

**KOLABORASI RISET DOSEN DAN MAHASISWA**

**ANALISIS PENGARUH *SUSTAINABILITY REPORTING* TERHADAP  
*TAX AVOIDANCE***

**ARTIKEL ILMIAH**

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Penyelesaian  
Program Pendidikan Sarjana  
Jurusan Akuntansi



Oleh :  
**DWLDITA ANGGRAINI**  
2016310194

**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS  
SURABAYA  
2020**


**PERSETUJUAN ARTIKEL ILMIAH**

Nama : Dwi Dita Anggraini  
Tempat, Tanggal Lahir : Surabaya, 03 Juni 1998  
N.I.M : 2016310194  
Program Studi : Akuntansi  
Program Pendidikan : Sarjana  
Konsentrasi : Audit dan Perpajakan  
Judul : Analisis Pengaruh *Sustainability Reporting* terhadap *Tax Avoidance*

Disetujui dan diterima baik oleh:

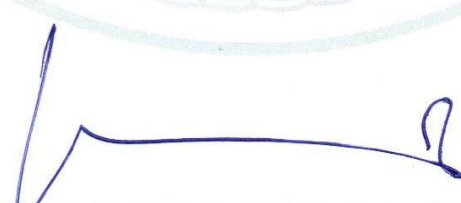
Dosen Pembimbing,  
Tanggal: .....

Co Dosen Pembimbing  
Tanggal: .....

  
**(Dr. Supriyati S.E., M.Si., Ak., CA., CTA)**  
NIDN. 0717036902

  
**(Indah Hapsari, S.Ak., MA)**  
NIDN. 0718128702

Ketua Program Studi Sarjana Akuntansi  
Tanggal : .....

  
**(Dr. Nanang Shonhadji, SE., Ak., M.Si., CA., CIBA., CMA)**  
NIDN. 0731087601

# ANALISIS PENGARUH SUSTAINABILITY REPORTING TERHADAP TAX AVOIDANCE

DWI DITA ANGRAINI

[dwiditaanggraini99@gmail.com](mailto:dwiditaanggraini99@gmail.com)

Program Studi Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi (STIE) Perbanas, Surabaya

## ABSTRACT

*This study aims to analyze the effect of sustainability reporting analysis on tax avoidance. The population in this study are all companies that disclose sustainability reports that are listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX). The independent variable in this research is sustainability reporting with control variables namely return on assets (ROA), leverage, capital intensity, growth, and size. The sampling technique in this study uses saturated sampling technique. The method for obtaining research samples by collecting secondary data. Data is obtained from sustainability reports taken from websites of each company and annual reports taken from the IDX. The data analysis technique used is SPSS version 26. The results showed that sustainability reporting, growth and size affect tax avoidance, while leverage, capital intensity, and return on assets (ROA) have no effect on tax avoidance.*

**Keywords :** *sustainability reporting, tax avoidance, leverage, growth, capital intensity, size, and return on assets (ROA).*

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang

Pajak memegang peranan dan kendali yang penting dalam sistem perekonomian negara. Pajak menjadi sumber pendapatan negara yang paling utama yang berasal dari iuran wajib rakyat, dimana ketentuan pungutannya diatur dalam undang-undang seperti yang dinyatakan dalam pasal 23 A Undang-Undang Dasar 1945 Amandemen III. Pasal 23A UUD 1945 berbunyi “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.” Pembayaran pajak yang telah dilakukan oleh wajib pajak tersebut akan disalurkan kembali oleh pemerintah untuk kepentingan masyarakat secara umum melalui pengembangan dan pembangunan negara. Terlebih pajak merupakan pungutan yang diwajibkan oleh undang-undang,

bukan kontribusi yang sifatnya sukarela (*taxes are enforced extractions, not voluntary contributions*), dan tanpa adanya imbalan langsung dari pemerintah. Efisiensi beban pajak dilakukan oleh perusahaan untuk memaksimalkan laba perusahaan (Maharani, 2015). Upaya yang dilakukan perusahaan untuk memaksimalkan laba perusahaan salah satunya adalah upaya untuk menurunkan beban pajak perusahaan. Akibat dari usaha tersebut muncul imbas aktivitas manajerial dalam perusahaan, utamanya aktivitas manajerial yang direncanakan untuk meminimalisir beban pajak perusahaan. Tindakan manajerial dengan tujuan meminimalkan bahkan menghilangkan kewajiban pajak perusahaan sering disebut dengan agresivitas pajak. Slemrod (2004) menyatakan bahwa agresivitas pajak adalah kegiatan khusus yang telah dirancang meliputi transaksi

dengan tujuan meminimalisir beban pajak perusahaan. Jadi dapat diartikan bahwa agresivitas pajak sebagai kegiatan manajemen perusahaan dalam menekan dan meminimalisir beban pajak yang harus dibayar oleh perusahaan (Aryudanto, 2016). Strategi manajerial untuk meminimalkan pajak melalui tindakan agresivitas pajak menjadi fitur yang umum dari lanskap perusahaan di seluruh dunia (Lanis & Richardson, 2012).

