

## PENGUNGKAPAN CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DAN PROFITABILITAS TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK DENGAN PEMODERASI *INTELLECTUAL CAPITAL*

Manda Ari Maylanti, Sugiyanto\*

Departemen Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pamulang, Indonesia.

\*Corresponding Author: [dosen00495@unpam.ac.id](mailto:dosen00495@unpam.ac.id)

### INFO ARTIKEL

**Info Artikel:**

Diterima: 02 November, 2022

Revisi: 08 Februari, 2023

Dipublikasi Online: 24 Februari, 2023

**Kata Kunci:**

Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan, Profitabilitas, Pengembalian atas Aset, Agresivitas Pajak, Modal Intelektual.

**Sitasi Cantuman:**

Maylanti, M. A., & Sugiyanto (2023). Exploring the role of Corporate Social Responsibility Disclosure, Profitability, and Intellectual Capital on Tax Aggressiveness. *International Journal of Digital Entrepreneurship and Business (IDEB)*, 4(1), 14–24. <https://doi.org/10.52238/ideb.v4i1.98>

### ABSTRAK

Studi ini meneliti dampak pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan dan profitabilitas pada agresivitas pajak dengan variabel moderasi modal intelektual pada sub sektor pertambangan batubara Indonesia. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif dengan purposive sampling untuk memilih sepuluh sampel perusahaan pertambangan batubara yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia dari tahun 2016 hingga 2021. Data dianalisis menggunakan regresi data panel. Studi ini menemukan adanya hubungan positif antara pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan, profitabilitas, dan agresivitas pajak. Dengan kata lain, perusahaan yang mengungkapkan lebih banyak informasi tentang praktik tanggung jawab sosial mereka serta perusahaan yang memiliki lebih banyak keuntungan cenderung terlibat dalam agresivitas pajak. Temuan ini menunjukkan bahwa perusahaan menggunakan tanggung jawab sosial untuk meningkatkan citra dan reputasi perusahaan sambil terlibat dalam praktik penghindaran pajak. Selain itu, penelitian ini menemukan bahwa manajemen modal intelektual yang efektif dapat memperkuat hubungan antara pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan, profitabilitas, dan agresivitas pajak. Hasil ini menyiratkan pengelolaan modal intelektual yang baik akan mendorong peningkatan inisiatif tanggung jawab sosial perusahaan guna meraih keuntungan finansial dan reputasi. Secara keseluruhan, penelitian ini berkontribusi pada literatur terkait tanggung jawab sosial perusahaan dan agresivitas pajak serta menyoroti pentingnya modal intelektual dalam hubungan antara kedua variabel tersebut. Temuan ini dapat digunakan oleh perusahaan dan pembuat kebijakan untuk mengembangkan strategi guna menyeimbangkan praktik tanggung jawab sosial perusahaan dengan praktik perencanaan pajak.

### PENDAHULUAN

Indonesia adalah salah satu negara dengan kekayaan alam melimpah, tersebar berbagai daerah salah satunya dari sektor pertambangan (Hartana, 2017). Dari data Laporan Kinerja Dijten Minerba Kementerian ESDM pada tahun 2017, 2018 dan 2019 realisasi produksi batubara mengalami kenaikan, dari target produksi tahun 2018 sekitar 55% dihasilkan oleh 8 perusahaan besar yaitu PT. Bumi Resources Tbk., PT. Adaro Energy Tbk., PT. Berau Coal Tbk., PT. Indika Energy Tbk., PT. Bukit Asam Tbk., PT. Indo Tambangraya Megah Tbk., PT. Golden Energy Tbk., dan PT. Baramulti Suksessarana Tbk. Kontribusi penerimaan pajak dari sektor batubara masih rendah dibandingkan dengan sektor lain. Tindakan agresivitas pajak rata – rata bergerak pada sektor mineral dan batu bara, perusahaan asing dan perusahaan berbadan hukum Indonesia namun kepemilikannya oleh asing

