

PENGARUH PROFITABILITAS TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK PERUSAHAAN DENGAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY* (CSR) SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Oleh:

¹Afifah Mutia Wardah, ²Mukhlizul Hamdi, ³Popi Fauziati, ⁴Kasman Karimi

^{1,2,3,4} Universitas Bung Hatta

Kampus Proklamator 2, Jalan Bagindo Aziz Chan, By Pass, Aie Pacah, Kec. Koto Tangah,
Kota Padang, Sumatera Barat 25586.

e-mail : afifahmutia2@gmail.com¹, mukhlizul@yahoo.co.id², popifauziati@bunghatta.ac.id³,
kasman_karimi@yahoo.com⁴

ABSTRACT

The purpose of this study was to empirically determine the effect of profitability by proxies Return On Assets (ROA), Return On Equity (ROE) and Return On Sale (ROS) on tax aggressiveness with Corporate Social Responsibility (CSR) as a moderating variable. The sample for this study was mining sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) for the 2017-2020 period, using a non-probability sampling method with a purposive sampling technique which produced 20 sample companies. In testing the hypothesis using Moderated Regression Analysis (MRA). The results of this study are only ROS which has a positive effect on tax aggressiveness, while ROA, ROE and CSR have no effect on tax aggressiveness. CSR is not able to moderate the relationship between ROA, ROE and ROS on tax aggressiveness. The only control variable is company size which has an effect on tax aggressiveness, while firm size and leverage have no effect on tax aggressiveness.

Keywords: *Return On Asset (ROA), Return On Equity (ROE), Return On Sales (ROS), Corporate Social Responsibility (CSR), Tax Aggressiveness*

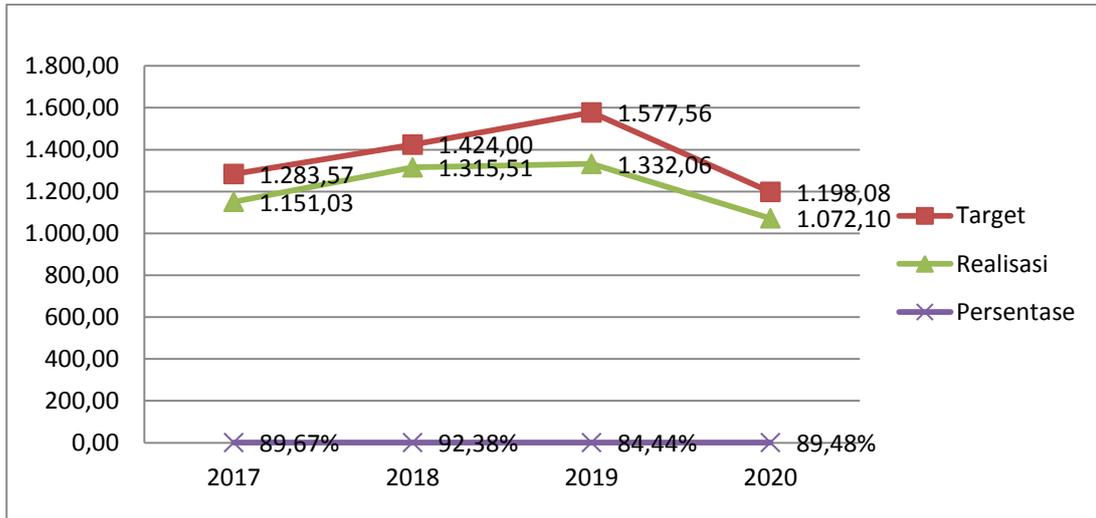
ABSTRAK

Tujuan penelitian ini untuk mengetahui pengaruh secara empiris profitabilitas dengan proksi *Return On Asset (ROA)*, *Return On Equity (ROE)* dan *Return On Sale (ROS)* terhadap agresivitas pajak dengan *Corporate Social Responsibility (CSR)* sebagai variabel pemoderasi. Sampel penelitian ini perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2017-2020, dengan menggunakan metode *non probability sampling* dengan teknik *purposive sampling* yang menghasilkan 20 sampel perusahaan. Dalam pengujian hipotesis menggunakan *Moderated Regression Analysis (MRA)*. Hasil penelitian ini hanya ROS yang berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, sedangkan ROA, ROE dan CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. CSR tidak mampu memoderasi hubungan ROA, ROE dan ROS terhadap agresivitas pajak. Variabel kontrol hanya ukuran perusahaan yang berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan ukuran perusahaan dan leverage tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Kata Kunci : *Return On Asset (ROA), Return On Equity (ROE), Return On Sales (ROS), Corporate Social Responsibility (CSR), Agresivitas Pajak*

PENDAHULUAN

Sumber pembiayaan bagi negara dalam menjalankan pemerintahan salah satu bersumber dari pajak, malahan sumber yang terbesar, untuk itu perlu perhatian penting bagi pemerintah. Pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak berupaya memaksimalkan target penerimaan pajak setiap tahunnya. Perkembangan penerimaan pajak periode tahun 2017-2020 dapat dilihat dari grafik berikut ini:

