

Profitabilitas Memoderasi Hubungan *Corporate Social Responsibility* dan *Capital Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak

Vincy Herdalaksmi Hendrilestari¹, Agoestina Mappadang^{2*}, Jamaludin Iskak³, Jusuf Luther Mappadang⁴

^{1,2} Universitas Budi Luhur, ³ Universitas Tarumanagara, ⁴ Politeknik Negeri Manado

*Corresponding author, e-mail: Agustina.mappadang@budiluhur.ac.id

DOI: <https://doi.org/10.24036/011248470>

Diterima: 15-08-2023

Revisi : 04-12-2023

Available Online: 15-12-2023

KEYWORD

Profitabilitas, Corporate social Responsibility, Capital Intensity, Agresivitas pajak

A B S T R A C T

The purpose of this research is to understand the influence of tax aggressiveness, and explore more deeply the role of profitability as a moderating variable that can sharpen/weaken the correlation of CSR and tax aggressiveness as well as the correlation of CI and tax aggressiveness. This research is classified as quantitative research which uses moderate regression analysis (MRA) using SPSS version 26. This approach uses annual reports of companies listed on the Indonesia Stock Exchange from 2017 to 2021 with 60 objects. Based on the provisions and data analysis and discussion, it can be concluded that the CSR variable has a significant negative effect on tax aggressiveness, the CI variable has a significant negative effect on tax aggressiveness, the profitability variable weakens the correlation between CSR and tax aggressiveness, and profit variability weakens the correlation between CI and tax aggressiveness.



This is an open access article distributed under the [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/). Some rights reserved

PENDAHULUAN

Pajak adalah salah satu bentuk penerimaan negara yang tergolong utama. Oleh sebab itu pemerintah tak henti-hentinya berupaya meningkatkan penerimaan dari pajak (Kovermann & Velte, 2019). Sebanyak 80% penerimaan negara Indonesia bersumber dari sektor pajak, sehingga sektor pajak disebut sebagai penyumbang sumber penerimaan negara terbesar (Mappadang, 2021). Pendapat ini didukung dari data Direktorat Jendral Pajak berupa target dan capaian pemungutan pajak dari tahun 2017 hingga tahun 2021 (lihat Tabel 1).

Seperti terlihat di Tabel 1, capaian pemungutan pajak selama tahun 2017-2020 masih di bawah target yang diharapkan, dan dilanjutkan dengan pencapaian target penerimaan pajak pada tahun 2021. Berdasarkan data penerimaan sektor-sektor utama yang tercantum dalam APBN Kita Kinerja dan Fakta 2021, pencapaian pemungutan pajak pada tahun 2021 lebih disebabkan adanya pengaruh dari permintaan global untuk ekstraksi bahan mentah tinggi dan disertai dengan harga dunia yang tinggi untuk penambangan bahan baku. Realisasi penerimaan yang masih di bawah target tersebut adalah salah satu indikasi adanya perilaku agresif terhadap pajak.

Tabel 1. Penerimaan Pajak Tahun 2017 – Tahun 2021 (triliun rupiah)

Tahun	2017	2018	2019	2020	2021
Target	1283,56	1424,00	1577,56	1198,82	1229,58
Realisasi	1151,13	1315,51	1332,06	1069,98	1277,53
Capaian	89,68%	92,23%	84,44%	89,25%	103,90 %

Sumber : Laporan Kinerja DJP, www.pajak.gol.id

Fenomena terkait agresivitas pajak yang diungkapkan oleh *International Consortium of Investigative Journalists* (ICIJ) antara lain “Panama Papers”. Diungkapkan dalam laporan tersebut ada bocoran informasi/dokumen untuk sedikitnya 214.000 *shell company* (perusahaan cangkang) yang ada di 21 *tax havens countries* (negara surga pajak) (Wilda et al., 2023). Diantaranya perusahaan yang terdapat di Indonesia, misalnya Bank Central Asia (BCA). Untuk perusahaan internasional yang telah memiliki nama besar, antara lain Facebook, Starbucks, Google, dan Apple Inc (Mappadang et al., 2018). Informasi dari “Panama Papers” dapat dijadikan data tambahan pada uji kepatuhan pembayaran pajak sebagai data pelengkap yang telah dimiliki Dirjen Pajak. Informasi dari “Panama Papers” mengungkapkan begitu besar terjadinya penghindaran pajak, baik di luar negeri maupun di Indonesia.

Hasil penelitian Velte (2022) menunjukkan Variabel *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh relevan sedangkan intensitas modal tidak mempengaruhi *tax aggressiveness*. Penelitian Worokinasih & Zaini, (2020) menyebutkan CSR berdampak pada agresivitas pajak. Hasil tersebut diperlihatkan pula dalam penelitian Abdelfattah & Aboud, (2020); Ansari et al., (2019) serta Iazzolino & Laise, (2016), yaitu memperlihatkan mengenai bagaimana CSR berdampak positif pada *tax aggressiveness*. Penelitian Ansari et al., (2019) dengan cara parsial menunjukkan *Capital Intensity* (CI) dan ukuran perusahaan berdampak negatif atas *tax aggressiveness*. Penelitian Zeng, (2019), menyatakan variabel CSR berpengaruh positif pada *tax avoidance*, profitabilitas memperlemah hubungan antara CSR dan *tax avoidance*. Menurut Mardianti & Ardini, (2020) dikatakan bahwa CI tidak berpengaruh atas *tax aggressiveness*, sebaliknya Dwi Sandra & Anwar, (2018) mengatakan CI mempunyai dampak positif pada *tax avoidance* serta profitabilitas memoderasi negatif hubungan antara modal intensitas dan *tax aggressiveness*.

