

Corporate Social Responsibility dan Manajemen Laba Relevansinya atas Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan Sektor Pertambangan yang terdaftar di BEI)

Raisa Fitri dan Mulyaningtyas
Jurusan Manajemen, STIE Asia Malang
Jl. Borobudur No. 21 Malang, 65125, Jawa Timur

Abstraksi

Beberapa aturan tentang pajak juga berhubungan dengan tanggungjawab social perusahaan atau Corporate Social Responsibility(CSR). Tanggung jawab sosial atau Corporate Social Responsibility (CSR) pada dasarnya suatu bentuk tanggung jawab perusahaan untuk dapat berinteraksi dengan masyarakat dan usaha pemerintah untuk meningkatkan regulasi terkait perpajakan. Sementara perusahaan memiliki kepentingan sosial yang di jelaskan dalam stakeholder theory dan adanya konflik kepentingan agen dan principal yang dijelaskan dalam agency theory menuntut perusahaan juga memiliki motivasi dalam menerapkan manajemen laba yang nantinya juga akan berhubungan dengan perencanaan pajak.

Berdasarkan kondisi tersebut tujuan dari penelitian ini adalah Corporate Social Responsibility (CSR) dan manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian eksplanatori dengan pendekatan kuantitatif, Sampel yang digunakan pada penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan yang termasuk ke dalam sektor tambang dan terdaftar di Bursa Efek Indonesia serta melaporkan laporan keuangan pada tahun 2014-2017 dan yang mengungkapkan tanggungjawab sosial perusahaan (CSR). Teknik analisa data yang digunakan adalah regresi berganda.

Kata Kunci: CSR, Pajak, Laba

Abstractions

Some rules about taxes also relate to Corporate Social Responsibility (CSR). Corporate Social Responsibility (CSR) is basically a form of corporate responsibility to be able to interact with the community and government efforts to improve regulations related to taxation. While companies that have social interests described in stakeholder theory and the conflicts of interests of agents and principals explained in agency theory require companies to also have motivation in applying earnings management which later will also be related to tax planning.

Based on these conditions the purpose of this study is Corporate Social Responsibility (CSR) and earnings management affect tax aggressiveness. The

type of research used is explanatory research with a quantitative approach. The samples used in this study are companies that are included in the mining sector and are listed on the Indonesia Stock Exchange and report financial reports for 2014-2017 and which disclose corporate social responsibility (CSR). The data analysis technique used is multiple regression.

Keywords: CSR, Tax, Profit

PENDAHULUAN

Tujuan didirikannya perusahaan adalah untuk memperoleh laba dan meningkatkan penjualan, namun kondisi ini sudah bergeser bahwa tujuan perusahaan adalah untuk kelangsungan hidup perusahaan. Pesatnya perkembangan teknologi saat ini mengakibatkan semakin maju dan kompleksnya aktivitas perusahaan serta semakin luasnya tanggungjawab perusahaan, seiring dengan perkembangan dunia maka mulai terjadi pergeseran persepsi, fokus perusahaan bukan hanya memperoleh dan melaporkan laba sebesar-besarnya tetapi lebih dari itu, yaitu tanggungjawab moral. Perusahaan juga harus mematuhi regulasi pemerintah baik peraturan pemerintah terkait masalah sosial, dampak lingkungan maupun peraturan pemerintah yang terkait perpajakan, bahkan baru-baru ini diberlakukannya peraturan pemerintah terkait tax amnesti.

Peranan pajak sangat penting bagi perekonomian negara kita dan pajak juga merupakan langkah awal untuk mengetahui manajemen pajak. Masalah perpajakan merupakan masalah yang kompleks, bahkan pemerintah telah mengeluarkan beberapa peraturan untuk menekan permasalahan perpajakan yaitu penghindaran pajak baik dengan cara yang legal maupun illegal. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI.

Berdasarkan data yang dihimpun, nilai realisasi penerimaan pajak di sektor pertambangan hanya sebesar Rp. 96,9 triliun. Nilai ini sangat kecil jika dibandingkan dengan Produk Domestik Bruto (PDB) yang mencapai Rp. 1.026 triliun. Maka, rasio penerimaan pajak terhadap PDB (*tax ratio*) sektor pertambangan hanya sebesar 9,4%. Rasio tersebut menunjukkan indikasi kejahatan keuangan (*financial crime*) dan kejahatan perpajakan (*tax evasion* dan *avoidance*) yang melibatkan perusahaan pertambangan di Indonesia yang mengakibatkan kerugian keuangan negara. Sementara pertambangan juga berdampak terhadap kerusakan lingkungan, sengketa lahan dan konflik sosial (www./2015/10/kejahatan-keuangan-di-sektor-pertambangan).

