

PENGARUH PROFITABILITAS, MANAJEMEN LABA, DAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY* TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK DENGAN *GOOD CORPORATE GOVERNANCE* SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Siska Andriani¹⁾, Abd. Rohman Taufiq²⁾, Heidy Paramitha Devi³⁾

¹Universitas PGRI Madiun
siskaandriani080@gmail.com

²Universitas PGRI Madiun
rohmantaufik@unipma.ac.id

³Universitas PGRI Madiun
heidy@unipma.ac.id

Abstract

The purpose of this study was to determine whether there is an effect of Profitability, Earnings Management, and Corporate Social Responsibility on Tax Aggressiveness with Good Corporate Governance as Moderating Variable. The population in this study are manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) for the 2016-2020 period. Samples were taken through purposive sampling technique amounted to 51 companies. The data analysis method used in this study uses multiple regression analysis and Moderate Regression Annalysis (MRA) using the SPSS version 25 program. The results of this study indicate that (1) Profitability has an effect on tax aggressiveness, (2) Earnings management has no effect on tax aggressiveness. , (3) Corporate Social Responsibility has no effect on tax aggressiveness, (4) Good Corporate Governance cannot moderate the effect of profitability on tax aggressiveness. (5) Good Corporate Governance cannot moderate the effect of earnings management on tax aggressiveness, and (6) Good Corporate Governance can moderate the effect of Corporate Social Responsibility on tax aggressiveness.

Keywords: *Profitability, Earnings Management, Corporate Social Responsibility, Tax Aggressiveness, Good Corporate Governance.*

Abstrak

Tujuan Penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah terdapat pengaruh Profitabilitas, Manajemen Laba, dan *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak dengan *Good Corporate Governance* sebagai Variabel Moderasi. Populasi dalam penelitian adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2020. Sampel diambil melalui teknik purposive sampling berjumlah 51 perusahaan. Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda dan Moderate Regression Annalysis (MRA) menggunakan bantuan program SPSS versi 25. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) Profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak, (2) Manajemen laba tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, (3) *Corporate Social Responsibility* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, (4) *Good Corporate Governance* tidak dapat memoderasi pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak. (5) *Good Corporate Governance* tidak dapat memoderasi pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak, dan (6) *Good Corporate Governance* dapat memoderasi pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap agresivitas pajak.

Kata Kunci: Profitabilitas, Manajemen Laba, *Corporate Social Responsibility*, Agresivitas Pajak, *Good Corporate Governance*.

PENDAHULUAN

Sumber pendapatan negara digunakan untuk Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) bersumber dari 3 (tiga) sumber yaitu, penerimaan pajak, Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), dan hibah yang tercantum dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2014. Kementerian Keuangan menyatakan penerimaan pajak sebagai sumber pendanaan dalam meningkatkan pertumbuhan ekonomi dan pembangunan nasional. Proses penerimaan pajak yang berjalan secara optimal dapat menjadikan pertumbuhan ekonomi dan pembangunan nasional yang lebih baik. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang KUP pada Pasal 1 ayat 1 berbunyi pajak merupakan kontribusi wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada negara terutang yang bersifat memaksa dan tidak mendapatkan imbalan secara langsung.

Sistem pemungutan di Indonesia menganut sistem *self assisment system* wajib pajak diberikan kepercayaan oleh pemerintah dalam menghitung, menetapkan, menyetorkan dan melaporkan pajak yang belum dibayar. Penerapan undang-undang perpajakan ini seringkali memberikan kesempatan kepada wajib pajak, termasuk perusahaan untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayar. (Mardiasmo, 2019).

Beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan dapat berdampak pada perolehan laba bersih yang diterima perusahaan. Untuk menghindari beban pajak yang tinggi perusahaan cenderung melakukan tindakan agresivitas pajak (Azzam & Subekti, 2019). Agresivitas pajak adalah usaha yang dilakukan oleh wajib pajak untuk melakukan penghindaran pajak. Agresivitas pajak merupakan suatu tindakan yang mempunyai tujuan untuk menurunkan beban pajak dilakukan melalui perencanaan pajak (*tax planning*). Agresivitas pajak dapat dilakukan melalui cara mekanisme yang digolongkan melalui *tax evasion* (penggelapan/penyelundupan pajak) dan *tax avoidance* (penghindaran pajak), (Frank *et al.*, 2009) dalam (Andhari & Sukartha, 2017). Agresivitas pajak sebagai kegiatan perusahaan untuk mengurangi beban pajak.