Berdasarkan berita Finance Detik.com yang termuat dalam [www.finance.detik.com](http://www.finance.detik.com) tanggal 05 Juli 2019, muncul kasus mengenai tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh perusahaan pertambangan besar di Indonesia yakni PT. Adaro Energy Tbk. PT. Adaro Energy Tbk telah dituding telah melakukan tindakan penghindaran pajak (*tax avoidance*) oleh *Global Witness* dengan cara melakukan *transfer pricing* melalui anak perusahaan yang berada di Singapura, *Coaltrade Services International*. Tindakan tersebut telah dilakukan sejak tahun 2017 hingga 2019. Penghindaran pajak yang dilakukan oleh PT Adaro Energy Tbk dengan cara melakukan *tax planning* dengan sedemikian rupa sehingga hanya membayar pajak US\$ 125 juta atau apabila dirupiahkan hanya berkisar Rp 1,75 triliun (Kurs=Rp 14.000) nilai tersebut lebih rendah daripada yang seharusnya dibayarkan ke DJP (Direktorat Jenderal Pajak) di Indonesia. Berdasarkan laporan detik.com, tindakan tersebut dianggap sebagai penghindaran pajak yang legal atau *tax avoidance*. Meskipun dianggap legal, namun tindakan tersebut dipandang tidak etis karena bertentangan dengan tujuan pembuatan undang-undang perpajakan yaitu pajak seharusnya dibayar di negara tempat penghasilan diperoleh. Selain itu, pernyataan mantan Menteri Keuangan Agus Matrowardojo, beliau mengatakan bahwa ada ribuan perusahaan multinasional yang tidak menjalankan kewajibannya kepada negara. Agus Matro menyebut hampir 400 perusahaan tidak

membayar pajaknya selama tujuh tahun (Agusti, 2013). Fenomena ini juga terjadi pada perusahaan yang bergerak pada sektor perkebunan yaitu minyak sawit. Berdasarkan riset berjudul “Mengungkap Aliran Keuangan Gelap di Indonesia : Besaran dan Potensi Penerimaan Pajak yang Hilang di Enam Komoditas Ekspor Unggulan,” mengungkapkan, mengenai nilai keuangan gelap keluar dan masuk (*illicit financial outflow and inflows*) dari Indonesia. Potensi penerimaan pajak yang hilang dari aliran keuangan gelap ekspor komoditas yakni sebesar US\$11,1 miliar. Indonesia sendiri ditaksir mengalami lebih banyak aliran keuangan gelap yang masuk atau sekitar US\$101,49 miliar dibandingkan dana keluar yakni sebesar US\$40,58 miliar pada keenam komoditas ekspor unggulan, dengan nilai mencapai lebih dari US\$60 miliar. Sejak 1989-2017, komoditas minyak sawit dan batubara memiliki pertumbuhan nilai ekspor yang paling tinggi per tahun dibandingkan komoditas lain, yakni hanya sebesar 2,782% dan 1,081%.

Pada waktu yang sama, aliran keuangan gelap masuk ke Indonesia pun ditemukan pada komoditi minyak sawit (paling tinggi) dengan cara over-invoicing sampai US\$40,47 miliar atau 35,62% dari total US\$101,49 miliar dari keenam komoditas ekspor unggulan. Under-invoicing ekspor, biasa untuk mengurangi pembayaran pajak dan royalty dalam negeri, dengan mencatat ekspor lebih rendah dari yang sebenarnya tercatat di negara tujuan. Sedangkan, over- invoicing bertujuan untuk mengurangi pajak pertambahan nilai (PPN) dan pajak ekspor. Langkah pemerintah disini memberikan stimulus ekspor berupa tidak dikenakan PPN terhadap barang-barang beorientasi ekspor maupun pengurangan bea impor. Aliran keuangan gelap merupakan bentuk perpindahan uang atau modal baik dalam bentuk perolehan, pengiriman, ataupun pembelanjaan illegal.



Praktik- praktik ini menjadi salah satu penyebab kelambatan kemajuan pembangunan di negara-negara berkembang dikarenakan kehilangan potensi penerimaan negara yang bersumber dari pajak.

*Organization for Economic Co-operation and Development* (OECD) mendeskripsikan *tax avoidance* adalah usaha wajib pajak mengurangi pajak terutang, meskipun upaya ini bisa jadi tidak melanggar hukum (*the letter of the law*), namun sebenarnya bertentangan dengan tujuan dibuatnya peraturan perundang-undangan perpajakan (*the spirit of the law*). *Justice Reddy* (dalam kasus *McDowell & Co Versus CTO* di Amerika Serikat) merumuskan *tax avoidance* sebagai seni menghindari pajak tanpa melanggar hukum (Prastowo, 2016). Walaupun secara literal tidak ada hukum yang dilanggar, semua pihak sepakat bahwa agresivitas pajak atau penghindaran pajak merupakan sesuatu yang secara praktik tidak dapat diterima. Hal ini dikarenakan penghindaran pajak secara langsung berdampak pada tergerusnya basis pajak, yang mengakibatkan berkurangnya penerimaan pajak yang dibutuhkan oleh negara. Menurut Lanis (2013) pandangan masyarakat mengenai perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas pajak dianggap telah membentuk suatu kegiatan yang tidak bertanggung jawab secara sosial dan tidak sah. Dalam Undang-Undang RI No. 40 tahun 2007 pasal 74 mengenai tanggung jawab sosial dan lingkungan, tertulis bahwa “Perseroan yang menjalankan kegiatan usahanya di bidang dan/atau berkaitan dengan sumberdaya alam wajib melaksanakan tanggung jawab sosial dan lingkungan”.