Saat ini pemerintah berusaha meningkatkan regulasi terkait perpajakan yaitu tax amnesti dan menekan penghindaran pajak melalui PMK Nomor 213/PMK.03/2016 tentang *transfer pricing*. *Transfer pricing* merupakan transaksi barang dan jasa antara beberapa divisi pada suatu kelompok usaha dengan harga yang tidak wajar. Bisa dengan menaikkan (*mark up*) atau menurunkan harga (*mark down*), kebanyakan dilakukan oleh perusahaan global (*multi national enterprise*) Model penghindaran pajak (*tax avoidance*) sering mungkin terjadi pada ekspor komoditas. Para eksportir, masih banyak menggunakan kontrak penjualan lama, yang belum direnegosiasi, untuk pelaporan omset pada SPT Tahunan. Pengusaha juga melakukan *transfer pricing* dengan mendirikan perusahaan bertarif pajak rendah. Adanya regulasi pemerintah tentang efektifitas PMK 213/PMK.03/2016 dalam menangkali penghindaran pajak, diharapkan perusahaan bisa melakukan agresivitas pajak melalui perencanaan pajak. Agresivitas pajak didefinisikan sebagai suatu tindakan merencanakan pendapatan kena pajak yang dirancang melalui

tindakan perencanaan pajak (*tax planning*) baik menggunakan cara yang tergolong legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*) (Frank, *et al.*, 2009 dalam Putri, 2014).

Beberapa aturan tentang pajak juga berhubungan dengan tanggungjawab sosial perusahaan *Corporate Social Responsibility (CSR)*. Tanggung jawab sosial atau *Corporate Social Responsibility (CSR)* pada dasarnya suatu bentuk tanggung jawab perusahaan untuk dapat berinteraksi dengan masyarakat. CSR walaupun sudah diatur dalam UU No. 40 tahun 2007 yang menyatakan bahwa CSR merupakan kewajiban yang perlu dilakukan oleh perusahaan namun apabila dilihat dari sudut pandang PSAK, masih merupakan bentuk sukarela yang dilakukan oleh perusahaan.

Masalah peneyediaan dana CSR berhubungan dengan pelaporan pajak. Dengan adanya UU No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, dana yang digunakan oleh perusahaan untuk kegiatan CSR dapat dijadikan sebagai biaya dan dapat menurunkan beban pajak bagi perusahaan. Perusahaan akan memilih strategi tertentu sehingga barang atau jasa yang dibrikan kepada pemerintah terhitung PPN yaitu melalui agresivitas pajak yang akan dilaporkan dalam pelaporan SPT tahunan PPh badan.

Kaitan antara CSR dengan agresivitas pajak telah diteliti oleh beberapa peneliti seperti Watson (2011) serta Lanis dan Richardson (2012). Watson (2011) menguji hubungan antara CSR dengan agresivitas pajak dimana pengukuran agresivitas pajak menggunakan proksi baru yakni UTB (*Unrecognized Tax Benefit*). Hasil yang ditemukan adalah CSR mempunyai efek mengurangi tingkat agresivitas pajak suatu perusahaan.

Regulasi pemerintah merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari lingkungan perusahaan, sebab sebagai badan pembuat peraturan, pemerintah memiliki pengaruh terhadap tanggungjawab sosial perusahaan, karena pemerintah merupakan salah satu komponen *stakeholder*. Profitabilitas jangka pendek yang pernah dianggap sebagai tujuan dominan sekarang sebagai pendorong untuk tujuan akhir yaitu kelangsungan hidup perusahaan. Sehingga untuk mencapai tujuan tersebut, perusahaan harus berpartisipasi aktif dalam mengatasi masalah sosial (Mardyah, 2006). Tindakan manajemen dalam meminimalkan beban pajak tidak sesuai dengan harapan masyarakat, karena pajak akan memberikan kontribusi yang besar pada masyarakat melalui kebijakan pemerintah, sementara perusahaan memiliki kontak pada masyarakat dan pemerintah (Oktavia, 2014). Mardyah (2006) menjelaskan bahwa regulasi pemerintah memiliki pengaruh terhadap CSR, peran pemerintah sangat penting karena pemerintah merupakan *stakeholder* perusahaan. Kebijakan pemerintah yang mewajibkan perusahaan membayar pajak secara tidak langsung memiliki pengaruh terhadap tanggungjawab sosial perusahaan.

Teori Agensi dapat menjelaskan dilakukannya manajemen laba. Jensen dan Meckling (1976) dalam Mardyah (2006) mendefinisikan teori keagenan sebagai sebuah kontrak dimana satu atau lebih principal menyewa orang lain (agen) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang untuk membuat keputusan kepada agen. Manajemen laba seolah-olah telah menjadi budaya perusahaan (*corporate culture*). Manajemen laba yang berada pada daerah *grey area*, yang di perbolehkan karena sesuai dengan standar akuntansi sampai pada hal yang melanggar hukum atau kita sebut sebagai penggelapan. Hal inilah yang bisa merusak tatanan ekonomi bahkan etika dan moral dan tanggungjawab pelaku bisnis (*stakeholder*).