Penelitian lainnya dari Maharani & Merkusiwati, (2021) menyebutkan profitabilitas tak bisa memoderasi korelasi *Capital Intensity* dan CSR terhadap *Tax Aggressiveness*. Namun penelitian berbeda didapatkan oleh Mardianti & Ardini, (2020); Aryatama & Raharja, (2021) berpendapat bahwa profitabilitas dapat memoderasi hubungan CI atas *tax aggressiveness*. Menurut Aris et al., (2023) profitabilitas berhubungan erat dengan pajak penghasilan wajib pajak dan laba bersih perusahaan. Tingginya profitabilitas suatu perusahaan cenderung menyebabkan tingginya beban pajaknya dibandingkan dengan perusahaan dengan profitabilitas rendah (Ebenezer et al., 2019). Klaim ini didukung oleh penelitian dari Wijayanti & Muid, (2020) yakni perusahaan yang dapat mengelola rencana pajaknya dengan baik akan memperkecil tarif pajaknya, atau dapat dikatakan bahwa perusahaan tersebut lebih aktif. Berdasarkan interpretasi tersebut, didalam penelitian tersebut dikatakan bahwa profitabilitas termasuk variabel moderasi dikarenakan profitabilitas bisa memperlemah atau memperkuat korelasi variabel dependen yakni derajat penggunaan modal dan tanggung jawab sosial perusahaan dengan variabel independen yakni derajat agresivitas pajak.

Keterbaruan penyelidikan ini yaitu menggabungkan beberapa penelitian sebelumnya dan memodifikasi penelitian Aris et al., (2023) dan Zoobar & Miftah, (2020), dan menambahkan satu variabel *corporate social responsibility* dan mengujinya secara bersama dengan *capital intensity* untuk melihat hasil penelitian yang didapatkan. Dengan demikian akan memperkaya rujukan penelitian tentang dampak CSR dan *Capital Intensity* atas *Tax Avoidance* dengan moderasi profitabilitas. Penelitian tersebut memiliki beberapa kontribusi secara teoritis maupun praktis. Secara teoritis yakni berkontribusi pada pengaruh CSR kepada agresivitas pajak, dan bagaimana efek intensitas modal kepada agresi pajak, serta peran keuntungan menggunakan teori *stakeholder* dan teori kepatuhan (*compliance theory*). Sedangkan secara praktis yakni menjadi pertimbangan untuk *regulator* saat mengambil ketetapan. Dengan pertimbangan diatas maka penelitian ini dimaksudkan untuk menguji secara empiris peran CSR dan *capital intensity* bagi agresivitas pajak, dan profitabilitas sebagai regulator.

METODE PENELITIAN

Tipe Penelitian

Metode pada penelitian ini yakni metode kuantitatif dan jenis penelitiannya yakni *Explanatory Research* yang menerangkan korelasi variabel dependen (terikat) dan variabel independen (bebas) melalui uji hipotesis. Yang dimaksud pengaruh variabel dependen dan independen pada penelitian tersebut yakni pengaruh tanggung jawab CSR dan CI pada agresivitas pajak dengan profitabilitas yang menjadi moderasi. Penelitian ini datanya menggunakan data *time series dan cross section*.

Populasi dan Sampel Penelitian

Penelitian ini menggunakan populasi yang meliputi perusahaan yang bergerak dibidang Properti dan Ril Estat serta ter-registrasi di Bursa Efek Indonesia (BEI) di tahun 2017 sampai dengan tahun 2021, sejumlah 60 objek pengamatan. Metode pengambilan sampel yang digunakan yakni metode *purposive sampling*. *Purposive sampling* merupakan teknik untuk menentukan sampel yang memiliki kriteria yang sesuai (Sugiyono, 2018: 138)

Kriteria *purposive sampling* di penelitian ini yakni perusahaan-perusahaan:

1. Properti dan Ril Estat di BEI tahun 2017 sampai dengan tahun 2021
2. Terdaftar di pasar saham (IPOI) sebelum tahun 2017
3. Telah memiliki keuntungan (laba positif)
4. Telah memiliki data sesuai variabel penelitian

Kriteria penelitian ini dipilih berdasarkan kriteria secara umum pada model penelitian berdasarkan laporan keuangan dari tiap perusahaan.

