



Pengaruh *Corporate Social Responsibility (CSR)*, *Good Corporate Governance (GCG)* dan Likuiditas terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan (Studi Empiris pada Perusahaan Retail/Perdagangan Eceran yang Terdaftar di Bei Tahun 2016-2020)

Dian Nadya Novarina¹; Winda Ningsih², Windi Ariesti Anggraeni³

¹ Universitas Sali Al Aitaam
diannadya.novarina@gmail.com

² Universitas Garut
windaningisih@uniga.ac.id

³ Universitas Garut
windiariesti@uniga.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menguji pengaruh *Corporate Social Responsibility*, *Good Corporate Governance* dan Likuiditas terhadap Agresivitas Pajak yang diukur dengan ETR (*Effective Tax Rate*), dengan variabel kontrol Profitabilitas, Leverage, dan Ukuran Perusahaan. Data yang digunakan dalam penelitian ini berasal dari laporan keuangan yang telah diaudit pada perusahaan ritel yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020. Populasi penelitian adalah perusahaan perdagangan ritel yang terdaftar di BEI periode 2016-2020. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah non probabilitas sampling. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah purposive sampling. Sehingga diperoleh sampel perusahaan sebanyak 24 perusahaan yang memenuhi kriteria. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 120 perusahaan sampel. Metode analisis menggunakan regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tanggung jawab sosial perusahaan, tata kelola perusahaan yang baik, likuiditas, profitabilitas, ukuran perusahaan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak artinya ketika tanggung jawab sosial perusahaan, tata kelola perusahaan yang baik, likuiditas, profitabilitas, dan Semakin tinggi tingkat ukuran, maka agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan akan semakin rendah. Sedangkan leverage berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak artinya semakin tinggi leverage maka agresivitas pajak juga semakin tinggi.

Kata kunci: Agresivitas Pajak, *Corporate Social Responsibility*, ETR (*Effective Tax Rate*), *Good Corporate Governance*, Likuiditas, *Leverage*, *Size*, Profitabilitas.

Abstract

This research aims to identify and examine the influence of Corporate Social Responsibility, Good Corporate Governance and Liquidity to the Tax Aggressiveness as measured by ETR (Effective Tax Rate), with Profitability, Leverage, and Company size as control variables. The data used in this study comes from audited financial statements at retail companies listed in Indonesia Stock

Exchange (IDX) period 2016-2020. The study population is a retail trading companies listed on the BEI period 2016-2020. The sampling technique used in this research is non probabilitas sampling. Sampling method used is purposive sampling. So that obtained the sample company as many as 24 companies that meet the criteria. Total sample in this research is 120 sample company. The analysis method using multiple linear regression. The results of this research shows that corporate social responsibility, good corporate governance, liquidity, profitability, company size have a negative and significant impact of the aggressiveness of taxes it means that when corporate social responsibility, good corporate governance, liquidity, profitability, and the size level are getting high level, the aggressiveness of taxes are carried out by the company will be low. While leverage has a positive and significant impact on the tax aggressiveness it means the higher level of leverage, the tax aggressiveness is getting higher too.

Keywords: *Corporate Social Responsibility, ETR (Effective Tax Rate), Good Corporate Governance, Liquidity, Profitability, Leverage, Size, Tax Aggressiveness.*

1 Pendahuluan

Pajak merupakan pendapatan terbesar dalam suatu negara. Pajak ini digunakan oleh pemerintah untuk mendanai pembangunan nasional yang berlangsung terus-menerus dan berkesinambungan yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat. Oleh karena itu, pajak merupakan instrumen yang penting baik bagi negara maupun masyarakat sebagai wajib pajak. Di sisi lain bagi sebagian besar Wajib Pajak yang lain, tentu pajak dipandang sebagai beban karena mengurangi laba yang mereka peroleh, dan sekaligus mengurangi konsumsi yang dapat dilakukan oleh Wajib Pajak. Oleh karena pajak dianggap sebagai beban dan bukannya sebagai kewajiban, maka perusahaan berusaha untuk meminimalkan kewajiban pembayaran pajak. Usaha-usaha yang dilakukan tersebut mencakup dua hal, yaitu usaha yang melanggar peraturan perpajakan (*tax evasion*), dan usaha yang tidak melanggar peraturan perpajakan (*tax planning*) (Silitonga, 2013).