Stakeholder theory lebih menekankan pada etika dan moral. Sementara *agency theory* lebih berhubungan dengan kontrak secara transaksi. Pengungkapan informasi, yang berhubungan dengan laporan keuangan baik itu pelaporan pajak maupun tanggungjawab sosial perusahaan merupakan tanggungjawab manajer (Sulistyanto, 2008).

Manajer akan berperilaku *opportunities* ketika menghadapi kondisi yang memaksa manajer membuat keputusan tertentu, seperti ketika manajer menyiasati regulasi pemerintah, terutama yang berhubungan dengan pajak, manajer biasanya akan meminimalis pajak yang akan dibayarkan, kondisi ini menyebabkan perusahaan melakukan manajemen laba. Berdasarkan latar belakang di atas peneliti melakukan penelitian dengan judul “Corporate Social Responsibility dan Manajemen Laba Relevansinya atas Agresivitas Pajak pada Perusahaan Sektor Pertambangan yang terdaftar di BEI”.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan masalah yang akan diteliti adalah sebagai berikut : “Bagaimana pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR) dan Manajemen laba terhadap Agresivitas pajak?”

Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah: Untuk mengetahui apakah Corporate Social Responsibility (CSR) dan manajemen laba berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Keagenan (Agency Theory) dan Stakeholder Theory

Agensi dapat menjelaskan dilakukannya manajemen laba. Jensen dan Meckling (1976) dalam Mardiyah (2006) mendefinisikan teori keagenan sebagai sebuah kontrak dimana satu atau lebih *principal* menyewa orang lain (agen) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang untuk membuat keputusan kepada agen. Sebagai agen, manajer secara moral bertanggung jawab untuk mengoptimalkan keuntungan para pemilik (*principal*) dan sebagai imbalannya akan memperoleh kompensasi sesuai dengan kontrak.

Suwardjono (2010), menjelaskan dalam hubungan keagenan, manajer memiliki asimetri informasi yang diketahuinya lebih fleksibel dalam usaha memaksimalkan kepentingannya. Karena fleksibilitasnya ini, manajemen dapat secara sistematis mempengaruhi pelaporan *income* dari tahun ke tahun untuk meratakan variabilitas *income*. Kondisi inilah yang memotivasi manajer untuk melakukan manajemen laba. Menurut Freeman (1984), *stakeholder theory* mendefinisikan sejumlah individu dan kelompok yang memiliki suatu kepentingan yang dipengaruhi oleh perusahaan. Dibanding dengan *agency theory*, analisis *stakeholder theory* ini lebih luas. Dari aspek unit analisisnya menunjukkan bahwa pada prinsipnya *transaction cost* dan *agency theory* memiliki kesamaan yaitu transaksi, namun dalam *agency cost* secara implisit telah tercover didalam kontrak. Sedangkan *stakeholder theory* lebih menekankan pada pihak-pihak yang berkaitan atau yang memiliki kepentingan perusahaan (Mardiyah, 2006).

Definisi Corporate Social Responsibility

Definisi akuntansi sosial menurut Belkoui (2006) adalah *the process of ordering, measuring, and disclosing, the impact of exchanges Between firm and social environment*. Konsep CSR sebenarnya telah mulai dikenal sejak awal 1970-an. Umumnya CSR diartikan sebagai kumpulan kebijakan dan praktek yang berhubungan dengan *stakeholders*, nilai-nilai, pemenuhan ketentuan hukum, penghargaan masyarakat dan lingkungan serta komitmen badan usaha untuk berkontribusi dalam pembangunan berkelanjutan. Sehingga dapat

diartikan CSR yaitu komitmen, pembangunan berkelanjutan, kesukarelaan, tidak terbatas hanya untuk pemenuhan hukum.

Tujuan akuntansi sosial adalah mengukur dan mengungkapkan *social cost* dan *social benefit* yang ditimbulkan oleh berbagai kegiatan perusahaan kepada masyarakat secara lebih tepat (Belkoui, 2006). Sehingga dengan diterapkannya akuntansi sosial mampu menjembatani kepentingan *stakeholder* dan perusahaan, mampu memenuhi tuntutan peraturan perundang-undangan yang menyangkut kewajiban lingkungan.

Menurut Kavei (2005) menegaskan bahwa setiap perusahaan yang mengimplementasikan CSR dalam aktivitas usahanya akan mendapatkan lima manfaat utama sebagai berikut :

1. Meningkatkan profitabilitas dan kinerja finansial yang lebih kokoh, misalnya lewat efisiensi lingkungan.
2. Meningkatkan akuntabilitas, *assessment* dan komunitas investasi.
3. Mendorong komitmen karyawan, karena mereka diperhatikan dan dihargai
4. Mempertinggi reputasi *dan corporate branding*.

Menurut versi Bank Dunia definisi *Corporate Social Responsibility* (CSR) adalah komitmen bisnis sebagai kontribusi untuk keberlanjutan perkembangan ekonomi yang bekerja sama dengan pekerja, perwakilan mereka, komunitas lokal dan masyarakat luas untuk memperbaiki kualitas hidup, dimana keduanya baik untuk bisnis maupun pengembangan.