Fenomena kasus berdasarkan laporan Global Witness “Adaro’s Tax Time” laporan menunjukkan bahwa antara 2009 – 2017, PT. Adaro Energy Tbk harus membayar kurang dari USD 125 juta di Indonesia melalui anak perusahaannya Coaltrade Service International. Dengan pengalihan lebih banyak dana ke Singapura PT. Adaro Energy Tbk. telah mengurangi beban pembayaran pajak dan dana yang tersedia bagi pemerintah Indonesia untuk layanan publik dasar sekitar USD 14 juta pertahun. Terdapat insiden lain yang mengemuka pada tahun 2010 – 2011, PT. Bumi Resources salah satu perusahaan yang gagal melakukan pembayaran pajak pada masa pajak tahun 2007, potensi penyalahgunaan dan tidak adanya transparansi dana untuk investasi dan akuisisi perusahaan lain dengan tingkat bunga rendah menyebabkan masalah pada kemampuan PT. Bumi Resources dalam menyelesaikan kewajibannya.

Potensi sektor pertambangan batubara dalam penerimaan pajak cukup besar dalam mendorong kegiatan perekonomian masyarakat sekitar tambang pada khususnya, dan peningkatan penerimaan negara. Besley dan Persson (2014) mengutip Meltzer dan Richard menjelaskan salah kunci rendahnya kinerja penerimaan pajak di negara berkembang ialah penghindaran pajak. Regulasi bahwa perusahaan pertambangan harus ikut serta dalam pembangunan secara keberlanjutan sehingga pertambangan tidak hanya mengambil keuntungan dan eksploitasi alam namun juga mengembangkan dan melestarikan daerah (Arif, 2014) dapat menjadi salah satu faktor agresivitas pajak dilakukan.

Mengutip Sari & Adiwibowo (2017) *Corporate Social Responsibility* CSR merupakan kewajiban perusahaan bahwa perusahaan sudah seharusnya membayar pajak sesuai dengan peraturan, penghindaran pajak akan mengurangi pendapatan negara, dimana pendapatan negara akan didistribusikan kepada masyarakat. Pengungkapan CSR dalam Global Reporting Initiative (GRI) mencakup tanggung jawab dan tugas perusahaan pada lingkungan, ekonomi, dan sosial, sehingga menjadi sisi lain pemanfaatan sebagai indikator pengurangan pembayaran pajak perusahaan, penurunan pembayaran pajak dapat meningkatkan profitabilitas sehingga memberikan kesan baik pada kinerja dan nama perusahaan pertambangan sektor batubara.

Faktor selanjutnya profitabilitas, dimana profitabilitas menjadi pandangan utama analisis tingkat konsisten laba sebagai tolak ukur penilaian perusahaan. Laba usaha menjadi indikator fundamental pencapaian perusahaan, laba usaha merupakan cerminan pencapaian laba sebelum dipengaruhi oleh pajak, bunga, biaya, ataupun pendapatan lain dan perusahaan cenderung minim gagal dalam mendapatkan laba kotor (Prihadi,2019).

Faktor berpengaruh dalam kebijakan perusahaan dalam menuju keberhasilan perusahaan pertambangan selain adanya sumber daya berwujud juga dipengaruhi oleh sumber daya tak berwujud atau *Intellectual Capital* (IC). Kebijakan perusahaan baik dalam menghadapi perkembangan jumlah kebutuhan batubara baik dalam negeri dan kebutuhan ekspor, dalam IC merupakan asset terpenting dikarenakan sumber daya manusialah sebagai pengendali dan pengelola asset lainnya dalam perusahaan pertambangan sehingga menghasilkan laba dan nilai tambah serta kebijakan dalam pengeloan pajak.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### ***Teori Legitimasi***

Teori legitimasi sebagai grand theory, organisasi berusaha menciptakan keselarasan antara kegiatan perusahaan dengan norma di lingkungan kegiatan, ketika tidak terjadi keselarasan antara kedua sistem tersebut, maka akan muncul ancaman terhadap legitimasi perusahaan Downing dan Prefier (1975), dan Safitri & Muid (2020). Pemahaman umum dalam legitimasi ini dapat menyebabkan perusahaan

terhindar dari hal – hal yang tidak diinginkan dan dapat meningkatkan nilai – nilai perusahaan tersebut, dalam teori ini organisasi bukan hanya memperlihatkan hak – hak investor namun juga memperhatikan hak – hak public menurut Deegan dan Brown (1996).