Menurut Lanis dan Richardson (2012) pandangan masyarakat mengenai perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas dianggap telah membentuk suatu kegiatan yang tidak bertanggung jawab secara sosial dan tidak sah. Tindakan tersebut secara tidak langsung menjadi perhatian publik yang mana bisa mengubah persepsi masyarakat terhadap perusahaan menjadi negatif. Selain itu perusahaan masih dibebani mengenai tanggung jawab sosial perusahaan atau CSR yang akan memberi dampak negatif dimata masyarakat apabila perusahaan tidak melakukan tanggung jawabnya tersebut seperti yang diharapkan oleh masyarakat. Tindakan yang dilakukan oleh perusahaan agresif pajak dapat mengubah persepsi masyarakat menjadi negatif. Hal ini karena perusahaan dibebani tanggung jawab sosial perusahaan atau CSR yang akan memberi dampak negatif dimata masyarakat apabila perusahaan tidak melakukan tanggung jawabnya dimana perusahaan bertindak sebagai agen moral (*moral agent*) dalam suatu masyarakat.

Salah satu keuntungan melakukan tindakan pajak agresif adalah untuk menghemat biaya yang timbul dari perpajakan. Namun, tindakan pajak agresif sendiri sebenarnya dapat menimbulkan konsekuensi biaya lain, yaitu biaya akibat dari masalah yang timbul karena adanya masalah keagenan (*agency problem*). Masalah keagenan timbul karena adanya konflik kepentingan antara pemilik dan pengelola. Konflik kepentingan dapat diatasi melalui *good corporate governance* yang baik sebagai suatu cara yang digunakan untuk mengendalikan perilaku manajer. Pandangan

bahwa *corporate governance* merupakan sekedar pemenuhan undang-undang menyebabkan pelaksanaan *corporate governance* tidak efektif (Ridha dan Martani,2014).

Terdapat beberapa penelitian yang mencoba mengaitkan faktor kondisi keuangan perusahaan terhadap agresivitas pajak. Beberapa diantaranya memfokuskan pada tingkat profitabilitas perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Siahaan (2005) serta Mustikasari (2007) membuktikan bahwa perusahaan dengan profitabilitas tinggi cenderung melaporkan pajaknya dengan jujur daripada perusahaan yang memiliki profitabilitas rendah. Profitabilitas yang rendah dapat mencerminkan perusahaan mengalami kesulitan untuk memenuhi kewajiban jangka pendek. Kesulitan likuiditas dapat memicu perusahaan untuk tidak taat terhadap peraturan pajak sehingga dapat mengarah pada tindakan agresif terhadap pajak perusahaan.

Sejumlah kasus mengenai manipulasi terhadap laporan keuangan dan perpajakan yang mengakibatkan berkurangnya beban pajak yang harus dibayar karena terlalu agresif telah banyak terjadi baik dalam tingkat internasional maupun tingkat nasional. IKEA merupakan salah satu perusahaan retail terbesar di dunia yang bermarkas di Swedia yang bergerak dibidang industri peralatan rumah tangga. IKEA dikabarkan melakukan upaya penghindaran pajak dengan nilai lebih dari 1 Triliun Euro atau setara dengan Rp 14.900 Triliun. Upaya penghindaran pajak dalam skala besar ini terjadi dalam kurun waktu 2009-2014 yang dikutip dari sebuah laporan yang dirilis Parlemen Eropa. Selain itu, kasus yang terjadi di Indonesia menimpa PT Ramayana Lestari Sentosa yang diduga dengan sengaja mengecilkan omset dan tidak mengisi Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) yang merugikan negara sebesar Rp 399 Miliar. Meski kasus ini sudah P-21 dan berlanjut ke penuntutan, dengan surat dari Menkeu maka PT Ramayana Lestari Sentosa dibebaskan dari tuntutan pidana setelah membayar tunggakan PPh sebesar Rp 7,99 Miliar beserta denda 400% sebesar Rp 31,97 Miliar (www.otrax.org, 2010).

Tindakan pajak agresif juga memiliki resiko antara lain adanya sanksi atau denda pajak dan buruknya reputasi perusahaan di mata publik akibat tindakan agresivitas pajak yang dilakukan. Tindakan penghindaran pajak yang terjadi di Indonesia sebagian besar dilakukan dalam rangka untuk penghematan biaya sehingga dilakukan dengan memanfaatkan celah-celah peraturan perpajakan. Oleh karena itu, pemerintah tidak menganjurkan wajib pajak melakukan penghindaran pajak selain karena dapat mengurangi penerimaan negara, hal ini pun untuk menghindari konsekuensi pajak di masa yang akan datang (Simorangkir, 2015).

