

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Gambaran Umum Data Penelitian

4.1.1. Deskripsi Data Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian hipotesis yang bertujuan untuk menemukan bukti secara empiris untuk mengetahui pengaruh pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang diproksikan dengan *Corporate Social Responsibility Index* (CSRI) dengan GRI-4, profitabilitas yang diproksikan dengan *Return On Asset* (ROA) dan ukuran perusahaan yang diproksikan dengan *SIZE* yaitu menggunakan logaritma natural dari total asset terhadap agresivitas pajak yang diproksikan dengan *Effective Tax Rate* (ETR).

Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keuangan (*financial report*) yang dipublikasikan dan oleh website resmi Bursa Efek Indonesia (BEI), yaitu www.idx.co.id. Analisis yang digunakan dalam penelitian ini merupakan analisis regresi data panel yang menggunakan alat bantu pengolahan data yaitu Eviews versi 10.0.

4.1.2. Deskripsi Sampel Penelitian

Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) terdiri dari 3 (tiga) sub sektor, yaitu: sektor industri dasar dan kimia, aneka industri dan barang konsumsi. Perusahaan manufaktur dipilih sebagai sampel penelitian karena sektor-sektor manufaktur tersebut memiliki peran penting dalam mempengaruhi pertumbuhan ekonomi negara. Hal ini dikarenakan obat-obatan, makanan dan minuman, serta berbagai industri lainnya merupakan suatu kebutuhan sehari-hari bagi masyarakat Indonesia sehingga mahal atau tidaknya produk dari industri tersebut akan tetap dibeli oleh masyarakat untuk memenuhi kebutuhan hidupnya. Hal ini tidak menutup

kemungkinan bahwa perusahaan-perusahaan manufaktur memperoleh laba yang besar dan dapat mendorong perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak.

Metode pemilihan sampel yang digunakan adalah metode *purposive sampling* yaitu berdasarkan oleh beberapa kriteria yang sesuai dengan kebutuhan penelitian ini dan telah dijabarkan dalam bab 3. Diperoleh 49 perusahaan manufaktur yang memenuhi kriteria yang diamati selama 3 tahun berturut-turut yaitu dari tahun 2015 sampai dengan tahun 2017, sehingga total sampel penelitian sebanyak 149 data sampel.

4.2. Analisis Data dan Pengujian Hipotesis

4.2.1. Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran atau penjelasan atas data dari suatu variabel yang diteliti. Variabel yang digunakan yaitu agresivitas pajak (ETR), pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSRI), profitabilitas (ROA), dan ukuran perusahaan (*SIZE*). Hasil pengujian statistik deskriptif atas keempat variabel tersebut dengan sampel penelitian sebanyak 147 memperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 4.1
Tabel Statistik Deskriptif

	ETR	CSRI	ROA	SIZE
Mean	0,263178	0,165433	0,094627	28,18658
Median	0,253434	0,142857	0,072900	28,44406
Maximum	0,709981	0,659341	0,526700	33,32018
Minimum	0,017643	0,010989	0,000800	13,31429
Std. Dev.	0,097821	0,093874	0,088474	3,282948
Observations	147	147	147	147

Berdasarkan hasil statistik deskriptif di atas, dapat dilihat bahwa variabel dependen dalam penelitian ini yaitu agresivitas pajak perusahaan yang menggunakan proksi ETR menunjukkan nilai minimum sebesar 0,017643 dan nilai maksimum sebesar 0,709981, secara berturut-turut nilai tersebut dimiliki oleh Duta Pertiwi Nusantara Tbk dan Jembo Cable Company Tbk. Nilai rata-rata ETR memperoleh hasil sebesar 0,263178 dan standar deviasi sebesar 0,097821.

Corporate Social Responsibility Index (CSRI) merupakan proksi yang digunakan dalam penelitian ini untuk menilai pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang telah dilaksanakan oleh perusahaan menggunakan sistem *check list* yang didasarkan oleh indikator GRI-4 yang terdiri dari 91 item pengungkapan. Nilai minimum dari variabel pengungkapan CSR memperoleh nilai sebesar 0,010989 yang dimiliki oleh Pelangi Indah Canindo Tbk, sedangkan nilai maksimum yang diperoleh yaitu sebesar 0,659341 dan dimiliki oleh perusahaan Semen Indonesia (Persero) Tbk. Adapun nilai rata-rata pengungkapan CSR yang dimiliki dari seluruh perusahaan sampel adalah sebesar 0,16543, serta standar deviasi sebesar 0,093874.