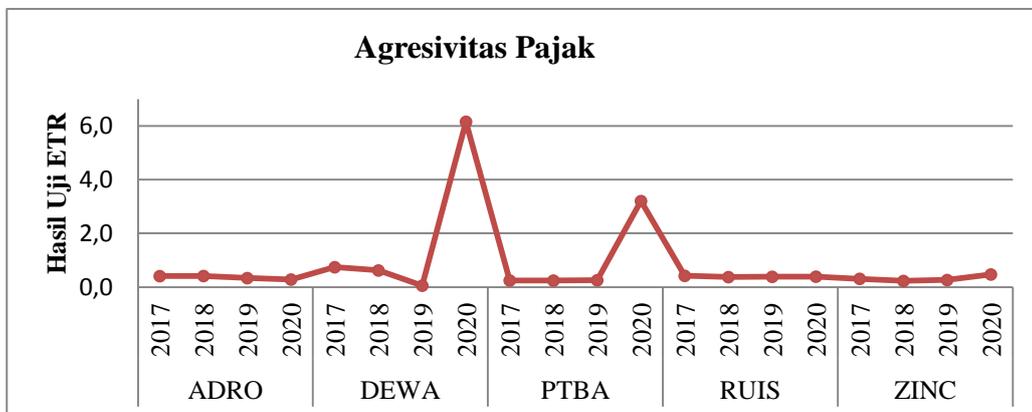


Gambar 1. Target dan Realisasi Penerimaan Pajak Negara Tahun 2017-2020 (dalam triliun)

Sumber : Laporan Kinerja DJP 2017-2020

Berdasarkan grafik 1, persentase realisasi penerimaan negara dari sektor pajak mengalami kenaikan dari tahun 2017 sebesar 89,67% menjadi 92,38% dalam tahun 2018, namun pada tahun 2019 mengalami penurunan menjadi 84,44% dan naik lagi menjadi 89,48% pada tahun 2020.

Dalam sektor industri pertambangan berdasarkan data dari Kementerian Keuangan *tax ratio* pada tahun 2016 kontribusinya hanya sebesar 3,9%, sedangkan *tax ratio* nasional sebesar 10,4%. Hal ini disebabkan terjadinya penghindaran pajak oleh pelaku industri pertambangan ini (DataKata.co.id, 2019). Untuk lebih jelasnya penghindaran pajak yang dilakukan lima perusahaan sektor pertambangan yang dilihat dari nilai ETR (*Effective Tax Ratio*) pada grafik berikut ini :



Gambar 2. Proporsi Nilai ETR Perusahaan Pertambangan
Sumber : Data diolah dari Laporan Keuangan Tahunan

Agresivitas pajak suatu tindakan perencanaan pajak yang dilakukan perusahaan, dengan tujuan mengurangi beban pajak (Leksono et al.,2019). Alat ukur adanya indikasi penghindaran pajak menggunakan *Effective Tax Ratio (ETR)*, perusahaan yang memiliki tingkat $ETR < 1$ terjadinya indikasi penghindaran pajak (Andriani & Ridlo F, 2019).

Perusahaan yang berbeda menggunakan cara yang berbeda untuk menerapkan tindakan penghindaran pajak, salah satunya adalah dengan menurunkan penghasilan kena pajak perusahaan atau menjaga agar laba akuntansi tetap rata sehingga perusahaan memiliki nilai ETR yang lebih rendah. Dengan demikian, ETR dapat digunakan untuk mengatur agresivitas pajak. Berdasarkan grafik 2 di atas, lima perusahaan tambang umumnya melakukan penghindaran pajak dari tahun 2017 hingga 2020, kecuali Perusahaan Darma Henwa (DEWA) dan Perusahaan Bukit Asam (PTBA) pada tahun 2020.

Menurut Sidik dan Suhono (2020), agresivitas pajak disebabkan masih rendahnya tingkat kesadaran wajib pajak dalam membayar kewajiban perpajakannya. Kewajiban pajak yang rendah menunjukkan agresivitas perusahaan pertambangan dalam penghindaran pajak. Penghindaran pajak pernah dilakukan oleh PT Adaro Energy. Pada tahun 2019, laporan Global Witness yang memuat dugaan penggelapan pajak oleh PT. Adaro Energy Tbk menghindari pajak di Indonesia. Perusahaan dilaporkan mengelola keuntungan dari batubara yang ditambang di Indonesia dengan menggunakan tindakan transfer pricing melalui anak perusahaannya yang berbasis di Singapura, Coaltrade Services International. Antara tahun 2009 hingga 2017, upaya yang dilakukan oleh PT. Adaro Energy Tbk dapat membayar pajak sebesar 125 juta dollar atau Rp 1,75 triliun (dengan kurs Rp 14.000) lebih sedikit daripada di Indonesia (Liputan6.com, 2019). Hal ini menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan pajak penghasilan badan sangat rendah yang mengindikasikan adanya tindakan agresivitas pajak.

