aset yang dimilikinya sekurang-kurangnya sebesar Rp200.000.000.000, sedangkan perusahaan kecil memiliki total aset kurang dari Rp2.000.000.000. Secara rata-rata jumlah total aset perusahaan sampel yang diteliti dalam penelitian ini sebesar Rp1.000.312.648.677, sedangkan nilai maksimum dari total aset sebesar Rp12.425 triliun dan nilai minimum dari total aset sebesar Rp112.857 juta. Hasil ini di atas ketentuan dari nilai kategori perusahaan besar yang telah ditetapkan. Hasil ini juga didukung dengan rata-rata yang terdapat pada tabel 3 analisis statistik deskriptif yang cukup relatif besar dan paling dominan mempengaruhi agresivitas pajak dari variabel lainnya yaitu sebesar 22,6253.

Oleh karena itu besar kecilnya suatu perusahaan akan mempengaruhi tingkat agresivitas pajak di setiap perusahaan. Perusahaan dengan kategori besar dapat membayar lebih banyak ahli pajak untuk mengelola pajak. Selain itu semakin besar total aset perusahaan mengindikasikan ukuran perusahaan semakin kompleks, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Hal ini memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah-celah yang ada untuk melakukan transfer laba ke perusahaan yang berada di negara lain Dewi dan Jati (dalam Hadi dan Mangoting, 2014).

Hasil tersebut dimungkinkan karena perusahaan yang besar mampu untuk mengatur perpajakan dengan melakukan *tax planning* sehingga dapat tercapai *tax saving* yang optimal

(Lestari, 2010). Dalam kasus ini *tax saving* menggambarkan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan dengan cara yang legal. Hal tersebut juga didukung dengan teori kekuasaan politik (*political power*) yang menjelaskan bahwa perusahaan yang besar akan memiliki sumber daya yang besar untuk mempengaruhi proses politik yang dikehendaki dan menguntungkan perusahaan termasuk *tax planning*, sehingga mereka dapat melakukan aktivitas penghindaran pajak untuk mencapai optimal *tax saving* Siegfried (dalam Lestari, 2010).

Hasil penelitian ini didukung dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Surbakti (2012) yang menunjukkan pengaruh positif dan signifikan antara ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak perusahaan. Yang berarti semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin mampu perusahaan tersebut untuk mengatur perpajakan dengan melakukan *tax saving* yang dapat memasukkan unsur *tax avoidance*. Namun hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Nugraha dan Meiranto (2015) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak.**

Berdasarkan hasil penelitian didapat bahwa variabel *leverage* memiliki pengaruh secara parsial terhadap agresivitas pajak, hal ini dapat diketahui dari nilai  $t_{hitung}$  sebesar 2,456 dengan nilai signifikansi 0,015 yang berarti lebih kecil dari 0,05, maka  $H_0$  ditolak sehingga simpulannya adalah variabel *leverage* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *leverage* perusahaan maka akan semakin tinggi pula agresivitas pajak perusahaan tersebut. Menurut Kasmir (2014:157) standar untuk rasio total utang adalah sebesar 35%. Secara rata-rata perusahaan sampel yang diteliti sebesar 40,18%, prosentase ini diatas standar prosentase rasio total utang yang telah ditetapkan. Jika dilihat dari hasil analisis statistik deskriptif prosentase tertinggi dari rasio total utang sebesar 79% dan nilai terendahnya sebesar 9%.

Hasil ini mengindikasikan bahwa selama periode pengamatan, perusahaan sampel memanfaatkan utang untuk meminimalkan beban pajak perusahaan bahkan cenderung mengarah agresif terhadap pajak perusahaan. Keputusan perusahaan melakukan utang didasarkan pada keinginan untuk mengurangi beban pajak perusahaan. Pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak perusahaan, dapat dijelaskan bahwa perusahaan yang memiliki hutang tinggi akan mendapatkan insentif pajak berupa potongan atas bunga pinjaman tersebut. Hal ini dimungkinkan karena di Indonesia berdasarkan Pasal 6 ayat (1) huruf a UU No.36 tahun 2008 menyebutkan bahwa bunga utang adalah beban yang dapat dikurangkan untuk tujuan perhitungan pajak. Sehingga perusahaan yang memiliki beban pajak tinggi dapat melakukan penghematan pajak dengan cara menambah utang perusahaan. Dengan menambah utang guna memperoleh insentif pajak yang besar maka dapat dikatakan bahwa perusahaan tersebut agresif terhadap pajak.