2 Tinjauan Pustaka

2.1 *Corporate Social Responsibility* (CSR) terhadap Agresivitas Pajak

Penelitian yang dilakukan Lanis dan Richardson (2012) menunjukkan bahwa komitmen investasi sosial suatu perusahaan menjadi hal penting dalam kegiatan CSR yang berdampak negatif terhadap agresivitas penghindaran pajak. Semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan, maka akan semakin tinggi pula reputasi perusahaan di mata masyarakat. Jika dikaitkan dengan pajak, reputasi baik juga akan diperoleh dari hal pembayaran pajak perusahaan kepada negara. Dengan demikian diharapkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan, berarti perusahaan tersebut semakin tidak melakukan agresivitas pajak. Oleh karena itu, hipotesis dari penelitian ini adalah:

H₁: *Corporate Social Responsibility* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

2.2 *Good Corporate Governance* (GCG) terhadap Agresivitas Pajak

Kualitas dari *corporate governance* memainkan peranan yang penting dalam menentukan sensitivitas pajak perusahaan karena *corporate governance* mempengaruhi cara kerja sistem perpajakan perusahaan. Ketika kualitas *corporate governance* dalam perusahaan itu baik maka sulit bagi manajemen untuk menggelapkan atau mengalihkan pendapatannya, oleh karena itu akan meningkatkan pajak perusahaan sehingga meminimalisasi dilakukannya agresivitas pajak. Sebaliknya, perusahaan dengan kualitas *corporate governance* yang rendah dan tidak efektif akan mempermudah manajemen untuk menggelapkan atau mengalihkan pendapatannya, oleh karena itu akan mengurangi pajak perusahaan sehingga meningkatnya agresivitas pajak perusahaan (Timothy, 2010 dalam Forlana, 2015). Oleh karenanya dalam penelitian ini diajukan hipotesis kedua dalam bentuk alternatif sebagai berikut:

H₂: *Corporate Good Governance* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak perusahaan.

2.3 Likuiditas terhadap Agresivitas Pajak

Penelitian yang dilakukan oleh Siahaan (2005) serta Mustikasari (2007) membuktikan bahwa perusahaan dengan profitabilitas tinggi cenderung melaporkan pajaknya dengan jujur daripada perusahaan yang memiliki profitabilitas rendah. Profitabilitas yang rendah dapat mencerminkan perusahaan mengalami kesulitan untuk memenuhi kewajiban jangka pendek. Kesulitan likuiditas dapat memicu perusahaan untuk tidak taat terhadap peraturan pajak sehingga dapat mengarah pada tindakan agresif terhadap pajak perusahaan. Alasannya, perusahaan lebih mementingkan untuk mempertahankan arus kas daripada membayar pajak yang tinggi. Hasil penghematan atas pajak dapat dimanfaatkan perusahaan untuk memenuhi kewajiban jangka pendeknya. Oleh karena itu, perusahaan yang memiliki rasio likuiditas rendah akan cenderung memiliki tingkat agresivitas pajak yang tinggi. Berdasarkan penelitian yang dilakukan Krisnata (2012) dan uraian mengenai hubungan likuiditas dengan agresivitas pajak, kemudian dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Likuiditas berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak perusahaan

2.4 Variabel Kontrol

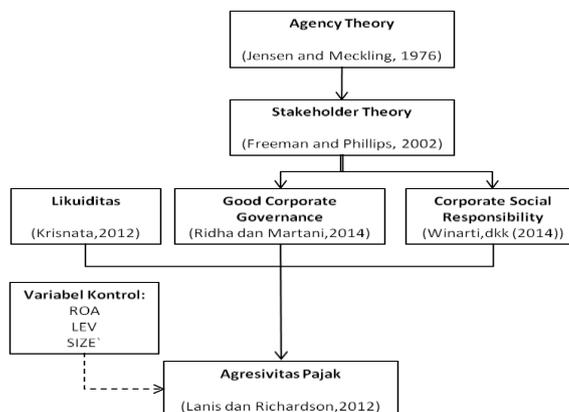
Variabel ROA menggambarkan profitabilitas yang dimiliki perusahaan dimana ROA berpengaruh positif terhadap ETR. Akan tetapi seiring adanya dampak reformasi perpajakan yang menurunkan tarif pajak statutori, hubungan ROA dan ETR menjadi negatif (Gupta dan Newberry, 1997). Tingkat profitabilitas perusahaan berpengaruh negatif dengan ETR karena semakin efisien perusahaan, maka perusahaan akan membayar pajak yang lebih sedikit sehingga ETR perusahaan tersebut menjadi lebih rendah.