Manajemen Laba

Manajemen laba terjadi apabila manajer menggunakan penilaian dalam pelaporan keuangan dan dalam struktur transaksi untuk mengubah laporan keuangan guna menyesatkan pemegang saham mengenai prestasi ekonomi perusahaan atau mempengaruhi akibat-akibat perjanjian yang mempunyai kaitan dengan angka-angka yang dilaporkan dalam laporan keuangan (Sulistyanto, 2008).

Ada alasan mendasar mengapa manajer melakukan manajemen laba. Hargasaam perusahaan secara signifikan dipengaruhi oleh laba, resiko, dan spekulasi. Oleh sebab itu perusahaan yang labanya selalu mengalami kenaikan dari periode satu keperiode secara konsisten akan mengakibatkan resiko perusahaan mengalami penurunan. Hal inilah yang mengakibatkan banyak perusahaan yang melakukan pengelolaan dan pengaturan laba sebagai salah satu upaya mengurangi resiko. Menurut, Watts dan Zimmermen (1986), ada beberapa motivasi manjer untuk berperilaku *opportunities* yaitu: 1) *Bonus Plan Hypothesis*, “*managers of firms ith bonus plan are more likely to use accounting methods that increase current period reported income*. Ada bukti empiris yang menyatakan bahwa perjanjian bisnis manajemen dengan pihak lain merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi manajemen laba perusahaan, yang berkaitan dengan bonus; 2) *Debt equity hipotesis*, dalam kontek perjanjian hutang, manajer akan mengelola dan mengatur labanya agar kewajiban hutangnya yang seharusnya diselesaikan pada tahun tertentu ditunda untuk tahun berikutnya; 3) *Political Cost Hypothesis*,, terkait alasan pelanggaran atas regulasi pemerintah yang berhubungan dengan undang-undang perpajakan, anti trust.

Untuk mengetahui perusahaan melakukan menejemen laba, maka perlu untuk mendeteksi manajemen laba yang dikembangkan oleh beberapa ahli salah satunya Model Empiris dalam Manajemen laba yang digunakan dalam penelitian ini adalah model Healy, model ini mendeteksi manajemen laba dengan nilai nondiscretionary accruals (NDA) dimana NDA adalah rata-rata total akrual dibagi dengan total aktiva (Sulistyanto, 2008).

Agresivitas pajak

Harari, et.al. (2012) menyatakan bahwa agresivitas pajak dapat didefinisikan sebagai: *"The main purpose of the activity or activities that are the object of tax planning is to avoid paying taxes or to lower taxes significantly, and the commercial reason for that activity, if any, is marginal."* Dari kutipan di atas dengan kata lain dapat dijelaskan bahwa tujuan utama dari aktivitas perencanaan pajak adalah menghindari pembayaran pajak atau membuat rendah beban pajak yang dibayarkan secara signifikan.

Hidayat dan Jaenudi (2013) menyatakan bahwa beban pajak yang dipikul oleh subjek pajak badan, memerlukan perencanaan yang baik, oleh karena itu strategi perpajakan menjadi mutlak diperlukan untuk mencapai perusahaan yang optimal. Strategi dan perencanaan pajak yang baik dan tentu saja harus legal, akan mampu mendorong perusahaan untuk dapat bersaing dengan perusahaan yang lain.

Menurut Haing dalam Yoehana (2013) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai kegiatan perencanaan pajak semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif. Ada berbagai macam proksi pengukuran agresivitas pajak, antara lain *Effective Tax Rates (ETR)*, *Book Tax Differences*, *Discretionary Permanent BTDS (DTAX)*, *Unrecognize Tax benefit*, *Tax Shelter Activity*, dan *Marginal tax rate*. Rego dan Wilson (2008) menyatakan bahwa tidak ada proksi agresivitas pajak yang dapat menangkap secara sempurna adanya agresivitas pajak. Lanis dan Richardson (2012) menggunakan ETR untuk mengukur agresivitas pajak.

Lanis dan Richardson (2012) menyatakan bahwa terdapat beberapa alasan menggunakan ETR sebagai proksi untuk mengukur agresivitas pajak. Proksi ETR adalah proksi yang paling banyak digunakan dalam literatur, dan nilai yang rendah dari ETR dapat menjadi indikator adanya agresivitas pajak.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Corporate Sosial Responsibility terhadap agresivitas pajak

Masalah peneyediaan dana CSR berhubungan dengan pelaporan pajak. Dengan adanya UU No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, dana yang digunakan oleh perusahaan untuk kegiatan CSR dapat dijadikan sebagai biaya dan dapat menurunkan beban pajak bagi perusahaan. Perusahaan akan memilih strategi tertentu sehingga barang atau jasa yang diberikan kepada pemerintah terhitung PPN yaitu melalui agresivitas pajak yang akan dilaporkan dalam pelaporan SPT tahunan PPh badan.

