

**PENGARUH CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY SEBAGAI
DEDUCTIBLE EXPENSE TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK
PADA PERUSAHAAN PERTAMBANGAN**

*THE EFFECT OF CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY AS
A DEDUCTIBLE EXPENSE ON TAX AGGRESSIVITY
IN MINING COMPANIES*

Mudrika Berliana As sajjad
mudrikaberliana@gmail.com
Universitas Jember

Dewi Ayu Puspita
dewiayu@unej.ac.id
Universitas Jember

Sudarno
sudarno@unej.ac.id
Universitas Jember

ABSTRACT

The pros and cons of the obligation to carry out and disclose Corporate Social Responsibility (CSR) by companies make the government provide incentives through taxes. The tax incentive is stated in Law No. 38 of 2008, which states that CSR costs can be categorized as deductible expenses or as a deduction from taxable income. The law can provide an opening for companies to carry out tax aggressiveness. This study aims to analyze and prove the effect of CSR as deductible expense on tax aggressiveness in mining companies in Indonesia. The data source used is secondary data from financial reports and annual reports of mining companies for the 2017-2019 period which can be downloaded at www.idx.co.id. The sample selection used purposive sampling technique and data processing was carried out through multiple linear analysis with SPSS software. The results showed that CSR as deductible expense on tax aggressiveness and capital intensity had no effect on tax aggressiveness.

Keywords: Exchange Rate, Tax Rate, Tunneling Incentive, Transfer Pricing

ABSTRAK

Pro dan kontra atas kewajiban melaksanakan dan mengungkapkan *Corporate Social Responsibility* (CSR) oleh perusahaan membuat pemerintah memberikan insentif melalui pajak. Insentif pajak tersebut tertuang dalam Undang-Undang Nomor 38 Tahun 2008, yang menyatakan bahwa biaya CSR dapat dikategorikan sebagai biaya yang dapat dikurangkan atau sebagai pengurang penghasilan kena pajak. Undang-undang tersebut dapat memberikan celah bagi perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan membuktikan pengaruh CSR sebagai biaya pengurang terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan di Indonesia. Sumber data yang digunakan adalah data sekunder berupa laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan pertambangan periode 2017-2019 yang dapat diunduh di www.idx.co.id. Pemilihan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* dan pengolahan data dilakukan melalui analisis linier berganda dengan software SPSS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa CSR sebagai biaya pengurang terhadap agresivitas pajak dan intensitas modal tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Kata kunci: Nilai Tukar, Tarif Pajak, Tunneling Incentive, Transfer Pricing

1. PENDAHULUAN

Perkembangan yang pesat dengan didukung adanya globalisasi membuat *Corporate Social Responsibility* (CSR) menjadi penting. Pada awalnya, konsep dari CSR merupakan sebuah tanggung jawab sosial perusahaan secara sukarela atau *voluntary* atas aktivitasnya memperoleh laba dengan memanfaatkan sumber daya alam yang ada. Kesadaran akan pentingnya menjaga lingkungan bukan hanya disadari oleh perusahaan saja namun juga disadari oleh *stakeholder* sehingga hal inilah yang mendorong perusahaan untuk mengungkapkan aktivitas CSR yang dilakukan (Awuy, Sayekti, & Purnamawati, 2017).

Perkembangan CSR di Indonesia semakin pesat hingga tahun 2007, pemerintah mengeluarkan 2 undang-undang yang berkaitan dengan pelaksanaan CSR di Indonesia yakni UU nomor 25 tahun 2007 tentang penanaman modal dan UU nomor 40 tahun 2007 tentang perseroan terbatas. CSR merupakan sebuah kewajiban sosial yang sifatnya sukarela (*voluntary*), namun dengan munculnya dua undang-undang tersebut mengakibatkan menjadi sebuah kewajiban. Konsekuensi yang dihadapi ketika menjadi sebuah kewajiban adalah perusahaan akan dikenai sanksi apabila tidak melaksanakan kegiatan CSR.

Munculnya undang-undang yang mewajibkan perusahaan untuk melaksanakan CSR ternyata belum seutuhnya memiliki kontribusi terhadap pembangunan berkelanjutan. Perusahaan dalam mengungkapkan aktivitas yang berkaitan dengan CSR biasanya dicantumkan di dalam laporan tahunan atau *annual report*. Minimnya perusahaan yang melaporan atau mengungkapkan CSR di dalam *annual report* menyebabkan pemerintah kesulitan dalam melakukan pengawasan terhadap komitmen program CSR yang dilakukan perusahaan. Alasan inilah yang mendasari perusahaan untuk mengeluarkan peraturan melalui Otoritas Jasa Keuangan (OJK) mengenai pembuatan *sustainability report* atau laporan keberlanjutan. Tepatnya pada tahun 2017 OJK mengeluarkan peraturan nomor 51/POJK.03/2017 tentang penerapan keuangan berkelanjutan bagi jasa keuangan, emiten, dan perusahaan publik.

