

**PENGARUH LIKUIDITAS DAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY*
PADA AGRESIVITAS PAJAK DENGAN *CORPORATE GOVERNANCE*
SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI**

**Ni Kadek Kartika Yogiswari¹
I Wayan Ramantha²**

¹Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia
e-mail: kartika.yogiswari@gmail.com telp: +62 85 847 302 089

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

ABSTRAK

Penerimaan pajak di Indonesia mendatangkan hasil yang cukup besar bagi pelaksanaan pembangunan. Di sisi lain, bagi perusahaan pajak merupakan beban sehingga perusahaan cenderung agresif terhadap pajak dengan melakukan penghematan pajak melalui perencanaan pajak. Perencanaan pajak (*tax planning*) ialah salah satu bagian dari manajemen pajak yang terdiri dari beberapa proses yakni mengumpulkan dan meneliti data mengenai aturan perpajakan agar dapat ditentukan tindakan serta penghematan pajak yang dapat dilaksanakan. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh likuiditas dan *corporate social responsibility* pada agresivitas pajak dengan *corporate governance* sebagai variabel pemoderasi. Pengukuran *corporate governance* menggunakan komisaris independen dan komite audit. Penelitian dilakukan pada perusahaan jasa sektor *property, real estate* dan konstruksi bangunan yang terdaftar di BEI tahun 2013-2015. Teknik penentuan sampel yang digunakan adalah teknik *non probability sampling* dengan metode *purposive sampling* dan jumlah sampel yaitu 24 perusahaan. Teknis analisis data yang digunakan adalah uji regresi linear berganda dan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Berdasarkan hasil penelitian, diketahui bahwa likuiditas tidak berpengaruh pada agresivitas pajak sedangkan *corporate social responsibility* berpengaruh negatif pada agresivitas pajak. Variabel moderasi komisaris independen tidak mampu memoderasi pengaruh likuiditas dan pengaruh *corporate social responsibility* pada agresivitas pajak, sedangkan komite audit mampu memoderasi pengaruh likuiditas dan pengaruh *corporate social responsibility* pada agresivitas pajak.

Kata Kunci: agresivitas pajak, likuiditas, *corporate social responsibility*, komisaris independen, komite audit

ABSTRACT

Tax revenues in Indonesia bring considerable results for the implementation of development. On the other hand, for tax companies it is an expense so companies tend to be aggressive against taxes by making tax savings through tax planning. Tax planning is one part of tax management which consists of several processes that collect and examine data about tax rules in order to be determined actions and tax savings that can be implemented. The purpose of this study is to determine the effect of liquidity and corporate social responsibility on tax aggressiveness with corporate governance as a moderating variable. Measurement of corporate governance using independent commissioners and audit committees. The research was conducted at property services company, real estate and building construction which listed on BEI year 2013-2015. Sampling technique used is non probability sampling technique with purposive sampling method and the number of samples are 24 companies. Technical analysis of data used is multiple linear regression test and Moderated Regression Analysis (MRA). Based on the results of the research, it is known that liquidity has no effect on tax aggressiveness while corporate social

responsibility negatively affects tax aggressiveness. The moderate independent commissioner variables are not able to moderate the influence of liquidity and the influence of corporate social responsibility on tax aggressiveness, while the audit committee is able to moderate the influence of liquidity and the influence of corporate social responsibility on tax aggressiveness.

Keywords: *aggressiveness of tax, liquidity, corporate social responsibility, independent commissioner, audit committee*

PENDAHULUAN

Penerimaan pajak di Indonesia mendatangkan hasil yang cukup besar bagi pelaksanaan pembangunan. Pajak dibayarkan kepada Negara oleh rakyat dengan dipaksakan dan tidak mendapat timbal balik secara langsung, selanjutnya akan digunakan untuk pembiayaan negara (Soemitro dalam Mardiasmo, 2016).

Menurut Badan Pusat Statistik periode tahun 2013-2015, penerimaan pajak mengalami peningkatan dari tahun ke tahun seperti terlihat dalam Tabel 1 berikut.

Tabel 1.
Realisasi Penerimaan Negara (Milyar Rupiah), 2013-2015

	2013	2014	2015
Total Penerimaan	1.438.891,10	1.550.490,80	1.508.020,37
Penerimaan Perpajakan	1.077.306,70	1.146.865,80	1.240.418,86
Persentase	74,8%	73,9%	82,2%

Sumber: Badan Pusat Statistik, 2013,2014,2015 (data diolah 2016)

Komposisi penerimaan pajak dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) pada tahun 2013 sampai dengan 2015 yaitu 70% lebih berasal dari penerimaan perpajakan dan sisanya berasal dari penerimaan bukan pajak dan hibah. Dilihat dari besarnya presentase yang bersumber dari pajak, sudah selayaknya bila perpajakan mendapat perhatian yang serius bagi pemerintah.

Pajak yang dibayarkan oleh perusahaan di Indonesia merupakan proses transfer kekayaan dari pihak perusahaan kepada negara sehingga dapat dikatakan

bahwa pembayaran pajak merupakan beban yang cukup besar bagi perusahaan (Sari, 2010). Oleh karena itu, perusahaan akan cenderung melakukan usaha penghematan pajak sebagai upaya untuk dapat membayar pajak dengan seefisien mungkin. Chen, et al. (2010) menyatakan bahwa perusahaan diasumsikan akan mempunyai kecenderungan agar manajemen perusahaan menjadi lebih agresif dalam perpajakan. Menurut Frank, et al. (2009), agresivitas pajak adalah suatu tindakan merekayasa pendapatan kena pajak yang dilakukan perusahaan melalui tindakan perencanaan pajak, baik menggunakan cara yang tergolong secara legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion* atau *tax sheltering*). Sedangkan menurut Rahman (2012) dalam Purwanggono (2015) perencanaan pajak (*tax planning*) adalah bagian dari fungsi manajemen pajak yang meliputi proses pengumpulan dan penelitian terhadap peraturan perpajakan sehingga dapat diseleksi untuk menentukan jenis tindakan dan penghematan pajak yang akan dilakukan.

Menurut Barr (1977) dalam Masri dan Martani (2012) menjelaskan bahwa *tax avoidance* adalah manipulasi penghasilan secara legal yang masih sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang dilakukan untuk memperkecil jumlah pajak terutang. Sementara *tax sheltering* menurut Desai dan Dharmapala (2007) didefinisikan sebagai upaya untuk mendesain transaksi yang bertujuan untuk mengurangi kewajiban pajak perusahaan. Tindakan pajak agresif dapat memberikan *marginal benefit* maupun *marginal cost*. *Marginal benefit* yang mungkin didapat adalah adanya penghematan pajak (*tax savings*) bagi perusahaan, sedangkan *marginal cost* yang mungkin timbul adalah munculnya biaya atas kemungkinan dikenai denda atau sanksi perpajakan apabila dilakukan

pemeriksaan, penurunan harga saham perusahaan, *reputational cost*, dan *political cost*. Walau tidak semua tindakan yang dilakukan melanggar peraturan, namun semakin banyak celah yang digunakan maka perusahaan tersebut dianggap semakin agresif terhadap pajak.