Variabel selanjutnya yaitu profitabilitas yang menggunakan *Return On Asset* (ROA) sebagai proksi dalam penelitian ini menunjukkan nilai minimum dan maksimum secara berturut-turut memperoleh nilai sebesar 0,0008 yang dimiliki oleh Indospring Tbk dan 0,526700 yang dimiliki oleh Multi Bintang Indonesia Tbk. Serta nilai untuk rata-rata profitabilitas menunjukkan angka sebesar 0,094627 dan standar deviasi sebesar 0,088474.

Ukuran perusahaan yang menggunakan proksi *SIZE* dengan menggunakan logaritma natural memperoleh nilai minimum sebesar 13,31429 dan nilai maksimum sebesar 33,32018 yang berturut-turut dimiliki oleh perusahaan Pelangi Indah Canindo Tbk dan perusahaan Astra International Tbk. Rata-rata yang diperoleh sebesar 28,18658 serta standar deviasi memperoleh nilai sebesar 3,282948.

4.2.2. Pemilihan Model

Dalam penelitian ini terdapat dua pemilihan model yang digunakan, yaitu chow test dan hausman test. Berikut adalah hasil dari kedua pemilihan model tersebut:

1. *Likelihood Ratio Test (Chow Test)*

Likelihood Ratio Test digunakan untuk memilih apakah *Fixed Effect Model* (FEM) lebih baik jika dibandingkan dengan *Common Effect Model* (CEM). Pengujian ini melalui prosedur uji F statistik yang dibandingkan dengan F tabel serta melihat probabilitas signifikansi, dengan hipotesis sebagai berikut:

H_0 = *Common Effect Model* (CEM) lebih baik daripada *Fixed Effect Model* (FEM)

H_1 = *Fixed Effect Model* (FEM) lebih baik daripada *Common Effect Model* (CEM)

Hasil pengujian *Likelihood Ratio Test (Chow Test)* adalah sebagai berikut:

Tabel 4.2
Hasil Pengujian *Likelihood Ratio Test (Chow Test)*

Redundant Fixed Effects Tests
Equation: Untitled
Test cross-section fixed effects

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	2.838090	(48,95)	0.0000
Cross-section Chi-square	130.760734	48	0.0000

Berdasarkan hasil pengujian *Likelihood Ratio Test* di atas diketahui nilai *cross-section* F statistik adalah sebesar 2,838090. Dengan data *cross section* (n) sebanyak 49, data time series (t) sebanyak 3, jumlah pengamatan (nt) sebanyak 147, variabel independen (k) sebanyak 3 dan $\alpha = 0,05$. Maka F tabel dapat ditentukan menggunakan Ms. Excel dengan rumus *Insert Function* sebagai berikut:

$$F_{\text{tabel}} = \text{FINV}(\text{probability}; \text{deg_freedom}; \text{deg_freedom2})$$

$$F_{\text{tabel}} = \text{FINV}(\alpha; n-1; nt-n-k)$$

$$F_{\text{tabel}} = \text{FINV}(\alpha; 49-1; 147-49-3)$$

$$F_{\text{tabel}} = \text{FINV}(0,05; 48; 95)$$

$$F_{\text{tabel}} = 1,490201$$

Dengan demikian diperoleh perbandingan nilai F statistik sebesar 2,838090 lebih besar daripada nilai F tabel sebesar 1,490201 ($F_{\text{statistik}} > F_{\text{tabel}}$) ($2,838090 > 1,490201$) serta probabilitas yang lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ (probabilitas $< 0,05$) ($0,0000 < 0,05$), maka kesimpulan dari hasil pengujian *Likelihood Ratio Test (Chow Test)* adalah **tolak H_0** dan **terima H_1** , hasil ini menunjukkan bahwa *Fixed Effect Model (FEM)* lebih baik daripada *Common Effect Model (CEM)*.