Liu dan Cao (2007) menyebutkan bahwa perusahaan dengan jumlah hutang yang lebih banyak memiliki nilai *effective tax rate* (ETR) yang lebih rendah. Hal ini dikarenakan biaya bunga dapat mengurangi pendapatan perusahaan sebelum pajak. ETR yang rendah mengakibatkan semakin tinggi tingkat agresivitas pajak perusahaan tersebut.

Size atau ukuran perusahaan dapat diartikan suatu skala dimana perusahaan dapat diklasifikasikan besar kecilnya menurut berbagai cara, salah satunya adalah dengan besar kecilnya aset yang dimiliki. Semakin besar total aset mengindikasikan semakin besar pula ukuran perusahaan tersebut. Semakin besar ukuran perusahaannya, maka transaksi yang dilakukan akan semakin kompleks. Jadi hal itu memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah-celah yang ada untuk melakukan tindakan agresivitas pajak dari setiap transaksi (Hormati, 2009).

Oleh karenanya dalam penelitian ini diajukan hipotesis untuk variabel kontrol dalam bentuk alternatif sebagai berikut:

- H₄ = Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap agresifitas pajak
- H₅ = *Leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak
- H₆ = Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak



Gambar 1: Kerangka pemikiran penelitian

3 Metode Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah data laporan keuangan tahunan (*annual report*) perusahaan retail/perdagangan baik perusahaan retail/perdagangan besar dan perusahaan retail/ perdagangan eceran yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

Pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling method*, artinya sampel sengaja dipilih berdasarkan kriteria-kriteria tertentu agar dapat mewakili populasi. Kriteria pemilihan sampel adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan yang diambil datanya adalah perusahaan yang telah *go public* sehingga memungkinkan tersedianya laporan keuangan yang sudah diaudit yaitu dari tahun 2016 s.d tahun 2020 yang diperoleh melalui *website* Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id).
2. Sampel yang digunakan adalah perusahaan retail / perdagangan eceran yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2020.
3. Perusahaan yang mengungkapkan CSR *disclosure* dalam laporan keuangan tahunan.
4. Perusahaan yang dalam 6 tahun tidak pernah mengalami kerugian.

Hal ini karena perusahaan yang mengalami kerugian akan menjadi bias jika dijadikan sampel. Oleh karena itu perusahaan yang mengalami kerugian dikeluarkan dari sampel.

Tabel 1: Proses pemilihan sampel

Keterangan	Jumlah Observasi
Pengecer yang secara konsisten menerbitkan laporan keuangan lengkap dari 2016 hingga 2020	26
Pengecer yang tidak konsisten menerbitkan laporan keuangan di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2020	(2)
Jumlah Sampel Akhir	24

Penelitian ini menggunakan data panel yang merupakan gabungan antara *time series* dan *cross section*. Data *time series* terdiri dari laporan keuangan tahunan selama 5 tahun yaitu tahun 2016-2020. Sedangkan jumlah data *cross section* terdiri dari 24 perusahaan, sehingga panel data yang digunakan sejumlah 120 (24 x 5). Sampel tersebut merupakan anggota populasi yang memenuhi kriteria kelengkapan data untuk semua perhitungan yang dibutuhkan di dalam penelitian ini selama tahun penelitian.

Penelitian ini menggunakan sumber data sekunder yaitu data yang diperoleh dari sumber-sumber data yang tersedia. Data sekunder yang digunakan berupa laporan keuangan tahunan (*annual report*) masing-masing perusahaan yang merupakan rekaman historis mengenai kondisi keuangan dan kinerja perusahaan. Jenis data yang digunakan didalam penelitian ini adalah data sekunder yang berupa laporan keuangan perusahaan retail atau perdagangan eceran yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode tahun 2016-2020.