Tanggung jawab sosial tidak akan terjadi jika tidak ada pemahaman yang sama antara perusahaan, pemerintah, dan masyarakat (Friedman, 1979). Tanggung jawab sosial diungkapkan secara sukarela oleh pihak perusahaan (*voluntary disclosure*). Kurangnya pemahaman dan pengetahuan mengenai pengungkapan

tanggung jawab sosial ini akan menimbulkan mekanisme politik, berupa tindakan penghindaran pajak yang tidak dapat dihindarkan. Menurut Carroll (2014) konsep awal CSR terdiri dari empat unsur yaitu : (1) *Economic responsibility*, dimana perusahaan bertanggung jawab untuk menjual barang dan jasa yang diinginkan masyarakat dengan memperoleh profit; (2) *Legal responsibility*, dimana masyarakat berharap perusahaan memenuhi *economic responsibility* dalam ruang lingkup hukum dan regulasi yang berlaku di tempat perusahaan beroperasi; (3) *Ethical responsibility*, dimana masyarakat mengharapkan perusahaan melakukan perilaku dan aktivitas yang dikategorikan etis; (4) *Voluntary responsibility*, dimana perusahaan berpartisipasi dalam kegiatan sosial, yang tidak diwajibkan oleh hukum, aturan, atau tidak terkait dengan tindakan etis/non-etis.

Berdasarkan berita yang termuat dalam [www.tribunnews.com](http://www.tribunnews.com) tanggal 20 November 2017, menyatakan bahwa berdasarkan laporan yang dibuat bersama Ernesto Crivelly, penyidik dari IMF tahun 2016, berdasarkan survei, kemudian dianalisa kembali oleh Universitas PBB menggunakan database *International Center for Policy and Research* (ICTD), dan *International Center for Taxation and Development* (ICTD) ditemukannya data penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan di 30 negara. Dari 30 negara tersebut, Indonesia menempati peringkat 11 dengan nilai perkiraan US\$ 6,48 miliar pajak perusahaan tidak dibayarkan oleh perusahaan ke pemerintah.

Menurut Suryawijaya (1998) sebagai suatu instrumen ekonomi, perusahaan tidak lepas dari berbagai pengaruh lingkungan, terutama lingkungan ekonomi dan lingkungan politik. Seiring dengan meningkatnya kesadaran dan kepekaan dari *stakeholders* perusahaan, maka konsep tanggung jawab sosial muncul dan menjadi bagian yang tidak terpisahkan dengan kelangsungan hidup perusahaan di masa

yang akan datang. *Stakeholders* yang dimaksud diantaranya adalah para *stakeholders*, yakni karyawan (buruh), pelanggan, komunitas lokal, pemerintah, lembaga swadaya masyarakat (LSM), dan lain sebagainya (Lusa, 2007).

Pertanggungjawaban sosial perusahaan atau *Corporate Social Responsibility (CSR)* adalah mekanisme bagi suatu organisasi untuk secara sukarela mengintegrasikan perhatian terhadap lingkungan dan sosial ke dalam operasinya dan interaksinya dengan *stakeholders*, yang melebihi tanggung jawab organisasi di bidang hukum (Darwin, 2004). Pengungkapan kinerja lingkungan, sosial, dan ekonomi di dalam laporan tahunan atau laporan terpisah adalah untuk mencerminkan tingkat akuntabilitas, responsibilitas, dan transparansi perusahaan kepada investor dan *stakeholders* lainnya (Djakman, 2008).

Informasi mengenai aktivitas *Corporate Social Responsibility* terdapat dalam laporan keberlanjutan (*Sustainability Report*). *Sustainability report* kini menjadi tren dan kebutuhan bagi perusahaan progresif untuk menginformasikan perihal kinerja ekonomi, sosial dan lingkungannya sekaligus kepada seluruh pemangku kepentingan (*stakeholders*) perusahaan (Chariri & Nugroho, 2009). *Sustainability Reporting* memuat tidak saja informasi kinerja keuangan tetapi juga informasi non keuangan yang terdiri dari informasi aktivitas sosial dan lingkungan yang memungkinkan perusahaan bisa bertumbuh secara berkesinambungan (*sustainable performance*).

*Sustainability* (keberlanjutan) adalah keseimbangan antara *people-planet-profit*, yang dikenal dengan konsep *Triple Bottom Line (TBL)*. *Sustainability* terletak pada pertemuan antara tiga aspek, *people-social; planet-environment; dan profit-economic*. Menurut Elikngton, perusahaan harus bertanggung-jawab atas dampak positif maupun negatif yang ditimbulkan terkait dengan pengungkapan laporan

keberlanjutan terhadap aspek ekonomi, sosial dan lingkungan-hidup.

Mekanisme pelaporan keberlanjutan memiliki fungsi yang beragam. Bagi perusahaan, laporan keberlanjutan dapat berfungsi sebagai alat ukur pencapaian target kerja dalam isu TBL. Bagi investor, laporan keberlanjutan berfungsi sebagai alat kontrol atas capaian kinerja perusahaan sekaligus sebagai media pertimbangan investor dalam mengalokasikan sumberdaya finansialnya terutama dalam lingkup *sustainable and responsible investment (SRI)*. Sementara bagi pemangku kepentingan lainnya (media, ornop, pemerintah, konsumen, akademis, dan lain-lain) laporan keberlanjutan menjadi tolak ukur menilai kesungguhan komitmen perusahaan terhadap pembangunan berkelanjutan. Menurut Chariri (2009) pengungkapan sosial dan lingkungan dalam *annual report* telah meningkat dari waktu ke waktu, baik dalam jumlah perusahaan yang membuat pengungkapan dan dalam jumlah informasi yang dilaporkan.. Beberapa perusahaan mulai mengungkapkan praktik SR dalam laporan keuangannya maupun berdiri sendiri sebagai laporan yang terpisah, walaupun sifat dari pengungkapan SR itu sendiri masih sukarela (*voluntary disclosure*).

