



JURNAL FAIRNESS

ISSN (print): 2303-0348;

ISSN (online): 2303-0372

Available online at <https://ejournal.unib.ac.id/fairness>

<https://doi.org/10.33369/joall.v8i1.20968>

PENGARUH PENGUNGKAPAN *CORPORATE GOVERNANCE* TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK DENGAN *CORPORATE SOSIAL RESPONSIBILITY* SEBAGAI VARIABEL MEDIASI

¹Husaini, ²Nikmah, ³Kiki Rezki Amanda

^{1,2,3}Accounting Program, Bengkulu University, INDONESIA

*Jalan WR Supratman Kandang Limun Kota Bengkulu,
38371*

ARTICLE INFO	ABSTRACT
<p>Article history: Received: December 1, 2023 Revised: December 10, 2023 Accepted: December 15, 2023</p> <hr/> <p>Keywords: Corporate Social Responsibility, Corporate Governance, Tax Avoidance, Leverage, ROA, Company Size.</p> <p>Conflict of interest: None</p>	<p>This hresearch is motivated by the problem of corporate tax avoidance which is increasing every year. The purpose of this study was to determine the effect of Corporate Governance (CG) disclosure on tax avoidance with Corporate Social Responsibility as a mediating variable. The sample in this study is 35 companies in Indonesia that present annual reports and sustainability reports that are included in the Asia Sustainability Reporting Rating (ASR Rating) in 2018 and 2019. The test analysis uses multiple regression analysis using SPSS 23. The research method used is quantitative</p>

Funding information:

Accounting Program Postgraduate
Program research grant in 2023

Correspondence:

Kiki Rezki Amanda,
Accounting Program,
Bengkulu University,
INDONESIA

research. research shows that corporate governance has an effect on tax avoidance. However, Corporate social responsibility is not able to mediate the influence of Corporate Governance on Tax Avoidance.



© Kiki Rezki Amanda,

This is an open access article under the [CC BY-SA](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/) 4.0 international license.

PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber pendapatan negara yang paling besar dan sangat berperan dalam neraca keuangan pemerintah. Sampai saat ini hampir 70 persen penerimaan negara kita ditopang dari pajak (www.pajak.co.id). Contohnya dalam Postur APBN, Penerimaan perpajakan tercatat menyumbang 82,5 persen dari total pendapatan negara. Itu artinya bahwa segala keperluan yang dibutuhkan pemerintah untuk menjalankan roda pemerintahan dan menyediakan akses layanan dasar bagi masyarakat, sangatlah bergantung pada penerimaan perpajakan (www.pajak.co.id). Manfaat pajak adalah untuk kemakmuran dan kesejahteraan masyarakat Indonesia. Pajak telah diatur oleh undang-undang yang wajib dibayarkan oleh perusahaan terutang pajak yang bersifat memaksa dan tercantum dalam Undang-Undang (UU) pajak penghasilan Nomor 7 Tahun 1983. Lalu mengalami perubahan dari UU Nomor 7 & Tahun 1991, UU Nomor 10 & Tahun 1994, UU Nomor 17 & Tahun 2000, dan terakhir UU Nomor 36 & Tahun 2008. Sehingga wajib pajak harus memenuhi dan menaati kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku di Indonesia. Pentingnya pajak bagi perekonomian mengharuskan pemerintah untuk dapat memaksimalkan penerimaan pajak setiap tahunnya. Salah satu upaya pemerintah untuk meningkatkan penerimaan pajak adalah dengan selalu berupaya untuk melakukan perbaikan dan penyempurnaan atas peraturan-peraturan perpajakan di Indonesia. Namun di dalam pelaksanaannya pemungutan pajak wajib pajak dan pemerintah memiliki kepentingan yang berbeda terkait dengan pembayaran pajak.

Adapun fenomena penghindaran pajak yang terjadi di Indonesia yaitu pengelakan pajak oleh perusahaan tambang. Perusahaan memanfaatkan peraturan

perundang undangan yang memiliki celah perpajakan sebagai tindakan legal dalam penghindaran pajak untuk mengurangi beban pajak yang terutang Pohan C.A (2013). Menteri Keuangan Sri Mulyani mengungkapkan bahwa penerimaan pajak global berpotensi raib sekitar Rp3,360 triliun per tahun akibat praktik penghindaran pajak melalui langkah pemindahan keuntungan usaha antar negara (dikutip dari berita CNN indonesia 2021) menurut dirjen pajak masih banyak nya Wajib Pajak Badan yang menggunakan skema penghindaran pajak, sementara di Indonesia sendiri masih belum memiliki instrumen penghindaran pajak *general anti avoidance rule* (GAAR) yang komprehensif sehingga hal ini menimbulkan banyaknya kasus penghindaran pajak di indonesia, sebanyak 37–42 persen dilaporkan sebagai transaksi afiliasi dalam pelaporan SPT pajak (dikutip dari Kompas.com 2021)

Corporate Governance sebagai tata kelola perusahaan menjelaskan hubungan antar berbagai partisipan dalam perusahaan yang menentukan arah kinerja perusahaan, serta pengawasan perusahaan sehingga dengan adanya *corporate governance* memiliki andil dalam pengambilan keputusan, termasuk dalam keputusan dalam hal memenuhi kewajiban pajaknya. Ketika prinsip *corporate governance* yaitu *fairness, transparency, accountability, responsibility* dan *independency* dijalankan dengan pengawasan yang dilakukan sedemikian rupa dalam sebuah perusahaan, perusahaan tersebut diharapkan dapat memiliki tata kelola perusahaan yang baik. Namun ketika dinamika *corporate governance* dilakukan dengan tidak sesuai yaitu tata kelola dan prinsip yang seharusnya diterapkan tidak di jalankan serta tidak adanya pengawasan yang memadai, perusahaan dapat saja meminimalkan beban pajak yang harus dibayar, sehingga dapat terjadi praktik penghindaran pajak yang sering terjadi (Annisa, 2012).

Jika dikaitkan dengan penghindaran pajak, Penelitian yang dilakukan oleh Sartori (2010) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa apabila suatu perusahaan memiliki suatu mekanisme *corporate governance* yang terstruktur dengan baik maka akan berbanding lurus dengan kepatuhan dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Penelitian sebelumnya Lanis (2012) menunjukkan bahwa dewan memiliki peran penting dalam perpajakan seperti menentukan tingkat penghindaran pajak perusahaan.