Meski penghindaran pajak bersifat legal, dari pihak pemerintah tetap tidak menginginkan hal tersebut. Fenomena penghindaran pajak di Indonesia dapat dilihat dari rasio pajak (*tax ratio*) negara Indonesia. Rasio pajak menunjukkan kemampuan pemerintah dalam mengumpulkan pendapatan pajak atau menyerap kembali Produk Domestik Bruto (PDB) dari masyarakat dalam bentuk pajak. Semakin tinggi rasio pajak suatu negara, maka semakin baik kinerja pemungutan pajak negara tersebut. Rasio penerimaan pajak (*tax ratio*) Indonesia saat ini berada di kisaran 11 persen masih dibawah standar negara-negara ASEAN dan *Organisation on Economic Cooperation and Development* (OECD) (kemenkeu.co.id, 2016). Fenomena perbedaan kepentingan antara wajib pajak dengan pemerintah dan rata-rata rasio pajak yang belum mencapai target dapat mengindikasikan adanya aktivitas penghindaran pajak yang cukup besar, sehingga penerimaan pajak negara Indonesia masih belum optimal.

Pajak merupakan salah satu bagian dari kewajiban jangka pendek perusahaan. Kemampuan perusahaan untuk melaksanakan kewajiban jangka pendeknya dapat dilihat dari rasio likuiditas. Apabila perusahaan memiliki rasio likuiditas yang tinggi maka perusahaan tersebut sedang berada dalam kondisi arus kas yang lancar. Kewajiban jangka pendek akan mampu dipenuhi apabila rasio likuiditas perusahaan sedang dalam keadaan yang tinggi (Suyanto dan

Supramono, 2012). Apabila perusahaan sedang berada dalam kondisi keuangan yang baik, pemerintah berharap agar perusahaan tersebut melunasi atau melaksanakan kewajiban pajaknya tepat waktu. Sebaliknya, Siahaan (2005) dalam Suyanto dan Supramono (2012) menyatakan perusahaan yang memiliki likuiditas rendah akan tidak taat terhadap pajak guna mempertahankan arus kas perusahaan dari pada harus membayar pajak.

Lanis dan Richardson (2012) menjelaskan bahwa tindakan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan dapat dianggap sebagai tindakan yang tidak bertanggung-jawab secara sosial atau disebut juga dengan *Corporate Social Responsibility*(CSR). Menurut Holme dan Watts (2006) CSR merupakan tindak lanjut dari komitmen perusahaan untuk bertindak etis dan berkontribusi untuk pengembangan ekonomi untuk meningkatkan kualitas hidup baik bagi pekerja dan keluarganya, komunitas lokal, maupun masyarakat dalam lingkungan luas pada umumnya. Lanis dan Richardson (2012), menjelaskan bahwa CSR merupakan faktor kunci kesuksesan dan kelangsungan hidup perusahaan.

CSR merupakan sesuatu yang *voluntary* atau tidak wajib dilakukan oleh perusahaan di Indonesia. Namun bagi beberapa perusahaan di Indonesia CSR merupakan sebuah hal yang *mandatory* atau wajib dilakukan. Hal ini diatur dalam UU Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, sehingga perusahaan yang menjalankan kegiatan usahanya berkaitan dengan sumber daya alam wajib melakukan CSR.

Tanari (2009) dalam Purwanggono (2015) menjelaskan bahwa landasan pokok CSR dalam aktivitas ekonomi meliputi: kinerja keuangan berjalan baik,

investasi modal berjalan sehat, kepatuhan dalam pembayaran pajak, tidak terdapat praktik suap atau korupsi, tidak ada konflik kepentingan, tidak dalam keadaan mendukung rezim yang korupsi, menghargai hak atas kemampuan intelektual atau paten, dan tidak melakukan sumbangan politis atau lobi. Dengan disebutkannya bahwa landasan pokok CSR dalam aktivitas ekonomi meliputi kepatuhan dalam pembayaran pajak maka hubungan antara CSR dengan pembayaran pajak maka tindakan agresivitas pajak erat hubungannya dengan tindakan tanggung jawab sosial perusahaan itu sendiri.

Perusahaan dalam kegiatan bisnisnya memiliki tujuan untuk dapat meningkatkan nilai perusahaan dalam setiap periodenya, dimana dapat dilihat dari harga pasar sahamnya. Bagi investor sebagai principal yang telah menempatkan dananya kepada perusahaan akan melakukan penilaian yang rendah kepada perusahaan jika diketahui melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) dengan cara menarik dana yang sudah ditempatkan pada perusahaan tersebut sehingga munculnya *agency problem* yaitu konflik kepentingan antara manajer dengan pemegang saham, dimana masing-masing pihak hanya mementingkan pribadinya oleh sebab itu *good corporate governance* perlu diterapkan di perusahaan. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Annisa dan Kurniasih (2012) yang menguji pengaruh antara *corporate governance* terhadap *tax avoidance*, menunjukkan bukti bahwa terdapat pengaruh antara *corporate governance* terhadap *tax avoidance*, yang menggunakan kualitas audit dan komite audit sebagai proksi pengukuran pada *corporate governance*.

Variabel pemoderasi *corporate governance* dalam penelitian ini diproksikan dengan komisaris independen dan komite audit. Komisaris Independen merupakan anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan direksi, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali, serta bebas dari hubungan bisnis yang dapat memengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen atau bertindak semata-mata demi kepentingan perusahaan (Sari, 2014). Komisaris Independen merupakan bagian dari komisaris, yang bertugas untuk mengawasi manajemen perusahaan dalam menjalankan kegiatannya agar tidak menyimpang dari kebijakan yang sudah ditetapkan maupun tindakan yang melanggar hukum.

Komite audit bertugas melakukan kontrol dalam proses penyusunan laporan keuangan perusahaan untuk menghindari kecurangan pihak manajemen. Berjalannya fungsi komite audit secara efektif memungkinkan pengendalian pada perusahaan dan laporan keuangan yang lebih baik serta mendukung *good corporate governance* (Andriyani, 2008).

Penelitian tentang agresivitas pajak semakin menarik untuk diteliti, karena penelitian mengenai agresivitas pajak telah banyak diteliti dan memiliki hasil yang tidak konsisten. Penelitian yang dilakukan oleh Suyanto dan Supramono (2012), Putri (2014), Tiaras dan Wijaya (2015) mengungkapkan bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan antara likuiditas pada agresivitas pajak. Sementara berbeda dengan penelitian oleh Bradley (1994), Siahaan (2005) dan Adisamartha dan Noviari (2015) menemukan bahwa likuiditas perusahaan berpengaruh pada agresivitas pajak.