2. *Hausman Test*

Hausman Test digunakan untuk memilih pendekatan terbaik antara *Fixed Effect Model (FEM)* dengan *Random Effect Model (REM)*. Pengujian ini mengikuti distribusi *chi-square* dengan hipotesis sebagai berikut:

H_0 = *Random Effect Model (REM)* lebih baik daripada *Fixed Effect Model (FEM)*

H_1 = *Fixed Effect Model (FEM)* lebih baik daripada *Random Effect Model (REM)*

Hasil pengujian *Hausman Test* adalah sebagai berikut:

Tabel 4.3
Hasil Pengujian *Hausman Test*

Correlated Random Effects - Hausman Test
Equation: Untitled
Test cross-section random effects

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	9.089467	3	0.0281

Berdasarkan hasil pengujian *Hausman Test* di atas diketahui nilai *chi-square statistic* sebesar 9,089467. Apabila dibandingkan nilai *chi-square tabel* ($\alpha = 0,05$ dan $k = 3$) didapat *chi-square tabel* sebesar 7,815, maka nilai *chi-square statistic* lebih besar daripada nilai *chi-square tabel* ($\text{Chi-sq. Statistic} > \text{Chi-sq. Tabel}$) ($9,089467 > 7,815$) dan memiliki probabilitas yang lebih kecil daripada $\alpha = 0,05$ ($\text{prob} < 0,05$) ($0,0281 < 0,05$). Maka diperoleh kesimpulan dari *Hausman Test* yaitu **tolak H_0** . Berdasarkan kesimpulan tersebut maka pendekatan model

yang lebih baik dipilih antara *Fixed Effect Model* (FEM) dengan *Random Effect Model* (REM) adalah *Fixed Effect Model* (FEM).

4.2.3. Analisis Regresi Data Panel

Analisis regresi data panel digunakan dalam pengujian hipotesis untuk menguji pengaruh pengungkapan dengan *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang diproksikan dengan *Corporate Social Responsibility Index* (CSRI), profitabilitas yang diproksikan dengan *Return On Asset* (ROA) dan ukuran perusahaan yang diproksikan dengan logaritma natural (*SIZE*) terhadap agresivitas pajak yang diproksikan dengan *Effective Tax Rate* (ETR).

Dari dua pengujian sebelumnya yaitu *Likelihood Ratio Test* (*Chow Test*) dan *Hausman Test* diperoleh kesimpulan bahwa data yang peneliti miliki lebih sesuai jika menggunakan *Fixed Effect Model* (FEM). Di bawah ini merupakan *output* Eviews untuk regresi data panel menggunakan *Fixed Effect Model* (FEM).

Tabel 4.4
Hasil Analisis Regresi Data Panel

Dependent Variable: ETR
Method: Panel Least Squares
Date: 05/20/19 Time: 13:55
Sample: 2015 2017
Periods included: 3
Cross-sections included: 49
Total panel (balanced) observations: 147

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-1.023723	1.205007	-0.849557	0.3977
CSRI	0.205512	0.150263	1.367682	0.1746
ROA	-0.844058	0.225812	-3.737885	0.0003
SIZE	0.047297	0.042802	1.105030	0.2719

Berdasarkan hasil tabel analisis regresi data panel di atas, maka dapat dirumuskan persamaan regresi data panel sebagai berikut:

$$ETR_{it} = -1,023723 + 0,205512CSRI_{it} - 0,844058ROA_{it} + 0,047297SIZE_{it} + e_{it}$$

Analisis dari persamaan regresi data panel di atas adalah:

1. Konstanta sebesar negatif 1,023723, hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya pengaruh CSRI, ROA dan *SIZE* maka akan menurunkan ETR hingga mencapai nilai sebesar 1,023723 atau dengan kata lain jika variabel independen dianggap konstan (nilai = 0), maka nilai ETR tetap sebesar - 1,023723. Konstanta negatif akan menurunkan nilai ETR yang berarti tarif pajak efektif perusahaan mengecil sehingga mengurangi kewajiban membayar pajak perusahaan pada periode tertentu.
2. Variabel CSRI memiliki nilai koefisien sebesar 0,205512. Nilai koefisien regresi positif menggambarkan bahwa jika setiap kenaikan satu satuan CSRI dengan asumsi variabel lain konstan (nilai = 0), maka akan menaikkan ETR sebesar 0,205512. Semakin tinggi nilai CSRI maka ETRnya juga akan semakin tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi CSR yang diungkapkan oleh perusahaan maka tarif pajak perusahaan juga semakin besar, dengan kata lain perusahaan dengan tingkat pengungkapan CSR yang tinggi tidak agresif dalam meminimalkan beban pajaknya karena dianggap lebih bertanggung jawab secara sosial. Perusahaan yang melaksanakan dan mengungkapkan tanggung jawab sosialnya dengan benar sesuai dengan ketentuan yang berlaku dianggap sebagai perusahaan yang sadar sosial, sehingga perusahaan tersebut tidak melakukan tindakan agresivitas pajak yang dinilai sebagai tindakan yang tidak bertanggung jawab secara sosial.
3. Variabel ROA memiliki nilai koefisien sebesar negatif 0,844058. Hal ini menggambarkan bahwa setiap kenaikan satu satuan ROA dengan asumsi variabel lain konstan (nilai = 0) akan menurunkan nilai ETR sebesar 0,844058. Semakin tinggi nilai ROA maka ETRnya akan semakin rendah. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba dari total aset yang dimiliki maka tarif pajak yang ditanggung oleh perusahaan semakin kecil yang berarti perusahaan dengan laba besar akan lebih agresif dalam melakukan tindakan agresivitas pajak dengan cara meminimalkan tarif pajak efektifnya. Semakin tinggi laba yang diperoleh perusahaan maka nilai pajak yang harus dibayarkan juga

akan semakin tinggi, sehingga hal tersebut mendorong perusahaan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak dengan cara meminimalkan tarif pajak efektifnya.

4. Variabel *SIZE* memiliki nilai koefisien sebesar 0,047297. Nilai koefisien regresi positif menggambarkan bahwa jika setiap kenaikan satu satuan *SIZE* dengan asumsi variabel lain konstan maka ETR juga akan naik sebesar 0,047297. Semakin tinggi *SIZE* maka akan membuat nilai ETR juga semakin tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi ukuran perusahaan yang diukur dengan sumber daya atau total aset yang dimiliki oleh perusahaan maka tarif pajak efektif perusahaan juga akan semakin tinggi. Hal tersebut dikarenakan membayar pajak merupakan suatu kewajiban bagi perusahaan sehingga perusahaan besar lebih memilih untuk menjaga citranya kepada masyarakat dengan tidak melanggar ketentuan-ketentuan perpajakan yang berlaku, salah satunya dengan tidak melakukan tindakan agresivitas pajak, karena perusahaan besar cenderung lebih diperhatikan oleh pemerintah dan masyarakat mengenai laba yang diperolehnya.

4.2.4. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari dua jenis pengujian, yaitu uji koefisien determinasi (R^2) dan uji signifikan parameter individual (Uji statistik t). Berikut adalah hasil dari kedua pengujian tersebut:

1. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Uji koefisien determinasi dalam penelitian ini ditunjukkan oleh nilai *Adjusted R-Square*. Nilai *Adjusted R-Square* dari model regresi digunakan untuk mengetahui seberapa besar kemampuan variabel independen yaitu pengungkapan CSR (CSRI), profitabilitas (ROA) dan ukuran perusahaan (*SIZE*) dalam menerangkan variabel dependen yaitu agresivitas pajak (ETR). *Output* Eviews untuk uji koefisien determinasi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 4.5
Hasil Uji Koefisien Determinasi (R²)

Dependent Variable: ETR
 Method: Panel Least Squares
 Date: 05/20/19 Time: 13:55
 Sample: 2015 2017
 Periods included: 3
 Cross-sections included: 49
 Total panel (balanced) observations: 147