Hasil ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Suyanto (2012) yang menunjukkan pengaruh positif dan signifikan antara *leverage* terhadap agresivitas pajak perusahaan, dengan kata lain adanya pengaruh yang kuat antara *leverage* perusahaan terhadap tingkat agresivitas pajak perusahaan. Pernyataan tersebut tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fikryah (2014) yang menyatakan bahwa *leverage* tidak terbukti berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh *capital intensity* terhadap agresivitas pajak.**

Berdasarkan hasil penelitian didapat bahwa variabel *capital intensity* tidak memiliki pengaruh secara parsial terhadap agresivitas pajak, hal ini dapat diketahui dari nilai  $t_{hitung}$  sebesar -0,449 dengan nilai signifikansi 0,654  $\geq$  0,05, maka  $H_0$  diterima sehingga simpulannya adalah variabel *capital intensity* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal

ini menunjukkan bahwa tinggi rendahnya *capital intensity* tidak akan mempengaruhi agresivitas pajak suatu perusahaan.

*Capital intensity* merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar proporsi aset tetap dibandingkan dengan total aset yang dimiliki perusahaan. Semakin tinggi *capital intensity* maka semakin besar proporsi aset tetap yang ada di dalam perusahaan dibandingkan dengan aset lainnya. Semakin besar komposisinya, maka dapat dikatakan bahwa biaya depresiasi atau penyusutan dari aktiva tersebut juga 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 (Muzakki, 2015).

Menurut Kasmir (2014:121) untuk kondisi perusahaan yang aman dapat dilihat dari komposisi masing-masing aset, utang, dan modalnya. Untuk kondisi aman dilihat dari aset tetap komposisinya sebesar 30%. Hasil statistik deskriptif dari 25 perusahaan manufaktur yang diteliti menunjukkan bahwa rata-rata jumlah *capital intensity* sebesar 43,03%, sedangkan prosentase tertinggi dari rasio total aset tetap sebesar 82% dan nilai terendahnya sebesar 9%. Besarnya rasio intensitas aset tetap ini tidak mampu untuk mempengaruhi kecenderungan perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak. Tidak adanya pengaruh dari *capital intensity* pada tingkat agresivitas pajak diakibatkan oleh perusahaan dengan tingkat intensitas aset tetap yang tinggi memang menggunakan aset tetap tersebut untuk kepentingan perusahaan. Perusahaan bukan sengaja menyimpan proporsi aset yang besar untuk menghindari pajak melainkan perusahaan memang menggunakan aset tetap tersebut untuk tujuan operasional perusahaan, penggunaan aset tetap tersebut mampu meningkatkan operasional perusahaan dan meningkatkan laba bersih yang tinggi dibandingkan beban depresiasi yang dibebankan pada aset tetap. Hal ini diakibatkan perusahaan membuat kebijakan terhadap penyusutan aset tetap sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku sehingga perusahaan tidak perlu lagi melakukan koreksi fiskal terhadap aset tetap dalam melakukan perhitungan pajak terhutang untuk tahun pajak tersebut Haryadi (dalam Maesarah et al., 2015).

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Muzakki (2015) yang menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak, namun penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Adhitya (2015) yang menunjukkan *capital intensity* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan.

### **Pengaruh *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak.**

Berdasarkan hasil penelitian didapat bahwa variabel *corporate social responsibility* memiliki pengaruh secara parsial terhadap agresivitas pajak, hal ini dapat diketahui dari nilai  $t_{hitung}$  sebesar -2,703 dengan nilai signifikan  $0,008 \leq 0,05$ , maka  $H_0$  ditolak sehingga simpulannya adalah variabel CSR berpengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan maka semakin rendah tingkat agresivitas pajak perusahaan.