Penelitian ini bermaksud mengintegrasikan beberapa penelitian yang telah ada sebelumnya serta menganalisis kembali pengaruh yang ditimbulkan antara likuiditas dan *Corporate Social Responsibility* terhadap agresivitas pajak perusahaan dengan *good corporate governance* sebagai variabel pemoderasi. Penelitian ini berbeda dengan penelitian terdahulu karena sampel yang digunakan adalah perusahaan sektor jasa yang terdaftar di BEI tahun 2013-2015, yaitu; sektor *property, real estate* dan konstruksi bangunan. Pengambilan objek penelitian tersebut didasari oleh *tax ratio* Indonesia yang hanya mampu mencapai 11% masih rendah dari Filipina yang memiliki *tax ratio* 12%, Malaysia 16% serta Singapura 22%. Sektor-sektor dengan *tax ratio* terendah yaitu sektor pertanian, konstruksi dan jasa-jasa (Kemenkeu.go.id, 2013). Fuad Rahmany (2014) selaku Direktur Jendral Pajak menyatakan bahwa dalam 5 tahun terakhir, penerimaan pajak sektor *property, real estate* dan konstruksi bangunan tumbuh rata-rata 25%, lebih besar dari rata-rata pertumbuhan produk domestik bruto (PDB) sektor tersebut 15% namun pada periode yang sama, *tax ratio* sektor *property, real estate* dan konstruksi bangunan justru sangat rendah, hanya 4,04%. Berdasarkan data 5 tahun tersebut, bisnis besar ini menghasilkan nilai PDB Rp4.422 triliun, tapi dengan setoran pajaknya yang hanya Rp181 triliun (Finansial.bisnis.com, 2014).

Ukuran tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan diprosikan dengan membandingkan *Net Profit Margin* (NPM) dalam perusahaan dengan *Net Profit Margin* (NPM) dari industri perusahaan tersebut. Berbeda dengan beberapa penelitian yang menggunakan proksi *Effektive Tax Ratio* (ETR)

dalam memproksikan agresivitas pajak, seperti penelitian Lanis dan Richardson (2012), Suyanto dan Supramono (2012) dan Purwanggono (2014). Adisamartha dan Noviari (2015) menganggap bahwa ETR tidak memproksikan agresivitas dengan baik karena ETR membagi total pajak yang dibayarkan dengan laba sebelum pajak. Total pajak yang dibayarkan bergantung pada laba sebelum pajak dengan pengenaan tarif tertentu. Tarif tersebut bersifat pasti sehingga tidak akan mampu menjelaskan berapa besar perusahaan menghindari pajak dikarenakan pengenaan pajak terutang bersifat tarif. Peneliti juga bermaksud menggunakan proksi NPM Indeks untuk lebih memperkuat fungsi proksi tersebut dalam menjelaskan tingkat agresivitas perusahaan.

Tujuan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut. 1) Untuk mengetahui secara empiris pengaruh likuiditas pada agresivitas pajak. 2) Untuk mengetahui secara empiris pengaruh *corporate social responsibility* pada agresivitas pajak. 3) Untuk mengetahui secara empiris *corporate governance* yang diproksi komisaris independen dapat memoderasi pengaruh likuiditas pada agresivitas pajak. 4) Untuk mengetahui secara empiris *corporate governance* yang diproksi komisaris independen dapat memoderasi pengaruh *corporate social responsibility* pada agresivitas pajak. 5) Untuk mengetahui secara empiris *corporate governance* yang diproksi komite audit dapat memoderasi pengaruh likuiditas pada agresivitas pajak. 6) Untuk mengetahui secara empiris *corporate governance* yang diproksi komite audit dapat memoderasi pengaruh *Corporate Social Responsibility* pada agresivitas pajak.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut. 1) Manfaat Teoritis, hasil penelitian ini secara teoritis diharapkan mampu menyumbang bukti empiris mengenai teori-teori yang digunakan untuk menjelaskan pengaruh likuiditas dan CSR pada agresivitas pajak dengan *corporate governance* sebagai variabel pemoderasi. 2) Manfaat Praktis, hasil penelitian ini secara praktis diharapkan dapat memberikan masukan bagi perusahaan untuk melakukan pengungkapan CSR lebih baik untuk mengurangi tindakan agresivitas pajak, bagi investor diharapkan dapat memberikan pandangan mengenai keadaan perusahaan melalui pengungkapan CSR dan tindakan perusahaan terhadap pihak pemerintah, dan bagi Direktorat Jenderal Pajak dapat memberikan masukan dalam membuat kebijakan dan regulasi mengenai tindakan agresivitas pajak mengingat masih tingginya kegiatan agresivitas pajak di Indonesia.

Subramanyam dan Wild (2010:241) mendefinisikan likuiditas sebagai kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajiban jangka pendeknya yang secara konvensional, 'jangka pendek' dianggap periode hingga satu tahun meskipun dikaitkan dengan siklus operasional normal perusahaan. Teori akuntansi positif menjelaskan bagaimana perusahaan melakukan manajemen laba dengan mengalokasikan laba periode berjalan ke periode mendatang, sehingga perusahaan dengan tingkat likuiditas yang tinggi akan berusaha untuk mengalokasikan laba periode berjalan ke periode mendatang, sehingga beban pajak yang dibayarkan akan berkurang. Namun teori bahwa hubungan positif likuiditas pada agresivitas pajak tersebut bertentangan dengan hasil-hasil penelitian yang dilakukan oleh

beberapa peneliti. Penelitian yang dilakukan oleh Bradley (1994) dan Siahaan (2005) memberikan bukti bahwa perusahaan yang mengalami kesulitan likuiditas kemungkinan tidak akan mematuhi peraturan perpajakan dan cenderung melakukan penghindaran pajak untuk mempertahankan arus kasnya. Oleh karena itu perusahaan yang memiliki rasio likuiditas yang rendah akan cenderung memiliki tingkat agresivitas pajak perusahaan yang tinggi. Berdasarkan uraian diatas, dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₁ : Likuiditas berpengaruh pada agresivitas pajak.

Teori legitimasi menyatakan bahwa perusahaan berusaha meyakinkan bahwa perusahaan beroperasi sesuai dengan aturan-aturan dan norma yang berlaku, atau perusahaan berusaha melegitimasi tindakannya agar dapat diterima di dalam masyarakat. Sesuai dengan kaidah dari teori Stakeholder, bahwa perusahaan harus menerapkan dengan baik tanggung jawab sosialnya agar mendapat manfaat yang baik dari konsumen, karyawan, pejabat pemerintah dan pihak lain yang terkena dampak dari keputusan bisnis dari perusahaan.