Kaitan antara CSR dengan agresivitas pajak telah diteliti oleh beberapa peneliti seperti Watson (2011) serta Lanis dan Richardson (2012). Watson menguji hubungan antara CSR dengan agresivitas pajak. Dimana pengukuran agresivitas pajak menggunakan proksi baru yakni UTB (*Unrecognized Tax Benefit*). Hasil yang ditemukan adalah CSR mempunyai efek mengurangi tingkat agresivitas pajak suatu perusahaan.

H1: *Corporate Social Responsibility (CSR)* berpengaruh terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Manajemen Laba terhadap Agresivitas Pajak

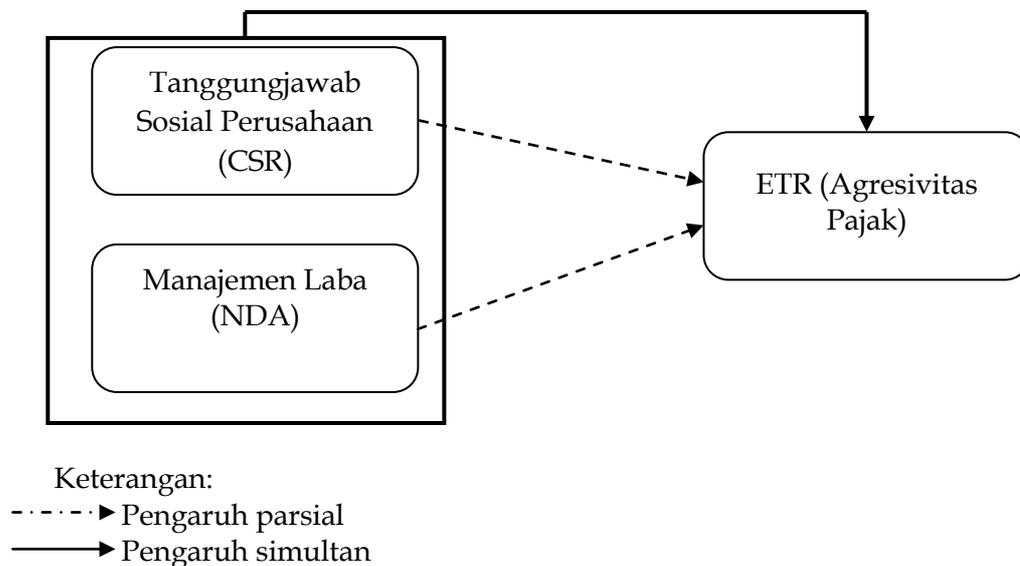
Laporan keuangan merupakan media pertanggungjawaban manajer kepada *Stakeholder* perusahaan. Manajer menggunakan laporan keuangan untuk mempertanggungjawabkan semua transaksi dan kejadian yang telah dilakukan yang dialami oleh perusahaan yang bersangkutan. Manajer harus mengungkapkan informasi secara penuh kepada stakeholder. Oleh sebab itu upaya merekayasa informasi akuntansi hanya membuat laporan keuangan tidak dapat menjalankan fungsinya sebagai media pertanggungjawaban manajer.

Manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan dapat menyebabkan perusahaan kehilangandari *stakeholder*, sebagaimana yang dijelaskan dalam *agency theory*. Bahwa *agency theory* lebih berhubungan dengan kontrak secara transaksi. Dalam konteks perpajakan upaya perataan laba/manajemen laba dilakukan agar perusahaan dapat mengatur jumlah pajak yang harus dibayarkan pada pemerintah pada periode berjalan. Tujuan yang ingin dicapai sebenarnya adalah penundaan pembayaran pajak dan kewajiban pajak yang dibayarkan akan lebih rendah (Sulistyanto, 2008).

H2: Manajemen Laba berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak

H3: *Corporate Social Responsibility* dan Manajemen Laba berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak.

Kerangka Konseptual



Gambar 1.
Kerangka konseptual

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian eksplanatori. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian eksplanatori dengan pendekatan kuantitatif. Adapun penelitian eksplanatori menurut Sugiyono (2011) adalah penelitian yang menjelaskan hubungan kausal antara variabel-variabel yang mempengaruhi hipotesis. Metode *purposive sampling* yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu yang dinilai akan dapat memberikan data secara maksimal sesuai dengan tujuan penelitian. (Indriantoro, 2011). Teknik yang digunakan dalam pengambilan sampel dilakukan dengan menentukan kriteria, yaitu sektor tambang yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan melaporkan laporan keuangan pada tahun 2014-2017 serta yang mengungkapkan tanggungjawab sosial perusahaan (CSR).

Variabel Penelitian

Menurut pedoman penulisan karya ilmiah, definisi operasional adalah definisi yang didasarkan atas sifat-sifat hal yang didefinisikan yang diamati. Penulis mengidentifikasi beberapa variabel penelitian sebagai berikut:

1. Variabel independen (X1) *Corporate Social Responsibility* (CSR)

Variabel dependen adalah variabel yang nilainya dipengaruhi oleh variabel independent. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *corporate social responsibility* (CSR). CSR akan diukur dengan pengungkapan CSR dengan menggunakan check menggunakan check list yang mengacu pada indikator pengungkapan yang digunakan oleh Sembiring (2005). Pengungkapan CSR menurut BAPEPAM no VIII G.2, terdapat 90 Item Pengungkapan yang sesuai dengan kondisi di Indonesia digunakan 78 item.