Pengungkapan CSR berbeda dengan pengungkapan SR, meskipun keduanya merupakan pengungkapan sosial perusahaan. Pengertian dari CSR itu sendiri ialah sebuah pendekatan dimana perusahaan mengintegrasikan kepedulian sosial di dalam operasi bisnis mereka dan dalam interaksi dengan *stakeholder* berdasarkan prinsip kemitraan dan kesukarelaan (Nuryana, 2005). Sedangkan SR memuat informasi kinerja keuangan dan informasi non keuangan yang terdiri dari informasi aktivitas sosial dan lingkungan yang lebih menekankan pada prinsip dan standar pengungkapan yang mampu mencerminkan tingkat aktivitas perusahaan secara menyeluruh sehingga memungkinkan tingkat aktivitas

perusahaan secara menyeluruh sehingga memungkinkan perusahaan bisa tumbuh secara berkesinambungan (*sustainable performance*).

*Sustainability Report* menurut *World Business Council for Sustainable Development* (WBCSD) bisa didefinisikan sebagai laporan publik dimana perusahaan memberikan gambaran posisi dan aktivitas perusahaan pada aspek ekonomi, lingkungan dan sosial kepada *stakeholder* internal dan eksternalnya (WBCSD 2002;7). Dengan demikian, SR idealnya mengintegrasikan tiga bentuk laporan sebelumnya (keuangan, sosial dan lingkungan). SR di Indonesia telah dipraktikkan sejak tahun 2000 dan pedoman GRI telah digunakan sebagai referensi bagi laporan perusahaan.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh (Liana & Sari, 2017), (Suprasto & Suprimarini, 2017), dan (Khairunisa, Hapsari, & Aminah, 2017) menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*), Namun, dalam penelitian yang telah dilakukan oleh (Wardani & Purwaningrum, 2018), (Mahanani, Titisari, & Nurlaela, 2017), dan (Ienaco et al., 2016) menyatakan bahwa *Corporate Social Responsibility* (CSR) tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Penelitian ini dilandasi oleh teori legitimasi, teori *stakeholder*, dan agensi. Teori legitimasi adalah pengorganisasian perusahaan yang fokus utamanya yakni memihak kepada masyarakat, pemerintah dan individu (Gray, et al. 1996). Dasar teori legitimasi adalah “kontrak sosial” yang terjadi antara perusahaan dengan masyarakat dimana perusahaan beroperasi. Ketika terdapat ketidakselarasan antara kedua sistem tersebut, maka akan muncul ancaman terhadap legitimasi perusahaan. Teori *stakeholder* berpendapat operasi perusahaan tidak hanya mementingkan

keuntungan perusahaan, namun juga bermanfaat bagi *stakeholder* perusahaan itu sendiri (Ghozali & Chariri, 2007). Teori *stakeholder* menyatakan bahwa perusahaan harus bertanggung jawab terhadap semua pihak yang terkena dampak dari kegiatan yang telah diselenggarakan oleh perusahaan. *Stakeholder* pada dasarnya dapat mengendalikan atau memiliki kemampuan untuk mempengaruhi pemakaian sumber- sumber ekonomi yang digunakan oleh perusahaan.

Penelitian ini berusaha untuk meneliti penghindaran pajak pada seluruh sector perusahaan yang terdaftar di (BEI) Bursa Efek Indonesia. Perbedaan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti terdahulu dan fenomena yang terjadi tersebut mendorong untuk dilakukannya pengujian kembali konsistensi hasil penelitian terdahulu tersebut dalam penelitian ini dengan judul “**Analisis Pengaruh Sustainability Reporting terhadap Tax Avoidance**”.

#### **Rumusan Masalah**

Berdasarkan dari latar belakang permasalahan yang telah diuraikan diatas, maka dapat diperoleh rumusan masalah sebagai berikut :

1. Apakah *sustainability reporting* berpengaruh terhadap *tax avoidance*?
2. Apakah *leverage* berpengaruh terhadap *tax avoidance* ?
3. Apakah *size* berpengaruh terhadap *tax avoidance* ?
4. Apakah *growth* berpengaruh terhadap *tax avoidance* ?
5. Apakah *capital intensity* berpengaruh terhadap *tax avoidance* ?
6. Apakah *Return On Assets* (ROA) berpengaruh terhadap *tax avoidance* ?

#### **Tujuan Penelitian**

Tujuan yang ingin dicapai pada penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk menguji apakah *sustainability Reporting*

- berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
2. Untuk menguji apakah *leverage* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
  3. Untuk menguji apakah *size* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
  4. Untuk menguji apakah *growth* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
  5. Untuk menguji apakah *capital intensity* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.
  6. Untuk menguji apakah *Return On Assets (ROA)* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

### **Pengaruh Sustainability Reporting terhadap Tax Avoidance**

*Sustainability Report* menurut *World Business Council for Sustainable Development (WBCSD)* bisa didefinisikan sebagai laporan publik dimana perusahaan memberikan gambaran posisi dan aktivitas perusahaan pada aspek ekonomi, lingkungan dan sosial kepada *stakeholder* internal dan eksternalnya (WBCSD 2002:7). Dengan demikian, SR idealnya mengintegrasikan tiga bentuk laporan sebelumnya (keuangan, sosial dan lingkungan). SR di Indonesia telah dipraktikkan sejak tahun 2000 dan pedoman GRI telah digunakan sebagai referensi bagi laporan perusahaan. *Corporate Social Responsibility (CSR)* yang terkandung didalam *Sustainability Report* juga dapat mempengaruhi penghindaran pajak perusahaan karena jika perusahaan melakukan tanggung jawab sosial, maka biaya-biaya yang dikeluarkan merupakan *deductible expense* yang dapat menjadi pengurang pendapatan sehingga pajak yang harus dibayarkan oleh perusahaan menjadi lebih sedikit.