Lanis dan Richardson (2012) menyatakan bahwa pajak perusahaan hanya dapat dikaitkan dengan CSR jika pembayaran pajak yang dilakukan perusahaan memang memiliki implikasi untuk masyarakat luas. Apabila pembayaran pajak penghasilan badan hanyalah dianggap sebagai sebuah transaksi bisnis dan salah satu biaya perusahaan, mungkin tujuan perusahaan tersebut adalah untuk meminimalkan jumlah pajak terutang sebanyak mungkin (Yoehana, 2013). Lanis dan Richardson (2012) berpendapat bahwa dengan demikian dalam membayar pajak, perusahaan seharusnya memiliki beberapa pertimbangan etika untuk

masyarakat dan stakeholder lainnya. Seharusnya perusahaan tidak berkeinginan untuk meminimalkan pajak baik dengan cara legal maupun ilegal sebagai wujud bahwa perusahaan tersebut bertanggung jawab terhadap masyarakat. Penelitian yang dilakukan oleh Purwanggono (2015) menunjukkan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan uraian diatas, dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₂ : *Corporate Social Responsibility* berpengaruh pada agresivitas pajak.

Penelitian Besley (1996) dalam Mulyati (2011) menyimpulkan bahwa komposisi dewan komisaris dari luar perusahaan lebih dapat untuk mengurangi kecurangan pelaporan keuangan. Fama dan Jensen (1983) dalam Wulandari (2006) menyatakan kehadiran komisaris independen dalam dewan komisaris mampu meningkatkan pengawasan kinerja direksi. Manajemen kerap kali bersifat *opportunistic* dimana mereka memiliki motif untuk memaksimalkan laba bersih agar meningkatkan bonus (Wibisono, 2004 dalam Mulyati, 2011). Salah satu cara meningkatkan laba bersih adalah dengan menekan biaya-biaya termasuk pajak sehingga dapat mendorong manajer menjadi agresif terhadap pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Prakosa (2014) menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Hal yang serupa diungkapkan oleh Richardson, *et al* (2013) bahwa mekanisme tata kelola perusahaan yang lebih independen dapat mengurangi agresivitas pajak perusahaan. Berdasarkan uraian diatas, dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₃ : Komisaris Independen dapat memoderasi pengaruh likuiditas pada agresivitas pajak.

Dewan komisaris sebagai puncak dari sistem pengelolaan internal perusahaan, memiliki peranan terhadap aktivitas pengawasan. Komposisi dewan komisaris akan menentukan kebijakan perusahaan termasuk praktek dan pengungkapan *Corporate Social Responsibility*. Coller dan Gregory (1999) dalam Sembiring (2005) menyatakan bahwa semakin besar jumlah anggota dewan komisaris maka akan semakin mudah untuk mengendalikan CEO dan *monitoring* yang dilakukan akan semakin efektif. Keberadaan dewan komisaris independen akan semakin menambah efektifitas pengawasan. Dengan demikian, tujuan perusahaan untuk mendapatkan legitimasi dari *stakeholders* dengan mengungkapkan tanggung jawab sosial akan dapat diperoleh karena keberadaan dewan komisaris independen akan memberikan pengendalian dan pengawasan. Komisaris Independen diperlukan untuk meningkatkan independensi Dewan dari manajemen. Berdasarkan uraian diatas, dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₄ : Komisaris Independen dapat memoderasi *corporate social responsibility* pajak agresivitas pajak.

Annisa (2012) melakukan penelitian untuk menguji pengaruh *corporate governance* terhadap penghindaran pajak. *Corporate governance* diproksikan dengan komite audit dan kualitas audit yang berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Sesuai dengan teori keagenan, yang menyatakan bahwa adanya komite audit akan dapat mengurangi konflik keagenan yang terjadi antara pemegang saham dan manajemen. Dengan adanya komite audit yang bertanggung jawab untuk mengawasi laporan keuangan, mengawasi audit eksternal, dan mengamati sistem pengendalian internal (termasuk audit internal) dapat mengurangi sifat *opportunistic* manajemen yang melakukan manajemen laba (*earnings*

management) dan hal-hal lain yang merugikan perusahaan dengan cara mengawasi laporan keuangan dan melakukan pengawasan pada audit eksternal. Berjalannya fungsi komite audit secara efektif memungkinkan pengendalian pada perusahaan dan menekan terjadinya penyimpangan-penyimpangan akuntansi yang sering dilakukan oleh banyak perusahaan di Indonesia (Mulyati, 2011). Berdasarkan uraian diatas, dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₅ : Komite Audit dapat memoderasi pengaruh likuiditas pada agresivitas pajak

Implementasi *Good Corporate Governance* (GCG) berkaitan dengan *Corporate Sosial Responsibilities* (CSR). Perusahaan harus menerapkan prinsip GCG seperti yang tersirat dalam Pedoman Umum *Good Corporate Governance* Indonesia yang dikeluarkan oleh Bapepam (Badan Pengawas Pasar Modal) (2010) diantaranya: Transparansi, Akuntabilitas, Responsibilitas, Independensi, Kewajaran dan Kesetaraan.

Komite audit terbukti berpengaruh secara signifikan pada pengungkapan tanggung jawab sosial. Peran komite audit berdampak pada tindakan *corporate* dalam memengaruhi akuntabilitas dari strategi dan implementasi pengungkapan tanggung jawab sosial (Oktaviana, 2014).

Menurut Williams (2007), Erle (2008), dan Hartnett (2008) (dalam Lanis dan Richardson, 2012) perusahaan yang melakukan penghindaran pajak akan memperburuk reputasinya dimata para *stakeholder*. CSR merupakan bentuk tanggung jawab perusahaan kepada semua stakeholdernya sedangkan pajak merupakan salah satu bentuk tanggung jawab sosial perusahaan kepada

stakeholdernya melalui pemerintah. Berdasarkan uraian diatas, dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H₆ : Komite Audit dapat memoderasi pengaruh *corporate social responsibility* pada agresivitas pajak.

METODE PENELITIAN

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif yang bersifat asosiatif. Penelitian ini dilakukan di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang memberikan informasi laporan keuangan pada situs resmi BEI dengan mengakses yaitu www.idx.co.id. Objek penelitian ini adalah agresivitas pajak perusahaan jasa khususnya sektor *property, real estate* dan konstruksi bangunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2013-2015.

Jenis data yang digunakan adalah data kuantitatif, yaitu data yang dinyatakan dalam bentuk angka-angka. Sementara sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang berasal dari dokumen-dokumen yang terdapat laporan keuangan perusahaan yang terdaftar di BEI yang dapat diperoleh dari website www.idx.co.id serta melalui www.sahamOK.com.

Populasi pada penelitian ini adalah perusahaan jasa khususnya sektor *property, real estate* dan konstruksi bangunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2013-2015. Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan teknik *non random sampling* dengan metode *purposive sampling*. Metode *purposive sampling* adalah pengambilan sampel berdasarkan pertimbangan subyektif peneliti, dimana terdapat syarat yang harus dipenuhi oleh sampel (Sugiyono, 2013;122). Kriteria yang diharapkan oleh peneliti untuk sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut. 1) Perusahaan

jasa yang terdaftar di BEI untuk periode 2013 sampai dengan periode 2015. 2) Perusahaan mempublikasikan laporan keuangan dan laporan keuangan tahunan periode 2013-2015. 2) Mengungkapkan CSR *disclosure* dalam laporan tahunannya. 3) Perusahaan tidak mengalami kerugian selama tahun penelitian. 4) Laporan keuangan yang disajikan dalam bentuk mata uang Rupiah.

