
**PENGARUH PENGUNGKAPAN CORPORATE SOCIAL
RESPONSIBILITY (CSR) TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK PADA
PERUSAHAAN KECIL, MENENGAH, DAN BESAR**

Fran Sayekti

Universitas Teknologi Yogyakarta
fsayekti@yahoo.com

ABSTRACT : *CSR is the action of the company to contribute welfare society. Today CSR is mandatory not voluntary anymore for the company. CSR means expenses. The company expected, it will influence their tax payment. This research aimed to examine the effect of corporate social responsibility (CSR) on corporate tax aggressiveness towards large-scale, medium-scale enterprises, and small-scale enterprises. This research was using the 208 companies listed on the Stock Exchange in 2010-2012 as the research sample. The samples were selected by purposive sampling method. Data were analyzed using a model of ordinary least square regression analysis. The results of the research on large-scale enterprises and medium scale showed that the higher the level of CSR disclosure of a company does not mean that the lower level of tax aggressiveness. The small-scale enterprises shows that the higher the level of CSR disclosure of a company, the lower the level of tax aggressiveness.*

Keywords: *corporate social responsibility, tax aggressiveness*

PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber utama pendapatan Negara kita. Pajak memberikan kontribusi sekitar 75% sampai dengan 80% terhadap pendapatan negara. Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai adalah dua jenis pajak yang memberikan sumbangan terbesar, sekitar 45% untuk PPh dan 35% PPN. Namun demikian penerimaan dari sektor pajak khususnya PPh dan PPN masih dapat ditingkatkan lagi, karena masih memiliki peluang yang sangat besar, masih banyak terdapat wajib pajak-wajib pajak yang belum melaksanakan pembayaran pajak dengan baik dan benar. Pemerintah melalui aktivitas ekstensifikasi dan intensifikasi berusaha untuk meningkatkan penerimaan pajak tanpa mengganggu iklim usaha wajib pajak.

Perusahaan sebagai salah satu wajib pajak mempunyai kewajiban untuk membayar pajak dan memenuhi kewajiban pajak lainnya secara mandiri sesuai dengan Sistem *Self Assesment*. Sistem *Self Assesment* memberi kewenangan bagi wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang akan dibayar, khususnya Pajak Penghasilan. Oleh karena itu Sistem *Self Assesment* membutuhkan kesadaran wajib pajak untuk mematuhi kewajibannya dengan benar sesuai dengan ketentuan,

namun juga dapat berguna untuk mengatur pajaknya agar menjadi lebih efisien.

Pada dasarnya pajak adalah beban, yang dapat mengurangi penghasilan wajib pajak, dapat mengurangi konsumsi wajib pajak. Upaya yang dilakukan oleh wajib pajak untuk mengatur pajaknya dapat dilakukan melalui celah yang ada dalam Undang-undang atau ketentuan pajak secara legal. Pemanfaatan celah ini dilakukan baik dalam hal pendapatan maupun biaya, agar PPh yang dibayar menjadi lebih efisien atau lebih rendah. Tindakan ini sering disebut dengan istilah tindakan pajak agresif (agresif pajak).

Frank, et al. (2009), menyatakan bahwa agresivitas pajak perusahaan adalah suatu tindakan merekayasa pendapatan kena pajak yang dilakukan perusahaan melalui tindakan perencanaan pajak, baik menggunakan cara yang tergolong secara legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*). Semakin banyak celah yang digunakan maka perusahaan tersebut dianggap semakin agresif terhadap pajak. Perusahaan yang semakin agresif terhadap pajak menunjukkan tingkat kepatuhan terhadap pajak yang lebih rendah.

Lanis dan Richardson (2012) menjelaskan bahwa pajak merupakan faktor pendorong dalam keputusan perusahaan, tindakan manajerial yang dirancang semata-mata untuk meminimalkan pajak perusahaan salah satunya dilakukan melalui kegiatan agresif pajak. Timothy (2010) menyatakan bahwa agresivitas pajak dapat dilihat dengan dua cara yaitu salah satunya adalah cara legal yang diperkenankan oleh hukum yang berlaku, yang disebut dengan *legal tax avoidance* dan merupakan salah satu layanan sah yang diberikan oleh akuntan. Cara kedua adalah *tax sheltering*. Desai dan Dharmapala (2006) menjelaskan bahwa *tax sheltering* adalah upaya untuk mendesain transaksi yang bertujuan untuk mengurangi kewajiban pajak perusahaan.

Agresif pajak baik itu dalam bentuk *tax avoidance* maupun *tax sheltering* merupakan suatu tindakan yang dilakukan secara legal tetapi tidak terpuji. Negara berupaya agar tindakan pengurangan pajak secara legal oleh wajib pajak dapat dicegah. Wajib pajak yang berusaha untuk mengurangi pajak baik secara legal maupun illegal merupakan suatu tindakan yang tidak bertanggung jawab. Wajib pajak sebagai suatu badan atau bentuk usaha memiliki tanggung jawab untuk kemakmuran masyarakat atau yang disebut dengan istilah *Corporate Social Responsibility* (CSR). Dengan demikian pengungkapan *Responsibility Center* oleh suatu badan usaha dapat menjadi *signal* dalam tindakan agresif pajak.

Watson (2011) menyatakan bahwa perusahaan yang mempunyai peringkat yang rendah dalam *Corporate Social Responsibility* (CSR) dianggap sebagai perusahaan yang tidak bertanggung jawab secara sosial sehingga dapat melakukan strategi pajak yang lebih agresif dibandingkan perusahaan yang sadar sosial. Apabila perusahaan melakukan tanggung jawab sosial menunjukkan agresivitas pajak lebih rendah dibandingkan perusahaan yang tidak melakukan tanggung jawab. Oleh karena itu, tujuan penelitian ini untuk menganalisis apakah CSR berpengaruh terhadap tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh sebuah perusahaan.

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

Yoehana (2013) menyusun sejumlah analisis empirik untuk mengetahui apakah pendekatan perusahaan untuk CSR berhubungan dengan tingkat agresivitas pajak. Dengan menggunakan ETR (*Effective Tax Rates*) sebagai alat pengukur agresivitas pajak, hasil regresi yang ditemukan menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR dari suatu perusahaan, semakin rendah tingkat agresivitas pajak perusahaan tersebut.

Penelitian ini berfokus pada pengaruh CSR terhadap agresivitas pajak, karena adanya keterikatan yang cukup kuat antara CSR dengan agresivitas pajak suatu perusahaan. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Yoehana (2013). Penelitian sebelumnya menggunakan sampel wajib pajak badan berupa perusahaan manufaktur yang listing di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2010-2011. Sedangkan penelitian ini menambah tahun penelitian yaitu tahun 2012 sehingga tahun penelitiannya menjadi tahun 2010-2012. Penelitian ini dilakukan dengan mengelompokkan perusahaan-perusahaan ke dalam kelompok ukuran yaitu perusahaan skala kecil, perusahaan skala menengah, dan perusahaan skala besar. Belum banyak penelitian di Indonesia yang mengkaitkan antara pengaruh CSR terhadap agresivitas pajak dan dengan mengelompokkannya ke dalam skala atau ukuran perusahaan.

Ukuran perusahaan merupakan salah satu unsur yang umum digunakan untuk menjelaskan mengenai variasi pengungkapan dalam laporan tahunan perusahaan. Berkembang suatu fenomena bahwa pengaruh total aset (proksi dari ukuran perusahaan) hampir selalu konsisten dan secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas pengungkapan. Hal ini dibuktikan oleh Cooke (1989) yaitu perusahaan skala besar mempunyai informasi pengungkapan yang lebih luas dibanding dengan perusahaan skala kecil dan menengah. Maka dengan adanya teori tersebut peneliti ingin membuktikan bahwa pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan dalam hal ini adalah *corporate social responsibility* berpengaruh terhadap tindakan agresivitas pajak. Maka tujuan penelitian ini adalah untuk **menganalisis pengaruh CSR pada perusahaan berskala kecil, menengah, dan besar.**

REVIEW LITERATUR DAN HIPOTESIS

Corporate Social Responsibility(CSR)

Siregar (2007) menyatakan bahwa konsep *Corporate Social Responsibility* (CSR) atau tanggung jawab sosial perusahaan telah dikenal sejak awal 1970, yang secara umum diartikan sebagai kumpulan kebijakan dan praktik yang berhubungan dengan *stakeholder*, nilai-nilai, pemenuhan ketentuan hukum, penghargaan masyarakat, lingkungan, serta komitmen

dunia usaha untuk berkontribusi dalam pembangunan secara berkelanjutan (*Corporate Social Responsibility*). Kini dunia usaha tidak lagi hanya memperhatikan catatan keuangan perusahaan semata (*single bottom line*), melainkan sudah meliputi keuangan, sosial, dan aspek lingkungan yang biasa disebut (*Triple bottom line*). Sinergi tiga elemen ini merupakan kunci dari konsep pembangunan berkelanjutan (Siregar, 2007). Implementasi *Corporate Social Responsibility* (CSR) merupakan perwujudan komitmen yang dibangun oleh perusahaan untuk memberikan kontribusi pada peningkatan kualitas kehidupan masyarakat (Susiloadi, 2008). Dengan kata lain dapat dijelaskan bahwa CSR merupakan komitmen berkelanjutan dari perusahaan untuk berperilaku etis dan berkontribusi terhadap pembangunan ekonomi yang berkelanjutan, sekaligus meningkatkan kualitas hidup karyawan dan keluarganya, komunitas lokal, dan masyarakat luas.

CSR Disclosure

Pentingnya *CSR disclosure* atau pengungkapan CSR telah membuat banyak peneliti melakukan penelitian dan diskusi mengenai praktik dan motivasi perusahaan melakukan CSR (Kamil dan Herusetya, 2012). Pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan yang sering disebut sebagai *social disclosure, corporate social reporting, social accounting* merupakan proses mengkomunikasikan dampak sosial dan lingkungan dari kegiatan ekonomi organisasi terhadap kelompok khusus yang berkepentingan dan terhadap masyarakat secara keseluruhan (Mathews, 1995). Pengungkapan CSR perusahaan melalui berbagai macam media dilakukan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada para *stakeholder* dan juga untuk menjaga reputasi.

CSR Disclosure Indexs

Di Indonesia, sampai sejauh ini belum ada standar khusus yang mengatur tentang pelaporan pertanggungjawaban sosial (*CSR disclosure*). Hal ini disebabkan karena sulitnya mengukur biaya dan manfaat sosial perusahaan di masa depan. Sehingga perusahaan dapat merancang sendiri bentuk pelaporan pertanggungjawaban sosialnya pada publik.

Pada umumnya perusahaan menggunakan konsep dari GRI (*Global Reporting Initiative*) sebagai acuan dalam penyusunan pelaporan CSR. Gagasan ini merupakan terdiri dari 3 dampak operasi perusahaan yaitu ekonomi, sosial, dan lingkungan. Dari ketiga dimensi tersebut diperluas menjadi 6 kategori, yaitu ekonomi, lingkungan, praktek tenaga kerja, hak asasi manusia, masyarakat, dan tanggung jawab produk. Kerangka pelaporan GRI mengandung isi yang bersifat umum dan sektor yang bersifat spesifik, yang telah disetujui oleh berbagai pemangku kepentingan di seluruh dunia dan dapat diaplikasikan secara umum dalam melaporkan kinerja berkelanjutan dari sebuah organisasi (Sudana dan Arlindania, 2011).

Agresivitas Pajak

Balakrishnan *et al.* (2011) menyatakan bahwa perusahaan terlibat dalam berbagai bentuk perencanaan pajak untuk mengurangi kewajiban pajak yang diperkirakan. Slemrod (2004) berpendapat bahwa agresivitas pajak merupakan kegiatan yang lebih spesifik, yaitu mencakup transaksi yang tujuan utamanya adalah untuk menurunkan kewajiban pajak perusahaan. Balakrishnan *et al.* (2011) menyatakan bahwa perusahaan yang agresif terhadap pajak ditandai dengan transparansi yang lebih rendah.

Ada berbagai macam proksi pengukuran agresivitas pajak, antara lain *Effective Tax Rates (ETR)*, *Book Tax Differences*, *Discretionary Permanent BTDS (DTAX)*, *Unrecognize Tax Benefit*, *Tax Shelter Activity*, dan *Marginal Tax Rate*. Rego dan Wilson (2008) menyatakan bahwa tidak ada proksi agresivitas pajak yang dapat menangkap secara sempurna adanya agresivitas pajak. Secara keseluruhan, perusahaan-perusahaan yang menghindari pajak perusahaan dengan mengurangi penghasilan kena pajak mereka dengan tetap menjaga laba akuntansi keuangan memiliki nilai ETR yang lebih rendah. Dengan demikian, ETR dapat digunakan untuk mengukur agresivitas pajak.

Ukuran Perusahaan

Suwito dan Herawati (2005) menyatakan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala yang dapat mengklasifikasikan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil menurut berbagai cara seperti total aktiva atau total aset perusahaan, nilai pasar saham, rata-rata tingkat penjualan, dan jumlah penjualan. Ukuran perusahaan umumnya dibagi dalam 3 kategori, yaitu *large firm*, *medium firm*, dan *small firm*.

Berkembang suatu fenomena bahwa pengaruh total aset (proksi dari ukuran perusahaan) hampir selalu konsisten dan secara signifikan berpengaruh terhadap kualitas pengungkapan. Hal ini dibuktikan oleh yaitu perusahaan besar mempunyai biaya informasi yang rendah, perusahaan besar juga mempunyai kompleksitas dan dasar pemilikan yang lebih luas dibanding perusahaan kecil.

Peraturan Perpajakan di Indonesia

UU No. 28 Tahun 2007 menjelaskan pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Menurut UU No. 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pasal 1 angka 3, Badan adalah sekumpulan orang atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, BUMN atau BUMD dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi masa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya, termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap.

Profitabilitas

Profitabilitas menunjukkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba atau nilai hasil akhir operasional perusahaan selama periode tertentu (Munawir, 2004). Penelitian ini menggunakan ROA sebagai proksi profitabilitas. Dalam Hanafi dan Halim (2007) disebutkan bahwa ROA memperhitungkan kemampuan perusahaan menghasilkan suatu laba terlepas dari pendanaan yang dipakai. ROA menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aset yang digunakan perusahaan dalam suatu periode. Semakin tinggi rasio ini, semakin tinggi profitabilitas perusahaan. Kenaikan ROA akan mengakibatkan kenaikan ETR, sehingga ROA memiliki hubungan yang positif dengan ETR.

Leverage

Leverage merupakan rasio yang digunakan untuk menghitung hutang dalam perusahaan. Penghitungan rasio *leverage* atau tingkat hutang dalam perusahaan berdasar nilai buku diukur dengan rasio nilai buku seluruh hutang terhadap total aset. Richardson dan Lanis (2007) juga menyatakan bahwa ketika perusahaan lebih banyak mengandalkan pembiayaan dari hutang daripada pembiayaan yang berasal dari ekuitas untuk operasinya, maka perusahaan akan memiliki ETR yang lebih rendah. Hal ini karena perusahaan yang mempunyai tingkat hutang yang lebih tinggi, akan membayar bunga pajak yang lebih tinggi sehingga membuat nilai ETR menjadi lebih rendah.

Capital Intensity

Capital intensity atau intensitas persediaan menggambarkan seberapa besar kekayaan perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap. *Capital intensity* memiliki hubungan negatif dengan ETR (Mosebach dan Ellen (2007), Richardson dan Lanis (2007). Hal ini karena perusahaan yang memutuskan untuk berinvestasi dalam bentuk aset tetap diperbolehkan menghitung depresiasi yang dapat dijadikan pengurang dalam penghasilan kena pajak (Gupta dan Newberry, 1997).

Inventory Intensity

Inventory intensity atau bisa disebut juga dengan intensitas persediaan merupakan salah satu komponen penyusun komposisi aset yang diukur dengan membandingkan antara total persediaan dengan total aset yang dimiliki perusahaan. Perusahaan yang memiliki jumlah persediaan yang besar membutuhkan biaya yang besar untuk mengatur persediaan yang ada. Jumlah persediaan yang besar akan mengakibatkan timbulnya dana yang menganggur yang besar sehingga meningkatkan biaya penyimpanan dan resiko kerusakan barang yang lebih besar (Herjanto, 2007). Dengan dikeluarkannya biaya tambahan dari persediaan dan diakui sebagai beban pada periode terjadinya biaya, maka dapat menyebabkan penurunan laba perusahaan. Ketika perusahaan mengalami penurunan laba, maka perusahaan akan membayar pajak yang lebih rendah sesuai dengan laba yang diterima perusahaan.

Pengembangan Hipotesis

Perusahaan merupakan salah satu subjek pajak yang mempunyai kewajiban untuk membayar pajak. Dengan membayar pajak, berarti perusahaan turut serta berkontribusi dalam mewujudkan pembangunan nasional guna mensejahterakan kehidupan masyarakat luas. Yoehana (2013) menyatakan bahwa dari perspektif masyarakat, pajak dapat dipandang sebagai dividen yang dibayar oleh perusahaan kepada masyarakat sebagai imbalan telah menggunakan sumber daya yang tersedia. Oleh karena itu, apabila perusahaan menghindari kewajibannya untuk membayar pajak, meskipun tidak melanggar hukum, tindakan tersebut tidaklah adil, dan perusahaan hanyalah sebagai parasit yang ada di dalam masyarakat.

Perusahaan tidak hanya mementingkan kepentingan *shareholder* saja, akan tetapi juga harus memperhatikan kepentingan masyarakat, pemerintah, konsumen, *supplier*, analis, dan lain sebagainya. Salah satu wujud perhatian perusahaan terhadap kepentingan *stakeholder* adalah dengan cara membina hubungan yang baik dengan pemerintah melalui ketaatannya dalam membayar pajak tanpa ada tindakan agresivitas pajak. Dengan tidak agresif terhadap pajak, secara tidak langsung berarti perusahaan turut serta dalam upaya mensejahterakan kehidupan masyarakat. Hal ini karena pajak merupakan salah satu sumber pendapatan utama negara yang digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

Semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan, diharapkan perusahaan tersebut semakin tidak agresif terhadap pajak. Hal ini karena apabila perusahaan yang menjalankan CSR bertindak agresif terhadap pajak, maka akan membuat perusahaan tersebut kehilangan reputasi di mata *stakeholdernya* dan akan menghilangkan dampak positif yang terkait dengan kegiatan CSR yang telah dilakukan. Oleh karena itu, hipotesis penelitian ini adalah :

H1: *Corporate Social Responsibility* berpengaruh Terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Skala Besar

H2: *Corporate Social Responsibility* berpengaruh Terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Skala Menengah

H3: *Corporate Social Responsibility* berpengaruh Terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Skala Kecil

METODE

Sampel

Obyek penelitian di dalam penelitian ini meliputi perusahaan-perusahaan di sektor manufaktur yang telah *go public* dan sahamnya terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan metode *purposive sampling*. Peneliti akan mengelompokkan perusahaan manufaktur tersebut ke dalam tiga kelompok yaitu perusahaan manufaktur skala kecil, perusahaan manufaktur skala menengah, dan perusahaan manufaktur skala besar.

Definisi Operasional

Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui pengaruh *corporate social responsibility* terhadap agresivitas perusahaan. Variabel yang digunakan adalah sebagai berikut:

Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak. Penelitian ini mengukur agresivitas pajak dalam beberapa proksi pengukuran. Adapun yang menjadi proksi utama dalam penelitian ini adalah *Effective Tax rates* yang dihitung dari:

$$ETR = \frac{\text{beban pajak penghasilan}}{\text{pendapatan sebelum pajak}} \dots\dots\dots(1)$$

ETR menggambarkan presentase total beban pajak penghasilan yang dibayarkan perusahaan dari seluruh total pendapatan sebelum pajak yang diperoleh perusahaan.

Variabel Independen

Variabel independen adalah variabel yang menjadi sebab terjadinya atau terpengaruhnya variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah *Corporate Social Responsibility* yang diproksikan ke dalam pengungkapan CSR. Penelitian ini menggunakan *check list* yang mengacu pada indikator pengungkapan standar GRI. Indikator ini terdiri atas enam kategori atau yaitu kategori kinerja ekonomi, kategori kinerja lingkungan, kategori praktik tenaga kerja dan pekerjaan yang layak, kategori hak asasi manusia, kategori sosial masyarakat, dan kategori tanggung jawab produk. Jumlah item yang diharapkan diungkapkan perusahaan manufaktur adalah sebanyak 79 item yang terdiri atas 9 item dari kategori kinerja lingkungan, 30 item dari kategori kinerja lingkungan, 14 item dari kategori praktik tenaga kerja dan pekerjaan yang layak, 9 item dari kategori hak asasi manusia, 8 item dari kategori sosial masyarakat, dan 9 item dari kategori tanggung jawab produk.

Pengukuran dilakukan dengan mencocokkan item pada *check list* dengan item yang diungkapkan perusahaan. Apabila terdapat item yang diungkapkan maka diberikan nilai 1 dan apabila item tidak diungkapkan maka diberikan nilai 0 pada *check list*. Adapun rumus untuk menghitung CSR sebagai berikut:

$$CSR_i = \frac{\sum x_i}{n_i} \dots\dots\dots(2)$$

CSR_i : Indeks luas pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan i

ΣX_i : Nilai 1 = jika item yang diungkapkan; 0 = jika item yang tidak diungkapkan

N_i : Jumlah item untuk perusahaan i , $n_i \leq 79$

Metode Analisis

Teknik analisis dilakukan dengan menggunakan bantuan program Microsoft Excel dan software SPSS versi 16.0 melalui tahap-tahap sebagai berikut:

1. Mencari data pengungkapan CSR, total aset, penghasilan sebelum pajak, pajak penghasilan, total aset tetap bersih, hutang jangka panjang, total persediaan bersih perusahaan dari tahun 2010 sampai dengan tahun 2012 pada laporan tahunan perusahaan sampel.
2. Menghitung Indeks Pengungkapan CSR, ETR, ROI, *Leverage*, *Capital Intensity*, dan *Inventory Intensity* menggunakan bantuan Microsoft Excel.
3. Penelitian ini menggunakan uji statistik deskriptif untuk melihat karakteristik data. Analisis deskriptif digunakan untuk mengetahui karakteristik sampel yang digunakan dalam penelitian.
4. Uji Normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji statistik Kolmogorov-Smirnov. Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel dependen, variabel independen atau keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak.
5. Uji Multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Multikolonieritas adalah situasi adanya variabel-variabel bebas diantara satu sama lain.
6. Uji Autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode tertentu dengan kesalahan pengganggu pada periode sebelumnya. Pengujian ini akan menggunakan uji Durbin-Watson (DW test).
7. Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah yang tidak terjadi heteroskedastisitas (homokedastisitas) dimana *variance* residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap.
8. Pengujian hipotesis pada penelitian ini menggunakan analisis *multiple regression* (regresi berganda). Pengujian hipotesis dilakukan sebanyak tiga kali karena mengukur kelompok perusahaan skala besar, perusahaan skala menengah, dan perusahaan skala kecil.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Berikut adalah tabel hasil pengujian normalitas pada ketiga perusahaan:

Tabel 1 Hasil Uji Normalitas

	Unstand ardized Residual Perusaha an Skala Besar	Unstanda rdized Residual Perusaha an Skala Menengah	Unstandar dized Residual Perusahaan Skala Kecil
N	54	100	54
Kolmogorov-Smirnov Z	.783	1.389	.619
Asymp. Sig. (2-tailed)	.572	.042	.839

Sesuai tabel 1 Uji Normalitas, dapat disimpulkan bahwa data perusahaan manufaktur skala besar memenuhi uji asumsi klasik pertama yaitu uji normalitas. Hasil pengujian yang dilihat pada tabel adalah pengujian Kolmogorov-Smirnov Z yang menunjukkan angka 0,783 atau lebih dari 0,05 yang berarti data terdistribusi secara normal. Demikian juga untuk pengujian pada perusahaan skala menengah yang menunjukkan angka 1,389 yang berarti memenuhi syarat uji normalitas. Dari data perusahaan manufaktur skala kecil juga dapat dilihat bahwa hasil pengujian asumsi klasik juga terpenuhi yaitu menunjukkan angka 0,619 atau lebih dari 0,05.

Uji Multikolinieritas

Berikut adalah hasil uji multikolonieritas pada ketiga kelompok perusahaan:

Tabel 2 Hasil Uji Multikolerasi

Model	Collinearity Statistics Perusahaan Skala Besar		Collinearity Statistics Perusahaan Skala Menengah		Collinearity Statistics Perusahaan Skala Kecil	
	Toleran ce	VIF	Toleranc e	VIF	Toleranc e	VIF
(Constan t)						
csr	.714	1.401	.931	1.074	.892	1.121
roa	.661	1.513	.837	1.195	.734	1.363
lev	.563	1.775	.775	1.290	.693	1.443
cint	.789	1.268	.675	1.481	.734	1.362
inv	.762	1.312	.752	1.330	.822	1.216

Tabel 2 menunjukkan bahwa hasil uji multikolinieritas menunjukkan angka *tolerance* dan VIF yang memenuhi syarat bahwa model dinyatakan tidak terjadi multikol antar variabel independen. Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah nilai *Tolerance* $\geq 0,10$ atau sama dengan nilai VIF ≤ 10 (Ghozali, 2006). Pada hasil uji di atas variabel *corporate social responsibility* menunjukkan angka *Tolerance* adalah 0,714 dan VIF menunjukkan angka 1,401, maka model dinyatakan tidak terjadi multikolinieritas pada pengujian multikolinieritas perusahaan skala besar. Demikian juga hasil uji multikolinieritas pada perusahaan skala menengah, variabel *corporate social responsibility* menunjukkan angka *Tolerance* adalah 0,931 dan VIF menunjukkan angka 1,074, maka model tersebut dinyatakan tidak terjadi multikolinieritas. Hasil uji pada perusahaan skala kecil juga menunjukkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas pada model dengan variabel *corporate social responsibility* menunjukkan angka *Tolerance* adalah 0,892 dan VIF menunjukkan angka 1,121.

Uji Autokolerasi

Berikut adalah hasil uji autokolerasi pada tiga kelompok perusahaan:

Tabel 3 Hasil Uji Autokolerasi

Kelompok Perusahaan	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
Perusahaan Skala Besar	.566 ^a	.321	.250	.036648210	1.687
Perusahaan Skala Menengah	.289 ^a	.083	.035	.086461836	1.952
Perusahaan Skala Kecil	.662 ^a	.438	.379	.034657700	1.985

Tabel 3 dapat diketahui bahwa nilai uji Durbin Watson pada uji autokolerasi perusahaan skala besar adalah 1,678 yang berarti bahwa model memenuhi syarat pengujian autokolerasi atau tidak terjadi autokolerasi pada model tersebut. Pada perusahaan skala menengah adalah 1,952 yang juga berarti bahwa model memenuhi syarat pengujian autokolerasi. Demikian juga untuk perusahaan skala kecil diketahui bahwa nilai uji Durbin Watson pada uji autokolerasi perusahaan skala kecil adalah 1,985 yang berarti bahwa model juga memenuhi syarat pengujian autokolerasi.

Uji Heterokedastisitas

Berikut adalah hasil uji heteroskedastisitas pada ketiga kelompok perusahaan:

Tabel 4. Hasil Uji Heterokedastisitas

Model	Perusahaan Skala Besar		Perusahaan Skala Menengah		Perusahaan Skala Kecil	
	T	Sig.	t	Sig	t	Sig
1 (Constant)	2.703	.009	2.142	.035	1.672	.101
Csr	.467	.643	-.364	.717	-.597	.553
Roa	-.704	.485	-1.215	.227	.277	.783
Lev	-.943	.350	1.695	.093	-.158	.875
Cint	-1.585	.119	.034	.973	1.150	.256
Inv	-1.405	.166	-.412	.681	.329	.744

Dari tabel 4 menunjukkan bahwa model pada perusahaan skala besar memenuhi uji heterokedastisitas karena pada hasil uji signifikansi menunjukkan angka lebih dari 0,05 yaitu untuk CSR adalah 0,643. Demikian model pada perusahaan skala menengah juga memenuhi uji heterokedastisitas dengan hasil CSR sebesar 0,717 dan model pada perusahaan skala kecil CSR sebesar 0,553. Selain CSR, semua variabel kontrol yang ada juga memenuhi pengujian ini baik pada perusahaan skala besar, skala menengah maupun skala kecil.

Analisis Data

Uji Koefisien Determinasi

Berikut adalah hasil uji determinasi pada perusahaan skala besar:

Tabel 5. Hasil Uji Koefisien Determinasi Perusahaan Skala Besar

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change
1	.566 ^a	.321	.250	.036648210	.321	4.531	5	48	.002

Dari tabel 5 dapat diketahui bahwa pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen pada perusahaan skala besar hanya sekitar 0,250 dari total seluruhnya adalah 1 atau sekitar 25%. Itu berarti bahwa sebanyak 75% dari agresivitas pajak dipengaruhi oleh variabel lain selain CSR.

Tabel 6. Hasil Uji Koefisien Determinasi Perusahaan Skala Menengah

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change
1	.289 ^a	.083	.035	.086461836	.083	1.711	5	94	.140

Dari tabel 6 dapat diketahui bahwa pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen pada perusahaan skala menengah hanya sekitar 0,035 dari total seluruhnya adalah 1 atau sekitar 3,5%. Itu berarti bahwa sebanyak 96.5% dari agresivitas pajak dipengaruhi oleh variabel lain selain CSR.

Tabel 7. Hasil Uji Koefisien Determinasi Perusahaan Skala Kecil

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change
1	.662 ^a	.438	.379	.034657700	.438	7.475	5	48	.000

Dari tabel 7 dapat diketahui bahwa pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen pada perusahaan skala kecil hanya sekitar 0,379 dari total seluruhnya adalah 1 atau sekitar 37,9%. Itu berarti bahwa sebanyak 62,1% dari agresivitas pajak dipengaruhi oleh variabel lain selain CSR.

Uji Statistik t

Berikut adalah hasil uji t pada ketiga kelompok skala perusahaan:

Tabel 8 Hasil Uji Statistik t Perusahaan Skala Besar

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.152	.026		5.906	.000
Csr	.072	.137	.074	.528	.600
Roa	.028	.045	.091	.622	.537
Lev	.031	.057	.087	.551	.584
Cint	.115	.029	.530	3.953	.000
Inv	.092	.036	.345	2.534	.015

Dari tabel 8 dapat diketahui hasil uji statistik t pada perusahaan skala besar yang menunjukkan bahwa angka signifikansi pada CSR yaitu sebesar 0,600 mempunyai arti bahwa CSR tidak berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak. Begitu juga dengan hasil uji t untuk ROA dan *leverage* yang menunjukkan angka 0,537 dan 0,584 atau lebih dari batas signifikansi berarti bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan dari ROA dan *leverage* terhadap agresivitas pajak. Sedangkan untuk hasil yang dimiliki oleh *capital intensity* dan *inventory intensity* menunjukkan angka yang signifikan yaitu sebesar 0,00 dan 0,015 yang berarti bahwa *capital intensity* dan *inventory intensity* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Tabel 9 Hasil Uji Statistik t Perusahaan Skala Menengah

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	.208	.043		4.881	.000
csr	.331	.230	.147	1.438	.154
roa	-.149	.097	-.166	-1.534	.128
lev	.036	.099	.041	.362	.718
cint	.053	.058	.109	.907	.036
invt	.144	.095	.172	1.512	.013

Dari tabel 9 dapat diketahui hasil uji statistik t pada perusahaan skala menengah yang menunjukkan bahwa angka signifikansi pada CSR yaitu sebesar 0,154 mempunyai arti bahwa CSR tidak berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak. Begitu juga dengan hasil uji t untuk ROA dan *leverage* yang menunjukkan angka 0,128 dan 0,718 atau lebih dari batas signifikansi berarti bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan dari ROA dan *leverage* terhadap agresivitas pajak. Sedangkan untuk hasil yang dimiliki oleh *capital intensity* dan *inventory intensity* menunjukkan angka yang signifikan yaitu sebesar 0,036 dan 0,013 yang berarti bahwa *capital intensity* dan *inventory intensity* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Tabel 10 Hasil Uji Statistik t Perusahaan Skala Kecil

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		

(Constant)	.201	.021		9.778	.000
CSR	.347	.150	.265	2.309	.025
ROA	-.126	.097	-.164	-1.300	.200
LEV	-.125	.131	-.124	-.952	.346
CINT	.089	.030	.368	2.913	.005
INVT	.135	.049	.326	2.728	.009

Sedangkan dari tabel 10 dapat diketahui hasil uji statistik t pada perusahaan skala kecil yang menunjukkan bahwa angka signifikansi pada CSR yaitu sebesar 0,025 mempunyai arti bahwa CSR berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak. Begitu juga dengan hasil uji t untuk ROA dan *leverage* yang menunjukkan angka 0,200 dan 0,346 atau lebih dari batas signifikansi berarti bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan dari ROA dan *leverage* terhadap agresivitas pajak. Sedangkan untuk hasil yang dimiliki oleh *capital intensity* dan *inventory intensity* menunjukkan angka yang signifikan yaitu sebesar 0,005 dan 0,009 yang berarti bahwa *capital intensity* dan *inventory intensity* juga berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan skala kecil

Pembahasan Hasil Uji Hipotesis

H1: *Corporate Social Responsibility* berpengaruh Terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Skala Besar

Hasil pengujian hipotesis pada perusahaan skala besar dapat dilihat dari tabel 9 dapat diketahui bahwa hasil uji statistik t pada perusahaan besar menunjukkan angka 0,600 pada variabel *corporate social responsibility* atau lebih besar dari 0,05 yang berarti bahwa H0 diterima dan H1 ditolak dengan kata lain tidak ada pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap agresivitas pajak. Pada perusahaan skala besar variabel *Corporate Social Responsibility* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak yang diproksikan oleh *Effective Tax Rate*, yang berarti bahwa dengan banyaknya pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan, tidak berarti bahwa perusahaan tidak agresif terhadap pajaknya.

Alasannya adalah karena perusahaan yang berskala besar cenderung lebih sulit dalam pengawasan sehingga agresivitas pajak tetap bisa dilakukan walaupun pengungkapan yang dilakukan juga cukup banyak. Perusahaan melakukan pengungkapan CSR biasanya bukan untuk tujuan pajak namun lebih banyak untuk citra perusahaan agar terlihat baik di masyarakat. Jadi dengan banyaknya pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan bukan berarti bahwa perusahaan tidak agresif terhadap pajaknya. Perusahaan skala besar biasanya memiliki laba yang besar sehingga pajak perusahaan tinggi, hal tersebut yang bisa menyebabkan perusahaan tetap agresif terhadap pajaknya walaupun banyak pengungkapan yang dilakukan karena pajak masih dianggap beban oleh

perusahaan sehingga harus diminimalkan, dengan kata lain hasil uji t parsial ini tidak mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson (2012) dan Yoehana (2013). Selain itu, pada penelitian ini menggunakan indeks pengungkapan yang cukup banyak yaitu 79 indeks yang harus dinilai sendiri oleh peneliti, jadi kemungkinan untuk mengalami perbedaan penilaian antara peneliti yang satu dengan peneliti yang lain sangatlah besar karena perbedaan persepsi tentang indeks pengungkapan dari GRI.

Zimmerman (1986) menyatakan bahwa manajer perusahaan besar cenderung melakukan pemilihan metode akuntansi yang menanggukkan laba yang dilaporkan dari periode sekarang ke periode mendatang guna memperkecil laba yang dilaporkan sehingga pajak perusahaan menjadi lebih kecil atau dalam kata lain perusahaan melakukan manajemen laba dalam rangka melakukan tindakan agresivitas pajak, itulah alasan mengapa hasil pengujian pada perusahaan skala besar tidak berpengaruh signifikan.

Selain itu, dengan banyaknya pengungkapan CSR secara otomatis banyak juga perusahaan melakukan kegiatan CSR. Dengan banyaknya kegiatan CSR dimungkinkan bahwa banyak biaya yang dikeluarkan dan diperbolehkan dalam UU No 36 Tahun 2008 pasal 6 dan bisa mengurangi laba dan menurunkan beban pajak perusahaan. Sehingga dengan banyaknya pengungkapan CSR bukan berarti bahwa perusahaan tidak agresif terhadap pajaknya.

H2: *Corporate Social Responsibility* berpengaruh Terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Skala Menengah

Hasil pengujian hipotesis pada perusahaan skala menengah dapat dilihat dari tabel 10 dapat diketahui bahwa hasil uji statistik t pada perusahaan besar menunjukkan angka 0,154 pada variabel *corporate social responsibility* atau lebih besar dari 0,05 yang berarti bahwa H0 diterima dan H2 ditolak dengan tidak ada pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap agresivitas pajak. Pada perusahaan skala menengah variabel *Corporate Social Responsibility* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak yang diprosikan oleh *Effective Tax Rate*, yang berarti bahwa dengan banyaknya pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan, tidak berarti bahwa perusahaan tidak agresif terhadap pajaknya. Perusahaan melakukan pengungkapan CSR biasanya bukan untuk tujuan pajak namun lebih banyak untuk citra perusahaan agar terlihat baik di masyarakat.

Jadi dengan banyaknya pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan bukan berarti bahwa perusahaan tidak agresif terhadap pajaknya. Perusahaan skala menengah biasanya memiliki laba yang cukup besar sehingga pajak perusahaan cukup tinggi, hal tersebut yang bisa menyebabkan perusahaan tetap agresif terhadap pajaknya karena pajak masih dianggap beban oleh perusahaan sehingga harus diminimalkan. Dengan kata lain hasil uji t parsial ini tidak mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Lanis & Richardson (2012) dan Yoehana (2013). Selain itu, pada penelitian ini menggunakan indeks pengungkapan yang cukup banyak yaitu 79 indeks yang harus dinilai sendiri oleh peneliti,

jadi kemungkinan untuk mengalami perbedaan penilaian antara peneliti yang satu dengan peneliti yang lain sangatlah besar karena perbedaan persepsi tentang indeks pengungkapan dari GRI.

H3: *Corporate Social Responsibility* berpengaruh Terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Skala Kecil

Dari tabel 11 dapat diketahui bahwa hasil uji statistik t pada perusahaan besar menunjukkan angka 0,025 pada variabel *Corporate Social Responsibility* atau lebih kecil dari 0,05 yang berarti bahwa pada perusahaan skala kecil variabel *Corporate Social Responsibility* mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak yang diproksikan oleh *Effective Tax Rate*, yang berarti bahwa semakin banyak pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan maka kemungkinan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak akan semakin sedikit. Hal ini sama dengan penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara CSR dan agresivitas pajak yang diproksikan dengan ETR. Selain itu, perusahaan skala kecil cenderung pajaknya rendah atau sedikit sehingga terlalu beresiko untuk melakukan tindakan agresif pajak.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis yang telah dilakukan maka dapat disimpulkan bahwa:

1. *Corporate Social Responsibility* pada perusahaan skala besar tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak, yang berarti bahwa dengan banyaknya pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan, tidak berarti bahwa perusahaan tidak agresif terhadap pajaknya. Perusahaan skala besar biasanya memiliki laba yang relatif besar sehingga pajak perusahaan cukup tinggi, hal tersebut yang bisa menyebabkan perusahaan tetap agresif terhadap pajaknya walaupun banyak pengungkapan yang dilakukan, karena bagaimanapun juga pajak yang dianggap sebagai beban oleh perusahaan mengakibatkan perusahaan sebisa mungkin meminimalkannya.
2. Pada perusahaan skala menengah *Corporate Social Responsibility* juga tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak. Perusahaan menengah biasanya memiliki laba yang relatif besar sehingga pajak perusahaan cukup tinggi, hal tersebut yang bisa menyebabkan perusahaan tetap agresif terhadap pajaknya walaupun banyak pengungkapan yang dilakukan, karena bagaimanapun juga pajak yang dianggap sebagai beban oleh perusahaan mengakibatkan perusahaan sebisa mungkin meminimalkannya.
3. Sedangkan hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan skala kecil mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak yang berarti bahwa semakin banyak pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan maka kemungkinan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak akan semakin sedikit. Hal ini sama dengan penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa terdapat hubungan yang

signifikan antara CSR dan agresivitas pajak yang diproksikan dengan ETR.

Saran

Berdasarkan keterbatasan di atas, maka dapat disampaikan beberapa saranyaitu sebagai berikut:

1. Disarankan untuk melakukan penelitian dengan menggunakan lebih dari satu proksi dari variabel dependen yang dalam halini adalah agresivitas pajak agar penelitian bisa memperoleh hasil yang mendekati kebenaran.
2. Peneliti bisa menggunakan cara lain atau menambah cara lain untuk mengelompokkan perusahaan-perusahaan yang di teliti ke dalam kelompok skala perusahaan besar, menengah dan kecil agar kelompok skala perusahaan benar-benar sesuai kondisi mendekati sebenarnya

DAFTAR PUSTAKA

- Cooke, T E. 1989. *Voluntary Corporate Disclosure by Swedish Companies*. Journal or International Financial Management and Accounting. Vol 1, page 171-195
- Desai, A. Mihir and [Dharmika Dharmapala](#). 2006. *Corporate Tax Avoidance and High-powered Incentives*. Journal of Financial Economics vol. 79, pages 145-179
- GRI. 2002. *Sustainability Reporting Guidelines*. Global Reporting Initiative. >www.globalreporting.org
- Gupta, S., & Newberry, K. 1997. *Determination of the Variability in Corporate Effective Tax Rates: Evidence from Longitudinal Data*. Journal of Accounting and Public Policy, vol 16, pages 1-34.
- Hanafi, Mahmud M dan Abdul Halim. 2007. *Analisa Laporan Keuangan*. Yogyakarta: UPP YKPN.
- Imam Ghozali. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Kamil, Ahmad & Herusetya, Antonius. 2012. *Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Luas Pengungkapan Kegiatan Corporate Social Responsibility*. Media Riset Akuntansi. Vol. 2.1-4.
- Lanis, Roman and Grant, Richardson. 2012. *Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis*. Accounting, Auditing, and Accountability Journal, . Vol.26, pages 75-100
- Munawir, S. 2004. *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Siregar, Chairil N. 2007. *Analisis Sosiologis Terhadap Implementasi Corporate Social Responsibility Pada Masyarakat Indonesia*. Jurnal Sosioteknologi. Vol. 12. Hal 285-288
- Slemrod, Joel. 2004. [The Economics of Corporate Tax Selfishness](#). [National Tax Journal](#) National Tax Association. Vol. 57.877-99.
- Sudana, I Made dan Putu Ayu Arlindania W, 2011. *Corporate Governance dan Pengungkapan Corporate Sosial Responsibility pada Perusahaan Go-Public di Bursa Efek Indonesia*. Jurnal Manajemen Teori dan Terapan, Vol. 4.37-49.
- Susiloadi, Priyanto. 2008. *Implementasi Corporate Social Responsibility untuk Mendukung Pembangunan Berkelanjutan*. Spirit Publik. Vol. 4.123-130.

- Suwito, Edy., Herawaty, Arleen. 2005. *Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Tindakan Perataan Laba yang Dilakukan Oleh Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta*. Simposium Nasional Akuntansi VIII.Solo.
- Timothy, Y.C.K. 2010. *Effects of Corporate Governance on Tax Aggressiveness*. Hong Kong: Hong Kong Baptist University.
- Undang-undang Dasar 1945 Amandemen III Pasal 23A tentang *Pajak Penghasilan*.
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang *Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*.
- Watson, Luke. 2011. *Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Examination of Unrecognized Tax Benefits*. The Pennsylvania State University.
- Yoehana, Maretta. 2013. *Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak*. Skripsi: Universitas Diponegoro Semarang.