Lanis dan Richardson dalam Panayi (2015:35) menyatakan bahwa agresivitas pajak adalah strategi perusahaan yang tidak sesuai dengan harapan masyarakat. Kinerja

perusahaan dikatakan baik apabila mampu memperoleh laba yang tinggi pada tahun berjalan. Laba perusahaan yang tinggi dapat diperoleh dengan cara meminimalkan beban-beban yang dimiliki perusahaan. Salah satu beban yang dimiliki oleh perusahaan yaitu beban membayar pajak. Tindakan meminimalkan beban pajak atau agresivitas pajak di kalangan perusahaan-perusahaan besar sering terjadi, terutama di Indonesia. Banyak perusahaan besar di Indonesia yang berusaha mengurangi beban pajak dengan cara mengungkapkan biaya CSR yang telah dikeluarkan perusahaan, sehingga pengalihan beban pajak ke CSR ini dapat memperkecil biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan (Wibisono, 2007:56).

### **Pengaruh Leverage terhadap Tax Avoidance**

Teori Akuntansi Positif dengan hipotesis *debt covenant* menjelaskan semakin tingginya hubungan perusahaan dengan pihak ketiga (kreditur) maka perusahaan akan lebih menjaga laba periode berjalan dengan tujuan untuk menjaga stabilitas kinerja perusahaan yang dijelaskan melalui laba karena semakin tingginya kepentingan perusahaan dengan kreditur maka kreditur akan lebih mengawasi perusahaan dengan alasan kelangsungan pinjaman modal eksternal. Perusahaan dengan tingkat *leverage* yang tinggi tidak akan agresif dalam hal perpajakan karena perusahaan harus mempertahankan laba mereka karena terikat dengan kepentingan kreditur. Apabila perusahaan berusaha meningkatkan laba, maka beban pajak yang dibayarkan juga akan meningkat (Adisamartha & Noviari, 2015).

### **Pengaruh Size terhadap Tax Avoidance**

Aktivitas *tax avoidance* merupakan suatu strategi pajak yang dilakukan oleh perusahaan dalam meminimalkan beban pajak, sehingga kegiatan ini memunculkan risiko bagi perusahaan diantaranya denda



dan buruknya reputasi perusahaan dimata publik. Perusahaan besar akan menjadi sorotan pemerintah, sehingga menimbulkan kecenderungan bagi para manajer perusahaan untuk berlaku patuh terhadap perpajakan atau cenderung tidak terlalu agresif dalam melakukan tindakan *tax avoidance*. Semakin besar ukuran perusahaan, maka perusahaan akan lebih mempertimbangkan risiko dalam hal mengelola beban pajaknya (Rinaldi dan Cheisviyanny, 2015). *Political cost theory* menyatakan bahwa perusahaan besar tidak selalu dapat menggunakan power yang dimilikinya untuk melakukan perencanaan pajak karena akan menjadi sorotan oleh publik dan regulator (pembuat kebijakan). Sehingga, hal ini menimbulkan kecenderungan bagi para manajer perusahaan untuk berlaku patuh terhadap perpajakan.

#### **Pengaruh Growth terhadap Tax Avoidance**

Derashid dan Zhang (2003) menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki pertumbuhan yang tinggi akan membayar pajak yang lebih besar. Hal ini dikarenakan perusahaan dengan tingkat pertumbuhan yang tinggi akan menjadi sorotan publik sehingga diprediksi perusahaan yang memiliki kesempatan pertumbuhan yang lebih tinggi cenderung tidak agresif dalam melakukan tindakan *tax avoidance*. Namun, teori kekuasaan politik (*political power theory*) menyatakan bahwa perusahaan yang mengalami tingkat pertumbuhan yang tinggi akan dapat menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk mempengaruhi proses politik yang dikehendaki sehingga dapat menguntungkan perusahaan termasuk untuk melakukan penghindaran pajak dalam mencapai penghematan beban pajak (*tax savings*) yang optimal. Peningkatan pertumbuhan perusahaan cenderung akan membuat perusahaan mendapatkan profit yang besar, praktis penghasilan kena pajak

perusahaan juga meningkat. Secara konservatif, hal ini dimungkinkan dengan investasi yang besar akan menghasilkan *return* yang besar pula bagi perusahaan maka dari itu perusahaan cenderung untuk melakukan praktik *tax avoidance*. Perusahaan dengan tingkat pertumbuhan perusahaan yang tinggi memiliki motivasi dalam melakukan tindakan *tax avoidance* dengan menggunakan metode akuntansi untuk meminimalisasi jumlah pembayaran pajaknya. Ketika jumlah pembayaran pajaknya dapat diminimalisir, otomatis perusahaan akan dapat mempertahankan tingkat labanya.