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini adalah dengan metode dokumentasi. Setelah memperoleh daftar semua perusahaan jasa pada sektor *property, real estate* dan konstruksi bangunan selama periode tahun 2013-2015 di www.sahamok.com, kemudian mengakses laporan keuangan dan laporan keuangan tahunannya dan mengumpulkan data-data yang dibutuhkan. Teknik analisis data yang dilaksanakan ialah analisis regresi linear berganda dan *Moderated Regression Analysis (MRA)*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Daerah atau wilayah penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan jasa khususnya sektor *property, real estate* dan konstruksi bangunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2013-2015. Sampel dalam penelitian ini dipilih dengan teknik *purposive sampling* sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya. Berdasarkan kriteria pemilihan sampel yang digunakan, maka perusahaan yang memenuhi kriteria adalah sebanyak 41 perusahaan.

Data awal yang dianalisis dalam regresi adalah 123 sampel. Nilai-nilai statistik data awal dalam pengujian asumsi klasik, diketahui bahwa data yang terkumpul ternyata tidak lolos uji asumsi klasik, dikarenakan menghasilkan data

yang berdistribusi tidak normal, sehingga beberapa data *outlier* dikeluarkan dari analisis dan tersisa 72 sampel yang akan digunakan dalam analisis. Adapun jumlah sampel penelitian dapat dilihat pada Tabel 2 berikut ini.

Tabel 2.
Jumlah Sampel Penelitian

No.	Keterangan	Jumlah
1	Perusahaan Jasa sektor <i>property, real estate</i> dan konstruksi bangunan yang terdaftar di BEI selama tahun 2013-2015.	61
2	Perusahaan Jasa sektor <i>property, real estate</i> dan konstruksi bangunan yang tidak membulikasikan laporan keuangan tahunan secara berturut-turut selama tahun 2013-2015.	(13)
3	Perusahaan Jasa sektor <i>property, real estate</i> dan konstruksi bangunan yang tidak menyajikan Laporan Pengungkapan CSR secara berturut-turut selama tahun 2013-2015.	(1)
4	Perusahaan Jasa sektor <i>property, real estate</i> dan konstruksi bangunan yang mengalami kerugian selama tahun 2013-2015.	(6)
5	Perusahaan Jasa sektor <i>property, real estate</i> dan konstruksi bangunan yang menyajikan laporan keuangan tahunannya tidak dalam mata uang rupiah selama tahun 2013-2015.	(0)
	Jumlah perusahaan yang memenuhi kriteria	41
	Jumlah data <i>outlier</i>	(17)
	Jumlah perusahaan yang digunakan sebagai sampel	24
	Jumlah pengamatan (24 x 3 tahun)	72

Sumber: www.idx.co.id (data diolah, 2017)

Uji asumsi klasik dilakukan untuk menghindari terjadinya bias pada hasil pengujian. Uji asumsi klasik meliputi: uji normalitas, uji multikolinieritas, uji autokolerasi, dan uji heteroskedastisitas. Uji normalitas bertujuan untuk menguji residual dari model regresi yang berdistribusi normal atau tidak. Nilai signifikan dari model persamaan pertama dari regresi linear berganda dan persamaan kedua dari *Moderated Regression Analysis* (MRA) pada penelitian ini ialah 0,200 yang mana nilai tersebut lebih besar dari taraf signifikansi sebesar 0,05 sehingga kedua model persamaan tersebut berdistribusi normal.

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji model regresi ditemukan adanya kolerasi antar variabel bebas. Dalam penelitian ini tidak ada dari masing-

masing variabel independen yang mempunyai tolerance lebih besar dari 0,10 atau 10% dan VIF juga menunjukkan hal yang sama yaitu tidak terdapat satupun dari masing-masing variabel independen memiliki nilai VIF lebih kecil dari 10,00. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas antar variabel independen dalam kedua model persamaan regresi dalam penelitian ini.

Uji autokolerasi bertujuan untuk menguji pada suatu model regresi terdapat kolerasi antara anggota sampel yang diurutkan berdasarkan waktu, satu sama lainnya. Uji autokolerasi ini dilakukan dengan mengatakan uji Durbin-Watson. Persamaan pertama dari regresi linear berganda memiliki nilai Durbin-Watson sebesar 1,839 lebih besar dari batas atas (du) 1,739 dan kurang dari 2,261 (4-du), maka dengan demikian tidak terjadi autokorelasi. Pada persamaan kedua dari *Moderated Regression Analysis* (MRA) memiliki nilai Durbin-Watson sebesar 2,216 lebih besar dari batas atas (du) 1,862 dan berada diantara 2,138 (4-du) dan 2,601 (4-dl) maka dengan demikian tidak terjadi autokorelasi.

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual pengamatan yang lain. Nilai signifikansi masing-masing variabel bebas pada kedua model persamaan bernilai lebih besar dari probabilitas atau tingkat signifikansi sebesar 0,05. Hasil tersebut menunjukkan bahwa tidak ada gejala heteroskedastisitas pada kedua model persamaan regresi.

Pengujian analisis regresi dilakukan dalam rangka menguji hipotesis yang dikembangkan dalam penelitian ini. Pengolahan data dilakukan dengan

menggunakan bantuan program SPSS. Hasil analisis regresi linear berganda disajikan pada Tabel 3 sebagai berikut.

Tabel 3.
Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Variabel	Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	t	Sig
	B	Std. Error	Beta		
Constant	1,202	,144		8,324	,000
X ₁	-,058	,035	-,170	-1,660	,105
X ₂	-1,940	,364	-,552	-5,328	,000
Adjusted R _{square}	:	0,273			
F _{hitung}	:	14,325			
Sig. F _{hitung}	:	0,000			

Sumber: Hasil Output SPSS, 2017

Berdasarkan Tabel 3 menunjukkan bahwa nilai F_{hitung} yang diperoleh sebesar 14,325 dengan signifikansi 0,000. Signifikansi ini jelas lebih kecil dari Alpha ($\alpha = 0,05$) maka model regresi telah memenuhi prasyarat ketepatan fungsi regresi. Artinya model regresi linear berganda ini sudah tepat digunakan untuk memprediksi pengaruh likuiditas dan *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak.

Nilai *Adjusted R Square* pada Tabel 3 sebesar 0,273 memiliki arti bahwa sebesar 27,3 persen agresivitas pajak mampu dijelaskan oleh variabel likuiditas, *corporate social responsibility*, komisaris independen dan komite audit, sedangkan sisanya 72,7 persen dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian ini. Uji hipotesis (Uji t) dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Berikut adalah simpulan yang diperoleh dari hasil uji t yang telah ditampilkan dalam Tabel 3.