### ***Teori Stakeholder***

Teori stakeholder menyatakan perusahaan bukanlah sebuah entitas yang hanya beroperasi untuk kepentingan perusahaan sendiri namun harus memberikan manfaat bagi stakeholder-nya meliputi pemegang saham, kreditur, konsumen, pemasok, pemerintah, masyarakat, analisis dan pihak lainnya. Dengan demikian stakeholder sangat mempengaruhi keberadaan perusahaan Ghazali dan Chairi (2007) serta Triani (2018). Stakeholder dikelompokkan menjadi dua kelompok yaitu stakeholder primer dan stakeholder sekunder. Stakeholder primer merupakan kelompok investor, karyawan, konsumen, dan pemasok dimana bila kelompok primer ini tidak ada perusahaan tidak akan bertahan, sedangkan untuk kelompok sekunder meliputi pemerintah, masyarakat dan pihak lainnya dimana mereka mempengaruhi atau dipengaruhi perusahaan, akan tetapi mereka tidak berhubungan dengan transaksi perusahaan Clarkson (1995).

CSR dapat dikategorikan sebagai wujud tanggung jawab stakeholder kepada masyarakat dan lingkungan sekitar. Sedangkan untuk meningkatkan hubungan dan sebagai bentuk tanggungjawab kepada stakeholder perusahaan harus mampu mengelola perusahaan terutama kinerja dalam menghasilkan laba usaha

### ***Agresivitas Pajak***

Agresivitas pajak menurut Hlaing (2012) (Fionasari & Savitri, 2017) ialah suatu perencanaan pajak pada semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif, dapat didefinisikan sebagai praktik perencanaan pajak dengan tujuan meminimalkan besaran pajak yang akan dibayar perusahaan. Kegiatan agresivitas pajak dinilai memiliki resiko tinggi bagi perusahaan dikenai sanksi atau denda mengikuti nama dan citra perusahaan itu sendiri. Potensi sektor pertambangan batubara dalam penerimaan pajak cukup besar dalam mendorong kegiatan perekonomian masyarakat sekitar tambang pada khususnya, dan peningkatan penerimaan negara.

### ***Corporate Sosial Responsibility***

CSR sebagai kesinambungan sebuah komitmen oleh perusahaan untuk berperilaku secara etis dalam berperan bagi perkembangan ekonomi serta meningkatkan kualitas kehidupan karyawan dan keluarganya, serta komunitas local dan masyarakat luas umumnya. Pada interaksi ini para pemangku kepentingan berdasarkan kesukarelaan dan kemitraannya (Wati, Lela N,2019).

### ***Pengungkapan Corporate Social Responsibility***

Menurut Mathews (1995), pengungkapan CSR adalah sebuah proses komunikasi dampak sosial dan lingkungan dari suatu kegiatan ekonomi organisasi terhadap kelompok yang berkepentingan dan masyarakat secara keseluruhan, sebagaimana perusahaan menjadikan komunikasi dan pengungkapan CSR sama penting dengan peranan kegiatannya.

Pengungkapan CSR salah hal penyokong keberhasilan perusahaan dalam menjaga loyalitas dan citra dimata masyarakat. CSR dapat berpotensi dalam tingkat agresivitas pajak, perusahaan cenderung kan melegitimasi dan mempertahankan hubungan dalam lingkungan sosial untuk dapat bertahan. Perusahaan pertambangan sendiri merupakan perusahaan tidak banyak di Indonesia namun memiliki

potensi yang besar dan memiliki kegiatan yang memerlukan tanggung jawab sosial relatif besar pada lingkungan dan masyarakat.

### ***Profitabilitas***

Profitabilitas memotivasi manajemen dalam mengungkapkan informasi secara rinci dari keseluruhan kegiatan perusahaan, semakin tinggi profitabilitas sejalan dengan tingginya motivasi dalam pengungkapan informasi sebagai keuntungan dan pembedaan dengan perusahaan lainnya Singhvi dan Desai (1971). Profitabilitas berkaitan erat dengan beban pajak, maka peningkatan profitabilitas akan memungkinkan terjadi agresivitas pajak.