Sustainability report atau laporan keberlanjutan merupakan sebuah laporan yang diterbitkan oleh perusahaan atau organisasi mengenai dampak ekonomi, lingkungan, dan sosial (majalahcsr.id, 2018). Pembuatan *sustainability report* bertujuan sebagai sarana mewujudkan komitmen dan kontribusi terhadap pembangunan berkelanjutan dari segi ekonomi, sosial dan masyarakat. Tak hanya itu, *sustainability report* juga bertujuan untuk meningkatkan kinerja keberlanjutan, memotivasi dan melibatkan karyawan, membangun kredibilitas perusahaan, dll. Perusahaan dalam membuat *sustainability report* mengadopsi standar dari Global Reporting Initiative (GRI). GRI merupakan Lembaga organisasi internasional yang berfokus untuk mencapai transparansi pengungkapan standar dan pedoman pelaporan keberlanjutan.

Penerapan CSR dan kewajiban membuat *sustainability report* akan memunculkan sebuah masalah baru jika dikaitkan dengan kewajiban membayar pajak. Menurut Aguilera et al. (2007) membayar pajak merupakan salah satu bentuk dari kegiatan CSR. Undang-undang no 25 tahun 2007 dan no 40 tahun 2007 membuat perusahaan merasa terbebani dengan kewajiban untuk melaksanakan CSR. Hal ini juga bertentangan dengan konsep dasar dari CSR yakni kesukarelaan.

Munculnya peraturan dari Otoritas Jasa Keuangan nomor 51/POJK.03/2017 tentang penerapan keuangan berkelanjutan bagi jasa keuangan, emiten, dan perusahaan publik mengharuskan perusahaan untuk mengungkapkan aktivitas CSR nya. Ketika perusahaan telah melaksanakan CSR namun tidak mengungkapkan kepada publik melalui

laporan tahunan atau *sustainability report* sama halnya dengan perusahaan dianggap tidak melakukan CSR. *Stakeholder* dalam hal ini pemerintah, investor, masyarakat, dll. menginginkan adanya bukti yang kongkrit akan aktivitas CSR yang dilakukan perusahaan. Perusahaan yang telah aktif mengungkapkan aktivitas CSR ikut andil membantu negara dalam tugasnya untuk memetakan kesejahteraan. Peraturan yang mewajibkan perusahaan untuk mengungkapkan aktivitas CSR perlu diimbangi dengan pemberian kemudahan atau insentif bagi perusahaan yang mengungkapkan CSR.

Pemberian kemudahan atau insentif ini dapat mendorong perusahaan untuk melaksanakan CSR secara ikhlas dan tidak terbebani sebagai bentuk menggugurkan kewajiban saja. Pemerintah menjawab keresahan perusahaan akan kewajiban mengungkapkan CSR dengan mengeluarkan undang-undang nomor 38 tahun 2008 tentang pajak penghasilan dan Peraturan pemerintah nomor 93 tahun 2010 tentang sumbangan penanggulangan bencana nasional, sumbangan penelitian dan pengembangan, sumbangan fasilitas pendidikan, sumbangan pembinaan olahraga, dan biaya pembangunan infrastruktur sosial yang dapat dikurangkan dari penghasilan bruto. Undang-undang tersebut memberikan insentif untuk program CSR, khususnya diatur dalam pasal 6 ayat 1 bahwa terdapat komponen CSR yang diperkenankan sebagai *deductible expense* dalam menghitung penghasilan kena pajak. Komponen pengungkapan CSR yang dapat dikategorikan sebagai *deductible expense* terbatas pada table 1.1.

Tabel 1.1 Indeks Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR)

Indikator	Deskripsi
1	Biaya pengolahan limbah
2	Beasiswa, magang dan pelatihan
3	Sumbangan dalam rangka penanggulangan bencana nasional
4	Sumbangan dalam rangka penelitian dan pengembangan
5	Biaya pembangunan infrastruktur sosial
6	Sumbangan fasilitas pendidikan, yang merupakan sumbangan berupa fasilitas pendidikan yang disampaikan melalui Lembaga pendidikan
7	Sumbangan dalam rangka pembinaan olahraga

Sumber : UU No. 38 tahun 2008, pasal 6 ayat 1

Berbicara mengenai pajak, pajak yang merupakan sumber penerimaan negara terbesar di Indonesia, membuat pemerintah melakukan berbagai upaya untuk mendorong orang pribadi maupun badan untuk membayar pajak (APBN, 2019). Segala upaya telah dilakukan oleh pemerintah agar penyerapan pajak menjadi optimal. Pemerintah melakukan beberapa terobosan dan kebijakan yang tertuang di dalam APBN 2019 salah satunya adalah *Tax Expenditure* (Keuangan, 2019). Dilema terjadi ketika pemerintah melakukan berbagai upaya untuk menggalakkan rakyat untuk membayar pajak. Orang pribadi dan perusahaan juga melakukan upaya untuk meminimalisir pembayaran pajak.