Hipotesis tersebut didasarkan pada pemikiran bahwa kewajiban CSR adalah bahwa perusahaan seharusnya membayar pajak secara wajar sesuai hukum di negara manapun perusahaan beroperasi. Jika perusahaan dipandang sebagai penghindar pajak, maka perusahaan tersebut dianggap tidak membayar pajak secara fair kepada pemerintah untuk membantu membiayai barang publik masyarakat. Kekurangan penerimaan pajak akan menghasilkan permusuhan, rusaknya reputasi bagi perusahaan. Pada akhirnya, agresivitas pajak perusahaan akan menghasilkan kerugian bagi masyarakat. Dengan demikian, agresivitas pajak perusahaan seharusnya dianggap sebagai tidak bertanggung jawab secara sosial (*socially irresponsible*) dan merupakan aktivitas yang tidak berlegitimasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara

pengungkapan CSR dan agresivitas pajak sehingga semakin bersifat sosial perusahaan maka semakin kecil kemungkinan perusahaan melakukan agresivitas pajak (Wahyudi, 2015).

Berdasarkan survei yang dilakukan oleh Kementerian Negara Lingkungan Hidup, dinyatakan bahwa sampai tahun 2006 belum ada 2% dari seluruh perusahaan kelas menengah dan besar di Indonesia yang menerapkan CSR secara berkesinambungan (Sofyani et al., 2012). Berdasarkan hasil analisis statistik deskriptif menunjukkan rata-rata tingkat prosentase pengungkapan CSR yaitu sebesar 18,7%. Rata-rata pengungkapan CSR pada penelitian ini menunjukkan nilai yang tinggi dibandingkan dengan prosentase survei yang dilakukan Kementerian Negara Lingkungan Hidup. Hal tersebut mengindikasikan bahwa perusahaan memang menggunakan biaya-biaya CSR untuk kepentingan masyarakat dan perusahaan memang bukan sengaja melakukan agresivitas pajak melalui biaya-biaya yang dikeluarkan untuk program CSR. Hasil ini menjelaskan bahwa semakin tinggi perusahaan melakukan aktivitas CSR, maka semakin tinggi sikap tanggung jawab yang dimiliki perusahaan dicerminkan dalam sikap patuhnya dalam membayar jumlah beban pajak yang telah ditetapkan atau dapat disimpulkan perusahaan semakin tidak agresif terhadap pajak.

Hasil penelitian ini mendukung teori legitimasi yang menjelaskan bahwa pengungkapan tanggung jawab sosial dilakukan perusahaan untuk mendapatkan legitimasi dari masyarakat dimana perusahaan berada. Legitimasi ini menyebabkan perusahaan terhindar dari hal-hal yang tidak diinginkan dan dapat meningkatkan nilai perusahaan tersebut. Teori legitimasi menyatakan organisasi bukan hanya memperhatikan hak-hak investor tetapi juga memperhatikan hak publik Deegan dan Brown (dalam Ratmono dan Sagala, 2015).

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Yoehana (2013) yang sama-sama menemukan bahwa ketika perusahaan semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan, maka semakin rendah tingkat penghindaran pajak. Hal ini menyebabkan CSR berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun pernyataan tersebut tidak sejalan dengan penelitian Jessica dan Toly (2014) yang menyatakan bahwa tidak adanya pengaruh signifikan antaran pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak.

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Dari hasil penelitian dan pembahasan dan sesuai dengan tujuan hipotesis yang dilakukan dengan analisis regresi linear berganda maka dapat ditarik kesimpulan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak artinya besar kecilnya suatu perusahaan akan mempengaruhi tingkat agresivitas pajak di setiap perusahaan. Hasil tersebut dimungkinkan karena perusahaan yang besar mampu untuk mengatur perpajakan dengan melakukan *tax planning* sehingga dapat tercapai *tax saving* yang optimal, selain itu semakin besar total aset perusahaan mengindikasikan ukuran perusahaan semakin kompleks, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks.

*Leverage* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hasil ini mengindikasikan bahwa selama periode pengamatan, perusahaan sampel memanfaatkan utang untuk meminimalkan beban pajak perusahaan bahkan cenderung mengarah agresif terhadap pajak perusahaan. Keputusan perusahaan melakukan utang didasarkan pada keinginan untuk mengurangi beban pajak perusahaan. Pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak perusahaan, dapat dijelaskan bahwa perusahaan yang memiliki hutang tinggi akan mendapatkan insentif pajak berupa potongan atas bunga pinjaman tersebut.