Pengaruh likuiditas (X_1) pada agresivitas pajak menunjukkan nilai t hitung sebesar -1,644 dengan signifikansi t 0,105 lebih besar dari 0,05. Hal tersebut

berarti bahwa likuiditas tidak berpengaruh pada agresivitas pajak sehingga dapat disimpulkan bahwa H_1 ditolak. Penelitian terdahulu yang sejalan dengan penelitian ini adalah penelitian yang dilakukan oleh Suyanto dan Supramono (2012) dan Putri (2014) yang menemukan bahwa likuiditas berpengaruh negatif namun tidak signifikan. Tidak signifikannya hubungan antara likuiditas terhadap agresivitas pajak dapat disebabkan karena tingkat likuiditas perusahaan sampel hampir sama (Suyanto dan Supramono, 2012). Hal ini dapat dibuktikan pada analisis deskriptif, dimana nilai standar deviasi sebesar 1,22 berada di bawah rata-rata rasio lancar sebesar 1,94. Nilai standar deviasi yang lebih rendah dari rata-rata mengindikasikan bahwa tingkat likuiditas perusahaan sampel hampir sama.

Penelitian ini tidak sejalan dengan teori akuntansi positif, sebab hasil penelitian ini tidak mencerminkan bahwa perusahaan melakukan manajemen laba dengan mengalokasikan laba periode berjalan ke periode mendatang, sehingga dapat disimpulkan dengan likuiditas yang baik perusahaan manufaktur tidak menjadikan pajak sebagai tujuan untuk meminimalisasi biaya.

Pengaruh *corporate social responsibility* (X_2) pada agresivitas pajak menunjukkan nilai t hitung sebesar -5,328 dengan signifikansi t 0,000 lebih kecil dari 0,05. Hal tersebut berarti bahwa *corporate social responsibility* berpengaruh negatif pada agresivitas pajak sehingga dapat disimpulkan bahwa H_2 diterima. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Yoehana (2013) dan Purwanggono (2015) yang menunjukkan bahwa *corporate sosial responsibility* berpengaruh negatif pada agresivitas pajak. Semakin besar *corporate sosial responsibility* yang diungkapkan oleh perusahaan maka semakin

tidak agresif terhadap kewajiban pajaknya. Hal ini dikarenakan perusahaan yang mengungkapkan *corporate sosial responsibility* yang lebih besar tidak semata-mata untuk menghindari kewajiban pajaknya, melainkan untuk mengurangi kekhawatiran publik mengenai aktivitas perusahaannya. Mengurangi kekhawatiran publik tersebut bertujuan untuk mengubah harapan masyarakat agar perusahaan dapat diterima oleh masyarakat dan pihak eksternal lainnya (Deegan et.al., 2002). Kewajiban perpajakan juga merupakan salah satu bukti bahwa perusahaan bertanggung jawab terhadap lingkungan khususnya pemerintah, sehingga semakin besar pengungkapan *corporate sosial responsibility* yang dilakukan oleh perusahaan kewajiban perpajakannya tidak serta merta meningkat. Hal ini didukung oleh teori legitimasi yang menyatakan bahwa perusahaan mengungkapkan informasi tambahan yang berhubungan dengan kegiatan *corporate sosial responsibility* di berbagai bidang untuk menciptakan keserasian sosial yang hidup di masyarakat.

Hasil penelitian ini tidak mendukung teori akuntansi positif, pada hipotesis biaya politik yang mana perusahaan pada penelitian ini dengan meningkatkan pengungkapan *corporate sosial responsibility*nya tidak memiliki kecenderungan untuk menurunkan laba saat ini ke masa yang akan datang dengan variabel lain dalam kondisi *ceteris paribus*. *Moderated Regression Analysis* (MRA) digunakan untuk menganalisis persamaan regresi yang mengandung unsur interaksi. Hasil regresi moderasi disajikan pada Tabel 4 di bawah ini.

Tabel 4.
Hasil Moderated Regression Analysis

Variabel	Unstandardized Coefficient		Standardized Coefficient	t	Sig
	B	Std.	Beta		

Error					
Constant	2,426	,735		3,302	,002
X ₁	-,287	,134	-,843	-2,149	,035
X ₂	-5,036	2,164	-1,433	-2,327	,023
X ₃	,738	2,035	,167	,363	,718
X ₄	-1,866	,320	-1,144	-5,826	,000
X ₁ X ₃	-,070	,253	-,121	-,277	,783
X ₂ X ₃	-,017	5,758	-,002	-,003	,998
X ₁ X ₄	,287	,112	,879	2,565	,013
X ₂ X ₄	3,976	1,063	1,265	3,741	,000
Adjusted R _{square}	:	0,523			
F _{hitung}	:	10,720			
Sig. F _{hitung}	:	0,000			

Sumber: Hasil Output SPSS, 2017

Tabel 4 menunjukkan bahwa nilai F_{hitung} yang diperoleh adalah sebesar 10,270 dengan signifikansi 0,000. Signifikansi ini jelas lebih kecil dari Alpha ($\alpha = 0,05$) maka model regresi telah memenuhi prasyarat ketepatan fungsi regresi. Jadi model regresi moderasi ini sudah tepat digunakan untuk memprediksi pengaruh variabel komisaris independen dan variabel komite audit pada pengaruh likuiditas dan *corporate sosial responsibility* terhadap agresivitas pajak.

Koefisien determinasi yang digunakan pada analisis regresi moderasi adalah nilai Adjusted R_{square}. Hasil analisis menunjukkan nilai sebesar 0,523. Ini berarti perubahan yang terjadi pada agresivitas pajak dapat dijelaskan oleh likuiditas dan *corporate sosial responsibility*, komisaris independen dan komite audit sebagai pemoderasi dan interaksi antara likuiditas, *corporate sosial responsibility* dan komisaris independen, komite audit sebesar 52,3 persen, sedangkan 47,7 persen sisanya dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diuji dalam penelitian ini.

Uji ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel moderasi secara individual pada variabel terikat. Berikut adalah kesimpulan yang diperoleh dari hasil uji t yang telah ditampilkan dalam Tabel 4.

Hasil uji moderasi pada Tabel 4 menunjukkan interaksi antara likuiditas dengan komisaris independen (X_1X_3) pada agresivitas pajak diperoleh nilai t hitung sebesar $-0,277$ dengan signifikansi sebesar $0,783$ lebih besar dari $0,05$. Hal ini berarti komisaris independen tidak memoderasi pengaruh likuiditas pada agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Yulia(2016) yang menemukan bahwa jumlah komisaris independen yang terdapat dalam perusahaan tidak berpengaruh terhadap tindakan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan.