Upaya yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi kewajibannya disebut dengan agresivitas pajak (Frank et al., 2018). Perusahaan dapat mengurangi jumlah beban pajaknya melalui cara yang legal maupun illegal. Upaya illegal yang dilakukan perusahaan digolongkan sebagai *tax evasion* seperti memanipulasi beban pajaknya, tidak melaporkan sebagian atau seluruh penghasilan, dll (Kompas.com, 2016). Upaya legal yang dapat dilakukan oleh perusahaan melalui celah-celah dalam undang-undang perpajakan yang disebut dengan praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) dapat dilakukan seperti melakukan pinjaman ke bank yang nominalnya besar, hibah, pemberian natuna, dll (Manurung, 2020). Skema insentif pajak melalui penggolongan

pengungkapan CSR sebagai *deductible expense* dapat menjadi salah satu cara lain dari perusahaan untuk melakukan praktik agresivitas pajak (Zsazya, 2019).

Praktik ini dapat dilakukan karena pemerintah tidak menentukan aktivitas CSR yang harus dilakukan oleh perusahaan. Pemerintah mengeluarkan UU no. 40 tahun 2007 pasal 74 ayat 1 yang menetapkan perusahaan yang berhubungan dengan sumber daya alam yang wajib melaksanakan kegiatan CSR. Perusahaan dalam mengungkapkan aktivitas CSR menganut standar dari Global Reporting Initiative (GRI). Pengelolaan CSR juga menjadi tanggungjawab penuh dari perusahaan tersebut. Oleh karena itu, perusahaan dapat melakukan praktik agresivitas pajak dengan memanipulasi CSR.

Berbicara mengenai agresivitas pajak, diduga sebuah perusahaan di Indonesia melakukan praktik agresivitas pajak yang ekstrim yakni penggelapan pajak. Tahun 2019 sebuah lembaga bernama *Global Witness* mengungkapkan bahwa salah satu perusahaan tambang di Indonesia bernama PT Adaro Energy Tbk membayar pajak US\$ 125 juta lebih rendah kepada pemerintah (investasi.kontan, 2019). *Global Witness* menduga adanya praktik menggelapkan pajak ini terjadi sejak tahun 2009 hingga 2017 (investasi.kontan, 2019). Skema yang dilakukan yakni dengan memindahkan sebagian besar keuntungan di Singapura ke negara suaka pajak yakni Mauritius (investasi.kontan, 2019). Setidaknya pemerintah Indonesia telah merugi setiap tahunnya senilai US\$ 14 juta akibat penggelapan pajak yang dilakukan PT Adaro Energy (investasi.kontan, 2019).

Sebelum kasus PT Adaro Energy Tbk menguak, perusahaan yang tergolong sektor pertambangan memiliki citra buruk di bidang perpajakan, hal ini dikuatkan dengan pernyataan dari Ekonom Faisal Basri (cnnindonesia.com, 2020). Catatan buruk ini dapat dibuktikan dengan rendahnya *tax coefficient* yang diperoleh dari persentase penerimaan pajak dibagi persentase sumbangan sektor usaha terhadap produk domestik bruto (PDB) (cnnindonesia.com, 2020). Ucapan ekonom Faisal Basri bukan hanya catatan yang tidak berdasar namun dibuktikan dengan data dari Badan Pusat Statistik, dalam rentang 2014-2018 industri pertambangan batu bara rata-rata menyumbang 2,3% terhadap produk domestik bruto (PDB) per tahunnya atau setara dengan Rp 235 triliun. Torehan yang baik sektor pertambangan pada produk domestik bruto tidak diimbangi dengan penerimaan pada sektor perpajakan padahal selama puluhan tahun sektor ini selalu dianakemaskan oleh negara lantaran kontribusi yang besar dalam perekonomian nasional bahkan pada krisis ekonomi global tahun 2008 sumbangsih pertambangan mampu membuat kondisi ekonomi Indonesia masih tetap tumbuh (kadata.co.id, 2020).

Adanya inkonsistensi dan perlunya pengkajian ulang dari hasil dari penelitian terdahulu, mendasari peneliti untuk menelitian ulang yang dilakukan oleh Rahmawati et al. (2016) namun menambahkan variabel kontrol didalamnya. Data yang digunakan merupakan data sekunder (laporan keuangan dan laporan tahunan) yang diperoleh melalui website idx.co.id. Penelitian Rahmawati et al. (2016) menggunakan dua variabel dependen dan independent namun pada penelitian ini menambahkan variabel kontrol dan mengubah variabel dependen dan independennya. Variabel independennya adalah CSR yang diukur menggunakan *CSR Disclosure Index (CSRDI)*, variabel dependennya adalah agresivitas pajak yang diproksikan menggunakan ETR dan variabel kontrolnya adalah *capital intensity*. Penelitian kali ini memiliki perbedaan dari segi variabel independent, dependen, dan variabel kontrol dan objek penelitian.