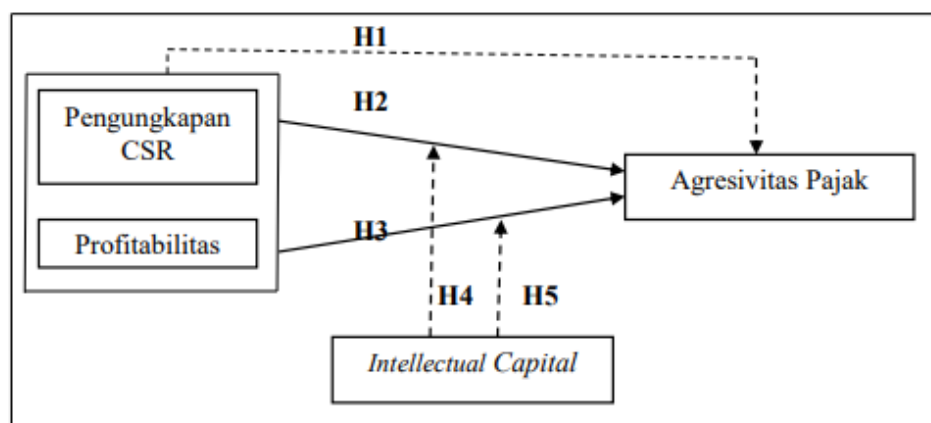
Salah satu rasio profitabilitas diukur dengan Return on Asset (ROA) untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba dari penggunaan seluruh sumber daya yang dimiliki dalam aktivitas masa lalu dan masa depan perusahaan. Aset diperoleh dari perhitungan total asset yang diperoleh baik modal pribadi maupun modal asing diolah menjadi asset perusahaan untuk dipergunakan dalam aktivitas perusahaan (Pradnyadari, 2015). ROA dapat menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari penggunaan sumber daya perusahaan, penggunaan tersebut akan memungkinkan untuk memperoleh laba yang tinggi. Laba tersebut akan menjadi dasar pengenaan pajak perusahaan, dimana laba berbanding lurus dengan pajak yang dibayarkan, semakin besar laba maka semakin besar pajaknya.

### ***Intellectual Capital***

*Intellectual Capital* adalah suatu konsep modal yang mengarahkan pada modal tidak berwujud terkait erat dengan pengetahuan dan pengalaman manusia dan teknologi yang digunakan (Stewart, 1997). Keterbatasan dalam penyajian laporan keuangan mengarahkan pada sumber daya ekonomi bukan hanya sumber daya fisik namun juga modal intelektual. Modal intelektual berkontribusi dalam peningkatan persaingan secara berkelanjutan dan mengukur ketepatan atas modal yang belum ditetapkan (Sugiyanto, 2020).

*Intellectual Capital* merupakan aset tak berwujud dalam perusahaan yang dapat mempengaruhi kebijakan perusahaan, kebijakan ini akan memberikan interaksi internal perusahaan dengan eksternal dan lingkungan sejalan dengan Wibowo & Yuliana (2020) bahwa *Intellectual Capital* memiliki hubungan dengan profitabilitas dan nilai suatu perusahaan.

Dari penelitian terdahulu dan kajian literatur dapat di ajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:



**Gambar 1.** Kerangka Hipotesis

Pengaruh pengungkapan CSR dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak berdasarkan penelitian oleh Rahmawati & Rohman (2019) menyatakan terdapat hubungan secara stilmultan possitif signifikan antara pengungkapan corporate social responsibility, profitabilitas dan agresivitas pajak). Pemanfaatan dalam pengungkapan corporate social responsibility dalam indikator pengurangan beban pajak dapat meningkatkan profitabilitas, peningkatan profitabilitas akan mempengaruhi penilaian kinerja sebuah perusahaan. Oleh karena itu hipotesis penelitian ini adalah:

H<sub>1</sub>: Pengungkapan CSR dan profitabilitas secara simultan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak oleh penelitian yang dilakukan Dewi dan Noviani (2017); Putri (2021) menunjukkan pengungkapan *corporate social responsibility* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Ketika perusahaan melakukan pengungkapan tanggung jawab sosialnya lebih luas, berbanding lurus dengan tindakan perusahaan dalam agresivitas pajak Oleh karena itu hipotesis penelitian ini adalah:

H<sub>2</sub>: Pengungkapan CSR berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak oleh penelitian Berdasarkan penelitian oleh Dewi dan Noviani (2017), Adiyani dan Septanta (2017), Wibowo dan Yuliana (2020) memperlihatkan bahwa Return on Asset berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hubungan profitabilitas berbanding lurus dengan jumlah beban pajak, sehingga memungkinkan perusahaan melakukan agresivitas pajak sebagai efisiensi dan penghindaran jumlah beban pajak. Oleh karena itu hipotesis penelitian ini adalah:

H<sub>3</sub>: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak dengan *Intellectual Capital* sebagai pemoderasi penelitian oleh Wijaya (2019); Tahar dan Rahmawati (2020) menyatakan dalam penelitiannya pengungkapan corporate social responsibility berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, peran *Intellectual Capital* yang dikelola dengan baik dapat membantu pengungkapan informasi pada kinerja lingkungan serta meminimalkan agresivitas pajak. Berdasarkan uraian tersebut hipotesis penelitian ini adalah:

H<sub>4</sub>: Pengungkapan CSR berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak dengan *Intellectual Capital* sebagai pemoderasi.

Pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak dengan *Intellectual Capital* sebagai pemoderasi pada penelitian oleh Wibowo dan Yuliana (2020), dan Rivandi dan Septiano (2021) menunjukkan bahwa *Intellectual Capital* berpengaruh positif signifikan dan mampu memoderasi hubungan profitabilitas dengan nilai perusahaan. *Intellectual Capital* dapat memberikan value perusahaan bahkan meningkatkan profitabilitas serta membantu perusahaan dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Berdasarkan uraian tersebut hipotesis penelitian ini adalah:

H<sub>5</sub>: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak dengan *Intellectual Capital* sebagai pemoderasi.

## **METODE**

Penelitian ini merupakan jenis penelitian kuantitatif, dengan tujuan kuantitatif kasual, dimana menurut (Sugiyono, 2021) bertujuan untuk mengetahui hubungan antara dua variabel atau lebih yang menimbulkan hubungan sebab akibat, salah satu menjadi variabel independen yang mempengaruhi

variabel lainnya (dependen). Kuantitatif kasual menggambarkan bentuk pengaruh antara variabel independen terhadap dependen, atau dengan melibatkan variabel moderator dan variabel kontrol.

Hanlon dan Heitzman (2010) serta Puspita dan Putra (2021) effective tax rate dianggap lebih dapat menggambarkan perbedaan tetap antara perhitungan laba komersial dengan laba fiskal, dan mencerminkan presentase kewajiban pajak yang sebenarnya dengan laba komersial yang dihitung perusahaan. Penelitian oleh Sugiyanto (2021) menggunakan proksi Effective Tax Rate (ETR) dalam perhitungan agresivitas pajak sebagai berikut:

$$ETR = \frac{\text{beban pajak penghasilan}}{\text{laba sebelum pajak}}$$

Peungkapan CSR dapat diukur dengan Corporate Social Responsibility Disclosure Index (CSRDI). Pengukuran ini dilakukan untuk mensinkronkan aktivitas – aktivitas CSR yang diungkapkan dalam laporan tahunan perusahaan dengan checklist, item y diungkapkan maka diberi nilai 1, jika tidak diungkapkan maka diberi nilai 0 pada checklist. Pengungkapan tanggung jawab sosial menurut standar GRI-G4 adalah 91 item (Wati, 2019). CSRDI dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

$$CSRDI = \frac{\sum Xy_i}{ni}$$

Return on Asset (ROA) merupakan rasio profitabilitas yang mengukur kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba dengan memanfaatkan seluruh asset atau sumber daya yang dimiliki (Giovani, 2019). ROA dirumuskan sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Asset}}$$

Menurut Pulic (1998) formulasi dan tahapan perhitungan VAICTM adalah sebagai berikut:

$$VAICTM = VACA + VAHU + STVA$$

Populasi menurut Sugiyono (2021) merupakan keseluruhan objek atau individu yang merupakan sasaran penelitian. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan pertambangan subsektor batubara yang berada di Bursa Efek Indonesia periode 2016 – 2021.

Sampel adalah sebagian wakil dari populasi yang diteliti. Menurut Sugiyono (2021) sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi. Teknik pengambilan sampel penelitian ini dengan metode purposive sampling dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang merepresentatifkan sesuai dengan kriteria yang ditentukan.

Populasi penelitian perusahaan energi subsektor pertambangan batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016 – 2021, dari 23 jumlah populasi didapatkan 10 perusahaan dengan jumlah sampel sebanyak 60 data sampel.

Teknik pengumpulan data lebih spesifik dengan menggunakan teknik dokumentasi laporan tahunan yang diunduh di Bursa Efek Indonesia atau [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) dengan periode analisis 2016 – 2021 di website resmi perusahaan pertambangan subsektor batubara. Metode perhitungan penelitian kuantitatif

menggunakan angka – angka dan melakukan perhitungan dengan metode statistik dengan bantuan program E-Views 12.

**Tabel 1:** Kriteria Pemilihan Sampel

No.	Keterangan	Kriteria	Jumlah
1.	Jumlah perusahaan pertambangan sub sektor batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2016 – 2021		23
2.	Perusahaan pertambangan subsektor batubara yang tidak menerbitkan laporan tahunan ( <i>annual report</i> ) selama tahun 2016 – 2021 secara berturut – turut.	(0)	23
3.	Perusahaan yang tidak mengalami kerugian selama periode 2016 – 2021	(12)	11
4.	Menggunakan mata uang dollar	(1)	10
<b>Jumlah sampel penelitian 6 tahun x 10</b>			<b>60</b>

Teknis analisis data dengan menggunakan data panel dengan jenis uji meliputi, statistika deskriptif, pemilihan model data panel, uji asumsi klasik, uji hipotesis dan uji Moderated Regression Analysis (MRA). Dalam analisis data panel (Ghozali, 2017) dilakukan model meliputi CEM, FEM, dan REM. Masing – masing model selanjutnya akan diuji dengan membandingkan antara dua model dalam uji Chow, Uji Hauman dan Uji Lagrange Multipiler dengan parameter pengukuran sebagai berikut:

- a. Uji Chow bila Prob chi-square > 0,05 maka CEM, jika <0,05 maka model terpilih FEM.
- b. Uji Hausman jika nilai prob chi-square > 0,05 maka terpilih REM, jika <0,05 maka REM.
- c. Uji Lagrange Multipiler jika nilai prob Breush-pangan > 0,05 terpilih REM, jika < 0,05 maka CEM.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Uji statistik deskriptif adalah statistik yang memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata – rata (mean), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, dan sum (Ghozali, 2017).

**Tabel 2:** Uji Statistika Deskriptif

Nilai	ETR	C	X1_CSRDI	X2_ROA	M_IC
Mean	0,306481	1,0000	0,204241	0,170448	4,089850
Median	0,261394	1,0000	0,164835	0,128557	3,763429
Maximum	0,886499	1,0000	0,472527	0,514420	10,33300
Minimum	0,115601	1,0000	0,098901	0,002993	1,171716
Std. Dev	0,151324	1,0000	0,108998	0,145920	2,217134
Observations	60	60	60	60	60
Sumber : diolah penulis (2022)					

Variabel independen yaitu CSR dengan n=60, memiliki nilai terendah sebesar 0,098901 pada PT. Mitrabara Adipradana Tbk tahun 2016 sampai dengan tahun 2021 sedangkan untuk nilai tertinggi sebesar 0,472527 PT. Adaro Energy Tbk tahun 2021. Untuk nilai rata – rata variabel CSR (X<sub>1</sub>) adalah sebesar 0,204241 dan nilai standar deviasi sebesar 0,108998.

Varibel profitabilitas memiliki nilai minimum sebesar 0,002993 terjadi pada PT. Darma Henwa Tbk tahun 2020 sedangkan untuk nilai maksimum sebesar 0,514420 terjadi pada PT. Darma Henwa Tbk tahun 2016. Untuk nilai rata – rata profitabilitas (X<sub>2</sub>) adalah sebesar 0,170448 dan nilai deviasi sebesar 0,14592.

*Intellectual Capital* mempunyai nilai rata – rata sebesar 4,089850 dengan standar deviasi sebesar 2,217134. Nilai terendah untuk variabel ini sebesar 1,171716 pada PT. Darma Henwa Tbk tahun 2016 sedangkan untuk nilai tertinggi sebesar 10,3330 terjadi pada PT. Bayan Resources Tbk tahun 2021. Agresivitas Pajak memiliki nilai terendah sebesar 0,115601 PT. Darma Henwa Tbk tahun 2020, nilai mean sebesar 0,306481 dengan std. dev sebesar 0,151324. Nilai maksimum variabel Agresivitas pajak sebesar 0,886499 terjadi pada PT Darma Henwa Tbk pada tahun 2021.

Berdasarkan pengujian metode data panel yang sesuai adalah metode *Random Effect Model*.

**Tabel 3:** Hasil Uji Regresi Data Panel

Variabel	Koefisien	Prob.	T-statistic	Keterangan
Konstanta (C)	0,106596	0,0112	2,621532	
CSRDI	0,665551	0,0003	3,817358	signifikan
ROA	0,374753	0,0017	3,301347	signifikan
R- Square	0,405003			
Adj R- Square	0,384126			
F- statistic	19,39939			
Prob (F-Statistic)	0,000000			
Sumber : diolah penulis (2022)				

Berdasarkan tabel 3 didapatkan sebuah persamaan sebagai berikut :

$$Y = 0,106596 + 0,665551(X_1) + 0,374753(X_2)$$

Pada persamaan tersebut dapat dilihat bahwa nilai konstanta yang dihasilkan adalah sebesar 0,106596 hal tersebut menunjukkan bahwa CSRDI dan ROA dalam keadaan konstan, maka akan terjadi perubahan variabel dependen sebesar 0,106596.

Berdasarkan hasil uji statistik, variabel CSRDI berpengaruh signifikan terhadap ETR perusahaan energi pertambangan batubara dengan nilai prob. sig 0,0003. Sebagian besar penelitian terdahulu mengindikasikan bahwa CSRDI akan meningkat maka ETR perusahaan akan turun. Hal tersebut tidak sejalan dengan teori legitimasi dikarenakan pengungkapan CSR merupakan suatu tanggung jawab perusahaan yang tidak seharusnya dibebankan menjadi pengurangan pembayaran pajak perusahaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan Wijaya (2019) dimana pengungkapan CSR dapat meningkatkan tindakan agresivitas pajak, dengan memanfaatkan biaya pelaksanaan CSR sebagai salah satu cara meminimalisir pajak penghasilan.

Hasil uji statistik hubungan ROA dengan ETR nilai prob. sig sebesar 0,0017, artinya hubungan searah bila ROA mengalami peningkatan maka ETR perusahaan energi subsektor batubara akan mengalami peningkatan. Dalam teori stakeholder perusahaan memiliki tanggungjawab dalam peningkatan kinerja perusahaan agar memberikan manfaat dan citra perusahaan pada pemangku kepentingan baik intern dan eksternal. Sejalan dengan penelitian Puspita & Putra (2021) peningkatan laba akan berpengaruh terhadap pembayaran pajak perusahaan sehingga perusahaan akan melakukan tindakan untuk mengurangi beban pembayaran pajaknya.



**Tabel 4:** Hasil Uji *Moderated Regression Analysis 1*

Variabel	Koefisien	Prob.	T-statistic	Keterangan
Konstanta (C)	0,021438	0,7703	0,293445	
CSRDI_X <sub>1</sub>	1,590817	0,0000	5,491707	
IC_M <sub>1</sub>	-0,332660	0,0009	-3,510450	signifikan
Sumber : diolah penulis (2022)				

Berdasarkan tabel 4 didapatkan sebuah persamaan sebagai berikut:

$$Y = 0,21438 + 1,590817(X_1) - 0,332660(M_1)$$

Dari hasil tabel 4 variabel IC mempunyai koefisien -0,332660 dengan prob.sig sebesar 0,0009. Hubungan antara variabel moderasi IC artinya memiliki hubungan tidak searah, semakin rendah IC maka akan meningkatkan ETR. Variabel *Intellectual Capital* memperkuat hubungan antara pengungkapan CSR dan agresivitas pajak. terhadap pengungkapan CSR dengan agresivitas pajak.

Semakin tinggi kesadaran perusahaan terhadap keberlangsungan hidup sekitarnya maka akan berbanding lurus dengan hubungan baik antara perusahaan dengan masyarakat dan lingkungannya. Searah dengan teori stakeholder dan legitimasi perusahaan memiliki kontrak dengan masyarakat untuk melakukan kegiatan operasionalnya berdasarkan nilai – nilai justice, dan bagaimana perusahaan menanggapi berbagai kelompok berkepentingan untuk melegitimasi tindakan perusahaan.