Tabel 2. Variabel Operasional

Variabel	Skala	Pengukuran
<i>Corporate Social Responsibility</i> (X1)	Rasio	$CSRI_j = \frac{\sum X_{ij}}{n_j}$ Sumber: Velte (2022)
<i>Capital Intensity</i> (X2)	Rasio	$CAPIN = \frac{\text{Total Aktiva Tetap}}{\text{Total Aktiva}}$ Sumber : Dwi Sandra & Anwar, (2018)
<i>Tax aggressiveness</i> (Y)	Rasio	$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$ Sumber: Mappadang et al., (2018)
Profitabilitas (M)	Rasio	$ROA = \frac{\text{laba Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}}$ Sumber: Fitri & Munandar, (2018)

Sumber : Berbagai Referensi

Teknik Analisis Data

Analisis Regresi Linier Berganda

Sugiyono (2017) menyatakan Regresi Linier Berganda adalah metode statistik yang biasa dipakai saat menguji dua variabel atau lebih dalam penentuan korelasi variabel dependen (terikat) dan independen (bebas) serta menguji validitas hipotesis pada penelitian ini. Bentuk persamaan regresi linier berganda yakni:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 Y + e$$

Dimana :

- Y : Agresivitas Pajak
- α : Konstanta
- β1, β2, β3 : Koefisien regresi variabel independen
- X1 : *Corporate Social Responsibility*
- X2 : *Capital Intensity*
- e : Error

Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

Berdasarkan Ghozali (2018:229), Analisis regresi moderat (MRA) adalah metode analisis untuk mempertahankan integritas sampel serta mengendalikan dampak variabel moderasi.

Model persamaan regresi yang akan diuji yakni :

$$\text{Persamaan 1: } Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 M + \epsilon_1$$

$$\text{Persamaan 2: } Y = \alpha + \beta_4 X_{1M} + \beta_5 X_{2M} + \epsilon_2$$

Dimana :

Y	:	Agresivitas Pajak
α	:	Konstanta
β	:	Nilai koefisien regresi
X1	:	<i>Corporate Social Responsibility</i>
X2	:	<i>Capital intensity</i>
M	:	Profitabilitas
ϵ	:	Error

HASIL DAN PEMBAHASAN**Hasil Penelitian***Statistik Deskriptif*

Hasil penelitian analisis statistik deskriptif (lihat Tabel 3).

Tabel 3. Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
CSR	60	0,22	0,87	0,4785	0,15665
CI	60	0,0002	0,4674	0,077967	0,1095531
AGRESIVITAS PAJAK	60	0,0050	0,1332	0,050945	0,0250176
Profitabilitas	60	0,0997	36,1377	5,049980	5,1971530
Valid N (listwise)	60				

Sumber data: Data primer diolah (2023)

Tabel 3 memperlihatkan jumlah data valid (n) untuk setiap variabel berjumlah 60. Dari 60 data pada sampel agresivitas pajak, bernilai minimal 0,0050 dan nilai maksimal 0,1332. Artinya, pembayaran pajak terendah yang dilakukan perusahaan adalah 0,0050 dan pembayaran pajak tertinggi adalah 0,1332, yang lebih rendah dari tarif pajak dari PPh Badan 25% maupun 22%. Ketika nilai agresivitas pajak mendekati angka 0 (nol), hal ini menunjukkan bahwa perusahaan semakin aktif dalam perencanaan pajak. Rata-rata nilainya = 0,050945, artinya tarif pajak perusahaan yang lebih kuat sebagai hasil relatif yang lebih tinggi mendekati nilai minimum agresivitas pajak 0,0050 atau di bawah tariff PPh Badan 25% maupun 22%, sedangkan nilai standar deviasi sebesar 0,0250176.

*Analisis Data**Uji Asumsi Klasik*

Uji normalitas dilakukan untuk memeriksa variabel pada model penelitian, apakah terjadi distribusi normal atau tidak. Uji normalitas untuk data di penelitian ini memakai uji grafik normal PPlot dan uji *One-Sample Kolmogorov Smirnov test* yang dapat ditemukan pada program SPSS 26,0 for Windows. Hasil pengujian menunjukkan bahwa residual antara CSR, CI, dan *profitability* pada *Tax Aggression* berdistribusi secara normal. Tes multikolinieritas dapat kita ketahui dengan memperhatikan VIF dan nilai toleransi yang didapat. Dari hasil tes *diketahui* bahwa semua nilai VIF pada variabel CSR, CI, *profitability*, *Tax Aggression* semuanya < 10 sedangkan nilai toleransi >10, yang berarti tak ada fenomena multikolinieritas diantara variabel bebas.

Pengujian heteroskedastisitas dimaksudkan memeriksa apakah ada perbedaan variansi residual dari suatu pengamatan ke pengamatan lainnya pada model regresi. Hasil pengujian memperlihatkan tak ada kejelasan pola dan titik-titik terdistribusi di atas maupun di bawah angka nol pada sumbu Y. Jadi dapat disimpulkan bahwa data

penelitian tersebut tak timbul heteroskedastisitas. Test asumsi autokorelasi dimaksudkan memeriksa apakah ada hubungan antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 didalam model regresi linier (Ghozali & Ratmono, 2017). Berdasarkan nilai keluaran DW (*Durbin Watson*) 2,171. Selain itu, nilai DW tersebut dibandingkan terhadap nilai tabel DU pada taraf signifikansi 5%, dapat diketahui total data N = 60 serta total variabel independen K=3 sehingga nilai DU (batas atas) =1,6889. Nilai DW =2,171 berada di atas batas aman (du) yakin 1.6889 dan nilai DW =2,171 berada di bawah (4 - du) = 4 - 1,6889 = 2,3111. Maka kesimpulannya tak ada autokorelasi.