Pemilihan variabel kontrol bertujuan untuk meredakan atau menekan dan meminimalkan kesalahan-kesalahan yang ada atau kesalahan yang mungkin timbul dalam penelitian (Chandrarin, 2017). Variabel kontrol ini tidak dimasukkan dalam hipotesis karena bukan merupakan variabel independen utama, selain itu variabel kontrol dibuat

secara konstan guna menghilangkan pengaruh diantara variabel dependen dan independent tidak dipengaruhi oleh faktor luar yang tidak diteliti. Variabel kontrol pada penelitian ini adalah *capital intensity* yang memiliki rumus jumlah asset tetap dibanding dengan total asset. Dalam perpajakan, aset tetap yang memiliki beban penyusutan (kecuali tanah), beban tersebut merupakan beban yang diakui secara fiscal sehingga dapat mengurangi penghasilan kena pajak dan dikategorikan sebagai *deductible expense*. Semakin banyak *deductible expense* pada perusahaan maka jumlah penghasilan kena pajaknya semakin tinggi begitu halnya dengan beban pajak juga akan semakin tinggi. Komponen dalam *capital intensity* yang dikategorikan sebagai *deductible expense* inilah yang membuat penelitian kali ini menggunakan *capital intensity* sebagai variabel kontrolnya disamping adanya CSR sebagai *deductible expense*.

Rentang waktu yang dipilih adalah tahun 2017 hingga tahun 2019 karena munculnya peraturan oleh Otoritas Jasa Keuangan nomor 51/POJK.03/2017 tentang penerapan keuangan berkelanjutan bagi jasa keuangan, emiten, dan perusahaan publik. Peraturan tersebut berlaku dimulai pada tahun 2017 hingga saat ini. Penelitian ini menggunakan regresi linier berganda. Indikator CSR yang digunakan hanya terbatas pada CSR yang termasuk dalam *deductible expense* yang tercantum dalam UU No. 36 tahun 2008, disajikan dalam tabel 1.1 Indeks Pengungkapan CSR.

Alasan pemilihan objek pada perusahaan sektor pertambangan disebabkan oleh beberapa hal yakni, adanya kasus penghindaran pajak yang menimpa PT Adaro Energy Tbk dan adanya gap diantara penerimaan Produk Domestik Bruto dan pajak (investasi.kontan, 2019). Dari sudut pandang undang-undang, perusahaan pertambangan mendapatkan insentif khususnya diatur pada UU nomor 36 tahun 2008 dan seringkali DJP kalah dalam sengketa pajak di pengadilan pajak menunjukkan bahwa masih banyaknya undang-undang yang sifatnya abu-abu dan memberikan celah bagi perusahaan untuk menghindari pajak. Pemilihan perusahaan pertambangan juga didukung penelitian yang dilakukan oleh Fionasari (2017) menunjukkan bahwa sektor primer lebih luas pengungkapan tanggung jawab sosialnya dibandingkan sektor sekunder dan tersier. Alasan tersebut menyebabkan peneliti menitik beratkan penelitian pada sektor pertambangan.

2. TINJAUAN PUSTAKA

Teori Legitimasi

Teori legitimasi merupakan salah satu teori yang berkaitan dengan bidang akuntansi sosial dan lingkungan (Budianty, 2018). Teori legitimasi (*Legitimacy theory*) merupakan sebuah teori yang memiliki fokus atas interaksi diantara masyarakat dengan perusahaan (Budianty, 2018).

Pajak

Beberapa ahli di bidang ekonomi juga mengemukakan definisi mengenai pajak itu sendiri. Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H, dalam (Resmi, 2018) mengemukakan pajak adalah peralihan kekayaan kepada kas negara oleh rakyat yang bertujuan sebagai pembiayaan pengeluaran rutin dan kelebihan atau surplusnya dapat digunakan untuk *public saving* yang juga merupakan sumber utama dari pembiayaan *public investment*.

Agresivitas Pajak

Praktek yang sering dilakukan oleh wajib pajak untuk mengurangi beban pajak secara illegal seperti manajemen laba, perataan laba, manipulasi laporan keuangan, dan transfer pricing. Agresivitas pajak merupakan sebuah upaya mengurangi tanggung jawab perpajakan dengan cara yang bertentangan dengan kebijakan atau semangat legislasi pemerintah (Bird dan Davis-Nozemack, (2018)) dalam (Whait, Christ, Ortas, & Burritt, 2018). Namun perlu dijelaskan bahwa agresivitas pajak tidak sama dengan penghindaran pajak (Whait et al., 2018).