#### **Pengaruh Capital Intensity terhadap Tax Avoidance**

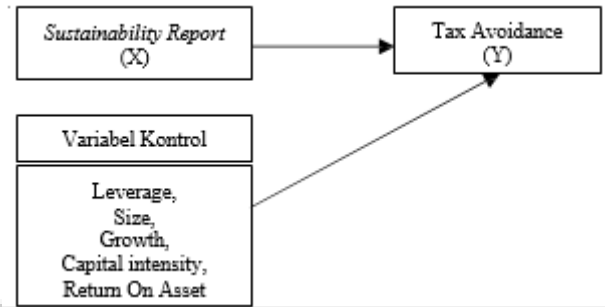
Semakin besar intensitas aset tetap (*capital intensity*) perusahaan maka akan semakin buruk manajemen pajaknya, implikasi dari semakin buruknya manajemen pajak perusahaan maka akan semakin tinggi tarif pajak efektif perusahaan (Darmadi dan Zulaikha, 2014). Hal ini dikarenakan adanya perbedaan metode penyusutan dalam bidang akuntansi dan perpajakan. Ketika perusahaan telah mengakui adanya beban depresiasi tetapi dalam perpajakan beban tersebut tidak termasuk ke dalam beban perusahaan, maka jumlah beban yang tidak termasuk dalam beban perusahaan akan ditambahkan sebagai pembalik dari pengurangan penghasilan oleh beban tersebut. Sehingga akan terjadi penambahan penghasilan kena pajak yang akan meningkatkan jumlah beban pajak perusahaan, dengan intensitas aset tetap (*capital intensity*) tinggi akan membayar pajak lebih tinggi pula.

## Pengaruh Return On Assets (ROA) terhadap Tax Avoidance

Perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi akan terlihat dalam laporan keuangan yang tentunya memiliki beban pajak yang lebih besar yang harus dibayarkan. Bisa diketahui bahwa perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas yang tinggi akan selalu mentaati pembayaran pajak. Perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas yang rendah cenderung melakukan *tax avoidance* guna mempertahankan aset perusahaan dari pada harus membayar pajak. Jika aset perusahaan meningkat, maka beban perusahaan akan bertambah melalui beban penyusutan dan pajak pun dapat terhindar, karena semakin tinggi beban maka laba akan mengalami penurunan. Perusahaan yang memperoleh keuntungan (laba) diasumsikan tidak melakukan *tax avoidance* dikarenakan perusahaan mampu mengatur pendapatan dan pembayaran pajaknya (Maharani dan Surdana, 2014). Semakin tinggi profitabilitas, maka *tax avoidance* akan semakin kecil dan tingkat profitabilitas ikut mengecil (Meydisa, 2016).

## METODE PENELITIAN

Model penelitian yang digunakan dalam penelitian ini memiliki satu variabel dependen dan satu variabel independen disertai dengan lima variabel kontrol. Variabel dependen yang digunakan yakni *tax avoidance*. Variabel independen yang digunakan yakni sustainability reporting serta variabel kontrol lainnya yakni leverage, size, growth, capital intensity dan return on assets (ROA). Model analisis digambarkan dalam bentuk sebagai berikut:



**Gambar 1**

Jenis data yang digunakan adalah data kuantitatif dan sumber data yang digunakan adalah data sekunder berupa laporan keuangan yang diperoleh dari *website* BEI ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)). Populasi penelitian adalah perusahaan yang mengungkapkan sustainability reporting terdaftar di BEI. Jumlah sampel yang digunakan adalah 68 perusahaan. Teknik sampling yang di gunakan adalah sampling jenuh. Metode statistik yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda yang menggunakan program SPSS versi 26 untuk melakukan uji statistik deskriptif, uji asumsi klasik (normalitas, multikolinearitas, Autokorelasi dan heterokendatisitas) dan uji hipotesis (koefisien determinasi, uji statistik F dan uji statistik T). Persamaan regresi berganda digambarkan dalam bentuk sebagai berikut yaitu :

$$\text{GAAP ETR} = \alpha + \beta_1 \text{SRDI} + \beta_2 \text{DR} + \beta_3 \text{ROA} + \beta_4 \text{SIZE} + \beta_5 \text{GR} + \beta_6 \text{CAPINT} + e$$

Keterangan:

GAAP ETR	: Tax Avoidance
$\alpha$	: Konstanta
$\beta_1 \beta_2 \beta_3 \beta_4 \beta_5 \beta_6$	: Koefisien regresi variabel independen
SRDI	: Sustainability Reporting Disclosure Index
DR	: Leverage (Debt Ratio)
ROA	: Return On Asset
SIZE	: Ukuran Perusahaan
GR	: Growth
CAPINT	: Capital Intensity
e	: Error

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Berikut ini akan dijelaskan tentang gambaran umum pengumpulan data penelitian, pengujian asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokolerasi, pengolahan data dan pengujian hipotesis yang meliputi uji signifikansi parsial (uji statistik t) dan uji signifikansi simultan (uji statistik F).

### ANALISIS DATA

Dari pengolahan data dengan bantuan SPSS diperoleh hasil pada tabel 1 dan tabel 2.

**Tabel 1**  
**Uji Koefisien**  
**Determinasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.433	.187	.148	.16275

Dari tabel 1 Koefisien determinasi dapat dilihat dari nilai *Adjusted R Square* yakni sebesar 14,8%, yang menunjukkan bahwa sebesar 14,8% dari adanya praktek *tax avoidance* dapat dijelaskan oleh variabelindependent yakni sustainability reporting disertai variabel kontrol yakni leverage, size, growth, capital intensity, Return On Asset (ROA), sedangkan sisanya sebesar 85,2% dijelaskan oleh variabel-variabel lain.