Regresi Berganda

Analisis Regresi Linier berganda bertujuan mendapatkan korelasi variabel bebas CSR (X1) dan CI (X2) serta variabel terikat (Y) berupa agresivitas pajak, dan variabel moderasi profitabilitas (M). Pengujian menggunakan SPSS versi 26 memiliki hasil sebagai berikut.

Tabel 4. Pengujian Regresi Berganda

Model	Variabel	Std. Coef	t	Sig.	Toleren	VIF
1	(Constant)		-0,376	0,709		-0,376
	CSR	0,576	6,273	0,000	0,576	6,273
	CI	0,199	2,168	0,034	0,199	2,168
	Profitabilitas	0,233	3,010	0,004	0,233	3,010
2	(Constant)		0,554	0,582		0,554
	CSR	0,422	2,199	0,032	0,422	2,199
	CI	0,333	1,885	0,065	0,333	1,885
	Profitabilitas	-0,169	-0,333	0,740	-0,169	-0,333
	CSR_Profitabilitas	0,811	0,892	0,376	0,811	0,892
	CI_Profitabilitas	-0,428	-0,904	0,370	-0,428	-0,904

F hitung = 60,451

R Square = 0,751

DW = 2,171

Sumber data : Data primer diolah (2023)

Persamaan regresi yang digunakan :

$$Y = \alpha + \beta_1 \text{ CSR} + \beta_2 \text{ CI} + \beta_3 \text{ RoA} + \epsilon_1$$

$$Y = \alpha + \beta_4 \text{ CSR} + \beta_5 \text{ CI} + \beta_6 \text{ RoA} + \beta_7 \text{ CSR} * \text{RoA} + \beta_8 \text{ CI} * \text{RoA} + \epsilon_3$$

Berdasarkan tabel 4, bentuk persamaan regresi adalah :

$$Y = 0,709 + 0,576 \text{ CSR} + 0,199 \text{ CI} + 0,233 \text{ RoA} + \epsilon_1$$

$$Y = 0,582 + 0,422 \text{ CSR} + 0,333 \text{ CI} - 0,169 \text{ RoA} + 0,811 \text{ CSR} * \text{RoA} - 0,428 \text{ CI} * \text{RoA} + \epsilon_3$$

Pengujian Hipotesis

Hasil Uji t

Test t dipakai dalam rangka mengetahui ada atau tidak adanya pengaruh yang signifikan dengan cara parsial dari variabel independen terhadap variabel dependen dengan tingkat signifikansi = 0,05 dan nilai $t_{tabel} = 2,0030$.

Tabel 5. Uji t

Model	Variabel	Std. Coef	t	Sig.
1	(konstan)		-0,376	0,709
	CSR	576	6,273	0,000
	CI	199	2,168	0,034
	Profitabilitas	233	3,010	0,004

F hitung = 60,451

0,000

R Square = 0,751

DW = 2,171

Sumber data : Data primer diolah (2023)

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis penelitian dapat dijelaskan sebagaimana berikut: CSR (X1) dan CI (X2) serta variabel terikat (Y) berupa agresivitas pajak, dan variabel moderasi profitabilitas (M).

1) CSR atas Agresi Pajak

CSR memiliki nilai signifikansi 0,000 pada tabel Coefficients $\alpha = 0,05$ berarti $0,000 < 0,05$ dan nilai $t_{hitung} = 6,273$ dimana nilai ini lebih besar dibanding t_{tabel} yang bernilai 2,0030 maka CSR berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

2) CI untuk Agresivitas Pajak

CI memiliki nilai signifikansi 0,034 yang terdapat pada tabel *Coefficients* $\alpha = 0,05$, berarti $0,034 < 0,05$, dan $t_{hitung} = 2,168 > t_{tabel} 2,0030$ maka CI berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

3) Profitabilitas dalam menghadapi agresivitas pajak

Profitabilitas memiliki nilai signifikansi 0,004 pada tabel Koefisien $\alpha = 0,05$, berarti $0,004 < 0,05$, dan $t_{hitung} = 3,010 > t_{tabel} = 2,0030$. Berarti profitabilitas memperlemah korelasi antara CSR dan agresivitas pajak.