Didasarkan pada penelitian terdahulu dari Rahmawati et al. (2016) dan Hoi et al. (2013) yang menunjukkan bahwa CSR sebagai *deductible expense* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang dikemukakan adalah:

H₁ : *Corporate Social Responsibility (CSR)* sebagai *deductible expense* berpengaruh positif terhadap *agresivitas pajak* pada perusahaan pertambangan.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan penelitian kuantitatif dengan pendekatan deskriptif. Populasi merupakan suatu wilayah yang digeneralisasi terdiri dari objek atau subjek yang memiliki kualitas dan karakteristik yang ditetapkan oleh peneliti untuk dilaksanakan kemudian diambil kesimpulan (Sugiyono, 2017). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang bergerak di sektor pertambangan. Metode yang digunakan dalam pengambilan sampel adalah metode *non probability sampling*. Metode *non probability sampling* terdiri atas beberapa hal, namun pada penelitian ini menggunakan dengan teknik *purposive sampling*. Kriteria yang ditetapkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- a) Perusahaan pertambangan yang masih terdaftar di Bursa Efek Indonesia berturut-turut pada 2017 hingga 2019.
- b) Perusahaan pertambangan yang melaporkan laporan tahunan atau *annual report* berturut-turut selama 2017 hingga 2019.

Sumber data yang digunakan terdiri atas 2 laporan yakni laporan keuangan, laporan tahunan atau *annual report*, dan *sustainability report* atau laporan keberlanjutan. Penelitian ini menggunakan 3 variabel yaitu variabel independent, variabel dependen dan variabel kontrol. Variabel dependen pada penelitian ini adalah agresivitas pajak yang diprosikan menggunakan *Effective Tax Rate (ETR)*. Rumus ETR dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

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

Variabel independen atau dikenal dengan variabel pemrediksi atau variabel bebas adalah variabel yang diguna memiliki pengaruh terhadap variabel dependen (Chandrarin, 2017). Penelitian kali menggunakan variabel dependennya adalah *Corporate Social Responsibility (CSR)*. Proksi yang dipilih untuk pengungkapan CSR menggunakan *Corporate Social Responsibility Disclosure Index (CSRDI)*. Rumus perhitungan *CSRDI* adalah sebagai berikut (Sayekti & Wondabio, 2007)

$$CSRDI_j = \frac{\sum X_{ij}}{n_j}$$

Capital intensity atau rasio intensitas modal adalah rasio yang menunjukkan tingkat efisiensi penggunaan modal yang telah ditanamkan oleh investor Commanor dan Wilson (1967) dalam (Mustika, Ratnawati, & Silfi, 2017). Penelitian yang dilakukan oleh Rodriguez dan Arias dalam (Nugraha & Meiranto, 2015) dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$CAPIN = \frac{\text{Aset Tetap Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

Penelitian ini menggunakan metode analisis statistik deskriptif. menggunakan metode analisis statistik deskriptif merupakan metode yang digunakan untuk menganalisis data melalui cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang terkumpul tanpa melakukan kesimpulan yang digeneralisasi (Sugiyono, 2018). Penelitian ini menggunakan teknis analisis data yaitu analisis regresi linier berganda. Adapun model statistika persamaan regresi linear berganda pada penelitian ini sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$$

Uji asumsi klasik yang digunakan adalah Uji Normalitas Data, Uji Multikolinieritas, Uji Heteroskedastisitas, dan Uji Autokorelasi. Uji hiptesisnya terdiri atas Uji T, uji koefisien determinasi, dan Uji F.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

Menurut pengujian asumsi klasik mengenai ada tidaknya pelanggaran asumsi residual antara lain normalitas, multikolinieritas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi menunjukkan hasil yang tidak ada satupun asumsi yang dilanggar. Hasil model regresi linier berganda yang didapatkan tidak mengandung data yang bias. Dari paparan tersebut, model regresi linier berganda pada penelitian ini telah memenuhi asumsi BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*) atau dapat dikatakan bahwa garis regresi yang dihasilkan guna melakukan estimasi atau peramalan dari sebaran data, menghasilkan eror yang kecil, model yang digunakan telah memenuhi kaidan model Ols yang menunjukkan variabel penduganya hanya berpangkat satu, tidak bias, dan e yang menunjukkan bahwa kondisi best, linier, dan unbiased telah tercapai. Berikut merupakan paparan mengenai pengaruh *Corporate Social Responsibility (CSR)* sebagai *deductible expense* dan variabel kontrol *Capital Intensity* yang diuji terhadap variabel dependen agresivitas pajak yang diprosikan menggunakan *Effective Tax Rate (ETR)*.