Effects Specification			
Cross-section fixed (dummy variables)			
R-squared	0.613577	Mean dependent var	0.263178
Adjusted R-squared	0.406130	S.D. dependent var	0.097821
S.E. of regression	0.075384	Akaike info criterion	-2.061526
Sum squared resid	0.539856	Schwarz criterion	-1.003686
Log likelihood	203.5222	Hannan-Quinn criter.	-1.631714
F-statistic	2.957743	Durbin-Watson stat	2.548044
Prob(F-statistic)	0.000002		

Berdasarkan *output* Eviews di atas menunjukkan nilai *Adjusted R-Square* sebesar 0,406130. Hal ini berarti 40,613% dari variasi variabel agresivitas pajak yang diprosikan dengan ETR dapat dijelaskan oleh variabel pengungkapan CSR (CSRI), profitabilitas (ROA) dan ukuran perusahaan (*SIZE*). Sedangkan sisanya (100% - 40,613% = 59,387%) dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar dari model regresi yang terdapat dalam penelitian ini.

2. Uji Signifikan Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t ini digunakan untuk mengetahui pengaruh dari masing-masing variabel independen secara individu terhadap variabel dependen dengan menganggap variabel lain bersifat konstan. Untuk menentukan hipotesis diterima atau ditolak maka dilakukan dengan cara membandingkan t_{hitung} dengan t_{tabel} dan nilai signifikansi dengan tingkat signifikansi dalam penelitian ini yaitu $\alpha = 5\% = 0,05$. Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka variabel independen dianggap memiliki pengaruh terhadap variabel dependen, dan apabila sebaliknya yaitu $t_{hitung} < t_{tabel}$ maka variabel independen dianggap tidak memiliki pengaruh terhadap variabel dependen.

Dalam penelitian ini jumlah pengamatan (n) sebanyak 149, jumlah variabel independen dan dependen (k) sebanyak 4, maka *degree of freedom* (df) = $n - k = 149 - 4 = 145$, dimana tingkat signifikansinya sebesar $\alpha = 0,05$. Sehingga t_{tabel} dapat ditentukan menggunakan Ms Excel dengan rumus *Insert Function* sebagai berikut:

$$t_{tabel} = \text{TINV}(\text{probability}; \text{deg_freedom})$$

$$t_{tabel} = \text{TINV}(0,05;145)$$

$$t_{tabel} = 1,97646$$

Berikut adalah analisis hasil pengujian atas regresi hipotesis hasil uji statistik t:

1. Hasil Uji Hipotesis 1: Pengungkapan CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Tabel 4.6
Hasil Hipotesis Uji Statistik t – variabel CSRI

Dependent Variable: ETR
Method: Panel Least Squares
Date: 05/20/19 Time: 13:55
Sample: 2015 2017
Periods included: 3
Cross-sections included: 49
Total panel (balanced) observations: 147

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-1.023723	1.205007	-0.849557	0.3977
CSRI	0.205512	0.150263	1.367682	0.1746

Hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah pengungkapan CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hasil dari uji statistik t pada tabel 4.6 menunjukkan hasil bahwa nilai t_{hitung} lebih kecil dibandingkan dengan t_{tabel} ($t_{hitung} < t_{tabel}$) ($0,849557 < 1,97646$). Sedangkan hasil probabilitas lebih besar daripada tingkat signifikansi ($\text{prob} > 0,05$) ($0,1746 > 0,05$). Berdasarkan hasil pengujian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa H1 yang menyatakan pengungkapan *Corporate Sosial Responsibility* (CSR) berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, **ditolak**. Penelitian ini menunjukkan hasil bahwa pengungkapan CSR yang diprosikan dengan *Corporate Sosial Responsibility*

Index (CSRI) tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak yang diproksikan dengan *Effective Tax Rate* (ETR).