Fenomena agresivitas pajak ditemukan oleh pihak yang berwenang terdapat diberbagai sektor usaha dan ekonomi dalam bentuk penghindaran pajak (Andhari & Sukartha, 2017). Salah satu sektor yang sangat berpotensi melakukan tindakan penghindaran pajak yaitu sektor manufaktur. Sektor manufaktur bergerak pada usaha transformasi mekanis, fisik, atau kimiawi dari material, zat, atau komponen produk baru. Kementerian Keuangan menyampaikan bahwa sektor

manufaktur merupakan sektor yang menjadi penyumbang utama penerimaan pajak dengan kontribusi sebesar 29,4%.

Menurut Badan Pusat Statistik (BPS) periode 2016-2020, penerimaan pajak mengalami fluktuasi dari tahun ke tahun. Berikut ini adalah realisasi penerimaan negara yang dapat dilihat pada tabel 1 dibawah ini.

Tabel 1 Realisasi Penerimaan Negara (Milyar Rupiah) 2016-2020

Tahun	Penerimaan Negara (Rp)	Penerimaan Perpajakan (Rp)
2016	1.546.946,60	1.284.970,10
2017	1.654.746,10	1.343.529,80
2018	1.928.110,00	1.518.789,80
2019	1.955.136,20	1.546.141,90
2020	1.698.648,50	1.404.507,50

Berdasarkan tabel 1 diatas menjelaskan bahwa penerimaan negara pada tahun 2016 sebesar Rp. 1.546.946,60, sedangkan tahun 2017 sebesar 1.654.7646,10, untuk tahun 2018 sebesar Rp. 1.928.110,00, tahun 2019 sebesar Rp. 1.955.136,20, dan tahun 2020 sebesar Rp. 1.698.648,50. Hal ini menyatakan bahwa penerimaan pajak keseluruhan mengalami kenaikan secara signifikan. Tetapi secara informatif menunjukkan bahwa penerimaan pajak tahun 2019 mengalami tekanan dengan realisasi penerimaan yang tumbuh 1,7% secara tahunan dan melenceng dari target penerimaan APBN 2019 sebesar Rp.1.786,4 triliun.

Penerimaan pajak yang bersumber dari sektor publik mengalami penurunan pada setor manufaktur dan pertambangan dengan realisasi setoran yaitu pada sektor manufaktur sejumlah Rp.365,39 triliun menurun 1,8% dibanding tahun 2018, sektor pertambangan Rp.66,12 triliun turun 19%, sektor perdagangan Rp.246,85 triliun tumbuh 2,9%, sektor usaha jasa keuangan dan asuransi Rp.175,9 triliun tumbuh 7,7%, sektor kontruksi dan real estat Rp.89,6 triliun, dan sektor transportasi dan pergudangan Rp.50,3 triliun tumbuh 14,4%. (indopremier.com).

Salah satu kasus agresivitas pajak di Indonesia yang dilaporkan oleh lembaga Tax Justice yaitu perusahaan tembakau milik PT Bentoel Internasional Investama Tbk anak perusahaan dari British American Tobacco yang melakukan praktek penghindaran pajak yang mengakibatkan kerugian pada negara mencapai US\$ 14 juta per tahun. Penghindaran pajak dilakukan memakai dua cara yaitu, pertama melakukan pembayaran bunga utang melalui internal perusahaan dan

juga pembayaran ongkos, biaya IT, dan royalti. Kedua, dilakukan lewat transaksi anak perusahaan. (nasionalkontan.co.id).

Berdasarkan peneliti terdahulu faktor-faktor yang menyebabkan agresivitas pajak. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan profitabilitas, manajemen laba, dan *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang dianggap peneliti sebagai faktor yang dapat mempengaruhi agresivitas pajak profitabilitas menjadi salah satu faktor yang diprediksi dapat menyebabkan agresivitas pajak. Profitabilitas dapat mempengaruhi munculnya agresivitas pajak dikarenakan profitabilitas adalah suatu tingkat perusahaan untuk menghasilkan laba. Sehingga semakin tinggi tingkat profitabilitas suatu perusahaan, juga akan semakin tinggi tingkat laba yang diperoleh perusahaan. Semakin tinggi laba yang diperoleh suatu perusahaan, maka pajak yang dibayarkan oleh perusahaan juga akan semakin tinggi. Jika tingkat profitabilitas rendah maka perusahaan kemungkinan akan melakukan agresivitas pajak. (Prasista & Setiawan, 2016).