**Tabel 2**  
**Uji T**

Model	Unstandardized Coefficients		Std. Coef. Beta	T	Sig.
	B	Std. Error			
1	.632	.078		8.140	.000
SR	-.054	.019	-.227	-2.840	.005
ROA	-.007	.012	-.043	-.557	.578
SIZE	-.012	.002	-.443	-4.922	.000
GR	.023	.005	-.333	4.281	.000
CI	-.020	.014	-.112	-1.439	.153
LEV	.013	.013	.079	.965	.336

Tabel 2 menunjukkan bahwa variabel bebas yang mempunyai nilai signifikan dibawah  $\alpha = 0,05$  adalah SR, Size, dan Growth. Hal tersebut dapat disimpulkan bahwa SR, Size, dan Growth berpengaruh secara signifikan terhadap GETR dengan tingkat toleransi kesalahan sebesar 5% sehingga dapat dikatakan bahwa Dari tabel 2 dapat diperoleh persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$\text{GAAP ETR} = \alpha + \beta_1 \text{SRDI} + \beta_2 \text{DR} + \beta_3 \text{ROA} + \beta_4 \text{SIZE} + \beta_5 \text{GR} + \beta_6 \text{CAPINT} + e$$

### Pembahasan

1. *Capital intensity* sebagai variabel kontrol tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti semakin tinggi atau semakin rendah nilai *capital intensity* yang dimiliki oleh perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Penyimpanan aset tetap yang besar bukan hanya dilakukan dengan sengaja oleh perusahaan dengan tujuan untuk melakukan *tax avoidance*, tetapi aset tetap tersebut memang

- digunakan untuk tujuan operasional perusahaan.
2. *Leverage* sebagai variabel kontrol tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti semakin tinggi atau semakin rendah nilai *leverage* yang dimiliki oleh perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.
  3. Ukuran perusahaan (*size*) sebagai variabel kontrol berpengaruh signifikan negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil tersebut menunjukkan bahwa jika nilai ukuran perusahaan semakin besar maka nilai GETR akan semakin rendah yang berarti bahwa kemampuan perusahaan membayar kas untuk pajak sangat rendah. Hal tersebut dapat diindikasikan bahwa perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak. Sebaliknya, jika ukuran perusahaan semakin kecil maka nilai GETR akan semakin tinggi yang berarti bahwa kemampuan perusahaan membayar kas untuk pajak semakin tinggi. Hal tersebut dapat diartikan bahwa tidak ada indikasi perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak.
  4. *Growth* sebagai variabel kontrol berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Hasil menunjukkan bahwa jika nilai *growth* yang dimiliki oleh perusahaan semakin tinggi maka nilai GETR akan semakin besar yang berarti bahwa kemampuan perusahaan membayar kas untuk pajak sangat tinggi. Hal tersebut dapat diindikasikan bahwa perusahaan tidak melakukan tindakan penghindaran pajak. Sebaliknya, jika nilai *growth* semakin rendah maka nilai GETR akan semakin rendah yang berarti bahwa kemampuan perusahaan membayar kas untuk pajak semakin rendah. Hal tersebut dapat diartikan bahwa perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak.
  5. *Return On Asset* (ROA) sebagai variabel kontrol tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini berarti semakin tinggi atau semakin rendah nilai *Return On Asset* (ROA) yang dimiliki oleh perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap tindakan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.
  6. *Sustainability Reporting* berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa pengungkapan *sustainability reporting* (SR) yang dilakukan oleh perusahaan memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Pengungkapan SR yang semakin meningkat seperti dilakukan karena perusahaan sadar memiliki tanggung jawab terhadap sosial dengan diindikasikan tujuan untuk melakukan penghindaran pajak diakibatkan karena dalam melakukan aktivitas SR perusahaan mengeluarkan biaya yang cukup besar. Hasil tersebut menunjukkan bahwa jika nilai SR semakin besar maka nilai GETR akan semakin rendah yang berarti bahwa kemampuan perusahaan membayar kas untuk pajak sangat rendah. Hal tersebut dapat diindikasikan bahwa perusahaan melakukan tindakan penghindaran pajak. Sebaliknya, jika nilai SR semakin kecil maka nilai GETR akan semakin tinggi yang berarti bahwa kemampuan perusahaan membayar kas untuk pajak semakin tinggi, hal tersebut dapat diartikan bahwa

tidak ada indikasi perusahaan melakukan penghindaran pajak.

## KESIMPULAN, SARAN DAN KETERBATASAN

### Kesimpulan

Dari hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa *sustainability reporting* serta variabel kontrol yakni *size* dan *growth* berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan variabel lainnya seperti *capital intensity*, *return on asset*, *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*.

### Saran

Peneliti menyadari bahwa yang dilakukan pada penelitian ini memiliki banyak keterbatasan. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka saran untuk peneliti selanjutnya diharapkan menambahkan jenis variabel lain yang memiliki hubungan dengan *tax avoidance* agar hasil dari pengujian maksimal atau menggunakan teknik analisis lain selain teknik analisis regresi linier berganda yaitu regresi data panel berganda, sehingga hasil yang ditemukan akan lebih akurat dan mengkaji lebih dalam mengenai item pengungkapan *sustainability reporting* sehingga akan mendapatkan hasil yang lebih maksimal.