Agresivitas pajak dapat dipengaruhi oleh banyak faktor, salah satunya profitabilitas. Menurut Matanari dan Sudjiman (2022), profitabilitas adalah kemampuan suatu perusahaan untuk memperoleh laba dan operasi bisnis normalnya yang digambarkan dengan *return on equity (ROA)*, *return on equity (ROE)* dan *return on sales (ROS)*. Jika rasio-rasio ini membaik, maka menunjukkan laba perusahaan yang semakin meningkat, yang mendorong perusahaan untuk memenuhi kewajiban perpajakannya dan menghindari penggelapan pajak. *Return on sales (ROS)* adalah rasio yang digunakan untuk menentukan kelebihan laba kotor sebagai persentase dari pendapatan penjualan. Rasio ini dapat menunjukkan seberapa besar keuntungan yang diperoleh perusahaan dari hasil penjualan pada periode berjalan. Peningkatan ROS menunjukkan bahwa kinerja keuangan semakin baik untuk menghasilkan keuntungan bagi perusahaan (Ariani dan Prastiwi, 2020).

TINJAUAN PUSTAKA

Agresivitas Pajak

Leksono et al (2019) mengatakan bahwa agresivitas pajak merupakan suatu tindakan perencanaan pajak bagi semua perusahaan, yang terlibat didalamnya dengan tujuan mengurangi beban pajak perusahaan yang kemudian menyebabkan kerugian bagi Pemerintah karena hilangnya sumber pendapatan yang berasal dari pajak. Agresivitas pajak berupa penggelapan pajak (*tax evasion*) adalah suatu tindakan melanggar hukum dalam undang-undang perpajakan (ilegal) yang dilakukan perusahaan untuk menghindari pajak yang dikenakan pemerintah (Tebiono & Sukadana, 2019), sedangkan agresivitas pajak berupa penghindaran pajak (*tax avoidance*) adalah tindakan yang dilakukan perusahaan untuk menghindari pajak terutang yang bersifat legal dan tidak melanggar

aturan perpajakan (Sumantri et al., 2018). Permasalahan ini merupakan persoalan yang rumit dan unik karena dalam hal ini tax avoidance tidak melanggar hukum (legal), namun di sisi lain tax avoidance tidak di harapkan oleh perusahaan (Stawati, 2020)

Profitabilitas

Untuk menilai kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba, perusahaan dapat menggunakan rasio profitabilitas. Rasio ini juga memberikan ukuran tingkat efektivitas manajemen suatu perusahaan. Hal ini ditunjukkan oleh laba yang dihasilkan dari penjualan dan pendapatan investasi (Kasmir, 2015). Agus (2012) menyatakan bahwa profitabilitas adalah kemampuan perusahaan memperoleh laba dalam hubungannya dengan penjualan, total aktiva, maupun modal sendiri. Agus (2012) menjelaskan bahwa terdapat empat jenis utama alat ukur yang digunakan dalam menilai tingkat profitabilitas yaitu *Return on Asset (ROA)*, *Return on Equity Ratio (ROE)* *Gross Profit Margin (GPM)* dan *Net Profit Margin (NPM)*. Sedangkan menurut Kasmir (2015) rasio profitabilitas terbagi menjadi 8 jenis yaitu *Gross Profit Margin (GPM)*, *Net Profit Margin (NPM)*, *Return on Asset (ROA)*, *Return on Equity Ratio (ROE)*, *Return On Sales Ratio (ROS)*, *Return On Employee (ROCE)*, *Return on Investment (ROI)*, *Earning Per Share (EPS)*.

Return On Assets (ROA) dapat mempengaruhi agresivitas pajak Abduh (2021), Arian dan Hasym (2018), Etfan et al (2018), Goh et al. (2019), Simamora dan Rahayu (2020). Sementara itu, penelitian Napitulu dan Hutabarat (2020), Utomo dan Fitria (2021), Wanda dan Halimatusadiah (2021) menunjukkan bahwa proksi profitabilitas ROA tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Menurut penelitian sebelumnya terkait profitabilitas oleh Sitohang (2021), *return on equity (ROE)* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Berbeda dengan hasil penelitian Nyman et al. (2022), yang menghasilkan bahwa proksi profitabilitas ROE tidak mempengaruhi agresivitas pajak. *Return on sales (ROS)* berpengaruh terhadap penghindaran pajak (Ariani dan Prastiwi, 2020)

Corporate Social Responsibility (CSR)

Menurut Octavian dan Sofie (2019), tanggung jawab sosial perusahaan atau *Corporate Social Responbility (CSR)* merupakan salah satu kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan yang ingin usahanya berjalan dengan lancar dan berkelanjutan. CSR merupakan bentuk komitmen bisnis untuk bertindak secara etis, mendorong pembangunan ekonomi dan meningkatkan kualitas hidup karyawan dan masyarakat (Wardani dan Purwaningrum, 2018). Manajemen memanfaatkan peluang pengungkapan CSR untuk menciptakan citra positif kepada pihak eksternal sehingga dengan memanfaatkan laba yang ada terhadap agresivitas pajak, keuntungan bagi pemangku kepentingan perusahaan dapat dimaksimalkan.