Operasionalisasi Variabel

Corporate Social Responsibility (CSR)

Corporate Social Responsibility dihitung berdasarkan jumlah pendapatan bersih perusahaan dan dibagi dengan 91 indikator berdasarkan GRI-G4. Pengukuran dilakukan berdasarkan indeks pengungkapan masing-masing perusahaan yang dihitung melalui pembagian antara jumlah pendapatan bersih perusahaan dengan jumlah item yang diharapkan diungkapkan perusahaan, yang dirumuskan sebagai berikut:

$$CSRDI_j = \frac{\sum X_{ij}}{n_j} \times 100\%$$

Keterangan:

CSRDI_j : *Corporate Social Responsibility* Indeks Perusahaan

n_j : Jumlah kriteria pengungkapan *Corporate Social Responsibility (CSR)* untuk perusahaan j, n_j ≤ 91

X_{ij} : 1 = Jika kriteria diungkapkan; 0 = Jika kriteria tidak diungkapkan

Good Corporate Governance (GCG)

Dalam penelitian ini pengukuran *good corporate governance* menggunakan ASEAN CG *scorecard* seperti yang digunakan di dalam penelitian Forlana (2015). Pengukuran dilakukan dengan memberikan nilai 1 yang menyatakan setuju dengan *statement* atau pertanyaan tersebut, dan memberikan nilai 0 untuk yang menyatakan tidak setuju dengan pertanyaan atau *statement* tersebut. Selanjutnya, hasil skoring ini akan dihitung sebagai berikut:

$$GCGI_j = \frac{\sum X_{ij}}{N_j}$$

Keterangan :

GCGI_j = *Good Corporate Governance Index* perusahaan j

$\sum X_{ij}$ = Total item penilaian yang sesuai diterapkan di perusahaan j

n_j = Jumlah keseluruhan item yang dijadikan penilaian

Likuiditas

Likuiditas di dalam penelitian ini dihitung dengan menggunakan *current ratio* (rasio lancar), alasannya karena rasio lancar merupakan rasio yang mengukur kemampuan perusahaan dalam jangka pendek dengan melihat aktiva lancar perusahaan terhadap hutang lancarnya (hutang dalam hal ini merupakan kewajiban perusahaan yang salah satunya adalah hutang pajak).

$$\text{Current Ratio} = \frac{\text{Aktiva Lancar}}{\text{Hutang Lancar}}$$

Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak merupakan salah satu cara yang dilakukan oleh suatu perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang akan dibayar dengan cara yang legal maupun ilegal. Adapun yang menjadi proksi utama dalam penelitian ini adalah *Effective Tax Rates* (ETR). *Effective Tax Rates* (ETR) menggambarkan persentase total beban pajak penghasilan yang dibayarkan perusahaan dari seluruh total pendapatan sebelum pajak. ETR yang rendah menunjukkan beban pajak penghasilan lebih kecil dari pendapatan sebelum pajak. Proksi ETR dapat dihitung dari:

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

Di dalam penelitian ini data yang digunakan adalah data panel (*pooled data*), karena kelebihan dari penggunaan data panel, salah satunya adalah dapat memberikan data yang lebih informatif dalam mendeteksi dan mengukur efek yang tidak dapat diamati dalam data *cross section* dan *time series*. Untuk mengetahui hubungan antara CSR, GCG dan Likuiditas terhadap agresivitas pajak perusahaan, maka pengujian hipotesis ini dilakukan dengan metode regresi linear berganda. Sebelum melakukan pengujian hipotesis terlebih dahulu dilakukan pengujian atas data, antara lain uji normalitas, uji asumsi klasik, uji chow dan uji hausman. Adapun model persamaan pengujian hipotesis adalah :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + e$$
$$\text{TAXAGG}_{it} = \alpha + \beta_1 \text{CSR}_{it} + \beta_2 \text{GCG}_{it} + \beta_3 \text{LIK}_{it} + \beta_4 \text{ROA}_{it} + \beta_5 \text{LEV}_{it} + \beta_6 \text{SIZE}_{it} + e$$

4 Hasil Penelitian dan Pembahasan

Berdasarkan hasil regresi, ditemukan bahwa *Jarque-Bera Normality test statistic* adalah 3,233634, dibandingkan dengan χ^2 tabel (0,05) dengan *degree of freedom* adalah 6 = 12,592. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat dijelaskan bahwa model empiris yang digunakan adalah mempunyai residual atau faktor pengganggu yang berdistribusi normal, karena *Jarque-Bera Normality test statistic* < *degree of freedom* atau membandingkan nilai probabilitas dengan $\alpha = 5\%$ yaitu $0,198530 > 0,05$ (berdistribusi normal).