Sylvia dan Sidharta (2005) dalam Yulia (2016) menyatakan bahwa pengangkatan dewan komisaris independen oleh perusahaan mungkin hanya dilakukan untuk pemenuhan regulasi saja tapi tidak dimaksudkan untuk menegakkan *Good Corporate Governance* (GCG) di dalam perusahaan. Kondisi ini juga ditegaskan dari hasil survei Asian Development Bank dalam Gideon (2005) yang menyatakan bahwa kuatnya kendali pendiri perusahaan dan kepemilikan saham mayoritas menjadikan dewan komisaris tidak independen. Fungsi pengawasan yang seharusnya menjadi tanggung jawab anggota dewan menjadi tidak efektif. Keberadaan komisaris independen ini tidak dapat meningkatkan efektifitas *monitoring* yang dijalankan oleh komisaris.

Hasil penelitian ini kurang sesuai dengan teori keagenan, peran komisaris adalah meminimalisir permasalahan agensi yang timbul antara dewan direksi dengan pemegang saham. Oleh karena itu dewan komisaris seharusnya dapat mengawasi kinerja pihak manajemen sehingga kinerja yang dihasilkan sesuai dengan kepentingan pemegang saham namun tidak dengan cara menghindar dari kewajiban perpajakan.

Hasil uji moderasi pada Tabel 4 menunjukkan interaksi antara *corporate social responsibility* dengan komisaris independen (X_2X_3) pada agresivitas pajak diperoleh nilai t hitung sebesar -0,003 dengan signifikansi sebesar 0,998 lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti komisaris independen tidak memoderasi pengaruh *corporate social responsibility* pada agresivitas pajak.

Komisaris independen memegang peranan penting dalam mengarahkan strategi dan mengawasi jalannya perusahaan serta memastikan bahwa tercapainya tujuan perusahaan untuk mendapatkan legitimasi dari stakeholders dengan mengungkapkan tanggungjawab sosial perusahaan. Berdasarkan data yang ada, sebagian besar komisaris independen terdiri dari pejabat publik ataupun tokoh masyarakat, yang belum tentu memiliki keahlian dalam konteks manajemen perusahaan. Sebagian besar anggota komisaris ternyata juga menjabat sebagai komisaris dan direksi di perusahaan lain (*cross-directorships*), baik perusahaan yang berkaitan maupun perusahaan lain. Mantan pejabat pemerintahan ataupun yang masih aktif, biasanya diangkat sebagai anggota Dewan Komisaris suatu perusahaan dengan tujuan agar mempunyai akses ke instansi pemerintah yang bersangkutan, sehingga dalam hal ini integritas dan kemampuan Dewan Komisaris seringkali menjadi kurang penting. Pada gilirannya independensi Dewan Komisaris menjadi sangat diragukan karena hubungan khususnya dengan pemegang saham mayoritas ataupun hubungannya dengan Dewan Direksi ditambah kurangnya integritas serta kemampuan Dewan Komisaris (Herwidayatmo, 2004 dalam Purwati, 2006).

Persoalan independensi juga muncul dalam hal penggajian Dewan Komisaris didasarkan pada persentase gaji Dewan Direksi. Kepemilikan saham yang terpusat dalam satu kelompok atau satu keluarga, dapat menjadi salah satu penyebab lemahnya posisi Komisaris Independen, karena pengangkatan posisi anggota komisaris independen diberikan sebagai rasa penghargaan semata maupun berdasarkan hubungan keluarga atau kenalan dekat (Mulyati, 2011).

Berdasarkan fenomena tersebut, diduga menyebabkan komisaris independen tidak dapat memberikan kontribusi yang signifikan dalam upaya mencegah tindakan penghindaran pajak. Dengan demikian, hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Mulyati (2011) yang menyatakan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Hasil uji moderasi pada Tabel 4 menunjukkan interaksi antara *likuiditas* dengan komite audit (X_1X_4) pada agresivitas pajak diperoleh nilai t hitung sebesar 2,565 dengan signifikansi sebesar 0,013 lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti komite audit memoderasi pengaruh *corporate sosial responsibility* pada agresivitas pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Annisa dan Lulus (2012).

BEI mensyaratkan paling sedikit komite audit harus tiga orang, kurang dari tiga orang maka tidak sesuai dengan peraturan BEI (Pohan, 2008), jadi jika jumlah komite audit dalam suatu perusahaan tidak sesuai dengan peraturan BEI maka akan meningkatkan tindakan manajemen dalam melakukan minimalisasi laba untuk kepentingan pajak (Pohan, 2008). Komite audit berfungsi memberikan

pandangan mengenai masalah-masalah yang berhubungan dengan kebijakan keuangan, akuntansi dan pengendalian internal perusahaan (Mayangsari, 2003 dalam Annisa, 2012).

Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Kurniasih dan Sari (2013) yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Hasil uji moderasi pada Tabel 4 menunjukkan interaksi antara *corporate sosial responsibility* dengan komite audit (X_2 X_4) pada agresivitas pajak diperoleh nilai t hitung sebesar 3,741 dengan signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05. Hal ini berarti komite audit memoderasi memoderasi pengaruh *corporate sosial responsibility* pada agresivitas pajak. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Jati (2014).

Sebagai perusahaan publik yang mempunyai tanggung jawab terhadap masyarakat, perusahaan diharapkan dapat memusatkan perhatian untuk turut serta melaksanakan asas-asas dari tata kelola perusahaan yang baik *good corporate governance* sebagai wujud dari tanggung jawab terhadap masyarakat dan pemegang saham. Komite audit terbukti berpengaruh secara signifikan terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan dimana peran komite audit berdampak pada tindakan *corporate* dalam mempengaruhi akuntabilitas dari strategi dan implementasi pengungkapan tanggung jawab sosial (Oktafia dan Khairin, 2014). Semakin tinggi keberadaan komite audit dalam perusahaan akan meningkatkan kualitas *good corporate governance* di dalam perusahaan, sehingga akan memperkecil kemungkinan praktik penghindaran pajak yang dilakukan. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki komite audit akan lebih

bertanggung jawab dan terbuka dalam menyajikan laporan keuangan karena komite audit akan memonitor segala kegiatan yang berlangsung di dalam perusahaan (Dewi dan Jati, 2014). Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian Yulia (2016) yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan dari penelitian ini ialah: 1) Likuiditas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. 2) *Corporate sosial responsibility* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. 3) Komisaris independen tidak memoderasi pengaruh likuiditas pada agresivitas pajak. 4) Komisaris independen tidak memoderasi pengaruh *corporate sosial responsibility* pada agresivitas pajak. 5) Komite audit memoderasi pengaruh pengaruh likuiditas pada agresivitas pajak. 6) Komite audit memoderasi pengaruh *corporate sosial responsibility* pada agresivitas pajak.