Terdapat penelitian yang dilakukan oleh (Leksono *et al.*, 2019), (Prasista & Setiawan, 2016), dan (Andhari & Sukartha, 2017) menunjukkan hasil bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Dinar *et al.*, 2020) dan (Azzam & Subekti, 2019) menyatakan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Faktor yang kedua yang menyebabkan agresivitas pajak adalah manajemen laba. Manajemen laba adalah suatu upaya yang dilakukan oleh manajemen untuk melaporkan informasi mengenai laba perusahaan. Dalam manajemen laba, manajemen akan menggunakan metode yang digunakan untuk menurunkan laba atau *income decreasing* untuk mengurangi pajak. Dengan hal ini perusahaan berusaha agar laba perusahaan terlihat lebih rendah daripada laba yang dilaporkan sebenarnya. (Feryansyah *et al.*, 2020) dan (Prasista & Setiawan, 2016).

Penelitian yang dilakukan oleh (Nurhayati *et al.*, 2018) dan (Kusuma & Firmansyah, 2018) yang menunjukkan hasil bahwa manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Kariimah & Septiowati, 2019) dan (Permata *et al.*, 2021) yang menunjukkan hasil bahwa manajemen laba tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Tindakan agresivitas pajak perusahaan dianggap sebagai suatu aktivitas yang tidak bertanggung jawab secara sosial. Untuk itu CSR merupakan faktor yang menyebabkan agresivitas pajak. Pengertian dari CSR adalah suatu pelayanan

dengan bentuk kepedulian sosial yang dilakukan oleh perusahaan yang ditujukan kepada organisasi eksternal dan publik. CSR suatu perusahaan yang melakukan komitmen mengenai dampak dari operasi dalam dimensi sosial, ekonomi serta lingkungan. (Prasista & Setiawan, 2016).

Penelitian yang dilakukan oleh (Hidayat *et al.*, 2018), (Prasista & Setiawan, 2016), dan (Yunistiyani & Tahar, 2017) menunjukkan hasil bahwa CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Makhfudloh *et al.*, 2018), (Utami & Tahar, 2018), dan (Dewi Setyoningrum, 2019) menunjukkan hasil bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak..

Good Corporate Governance (GCG) dipilih sebagai variabel moderasi karena memberikan jaminan kepada *stakeholder* terkait dengan manipulasi. GCG diprosikan dengan komisaris independen. Komisaris independen yaitu bagian dari komisaris yang mempunyai tugas untuk mengawasi manajemen perusahaan agar tidak melakukan tindak penyimpangan. Terdapat perbedaan hasil yang dilakukan peneliti sebelumnya GCG berpengaruh terhadap agresivitas pajak (Feryansyah *et al.*, 2020) sebaliknya GCG tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Semakin baik GCG dalam perusahaan dapat menekan terjadinya tindakan agresivitas pajak, begitu sebaliknya jika semakin buruk GCG dalam perusahaan maka dapat mengindikasikan tingginya agresivitas pajak dalam perusahaan.

Berdasarkan penjelasan diatas dan perbedaan hasil dari penelitian terdahulu, peneliti tertarik melakukan penelitian yang berjudul “**Pengaruh Profitabilitas, Manajemen Laba, dan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak dengan Good Corporate Governance sebagai Variabel Moderasi**”. Dengan objek penelitian perusahaan manufaktur sebagai penyumbang pajak terbanyak di Indonesia.

KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESA

Teori Legitimasi

Perusahaan dalam menjalankan usahanya akan selalu berhubungan langsung dengan masyarakat dan menggunakan sumber ekonomi yang ada, sehingga dalam pelaksanaannya perlu diatur mengenai hak dan kewajiban dari masing-masing perusahaan maupun masyarakat. Hal ini sejalan dengan pengertian teori legitimasi yaitu suatu hubungan antara perusahaan dengan masyarakat sebagai kontrak sosial. (Azzam & Subekti, 2019).

Teori Agensi

Teori agensi menjelaskan hubungan antara manajemen perusahaan yang bertindak sebagai *agent* dengan pemegang saham sebagai *principal*. Menurut (Jensen & Meckling, 1976) menjelaskan bahwa *agent* bertindak dibawah wewenang *principal*, sedangkan didalam perusahaan *agent* merupakan manajer yang bertindak atas wewenang dari pemegang saham untuk memaksimalkan kekayaan pemegang saham. Hubungan antara *agent* dan *principal*, yaitu *agent* merupakan pihak yang dipekerjakan oleh *principal* yang diberikan wewenang untuk menjalankan kepentingan dari *principal*. (Azzam & Subekti, 2019).

Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak merupakan tindakan yang dilakukan untuk mengurangi penghasilan kena pajak. Tindakan perencanaan pajak yang dilakukan yaitu menggunakan cara secara legal (*tax avoidance*) maupun secara ilegal (*tax evasion*). Agresivitas pajak merupakan salah satu strategi manajemen yang memiliki tujuan untuk meminimalisir laba kena pajak perusahaan melalui perencanaan pajak, baik dengan cara melanggar hukum atau dengan memanfaatkan celah regulasi (*loopholes*). (Pitria & Wijaya, 2017). Dalam penelitian ini menggunakan skala pengukuran proksi *Effective Tax Rate* (ETR). (Leksono *et al.*, 2019).

Profitabilitas

Profitabilitas merupakan salah satu bagian dari pengukuran kinerja perusahaan. Profitabilitas dalam perusahaan dapat digambarkan dalam kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu pada tingkat penjualan, asset dan modal saham tertentu. Dalam profitabilitas dalam perusahaan dapat memengaruhi agresivitas pajak. (Rahmadani *et al.*, 2020). Dalam penelitian ini rasio pengukuran yang digunakan yaitu *Return on Assets* (ROA). (Leksono *et al.*, 2019).

Manajemen Laba

Manajemen laba adalah upaya yang dilakukan oleh manajemen perusahaan untuk mengintervensi atau memengaruhi informasi laporan keuangan dengan menambah atau mengurangi laba dengan tujuan untuk mengelabui pemangku kepentingan yang ingin mengetahui kinerja atau status perusahaan. Pihak manajemen memiliki wewenang untuk memilih opsi dan atauran yang dapat diterapkan pada perlakuan akuntansi. Dengan wewenang tersebut manajemen

dapat mengelola laba perusahaan yang telah tercantum pada laporan keuangan. (Prastiwi, 2018). Dalam penelitian ini manajemen laba diukur menggunakan *discretionary accruals* dengan menggunakan Modified Jones Model. (Nurhayati *et al.*, 2018).

Corporate Social Responsibility

CSR adalah suatu komitmen bisnis yang dilakukan untuk membangun ekonomi dilakukan dengan bekerja sama dengan karyawan serta perwakilan karyawan, masyarakat sekitar perusahaan dan masyarakat yang lebih luas untuk memperbaiki kualitas hidup yang lebih baik digunakan untuk bisnis maupun pengembangan bisnis. (Andhari & Sukartha, 2017). Indikator pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini salah satunya yaitu Global Reporting Initiative (GRI) Standar. (Yunistiyani & Tahar, 2017).

Good Corporate Governance

Menurut The Indonesian Institute for Corporate Governance (IICG) (2012) bahwa GCG merupakan sistem, struktur, dan proses yang digunakan oleh perusahaan untuk menghasilkan value added secara berkelanjutan dalam jangka waktu yang panjang pada perusahaan tersebut, dan tetap memperhatikan kepentingan stakeholder berdasarkan norma, etika, budaya, dan aturan yang berlaku. Dalam penelitian ini GCG diprosikan dengan Komisaris Independen. (Yunistiyani & Tahar, 2017).

Hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₁ : Profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak

H₂ : Manajemen laba berpengaruh terhadap agresivitas pajak

H₃ : CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak

H₄ : GCG mampu memoderasi pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak

H₅ : GCG mampu memoderasi pengaruh manajemen laba terhadap agresivitas pajak

H₆ : GCG mampu memoderasi pengaruh CSR terhadap agresivitas pajak.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif. Analisis kuantitatif ini bertujuan untuk membuktikan adanya pengaruh Profitabilitas, Manajemen Laba, dan CSR terhadap agresivitas pajak dengan GCG sebagai variabel moderasi. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder berupa laporan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2020 yang dapat diunduh melalui www.idx.co.id. Sampel pada penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Data Penelitian

Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2020, melalui website www.idx.co.id. Pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling* dengan kriteria tertentu. Penentuan kriteria digunakan untuk menghindari kesalahan untuk penelitian selanjutnya. Sampel penelitian berdasarkan kriteria yang ditentukan sebagai berikut :

Tabel 2 Hasil Seleksi Sampel

Kriteria Pengambilan Sampel	Jumlah
1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2016-2020	196
2. Perusahaan manufaktur yang tidak mempublikasikan laporan tahunan periode 2016-2020	(59)
3. Perusahaan yang tidak mengungkapkan CSR dalam laporan tahunannya	(0)
4. Perusahaan yang mengalami kerugian selama periode penelitian	(65)
5. Perusahaan yang menggunakan selain mata uang rupiah dalam laporan tahunan	(14)
6. Perusahaan yang mempunyai laporan tahunan tidak lengkap	(7)
Perusahaan yang memenuhi kriteria menjadi sampel	51
Jumlah tahun penelitian	5
Total sampel penelitian	255

Sumber: Data diolah, 2022

Berdasarkan tabel diatas dapat disimpulkan bahwa Populasi dalam penelitian ini sebanyak 196 perusahaan. Sampel yang diambil berjumlah 51 perusahaan, hal ini sesuai dengan kriteria pengambilan sampel. Sehingga data yang diperoleh untuk penelitian sebanyak 255 data.

Uji Statistik Deskriptif

Tabel 3 Hasil Uji Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ROA	145	.01	.21	.0792	.04813
DA	145	.00	.00	.0002	.00039
CSR	145	.21	.41	.3112	.03929
ETR	145	-.33	-.17	-.2506	.03361
KI	145	.20	.67	.4052	.09911
Valid N (listwise)	145				

Sumber : Data Diolah, 2022

Hasil uji statistik deskriptif pada tabel dapat diketahui variabel independen profitabilitas (ROA) memiliki nilai minimum sebesar 0,01, nilai maksimum sebesar 0,21, nilai rata-rata sebesar 0,0792, dan nilai standar deviasi sebesar 0,04813.

Variabel independen manajemen laba (DA) memiliki nilai minimum sebesar 0,00, nilai maksimum sebesar maksimum 0,00, nilai rata-rata sebesar 0,0002, dan nilai standar deviasi sebesar 0,00039.

Variabel independen CSR memiliki nilai minimum sebesar 0,21, nilai maksimum sebesar 0,41, nilai rata-rata sebesar 0,3112, dan nilai standar deviasi sebesar 0,03361.

Variabel dependen agresivitas pajak (ETR) memiliki nilai minimum sebesar -0,33, nilai maksimum sebesar -0,17, nilai rata-rata sebesar -0,2506, dan nilai standar deviasi sebesar 0,03361.

Variabel GCG (KI) memiliki nilai minimum sebesar 0,20, nilai maksimum sebesar 0,67, nilai rata-rata sebesar 0,4052, dan nilai standar deviasi sebesar 0,09911.

Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Tabel 4 Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		145
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.03251154
Most Extreme Differences	Absolute	.063
	Positive	.054
	Negative	-.063
Test Statistic		.063
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

Sumber: Data Diolah, 2022

Berdasarkan pada tabel diatas diketahui nilai asymp. Sig (2-tailed) adalah sebesar 0,200. Nilai tersebut menunjukkan probabilitas penerimaan sebesar 0,200 lebih besar dari taraf signifikansi ($0,200 > 0,05$), sehingga dapat disimpulkan bahwa data terdistribusi normal.

Uji Multikolinearitas

Tabel 5 Hasil Uji Multikolinearitas

Coefficients ^a			
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	ROA	.953	1.050
	DA	.999	1.001
	CSR	.974	1.027
	KI	.950	1.053

a. Dependent Variable: ETR

Sumber : Data Diolah, 2022

Berdasarkan pada tabel diatas diketahui bahwa nilai tolerance $>0,10$ dan VIF <10 untuk semua variabel, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi gejala multikolinearitas.

Uji Autokolerasi

Tabel 6 Hasil Uji Autokolerasi

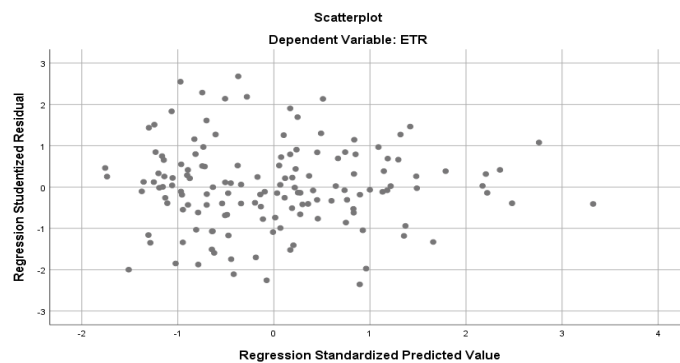
Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.275 ^a	.076	.049	.02981	2.014

Sumber : Data Diolah, 2022

Berdasarkan tabel diatas diketahui hasil uji autokolerasi pada tabel menunjukkan bahwa uji Durbin-Watson sebesar 2,014. Untuk sampel berjumlah 145 dan $k=5$, menurut tabel DW adalah $dL= 1,6724$ dan $dU= 1,7856$.

Dari perhitungan diatas dapat diketahui bahwa nilai Durbin Watson lebih besar dari nilai dU dan nilai Durbin Watson lebih kecil dari nilai $4-dU$. Maka dapat disimpulkan bahwa dari hasil uji autokolerasi tersebut memberi pernyataan bahwa dalam model regresi tidak terdeteksi adanya autokolerasi.

Uji Heteroskedastisitas



Gambar 1 Hasil Uji Heteroskedastisita

Sumber : Data Diolah, 2022

Berdasarkan gambar diatas, diketahui bahwa tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas dalam penelitian ini.

Analisis Regresi Berganda

Tabel 7 Hasil Analisis Regresi Berganda

Coefficients ^a				
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients
		B	Std. Error	Beta
1	(Constant)	-.289	.022	
	ROA	.138	.057	.197
	DA	-6.806	7.039	-.079
	CSR	.092	.070	.108

a. Dependent Variable: ETR

Sumber : Data Diolah, 2022

Berdasarkan hasil uji hipotesis statistik pada tabel, hasil dari persamaan regresi linier berganda adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + e$$

$$ETR = -0,289 + 0,138 [ROA] - 6,806 [DA] + 0,092 [CSR] + e$$

Tabel 8 Hasil Analisis Regresi Moderasi

Coefficients ^a				
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients
		B	Std. Error	Beta
1	(Constant)	-.569	.087	
	ROA	.224	.297	.320
	DA	.213	28.441	.002
	CSR	.995	.273	1.163
	KI	.670	.201	1.976
	X1Z	-.176	.738	-.115
	X2Z	-13.249	69.857	-.064
	X3Z	-2.177	.635	-2.173

a. Dependent Variable: ETR

Sumber : Data Diolah, 2022

Persamaan regresi yang dihasilkan melalui uji analisis regresi moderasi pada tabel 4.7 adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4Z + \beta_5X_1Z + \beta_6X_2Z + \beta_7X_3Z + e$$

$$ETR = -0,569 + 0,224 [ROA] + 0,213 [DA] + 0,995 [CSR] + 0,670 [KI] - 0,176 [ROA*KI] - 13,249 [DA*KI] - 2,177 [CSR*KI]$$

Uji Hipotesis

Uji Statistik (Uji t)

Tabel 9 Hasil Uji Statistik t

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.289	.022		-13.055	.000
	ROA	.138	.057	.197	2.407	.017
	DA	-6.806	7.039	-.079	-.967	.335
	CSR	.092	.070	.108	1.317	.190

a. Dependent Variable: ETR

Sumber : Data Diolah, 2022

Berdasarkan hasil uji statistik t pada tabel, dapat diketahui sebagai berikut:

- 1) Variabel profitabilitas (ROA) mempunyai nilai t hitung sebesar 2,407 dan t tabel 1,97693 sehingga t hitung > t tabel dengan arah positif. Koefisien bernilai positif menunjukkan hubungan searah antara profitabilitas dengan agresivitas pajak, apabila nilai profitabilitas mengalami peningkatan maka agresivitas pajak semakin meningkat. Nilai signifikansi variabel profitabilitas sebesar $0,017 < 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, dengan demikian H₀ ditolak dan **H₁ diterima**.
- 2) Variabel manajemen laba (DA) mempunyai nilai t hitung sebesar -0,967 dan t tabel sebesar 1,97693 sehingga t hitung < t tabel dengan arah yang negatif. Koefisien bernilai negatif menunjukkan hubungan yang berkebalikan antara manajemen laba dengan agresivitas pajak. Apabila nilai manajemen laba mengalami penurunan maka agresivitas pajak semakin meningkat. Nilai signifikansi variabel manajemen laba sebesar $0,335 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa manajemen laba tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, dengan demikian H₀ diterima dan **H₂ ditolak**.
- 3) Variabel CSR (CSR) mempunyai t hitung sebesar 1,317 dan t tabel sebesar 1,97693, sehingga t hitung < t tabel dengan arah yang positif. Koefisien bernilai positif menunjukkan hubungan yang searah antara CSR dengan agresivitas pajak. Apabila nilai CSR mengalami peningkatan maka agresivitas pajak semakin meningkat. Nilai signifikansi variabel CSR

sebesar $0,190 > 0,05$. Hal ini menunjukkan bahwa CSR tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak H_0 diterima dan **H3 ditolak**.

Koefisien Determinasi

Tabel 10 Hasil Koefisien Determinasi

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.246 ^a	.060	.040	.03293
a. Predictors: (Constant), CSR, DA, ROA				

Sumber : Data Diolah, 2022

Berdasarkan tabel dapat diketahui hasil koefisien determinasi adalah sebesar 0,0060 yang berarti variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen adalah sebesar 6%. Hal ini berarti variabel-variabel independen yang meliputi profitabilitas, manajemen laba, dan CSR mempengaruhi agresivitas pajak sebesar 6%, sedangkan sisanya 94% dipengaruhi oleh variabel lain di luar penelitian ini.

Moderated Regression Analysis (MRA)

Tabel 11 Hasil Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.569	.087		-6.535	.000
	ROA	.224	.297	.320	.755	.452
	DA	.213	28.441	.002	.007	.994
	CSR	.995	.273	1.163	3.644	.000
	KI	.670	.201	1.976	3.340	.001
	X1Z	-.176	.738	-.115	-.238	.812
	X2Z	-13.249	69.857	-.064	-.190	.850
	X3Z	-2.177	.635	-2.173	-3.429	.001
a. Dependent Variable: ETR						

Sumber : Data Diolah, 2022

Berdasarkan hasil uji *moderated regression analysis* (MRA) pada tabel 4.9 diatas dapat diketahui bahwa:

- 1) Nilai t hitung variabel interaksi antara profitabilitas (ROA) dan GCG (KI) adalah sebesar -0,238 sedangkan t tabel adalah 1,97693 sehingga $t \text{ hitung} < t \text{ tabel}$ dengan arah negatif. Sedangkan nilai signifikansinya adalah sebesar $0,812 > 0,05$. Hal tersebut menunjukkan bahwa GCG tidak mampu memoderasi pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak. Maka H_0 diterima dan **H4 ditolak**.
- 2) Nilai t hitung variabel interaksi antara manajemen laba (DA) dan GCG (KI) adalah sebesar -0,190 sedangkan t tabel adalah 1,9763 sehingga $t \text{ hitung} < t \text{ tabel}$ dengan arah negatif. Sedangkan nilai signifikansinya adalah sebesar $0,850 > 0,05$. Hal tersebut menunjukkan bahwa GCG tidak mampu memoderasi pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak. Maka H_0 diterima dan **H5 ditolak**.
- 3) Nilai t hitung variabel interaksi antara CSR (CSR) dan GCG (KI) adalah sebesar -3,429 sedangkan t tabel adalah 1,9763. Sehingga $t \text{ hitung} > t \text{ tabel}$ dengan arah negatif. Sedangkan nilai signifikansinya adalah sebesar $0,001 < 0,05$. Hal tersebut menunjukkan bahwa GCG mampu memoderasi pengaruh CSR terhadap agresivitas pajak. Maka H_0 diterima dan **H6 diterima**.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa Profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak, Manajemen Laba dan Corporate social responsibility tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, Good corporate governance tidak mampu memoderasi pengaruh profitabilitas dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak, dan Good corporate governance mampu memoderasi corporate social responsibility terhadap agresivitas pajak.