Hasil Uji Moderated Regression Analysis (MRA)

Pengujian MRA menggunakan SPSS versi 26 memperoleh hasil :

Tabel 6. Uji MRA

Model	Variabel	Std. Coef	t	Sig.
2	(Constant)		0,554	0,582
	CSR	0,422	2,199	0,032
	CI	0,333	1,885	0,065
	Profitabilitas	-0,169	-0,333	0,740
	CSR_Profitabilitas	0,811	0,892	0,376
	CI_Profitabilitas	-0,428	-0,904	0,370
F hitung = 35,685				0,000
R Square = 0,746				
DW = 2,206				

Sumber data : Data primer diolah (2023)

1) Pengaruh CSR terhadap agresivitas pajak dengan moderasi profitabilitas

Hipotesis penelitian ini yakni profitabilitas mendasari pengaruh CI terhadap agresivitas pajak. Variabel CSR setelah dilakukan moderasi profitabilitas maka $t_{hitung} = 0,892 < t_{tabel} 2,0030$ dan nilai signifikansi = $0,376 > 0,05$. Berarti profitabilitas memperlemah korelasi antara CSR dan agresivitas pajak.

2) Pengaruh CI terhadap agresivitas pajak dengan moderasi profitabilitas

Hipotesis penelitian ini adalah profitabilitas mendasari pengaruh CI terhadap agresivitas pajak. Variabel CI sesudah dilakukan moderasi profitabilitas maka $t_{hitung} = -0,904 < t_{tabel} 2,0030$ dan nilai signifikansi = $0,370 > 0,05$. Berarti profitabilitas memperlemah korelasi CI dan agresivitas pajak.

Pembahasan

Pengaruh CSR terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji t (parsial) memperlihatkan variabel CSR berpengaruh positif dan signifikan terhadap *effective tax rate* (EIR) sebagai proksi agresivitas, agresivitas pajak atau CSR berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Atas dasar hasil uji regresi CSR diketahui berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, maka hipotesis adanya pengaruh negatif diterima. Penegasan ini didukung oleh teori pemangku kepentingan / *stakeholder* yang menjelaskan yakni organisasi memilih dengan cara sukarela memperlihatkan informasi tentang kinerja lingkungan, sosial dan intelektual mereka, selain persyaratan wajib mereka, untuk memenuhi harapan pemangku kepentingan yang nyata atau diakui (Meseguer-Sánchez et al., 2021), (Maury, 2022).

Bagi perusahaan yang lemah atau terbatas dalam melakukan kegiatan CSR cenderung kurang patuh dalam membayar pajak, sehingga tindakan perpajakannya dikatakan agresif. Perusahaan dengan aktivitas CSR yang lemah sepertinya hanya muncul-muncul saja (Singh & Misra, 2021). Ada kemungkinan biaya CSR yang ditagih lebih tinggi dari kegiatan CSR yang sebenarnya dilakukan. CSR tidak boleh dilihat sebagai donasi (*charity*) sederhana sebagai formalitas belaka (Iazzolino & Laise, 2016), tetapi harus menjadi agenda wajib atau dimasukkan kedalam rencana strategis perusahaan (Zeng, 2019). Hasil penelitian ini tidak mengkonfirmasi hasil

Vete, (2022) dimana CSR berdampak negatif terhadap pengenaan pajak. Akan tetapi berlainan dengan hasil penelitian Zeng, (2019); Abdelfattah & Aboud, (2020); Ansari et al., (2019) yang menunjukkan yakni CSR berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh CI terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji t secara parsial menunjukkan bahwa variabel CI berpengaruh dan signifikan terhadap ETR sebagai proksi agresivitas pajak atau *capital intensiveness* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kekokohan pajak. Atas dasar hasil uji regresi diketahui yakni besarnya pengaruh inheren berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, maka hipotesis yang menyatakan pengaruh positif ditolak. Tuntutan ini didukung oleh teori kepatuhan yang menerangkan yakni korporasi selaku wajib pajak badan akan melakukan semua hak dan kewajiban perpajakannya (Nugroho, 2022)

Perusahaan dengan intensitas modal rendah cenderung mengambil tindakan pajak yang agresif. Kelemahan self assessment system yang diterapkan di Indonesia adalah wajib pajak mempunyai kebebasan menghitung dan membayar pajaknya sendiri sehingga menimbulkan celah bagi pelaku usaha yang ingin merencanakan pajaknya secara agresif. Pasal 11(6) Amandemen Keempat Nol. 36 Tahun 2008 atas Undang-Undang Pajak Penghasilan Nol. 7 Tahun 1983 mengatur masa manfaat dan tarif penyusutan berdasarkan kelompok aktiva tetap. Bagi perusahaan yang mengambil tindakan pajak yang agresif, mereka akan menggunakan metode amortisasi yang berdampak pada tingkat penyusutan) serta masa manfaat, yang akan membantu mengurangi beban pajak (Utomo & Fitria, 2021).

Penelitian ini sejalan dengan temuan penelitian Ansari et.al., (2019), (Kim & Im, 2017) yang memperlihatkan terjadinya hubungan negatif antara capital intensiveness dengan agresivitas pajak. Namun, hal tersebut bertentangan dengan hasil penelitian (Arifidianto et.al., 2019) yang mengatakan yakni CI tidak mempengaruhi derajat agresivitas pajak.