Berdasarkan pembahasan dan hasil penelitian, maka saran yang dapat diberikan oleh penulis sebagai berikut. 1) Bagi peneliti selanjutnya disarankan untuk menambah proksi pengukuran *corporate govenance* seperti, kualitas audit, kepemilikan institusional, serta karakter eksekutif. 2) Bagi perusahaan disarankan untuk lebih bersungguh-sungguh menerapkan konsep *good corporate governace* dan meningkatkan kegiatan tanggungjawab sosialnya sehingga dapat mendapat legitimasi dari masyarakat dan meningkatkan nilai perusahaan. 3) Bagi investor agar lebih berhati-hati dalam menanamkan modalnya karena perusahaan yang agresif terhadap pajak kemungkinan juga agresif pada pelaporan keuangannya. 4) Bagi Direktorat Jendral Pajak sebaiknya melakukan pengembangan lebih lanjut

dalam sistem perpajakan dan mengawasi perusahaan agar penerimaan negara yang bersumber dari pajak dapat dioptimalkan.

REFERENSI

- Adisamartha, Ida Bagus Putu Fajar dan Noviari, Naniek. 2015. Pengaruh Likuiditas, Leverage, Intensitas Persediaan, dan Intensitas Aset Tetap Pada Tingkat Agresivitas Wajib Pajak Badan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol.13.3 Desember (2015): 973-1000.
- Annisa, Nuralifmida.A dan Lulus Kurniasih. 2012. Pengaruh Corporate Governance terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi & Auditing*: volume 8/No 2, Halaman 95-189.
- Anwar, Zarinah . 2005. Corporate Social Responsibility in Asia Pacific: Malaysia's Role in Promoting CSR. Disampaikan pada Lex Mundi Asia Pacific Regional Conference, Shangri-la Kuala Lumpur, November 12, 2005. http://www.pacificcommunityventures.org/insight/impactinvesting/report/15-CSR_Disclosure.pdf. Diunduh pada 08 September 2016
- Bradley & Cassie, F. 1994. "An Empirical Investigation of Factors Affecting Corporate Tax Compliance Behavior". *Disertation* The University of Alabama USA.
- Chariri, 2008. Kritik Sosial Atas Pemakaian Teori Dalam Penelitian Pengungkapan Sosial Dan Lingkungan.*Jurnal Maksi*, Vol. 8 . No.2, 2 Agustus 2008: 151-169.
- Chen, S, Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T 2010.Are Family Firms More Tax Aggressive Than Non-family Firms?. *Journal of Financial Economics*, 95:41-6
- Desai, M. A. dan D. Dharmapala. 2007. Corporate Tax Avoidance and Firm Value.*Journal of Financial Economics*.
- Deegan, Craig., et al. 2002. "An Examination of The Corporate Sosial Environmental Disclosures of BHP from 1983-1997: A Test of Legitimacy Theory". *Accounting, Auditing, and Accountability Journal*, Vol. 15, No. 3, pp. 312-343.
- Dewi, Ni Nyoman Kristiana dan I Ketut Jati. 2014. Pengaruh Karakter Ekdektif, Karakteristik Perusahaan, dan Dimensi Tata Kelola Perusahaan yang Baik Pada Tax Avoidance di Bursa Efek Indonesia.ISSN: 2302-8556. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 6.2 (2014):249-260.

- Donaldson, T. & Preston, L.E. (1995). The stakeholder theory of the corporation: Concepts, evidence, and implications. *Academy of Management Review*, 20(1), 65-91.
- Fassin, Y. 2008. SMEs and the fallacy of formalising CSR. *Business Ethics: A European Review*, 17(4), 364-378.
- Frank, M.M., Lynch, L.J., & Rego, S.O. 2009, TaxReporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting. *The Accounting Review*, 84(2):467-496.
- Ghozali, Imam. 2012. *Analisis Multivariate dengan Program SPSS Edisi ke-7*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hanlon, Michelle and Joel Slemrod. 2009. "What does tax aggressiveness signal? Evidence from stock price reactions to news about tax shelter involvement". *Journal of Public Economics* 93 (2009) 126–141.
- Harta Dinata dan Shauki. 2011. Agency, Leverage policy and Tax Aggressiveness. *Journal of Accounting: Universitas Airlangga dan University of south Australia*.
- Haruman, Tendi. 2008. Pengaruh Struktur Kepemilikan Terhadap Keputusan Keuangan dan Nilai Perusahaan. *Simposium Nasional Akuntansi XI*, Pontianak.
- Hidayati Nuur N., dan Murni Sari. 2009. Pengaruh Pengungkapan CSR terhadap Earning Responses Coefficient pada Perusahaan High Profit. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 2(1), 1-8.
- Jensen, M.C. 2001. Value Maximization, Stakeholders Theory, and The Corporate Objective Function. *Working Paper*; No.01-09. Harvard Business School, PP.1-21.
- Juhmani, Omar. 2014. "Determinants of Corporate Sosial and Environmental Disclosure on Websites: the Case of Bahrain". *Universal Journal of Accounting and Finance*, Vol. 2, No. 4, pp. 77-87.
- Lanis, R. and G. Richardson. 2012. "Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis". *J. Account. Public Policy*, pp.86-108.
- Masri, Indah dan Martani, Dwi. 2012. "Pengaruh Tax Avoidance terhadap Cost of Debt". *Simposium Nasional Akuntansi XV*. Banjarmasin.

- Missonier-Piera, F. 2004. Economic Determinants Of Multiple Accounting Method Choices In A Swiss Context. *Journal of International Financial Management and Accounting*. 15. 2. 118-144.
- Octaviana, N. E. (2014). Pengaruh Agresivitas Pajak Terhadap Corporate Social Responsibility : Untuk Menguji Teori Legitimasi. *Journal of Accounting*, Vol. 3, No. 2, tahun 2014.
- O'Donovan, 2002. Environmental Disclosure in the Annual Report: Extending the Applicability and Predictive Power of Legitimacy Theory. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol.15, No.3, pp.344-371.
- Oktafia, Yufenti dan Khairin, Fibriyani Nur. 2014. Pengaruh Corporate Governance terhadap Tanggung Jawab Sosial. www.multiparadigma.lecture.ac.ub.id. Diunduh pada 12 April 2017.
- Permana dan Zulaikha, 2015. Pengaruh Corporate Governance terhadap Penghindaran Pajak. *Journal of Accounting Universitas Diponegoro*. Volume 4 No 4 Tahun 2015 Halaman (1-11) ISSN: 2337-3806
- Prakosa, Kesit Bambang. 2014. Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga dan Corporate Governance terhadap Penghindaran Pajak Di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XVII*.
- Putri, Lucy T.Y. 2014. Pengaruh Likuiditas, Manajemen Laba dan Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *Simposium Nasional Akuntansi 17 Mataram, Lombok*.
- Richardson, G., Taylor, G., dan Lanis, R. 2013. The Impact Of Board Of Director Oversight Characteristics On Corporate Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis. *Journal Accounting and Public Policy*. 32 (2013) 68–88
- Rouf, Md. Abdur. 2011. The Corporate Social Responsibility Disclosure: A Study of Listed Companies in Banglades. *Business and Economics Research Journal* Vol. 2 No. 3, pp. 19-32.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif & RND*. Bandung Alfabet.