Pada penelitian ini. pengujian masalah heteroskedastisitas menggunakan uji *Glejser*. *Glejser* (Widarjono,2005:151) mengatakan bahwa varian residual nilainya tergantung dari variabel independen yang ada di dalam model. Berdasarkan hasil penelitian dapat diketahui bahwa tidak ada satupun variabel yang signifikan pada taraf kesalahan 5% (α 0,05). Dengan demikian dalam penelitian ini tidak terjadi masalah heteroskedastisitas.

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (*independent*). Berdasarkan hasil penelitian dapat diketahui bahwa tidak ada masalah multikolinieritas dalam persamaan regresi berganda. Hal ini dikarenakan nilai-nilai korelasi antar variabel independen tersebut kurang dari 0,8.

Untuk melakukan pengujian mengenai masalah autokorelasi dilakukan pengujian Durbin-Watson. Pada hasil estimasi sebelumnya diperoleh nilai statistik Durbin-Watson sebesar 1.9710. Nilai tersebut berada di sebelah kanan nilai d_u sebesar 1,8019. Sehingga H_0 ditolak dan disimpulkan tidak terjadi masalah autokorelasi pada model.

Berdasarkan estimasi dengan pendekatan *Random Effect Model* (REM) didapat hasil regresi linear sederhana sebagai:

$$ETR = 0,157038 + 0,010606CSR + 1,255441GCG + 0,020375Lik + 0,668458ROA - 0,200042LEV + 0,028228SIZE$$

Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil uji statistik yang telah dilakukan dapat dikatakan bahwa pengaruh *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak adalah negatif tidak signifikan yang artinya bahwa semakin besar nilai dari *corporate social responsibility* maka semakin kecil agresivitas pajak yang dilakukan suatu perusahaan.

Menurut Pradipta dan Supriyadi (2014) Perusahaan memang akan mengeluarkan biaya yang besar untuk CSR sehingga nantinya dapat menyebabkan laba perusahaan menjadi turun, tetapi dari penerapan CSR tersebut perusahaan akan mendapatkan *benefit* berupa peningkatan reputasi perusahaan dimata *stakeholder* dan ketertarikan investor terhadap perusahaan serta menjaga legitimasi dari publik bahwa aktivitas nya sesuai dengan ekspektasi masyarakat. Hal tersebut, senada dengan hasil penelitian Lanis dan Richardson (2012) yang telah menguji secara empiris argumen teori legitimasi tersebut dengan meneliti pengaruh pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak. Hasilnya mendukung teori legitimasi bahwa perusahaan yang mempunyai tingkat pengungkapan CSR yang tinggi cenderung rendah tingkat agresivitas pajaknya.

Good Corporate Governance terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil uji statistik sebelumnya dikatakan bahwa pengaruh *Good Corporate Governance* terhadap agresivitas pajak adalah negatif signifikan yang artinya bahwa semakin besar nilai dari *Good Corporate Governance* perusahaan maka semakin kecil agresivitas pajak yang dilakukan suatu perusahaan. Menurut Desai dan Dharmapala (2004) serta Sari dan Martani (2010) menyatakan bahwa semakin buruk tingkat *good corporate governance* suatu perusahaan maka akan semakin tinggi tindakan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan tersebut, namun hubungan pengaruh ini belum terbukti secara signifikan.

Perusahaan yang telah menerapkan *good corporate governance* diharapkan menghasilkan kinerja yang baik dan efisien karena *good corporate governance* dapat memberikan perlindungan yang efektif bagi para pemegang saham dan *stakeholder*. Maka, secara implisit dapat dikatakan bahwa *corporate governance* dan agresivitas pajak memiliki hubungan, karena perusahaan merupakan wajib pajak dan aturan dalam struktur *corporate governance* mempengaruhi cara sebuah perusahaan memenuhi kewajiban pajaknya, tetapi di sisi lain agresivitas pajak juga tergantung pada dinamika *corporate governance* dalam suatu perusahaan (Putri, 2014).