*Capital intensity* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, artinya bahwa tinggi rendahnya *capital intensity* tidak akan mempengaruhi agresivitas pajak suatu perusahaan. Tidak adanya pengaruh tersebut diakibatkan oleh perusahaan dengan tingkat intensitas aset tetap yang tinggi memang menggunakan aset tetap tersebut untuk kepentingan perusahaan. Perusahaan bukan sengaja menyimpan proporsi aset yang besar



untuk menghindari pajak melainkan perusahaan memang menggunakan aset tetap tersebut untuk tujuan operasional perusahaan. Hal ini diakibatkan perusahaan membuat kebijakan terhadap penyusutan aset tetap sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku sehingga perusahaan tidak perlu lagi melakukan koreksi fiskal terhadap aset tetap dalam melakukan perhitungan pajak terhutang untuk tahun pajak tersebut.

*Corporate social responsibility* berpengaruh signifikan dan negatif terhadap agresivitas pajak, artinya bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan maka semakin rendah tingkat agresivitas pajak perusahaan. Hal tersebut mengindikasikan bahwa perusahaan memang menggunakan biaya-biaya CSR untuk kepentingan masyarakat dan perusahaan memang bukan sengaja melakukan agresivitas pajak melalui biaya-biaya yang dikeluarkan untuk program CSR. Hasil ini menjelaskan bahwa semakin tinggi perusahaan melakukan aktivitas CSR, maka semakin tinggi sikap tanggung jawab yang dimiliki perusahaan dicerminkan dalam sikap patuhnya dalam membayar jumlah beban pajak yang telah ditetapkan atau dapat disimpulkan perusahaan semakin tidak agresif terhadap pajak.

### Saran

Berdasarkan simpulan di atas, maka terdapat beberapa saran yang mungkin dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan di masa yang akan datang, yaitu sebagai berikut: (1) Disarankan untuk menambahkan variabel penelitian karena masih banyak faktor-faktor yang berkontribusi dalam mempengaruhi agresivitas pajak yang belum diteliti, diantaranya profitabilitas, *market to book ratio*, *inventory intensity*, kepemilikan mayoritas, dan *likuiditas*. (2) Sampel perusahaan hanya perusahaan manufaktur, penelitian selanjutnya diharapkan dapat meneliti agresivitas pajak perusahaan pada seluruh sektor yang ada. (3) Untuk pengukuran yang digunakan dalam mencari tindakan pajak agresif perlu ditambah dengan pengukuran yang lain. Misalnya pengukuran menggunakan *Cash Effective Tax Rates (CETR)*, *Book Tax Differences (BTD)*, *Discretionary Permanent (DTAX)*, *Unrecognize Tax benefit*, *Tax Shelter Activity*, dan *Marginal tax rate*.

### DAFTAR PUSTAKA

- Adhitya, Y. 2015. Pengaruh Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak. *Skripsi*. Universitas Sebelas Maret. Surakarta.
- Ardyansah, D. dan Zulaikha. 2014. Pengaruh Size, Leverage, Profitability, Capital Intensity Ratio dan Komisaris Independen terhadap Effective Tax Rate (ETR). *Journal Of Accounting* 3(2): 1-9.
- Balakrishnan, K., J. Blouin, dan W. Guay. 2011. Does Tax Aggressiveness Reduce Financial Reporting Transparency. <https://scholar.google.co.id/>. *Working Paper*. 06 Februari 2016 (19:25).
- Darussalam. 2014. *Kewajiban Pengungkapan Aggressive Tax Planning*. Majalah Akuntan Indonesia. Edisi Juli-Agustus 2014: 68-69.
- Fikriyah. 2014. Analisis Pengaruh Likuiditas, Leverage, Profitabilitas dan Karakteristik Kepemilikan terhadap Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan Sektor Pertambangan yang Terdaftar di BEI tahun 2010-2012). *Skripsi*. UIN Maliki. Malang.
- Ghozali, I. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi Ketiga. Universitas Diponegoro. Semarang.
- \_\_\_\_\_. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Cetakan Keempat. Universitas Diponegoro. Semarang.
- \_\_\_\_\_. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Edisi kelima. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Gupta, S. dan K. Newberry. 1997. Determinants of Variability in Corporate Effective Tax Rate: Evidence from Longitudinal Data. *Journal of Accounting and Public Policy* 16: 1-34.
- Hadi, N. 2011. *Corporate Social Responsibility*. Edisi pertama. Graha Ilmu. Yogyakarta.