### Keterbatasan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, terdapat keterbatasan penelitian yang dapat menjadi pertimbangan bagi peneliti selanjutnya yaitu dalam melakukan pengukuran variabel *sustainability reporting* peneliti menggunakan *judgement* untuk menilai setiap item *sustainability reporting* yang dilaporkan oleh perusahaan.

## REFERENSI

- Agusti, W. Y. (2013). Pengaruh Profitabilitas, *Leverage*, dan *Corporate Governance* (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI tahun 2009-2012). *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi*, 4(2), 1–32.
- Carroll, A. B. (2014). *A Three Dimensional Model Of Corporate Performance*. (November 1978). <https://doi.org/10.5465/AMR.1979.4498296>
- Chariri, A., & Nugroho, F. A. (2009). Retorika Dalam Pelaporan *Corporate Social Responsibility*: Analisis Semiotikatas *Sustainability Reporting* Pt Aneka Tambang Tbk. (1996), 1–24.
- Deegan, C. (2002). *Introduction: The Legitimising Effect Of Social And Environmental Disclosures – A Theoretical Foundation*. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282–311. <https://doi.org/10.1108/09513570210435852>
- Dyreng, S. D., Hanlon, M., Maydew, E. L., & Thornock, J. R. (2014). *No Title*.
- Ekonomika, F., Bisnis, D. A. N., & Diponegoro, U. (2016). Terhadap Pengungkapan *Corporate*.
- Friedman. (1979). *On the Measurement of Corporate Social Responsibility: Self-Reported Disclosures as a Method of Measuring Corporate Social Involvement*. 22(3), 501–515.
- Gray, R., Kouhy, R., & Lavers, S. (1995). *Corporate Social And Longitudinal Study Of UK Disclosure*. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(2), 47–77. <https://doi.org/10.1108/09513579510146996>
- GRI. (2016). *Global Reporting Initiative: Sustainability Disclosure Database - Home*. Retrieved from <http://database.globalreporting.org/>



- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). *A Review Of Tax Research. Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>
- Ienaco, S. N., Tujuan, A., Perusahaan, K., Governance, G. C., Responsibility, C. S., Responsibility, C. S., & Responsibility, C. S. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Gcg dan Csr Terhadap Penghindaran Pajak Ajeng Wijayanti 1\*, Anita Wijayanti 2, Yuli Chomsatu Samrotun 3 Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Islam Batik Surakarta Jalan H. Agus Salim No. 10 Surakarta. 541–548.
- Khairunisa, K., Hapsari, D. W., & Aminah, W. (2017). Pengaruh Kualitas Audit, Corporate Social Responsibility, Journal Riset Akuntansi Kontemporer (JRAK), 9(1), 36–43.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). *Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis. Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1), 86–108. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2011.10.006>
- Lanis, R., & Richardson, G. (2013). *Corporate Social Responsibility And Tax Aggressiveness: A Test Of Legitimacy Theory. Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 26(1), 75–100. <https://doi.org/10.1108/09513571311285621>
- Liana, L., & Sari, P. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan. *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(4), 111–123.
- Mahanani, A., Titisari, K. H., & Nurlaela, S. (2017). Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Sales Growth, dan CSR Terhadap Tax Avoidance. *Seminar Nasional IENACO*, 732–742.
- Maharani, D. P. (2015). Pengaruh Kualitas Auditor Eksternal Dan Komite Audit Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris terhadap Perusahaan yang Tercatat di Indeks Kompas 100 Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2013). In *Skripsi Ilmiah Universitas Diponegoro*. O'Donovan, G. (2002). *Environmental Disclosures In The Annual Report: Extending The Applicability And Predictive Power Of Legitimacy Theory. Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 344–371. <https://doi.org/10.1108/09513570210435870>
- Pph, U., & Pelaksanaannya, P. (2013). *Undang-Undang PPh*.
- Slemrod, J. (2004). *The Economics Of Corporate Tax Selfishness. National Tax Journal*, 57(4), 877–899. <https://doi.org/10.17310/ntj.2004.4.06>
- Suprasto, N. P. D., & Suprimarini, B. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Kualitas Audit, Dan Kepemilikan Institusional Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 19, 1349–1377.
- The Effect Of Sustainability Report Disclosure On Financial And.* (2018). 9(September), 185–192.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007. (2007). *Undang-Undang Republik Perseroan Terbatas*. Retrieved from [www.hukumonline.com](http://www.hukumonline.com)
- Wardani, D. K., & Purwaningrum, R. (2018). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Corporate Social terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Review AKuntansi Keuangan*, 14(1), 1–11.

Watson, L. 2011. "Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Examination of Unrecognized Tax Benefit". [www.google.com](http://www.google.com). Diakses tanggal 21 Oktober 2014. WBCSD (2002), *Toward a Sustainable Cement Industry*. Climate Change, WBCSD, Geneva, <http://www.wbcsd.org>.

Wijayanti, A., Wijayanti, A., & Samrotun, Y.C. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan, GCG dan CSR terhadap Penghindaran Pajak. Seminar Nasional IENACO ISSN: 2337-4349, 541.

Zulaikha, H. (2013). Pengaruh Karakteristik Corporate Governance terhadap Effective Tax Rate (Studi Empiris pada BUMN yang Terdaftar di BEI 2009 - 2011). *Diponegoro Journal Of Accounting*, Vol.2 No.2