Tanggung jawab sosial perusahaan atau CSR dan pajak merupakan dua hal yang merupakan kewajiban kepada masyarakat yang harus dipenuhi untuk menjamin keberlangsungan usaha (Ariani dan Prastiwi, 2020). Perusahaan memiliki dua beban, yaitu beban pajak dan biaya terkait kegiatan tanggung jawab sosial. Kelsey De Matte, sebagai spesialis pajak, mengatakan bahwa kehadiran tanggung jawab perusahaan di mata publik memaksa perusahaan untuk menganggarkan tanggung jawab sosial perusahaan yang ada untuk menerapkan skema penghindaran pajak untuk menutupi kekurangan pendapatan yang dialokasikan untuk membangun citra perusahaan. yang bertanggung jawab kepada pemangku kepentingan atau stakeholder (DDTC News, 2021).

Penggunaan variabel moderasi dikarenakan hasil penelitian sebelumnya yang tidak konsisten antar peneliti. Tanggung jawab sosial perusahaan atau CSR merupakan variabel moderasi yang memungkinkan untuk mengetahui apakah peran aktivitas sosial perusahaan

dapat mempengaruhi kinerja keuangan perusahaan, yaitu profitabilitas terhadap agresivitas pajak perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2017-2020. Penelitian ini didasarkan pada penelitian Devi dan Dew (2019) yang menggunakan ROA (*Return On Assets*) sebagai proksi profitabilitas, yang kemudian dimodifikasi dengan menambahkan dua proksi profitabilitas tambahan yaitu *Return on Equity* (ROE) dan *Return on Sales* (ROS).

Pengembangan Hipotesis

- H_{1a}**: Profitabilitas dengan proksi ROA berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak
- H_{1a}**: Profitabilitas dengan proksi ROE berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak
- H_{1c}**: Profitabilitas dengan proksi ROS berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak
- H₂**: *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak
- H_{3a}**: *Corporate Social Responsibility* (CSR) dapat memoderasi hubungan ROA dengan Agresivitas Pajak
- H_{3b}**: *Corporate Social Responsibility* (CSR) dapat memoderasi hubungan ROE dengan Agresivitas Pajak
- H_{3c}**: *Corporate Social Responsibility* (CSR) dapat memoderasi ROS dengan Agresivitas Pajak

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif, yaitu penelitian dengan data penelitian berupa angka-angka dan analisis menggunakan prosedur statistik dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan. Sumber data yang digunakan adalah data sekunder, berupa laporan tahunan (*annual report*) dari perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2017-2020 yang diperoleh melalui laman resmi BEI yaitu www.idx.co.id dan website resmi masing-masing perusahaan.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak yang diukur dengan nilai ETR. Adapun rumus untuk *menghitung Effective Tax Rate* (ETR) yang digunakan dalam penelitian (Yulianty et al., 2021) adalah sebagai berikut:

$$\text{Effective Tax Rate (ETR)} = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Profitabilitas dalam penelitian ini diposisikan sebagai variabel independen. Untuk mengukur profitabilitas dalam penelitian ini menggunakan tiga proksi yaitu *Return On Asset* (ROA), *Return On Equity* (ROE) dan *Return On Sale* (ROS). Variabel moderasi yang digunakan adalah *Corporate Social Responsibility* (CSR). Menurut Dande (2018) pengukuran ini dilakukan dengan mencocokkan item pada check list dengan item yang diungkapkan perusahaan karena lebih sesuai dengan keadaan perusahaan di Indonesia, dimana pengungkapan CSR masih bersifat umum dan belum rinci. Penelitian ini menggunakan check list yang mengacu pada indikator Pedoman Pelaporan Keberlanjutan

G4 *Global Reporting Initiative* (GRI). Setelah mengidentifikasi item yang diungkapkan oleh perusahaan di dalam laporan tahunan (*annual report*) serta mencocokkan pada checklist. Terdapat 91 item pengungkapan CSR yang terbagi dalam aspek ekonomi, lingkungan, praktik ketenagakerjaan dan kenyamanan bekerja, hak asasi manusia, masyarakat dan tanggungjawab atas produk. Pengungkapan *item checklist* CSR dapat diakses melalui www.globalreporting.org. Hasil pengungkapan item yang diperoleh dari setiap perusahaan dihitung indeksnya dengan proksi CSRI. Rumus untuk menghitung CSR (Ida C. Dewi, 2021) sebagai berikut:

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

Keterangan :

- CSRI_i : Indeks pengungkapan corporate social responsibility.
 $\sum X_{yi}$: Jumlah indikator CSR yang diungkapkan oleh perusahaan
N : Jumlah indikator menurut standar GRI G-04.

Variabel kontrol berguna dalam mengontrol pengaruh variabel bebas terhadap variabel tak bebas, untuk menemukan informasi yang lebih detail dan untuk memperjelas kesimpulan akhir. Variabel kontrol yang dalam penelitian ini adalah umur perusahaan, ukuran perusahaan dan *leverage*.