- Hadi, J. dan Y. Mangoting. 2014. Pengaruh Struktur Kepemilikan dan Karakteristik Dewan terhadap Agresivitas Pajak. *Tax & Accounting Review* 4(2).
- Hidayati, N. N. dan S. Murni. 2009. Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Earning Responses Coefficient Pada Perusahaan High Profil. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi* 11(1): 1-8.
- Hlaing, K. P. 2012. *Organizational Architecture of Multinationals and Tax Aggressiveness*. <https://www.google.co.id/>. Thesis. 06 Februari 2016 (19:51).
- Jessica, dan A. A. Toly. 2014. Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak. *Tax & Accounting Review* 4(1).
- Kasmir. 2014. *Analisis Laporan Keuangan*. Edisi Pertama. Cetakan Ketujuh. Rajawali Pers. Jakarta.
- Kristanto, A. K. 2013. Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Intensitas Modal, Intensitas Persediaan, dan Reformasi Perpajakan terhadap Effective Tax Rate. *Skripsi*. Universitas Sebelas Maret. Surakarta.
- Lanis, R. dan G. Richardson. 2007. Determinants of variability in corporate effective tax rates and tax reform: Evidence from Australia. *Journal of Accounting and Public Policy* 26: 689-704.
- \_\_\_\_\_. dan \_\_\_\_\_. 2011. The Effect of Board of Director Composition on Corporate Tax Aggressiveness. *Journal of Accounting and Public Policy*. 30(1): 50-70.
- Lestari, I. 2010. Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Kepemilikan Manajerial, dan Reformasi Perpajakan terhadap Tarif Pajak Efektif. *Skripsi*. Universitas Indonesia. Depok.
- Maesarah, Y., S. Atikah, dan W. Husnaini. 2015. Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Corporate Social Responsibility terhadap Penghindaran Pajak. <http://multiparadigma.lecture.ub.ac.id/files/2015/05/KRA2-PPJK011.pdf>. Diakses tanggal 27 November 2015 (20:48).
- Muzakki. 2015. Pengaruh Corporate Social Responsibility dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Nugraha, N. B. dan W. Meiranto. 2015. Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal Of Accounting* 4(4): 1-14.
- Noor, R., N. S. M. Fadzillah, dan N. A. Matsuki. 2010. Corporate Tax Planning: A Study on Corporate Effective Tax Rates of Malaysian Listed Companies. *International Journal of Trade, Economics and Finance* 1(2): 189-193.
- Oktaviana, N. E. 2014. Pengaruh Agresivitas Pajak terhadap Corporate Social Responsibility : Untuk Menguji Teori Legitimasi. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Ratmono, D. Dan W. M. Sagala. 2015. Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR) sebagai Sarana Legitimasi: Dampaknya terhadap Tingkat Agresivitas Pajak. *Jurnal Nominal* 4(2).
- Republik Indonesia. 2008. Undang-Undang RI No. 36 tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.
- Suandy, E. 2011. *Perencanaan Pajak*. Salemba Empat. Jakarta.
- Suliyanto. 2011. *Ekonometrika Terapan: Teori dan Aplikasi dengan SPSS*. Edisi Pertama. Andi. Yogyakarta.
- Surbakti, T. A. V. 2012. Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Reformasi Perpajakan terhadap Penghindaran Pajak di Perusahaan Industri Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2008-2010. *Skripsi*. Universitas Indonesia. Depok.
- Suyanto, K. D. 2012. Pengaruh Likuiditas, Leverage, Komisaris Independen dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *Skripsi*. Universitas Kristen Satya Wacana. Salatiga.

- Sofyani, H., I. Ulum, D. Syam, dan S. L. Wahyuni. 2012. Islamic Social Reporting Index Sebagai Model Pengukuran Kinerja Sosial Perbankan Syariah (Studi Komparasi Indonesia dan Malaysia). *www.scribd.com*. 11 Februari 2016 (5:17).
- Utari, I. A. 2014. Pengaruh Agresivitas Pajak terhadap Corporate Social Responsibility: Untuk Menguji Teori Legitimasi. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Wahyudi, D. 2015. Analisis Empiris Pengaruh Aktivitas Corporate Social Responsibility (CSR) terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia. *Jurnal Lingkar Widyaiswara* 2(4): 05-17.
- Yoehana, M. 2013. Analisis Pengaruh Corporate social responsibility Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2011). *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.