Likuiditas terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil uji statistik sebelumnya dikatakan bahwa likuiditas berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap agresivitas pajak yang artinya bahwa semakin likuid suatu perusahaan maka semakin rendah agresivitas pajak yang dilakukan. Menurut Krisnata (2012) menyatakan apabila perusahaan memiliki profitabilitas yang tinggi maka akan mempengaruhi likuiditas perusahaan yang juga akan semakin tinggi. Sehingga perusahaan dengan tingkat likuiditas yang tinggi akan lebih tidak agresif terhadap pajak yang diterima karena likuiditas yang tinggi dipengaruhi oleh tingkat profitabilitas yang tinggi. Hal ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang menyebutkan bahwa likuiditas berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Menurut Fikriyah (2014) menyatakan bahwa perusahaan cenderung untuk menjaga likuiditasnya agar mampu untuk melunasi kewajiban jangka pendeknya termasuk dalam kewajiban perpajakan sehingga tindakan agresivitas pajak nya pun menjadi rendah karena dengan likuiditas yang baik, perusahaan tidak menjadikan pajaknya sebagai tujuan untuk meminimalisir biaya.

Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil uji statistik yang telah dilakukan dapat dikatakan bahwa pengaruh ROA terhadap agresivitas pajak adalah negatif signifikan yang artinya bahwa semakin besar nilai dari ROA maka semakin kecil agresivitas pajak yang dilakukan suatu perusahaan, hal ini sesuai dengan penelitian sebelumnya bahwa ROA berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Menurut Kurniasih dan Sari (2013) membuktikan bahwa perusahaan dengan profitabilitas tinggi cenderung melaporkan pajaknya dengan jujur daripada perusahaan yang mempunyai profitabilitas rendah. Perusahaan yang mempunyai profitabilitas tinggi akan melakukan perencanaan pajak yang matang dan menghasilkan pajak yang optimal, sehingga kecenderungan melakukan penghindaran pajak akan menurun. Perusahaan dengan profitabilitas yang tinggi akan lebih menghindari sorotan dari perpajakan karena sanksi pajak yang dihadapi akan tinggi sehingga perusahaan dengan profitabilitas yang tinggi tidak ingin mendapati sanksi pajak yang besar.

Leverage terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil uji statistik sebelumnya dikatakan bahwa pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak adalah positif signifikan yang artinya bahwa semakin besar nilai dari *leverage* perusahaan semakin besar agresivitas pajak yang dilakukan suatu perusahaan, hal ini sesuai dengan penelitian sebelumnya bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Menurut Kuriyah dan Asyik (2016) serta Lanis dan Richardson (2012) mengatakan bahwa biaya bunga yang semakin tinggi akan memberikan pengaruh berkurangnya beban pajak perusahaan. Oleh karena itu semakin tinggi rasio *leverage*, maka agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan semakin tinggi. Perusahaan dengan jumlah hutang yang lebih banyak akan memiliki nilai *effective tax rate* (ETR) yang lebih rendah, hal ini dikarenakan apabila perusahaan yang mempunyai *leverage* yang tinggi akan menimbulkan biaya bunga yang tinggi dimana biaya bunga yang tinggi dapat mengurangi pendapatan perusahaan sebelum pajak.

Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil uji statistik sebelumnya dikatakan bahwa pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak adalah negatif tidak signifikan yang artinya bahwa semakin besar nilai dari ukuran perusahaan maka makin kecil agresivitas pajak yang dilakukan suatu perusahaan, hal ini sesuai dari penelitian sebelumnya bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Menurut Kuriyah dan Asyik (2016) perusahaan yang besar mampu untuk mengatur perpajakan dengan melakukan *tax planning* sehingga dapat tercapai *tax saving* yang

optimal. Dalam kasus ini *tax saving* menggambarkan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan dengan cara yang legal. Perusahaan besar lebih mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk membuat suatu perencanaan pajak yang baik (*political power theory*).

5 Simpulan dan Saran

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh *corporate social responsibility*, *good corporate governance* dan likuiditas terhadap penghindaran pajak dengan variabel kontrol ROA dan *leverage*, dan ukuran perusahaan. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di BEI, berdasarkan metode *purposive sampling* diperoleh sampel sebanyak 24 perusahaan, dengan periode penelitian tahun 2016-2020. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka diperoleh kesimpulan bahwa dari enam hipotesis yang diajukan, semua hipotesis diterima. Variabel CSR, GCG, likuiditas, profitabilitas dan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, sedangkan *leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, antara lain Masih banyak perusahaan yang terdaftar di BEI, namun laporan tahunannya ternyata tidak dipublikasikan dalam situs BEI atau di situs perusahaan. Sehingga hal ini membatasi jumlah sampel penelitian, Subjek penelitian hanya mencakup sektor retail/ perdagangan eceran, sehingga hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasikan pada seluruh sektor perusahaan di Indonesia, serta Adanya beberapa perusahaan yang rugi akibat tidak dapat bersaing dengan dunia E-Commerce yang semakin canggih. Hal ini tentu menyulitkan penelitian sehingga perusahaan tersebut harus diseleksi, dan membatasi jumlah sampel penelitian.