Teknis pengujian dalam penelitian ini menggunakan teknik analisis kuantitatif. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi moderasi atau *Moderated Regression Analysis (MRA)* dengan bantuan alat analisis *IBM Statistical Package for Social Science (SPSS)* versi 26. Pemilihan *Moderated Regression Analysis (MRA)* didasarkan pada adanya dua dimensi atau karakteristik yang kemudian akan dikembangkan (Ghozali, 2021). Pada uji *Moderated regression analysis (MRA)* ini menggunakan uji interaksi dengan menggunakan model regresi sebagai berikut:

$$TA = \alpha + \beta_1 ROA + \beta_2 ROE + \beta_3 ROS + \beta_4 CSR + \beta_5 ROA * CSR + \beta_6 ROE * CSR + \beta_7 ROS * CSR + \beta_8 UP + \beta_9 UkP + \beta_{10} DER + \varepsilon$$

Keterangan:

- TA : Agresivitas Pajak
 α : Konstanta
 $\beta_1 - \beta_{10}$: Koefisien Regresi
ROA : *Return On Asset*
ROE : *Return On Equity*
ROS : *Return On Sales*
ROA*CSR : Interaksi antara ROA dan CSR
ROE*CSR : Interaksi antara ROE dan CSR
ROS*CSR : Interaksi antara ROS dan CSR
 ε : *Standard Error*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil penelitian

Berdasarkan hasil pengumpulan dan pengolahan data penelitian diperoleh hasil statistik deskriptif untuk masing-masing variabel sebagai berikut:

Tabel 1. Hasil Statistik Deskriptif

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Agresivitas Pajak (rasio)	0,058	0,575	0,305	0,122
Profitabilitas proksi ROA (%)	0,002	0,243	0,098	0,078
Profitabilitas proksi ROE (%)	0,001	0,327	0,149	0,107
Profitabilitas proksi ROS (%)	0,001	0,394	0,168	0,113
CSR (rasio)	0,165	0,604	0,370	0,148
Umur Perusahaan (tahun)	6,000	52,000	28,925	13,890
Ukuran Perusahaan (indeks)	27,590	30,811	29,180	1,119
Leverage (indek)	0,097	1,929	0,876	0,538

Sumber: Hasil pengolahan data SPSS v. 26

Berdasarkan tabel 1 menggambarkan nilai minimum, maksimum, rata-rata dan standar deviasi semua variabel.

Tabel 2
Hasil Uji Normalitas

Variabel	Statistic	Std. Error	S/SE	Kesimpulan
Agresivitas Pajak (rasio)	0,637	0,269	2,37	Normal
Profitabilitas proksi ROA (%)	0,580	0,269	2,16	Normal
Profitabilitas proksi ROE (%)	0,486	0,269	1,81	Normal
Profitabilitas proksi ROS (%)	0,540	0,269	2,01	Normal
CSR (rasio)	0,351	0,269	1,30	Normal
Umur Perusahaan (tahun)	0,240	0,269	0,89	Normal
Ukuran Perusahaan (indeks)	-0,096	0,269	-0,36	Normal
Leverage (indek)	0,621	0,269	2,31	Normal

Sumber: Hasil pengolahan data spss v.26

Berdasarkan tabel 2 menggambarkan nilai normalitas dari semua variabel dan hasilnya menunjukkan bahwa data terdistribusi normal. Untuk membuktikan hipotesis penelitian terlihat pada tabel 3 dibawah ini:

Tabel 3. Hasil Uji Hipotesis

Keterangan	Koef Reg	t statistik	Signifikan	Kesimpulan
Profitabilitas proksi ROA	-0,019	-0,038	0,970	H1a Ditolak
Profitabilitas proksi ROE	-0,336	-0,994	0,323	H1b Ditolak
Profitabilitas proksi ROS	-0,299	-1,925	0,058**	H1c Diterima
CSR	0,058	0,501	0,618	H2 Ditolak
ROA*CSR	-1,451	-0,342	0,733	Ditolak
ROE*CSR	-0,874	-0,338	0,736	Ditolak
ROS*CSR	1,842	0,935	0,353	Ditolak
Umur perusahaan	-0,001	-0,452	0,652	Ditolak
Ukuran perusahaan	0,021	1,680	0,097**	Diterima
Leverage	-0,019	-0,540	0,591	Ditolak
F statistik	2,919			
F sig	0,004*			
R square	0,297			

Sumber: Hasil pengolahan data spss v.26 (* $\alpha=0,05$; ** $\alpha=0,10$)