2. Hasil Uji Hipotesis 2: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Tabel 4.7
Hasil Hipotesis Uji Statistik t – variabel ROA

Dependent Variable: ETR
Method: Panel Least Squares
Date: 05/20/19 Time: 13:55
Sample: 2015 2017
Periods included: 3
Cross-sections included: 49
Total panel (balanced) observations: 147

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-1.023723	1.205007	-0.849557	0.3977
ROA	-0.844058	0.225812	-3.737885	0.0003

Hipotesis kedua menyatakan bahwa profitabilitas memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hasil dari uji statistik t pada tabel 4.7 di atas menunjukkan nilai t_{hitung} lebih besar dari nilai t_{tabel} ($t_{hitung} > t_{tabel}$) ($3,737885 > 1,97646$). Sedangkan hasil probabilitas lebih kecil daripada tingkat signifikansi ($prob < 0,05$) ($0,0003 < 0,05$). Adanya hubungan terbalik yang dimiliki oleh ETR dan agresivitas pajak menunjukkan adanya hubungan positif antara profitabilitas terhadap agresivitas pajak, sehingga dari hasil pengujian statistik t dan probabilitas tersebut maka dapat disimpulkan bahwa H2 yang menyatakan profitabilitas memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak, **diterima**. Penelitian ini menunjukkan hasil bahwa profitabilitas yang diproksikan dengan *Return On Asset* (ROA) memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap agresivitas pajak yang diproksikan dengan ETR.

3. Hasil Uji Hipotesis 3: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Tabel 4.8
Hasil Hipotesis Uji Statistik t – variabel *SIZE*

Dependent Variable: ETR
Method: Panel Least Squares
Date: 05/20/19 Time: 13:55
Sample: 2015 2017
Periods included: 3
Cross-sections included: 49
Total panel (balanced) observations: 147

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-1.023723	1.205007	-0.849557	0.3977
SIZE	0.047297	0.042802	1.105030	0.2719

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hasil pengujian t-statistik pada tabel 4.8 di atas menunjukkan bahwa nilai t_{hitung} lebih kecil daripada t_{tabel} ($t_{hitung} < t_{tabel}$) ($1.105030 < 1,97646$), sedangkan hasil probabilitas lebih besar daripada tingkat signifikansi ($0,2719 > 0,05$). Berdasarkan hasil dari pengujian statistik t tersebut dapat disimpulkan bahwa H2 yang menyatakan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, **ditolak**. Penelitian ini menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan diproksikan dengan *SIZE* tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

4.3. Interpretasi Hasil Penelitian

4.3.1. Pengaruh Pengungkapan CSR terhadap Agresivitas Pajak

Hipotesis pertama (H1) dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang diproksikan dengan *Corporate Sosial Responsibility Index* (CSR) memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, ditolak. Dalam penelitian ini menunjukkan hasil bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan antara pengungkapan CSR dengan agresivitas pajak. Hasil dari penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Napitu dan Kurniawan (2016) dan Anita (2015) yaitu pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian terdahulu oleh Luke dan Zulaikha (2016), Andhari dan Sukharta (2017), Lanis *and* Richardson (2014), Mgbame *et al.* (2015) serta Muller *and* Kolk (2015) yang memperoleh hasil bahwa pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, yang artinya semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang di laporkan oleh perusahaan maka tingkat agresivitas pajaknya akan semakin rendah dan begitu pula sebaliknya. Tidak konsistennya hasil penelitian ini bisa dikarenakan perbedaan standar yang digunakan oleh para peneliti mengenai item pengungkapan CSR, atau dengan kata lain tidak semua peneliti menggunakan standar pengukuran CSR dengan standar GRI-4 yang dijadikan sebagai standar pengukuran CSR dalam penelitian ini. Hal lain yang dapat menyebabkan hasil penelitian tidak konsisten adalah perbedaan tahun penelitian serta sampel yang digunakan dalam meneliti pengaruh pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak.

Hal yang menyebabkan pengungkapan CSR tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak dapat disebabkan karena *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan *tax planning* atau perencanaan pajak adalah sesuatu yang berbeda dan terpisah, yang artinya perusahaan menjalankan dan melaporkan CSR setiap tahunnya dalam laporan tahunan hanya untuk memenuhi kewajiban dan tuntutan dari pihak eksternal saja, bukan karena memiliki kesadaran akan tanggung jawabnya secara sosial sehingga tidak dijadikan dasar oleh perusahaan dalam melakukan perencanaan pajaknya. Hal lain yang dapat menyebabkan pengungkapan CSR tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak yaitu pengungkapan CSR yang dilaporkan oleh perusahaan tidak bisa menjadi ukuran terhadap kinerja perusahaan, atau dengan kata lain informasi CSR yang diungkapkan dalam laporan tahunan belum tentu sesuai dengan kondisi yang sebenarnya terjadi di perusahaan.