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

Keterangan:

CSRI_j = *Corporate Social Responsibility Disclosure Index* perusahaan j

n_j = jumlah item untuk perusahaan j, n_j ≤ 78

X_{ij} = dummy variabel: 1 = jika item i diungkapkan; 0 = jika item i tidak diungkapkan, dengan demikian, 0 ≤ CSRI_j ≤ 1

2. Variabel independen kedua (X2), yaitu Manajemen Laba (NDA)

Manajemen laba pada penelitian ini diukur dengan model Healy, model ini mendeteksi manajemen laba dengan nilai nondiscretionary accruals (NDA). NDA = rata-rata Total Akrua/Total Aktiva (Sulistyanto, 2008).

$$NDA = \frac{\text{Rata-rata TAC}}{\text{Total aktiva (TA)}} \times 100\%$$

3. Variabel dependen (Y) yaitu Agresivitas pajak yang diprosikan dengan ETR (*Effective Tax Rate*)

Menurut Maretta dalam Yoehana (2013) ada berbagai macam proksi pengukuran agresivitas pajak, antara lain *Effective Tax Rates* (ETR), *Book Tax Differences*, *Discretionary Permanent BTDs* (DTAX), *Unrecognize Tax benefit*, *Tax Shelter Activity*, dan *Marginal tax rate*. ETR merupakan variabel tidak terikat (X1), yaitu variabel yang tidak dipengaruhi oleh variabel lain. Dalam penelitian ini adalah Agresivitas Pajak. Proksi yang digunakan untuk mengukur agresivitas pajak adalah ETR (*Effective Tax rate*).

$$Effective\ Tax\ rate = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}} \times 100\%$$

Teknik Analisa Data

Pada penelitian ini digunakan metode regresi berganda. Analisis ini untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh antara variabel-variabel independen terhadap variabel dependen, sehingga model ini mampu mengestimasi suatu garis regresi dengan jalan meminimalkan dari jumlah kuadrat kesalahan setiap observasi terhadap garis tersebut (Ghozali, 2011).

$$Y = \alpha + \beta_1 CSR + \beta_2 NDA + \varepsilon$$

Y = Agresivitas Pajak (ETR)

X₁ = CSR

X₂ = NDA (Manajemen laba)

- α = Konstanta
 $\beta_1 - \beta_3$ = Koefisienums
 ε = Kesalahan Residual Pengujian

Pengujian hipotesis dalam peneltian ini menggunakan pengujian secara pasial (uji t) dan uji F (simultan) kriteria pengujian yang digunakan sebagai berikut:

1. Pada penelitian ini H1, H2 atau H3 diterima apabila thitung atau F hitung > t tabel atau F tabel, dan pada sig t < 0,05. Artinya variabel bebas berpengaruh secara signifikan terhadap variabel tersebut.
2. Koefisien Determinasi
Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan variabel independen dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2011).

PEMBAHASAN

Gambaran Umum Objek Penelitian

Penggunaan sampel pada penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Perusahaan yang dijadikan sampel adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2014-2017 yang memenuhi kriteria-kriteria yang ditentukan. Berdasarkan proses seleksi diperoleh sebanyak 90 sampel perusahaan manufaktur.

Hasil Penelitian

1. Uji Hipotesis

a. Persamaan Regresi dan Koefisien Regresi

Pengujian regresi ini dilakukan dengan bantuan software SPSS, maka dapat diperoleh hasil sebagai berikut ini:

Tabel 1.
Hasil analisis regresi berganda Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
		B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	,304	,080			3,820	,000
	CSR	-,112	,197	-,052		-,567	,572
	NDA	,729	,131	,512		5,546	,000

a. Dependent Variable: ETR

Berdasarkan tabel 1 di atas dapat dirumuskan persamaan empiris. Rumus empiris untuk persamaan ini adalah:

$$ETR = 0,304 - 0,112 \text{ CSR} + 0,7298 \text{ NDA} + e$$

Berdasarkan analisis t-hitung yang telah dilakukan, maka untuk variabel CSR diperoleh nilai t hitung sebesar -0,567 yang lebih kecil dari nilai t-tabel sebesar 1,6607. Oleh karena itu nilai t-hitung < t-tabel dan nilai signifikan sebesar 0,572 > nilai sig 0,05, maka hal ini berarti bahwa secara parsial variabel CSR (*Corporate Social*

Responsibility) tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap ETR (agresivitas pajak) yang berarti bahwa H1 ditolak.