Pengaruh Profitabilitas sebagai Pemoderasi CSR pada Agresivitas Pajak

Hasil uji hipotesis menunjukkan profitabilitas tidak mampu untuk menyeimbangkan antara CSR terhadap agresivitas pajak. Atas dasar hasil uji t dan membandingkan t_{hitung} dengan t_{tabel} bahwasanya nilai relelvan $> 0,05$ dan nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$, maka profitabilitas melemahkan korelasi CSR terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan hasil uji MRA diketahui profitabilitas memperlemah korelasi antara CSR dengan agresivitas pajak, maka hipotesis keempat (H3) diterima. Pernyataan ini didukung oleh teori kepatuhan yang menjelaskan dalam kaitan dengan CSR guna untuk membantu manajer untuk menambah nilai dari dampak berbagai kegiatan mereka, dan mengurangi kerugian di masa depan bagi stakeholder (Goerke, 2019). Klaim ini didukung oleh teori pemangku kepentingan atau stakeholder, dimana calon investor secara hati-hati menganalisa sebaik apa kinerja perusahaan serta memiliki kemampuan menghasilkan laba (Rifai & Atiningsih, 2019). Semakin tinggi rasio profitabilitas maka semakin tinggi perusahaan memiliki kemampuan untuk mendapatkan laba dengan didukung oleh size perusahaan (Fitri & Munandar, 2018).

Dalam penelitian ini, perusahaan dengan profitabilitas tinggi akan semakin meminimalkan tindakan pajak yang agresif. Perhatian dari *stakeholder* yaitu pemerintah dan investor yang tertuju padanya membuat perusahaan tidak berani mengambil risiko yang dapat membuat perusahaan terkena sanksi berikutnya di kemudian hari dan kehilangan kepercayaan. Secara keseluruhan profitabilitas sangat berpengaruh substansial terhadap *tax aggressiveness* (Mardianti & Ardini, 2020). Dengan demikian, dapat dilihat semakin tinggi perusahaan mendapatkan laba maka menyebabkan perusahaan berperilaku agresif terhadap pajak. Berbeda dengan penelitian Maharani & Merkusiwati, (2021), Fitri & Munandar, (2018) memperlihatkan profitabilitas tidak berpengaruh signifikan pada agresivitas pajak. Variabel moderasi penelitian ini didapatkan hasil (setelah moderasi) CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Variabel moderasi profitabilitas menjadikan hubungan tersebut menjadi lemah. Artinya setiap kenaikan interaksi antara CSR dengan profitabilitas akan memperlemah hubungan negatif dengan agresivitas pajak dan sebaliknya. Dengan kata lain manajer memandang adanya kesempatan untuk menjalankan perencanaan pajak yang agresif. Hasil dari penelitian Zeng, (2019) menyokong penelitian ini yang menyebutkan bahwasanya daya laba memperlemah hubungan CSR terhadap *tax aggressiveness*.

Pengaruh Profitabilitas sebagai Pemoderasi CI (capital intensity) pada Agresivitas Pajak

Hasil pengujian ini memperlihatkan daya laba tidak dapat menghindari hubungan CI pada agresivitas pajak. Atas dasar hasil uji t dan perbandingan t_{hitung} dengan t_{tabel} bahwasanya hasil relevan $> 0,05$ dan hasil $t_{hitung} < t_{tabel}$, maka profitabilitas melemahkan antara hubungan CI pada agresivitas pajak. Atas dasar hasil uji MRA diketahui daya laba (profitabilitas) melemahkan hubungan CI pada agresivitas pajak, maka hipotesis kelima (H4) tidak diterima. Pernyataan ini disokong oleh teori kepatuhan (*compliance theory*) yang memaparkan bahwa setiap company sebagai wajib pajak akan memenuhi seluruh hak dan kewajiban perpajakan.

Pada penelitian ini diperoleh hasil (setelah moderasi) bahwasanya CI berdampak baik terhadap agresivitas pajak. Variabel moderasi daya laba menjadikan hubungan tersebut menjadi lemah. Artinya setiap kenaikan interaksi antara CI dengan profitabilitas akan memperlemah hubungan positif dengan agresivitas pajak dan sebaliknya. Biasanya Profitabilitas menaikkan keuntungan Perusahaan sementara itu CI menanam modal kedalam kelompok aktiva tetap, yang mana terjadi penurunan aktiva tetap yang menyebabkan penurunan laba perusahaan. Maka profitabilitas melemahkan CI terhadap *tax aggressiveness*. Hasil penelitian mendukung hasil penelitian Maharani & Merkusiwati, (2021) menerangkan profitabilitas melemahkan hubungan CI pada *tax aggressiveness*. Namun hasil penelitian bertentangan dengan penelitian Mardianti & Ardini, (2020); Aryatama & Raharja, (2021) yang menjelaskan profitabilitas (daya laba) mampu bersiteguh memperkuat pada pengaruh yang baik dari suatu CI pada *tax aggressiveness*.