4.3.2. Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak

Hipotesis kedua (H2) dalam penelitian ini yang menyatakan bahwa profitabilitas yang diproksikan dengan *Return On Assets* (ROA) berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, diterima. Berdasarkan hasil pengujian menggunakan Eviews versi 10, variabel profitabilitas yang diproksikan dengan ROA memiliki koefisien regresi sebesar -0.844058 dengan tingkat probabilitas signifikansi sebesar 0,0003 yang lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ ($0,0003 < 0,05$) menunjukkan bahwa ROA memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap *Effective Tax Rate* (ETR). Adanya hubungan terbalik yang dimiliki antara ETR dengan agresivitas pajak menjadikan hasil penelitian ini dapat menyimpulkan bahwa variabel profitabilitas yang diproksikan dengan ROA memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Koefisien regresi profitabilitas sebesar -0,844058 menyatakan bahwa perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi cenderung akan lebih agresif dalam melakukan perencanaan pajaknya sehingga ETR nya pun akan menjadi lebih kecil.

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian terdahulu oleh Napitu dan Kurniawan (2016) serta Luke dan Zulaikha (2016) yang menggunakan ROA sebagai proksi dari profitabilitas dalam penelitiannya dan memiliki pengaruh yang sama dengan penelitian ini yaitu profitabilitas memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba atau bisa disebut sebagai hasil akhir dari kegiatan operasional perusahaan dalam periode tertentu. Kemampuan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan secara langsung mempengaruhi tarif pajak perusahaan. Semakin tinggi laba yang diperoleh perusahaan, maka pajak yang harus dibayarkan akan semakin tinggi juga. Sehingga ketika profitabilitas yang diperoleh perusahaan tinggi maka hal tersebut dapat mendorong perusahaan untuk meningkatkan tindakan agresivitas pajak dengan menekan nilai ETR menjadi lebih rendah. Hal ini dapat terjadi karena perusahaan dengan nilai profitabilitas yang besar akan lebih mudah dalam mengatur sumber daya perusahaan yang akan digunakan sebagai langkah untuk meminimalkan beban pajak perusahaan pada periode tertentu yang ditunjukkan oleh nilai ETR yang rendah. Semakin rendah

nilai ETR suatu perusahaan menunjukkan semakin tinggi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

4.3.3. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Hipotesis ketiga (H3) dalam penelitian ini yang menyatakan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, ditolak. Penelitian ini menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian terdahulu yaitu oleh Napitu dan Kurniawan (2016), Luke dan Zulaikha (2016), Mgbame *et al.* (2017) serta Ardyansyah dan Zulaikha (2014) yang menunjukkan hasil bahwa adanya pengaruh yang signifikan yaitu pengaruh positif antara variabel ukuran perusahaan terhadap variabel agresivitas pajak, hal ini memiliki arti bahwa perusahaan yang besar cenderung memiliki insentif serta sumber daya yang besar pula sehingga perusahaan besar memanfaatkan besarnya sumber daya atau aset mereka tersebut dalam tindakan meminimalkan pajak.

Namun, hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian terdahulu oleh Anita (2015) serta Windaswari dan Merkusiwati (2018) yang menunjukkan tidak adanya pengaruh antara ukuran perusahaan yang diprosikan dengan *SIZE* yang diperoleh dengan menggunakan logaritma natural dari total aset terhadap agresivitas pajak. Tidak berpengaruhnya variabel ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak dapat disebabkan karena membayar pajak merupakan suatu kewajiban bagi perusahaan. Anita (2015) menyatakan besar atau kecilnya ukuran perusahaan pasti akan dikejar fiskus serta mendapatkan sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku apabila diketahui melanggar ketentuan perpajakan. Selain itu, perusahaan besar akan selalu menjadi sorotan serta mendapat perhatian lebih dari pemerintah mengenai laba bersih yang mereka peroleh di setiap periodenya, sehingga perusahaan besar akan berusaha untuk menjaga citranya dengan tidak melanggar ketentuan perpajakan yang berlaku.