Pengaruh CSR sebagai *deductible expense* terhadap agresivitas pajak

Penelitian ini menggunakan variabel independen CSR sebagai *deductible expense* dan variabel kontrol *Capital Intensity* dan variabel dependen agresivitas pajak yang diprosikan menggunakan *Effective Tax Rate (ETR)*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa CSR sebagai *deductible expense* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini didasarkan hasil analisis regresi linier berganda pada Uji t menunjukkan bahwa variabel CSR sebagai *deductible expense* terhadap agresivitas pajak memiliki nilai signifikansi dari CSR sebagai *deductible expense* sebesar 0,255 lebih besar dari pada nilai signifikansinya.

CSR sebagai *deductible expense* tidak berpengaruh pada agresivitas pajak karena beberapa hal. Pertama adalah pada tahun 2019 Indonesia dan dunia tengah mengalami pandemic covid-19 yang membuat menghambatnya perekonomian di dunia. Tahun 2019, perusahaan pertambangan di Indonesia rata-rata mengalami kerugian, hal ini membuat

beban pajaknya semakin kecil sehingga membuat nilai ETRnya menjadi negative. Jika nilai ETRnya negative menunjukkan bahwa skema agresivitas pajak oleh perusahaan pertambangan tidak dapat dilakukan. Perpajakan mengatur mengenai dua biaya yang memiliki pengaruh pada penghasilan kena pajak yakni *deductible expense* dan *non-deductible expense*.

Suatu biaya dapat dikategorikan sebagai *deductible expense* jika tergolong sebagai biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan seperti biaya yang secara langsung atau tidak langsung berkaitan dengan kegiatan usaha, penyusutan, kerugian, dana pension, tujuh komponen yang tergolong CSR, dll. sesuai dengan UU No. 38 tahun 2008. Alasan kedua adalah perusahaan pertambangan memang melaksanakan CSR namun komponen yang termasuk dalam *deductible expense* tidak diterapkan seluruhnya pada perusahaan sehingga membuat beban pajaknya tidak terlalu banyak. Rata-rata perusahaan hanya mengungkapkan 5 dari 7 CSR yang termasuk dalam *deductible expense*. Hal ini menunjukkan bahwa CSR bukan menjadi salah satu upaya perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak secara legal. Alasan kedua adalah perusahaan pertambangan, rata-rata jumlah biaya CSR tidak sebanding dengan laba yang dihasilkan.

Meskipun perusahaan telah mengungkapkan aktivitas dan biayanya terkait dengan CSR, hal ini tidak sebanding dengan besarnya penghasilan dari perusahaan pertambangan tersebut. Pada perusahaan pertambangan nilai laba yang dihasilkan cukup tinggi namun jumlah CSR tergolong kecil dan tidak sebanding dengan labanya. Alasan ketiga adalah CSR merupakan suatu konsep kesukarelaan bagi perusahaan, hal ini tidak dapat didasarkan pada sebesar nilai ekonomis saja namun dapat dilihat dari dampak yang diberikan kepada masyarakat. Meskipun nilai ekonomisnya tergolong kecil namun jika diberikan kepada orang atau pihak yang tepat niscaya hal ini lebih bermanfaat dan tak ternilai harganya. Alasan keempat adalah adanya perbedaan pelaporan diantara laporan keuangan komersial dengan laporan fiskal yang didasarkan pada undang-undang PPh, seperti halnya pada pengakuan pendapatan dengan beban memiliki perbedaan di sisi laporan fiskalnya.

Pada penelitian ini capital intensity tidak berpengaruh pada agresivitas pajak karena biaya penyusutan yang timbul dari asset tetap tidak mampu mengoptimalkan penghematan beban pajaknya, disamping itu nilai kapitalisasi asset tetap cenderung lebih mahal dibanding asset tetap lainnya. Nilai kapitalisasi ini tidak sebanding dengan penghematan pajak atas beban penyusutan. Beberapa perusahaan mungkin memiliki asset tetap yang sudah habis manfaat ekonominya tetapi tidak dilakukan penghentian pengakuannya sehingga hal ini membuat tidak terjadi biaya penyusutan yang dapat mengurangi penghasilan kena pajaknya. Asset tetap tersebut tidak mampu mengurangi beban pajak perusahaan tersebut.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian dari Sari and Tjen (2017), Lanis and Richardson (2015), Ratmono dkk (2015), Fionasari et al. (2018), Hidayat dkk (2016) yang menemukan bahwa perusahaan Corporate Social Responsibility tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hidayat dkk (2016) menyatakan bahwa semakin tinggi pengungkapan CSR maka semakin rendah agresivitas pajak, terutama jika perusahaan memanfaatkan insentif pajak pada CSR yang dikategorikan sebagai *deductible expense*. Hasil studi yang dilakukan oleh Lembaga Swada Masyarakat yang bergerak dibidang studi dan advokasi kebijakan publik bernama PIRAC menunjukkan bahwa kesesuaian insentif pajak berupa *tax deductible* atas CSR telah meningkatkan kesadaran perusahaan untuk mengeluarkan CSR, sehingga semakin meningkatkan kesadaran suatu perusahaan

untuk mengungkapkan CSR (setelah diberi insentif pajak) maka agresivitas pajak akan menurun.