Berdasarkan tabel 1 juga dijelaskan bahwa, nilai t hitung pada variabel NDA (Manajemen Laba) sebesar 5,546 yang lebih besar dari nilai t tabel 1,6607 dengan tingkat signifikansi $0,000 <$ dari nilai sig 0,05. Yang berarti H2 diterima, artinya terdapat pengaruh yang signifikan antara variable NDA (Manajemen Laba) terhadap ETR (agresivitas pajak)

b. Uji F

Uji F digunakan untuk mengetahui pengaruh secara simultan dua atau lebih variabel independen terhadap variabel dependen. Tabel uji F bisa dilihat pada tabel. 2 berikut ini;

Tabel 2.
ANOVA

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1,137	2	,569	16,178	,000 ^b
	Residual	3,057	87	,035		
	Total	4,194	89			

a. Dependent Variable: ETR

b. Predictors: (Constant), CSR, NDA

Berdasarkan hasil statistik dapat diketahui bahwa nilai F hitung sebesar 16,178 > F tabel 3,1013 dengan tingkat signifikansi $0,000 <$ dari nilai sig 0,05 yang berarti terdapat pengaruh pengaruh antara CSR dan NDA (manajemen laba) terhadap Agresivitas Pajak, yang berarti H3 diterima,

2. Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) digunakan Untuk mengetahui berapa tingkat pengaruh dari variabel independen CSR dan varibel NDA (manajemen laba) yang dimasukkan kedalam model mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen. Nilai R^2 kecil menunjukkan kemampuan variabel CSR dan NDA dalam menjelaskan variabel ETR terbatas. Apabila $R^2 = 1$ berarti variabel independen berpengaruh secara sempurna terhadap variabel dependen sedangkan apabila $R^2 = 0$ berarti variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

Tabel 3.
Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1		,521 ^a	,517	,254

Berdasarkan tabel. 3 Koefisien determinasi dapat dilihat nilai R square sebesar 0,517. Nilai adjusted R square sebesar 0,517 hal ini berarti bahwa sebesar 51,7%, pengungkapan CSR dan manajemen laba (NDA) diprediksi mampu menjelaskan ETR. Sisanya sebesar 48,3 % dari sisanya dipengaruhi oleh variabel lainnya yang berada diluar model penelitian ini.

Pembahasan

CSR (*corporate social responsibility*) telah ditegaskan sebagai kewajiban melalui Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 53/PUU-VI/2008 yang sifatnya *final* dan *binding*. Penyediaan dana CSR terkait erat dengan kondisi perpajakan, apabila dilihat dari perspektif perusahaan. Dari sudut Pajak Penghasilan (PPh), perusahaan biasanya harus memilih strategi sehingga semua biaya yang dikeluarkan untuk program CSR yang dipilih dapat dibebankan sebagai biaya yang mengurangi laba kena pajak. Sementara dari sudut Pajak Pertambahan Nilai (PPN), perusahaan biasanya memilih strategi tertentu sehingga barang atau jasa yang diberikan kepada pihak penerima tidak terhutang PPN atau kalaupun terhutang diupayakan seminimal mungkin.

Namun saat ini (pada periode penelitian) kondisi tersebut tidak berlaku. Karena mereka menganggap bahwa CSR bagi perusahaan (khususnya perusahaan manufaktur) adalah pengeluaran, begitu pula dengan pajak yang harus mereka bayarkan. Sederhananya, membayar pajak sekaligus mengeluarkan anggaran untuk kegiatan CSR berarti pengeluaran ganda bagi perusahaan. Perhitungan ekonomis akan melihat pengeluaran ini sebagai kerugian perusahaan. Dengan demikian berdasarkan hasil penelitian CSR tidak mempengaruhi agresivitas pajak. Kondisi ini tidak sesuai dengan teori legitimasi yang menjelaskan perlunya social disclosure yang nantinya perusahaan merasa keberadaannya terlegitimasi. Legitimasi bukanlah timbul dari hanya menghasilkan laba tetapi suatu rujukan untuk menghargai norma dan nilai sosial.

Manajer berkewajiban memberikan sinyal mengenai kondisi perusahaan kepada pemilik perusahaan. Sinyal yang diberikan dapat dilakukan melalui pengungkapan informasi akuntansi seperti laporan keuangan. Suwardjono (2010), menjelaskan dalam hubungan keagenan, manajer memiliki asimetri informasi yang diketahuinya lebih fleksibel dalam usaha memaksimalkan kepentingannya. Karena fleksibilitasnya ini, manajemen dapat secara sistematis mempengaruhi pelaporan *income* dari tahun ke tahun untuk meratakan variabilitas *income*. Kondisi inilah yang memotivasi manajer untuk melakukan manajemen laba. Suatu perusahaan melakukan manajemen laba karena memiliki motivasi bonus plan, motivasi *debt equity* maupun motivasi politik. Berdasarkan motivasi politik perusahaan untuk melakukan manajemen laba adalah meminimalkan *income* yang tujuannya untuk meminimalkan pajak perusahaan dengan menggunakan beberapa metode akuntansi yang di perbolehkan berdasarkan standar akuntansi. Berdasarkan hasil penelitian manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Manajer menggunakan suatu strategi pertahanan diri (*entrenchment strategy*) untuk mengantisipasi ketidakpuasan stakeholder-nya ketika ia melaporkan kinerja perusahaan yang kurang memuaskan. Strategi pertahanan diri manajer tersebut sebagai upaya untuk tetap mempertahankan reputasi perusahaan dan melindungi karier manajer secara pribadi. Salah satu cara yang digunakan manajer sebagai strategi pertahanan diri adalah mengeluarkan kebijakan perusahaan tentang penerapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan melakukan manajemen laba atas informasi di laporan keuangan. Strategi ini merupakan upaya perusahaan untuk melakukan kebijakan pada kebijakan pembayaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan, kondisi inilah yang menunjukkan bahwa secara simultan CSR dan NDA berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini mendukung apa yang dikemukakan oleh (Sulistyanto, 2008), konteks perpajakan upaya perataan laba/manajemen laba dilakukan agar perusahaan dapat mengatur jumlah pajak yang harus dibayarkan pada pemerintah pada periode berjalan. Tujuan yang ingin dicapai sebenarnya adalah penundaan pembayaran pajak dan kewajiban pajak yang dibayarkan akan lebih rendah.