Pentingnya pengungkapan CSR juga agar perusahaan tidak diklaim lepas tanggung jawab terhadap sosial dan lingkungan. Pengungkapan CSR yang dilakukan oleh suatu perusahaan merupakan salah satu bentuk *akuntabilitas*

perusahaan kepada publik dan juga sebagai usaha untuk menjaga eksistensi perusahaan di masyarakat, terlebih lagi untuk mencegah munculnya masalah sosial dan lingkungan. Peran serta perusahaan dalam masyarakat dengan melakukan aktivitas CSR tidak terlepas dari bagaimana perusahaan melakukan tata kelola yang ada didalam perusahaan, Semakin banyak perusahaan transparansi dalam melakukan pengawasan/ tata kelola perusahaan yang baik perusahaan akan cenderung mengungkapkan lebih banyak pelaporan CSR. Karena pelaporan CSR sendiri adalah wujud dari dikelolanya perusahaan dengan baik sehingga perusahaan menyadari pentingnya aktivitas CSR yang bertanggungjawab terhadap masyarakat dan undang undang. Beberapa pendapat mengenai bagaimana sikap perusahaan terhadap biaya pajak dapat dijadikan alasan bagaimana seharusnya perusahaan memperlakukan kewajibannya membayar pajak. Pajak yang dibayarkan perusahaan nantinya akan diberikan dalam bentuk pelayanan dan fasilitas untuk kepentingan masyarakat dan negara. Jadi kewajiban perusahaan membayar pajak mencerminkan bahwa perusahaan peduli terhadap lingkungan dan keadaan sosial tempat dimana perusahaan tersebut beroperasi. Selain melalui kewajiban perpajakan, perusahaan dapat melakukan kepedulian sosial melalui kegiatan CSR yang dilakukan masing-masing perusahaan. CSR yang dilakukan perusahaan sama tujuannya dengan kewajiban perpajakan, yakni membangun kesejahteraan dan kepedulian terhadap lingkungan sosial tempat perusahaan beroperasi. Tindakan pajak *agresif* adalah usaha perusahaan untuk mengurangi biaya pajak yang harus dibayarkan. Semakin *agresif* perusahaan dalam hal perpajakan, dapat disimpulkan bahwa perusahaan tersebut kurang peduli terhadap lingkungan sekitarnya.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian lain yaitu sampel yang digunakan oleh penelitian. Sample yang digunakan peneliti masih sangat baru karna peringkat ASR baru berjalan beberapa tahun dan belum diteliti. Apakah perusahaan yang masuk ke dalam peringkat *Asia Sustainability Reporting Rating* (ASR Rating) pada tahun 2018–2019 dibagi dalam kategori *Platinum, Gold, Silver* yang mana menerbitkan laporan CSR nya telah diakui oleh Pusat Nasional untuk Laporan Keberlanjutan (NCSR) mampu meminimalisir tata kelola dalam hal ini manajemen perusahaan dalam melakukan tindakan penghindaran pajak

Namun beberapa perusahaan berpendapat bahwa pembayaran pajak dapat menghambat *inovasi*, produksi, sehingga perusahaan akan berusaha secara aktif untuk menurunkan pajak perusahaan karena semakin rendah pajak perusahaan,

maka akan semakin tinggi perkembangan ekonomi (Davis 2016). dalam perspektif yang berbeda, kegiatan CSR merupakan *insentif* bagi perusahaan yang akan mempraktikkan penghindaran pajak. Hal ini dapat ditunjukkan dengan semakin tinggi aktivitas CSR yang dilakukan maka akan semakin tinggi juga beban-beban CSR, yang menjadi pengurang laba kena pajak. Maka dari itu, perusahaan yang akan membiayai aktivitas CSR dalam jumlah besar sebenarnya memanfaatkan *insentif* pengurangan pajak. Perusahaan akan dipandang aktif dalam kontribusi lingkungan masyarakat tetapi dalam kenyataannya dengan aktivitas CSR perusahaan berupaya mengurangi pembayaran pajak. Karena tidak semua perusahaan mampu menerapkan CSR sesuai dengan konsep dan filosofi ideologis yang sebenarnya. Tidak sedikit perusahaan yang terjebak dalam penyimpangan CSR, pelaksanaannya justru mengarah pada tindakan *Corporate social Irresponsibility*. Diantaranya adalah kamufase, CSR yang dilakukan oleh perusahaan tidak didasari oleh komitmen yang murni, tetapi hanya untuk menutupi praktek bisnis.

Pernyataan di atas dibuktikan dalam penelitian Tjondro et al., (2016) bahwa perusahaan dengan kualitas CSR dan kinerja laba yang tinggi justru melakukan penghindaran pajak yang tinggi. Laguir et al., (2015) menjelaskan bahwa agresivitas pajak perusahaan dipengaruhi oleh aktivitas CSR dalam dimensi ekonomi, karena aktivitas CSR adalah upaya memihak kepada kepentingan pemangku kepentingan dengan cara meningkatkan profitabilitas melalui penciptaan produk yang inovatif atau mengembangkan model-model bisnis baru perusahaan.

Alasan memilih perusahaan tersebut adalah dikarenakan perusahaan yang berhasil masuk ke dalam peringkat ASR rating dianggap yang berhasil mengkomunikasikan kinerja laporan keberlanjutan kepada pemangku kepentingan dan juga pemerintah, melalui laporan berkelanjutan yang dikembangkan oleh *Global Reporting Initiative* yang mana untuk dapat masuk ke peringkat tersebut harus melalui seleksi.

Penelitian ini juga akan menggunakan variabel kontrol yang diyakini mengontrol efek lain dari penghindaran pajak menurut Salhi (2019) adalah *Ukuran perusahaan (UKURAN)*, leverage, dan pengembalian aset (*ROA*). Penelitian Kurniasih dan Sari (2013) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Penelitian Surbakti (2012) membuktikan pengembalian aset (*ROA*) dan penghindaran pajak memiliki hubungan yang positif.

Leverage (LEV) Menurut Kurniasih dan Sari (2013) *leverage* adalah rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan hutang perusahaan baik jangka panjang maupun jangka pendek untuk membiayai aktiva perusahaan. Penelitian Swingly (2015) mengungkapkan bahwa *leverage* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Penelitian Ayu (2016) membuktikan bahwa ukuran perusahaan, umur perusahaan, *ROA*, dan pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah *corporate social responsibility* dapat memediasi hubungan antara *good corporate governance* dan penghindaran pajak. Sehingga dapat memecahkan masalah mengenai penghindaran pajak yang sering terjadi dan merugikan masyarakat dan pemerintah dilihat melalui laporan yang dikeluarkan perusahaan yaitu laporan tahunan dan laporan keberlanjutan.

Manfaat Teoritis

Secara teoritis penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi dan memperkuat teori didalam penelitian ini yaitu teori stakeholder, teori legitimasi, dan teori agensi. untuk menjelaskan mengenai penghindaran pajak.

Bagi peneliti yang tertarik untuk meneliti pengaruh pengungkapan *Corporate Governance* dan penghindaran pajak dengan *Corporate Sosial Responsibility* sebagai variabel mediasi diharapkan penelitian ini dapat digunakan sebagai landasan untuk penelitian selanjutnya.

Hasil penelitian ini diharapkan menambah khasanah akademik sehingga berguna untuk pengembangan ilmu khususnya dibidang penghindaran pajak.

Manfaat Praktis

Manfaat praktis yang diharapkan dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi kontribusi bagi para pemangku kepentingan. serta gambaran kondisi keuangan perusahaan kepada manajemen dan keputusan manajemen agar dapat mempertimbangkan hal hal mengenai penghindaran pajak.

Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian ini akan difokuskan hanya pada permasalahan yaitu pengaruh *Corporate Sosial Responsibility* dalam memediasi pengungkapan *Corporate Governance* terhadap penghindaran pajak . Objek penelitian ini yaitu perusahaan yang berhasil masuk ke dalam peringkat *Asia Sustainability Reporting Rating* (ASR Rating) tahun 2018–2019.

KAJIAN PUSTAKA

Teori Legitimasi

Teori legitimasi merupakan teori yang berfokus pada interaksi antara perusahaan dan masyarakat. Konsep legitimasi menunjukkan adanya suatu kontrak sosial dimana perusahaan bertanggung jawab terhadap masyarakat. Perusahaan menjalankan kontrak sosial harus menyesuaikan dengan nilai dan norma yang berlaku agar berjalan dengan selaras.

Hal ini sejalan dengan teori legitimasi yang menyatakan bahwa perusahaan memiliki kontrak dengan masyarakat untuk menjalankan kegiatan yang sesuai dengan keadilan. Bentuk tanggung jawab perusahaan berupa tanggung jawab sosial yang dapat dilakukan dengan mengupayakan sejenis legitimasi dari masyarakat yang biasa dikenal dengan *Corporate Social Responsibility*. Bukan hanya tanggung jawab terhadap lingkungan tetapi CSR yang juga bertanggung jawab terhadap sosial masyarakat. Kegiatan CSR baik berupa bantuan fisik maupun materi yang kiranya dapat digunakan masyarakat untuk meningkatkan kesejahteraan lingkungan dan pembangunan lingkungan di sekitar tempat perusahaan beroperasi.

Tanggung jawab ini melalui pemerintah dengan membayar pajak yang dibebankan kepada perusahaan sesuai dengan ketentuan atau tidak melakukan penghindaran pajak. Dana pajak akan digunakan oleh pemerintah untuk melaksanakan tugas negara di berbagai sektor kehidupan untuk mencapai kesejahteraan umum dan pembangunan nasional dengan maksimal (Yoehana, 2013). Tanggung jawab melalui pembayaran pajak akan dirasakan langsung oleh masyarakat melalui pemerintah. Pemerintah memberikan perlindungan kepada perusahaan untuk melakukan kegiatan operasional usahanya dan perusahaan wajib melakukan imbal balik kepada pemerintah dengan cara pembayaran pajak.

Teori Stakeholder

Tanggung jawab perusahaan tidak hanya terbatas untuk memaksimalkan laba dan kepentingan pemegang saham, namun juga harus memperhatikan masyarakat, pelanggan, dan pemasok sebagai bagian dari operasi perusahaan itu sendiri. Menurut Lako (2011), menyatakan bahwa kesuksesan suatu perusahaan tergantung dari menyeimbangkan kepentingan para *stakeholder* atau pemangku kepentingan. Jika ini mampu dicapai, maka perusahaan akan meraih dukungan yang berkelanjutan dan menikmati pangsa pasar, penjualan, dan laba. Dalam perspektif teori ini, masyarakat dan lingkungan merupakan kesatuan perusahaan

yang harus diperhatikan. Maka, manajemen *stakeholder* yang baik akan mengungkapkan informasi mengenai CSR dengan baik.

Corporate Social Responsibility merupakan salah satu bentuk tanggung jawab sosial perusahaan kepada semua lingkungan masyarakat. Oleh karena itu *Corporate Social Responsibility* merupakan hal yang penting untuk dilakukan bagi perusahaan, karena *Corporate Social Responsibility* selain sebagai kewajiban yang harus dipenuhi juga sebagai nilai tambah untuk perusahaan dalam menarik perhatian masyarakat agar meningkatkan citra perusahaan itu sendiri.

Program CSR dilakukan dalam usaha perusahaan mengayomi lingkungan sekitarnya sebagai wujud kepedulian perusahaan terhadap lingkungan sekitar. Selain sebagai suatu kewajiban, CSR juga dapat memberikan manfaat yang positif bagi perusahaan yaitu sebagai sarana mengambil simpati masyarakat dan media promosi bagi perusahaan, disamping pembangunan kesejahteraan dan sosial masyarakat sebagai tujuan utama. Apabila perusahaan mampu untuk menyeimbangkan seluruh kepentingan para *stakeholder*, maka perusahaan dapat dikatakan telah sukses dalam menjalankan perusahaannya.

Teori Agensi

Teori keagenan merupakan hal dasar yang digunakan untuk memahami konsep *corporate governance*. Berbagai pemikiran mengenai *corporate governance* berkembang dengan bertumpu pada teori agen dimana pengelolaan perusahaan harus diawasi dan dikendalikan untuk memastikan bahwa pengelolaan dilakukan dengan penuh kepatuhan kepada berbagai peraturan dan ketentuan yang berlaku (Wolfensohn, 1999).

Para manajer dalam perusahaan terkadang menyembunyikan informasi yang sebenarnya dari para pemegang saham untuk melindungi kepentingannya sendiri sehingga mengganggu kepentingan pemegang saham yang seharusnya mendapatkan informasi yang sebenarnya

Corporate Governance

Corporate governance (CG) merupakan sebuah sistem yang digunakan untuk pengawasan dan pengendalian pengelolaan perusahaan sehingga dapat menyeleraskan kepentingan agen dengan pemilik dalam perusahaan.

Corporate Governance menurut (Greg, 2004) adalah kumpulan mekanisme, proses, dan hubungan yang mengontrol dan mengoperasikan perusahaan. Struktur dan prinsip tata kelola mengidentifikasi distribusi hak dan tanggung jawab di

8 *Jurnal Fairness, 8(1), 2023*

antara peserta yang berbeda di perusahaan (seperti dewan direksi, manajer, pemegang saham, *kreditor*, *auditor*, *regulator*, dan pemangku kepentingan lainnya) dan mencakup aturan dan prosedur untuk membuat keputusan di perusahaan urusan. (Tom C, 2011)

Corporate Social Responsibility (CSR)

Corporate social responsibility (CSR) adalah aktivitas yang berkaitan dengan tanggung jawab dan etika perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasinya dengan memperhatikan keseimbangan sosial, lingkungan dan aspek ekonomi. Pengertian (CSR) dalam Pasal 1 ayat (3) Undang-undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Tanggung Jawab Sosial Perusahaan adalah komitmen perseroan untuk berperan serta dalam pembangunan ekonomi berkelanjutan guna meningkatkan kualitas kehidupan dan lingkungan yang bermanfaat, baik bagi perseroan sendiri, komunitas setempat, maupun masyarakat pada umumnya.

Corporate social responsibility (CSR) merupakan aktivitas yang berkaitan dengan etika dan tanggung jawab perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasinya dengan memperhatikan keseimbangan aspek ekonomi, sosial dan lingkungan.

Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak diartikan sebagai perilaku perusahaan yang tujuannya untuk meminimalkan pembayaran beban pajak terhutang dengan cara memanfaatkan celah dari berbagai ketentuan perpajakan yang ada. Menurut para ahli upaya penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan tidak bertentangan dengan ketentuan perpajakan, dimana terdapat dalam undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri yang digunakan perusahaan untuk memperkecil jumlah pajak yang terutang (Pohan, 2013) selain itu metode dan teknik yang digunakan perusahaan cenderung memanfaatkan kelemahan kelemahan yang ada. Penghindaran pajak merupakan salah satu upaya meminimalisasi beban pajak yang sering dilakukan oleh perusahaan, karena masih berada dalam bingkai peraturan perpajakan yang berlaku.

Variabel Kontrol Ukuran Perusahaan, Pengembalian Aset, dan *Leverage*

Menurut penelitian sebelumnya yang dilakukan salhi (2019) ETR satu tahun perusahaan tidak sepenuhnya dapat memberikan gambaran mengenai penghindaran pajak yang ada, maka dari itu berdasarkan penelitian sebelumnya terdapat variabel kontrol yang mengontrol efek lain pada penghindaran pajak, peneliti memasukkan beberapa variabel kontrol yang biasa digunakan dalam

literatur:

Ukuran perusahaan (UKURAN)

Ukuran perusahaan dapat dihitung dan dapat menunjukkan kondisi perusahaan dimana perusahaan lebih besar akan mempunyai kelebihan dalam sumber dana yang diperoleh untuk membiayai investasinya dalam memperoleh laba. Ukuran perusahaan adalah suatu skala, ukuran atau variabel yang menggambarkan besar-kecilnya perusahaan berdasarkan beberapa ketentuan, seperti total *aktiva*, *log size*, nilai pasar, saham, total penjualan, total pendapatan, total modal dan lain-lain. Ukuran perusahaan dapat digunakan untuk mewakili karakteristik keuangan perusahaan. Menurut Riyanto (2013) ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan dilihat dari besarnya nilai penjualan, *nilai equity*, dan nilai aktiva.

Pengembalian aset (ROA)

Return on Asset/ pengembalian aset merupakan tingkat pengembalian Aset atau juga bisa berarti rasio profitabilitas yang menunjukkan persentase keuntungan (*net margin*) yang diperoleh perusahaan dalam satu tahun sehubungan dengan keseluruhan sumber daya atau rata-rata jumlah aset yang dimiliki.

Menurut para ahli seperti Kasmir mengungkapkan bahwa ROA merupakan rasio yang menunjukkan hasil (*return*) atas jumlah aktiva yang digunakan dalam perusahaan. Rasio ini juga merupakan suatu ukuran tentang efektivitas manajemen dalam mengelola investasinya. Semakin kecil (rendah) rasio dari *ROA*, maka semakin kurang baik demikian pula sebaliknya.

Jika rasio ROA yang tinggi ini berarti menunjukkan bahwa perusahaan tersebut lebih efektif dalam mengelola asetnya dan lebih produktif dalam menghasilkan jumlah laba bersih yang lebih besar. Analisis ROA akan sangat bermanfaat bagi perusahaan yang memiliki kompetitor di industri yang sama

Leverage (LEV)

leverage adalah analisis rasio keuangan yang digunakan agar dapat menghitung dan melihat tingkat kemampuan suatu perusahaan dalam melunasi kewajiban liabilitas jangka panjang nya. **Menurut para ahli Harahap (2013)**, pengertian rasio *leverage* adalah rasio yang menggambarkan hubungan antara utang perusahaan terhadap modal, rasio ini dapat melihat seberapa jauh perusahaan dibiayai oleh utang atau pihak luar dengan kemampuan perusahaan yang digambarkan oleh modal

Hipotesis Penelitian

H1 : Pengungkapan *Corporate Governance* Memiliki Pengaruh Terhadap Penghindaran Pajak

H2: pengungkapan *Corporate Governance* memiliki pengaruh terhadap *Corporate Sosial Responsibility*.

H3: *Corporate sosial responsibility* memiliki pengaruh terhadap Penghindaran Pajak.

H4 : *Corporate Sosial Responsibility* memediasi hubungan antara pengungkapan *Corporate Governance* dan penghindaran pajak.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Metode penelitian yang dilakukan menggunakan metode penelitian kuantitatif. Penelitian kuantitatif bertujuan meneliti suatu sample dari populasi tertentu dan membuktikan kebenaran dari hipotesis yang dibuat oleh peneliti

Indikator Pengukuran *Corporate Governance*

Luas pengungkapan *corporate governance* dapat diukur dengan indeks pengungkapan *corporate governance* (IPCG) sebagai standar untuk mengukur tingkat pengungkapan *corporate governance* pada perusahaan. Metode yang digunakan untuk mengukur indeks yang telah dibentuk adalah dengan mengaplikasikan indeks tidak tertimbang dengan nilai dikotomis, yaitu nilai 1 untuk setiap item yang diungkapkan serta 0 untuk item yang tidak diungkapkan (Rini, 2010). Tabel pengungkapan yang digunakan untuk mengukur indeks pengungkapan *Corporate Governance* berdasarkan pedoman umum *Good Corporate Governance* Indonesia (KNKG, 2006) yang terdiri dari asas transparansi, akuntabilitas, *responsibilitas*, independensi serta kewajaran dan kesetaraan. point item tersebut dibagi menjadi 105 item pengungkapan yang digunakan untuk mengetahui seberapa jauh perusahaan mengungkapkan informasi mengenai *corporate governance*. Indeks ini disebut dengan sebutan IPCG karena indeks ini menilai implementasi *corporate governance* suatu perusahaan berdasarkan pada pengungkapan prinsip-prinsip CG dalam laporan tahunannya. Sebagai bentuk transparansi perusahaan dalam mengimplementasikan *Corporate Governance*.

$$\text{IPCG} = \frac{\text{Total item yang diungkapkan perusahaan}}{\text{Skor maksimum yang seharusnya diungkapkan oleh perusahaan}}$$

Indikator Pengukuran *Corporate Sosial Responsibility*

Terdapat beberapa fokus pengungkapan sesuai standar GRI yang digunakan, yaitu indikator kinerja lingkungan (*environment performance indicator*), kinerja ekonomi (*economic performance indicator*), dan kinerja sosial (*social performance indicator*) yang dibagi menjadi tiga diantaranya tenaga kerja, hak asasi manusia, masyarakat dan sosial, serta tanggung jawab produk (Dewi and Dita, 2016). Isi standar yang tercantum dalam GRI–G4 menjadikan pedoman ini lebih mudah digunakan bagi perusahaan sehingga pelaporan pelaporan berkelanjutan memuat total 91 item, yang meliputi:

1. Indikator ekonomi memuat 9 item.
2. Indikator lingkungan memuat 34 item.
3. Indikator praktik tenaga kerja 16 item.
4. Indikator hak manusia 12 item.
5. Indikator masyarakat 11 item.
6. Indikator tanggung jawab produk 9 item.

Berdasarkan pedoman GRI G4 yang ada pengungkapan informasi CSR pada laporan tahunan perusahaan dapat diukur melalui metode *content analysis*. Yaitu dengan menggunakan rumus perhitungan sebagai berikut:

$$CSRI_{it} = \frac{\sum ij}{Nj}$$

Keterangan:

CSRI : *Corporate Social Responsibility*

Nj : Jumlah 91 item

$\sum ij$: *Dummy variable*. 1 = jika item diungkapkan; 0 = jika item i tidak diungkapkan

Indikator Pengukuran Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak merupakan hal yang dilakukan perusahaan yang tujuannya untuk meminimalkan beban pajak perusahaan dengan memanfaatkan celah dari ketentuan perpajakan suatu negara. Penghindaran pajak diukur dengan *effective tax rates* (ETR). ETR menggambarkan presentase total beban pajak penghasilan yang dibayarkan perusahaan dari seluruh total pendapatan sebelum pajak. ETR merupakan proksi yang paling banyak digunakan dalam penelitian terdahulu dan untuk mengetahui adanya agresivitas pajak dapat dilihat dari nilai ETR. Nilai ETR yang rendah menunjukkan penghindaran pajak yang tinggi, sebaliknya jika nilai ETR tinggi maka mengindikasikan penghindaran pajak yang rendah. Proksi ETR dapat dihitung :

$$ETR_{it} = \frac{\text{Tax Expense}_{it}}{\text{Pretax Income}_{it}}$$

Ket = *Tax Expense* = Beban Pajak

Pretax Income = Laba perusahaan sebelum pajak

Indikator Pengukuran Variabel Kontrol

- 1) **Ukuran perusahaan (UKURAN)** adalah adalah suatu skala, ukuran atau variabel yang menggambarkan besar–kecilnya perusahaan berdasarkan beberapa ketentuan, seperti total aktiva, *log size*, nilai pasar, saham, total penjualan, total pendapatan, total modal dan lain lain. Dalam penelitian Kurniasih dan Sari (2013) yang meneliti pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Rumus ukuran perusahaan yang digunakan pada penelitian ini adalah : Ukuran Perusahaan= Ln x Total Aset
- 2) **Pengembalian aset (ROA)** merupakan tingkat pengembalian Aset atau juga bisa berarti rasio profitabilitas yang menunjukkan persentase keuntungan (*net margin*) yang diperoleh perusahaan dalam satu tahun. Indikator ROA pada penelitian ini akan diukur menggunakan :

ROA = Pendapatan sebelum pajak : total aset.

- 3) **Leverage (LEV)** adalah *leverage* adalah analisis rasio keuangan yang digunakan agar dapat menghitung dan melihat tingkat kemampuan suatu perusahaan dalam melunasi kewajiban liabilitas jangka panjang nya. *Leverage* diukur sebagai total hutang dibagi dengan total ekuitas. *Leverage* dimasukkan sebagai variabel kontrol karena perusahaan yang memiliki rasio hutang terhadap ekuitas lebih tinggi dan lebih efisien dalam mengurangi pajak perusahaan. Menurut Singly dan Made (2015) menemukan bahwa *leverage* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Leverage pada penelitian ini akan diukur menggunakan :

Rumus *Leverage* = Total Hutang : Total *Ekuitas*.

Metode Pengambilan Sampel

Populasi

Populasi adalah sekelompok orang, kejadian atau segala sesuatu yang

mempunyai karakteristik tertentu. Populasi dalam penelitian ini yaitu seluruh perusahaan di Indonesia yang berhasil masuk ke dalam peringkat *Asia Sustainability Reporting Rating (ASR Rating)* tahun 2018–2019.

Sampel

Sampel adalah bagian dari sebuah populasi yang dianggap dapat mewakili populasi tersebut. Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Kriteria–kriteria pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan mempublikasikan laporan tahunan dan laporan berkelanjutan yang dapat diakses dari situs BEI (www.idx.co.id) atau dari situs perusahaan dan memiliki data lengkap yang dibutuhkan dalam penelitian ini.
2. Perusahaan yang menggunakan satuan nilai rupiah dalam laporan keuangannya.

Metode Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data sekunder. Data sekunder sendiri yaitu data yang diperoleh secara tidak langsung dari objek penelitian. Karena data yang dibutuhkan adalah berupa laporan keuangan dan laporan berkelanjutan yang masih dan pernah aktif maka di penelitian ini akan mengambil data dari masing masing perusahaan yang ada periode 2018–2019 dan data yang digunakan adalah data yang masuk ke dalam peringkat *Asia Sustainability Reporting Rating (ASR Rating)* pada tahun 2018–2019. 2 tahun karena peringkat ASR sendiri baru dilakukan 2 tahun belakangan. ASR sendiri merupakan agenda dunia yang dilakukan oleh banyak perusahaan tetapi dalam penelitian ini hanya diambil peringkat ASR di Indonesia.

Alat Analisis Data

Alat analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah dengan analisis regresi karena untuk melihat bagaimana pengaruh antar variabel berdasarkan jurnal rujukan yaitu Salhi (2019) dan model penelitian rujukan menurut Baron dan Kenny (1986)

Syarat–syarat berikut harus dipenuhi dalam membangun mediasi menurut Baron dan Kenny (1986) dalam Salhi (2019):

1. Variabel independen harus mempengaruhi dependen pada persamaan pertama;
2. Variabel independen harus terbukti mempengaruhi variabel dependen dalam persamaan kedua;

3. Mediasi harus mempengaruhi variabel dependen dalam persamaan ketiga.

Langkah langkah nya dalam membangun mediasi yaitu:

Langkah 1: Menunjukkan bahwa variabel pengungkapan CG berpengaruh terhadap penghindaran pajak

Langkah 2: Menunjukkan bahwa variabel pengungkapan CG berpengaruh terhadap CSR

Langkah 3: Menunjukkan bahwa CSR mempengaruhi variabel penghindaran pajak

Langkah 4: Untuk menetapkan bahwa CSR memediasi hubungan CG dan Penghindaran pajak adalah dengan sebagai berikut: jika variabel independen tidak memiliki pengaruh langsung pada variabel dependen setelah adanya variabel mediasi, maka dapat dinyatakan sebagai perfect atau mediasi. Sedangkan jika pengaruh variabel independen pada variabel dependen setelah adanya variabel mediasi masih tetap signifikan, maka dinyatakan sebagai partial mediation. Sebaliknya jika salah satu dari ketiga model penelitian tidak terdapat pengaruh maka disimpulkan bahwa CSR tidak mampu memediasi pengungkapan CG dan penghindaran pajak.

Secara ekonometrika, berikut model persamaan regresi untuk menguji hipotesis CSR memediasi hubungan antar pengungkapan *Corporate Governance* terhadap penghindaran pajak dalam Salhi (2019)

$$ETR_{it} = \beta_0 + \beta_1 CG_{it} + \beta_2 size_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 ROA_{it} + e$$

$$CSR_{it} = \beta_0 + \beta_1 CG_{it} + \beta_2 size_{it} + \beta_3 LEV_{it} + \beta_4 ROA_{it} + e$$

$$ETR_{it} = \alpha + \beta_1 CG + \beta_2 csr + \beta_3 SIZE + \beta_4 Lev + \beta_5 ROA + e$$

Ket : ETR : Penghindaran Pajak

Size : Ukuran Perusahaan

Lev : Leverage

ROA : Pengembalian Aset

CSR : *Corporate Sosial Responsibility*

CG : Pengungkapan *Corporate Governance*

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Penelitian

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh *corporate sosial responsibility* dalam memediasi pengaruh antara pengungkapan *corporate*

governance dan penghindaran pajak. Variabel–variabel utama yang diteliti dalam penelitian ini adalah *Corporate Governance*, *corporate sosial responsibility*, dan penghindaran pajak. Penghindaran pajak didukung oleh 3 variabel kontrol yaitu Ukuran perusahaan, ROA, dan *Leverage*. Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan tahunan (*annual report*) dan laporan berkelanjutan (laporan CSR) perusahaan yang diperoleh dari masing masing website perusahaan. Objek penelitian yang menjadi populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan yang masuk ke dalam peringkat *Asia Sustainability Reporting Rating* (ASR Rating) pada tahun 2018–2019 dikarenakan perusahaan yang berhasil masuk ke dalam peringkat ASR dianggap yang berhasil mengkomunikasikan kinerja laporan keberlanjutan kepada pemangku kepentingan dan juga pemerintah dan dipilih menjadi populasi dalam penelitian ini.

Uji Koefisien Regresi secara Simultan (Uji F)

Tabel 4.19

UJI F Model 1

No	F	Sig.	Keterangan
1	3,630	0,010	Dapat digunakan

Nilai F hitung (sig.) pada tabel di atas nilainya 3,630 dengan nilai p sebesar 0,010 lebih kecil dari tingkat *signifikansi* 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi dapat digunakan untuk memprediksi model penelitian 1

Tabel 4.20

UJI F Model 2

No	F	Sig.	Keterangan
1	3,766	0,008	Dapat digunakan

Nilai F hitung (sig.) pada tabel di atas nilainya 3,766 dengan nilai p sebesar 0,008 lebih kecil dari tingkat *signifikansi* 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi dapat digunakan untuk memprediksi model penelitian 2

Tabel 4.21

UJI F Model 3

No	F	Sig.	Keterangan
1	3,135	0,014	Dapat digunakan

Nilai F hitung (*sig.*) pada tabel di atas nilainya 3,135 dengan nilai p sebesar 0,014 lebih kecil dari tingkat *signifikansi* 0,05 sehingga didapat kesimpulan bahwa model regresi 3 dapat digunakan untuk memprediksi model penelitian.

Uji Kelayakan Model (R²)

Berdasarkan uji kelayakan model yang diuji pada ketiga model penelitian. Masing masing model penelitian menunjukkan hasil sebagai berikut.

Pada model 1 menggunakan uji *koefisien determinasi* (R²) yang terdapat dalam tabel diatas menunjukkan bahwa nilai R adalah sebesar 0,427. Nilai *koefisien determinasi* kontribusi (R *Square*) variabel CG, *SIZE*, *LEV* dan *ROA* dalam mempengaruhi ETR sebesar 0,183 artinya kontribusi variabel CG,*SIZE*,*LEV*,dan *ROA* dalam mempengaruhi ETR sebesar 18,3% sementara 81,7% dipengaruhi oleh model lain yang tidak diteliti pada penelitian ini.

Pada model 2 menggunakan uji *koefisien determinasi* (R²) yang terdapat dalam tabel diatas menunjukkan bahwa nilai R adalah sebesar 0,439. Nilai *koefisien determinasi* kontribusi (R *Square*) variabel CG, *SIZE*, *LEV* dan *ROA* dalam mempengaruhi CSR sebesar 0,193 Artinya kontribusi variabel CSR,CG,*SIZE*,*LEV*,dan *ROA* dalam mempengaruhi CSR sebesar 19,3% sementara 80,7% dipengaruhi oleh model lain yang tidak diteliti pada penelitian ini.

Pada model 3 menggunakan uji *koefisien determinasi* (R²) yang terdapat dalam tabel diatas menunjukkan bahwa nilai R adalah sebesar 0,444. Nilai koefisien determinasi kontribusi (R *Square*) variabel CSR,CG, *SIZE*, *LEV* dan *ROA* dalam mempengaruhi ETR sebesar 0,197 Artinya kontribusi variabel CSR,CG,*SIZE*,*LEV*,dan *ROA* dalam mempengaruhi ETR sebesar 19,7% sementara 80,3% dipengaruhi oleh model lain yang tidak diteliti pada penelitian ini.

Pembahasan

Pembahasan pada penelitian dilakukan dengan melihat hasil penelitian dan hasil pengujian hipotesis. Hasil penelitian tersebut akan dijelaskan, dibandingkan dengan teori dan hasil penelitian. Pembahasan mengenai *Corporate sosial responsibility*, *Corporate governance*, dan Penghindaran Pajak

Berikut ini penjelasan terhadap temuan penelitian yang telah dipaparkan

sebelumnya.

Pengaruh antara Pengungkapan *Corporate Governance* dan Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil analisis pengujian hipotesis 1 diketahui bahwa pengungkapan *Corporate Governance* berpengaruh positif signifikan terhadap Penghindaran Pajak dapat dilihat dari hasil regresi menggunakan model penelitian 1 yang telah dilakukan. Berdasarkan hasil di atas menunjukkan bahwa semakin tinggi pengungkapan *Corporate governance* dalam perusahaan maka semakin tinggi *efektif tax rate* perusahaan. Menurut Hanlon (2010) Semakin tinggi nilai ETR yang dimiliki perusahaan, maka semakin rendah tingkat penghindaran pajak yang dilakukan. Hasil ini menunjukkan bahwa dengan adanya tata kelola dan pengawasan yang baik mampu meningkatkan kepatuhan manajemen perusahaan dalam pembayaran pajak.

Semakin banyak perusahaan mengungkapkan *Corporate governance* di dalam perusahaan mengindikasikan tata kelola perusahaan yang berjalan dengan baik hal ini dapat menjadi mekanisme pengawasan kepada manajer agar selalu bertindak sesuai dengan peraturan yang ada, sehingga tindakan-tindakan yang dapat memberikan dampak buruk bagi perusahaan dapat dihindari. salah satunya yaitu sikap manajemen yang agresif terhadap pembayaran pajak akan memberikan dampak buruk bagi perusahaan. Hasil ini Sesuai dengan teori agensi jika perusahaan melakukan tata kelola perusahaan yang baik sesuai dengan pengawasan dan pengendalian yang berlaku, konflik keagenan yang muncul antara pengelola dan pemilik perusahaan dapat diminimalisir.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Sulistiana (2018) bahwa *Good Corporate Governance* memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Penghindaran Pajak. Huseynov (2017) mengungkapkan hubungan yang signifikan antara adanya perubahan penghindaran pajak dengan peningkatan praktik *good corporate governance*. Penelitian lainnya yaitu Lanis (2012) menunjukkan bahwa dewan memiliki peran penting dalam perpajakan.

Pengaruh Pengungkapan *Corporate Governance* dengan *Corporate Sosial Responsibility*.

Berdasarkan hasil analisis pengujian hipotesis 2 diketahui bahwa pengungkapan *Corporate governance* berpengaruh positif tidak signifikan terhadap *corporate sosial responsibility*. dapat diartikan bahwa meskipun penerapan tata kelola perusahaan dan pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) sama-sama bertujuan untuk mengoptimalkan nilai perusahaan

bagi pemegang saham. Tata kelola perusahaan yang baik, karakteristik perusahaan yang solid, dan mengungkapkan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) dalam laporan akan dipandang sebagai sinyal positif yang memberikan manfaat tetapi dalam pelaksanaannya CSR masih bersifat sukarela. Disamping itu juga terdapat ketidaksesuaian program *corporate social responsibility* yang dilakukan dengan bisnis inti perusahaan yang ada. Lebih banyak bersifat insidental dan dapat dianggap sebagai pengelabuan citra (*greenwash*) karena tidak memperhatikan dampak bisnis inti namun mengalihkan ke pengungkapan CSR yang lain.

Hal ini mungkin juga disebabkan dari peraturan hukum mengenai pelaksanaan *corporate social responsibility* (CSR) dinilai tidak jelas. Penjelasan yang minim mengakibatkan pemahaman para pelaku usaha salah kaprah. Persepsi masyarakat dengan pihak perusahaan berbeda. Ketika perusahaan menerapkan CSR tujuan dari perusahaan tidak sampai ke masyarakat akibat perbedaan persepsi tersebut. Program CSR yang diharapkan masyarakat adalah program yang instan dan berdampak langsung oleh masyarakat ataupun memberikan sumbangan langsung.

Pengungkapan *corporate social responsibility* berdasarkan implementasi dari teori *stakeholder*, mengenai hubungan perusahaan dengan *stakeholdernya* masih sebatas mendapatkan pengakuan atas pertanggungjawaban aktivitas yang dilakukan oleh perusahaan. Tingginya Penerapan *Corporate governance* didalam perusahaan tidak berarti akan berbanding lurus dengan aktivitas CSR.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Juniati (2017) dalam penelitiannya yang mengungkapkan bahwa *corporate governance* tidak mendorong praktik pengungkapan CSR yang lebih baik.

Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* terhadap Penghindaran Pajak.

Berdasarkan hasil analisis pengujian hipotesis 3 hasil menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* berpengaruh positif tidak signifikan terhadap penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa banyak atau sedikitnya pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan dalam laporan berkelanjutan (CSR) tidak mempunyai pengaruh terhadap penghindaran pajak.

Hal ini menyatakan bahwa informasi CSR yang diungkapkan dalam laporan, belum tentu sesuai dengan kondisi sebenarnya. Tinggi rendahnya tingkat pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan tidak menunjukkan adanya

kesadaran atas tindakan penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan dan juga sebaliknya tidak mendorong atau memotivasi perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Oleh karena itu perusahaan yang melakukan pengungkapan CSR tidak mencerminkan dalam melakukan praktik penghindaran pajak. Hal ini juga mungkin disebabkan karena pengungkapan *Corporate Social Responsibility* masih dianggap hanya sebatas pemenuhan kewajiban kepada *stakeholder*.

Berdasarkan teori legitimasi pengungkapan tanggung jawab perusahaan dalam membayar pajak secara rutin dan wajar sesuai dengan pencapaian kegiatan perusahaan, merupakan sebagai salah satu kontrak sosial yang terjadi antara perusahaan dengan masyarakat melalui pemerintah. Didalam pengungkapan CSR sebagai upaya perusahaan untuk mendapat *legitimate* dari masyarakat tidak serta merta perusahaan akan melakukan penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Budhi (2017) yang menyatakan bahwa tidak adanya pengaruh antara CSR dan penghindaran pajak. Dan penelitian Indra (2018) tidak adanya pengaruh antara pengungkapan CSR dan penghindaran pajak .

Pengaruh Mediasi *Corporate Social Responsibility* dan Pengungkapan *Corporate Governance* terhadap Penghindaran Pajak

Variabel Mediasi adalah menunjukkan hubungan antara variabel *independen* dan *dependen* melalui variabel mediasi. Variabel mediasi *Corporate Social Responsibility* dan pengungkapan *Corporate Governance* terhadap penghindaran pajak dalam penelitian ini melalui proses yang diwakili oleh langkah-langkah model penelitian mediasi yang diadaptasi dan dikembangkan oleh Baron dan Kenny (1986),

Langkah pertama dalam model penelitian 1 yang dikembangkan dalam Baron dan Kenny (1986), membangun mediasi adalah variabel *independen* harus berpengaruh terhadap variabel *dependen*. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis 1 pengungkapan *Corporate Governance* berpengaruh terhadap penghindaran pajak dengan model penelitian 1 sehingga syarat pengkondisian pertama terpenuhi.

Selanjutnya pada langkah kedua dalam model penelitian 2, Menunjukkan bahwa variabel *independen* harus berpengaruh terhadap variabel *dependen*. Pada pengujian ke dua tidak terbukti bahwa variabel pengungkapan *Corporate Governance* berpengaruh terhadap CSR sehingga syarat pengkondisian kedua

tidak terpenuhi.

Langkah 3 model penelitian 3 menunjukkan bahwa variabel mediasi harus berpengaruh terhadap variabel *dependen*. Pada hasil penelitian regresi model 3 diketahui bahwa *Corporate Social Responsibility* tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, sehingga syarat pengkondisian ketiga tidak terpenuhi.

Berdasarkan model penelitian tujuan dari model penelitian pertama hingga model penelitian ketiga ini adalah untuk menggambarkan apakah terdapat pengaruh mediasi secara *parsial* atau secara penuh pada ketiga variabel laten yang diusulkan. Jika salah satu atau lebih tidak berpengaruh maka disimpulkan bahwa mediasi tidak dapat terjadi.

Pada hipotesis ke 2 sudah dapat dilihat tidak terdapat signifikansi antar variabel. artinya dapat disimpulkan bahwa variabel CSR bukanlah sebagai variabel mediasi antar pengungkapan CG dan penghindaran pajak

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Indra (2018) yang mana mengungkapkan bahwa CSR tidak dapat memediasi hubungan CG dan dan penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian rujukkan yaitu Salhi (2019) yang meneliti bahwa *Corporate Social Responsibility* memediasi hubungan CG dan penghindaran pajak.

PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan hasil regresi penelitian dan pembahasan yang ada dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

- 1) Pengungkapan *Corporate Governance* berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak. Artinya hipotesis pertama (H_1) diterima. bahwa dengan adanya tata kelola dan pengawasan yang baik mampu meningkatkan kepatuhan manajemen perusahaan dalam pembayaran pajak.
- 2) Pengungkapan *Corporate Governance* tidak berpengaruh terhadap *Corporate Sosial Responsibility* hipotesis kedua (H_2) ditolak. Artinya *Corporate Governance* atau tata kelola perusahaan yang dilakukan agar meningkatkan kinerja perusahaan tidak berkaitan dengan aktivitas pengungkapan tanggung jawab sosial yang dilakukukan oleh perusahaan.

- 3) *Corporate sosial responsibility* tidak memiliki pengaruh terhadap Penghindaran Pajak hipotesis ketiga (H_3) ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa banyak atau sedikitnya pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan dalam laporan tahunan tidak mempunyai pengaruh terhadap penghindaran pajak.
- 4) Hipotesis keempat dalam penelitian ini menyatakan bahwa *Corporate sosial responsibility* tidak mampu memediasi pengaruh *Corporate Governance* terhadap Penghindaran Pajak. Artinya Hipotesis 4 Ditolak

Implikasi Penelitian

Berdasarkan hasil penelitian adapun :

1) Implikasi Praktis

Hasil penelitian ini dapat menjadi bahan masukan bagi perusahaan agar dapat meningkatkan tata kelola perusahaan sehingga dengan meningkatkan pengungkapan tata kelola perusahaan seperti pengawasan dan pengendalian sesuai dengan aturan perusahaan yang berlaku mampu meningkatkan kepatuhan manajemen.

2) Implikasi Teoritis

Dalam penelitian *Corporate governance* berpengaruh terhadap penghindaran pajak sesuai dengan teori agensi bahwa jika perusahaan melakukan tata kelola konflik keagenan yang muncul antara pengelola dan pemilik perusahaan dapat diminimalisir. Sehingga hasil penelitian ini dapat memperkuat teori yang ada

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini tidak terlepas dari keterbatasan yang memerlukan perbaikan dan pengembangan dalam penelitian selanjutnya. Keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

- 1) Perusahaan yang menjadi sampel hanya terbatas pada perusahaan yang masuk dalam peringkat *Asia Sustainability Reporting Rating (ASR Rating)* tahun 2018–2019.
- 2) Variabel bebas yang diteliti dalam penelitian ini hanya pengungkapan *Corporate Governance*, *Corporate Social Responsibility* sedangkan variabel terikatnya adalah Penghindaran Pajak. Pengaruh berdasarkan $Rsquare$ variabel penelitian hanya mampu menjelaskan sebesar 18% –19% sementara 81% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti pada penelitian ini.

Saran

Dari keterbatasan penelitian yang diperoleh, maka saran-saran yang dapat diberikan adalah:

- 1) Sampel pada penelitian ini sangat terbatas sehingga diharapkan pada penelitian selanjutnya lebih banyak menggunakan sampel penelitian sehingga hasil penelitian lebih reliabel dan dapat mengungkap fenomena penghindaran pajak yang terjadi.
- 2) Berdasarkan hasil uji R^2 penelitian ini hanya mampu menjelaskan sekitar 18–19% yang mempengaruhi penghindaran pajak, 81% dipengaruhi oleh variabel lain sehingga diharapkan Penelitian selanjutnya dapat menambah variabel lain agar mampu menjelaskan fenomena yang terjadi tentang penghindaran pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Almeida, A. L., et all. 2011. *Corporate Reputation and the News Media in Brazil dalam Craig Carol (Penyunting) Corporate Reputation and the News Media: Agenda-Setting within Business News Coverage in Developed, Emerging, and Frontier Markets.*
- Alonso-Almeida, M.M. 2013. Is the adoption of environmental practice a strategic decision for small service companies? An empirical approach. *Manag. Decis.*
- Anggraini, Ririn Dewi. 2011. Pengaruh Kepemilikan institusional dan kepemilikan institusional asing terhadap pengungkapan pertanggungjawaban social Perusahaan Dalam Annual report (Studi Empiris Perusahaan-perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2008–2009). Skripsi, Semarang: Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro
- Berthelot, Sylvie., dan Robert, Anne Marie. 2011. *Climate Change Disclosure : An Examination of Canadian Oil and Gas Firms Issues in Social and Environmental Accounting. Jurnal accounting*
- Bayar, O., Huseynov, F. and Sardarli, S. 2018, *Corporate governance, Tax avoidance, and financial constraints, Financial Management. jurnal accounting*
- Bird, A., & Karolyi, S. A. 2017. *Governance and taxes: evidence from regression discontinuity. Jurnal Accounting.*
- Cahan, S.F., Villiers, C.D., Jeter, D.C., Naiker, V. and Staden, C.V. 2016, *Are CSR disclosure value relevant Cross-country evidence. European Accounting Review.*

- Gunawan , Juniati. 2017. Pengaruh *corporate social responsibility* dan *corporate governance* terhadap agresivitas pajak. *Jurnal akuntansi*.
- Gunawan, Juniati. 2015. *Corporate social disclosures in Indonesia: Stakeholders influence and motivation. Social Responsibility. Journal accounting*
- Lanis, R. and Grant Richardson. 2012. *Corporate Social Responsibility and Tax. Aggressiveness: An empirical Analysis. Journal of Accounting and. Public Policy* vol 1
- Lanis, R., Richardson, G., Liu, C. and McClure, R. 2018, *The impact of corporate tax avoidance on board of directors and CEO reputation. Journal of Business Ethics,*
- Low, Angie, 2006. *Managerial Risk-Taking Behavior and Equity-Based Compensation. Fisher College of Bussiness Working Paper.*
- Landolf, Urs. 2006. Tax and Corporate Responsibility. *International Tax Review.*
- Pohan, Chairil 2013. Manajemen Perpajakan. Penerbit Gramedia Pustaka. Edisi 5*
- Prasetyo, Adhi. 2015. Pengaruh Mekanisme *Corporate Governance* dan Profitabilitas Perusahaan Terhadap Peringkat Obligasi. *Jurnal akuntansi*
- Rara, Saraswati. 2012. pengaruh *corporate governance* pada hubungan *corporate social responsibility* dan nilai perusahaan manufaktur yang terdaftar di bei. *Jurnal akuntansi*
- Rustiarini, 2011. Pengaruh struktur kepemilikan saham pada pengungkapan *Corporate Social Responsibility*. *Jurnal Akuntansi* vol 6. Halaman 104–119.
- Robinson, J. R., Xue, Y., and M. H. Zhang, 2012. *Tax planning and financial expertise in the audit committee.* *Journal accounting university of texas.*
- Richardson, G., Wang, B., & Zhang, X. 2016. *Ownership structure and corporate tax avoidance: Evidence from publicly listed private firms in China.* *Journal Accounting and Economics,* vol 12 hal 141–158.
- Sulistiana, Indra. 2018. studi negara asean pengungkapan *corporate social responsibility* mediasi penerapan good corporate governance terhadap penghindaran pajak. *Jurnal akuntansi* vol. 13
- Swingly, Calvin dan Sukartha, I Made. 2015. Pengaruh Karakter Eksekutif, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, Leverage dan Sales Growth Pada Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi.*
- Tjondro, E., Widuri, R., & Katopo, J. M. 2016. Kualitas Corporate Social Responsibility dan Penghindaran Pajak dengan Kinerja Laba Sebagai Moderator. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan.*
- Tom C. W, Lin. 2011. [*The Corporate Governance of Iconic Executives.*](#) *Accounting journal.*

- Wahyudi, Isa dan Azheri, Busyra. 2008. Corporate Social Responsibility: Prinsip,. Pengaturan dan Implementasi, penerbit in-trans Publishing.*
- Wolfensohn, James. D. 1999. *Good Corporate Governance, Pengertian dan Konsep Dasar.* World Bank.
- Wibisono, Yusuf. 2007. *Membedah Konsep dan Aplikasi CSR (Corporate Social Responsibility).* Penerbit Fascho Publishing. Edisi pertama
- Wibisono, Yusuf. 2007. *Membedah Konsep & Aplikasi CSR.* Penerbit Fascho Publishing.
- Watson, L. 2015, *Corporate social responsibility, tax avoidance, and earnings performance.* Journal of the American Taxation Association. Vol. 37
- Yoehana, Maretta. 2013. *Analisis Pengaruh Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak.* Jurnal akuntansi
- Zeng,Tao 2018. *Relationship between corporate social responsibility and tax avoidance: Responsibility.* Journal international evidence sosial responsibility.