SIMPULAN

Atas dasar hasil serta pembahasan bisa disimpulkan bahwasanya CSR berdampak tak baik bagi agresivitas pajak. Hal tersebut menyatakan kian tinggi tingkat pemaparan CSR mengakibatkan taraf agresivitas pajak menurun. Hal ini menyebabkan adanya peran serta stakeholder yang berharap bahwa perusahaan tidak akan melaksanakan acara atau kegiatan yang akan merugikan stakeholder di masa mendatang.

Berdasarkan hasil penelitian, CI mempengaruhi hal yang negatif bagi agresivitas pajak. Maka, hal tersebut menunjukkan semakin meningkat tingkat CI akan menyebabkan tingkat agresivitas pajak menurun. Hal ini disebabkan perusahaan semakin efektif dan efisien dalam mengelola modalnya untuk menghasilkan pendapatan bagi perusahaan. Dengan demikian, kebijakan penghindaran pajak perusahaan merupakan risiko dalam penggunaan aktiva tetap tersebut. Perusahaan yang menanamkan modalnya dalam jumlah besar pada aset tetap, namun pengembaliannya tidak signifikan, dianggap dapat menurunkan kinerja perusahaan, yang berakibat kehilangan kepercayaan investor pada perusahaan tersebut.

Dalam penelitian ini, ditemukan hubungan negatif antara CSR terhadap agresivitas pajak dengan daya laba selaku variabel moderasi. Profitabilitas menjadikan hubungan tersebut menjadi lemah. Artinya perusahaan dengan profitabilitas tinggi akan memandang adanya peluang dalam kegiatan CSR untuk mengambil tindakan pajak yang agresif. Dilihat dari penelitian ini, diperoleh hasil yakni CI berpengaruh baik pada agresivitas pajak dengan profitabilitas selaku variabel moderasi. Profitabilitas menjadikan hubungan tersebut menjadi lemah. Artinya profitabilitas tinggi akan mendorong perusahaan untuk membebaskan biaya penyusutan fiskal sesuai dengan peraturan saat ini, yang mengurangi tindakan pajak yang agresif.

Penelitian ini terbatas pada 12 perusahaan yang tidak dapat menjelaskan hasil secara umum pada sektor industri lainnya. Berdasarkan keterbatasan tersebut, penelitian selanjutnya direkomendasikan untuk memperluas objek penelitian dengan variasi antara berbagai sektor dengan tujuan menggambarkan *tax aggressiveness* di Indonesia secara luas.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdelfattah, T., & Aboud, A. (2020). Tax avoidance, corporate governance, and corporate social responsibility: The case of the Egyptian capital market. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 38, 100304. <https://doi.org/10.1016/J.INTACCAUDTAX.2020.100304>
- Ansari, U., Alam, S., de Villiers, C. J., Barnard, P., Lawrence, S. F. Stewart, Carroll, A. B., Huseynov, F., Klamm, B. K., Jane, G., World, E. V., Europe, E. V., Eurozone, E. V., Anku-Tsede, O., Deffor, E. W., Dyreng, S. D., Hoopes, J. L., Wilde, J. H., Abukari, A. J., Abdul-Hamid, I. K., ... Greening, D. W. (2019). The relationship between CSR and tax avoidance. *Journal of Accounting and Public Policy*, 32(1).
- Arifidianto, I., Aini, N., Harianto, R., Sari, P. Z., Wardhana, R., Yusuf, F., Mubiatiningrum, A., & Bon, A. T. Bin. (2019). Tax avoidance is seen from the perspective of corporate social responsibility, capital intensity and