Kesimpulan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan ada beberapa hal yang bisa disimpulkan tentang CSR (*corporate social responsibility*) dan manajemen laba relevansinya atas agresivitas pajak, bahwa secara parsial variabel CSR tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap variabel ETR (agresivitas pajak), Kondisi ini tidak sesuai dengan teori legitimasi yang menjelaskan perlunya *social disclosure* yang nantinya perusahaan merasa keberadaannya terlegitimasi. Legitimasi bukanlah timbul dari hanya menghasilkan laba tetapi suatu rujukan untuk menghargai norma dan nilai sosial.

Berdasarkan hasil penelitian terdapat pengaruh yang signifikan antara NDA (manajemen laba) terhadap ETR (agresivitas pajak). Sedangkan hasil penelitian secara simultan terdapat pengaruh pengaruh antara CSR dan manajemen laba terhadap Agresivitas Pajak. Strategi ini merupakan upaya perusahaan untuk melakukan kebijakan pada kebijakan pembayaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan, kondisi inilah yang menunjukkan bahwa secara simultan CSR dan NDA berpengaruh terhadap agresivitas pajak. pada konteks perpajakan upaya perataan laba/manajemen laba dilakukan agar perusahaan dapat mengatur jumlah pajak yang harus dibayarkan pada pemerintah pada periode berjalan.

Saran

Penelitian ini untuk menguji CSR, manajemen laba terhadap agresivitas pajak sektor pertambangan. Kelemahan pada penelitian ini adalah sampel perusahaan yang hanya pada sektor pertambangan yang penelitian ini kurang bisa digeneralisasikan, sehingga untuk saran berikutnya penelitian ini bisa lebih digeneralisasikan dengan membandingkan dengan sektor lainnya. Untuk penelitian selanjutnya bisa menambahkan beberapa variabel yang mempengaruhi agresivitas pajak, dan bisa menggunakan analisis deskriptif untuk membedakan beberapa sektor lainnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Belkoui, A. R. 2006. *Teori Akuntansi Buku Satu Edisi 5*. Jakarta: Salemba Empat.
- Freeman, R.E., dan Reed. 1983. *Stockholders and stakeholders: a new perspective on corporate governance*.
- Friedman, Milton. 1962. *Capitalism and Freedom*. Chicago: University of Chicago Press.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS. Edisi Ketiga*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Healy, Paul M. dan Wahlen, James. 1999. M A review of the earnings management literature and its implications for standard setting. *Accounting Horizons*, Dec 1999, 13 (4).
- Jensen, M.C dan Meckin, W.H. 1976. Theory of the Firm: Managerial Behavior, agency theory and ownership structure, *Journal of Financial Economics*, 3, Oktober, 305-360.
- Lanis dan Richardson. 2012. *Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis*. Australia :Journal of Accounting and Public Policy.
- Mardiyah. 2006. *Teori Akuntansi: Konsep dan Empiris*. Malang: STIE Malangkeccwara.
- Nur Indriantoro. 2002. *Metodelogi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta.
- Sugiyono, A. 2011. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Suwardjono. 2010. *Teori Akuntansi Edisi 4*. Yogyakarta: BPFE.
- Sri Sulistyanto. 2008. *Manajemen Laba Teori dan Model Empiris*. Jakarta: Grasindo.

Yoehana, Mareta. 2013. *Analisis pengaruh CSR terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2010-2011)*. Semarang: Fakultas Ekonomi dan Bisnis UNDIP.

Watts, R.L. dan Zimmerman, J.L. 1990. Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective. *The Accounting Review*, 60(1), 131-156.

[www.://bisnis.tempo.co/read/news/2017/03/02](http://www.bisnis.tempo.co/read/news/2017/03/02)

www./2015/10/kejahatan-keuangan-di-sektor-pertambangan

Undang-Undang Republik Indonesia No. 40 tahun 2007 tentang Pajak