Variabel profitabilitas dengan proksi ROA pada penelitian ini tidak ditemukan pengaruh antara *Return On Asset* dengan Agresivitas pajak, hal ini dikarenakan nilai signifikansi ROA yaitu sebesar $0,970 > \alpha (0,10)$ dengan demikian hipotesi H1a yang menyatakan bahwa profitabilitas dengan proksi ROA berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak ditolak. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putriningsih *et al.*, (2019), Andriani & Ridlo (2019), Devi & Dewi, (2019), Dewi & Erlinawati, (2020), Yulianty *et al.*, (2021), Siboro & Santoso, (2021), Legowo *et al* (2021), Dewi, (2022) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Namun sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Utomo & Fitria, (2021), Napitipulu *et al.*, (2020), Wanda & Halimatusadiah, (2021) menunjukkan hasil bahwa profitabilitas dengan proksi ROA tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Variabel profitabilitas dengan proksi ROE pada penelitian ini tidak ditemukan pengaruh antara *Return On Equity* dengan Agresivitas pajak, hal ini dikarenakan nilai signifikansi ROE yaitu sebesar $0,323 > \alpha (0,10)$ dengan demikian hipotesi H1b yang menyatakan bahwa profitabilitas dengan proksi ROE berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak ditolak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Nyman *et al* (2022) dimana ROE tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak dan berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan oleh Matanari & Sudjiman (2022).

Selanjutnya ROS berpengaruh negatif terhadap ETR yang berarti profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Dikarenakan nilai signifikansi ROS yaitu sebesar $0,058 < \alpha (0,10)$ dan nilai koefisien regression sebesar $-0,299$ dengan demikian hipotesi H1c yang menyatakan bahwa profitabilitas dengan proksi ROS berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak diterima. Hal ini sesuai dengan penelitian Ariani dan Prastiwi (2020) yakni laba yang tinggi mengindikasikan tingginya agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan, dikarenakan fungsi laba adalah untuk mengukur jumlah beban pajak sehingga perusahaan juga lebih agresif agar beban pajak lebih rendah.

Berdasarkan pengujian hipotesis H₂ diketahui bahwa *Corporate Social Responsibility* (CSR) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena hasil uji menunjukkan nilai signifikannya $0,618 > 0,10$ maka keputusan hipotesis kedua (H₂) ditolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Utami & Tahar,

(2018), Wardani & Purwaningrum, (2018), Etfan et al., (2018), dimana CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Sebaliknya berbanding terbalik dengan penelitian yang dilakukan oleh Octaviani & Sofie, (2019), Madarina & Ardiyanto, (2019), Tahar & Rachmawati, (2020) yang menyatakan bahwa *corporate social responsibility* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Untuk pengujian hipotesis H_{3a} diketahui bahwa CSR tidak memoderasi hubungan profitabilitas dengan proksi ROA terhadap agresivitas pajak karena koefisien regresinya -1,451 dan signifikannya $0,733 > \alpha (0,10)$ maka keputusan hipotesis H_{3a} ditolak. Selanjutnya untuk pengujian hipotesis H_{3b} diketahui bahwa CSR tidak memoderasi hubungan profitabilitas dengan proksi ROE terhadap agresivitas pajak karena koefisien regresinya -0,874 dan signifikannya $0,736 > \alpha (0,10)$ maka keputusan hipotesis H_{3b} ditolak. Begitupun dengan hasil uji hipotesis H_{3c} diketahui bahwa CSR tidak memoderasi hubungan profitabilitas dengan proksi ROS terhadap agresivitas pajak karena koefisien regresinya 1,842 dan signifikannya $0,353 > \alpha (0,10)$ maka keputusan hipotesis H_{3c} juga ditolak. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Dewi et al., (2020), Devi & Dewi, (2019), Dewi & Erlinawati, (2020) yang menyatakan bahwa pengungkapan CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sedangkan penelitian oleh Badjuri et al., (2021) menunjukkan hasil bahwa pengungkapan CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa variabel kontrol umur perusahaan terhadap agresivitas pajak tidak berpengaruh karena nilai signifikansinya $0,652 > \alpha (0,10)$ dan hasil ini konsisten dengan Fionasari et al (2017). Selanjutnya variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak dimana nilai koefisien regresinya sebesar 0,021 dengan signifikasinya $0,097 < \alpha (0,10)$. Ukuran perusahaan dengan jumlah aset yang besar akan memiliki perputaran dana perusahaan yang kompleks sehingga mampu meningkatkan kinerja perusahaan, dengan besarnya aset tetap perusahaan akan mampu membayar pajaknya. Apabila perusahaan mengalihkan asetnya untuk keperluan operasional, maka perusahaan dianggap mampu meningkatkan laba, sehingga dapat menimbulkan beban dan dapat mengurangi beban pajak bukan melakukan penghindaran pajak sehingga besar kecilnya ukuran perusahaan tidak berpengaruh pada aktivitas penghindaran pajak.

Variable kontrol leverage tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena nilai signifikansinya $0,591 > \alpha (0,10)$ dan sejalan dengan Rifai & Atiningsih (2019). Perusahaan memiliki utang yang sebagian besar berasal dari pinjaman kepada pemegang saham atau pihak yang berelasi, sehingga pada beban bunga yang ditimbulkan tidak dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak perusahaan. Beban bunga yang digunakan sebagai pengurang laba kena pajak adalah beban bunga yang muncul akibat adanya pinjaman kepada pihak ketiga (kreditor) yang tidak memiliki hubungan dengan perusahaan sehingga perusahaan tidak mampu memanfaatkan hutang untuk melakukan penghindaran pajak. Semakin tinggi DER menunjukkan komposisi total utang lebih besar dari total modal itu sendiri, sehingga berdampak semakin besar beban perusahaan pada pihak eksternal (kreditor). Sehingga ketika perusahaan memiliki tingkat utang yang lebih tinggi, perusahaan akan enggan untuk mengungkapkan informasinya secara sukarela.

PENUTUP

Kesimpulan Dan Saran

Berdasarkan hasil penelitian dengan variabel independen yang diukur dengan tiga proksi adalah *ROA* dan *ROE* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan *ROS*

berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian menunjukkan CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian menunjukkan CSR tidak mampu memoderasi hubungan ROA, ROE, ROS terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian yang menggunakan variabel kontrol adalah umur perusahaan dan *leverage* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Untuk peneliti selanjutnya adalah jangka waktu penelitian yang lebih dari 4 tahun harus diperpanjang sehingga dari hasil penelitian dapat diketahui kecenderungan ketepatan dalam jangka panjang dan terlebih lagi untuk melihat alasan agresivitas pajak perusahaan dan selanjutnya dapat memperluas wilayah penelitian. Diketahui, pada awal tahun 2021, divisi sektor BEI dan perusahaan-perusahaan yang sebelumnya beroperasi di sektor pertambangan diperbarui, yang kemudian dihentikan dan menyebar ke berbagai sektor, seperti energi dan bahan baku, sebaiknya peneliti selanjutnya dapat menyorot kedua sektor tersebut untuk diteliti. Selanjutnya, tambahkan variasi dalam variabel, seperti memiliki dua atau lebih variabel dalam variabel bebas.

DAFTAR PUSTAKA

- Abduh, A. (2021). *Pengaruh corporate social inventory dan leverage terhadap agresivitas pajak (Studi pada Perusahaan Pertambangan Sektor Batu Bara di BEI Tahun. 2(2), 151–170.*
- Andriani, R. N. R., & Ridlo F, A. (2019). Pengaruh Return on Asset (Roa), Current Ratio (Cr), Debt To Asset Ratio (Dar), Dan Capital Intensity Ratio (Cir) Terhadap Agresivitas Pajak. *Journal of Economic, Bussines and Accounting (COSTING), 14(2), 46–59.*
- Ariani, M., & Hasymi, M. (2018). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, Leverage, Size, Dan Capital Intensity Ratio Terhadap Effective Tax Rate (ETR) (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Yang Listing Di Bursa Efek Indonesia 2012-2016). *Jurnal Profita, 11(3), 452–463.* <https://doi.org/10.22441/profita.2018.v11.03.007>
- Ariani, M. O., & Prastiwi, D. (2020). Pengaruh corporate social responsibility terhadap agresivitas pajak dengan kinerja keuangan sebagai variabel moderasi. *Jurnal Akuntansi Unesa, 8(3).*
- Badjuri, A., & Kartika, A. (2021). Jurnal Bisnis dan Ekonomi peran corporate social responsibility sebagai . *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi, 28(1), 1–19.*
- Dande, N. U. (2018). Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Tambang. *Jrak, 5(1), 1–13.*
- Devi, D. A. N. S., & Dewi, L. G. K. (2019). Pengaruh Profitabilitas pada Agresivitas Pajak dengan Pengungkapan CSR Sebagai Variabel Moderasi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali , Indonesia. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 27, 792–821.*
- Dewi, I. C. (2022). *Profitabilitas , Leverage , Agresivitas Pajak : Pengungkapan Csr*

Sebagai Variabel Moderasi. 38–49. <https://doi.org/10.55587/jseb.v2i1.32>

- Dewi, N. K. S., & Erlinawati, N. W. A. (2020). Pengaruh Profitabilitas Dan Leverage Terhadap Tax Avoidance Dengan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Sebagai Variabel Pemoderasi. *Hita Akuntansi Dan Keuangan Universitas Hindu Indonesia*, 223–247.
- Dewi, P. A. S., & Ardiyanto, M. D. (2020). Pengaruh Penghindaran Pajak Dan Risiko Pajak Terhadap Biaya Utang (Studi Empiris Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2018). *Diponegoro Journal of Accounting*, 9(3), 1–9.
- Etfan, Y. J., Ekasari, K., & Asdani, A. (2018). *Pengaruh Tanggung Jawab Sosial Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak Pada Bank Syariah Dan Bank Konvensional*. 1963, 29–40.
- Fionasari, D., Savitri, E., & Andreas, A. (2017). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan yang Listing di Bursa Efek Indonesia). *Sorot*, 12(2), 95. <https://doi.org/10.31258/sorot.12.2.4557>
- Ghozali, I. (2021). *Aplikasi Analisis Multivariate* (10th ed.). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Goh, T. S., Nainggolan, J., & Sgala, E. (2019). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Leverage, Dan Profitabilitasterhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode Tahun 2015-2018. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Methodist*, 3(1), 83–96. <https://doi.org/10.29407/jae.v5i1.14031>
- Legowo, W. W., Florentina, S., & Firmansyah, A. (2021). Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Perdagangan Di Indonesia: Profitabilitas, Capital Intensity, Leverage, Dan Ukuran Perusahaan. *Jurnal Bina Akuntansi*, 8(1), 84–108.
- Leksono, A. W., Albertus, S. S., & Vhalery, R. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI Periode Tahun 2013–2017. *JABE (Journal of Applied Business and Economic)*, 5(4), 301. <https://doi.org/10.30998/jabe.v5i4.4174>
- Madarina, A., & Ardiyanto, M. D. (2019). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(4), 1–12.
- Matanari, E., & Sudjiman, P. E. (2022). Pengaruh profitabilitas terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sub-sektor makanan dan minuman yang terdaftar di bei 2018-2020. *Intelektiva*, 3(10), 1–12.
- Napitulu, M. B., & Hutabarat, F. M. (2020). Pengaruh Profitabilitas Terhadap Penghindaran pajak dengan Variabel Mediasi Leverage pada Perusahaan Migas Terdaftar di BEI pada Tahun 2017-2019. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 13(2), 1–15.
- Nyman, R. C. S., Kaidun, I. P., & Lingga, I. S. (2022). Pengaruh Firm Size , Return On

- Equity , dan Current Ratio Terhadap Tax Avoidance pada Perusahaan LQ 45 yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi, Program Studi Akuntansi, Fakultas Bisnis, Universitas Kristen Maranatha.*, 14, 172–186.
- Octaviani, R. R., & Sofie, S. (2019). Pengaruh Good Corporate Governance, Capital Intensity Ratio, Leverage, Dan Financial Distress Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Tambang Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2013-2017. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 5(2), 253–268. <https://doi.org/10.25105/jat.v5i2.4848>
- Putriningsih, D., Suyono, E., & Eliada, H. (2019). Profitabilitas, Leverage, Komposisi Dewan Komisaris, Komite Audit, Dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Perbankan. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 20(2), 77–92.
- Rifai, A., & Atiningsih, S. (2019). Pengaruh Leverage, Profitabilitas, Capital Intensity, Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak. *ECONBANK: Journal of Economics and Banking*, 1(2), 135–142. <https://doi.org/10.35829/econbank.v1i2.48>
- Siboro, E., & Santoso, H. F. (2021). Intensity Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Property Dan Real Estate Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2019. *Jurnal Akuntansi*, 21(1), 21–36.
- Sidik, P., & Suhono. (2020). *ISSN : 2337-3067 Menurut pasal 1 ayat (1) undang-undang nomor 16 tahun 2009 , pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapat imbalan secara. 11*, 1045–1066.
- Simamora, A. M., & Rahayu, S. (2020). Pengaruh Capital Intensity, Profitabilitas Dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Sub Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2018). *Jurnal Mitra Manajemen*, 4(1), 140–155. <https://doi.org/10.52160/ejmm.v4i1.330>
- Sitohang, A. A. (2021). Pengaruh Profitabilitas Dan Sales Growth Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan Batubara Tahun 2015-2019. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 3(4), 663–675.
- Stawati, V. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Leverage Dan Ukuran. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis. Jurnal Program Studi Akuntansi* 6, 147–157. <https://doi.org/10.31289/jab.v6i2.3472>
- Tahar, A., & Rachmawati, D. (2020). Pengaruh Mekanisme Corporate Governance, Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017). *Kompartemen: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 18(1), 98–115. <https://doi.org/10.30595/kompartemen.v18i1.6342>
- Tebiono, J. Nathanael, & Sukadana, I. B. N. (2019). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI. *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi*, 21(12), 121–230. <https://doi.org/10.33087/jiubj.v20i1.808>

- Utami, C. T., & Tahar, A. (2018). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Kepemilikan Manajerial, Capital Intensity Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Aggressiveness : Studi Pada Perusahaan Jasa Sektor Property dan Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017. *Reviu Akuntansi Dan Bisnis Indonesia*, 2(1), 39–50. <https://doi.org/10.18196/rab.020119>
- Utomo, A. B., & Fitria, G. N. (2021). Ukuran Perusahaan Memoderasi Pengaruh Capital Intensity dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak. *Esensi: Jurnal Bisnis Dan Manajemen*, 10(2), 231–246. <https://doi.org/10.15408/ess.v10i2.18800>
- Wanda, A. P., & Halimatusadiah, E. (2021). Pengaruh Solvabilitas dan Profitabilitas terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Riset Akuntansi*, 1(1), 59–65. <https://doi.org/10.29313/jra.v1i1.194>
- Yulianty, A., Ermania Khrisnatika, M., & Firmansyah, A. (2021). Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Di Indonesia: Profitabilitas, Tata Kelola Perusahaan, Intensitas Persediaan, Leverage. *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review)*, 5(1), 20–31. <https://doi.org/10.31092/jpi.v5i1.120>