Penelitian selanjutnya diharapkan sebaiknya menambah sektor perusahaan yang ada dalam BEI dalam penelitian, sehingga dapat diketahui pengaruh penelitian yang lebih luas dalam jangka panjang dan didapatkan prediksi yang lebih tepat, menambah variabel penelitian karena masih banyak faktor-faktor yang berkontribusi dalam mempengaruhi Agresivitas Pajak, contohnya Capital Intensity, ROE, Kepemilikan Keluarga, Kepemilikan Institusional, Kompensasi Eksekutif dll, serta variabel penghindaran pajak pada penelitian ini hanya menggunakan satu ukuran yaitu *effective tax rate* dengan beban pajak terhadap laba sebelum pajak. Untuk peneliti selanjutnya lebih baik menggunakan lebih dari satu ukuran, untuk mendapatkan hasil yang maksimal.

Daftar Pustaka

- Desai M. A. & Dharmapala, D. (2006). Corporate Tax Avoidance and High-Powered Incentives. *Journal of Financial Economics*, 79, Hal. 145-179.
- Fikriyah. (2014). Analisis Pengaruh Likuiditas, Leverage, Profitabilitas dan Karakteristik Kepemilikan terhadap Agresivitas Pajak. *Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim*. Malang
- Forlana, L. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility dan Good Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak. Universitas Padjadjaran, Bandung.
- Forum for Corporate Governance in Indonesia (FCGI) 2012 (www.fcgi.or.id)
- Gupta, S., Newberry, K. (1997). Determinants of Variability in Corporate Tax Rate: Evidence from Longitudinal Data. *Journal of Accounting and Public Policy*, 16(1), pp1-34.
- Harsanti, P. (2011). Corporate Social Responsibility dan Teori Legitimasi. *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Muria Kudus*. Kudus.

- Kurniasih, T. & Sari, M.M.R. (2013). Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal pada Tax Avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*. Vol 1: 18, 58-66.
- Kuriah, H. L. & Asyik N. F. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*. Vol 5: Surabaya.
- Lanis, R., & G. Richardson. (2012). Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: an Empirical Analysis. *Journal of Accounting and Public Policy* 31: 86-108.
- Pradipta, D. H. & Supriyadi. (2014). Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR), Profitabilitas, Leverage, dan Komisaris Independen terhadap Praktik Penghindaran Pajak. *Jurnal Akuntansi Universitas Gadjah Mada*. Yogyakarta.
- Putri, L. T. Y. (2014). Pengaruh Likuiditas, Manajemen Laba dan Corporate Governance terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI Periode 2008-2012. *Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*. Padang.
- Ridha, M. & Dwi, M. (2014). Analisis terhadap Agresivitas Pajak, Agresivitas Pelaporan Keuangan, Kepemilikan Keluarga dan Tata Kelola Perusahaan di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XVII*. Mataram.
- Sari, D. (2013). *Konsep Dasar Perpajakan*. Bandung: Refika Aditama
- Sari, D. K. & Dwi, M. (2010). Karakteristik Kepemilikan Perusahaan, Corporate Governance, dan Tindakan Pajak Agresif. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto.
- Silitonga, L. (2013). Penerapan Tax Planning atas Pajak Penghasilan Badan Pada CV. Andi Offset Cabang Manado. *Jurnal EMBA*: 829-839.
- Simorangkir, M. (2015). Pengaruh Tata Kelola Perusahaan, Kepemilikan Keluarga, dan CSR terhadap Agresivitas Pajak dan Agresivitas Pelaporan Keuangan dengan menggunakan ROA, Leverage, CFO, LCF, MTB, dan External Auditor sebagai Variabel Moderasi. *Universitas Padjadjaran*, Bandung.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 *Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan*.
- Watson, L. (2011). Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Examination of Unrecognized Tax Benefits. <http://ssrn.com>.
- www.globalreporting.org
- www.pajak.go.id
- www.theacmf.org/ACMF/upload/asean_cg_scorecard.pdf
- _____. (2007). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas.