

PENGARUH *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*, KUALITAS AUDIT, DAN KEPEMILIKAN INSTITUSIONAL PADA AGRESIVITAS PAJAK

Ni Putu Deiya Suprimarini¹
Bambang Suprasto H²

¹ Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: deiyasuprimarini@gmail.com/ telp: +62 85 737 079 175
²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui pengaruh *corporate social responsibility*, kualitas audit, dan kepemilikan institusional pada agresivitas pajak. Populasi yang digunakan adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013-2015 dengan menggunakan *purposive sampling* sehingga diperoleh data sebanyak 99 sampel yang dikumpulkan dengan *nonparticipant observation*. Penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda dengan hasil analisis *corporate social responsibility* berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak. Kualitas audit berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Kata Kunci: Agresivitas, CSR, Kualitas Audit, Institusional

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the effect of corporate social responsibility, quality audits, and institutional ownership on the tax aggressiveness. The population used is manufacturing companies listed on the Indonesian Stock Exchange 2013-2015 period by using purposive sampling to obtain about 99 samples data collected with nonparticipant observation. This study used multiple linear regression analysis with the results of the analysis are corporate social responsibility has significant negative effect on the tax aggressiveness. Audits quality has significant positive effect on the tax aggressiveness. Institutional ownership has no effect on the tax aggressiveness.

Keywords: Tax Aggressiveness, CSR, Audits Quality, Institutional Ownership

PENDAHULUAN

Pungutan yang dilakukan pemerintah yang didasarkan atas aturan perundang-undangan dan digunakan untuk pembiayaan negara umumnya disebut sebagai pajak. Dalam konteks perpajakan, perusahaan adalah wajib pajak yang memiliki tanggung

jawab untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Dalam hal pembiayaan pembangunan negara, pajak menyumbangkan pendapatan negara hingga 70 persen dari total biaya pembangunan (www.pikiran-rakyat.com, 2016). Hal ini menunjukkan besarnya peran pajak untuk menunjang kesejahteraan dan kemajuan negara.

Besarnya peranan pajak untuk membiayai pembangunan nasional agar dapat menciptakan kesejahteraan dan kemajuan negara tidak sesuai dengan kenyataan yang ada. Tabel 1 berikut ini menunjukkan pencapaian penerimaan pajak selama tahun 2011 sampai dengan 2015 :

Tabel 1.
Penerimaan Pajak Periode 2011-2015

| Tahun | Target Penerimaan Pajak (Triliun Rupiah) | Realisasi Penerimaan Pajak (Triliun Rupiah) | Persentase Realisasi Penerimaan Pajak |
|-------|--|---|---------------------------------------|
| 2011 | 879 | 874 | 99,4% |
| 2012 | 1016 | 981 | 96,48% |
| 2013 | 1148 | 1077 | 93,81% |
| 2014 | 1246 | 1134 | 91,70% |
| 2015 | 1489 | 1253 | 82,90% |

Sumber: Data Diolah, Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2016

Mengacu pada tabel 1, penerimaan negara yang berasal dari sektor pajak dalam lima tahun terakhir tidak mencapai target yang telah ditetapkan. Realisasi penerimaan negara dari sektor pajak yang meliputi semua jenis pajak pada tahun 2011 adalah sebesar 99,4 persen, tahun 2012 sebesar 96,48 persen, tahun 2013 sebesar 93,81 persen, tahun 2014 sebesar 91,70 persen dan tahun 2015 sebesar 82,90 persen. Penerimaan pajak dipengaruhi oleh berbagai faktor dan upaya efisiensi beban pajak oleh wajib pajak adalah salah satu faktornya (Putra dan Merkusiwati, 2016) .

Efisiensi beban pajak dilakukan oleh perusahaan untuk memaksimalkan laba perusahaan (Maharani, 2015). Upaya yang dilakukan perusahaan untuk memaksimalkan laba perusahaan salah satunya adalah upaya untuk menurunkan beban pajak perusahaan. Akibat dari usaha tersebut muncul imbas aktivitas manajerial dalam perusahaan, utamanya aktivitas manajerial yang direncanakan untuk meminimalisir beban pajak perusahaan.

Tindakan manajerial dengan tujuan meminimalkan bahkan menghilangkan kewajiban pajak perusahaan sering disebut dengan agresivitas pajak. Slemrod (2004) menyatakan agresivitas pajak adalah kegiatan khusus meliputi transaksi yang bertujuan meminimalisir beban pajak perusahaan. Jadi dapat diartikan bahwa agresivitas pajak sebagai kegiatan manajemen perusahaan dalam menekan dan meminimalisir beban pajak yang harus dibayar perusahaan (Aryudanto, 2016).

Terbongkarnya skandal penghindaran pajak oleh Starbucks di Inggris membuktikan ada upaya-upaya masif oleh perusahaan untuk menurunkan beban pajak perusahaan. Selama periode 2008-2010, Starbucks mengalami kerugian atas operasi perusahaan di Inggris. Namun, hasil investigasi kantor berita *Reuters* menunjukkan bahwa keuntungan penjualan Starbucks di Inggris selama periode tersebut mencapai 1,2 milyar poundsterling. Berbagai upaya dilakukan oleh Starbucks untuk 'mengaku' rugi di Inggris sehingga perusahaan tersebut bebas dari kewajiban pajaknya. Mulai dari biaya lisensi atas desain, resep, atau logo Starbucks ke anak perusahaan di Belanda, biaya pembelian biji kopi dari cabang di Swiss

hingga biaya utang antarcabang (www.gatra.com, 2017). Prilaku pajak agresif perusahaan memiliki dampak yang negatif pada masyarakat (Landolf, 2006). Menurut Freedman (2003) tindakan perusahaan dalam hal meminimalkan pembayaran pajak tidak sesuai dengan harapan masyarakat karena pembayaran pajak perusahaan memiliki impikasi penting bagi masyarakat dalam hal pendanaan barang publik seperti pendidikan, pertahanan nasional, kesehatan masyarakat dan hukum.

Prilaku pajak agresif dalam jangka pendek maupun jangka panjang akan sangat merugikan negara. Dalam jangka pendek negara akan kehilangan penerimaan pajak yang dapat digunakan untuk membiayai pelaksanaan proyek-proyek pembangunan sehingga akan menghambat proses pembangunan secara keseluruhan. Hal tersebut memotivasi dilakukannya penelitian tentang agresivitas pajak. Karena penerimaan pajak yang optimal akan mendorong kesejahteraan dan kemakmuran negara.

Penelitian tentang agresivitas pajak telah dilakukan oleh beberapa peneliti. Lanis & Richardson (2012) meneliti tentang pengaruh *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak. Kanageratnam *et al.* (2016) meneliti pengaruh kualitas audit terhadap agresivitas pajak. Penelitian tentang agresivitas pajak juga dilakukan oleh peneliti dari Indonesia seperti Dewi & Jati (2014) yang melakukan penelitian tentang pengaruh karakter eksekutif, karakteristik perusahaan, dan *good corporate governance* pada penghindaran pajak.

Penelitian Lanis & Richardson (2012) menemukan CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Lanis & Richardson (2012), menegaskan CSR berkaitan erat dengan kesuksesan dan kelangsungan operasi perusahaan. Watson (2011) menyatakan bahwa perusahaan dengan peringkat CSR rendah memiliki stigma sebagai perusahaan yang kurang memiliki tanggung jawab sosial sehingga kemungkinan berperilaku yang lebih agresif dalam pajak dapat daripada perusahaan yang peduli sosial. Penelitian Jessica dan Toly (2014), dan Wahyudi (2015) mempunyai hasil yang berbeda dari penelitian Lanis & Richardson (2012). Hasil penelitian menunjukkan CSR tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Komitmen perusahaan terhadap CSR tidak mempengaruhi usaha perusahaan untuk menurunkan beban pajak.

Kanagratman *et al.* (2016) menyatakan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap perilaku pajak agresif perusahaan. Kualitas audit adalah kinerja auditor dalam proses pengauditan yang sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), keahlian auditor, dan kode etik profesi akuntan publik. Audit laporan keuangan oleh KAP *Big Four* dianggap lebih berkualitas. Hal tersebut KAP *Big Four* berafiasi dengan berbagai KAP di seluruh dunia sehingga menjadi lebih menguasai teknik audit dan lebih memahami bisnis klien. Nilai kontrak KAP *Big Four* yang besar berkaitan erat dengan risiko yang ditanggung oleh KAP. Hal tersebut menyebabkan *partner* KAP untuk saling mengawasi (*peer review*) sehingga meningkatkan independensi dan kompetensi *partner* lain (DeAngelo, 1981).

Studi tentang pengaruh kualitas audit terhadap agresivitas pajak juga dilakukan oleh Kurniasih dan Sari (2013). Studi tersebut menemukan bahwa tidak ada pengaruh antara kualitas audit dengan perilaku pajak agresif perusahaan. Hasil penelitian tersebut berlawanan dengan hasil yang diperoleh Kanageratman *et al*, (2016) yang mendapatkan hasil kualitas audit memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Semakin berkualitas audit yang dihasilkan auditor dianggap akan semakin mengurangi perilaku pajak agresif perusahaan.

Kepemilikan institusional merupakan kepemilikan saham perusahaan oleh institusi yang sekaligus menjadi pihak yang memonitor perusahaan (Jaya *et al*, 2013). Besarnya kepemilikan institusional menunjukkan pengawasan yang ketat oleh pihak eksternal perusahaan. Pemilik institusi memiliki tanggung jawab untuk melakukan monitoring dan mengawasi manajemen dengan wajar untuk mengawal modal mereka dalam perusahaan. Pemilik institusi juga memiliki kesadaran yang tinggi akan pentingnya memenuhi kewajiban pajak.

Studi yang dilaksanakan oleh Dewi & Jati (2014) tentang pengaruh kepemilikan institusional terhadap agresivitas pajak menunjukkan tidak ada pengaruh kepemilikan institusional terhadap upaya penghindaran pajak perusahaan. Hasil yang berbeda diperoleh oleh Pranata, Puspa dan Herawati (2013). Menurut mereka besarnya persentase kepemilikan saham oleh institusi mempengaruhi perilaku pajak agresif perusahaan.

Penelitian difokuskan pada agresivitas pajak di perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2013-2015. Sektor manufaktur dipilih karena jumlahnya sebanyak 144 perusahaan dari 534 perusahaan yang terdaftar di BEI per 20 September 2016 (www.eddyelly.com, 2016). Perusahaan yang terdaftar di industri manufaktur mencapai 20 persen dari total perusahaan yang terdaftar di BEI sehingga perilaku pajak agresif pada industri manufaktur akan berpengaruh cukup signifikan terhadap penerimaan negara dari sektor pajak. Perusahaan manufaktur juga dipilih untuk menghindari bias efek industri.

Pokok permasalahan yang dibahas dalam penelitian ini, terdiri dari: (1) apakah *corporate social responsibility* memiliki pengaruh negatif pada agresivitas pajak ?; (2) apakah kualitas audit memiliki pengaruh negatif pada agresivitas pajak ?; (3) apakah kepemilikan institusional memiliki pengaruh negatif pada agresivitas pajak ?. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *corporate social responsibility*, kualitas audit, dan kepemilikan institusional pada agresivitas pajak.

Penelitian ini berguna secara teoritis dan praktis. Dalam hal teori, teori legitimasi dan teori *stakeholder* berhasil didukung oleh penelitian ini. Teori legitimasi, yang menyebutkan perusahaan perlu mendapatkan legitimasi dari masyarakat untuk kelangsungan operasi perusahaan, dan teori *stakeholder* yang menyebutkan perusahaan wajib bertanggung jawab pada pihak yang terdampak atas kegiatan operasi perusahaan. Penelitian ini juga mampu membuat teori legitimasi dan teori *stakeholder* menjadi lebih kuat dan teruji. Dalam hal praktis, penelitian ini

dapat menjadi dasar perumusan dan pembuatan kebijakan bagi pemerintah untuk mencegah terjadinya tindakan agresivitas pajak oleh perusahaan.

Penelitian ini dilandasi oleh teori legitimasi, teori *stakeholder*, dan *good corporate governance*. Teori legitimasi adalah pengorganisasian perusahaan yang fokus memihak pada masyarakat, pemerintah dan individu (Gray *et al.* 1996). Dasar teori legitimasi adalah “kontrak sosial” yang terjadi antara perusahaan dengan masyarakat dimana perusahaan beroperasi. Ketika terdapat ketidakselarasan antara kedua sistem tersebut, maka akan muncul ancaman terhadap legitimasi perusahaan. Teori *stakeholder* berpendapat operasi perusahaan tidak hanya mementingkan keuntungan perusahaan namun juga harus bermanfaat bagi *stakeholder* perusahaan (Ghozali & Chariri, 2007). Teori *stakeholder* menyatakan bahwa perusahaan harus bertanggung jawab terhadap semua pihak yang terkena dampak dari kegiatannya. *Stakeholder* pada dasarnya dapat mengendalikan atau memiliki kemampuan untuk mempengaruhi pemakaian sumber-sumber ekonomi yang digunakan perusahaan.

Penerapan tata kelola perusahaan dilaksanakan berdasarkan Keputusan Menteri BUMN No. Kep-117/M-MBU/2002 tentang penerapan praktik *good corporate governance* pada BUMN. Sistem yang mengendalikan dan mengatur perusahaan untuk menciptakan nilai tambah bagi setiap *stakeholders* disebut sebagai *good corporate governance* (Sulistyanto dan Wibisono, 2003).

Agresivitas pajak adalah aktivitas spesifik, mencakup transaksi-transaksi, yang bertujuan untuk menurunkan kewajiban pajak perusahaan (Slemrod, 2004).

Sedangkan Hlaing (2012) berpendapat agresivitas pajak merupakan aktivitas merencanakan pajak perusahaan untuk mengurangi tingkat *effective tax rate* (ETR) perusahaan. Dapat disimpulkan bahwa agresivitas pajak sebagai usaha yang dilakukan oleh manajemen perusahaan untuk meminimalisir atau menekan beban pajak perusahaan (Aryudanto, 2016).

Corporate social responsibility (CSR) adalah bentuk tanggung jawab perusahaan terhadap lingkungan sekitarnya. Pengungkapan CSR adalah kewajiban bagi setiap perusahaan yang diatur oleh pemerintah dalam UU RI No. 40 tahun 2007 pasal 74 tentang “Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan”. Pengungkapan sosial dan lingkungan adalah proses mempublikasikan informasi tentang aktivitas perusahaan dan dampaknya pada keadaan sosial dan lingkungan sekitarnya (Ghozali & Chariri, 2007).

Kualitas audit adalah kinerja auditor dalam proses pengauditan yang sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), keahlian auditor, dan kode etik profesi akuntan publik. Baik buruknya kualitas audit dinilai dari kemampuan auditor dalam pelaksanaan audit sesuai dengan SPAP, keahlian auditor dalam proses audit, dan prinsip auditor untuk berpegang teguh pada kode etik profesi akuntan publik. Tugas utama auditor adalah untuk menyampaikan opini atas kewajaran laporan keuangan perusahaan. Auditor wajib memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan perusahaan telah terhindar dari salah saji yang bersifat material berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Kepemilikan institusional adalah kepemilikan saham perusahaan oleh institusi yang sekaligus menjadi pihak yang memonitor perusahaan (Jaya *et al*, 2013). Keberadaan pemegang saham institusional memperlihatkan mekanisme tata kelola perusahaan yang kuat sehingga mampu diberdayakan dalam memonitoring manajemen perusahaan. Pemilik institusi memiliki pengaruh yang penting dalam menyelaraskan kepentingan manajemen dengan pemegang saham. Shleifer and Vishney (1986) menyatakan bahwa kepemilikan institusional memegang peranan penting dalam memonitoring, mendisiplinkan, dan mempengaruhi manajer.

Hasil penelitian Lanis & Richardson (2012) menemukan bahwa perusahaan yang bertanggung jawab sosial akan semakin tidak agresif dalam pajak. Hubungan negatif antara CSR dan agresivitas pajak juga diperoleh oleh Watson (2011), Hoi *et al*. (2013), Yoehana (2013), Muzzaki (2015), Sagala (2015), Pradipta dan Supriyadi (2015), dan Adiningtyas (2016). Berdasarkan penjelasan tersebut, maka seharusnya tingginya pengungkapan CSR perusahaan, akan menurunkan agresivitas pajak perusahaan yang ditunjukkan melalui tingginya nilai ETR yang merupakan proksi dari agresivitas pajak. Maka, peneliti mengajukan hipotesis berikut:

H₁: *Corporate social responsibility* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

Penelitian yang dilakukan oleh Kanageratman *et al*. (2016), Dewi & Jati (2014), Maharani dan Suardana (2014), Fadhilah (2014), Khoirunnisa *et al*. (2015) dan Feranika (2016) menemukan bahwa kualitas audit berpengaruh negatif terhadap perilaku pajak agresif perusahaan. Audit yang berkualitas akan mampu menekan

prilaku pajak agresif perusahaan yang ditunjukkan melalui nilai ETR perusahaan yang tinggi yang merupakan proksi dari agresivitas pajak. Hal ini terjadi karena auditor telah transparan dan mampu menjaga integritasnya dalam pelaksanaan audit sehingga usaha perusahaan untuk menurunkan beban pajak telah diungkapkan kepada publik. Oleh karena itu, perusahaan akan menghindari praktik agresivitas pajaknya agar tidak kehilangan kepercayaan publik. Maka, peneliti mengajukan hipotesis berikut:

H₂: Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

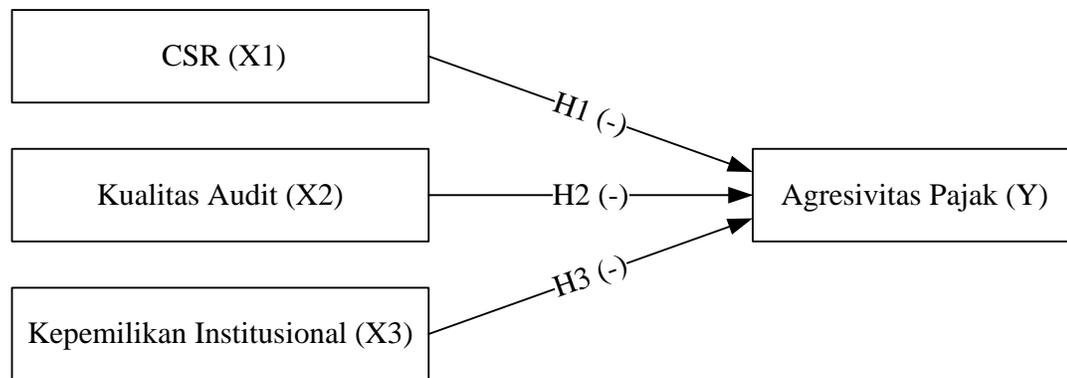
Studi tentang pengaruh kepemilikan institusional terhadap agresivitas pajak yang dilaksanakan oleh Khurana & Mosser (2009) menemukan bahwa kepemilikan insitusal menekan perusahaan untuk melakukan tindakan pajak agresif. Hasil penelitian Ying (2011), Putranti & Setiawanta (2014), Ngadiman dan Puspasari (2014), Feranika (2016) juga menunjukkan hasil serupa, bahwa kepemilikan institusional akan menekan usaha perusahaan untuk mengurangi beban pajak. Tekanan dari pemegang saham institusi terhadap agresivitas pajak perusahaan terjadi karena dalam jangka panjang tindakan agresivitas pajak akan merugikan perusahaan. Disisi lain, pemegang saham institusi juga memiliki ketaatan yang tinggi terhadap aturan yang berlaku jadi investor institusi akan mendorong perusahaan untuk mentaati aturan perpajakan. Semakin besar proporsi pemegang saham institusi di jajaran pemegang saham perusahaan akan menurunkan praktik agresivitas pajak perusahaan. Berdasarkan penjelasan di atas maka semakin tinggi kepemilikan institusional akan mengurangi tingkat agresivitas pajak perusahaan yang ditunjukkan

melalui tingginya nilai ETR yang merupakan proksi dari agresivitas pajak. Maka, peneliti mengajukan hipotesis berikut:

H₃ : Kepemilikan Institusional berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini adalah penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif. Variabel yang diuji dalam penelitian ini adalah pengaruh variabel *corporate social responsibility*, kualitas audit, dan kepemilikan institusional pada agresivitas pajak. Kerangka pemikiran penelitian ini dijelaskan dalam gambar berikut:



Gambar 1.
Kerangka Pemikiran Penelitian

Penelitian dilaksanakan di Bursa Efek Indonesia dengan mengakses situs www.idx.co.id dan ICMD. Obyek penelitian adalah tingkat agresivitas pajak pada perusahaan sub sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2015. Penelitian ini berfokus pada pengaruh *corporate social responsibility*, kualitas audit, dan kepemilikan institusional pada agresivitas pajak.

Corporate social responsibility, kualitas audit, dan kepemilikan institusional adalah variabel bebas dalam penelitian ini, sedangkan agresivitas pajak adalah variabel terikatnya. Variabel agresivitas pajak didefinisikan sebagai usaha meminimalisir beban pajak perusahaan. Penelitian ini menggunakan *ETR (Effective Tax Rate)* sebagai proksi untuk mengukur agresivitas pajak sesuai. Rendahnya nilai *ETR* menggambarkan tingginya tingkat agresivitas pajak. Sebaliknya tingginya nilai *ETR* menggambarkan rendahnya tingkat agresivitas pajak. *ETR* dihitung sesuai dengan rumus yang diajukan Dyreng *et al.* (2008) :

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba sebelum pajak}} \dots\dots\dots (1)$$

Variabel *corporate social responsibility* didefinisikan menjadi bentuk tanggung jawab perusahaan terhadap pihak-pihak yang terdampak atas kegiatan operasinya. Variabel *corporate social responsibility* diukur dengan menggunakan proksi indeks pengungkapan *corporate social responsibility*. Variabel CSR dihitung dengan proksi CSRDI yang diukur berdasarkan indikator GRI Versi 4.0 dengan total item pengungkapan sebanyak 91 *items* (Muzzaki, 2015).

Rumus perhitungan CSRDI adalah sebagai berikut:

$$CSRDI_j = \frac{\sum X_{ij}}{n_j} \dots\dots\dots (2)$$

Keterangan:

- CSRDI_j = *Corporate Social Responsibility Disclosure Index* perusahaan j
- $\sum X_{ij}$ = *Dummy variable*. (1= jika item i diungkapkan; 0= jika item i tidak diungkapkan)
- n_j = Jumlah item untuk perusahaan j, n_j ≤ 91.

Variabel kualitas audit didefinisikan sebagai kinerja auditor dalam proses pengauditan yang sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), keahlian auditor, dan kode etik profesi akuntan publik. Kualitas audit diproksikan dengan membedakan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP) menjadi KAP *Big Four* dan KAP *Non Big Four* (Damayanti dan Susanto, 2015). Variabel *dummy* digunakan untuk mengkategorisasi ukuran KAP nilai 0 diberikan jika audit perusahaan dilaksanakan oleh KAP *Non Big Four*. Nilai 1 diberikan jika audit perusahaan dilaksanakan oleh KAP *Big Four* yang terdiri atas: (1) PWC, (2) EY, (3) Delliote, dan (4) KPMG.

Variabel bebas kepemilikan institusional didefinisikan sebagai kepemilikan saham perusahaan oleh institusi yang sekaligus menjadi pihak yang memonitor perusahaan (Jaya *et al*, 2013; Annisa dan Kurniasih, 2012).

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{Proporsi Saham yang dimiliki Institusi}}{\text{Jumlah Saham yang diterbitkan}} \times 100\% \dots (3)$$

Data yang digunakan pada adalah data kuantitatif berupa laporan keuangan tahunan perusahaan sub sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2015 dan data kualitatif yang berupa daftar nama perusahaan sampel yang terdaftar di BEI. Data penelitian ini tergolong dalam data sekunder yang berasal dari laporan keuangan tahunan perusahaan yang dipublikasikan di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang diperoleh melalui akses www.idx.co.id.

Perusahaan sub sektor manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013-2015 adalah populasi dalam penelitian ini dan sampelnya dipilih

berdasarkan metode *nonprobability sampling* dengan teknik *purposive sampling*, sehingga diperoleh sampel perusahaan sebanyak 33 perusahaan, dengan data amatan sebanyak 99 data.

Tabel 2.
Hasil Seleksi Sampel Penelitian

| No. | Keterangan | Jumlah |
|-----|--|------------|
| 1 | Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI selama periode 2013-2015. | 154 |
| 2 | Perusahaan sektor manufaktur yang tidak berturut-turut terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2013-2015. | (12) |
| 3 | Perusahaan Manufaktur yang tidak mempublikasikan laporan keuangan tahunan secara berturut-turut selama tahun 2013-2015. | (2) |
| 4 | Perusahaan yang tidak menggunakan tahun buku yang berakhir 31 Desember. | (6) |
| 5 | Perusahaan yang mengalami kerugian dan tidak memuat data-data atau informasi yang digunakan dalam penelitian ini terkait dengan variabel yang diteliti selama periode 2013-2015. | (101) |
| | Sampel | 33 |
| | Jumlah pengamatan (33 perusahaan × 3 tahun) | 99 |

Sumber: www.idx.co.id, Data Diolah, 2016

Analisis regresi linier berganda adalah teknik analisis yang digunakan untuk mengukur pengaruh hubungan CSR, kualitas audit, dan kepemilikan institusional terhadap agresivitas pajak dalam penelitian ini dengan tahapan uji asumsi klasik, uji koefisien determinasi, uji kelayakan model, serta uji statistik t dan menggunakan model regresi sebagai berikut:

$$Y = \alpha_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \epsilon \dots \dots \dots (4)$$

Dimana:
 Y = Agresivitas Pajak
 α_0 = Konstanta

- β = Koefisien Regresi
 X_1 = *Corporate Social Responsibility*
 X_2 = Kualitas Audit
 X_3 = Kepemilikan Institusional
 ε = Standar Error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Karakteristik variabel dalam penelitian yang berupa nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata dan nilai deviasi standar ditunjukkan dalam statistic deskriptif yang dalam penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 3.

Tabel 3.
Statistik Deskriptif

| Variabel | N | Minimum | Maksimum | Mean | Std. Deviation |
|----------|----|---------|----------|---------|----------------|
| CSRDI | 99 | 0,109 | 0,824 | 0,26298 | 0,129394 |
| KAP | 99 | 0 | 1 | 0,545 | 0,5005 |
| KI | 99 | 0,331 | 0,962 | 0,68062 | 0,154489 |
| ETR | 99 | 0,060 | 0,930 | 0,28563 | 0,139454 |

Sumber: Hasil Output SPSS, 2016

Variabel ETR yang menggambarkan agresivitas pajak dengan total 99 sampel mempunyai nilai minimum senilai 0,060 di PT. ADES tahun 2013 dan nilai maksimum senilai 0,930 di PT. UNIT tahun 2014. 0,28563 adalah nilai rata-rata dari agresivitas pajak dan 0,139454 adalah nilai standar deviasi dari variabel agresivitas pajak dengan arti penyimpangan data yang rendah menunjukkan hasil penyebaran data yang normal dan tidak menyebabkan bias.

Variabel CSRDI yang menggambarkan CSR mempunyai nilai minimum senilai 0,109 di PT. DPNS tahun 2013 dan nilai maksimum senilai 0,824 di PT. INTP tahun 2013 dan PT. SMCB tahun 2014. Angka 0,26298 menunjukkan nilai rata-rata

variabel CSRDI dan angka 0,129394 menunjukkan nilai standar deviasi variabel CSRDI yang berarti penyimpangan data yang rendah menunjukkan hasil penyebaran data yang normal dan tidak menyebabkan bias.

Variabel KAP yang menggambarkan kualitas audit memiliki nilai minimum sebesar 0 pada 15 perusahaan sampel pada tahun 2013, 2014, dan 2015 dengan nilai maksimum sebesar 1 pada 18 perusahaan pada tahun 2013, 2014, dan 2015. Angka 0,545 menunjukkan nilai rata-rata variabel KAP dan angka 0,5005 menunjukkan standar deviasi variabel KAP yang berarti penyimpangan data yang rendah menunjukkan hasil penyebaran data yang normal dan tidak menyebabkan bias.

Variabel KI yang menggambarkan kepemilikan institusional mempunyai nilai minimum senilai 0,331 pada PT. MYOR pada tahun 2013, 2014, dan 2015 dengan nilai maksimum senilai 0,962 pada PT. TOTO pada tahun 2013 dan 2014. Variabel kepemilikan institusional mempunyai nilai rata-rata (*mean*) senilai 0,68062 dengan standar deviasi 0,154489 yang berarti penyimpangan data yang rendah menunjukkan hasil penyebaran data yang normal dan tidak menyebabkan bias. Uji normalitas, uji multikolonieritas, uji asumsi klasik, dan uji heterokedastisitas adalah uji asumsi klasik untuk menilai model regresi apakah sudah baik dan layak digunakan dalam menganalisis.

Tabel 4.
Hasil Uji Kolmogorov-Smirnov (K-S)

| | | Unstandardized Residual |
|----------------------------------|-------------------|-------------------------|
| N | | 99 |
| Normal Parameters ^{a,b} | Mean | 0,0000000 |
| | Standar Deviation | 0,04159488 |
| Most Extreme Differences | Absolute | 0,129 |
| | Positive | 0,129 |
| | Negative | -0,063 |
| Kolmogorov-Smirnov Z | | 1,288 |
| Asymp. Sig. (2-tailed) | | 0,072 |

Sumber: Hasil Output SPSS, 2016

Nilai 0,072 pada tabel 4 menunjukkan bahwa data sudah berdistribusi normal karena nilai tersebut lebih besar atau sama dengan 0,05.

Tabel 5.
Hasil Uji Multikolonieritas

| No | Variabel | Nilai Tolerance | Nilai VIF |
|----|---------------------------|-----------------|-----------|
| 1 | CSR | 0,832 | 1,202 |
| 2 | Kualitas Audit | 0,840 | 1,191 |
| 3 | Kepemilikan Intsitusional | 0,985 | 1,015 |

Sumber: Hasil Output SPSS, 2016

Nilai *tolerance* variabel CSR, kualitas audit, dan kepemilikan institusional adalah lebih besar dari nilai 0,10, sedangkan nilai VIF variabel CSR, kualitas audit, dan kepemilikan institusional adalah lebih kecil dari nilai 10, maka dapat disimpulkan model regresi lulus uji multikolinieritas.

Uji yang dilaksanakan untuk mengetahui gejala korelasi dalam variabel pada satu periode dengan variabel pada periode lainnya digunakan uji autokorelasi. Suatu model regresi sepatutnya tidak mempunyai gejala autokorelasi. Pengukuran data yang terkena autokorelasi atau tidak, ditunjukkan melalui nilai Durbin-Watson (DW-test). Hasil uji autokorelasi diperlihatkan pada Tabel 6 di bawah ini.

Tabel 6.
Hasil Uji Autokorelasi dengan Uji Durbin Watson

| Model | Durbin Watson | Keterangan |
|-------|---------------|--------------------|
| 1 | 1,816 | Bebas Autokorelasi |

Sumber: Hasil Output SPSS, 2016

Mengacu pada tabel 6, didapatkan nilai DW senilai 1.816. Penelitian ini memiliki total observasian 99 dan memiliki 3 variabel bebas, sehingga mengacu tabel *durbin-watson* didapatkan nilai dU senilai 1.74 dan nilai $4 - dU$ senilai 2.26. Nilai $DW > \text{nilai } dU$ dan nilai $DW < \text{nilai } 4 - dU$ oleh karena itu model regresi tidak memiliki gejala autokorelasi.

Uji yang dilaksanakan untuk mengetahui apakah terdapat ketidaksamaan *variance* dari residual satu amatan ke amatan lain adalah uji heteroskedastisitas dengan menggunakan uji Gletjser (Ghozali, 2013:139). Apabila tingkat signifikansi lebih besar dari 0,05 dapat disimpulkan model regresi bebas dari gejala heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas diperlihatkan pada Tabel 7 di bawah ini.

Tabel 7.
Hasil Uji Heteroskedastisitas dengan Uji Glejser

| No | Variabel | Sig. | Keterangan |
|----|---------------------------------|-------|---------------------------|
| 1 | Corporate Social Responsibility | 0,361 | Bebas Heteroskedastisitas |
| 2 | Kualitas Audit | 0,816 | Bebas Heteroskedastisitas |
| 3 | Kepemilikan Institusional | 0,958 | Bebas Heteroskedastisitas |

Sumber: Hasil Output SPSS, 2016

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh *Corporate Social Responsibility*, kualitas audit, dan kepemilikan institusional pada

agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Hasil dari analisis regresi linier berganda diperlihatkan pada tabel 8 dibawah ini.

Tabel 8.
Ringkasan Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

| Model | Unstandardize Coefficients | | Standardized Coefficients | T | Sig. |
|-------------------------|----------------------------|------------|---------------------------|--------|-------|
| | B | Std. Error | Beta | | |
| (Constant) | 0,215 | 0,022 | | 9,756 | 0,000 |
| CSRDI | 0,090 | 0,038 | 0,254 | 2,379 | 0,019 |
| KAP | -0,020 | 0,009 | 0,230 | -2,160 | 0,033 |
| KI | 0,042 | 0,030 | 0,138 | 1,402 | 0,164 |
| Adjusted R ² | | | | | 0,070 |
| F Hitung | | | | | 3,466 |
| Signifikansi F | | | | | 0,019 |

Sumber: Hasil Output SPSS, 2016

Mengacu pada tabel 8 di atas maka rumus regresi yang digunakan di penelitian ini adalah :

$$ETR = 0,215 + 0,090CSR - 0,020KA + 0,042KI + \varepsilon$$

Pada tabel 8 terlihat bahwa besarnya nilai *Adjusted R²* senilai 0,070 mempunyai makna 7 persen variasi agresivitas pajak dapat diterangkan oleh *corporate social responsibility*, kualitas audit dan kepemilikan institusional. Sisanya 93 persen dijelaskan oleh faktor lain yang tidak digunakan di model penelitian ini.

Untuk menguji apakah model regresi yang digunakan dapat menjelaskan pengaruh variabel independen pada variabel bebas digunakan uji kelayakan model atau Uji F. Nilai signifikansi F pada tabel 8 menunjukkan nilai $0,019 < 0,05$ yang berarti model dalam penelitian ini layak digunakan untuk menerangkan pengaruh variabel independen pada variabel dependen.

Hipotesis 1 penelitian mengemukakan *corporate social responsibility* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Mengacu pada hasil uji statistik t pada Tabel 8 dapat dilihat nilai *p-value* variabel *corporate social responsibility* adalah $0,019 < 0,05$ yang berarti variabel *corporate social responsibility* mempunyai pengaruh terhadap ETR sebagai proksi agresivitas pajak. Nilai koefisien regresi β_1 sebesar 0,090, menunjukkan hubungan positif antara pengungkapan *corporate social responsibility* dengan ETR. Semakin tinggi nilai pengungkapan *corporate social responsibility* akan menyebabkan peningkatan nilai ETR perusahaan. Peningkatan nilai ETR perusahaan menunjukkan tingkat agresivitas pajak perusahaan yang rendah, sehingga hipotesis 1 diterima.

Hipotesis 2 mengemukakan kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Mengacu pada hasil uji statistik t pada Tabel 8 dapat dilihat nilai *p-value* variabel kualitas audit adalah $0,033 < 0,05$ yang berarti variabel kualitas audit mempunyai pengaruh terhadap ETR sebagai proksi agresivitas pajak. Nilai koefisien regresi β_2 sebesar -0,020, menunjukkan hubungan negatif antara pengungkapan kualitas audit dengan ETR. Semakin tinggi kualitas audit akan menurunkan nilai ETR perusahaan. Penurunan nilai ETR perusahaan menunjukkan tingkat agresivitas pajak perusahaan tinggi, sehingga hipotesis 2 ditolak. Hipotesis 3 dari penelitian ini mengemukakan kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Mengacu pada hasil uji statistik t pada Tabel 8 dapat dilihat bahwa nilai *p-value* untuk variabel kepemilikan institusional adalah $0,164 > 0,05$ yang berarti

variabel kepemilikan institusional tidak berpengaruh yang signifikan terhadap ETR sebagai proksi agresivitas pajak, sehingga hipotesis 3 ditolak.

Hubungan negatif antara *corporate social responsibility* dengan agresivitas pajak menunjukkan bahwa perusahaan yang sadar sosial tidak akan melakukan tindakan menurunkan beban pajak. Hasil penelitian ini mampu memperkuat teori legitimasi yang mengemukakan bahwa aktivitas *corporate social responsibility* perusahaan dilaksanakan sebagai upaya untuk memperoleh legitimasi masyarakat. Hasil penelitian ini juga mampu memperkuat teori *stakeholder* yang menyatakan aktivitas *corporate social responsibility* dan pemenuhan kewajiban pajak perusahaan merupakan bentuk tanggung jawab perusahaan kepada *stakeholdernya*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Watson (2011), Lanis & Richardson (2012), Hoi *et al.* (2013), Yoehana (2013), Muzzaki (2015), Sagala (2015), Pradipta dan Supriyadi (2015), dan Adiningtyas (2016) yang menemukan bahwa pelaksanaan *corporate social responsibility* perusahaan akan menurunkan tingkat agresivitas pajak perusahaan. Hal ini terjadi karena perusahaan menyadari bahwa prinsip tanggung jawab sosial yang dijalankannya tidak sesuai dengan tindakan perusahaan dalam menurunkan beban pajak.

Hubungan positif antara kualitas audit dengan agresivitas pajak menunjukkan bahwa pelaksanaan audit oleh KAP *Big Four* yang dianggap lebih berkualitas akan meningkatkan agresivitas pajak perusahaan. Hasil penelitian ini sependapat dengan penelitian Putranti & Setiawanta (2015) dan Maharani (2015) yang mendapatkan

hasil kualitas audit yang diukur menggunakan ukuran KAP mempunyai pengaruh positif pada tingkat agresivitas pajak perusahaan. Hal ini terjadi karena auditor setingkat *Big Four* memberikan masukan secara implisit dan eksplisit kepada perusahaan untuk menurunkan tarif efektif pajak (Janssen dan Vandebussech, 2005). Penelitian Sikka dan Hampton (2005) juga sependapat dengan hal tersebut, auditor *Big Four* diyakini menawarkan skema agresivitas pajak yang kompleks berskala multinasional dengan tujuan menurunkan beban pajak perusahaan. Independensi auditor masih mampu dipengaruhi oleh perusahaan melalui nilai *fee* audit yang lebih besar sehingga akan meningkatkan keuntungan dan kesejahteraan KAP sehingga KAP bersedia mengakomodasi keinginan perusahaan untuk menurunkan beban pajaknya (Putranti & Setiawanta, 2015).

Kepemilikan institusional tidak mempunyai pengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sependapat dengan penelitian oleh Annisa & Kurniasih (2012), Jaya *et al* (2013), Winata (2014), Dewi & Jati (2014), Fadhilah (2014), Otieno (2014), Khoirunnisa *et al* (2015), Nandasari (2015) dan Damayanti dan Susanto (2015). Hal ini terjadi karena pemilik institusional memiliki asumsi bahwa pemenuhan kewajiban pajak perusahaan yang tinggi akan menurunkan tingkat kesejahteraan pemilik perusahaan. Kewajiban pajak yang tinggi akan menyebabkan berkurangnya laba perusahaan dan akan menyebabkan berkurangnya jumlah dividen yang diterima pemegang saham oleh karena itu pemilik institusional tidak melakukan

tindakan untuk mencegah maupun membatasi aktivitas manajemen untuk menurunkan beban pajak perusahaan (Isnanta dalam Annisa dan Kurniasih, 2012).

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian diatas, kesimpulan yang dapat diambil adalah *Corporate Social Responsibility* (CSR) mempunyai pengaruh positif terhadap ETR perusahaan. Tingginya nilai pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan akan meningkatkan nilai ETR perusahaan. Peningkatan nilai ETR perusahaan menunjukkan turunnya tingkat agresivitas pajak perusahaan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa CSR mempunyai pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Kualitas audit mempunyai pengaruh negatif terhadap ETR perusahaan. Audit perusahaan yang dilaksanakan oleh KAP *Big Four* yang dianggap memiliki kualitas yang lebih baik akan menurunkan ETR perusahaan. Penurunan nilai ETR perusahaan menunjukkan meningkatnya tingkat agresivitas pajak perusahaan. Oleh karena , dapat disimpulkan bahwa kualitas audit berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Kepemilikan institusional tidak mempunyai pengaruh terhadap ETR perusahaan. Tinggi rendahnya kepemilikan institusional tidak mempengaruhi nilai ETR perusahaan. Tidak adanya pengaruh kepemilikan institusional terhadap nilai ETR perusahaan yang merupakan proksi agresivitas pajak menunjukkan kepemilikan institusional mempunyai pengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.

Saran-saran yang dapat diajukan adalah pembuat kebijakan dapat membuat aturan tentang pengungkapan aktivitas CSR perusahaan yang memuat secara lebih

terperinci tentang poin-poin yang harus diungkapkan dan format pengungkapan CSR yang seragam. Peneliti selanjutnya dapat menggunakan metode lain untuk mengukur *corporate social responsibility* seperti observasi perusahaan sampel terkait implementasi *corporate sosial responsibility*.

REFERENSI

- Adiningtyas, Henydria Dwi. 2016. Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Tax Avoidance. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Airlangga.
- Annisa, Nuralifmida Ayu dan Lulus Kurniasih. 2012. Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance. *Journal*. Jurnal Akuntansi dan Auditing, 8(2), pp: 95-189.
- Aryudanto, Indra. 2016. Analisis Pengaruh Agresivitas Pajak Terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility (Studi Empiris Pada Perusahaan Non Keuangan yang Terdaftar di BEI pada tahun 2014). *Skripsi*. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Damayanti, Fitri, dan Tridahus Susanto. 2015. Pengaruh Komite Audit, Kualitas Audit, Kepemilikan Institusional, Risiko Perusahaan dan Return on Assets Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal*. Jurnal Bisnis dan Manajemen. 5(2), pp:187-206.
- DeAngelo, Linda Elizabeth. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal*. Journal of Accounting and Economics.
- Dewi, Ni Nyoman Kristiana., dan I Ketut Jati. 2014. Pengaruh Karakter Eksekutif, Karakteristik Perusahaan, dan Dimensi Tata Kelola Perusahaan yang Baik Pada Tax Avoidance di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal*. Universitas Udayana.
- Dyreg, Scott D., Michelle Hanlon, Edward L. Maydew. 2008. Long Run Corporate Tax Avoidance. *The Accounting Review* 83(1), pp: 61–82.
- Fadhilah, Rahmi. 2014. Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance. *Jurnal*. Universitas Negeri Padang.
- Feranika, Ayu. 2016. Pengaruh Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris Independen, Kualitas Audit, Komite Audit, Karakter Eksekutif, dan Leverage Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur di

- Bursa Efek Indonesia dengan Tahun Pengamatan 2010-2014). *Journal*. pp:31-39.
- Freedman, Joel, 2003. Tax and corporate responsibility. *Journal*. Tax Journal 695 (2), pp: 1-4.
- Ghozali, Imam, 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*, Edisi Ke 7. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam dan Anis Chariri. 2007. *Teori Akuntansi*. Yogyakarta: Andi.
- Gray, R., Owen D., dan Adam C. 1996. *Accounting and Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*. Prentice Hall Europe, Hemel Hempstead.
- Hlaing, K.P. (2012). *Organizational Architecture of Multinationals and Tax Aggressiveness*. University of Waterloo. Kanada.
- Hoi, Chun-Keung, Qiang Wu, dan Hao Zhang. 2013. Is Corporate Social Responsibility (CSR) Associated with Tax Avoidance? Evidence from Irresponsible CSR Activities. *The Accounting Review*. 88 (6) pp: 2025-2059.
- Janssen, B., H. Vandenbussche, dan K. Crabbé. 2005. Corporate tax savings when hiring a Big 4 auditor: Empirical evidence for Belgium. *Journal*. (pp. 1-19).
- Jaya, Tresno Eko, M. Yasser Arafat, dan Dinda Kartika. 2013. Corporate Governance, Konservatisme Akuntansi, dan Tax Avoidance. *Journal*. Prosiding Simposium Nasional Perpajakan 4.
- Jessica dan Agus Arianto Toly. 2014. Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak. *Journal*. Tax and Accounting Review, 4(1).
- Kanagaretnam, Kiridaran, Jimmy Lee, Chee Yeow Lim, Gerald J. Lobo. 2016. Relation Between Auditor Quality and Corporate Tax Aggressiveness: Implication of Cross-Country Institutional Differences. *Journal*. Singapore Management University.
- Kartiko, Sigit Wahyu dan Dwi Martani. 2015. Peran Implisit Kualitas Audit dalam Menekan Perilaku Penghindaran Pajak. *Simposium Nasional Akuntansi 18* Universitas Sumatera Utara, Medan 16-19 September 2015.
- Keputusan Menteri Badan Usaha Milik Negara Nomor: Kep-117/M-MBU/2002. 2002. Penerapan Praktek Good Corporate Governance Pada Badan Usaha Milik Negara. Jakarta.

- Khoirunnisa, Fitra Dharma, dan Retno Yuni Nur. 2015. Pengaruh Corporate Governance Pada Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Journal*.
- Kurniasih, Tommy dan Maria M. Ratna Sari. 2013. Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance. *Journal. Buletin Studi Ekonomi*, 18 (1).
- Landolf, U., 2006. Tax and Corporate Responsibility. *Journal. International Tax Review* 29, pp:6–9.
- Lanis, Roman, dan Grant Richardson. 2012. Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An empirical analysis. *Journal. Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1), pp: 86–108.
- Maharani, Dyah Putri. 2015. Pengaruh Kualitas Auditor Eksternal Dan Komite Audit Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris terhadap Perusahaan yang Tercatat di Indeks Kompas 100 Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2013). *Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang*.
- Maharani, I Gusti Ayu Cahya dan Ketut Alit Suardana. 2014. Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas, dan Karakter Eksekutif Pada Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur. *Journal. E-jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9(2), pp: 525-539.
- Muzzaki, Muadz Rizki. 2015. Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Pada Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013). *Skripsi*.
- Nandasari, Elna Arlina. 2015. Analisis Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance. *Journal*.
- Ngadiman dan Christiany Puspitasari, 2014. Pengaruh Leverage Kepemilikan Institusional, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Sektor Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia 2010-2012. *Journal. Jurnal Akuntansi*, 18(3), pp: 408-421.
- Otieno, Beryl Awuor. 2014. The Relationship Between Ownership Structure and Tax Avoidance of Companies Listed at The Nairobies Securities Exchange. *University of Nairobi*
- Pranata, Febri Mashudi, Dwi Fitri Puspa dan Herawati. 2014. Pengaruh Karakteristik Eksekutif dan Corporate Governance terhadap Tax Avoidance. *Journal. Jurnal*

Akuntansi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro. Semarang.

Pradipta, Dyah Hayu, dan Supriyadi. 2015. Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR), Profitabilitas, Leverage, dan Komisaris Independen Terhadap Praktik Penghindaran Pajak. *Journal*. Simposium Nasional Akuntansi 18 Universitas Sumatera Utara, Medan 16-19 September 2015.

Putra, I Gst Ln Ngr Dwi Cahyadi dan Ni Ketut Lely Aryani Merkusiwati. 2016. Pengaruh Komisaris Independen, Leverage, Size, dan Capital Intensity Ratio Pada Tax Avoidance. *Journal*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 17(1), pp: 690-714.

Putranti, Annisa Setiawati, dan Yulita Setiawanta. 2015. Pengaruh Kepemilikan Institusional, Struktur Dewan Komisaris, Kualitas Audit, dan Komite Audit Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal*. Universitas Dian Nuswantoro.

Sagala, Winarti Monika. 2015. Analisis Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Non-Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013). *Skripsi*. Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Diponegoro.

Sikka, Prem, dan Mark P. Hampton. 2005. The Role of Accountancy Firms in Tax Avoidance: Some Evidence and Issues. *Accounting Forum*, 29, pp: 325–343.

Shleifer, A., dan Vishney, R. 1986. Large Shareholders and Corporate Control. *Journal of Political Economy* 94, pp: 461-488.

Slemrod, Jhon. 2004. The Economics of Corporate Tax Selfishness. *Journal*. National Tax Journal 57, pp: 877-899.

Sugiyono. 2013. Metode Penelitian Bisnis. Bandung. Alfabeta. 2016.

Sulistyanto, H. Sri, dan Haris Wibisono. 2003. Good Corporate Governance : Berhasilkah Diterapkan di Indonesia. *Journal*. Jurnal Widya Warta, (2).

Suryana, Anandita Budi. 2013. *Upaya Pembuktian Penghindaran Pajak di Indonesia*. <http://www.pajak.go.id/content/upaya-pembuktian-penghindaran-pajak-di-indonesia> . Diakses tanggal 15 Juli 2016

Undang-undang Nomor 40 Tahun 2007. 2007. Perseroan Terbatas.

Wahyudi, Dudi. 2015. Analisis Pengaruh Aktivitas *Corporate Social Responsibility* (CSR) terhadap Penghindaran Pajak di Indonesia. *Jurnal Lingkar Widyaswara*. 2(4), pp: 05-17.

- Watson L. 2011. Corporate Social Responsibility, Tax Avoidance, and Tax Aggressiveness: An Examination of Unrecognise Tax Benefits. *Social Science Research Network*.
- Winata, Fenny. 2014. Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013. *Journal.Tax & Accounting Review*, 4(1) pp: 1-11.
- Ying, Zhou. 2011. Ownership Structure, Board Characteristics, and Tax Aggressiveness. *Thesis*.Lingnan University.
- Yoehana, Maretta. 2013. Analisis Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak.*Skripsi*.Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Diponegoro. Semarang.