Penelitian ini sejalan dengan teori legitimasi yang menunjukkan bahwa perusahaan menginginkan adanya legitimasi dari masyarakat dan melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi yang dibuktikan dengan semakin banyak perusahaan mengungkapkan CSR. Insentif pajak yang diberikan oleh pemerintah atas pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan, mendorong perusahaan untuk tidak melaksanakan tindakan agresivitas pajaknya. Insentif tersebut malah membuat perusahaan melaksanakan kegiatan CSR secara suka rela dan tanpa dibayangi oleh beban sehingga pelaksanaannya bernilai moral tinggi.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini memiliki tujuan untuk menganalisis pengaruh *Corporate Social Responsibility (CSR)* dikategorikan sebagai *deductible expense* yang diprosikan menggunakan *CSR Disclosure Index (CSRDI)* terhadap Agresivitas Pajak pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa CSR sebagai *deductible expense* dan variabel kontrol *Capital Intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Alasana pertama adalah perusahaan pertambangan di Indonesia rata-rata mengalami kerugian, hal ini membuat beban pajaknya semakin kecil sehingga membuat nilai ETRnya menjadi negatif. Alasan kedua adalah perusahaan pertambangan memang melaksanakan CSR namun komponen yang termasuk dalam *deductible expense* tidak diterapkan seluruhnya pada perusahaan sehingga membuat beban pajaknya tidak terlalu banyak. Alasan ketiga adalah perusahaan pertambangan, rata-rata jumlah biaya CSR tidak sebanding dengan laba yang dihasilkan. Alasan keempat adalah CSR merupakan suatu konsep kesukarelaan bagi perusahaan, hal ini tidak dapat didasarkan pada sebesar nilai ekonomis saja namun dapat dilihat dari dampak yang diberikan kepada masyarakat. Alasan kelima adalah adanya perbedaan pelaporan diantara laporan keuangan komersial dengan laporan fiskal yang didasarkan pada undang-undang PPh, seperti halnya pada pengakuan pendapatan dengan beban memiliki perbedaan di sisi laporan fiskalnya.

Pada penelitian ini *capital intensity* tidak berpengaruh pada agresivitas pajak karena biaya penyusutan yang timbul dari asset tetap tidak mampu mengoptimalkan penghematan beban pajaknya, nilai kapitalisasi asset tetap cenderung lebih mahal dibanding asset tetap lainnya, dan asset tetap telah habisnya masa manfaat namun tidak dilakukan penghentian pengakuan sehingga tidak terjadi penyusutan.

REFERENSI

- Aguilera, R. V., Rupp, D. E., Williams, C. A., & Ganapathi, J. (2007). Putting the S back in corporate social responsibility: A multilevel theory of social change in organizations. *Academy of management review*, 32(3), 836-863.
- Andrayana, R. (2017). *Pengaruh CSR dan Kinerja Keuangan Terhadap Nilai Perusahaan*. IBI DARMAJAYA,

- Awuy, V. P., Sayekti, Y., & Purnamawati, I. (2017). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR) Terhadap Earnings Response Coefficient (ERC) (Suatu Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2010-2013).
- Bhattacharya, S. (1979). Imperfect information, dividend policy, and "the bird in the hand" fallacy. *The Bell Journal of Economics*, 259-270.
- Bird, R., & Davis-Nozemack, K. (2018). Tax avoidance as a sustainability problem. *Journal of Business Ethics*, 151(4), 1009-1025.
- Bowen, H. R. (2013). *Social responsibilities of the businessman*: University of Iowa Press.
- Budianty, P. I. (2018). *PENGARUH PENGUNGKAPAN AKUNTANSI LINGKUNGAN, DAN CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY (CSR) TERHADAP KINERJA KEUANGAN (Studi Komparatif pada Perusahaan Multinasional Indonesia dan Perusahaan Multinasional Jepang Tahun 2009-2016)*. Universitas Islam Negeri Sultan Syarif Kasim Riau,
- Carroll, A. B. (1999). Corporate social responsibility: Evolution of a definitional construct. *Business & society*, 38(3), 268-295.
- Chandrarin, G. (2017). *Metode Riset Akuntansi Pendekatan Kuantitatif*. Jakarta: Salemba Empat.
- Chariri, A., & Ghozali, I. (2007). *Teori akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Deegan, C. (2014). An overview of legitimacy theory as applied within the social and environmental accounting literature. *Sustainability accounting and accountability*, 2, 248-272.
- Dowling, J., & Pfeffer, J. (1975). Organizational legitimacy: Social values and organizational behavior. *Pacific sociological review*, 18(1), 122-136.
- Elkington, J. (2018). 25 years ago I coined the phrase "triple bottom line." Here's why it's time to rethink it. *Harvard Business Review*, 25, 2-5.
- Fionasari, D., Savitri, E., & Andreas, A. (2018). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan yang Listing di Bursa Efek Indonesia). *Sorot*, 12(2), 95-105.
- Fisher, J. M. (2014). Fairer shores: Tax havens, tax avoidance, and corporate social responsibility. *BUL Rev.*, 94, 337.
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Tax reporting aggressiveness and its relation to aggressive financial reporting. *The Accounting Review*, 84(2), 467-496.