- inventory intensity in developing countries. *Proceedings of the International Conference on Industrial Engineering and Operations Management*.
- Aris, M. A., Nabila, A., & Puspawati, D. (2023). The Impact of Corporate Social Responsibility, Profitability, Capital Intensity, Size Company and Financial Distress on Tax Aggressivity (Empirical Study of Manufacturing Companies Listed on the IDX in 2017-2019). *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 7(3). <https://doi.org/10.23917/reaksi.v7i3.22159>
- Aryatama, M. I., & Raharja, S. (2021). The Effect of Capital Intensity, Corporate Social Responsibility, and Profitability on Tax Avoidance (In Manufacturing Companies Industry of Food & Beverage Sub *Diponegoro Journal of Accounting*.
- Dwi Sandra, M. Y., & Anwar, A. S. H. (2018). PENGARUH CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DAN CAPITAL INTENSITY TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK. *Jurnal Akademi Akuntansi*, 1(1). <https://doi.org/10.22219/jaa.v1i1.6947>
- Ebenezer, O. O., Islam, M. A., Yusoff, W. S., & Rahman, S. (2019). The effects of liquidity risk and interest-rate risk on profitability and firm value among banks in ASEAN-5 countries. *Journal of Reviews on Global Economics*. <https://doi.org/10.6000/1929-7092.2019.08.29>
- Fitri, R. A., & Munandar, A. (2018). The Effect of Corporate Social Responsibility, Profitability, and Leverage toward Tax Aggressiveness with Size of Company as Moderating Variable. *Binus Business Review*. <https://doi.org/10.21512/bbr.v9i1.3672>
- Ghozali, I., & Ratmono, D. (2017). Analisis Multivariat dan Ekonometrika. In *Universitas Diponegoro*.
- Goerke, L. (2019). Corporate social responsibility and tax avoidance. *Journal of Public Economic Theory*, 21(2). <https://doi.org/10.1111/jpet.12341>
- Iazzolino, G., & Laise, D. (2016). Value creation and sustainability in knowledge-based strategies. *Journal of Intellectual Capital*, 17(3). <https://doi.org/10.1108/JIC-09-2015-0082>
- Kim, J. H., & Im, C. C. (2017). The study on the effect and determinants of small-and medium-sized entities conducting tax avoidance. *Journal of Applied Business Research*, 33(2). <https://doi.org/10.19030/jabr.v33i2.9911>
- Kovermann, J., & Velte, P. (2019). The impact of corporate governance on corporate tax avoidance—A literature review. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2019.100270>
- Maharani, P. S., & Lely Aryani Merkusiwati, N. K. (2021). Corporate Social Responsibility, Profitabilitas, Capital Intensity dan Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 31(6). <https://doi.org/10.24843/eja.2021.v31.i06.p10>
- Mappadang, Agoestina. (2021). Corporate Governance and Corporate Tax Avoidance: an Interactive Effects (Evidence from Indonesia Capital Market). *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 25(1). <https://doi.org/10.26905/jkdp.v25i1.5043>
- Mappadang, Agustina, Widyastuti, T., & Wijaya, A. (2018). The Effect of Corporate Governance Mechanism on Tax Avoidance: Evidence from Manufacturing Industries Listed in the Indonesian Stock Exchange. *The International Journal of h Social Science and Humanities Invention*, 5(10), 5003–5007. <https://doi.org/https://doi.org/10.18535/ijssh/v5i10.02>
- Mardianti, I. V., & Ardini, L. (2020). Pengaruh Tanggung Jawab Sosial; Perusahaan, Profitabilitas, Kepemilikan Asing dan Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 9(4).
- Maury, B. (2022). Strategic CSR and firm performance: The role of prospector and growth strategies. *Journal of Economics and Business*, 118. <https://doi.org/10.1016/j.jeconbus.2021.106031>
- Meseguer-Sánchez, V., Gálvez-Sánchez, F. J., López-Martínez, G., & Molina-Moreno, V. (2021). Corporate social responsibility and sustainability. A bibliometric analysis of their interrelations. *Sustainability (Switzerland)*, 13(4). <https://doi.org/10.3390/su13041636>
- Nugroho, W. C. (2022). Peran Kualitas Audit pada pengaruh Transfer Pricing dan Capital Intensity terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 32(6). <https://doi.org/10.24843/eja.2022.v32.i06.p14>
- Rifai, A., & Atiningsih, S. (2019). PENGARUH LEVERAGE, PROFITABILITAS, CAPITAL INTENSITY, MANAJEMEN LABA TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK. *ECONBANK: Journal of Economics and Banking*, 1(2). <https://doi.org/10.35829/econbank.v1i2.48>
- Singh, K., & Misra, M. (2021). Linking Corporate Social Responsibility (CSR) and Organizational Performance:

-
- the moderating effect of corporate reputation. *European Research on Management and Business Economics*, 27(1). <https://doi.org/10.1016/j.iedeen.2020.100139>
- Sugiyono. (2018). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Utomo, A. B., & Fitria, G. N. (2021). Ukuran Perusahaan Memoderasi Pengaruh Capital Intensity dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak. *Esensi: Jurnal Bisnis Dan Manajemen*. <https://doi.org/10.15408/ess.v10i2.18800>
- Velte, P. (2022). Meta-analyses on Corporate Social Responsibility (CSR): a literature review. *Management Review Quarterly*, 72(3). <https://doi.org/10.1007/s11301-021-00211-2>
- Wijayanti, R., & Muid, D. (2020). Pengaruh Size, Leverage, Profitability, Inventory Intensity, Corporate Governance dan Capital Intensity Ratio Terhadap Manajemen Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018). *Diponegoro Journal of Accounting*, 9(4).
- Wilda, F., Supriyati, ., Murdiawati, D., & Prananjaya, K. P. (2023). Determinants of Tax Avoidance and the Moderation Role of Asset Growth: A Case of Southeast Asia Banking Industry. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 10(2). <https://doi.org/10.24815/jdab.v10i2.25717>
- Worokinasih, S., & Zaini, M. L. Z. B. M. (2020). The mediating role of corporate social responsibility (CSR) disclosure on good corporate governance (GCG) and firm value. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 14(1 Special Issue). <https://doi.org/10.14453/aabfj.v14i1.9>
- Zeng, T. (2019). Relationship between corporate social responsibility and tax avoidance: international evidence. *Social Responsibility Journal*, 15(2), 244–257. <https://doi.org/10.1108/SRJ-03-2018-0056/FULL/XML>
- Zoobar, M. K. Y., & Miftah, D. (2020). PENGARUH CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY, CAPITAL INTENSITY DAN KUALITAS AUDIT TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 7(1). <https://doi.org/10.25105/jmat.v7i1.6315>