Saran bagi penelitian selanjutnya, diharapkan menambahkan variabel independen yang sekiranya memiliki pengaruh yang besar terhadap agresivitas pajak, misalnya *Financial distress*, Ukuran Perusahaan, tingkat Leverage dan Likuiditas perusahaan. Serta dapat juga menggunakan periode penelitian yang lebih panjang dari periode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini. Selain itu dapat dilakukan penelitian pada berbagai sektor yang ada misalnya pertambangan, perbankan, dan sektor lainnya, dengan demikian mampu memberikan gambaran terkait agresivitas pajak yang dilakukan di Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- Andhari, P. A. S., & Sukartha, I. M. (2017). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Profitabilitas, Inventory Intensity, Capital Intensity Dan Leverage Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 18(3), 2115–2142.
- Azzam, A., & Subekti, K. V. (2019). Pengaruh Profitabilitas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Good Corporate Governance Sebagai Variabel Moderating. *Media Akuntansi Perpajakan*, 4(2), 1–10.
- Dewi Setyoningrum, Z. (2019). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Leverage, Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(3), 1–15.
- Dinar, M., Yuesti, A., & Dewi, N. P. S. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, dan Leverage, Terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur Sektor Lainnya yang Terdaftar di BEI. *Bisnis-Net Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 3(2), 158–174. <https://doi.org/10.46576/bn.v3i2.1005>
- Feryansyah, Handajani, L., & Hermanto. (2020). Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Good Corporate Governance Dan Kebijakan Dividen Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal EMBA*, 8(4), 140–155. <https://doi.org/10.35794/emba.v8i4.30601>
- Frank, M. margaret, Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Tax reporting aggressiveness and its relation financial reporting University of Virginia. *Accounting Review*, 84(2), 467–496.
- Hidayat, K., Ompusunggu, A. P., & H. Suratno, H. S. (2018). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Insentif Pajak Sebagai Pemoderasi (Studi Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bei). *JIAFE (Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi)*, 2(2), 39–58. <https://doi.org/10.34204/jiafe.v2i2.543>
- Jensen, M. C., & Meckling, william H. (1976). Theory of The Firm: Manajerial Behaviour, Agency Cost and Ownership Structure. In *Jurnal of Financial Economics. Academy Management Review* (Vol. 20, Issue 2, pp. 82–137).
- Kariimah, M., & Septiowati, R. (2019). Pengaruh Manajemen Laba Dan Rasio Likuiditas Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia*, 2(1), 017. <https://doi.org/10.32493/jabi.v2i1.y2019.p017-038>
- Kusuma, C. A., & Firmansyah, A. (2018). Manajemen Laba, Corporate Governance, Kualitas Auditor Eksternal Dan Agresivitas Pajak. *TEKUN: Jurnal Telaah Akuntansi Dan Bisnis*, 9(1), 108–123. <https://doi.org/10.22441/tekun.v8i1.2601>
- Leksono, A. W., Albertus, S. S., & Vhalery, R. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI Periode Tahun 2013–2017. *JABE (Journal of Applied Business and Economic)*, 5(4), 301. <https://doi.org/10.30998/jabe.v5i4.4174>
- Makhfudloh, F., Herawati, N., & Wulandari, A. (2018). Pengaruh Corporate

- Social Responsibility terhadap Perencanaan Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 18(1), 48. <https://doi.org/10.20961/jab.v18i1.235>
- Mardiasmo. (2019). *Perpajakan Edisi 2019*. ANDI.
- Nurhayati, Indrawati, N., & A, A. A. (2018). “Pengaruh Leverage, Capital Intensity Ratio dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2016).” *Jurnal Ekonomi*, Vol. 26(No. 3), Hal. 128-146. Universitas Riau.
- Permata, S. F. I., Nugroho, R., & Muararah, H. S. (2021). Pengaruh Financial Distress, Manajemen Laba Dan Kecakapan Manajemen Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Info Artha*, 5(2), 93–107.
- Pitria, R., & Wijaya, T. (2017). Pengaruh Likuiditas Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Corporate Governance Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Periode 2012- 2016). *E-Jurnal Akuntansi*, 3(2), 1–16.
- Prasista, P. M., & Setiawan, E. (2016). Pengaruh Profitabilitas dan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 17(3), 2120–2144.
- Prastiwi, D. (2018). Does Corporate Governance Moderate the Effect of Earnings Management on Tax Aggressiveness. *Advances in Social Science, Education and Humanities Research (ASSEHR)*, 108(SoSHEC 2017), 8–13. <https://doi.org/10.2991/soshec-17.2018.2>
- Rahmadani, Muda, I., & Abubakar, E. (2020). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, dan Manajemen Laba terhadap Penghindaran Pajak Dimoderasi oleh Political Connection. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 8(2), 375–392.
- Utami, C. T., & Tahar, A. (2018). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Kepemilikan Manajerial, Capital Intensity Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Aggressiveness : Studi Pada Perusahaan Jasa Sektor Property dan Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017. *Reviu Akuntansi Dan Bisnis Indonesia*, 2(1), 39–50. <https://doi.org/10.18196/rab.020119>
- Yunistiyani, V., & Tahar, A. (2017). CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DAN AGRESIVITAS PELAPORAN KEUANGAN TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK DENGAN GOOD CORPORATE GOVERNANCE SEBAGAI PEMODERASI (Studi pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 2(1), 1–31. <https://doi.org/10.23887/jia.v2i1.9610>