- Frank, M. M., Lynch, L. J., Rego, S. O., & Zhao, R. (2018). Are corporate risk-taking practices indicative of aggressive reporting practices? *The Journal of the American Taxation Association*, 40(1), 31-55.
- Ghozali, I. (2016). Aplikasi Analisis Multivariete IBM SPSS 23. *Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang*.
- Haniffa, R. M., & Cooke, T. E. (2005). The impact of culture and governance on corporate social reporting. *Journal of accounting and public policy*, 24(5), 391-430.
- Hidayat, A. T., & Fitria, E. F. (2018). Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak. *Eksis: Jurnal Riset Ekonomi dan Bisnis*, 13(2), 157-168.
- Hoi, C. K., Wu, Q., & Zhang, H. (2013). Is corporate social responsibility (CSR) associated with tax avoidance? Evidence from irresponsible CSR activities. *The Accounting Review*, 88(6), 2025-2059.
- Indonesia, P. R. (2007). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007. *Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*.
- Kamila, P. A. (2017). Analisis hubungan agresivitas pelaporan keuangan dan agresivitas pajak. *Jurnal keuangan dan perbankan*, 16(2).
- Kuangan, K. (2019). Informasi APBN. *Kementerian keuangan*.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2015). Is corporate social responsibility performance associated with tax avoidance? *Journal of Business Ethics*, 127(2), 439-457.
- Lestari, T. P. (2015). *Persepsi mahasiswa akuntansi dalam pemilihan karir menjadi praktisi akuntansi syariah: Studi empiris mahasiswa akuntansi angkatan 2011 UIN Maulana Malik Ibrahim Malang*. Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim,
- Lumbantoruan, S. (2008). Tax Accounting. *Jakarta: Grasindo*.
- Mardiasmo, P. (2009). Perpajakan Edisi Revisi Prof. Dr. Mardiasmo, MBA., Ak. *Perpajakan Edisi Revisi*.
- Mustika, M., Ratnawati, V., & Silfi, A. (2017). *Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Capital Intensity dan Kepemilikan Keluarga terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan dan Pertanian yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia P. Riau University*,
- Nasional, D. P. (2019). Kamus besar bahasa Indonesia.

- Nugraha, N. B., & Meiranto, W. (2015). *Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Non-Keuangan yang Terdaftar di BEI Selama Periode 2012-2013)*. Fakultas Ekonomika dan Bisnis,
- Rahmawati, A., Wi Endang NP, M. G., & Agusti, R. (2016). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility dan Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI Periode 2012-2014). *Jurnal Mahasiswa Perpajakan*, 10(1).
- Resmi, S. (2018). Perpajakan teori dan kasus.
- Sari, D., & Tjen, C. (2017). Corporate social responsibility disclosure, environmental performance, and tax aggressiveness. *International Research Journal of business studies*, 9(2).
- Sayekti, Y., & Wondabio, L. S. (2007). Pengaruh CSR disclosure terhadap earning response coefficient. *Simposium Nasional Akuntansi X*, 1-35.
- Suandy, E. (2013). Perencanaan pajak. *Jakarta: Salemba Empat*.
- Subroto, G. (2019). *Pajak & Pendanaan Peradaban Indonesia*: Elex Media Komputindo.
- Sugiyono, P. (2013). Metodologi Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif. *Bandung: Alfabeta*.
- Sugiyono, P. (2018). Metodologi Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif. *Bandung: Alfabeta*.
- Watson, L. (2015). Corporate social responsibility, tax avoidance, and earnings performance. *The Journal of the American Taxation Association*, 37(2), 1-21.
- Whait, R. B., Christ, K. L., Ortas, E., & Burritt, R. L. (2018). What do we know about tax aggressiveness and corporate social responsibility? An integrative review. *Journal of cleaner production*, 204, 542-552.
- Yusuf, M. Y. (2017). *Islamic Corporate Social Responsibility (I-CRS) Pada Lembaga Keuangan Syariah (LKS): Teori Dan Praktik*: Prenada Media.