**Tabel 5:** Hasil Uji *Moderated Regression Analysis 2*

Variabel	Koefisien	Prob.	T-statistic	Keterangan
Konstanta (C)	0,242745	0,0000	6,108921	
ROA_X <sub>2</sub>	1,275315	0,0000	9,534302	
IC_M <sub>2</sub>	-0,117413	0,0001	-4,265153	signifikan
Sumber : diolah penulis (2022)				

Berdasarkan tabel 5 didapatkan sebuah persamaan sebagai berikut :

$$Y = 0,242745 + 1.275315(X_2) - 0,117413(M_2)$$

Berdasarkan tabel 5 variabel IC mempunyai nilai prob. sig sebesar 0,0001 memperkuat hubungan antara profitabilitas dan agresivitas pajak. Berdasarkan hasil tersebut nilai koefisien bernilai negatif artinya hubungan berlawanan, jika IC mengalami peningkatan maka profitabilitas mengalami penurunan dan sebaliknya bila *Intellectual Capital* mengalami penurunan maka tingkat agresivitas pajak yang disebabkan oleh profitabilitas akan meningkat. Sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Wibowo dan Yuliana (2020) dan Rivandi dan Septiano (2021) semakin tinggi IC maka semakin tinggi tingkat profitabilitas. Nilai profitabilitas ini menunjukkan perusahaan mampu mengelola sumber daya dengan baik. Profitabilitas menilai keberhasilan dalam pengelolaan keuangan, profitabilitas yang tinggi akan meningkatkan investor berinvestasi pada perusahaan. Besarnya nilai laba akan memberikan dividen tinggi pada stakeholder dan dampak positif pada kesejahteraan karyawan.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil dari analisis data dan pembahasan serta hasil uji yang telah dilakukan maka dapat diambil kesimpulan pertama, secara simultan CSRDI dan ROA berpengaruh terhadap ETR. Kedua secara parsial CSRDI berpengaruh positif signifikan terhadap ETR dan ROA berpengaruh positif signifikan terhadap ETR. Ketiga, untuk moderasi IC mampu memoderasi hubungan antara CSRDI

dengan ETR dan hubungan ROA dengan ETR. Perusahaan dapat memanfaatkan pengungkapan CSR dan profitabilitas dalam membangun loyalitas dan citra perusahaan, namun kesadaran pada pengungkapan CSR sebagai tanggungjawab lingkungan dan sosial perusahaan sehingga menjauhkan dari tindakan agresivitas pajak. Dalam menyelaraskan kepentingan *Intellectual Capital* dapat mendorong tingkat kepatuhan perusahaan dalam perpajakan dan pengungkapan CSR, hal ini selaras dengan teori legitimasi dan teori stakeholder, bahwa perusahaan pertambangan impact terhadap, ekomoni, sosial, dan lingkungan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Adiyani, N., & Septanta, R. (2017). Pengaruh Likuiditas dan Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak dengan CSR sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Pada Perusahaan Property and Real Estate Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2014 ). *Jurnal Ilmiah Akuntansi Universitas Pamulang*, 5(1),1–19.
- Arif, I. I. (2014). *Batubara Indonesia*. Gramedia Pustaka Utama.
- Besley, T. & Persson, T. (2014). Why Do Developing Countries Tax So Little? *Journal of Economic Perspectives*, 28(4), 99 – 120.
- Clarkson, M. E. (1995). A stakeholder framework for analyzing and evaluating corporate social performance. *Academy of management review*, 20(1), 92-117.
- Deegan, C. & Gordon, B. (1996). A Study of the Environmental Disclosure Practices of Australian Corporations. *Accounting and Business Research*, 26, 187-199.
- Dewi, N. P. A., & Noviari, N. (2017). Pengaruh kesadaran wajib pajak, pelayanan fiskus, dan sanksi perpajakan pada kemauan mengikuti tax amnesty. *E-Jurnal Akuntansi*, 19(2), 1378-1405.
- Dowling, J., & Pfeffer, J. (1975). Organizational legitimacy: Social values and organizational behavior. *Pacific sociological review*, 18(1), 122-136.
- Fionasari, D. & Savitri, E. (2017). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak ( Studi pada Perusahaan yang Listing di Bursa Efek Indonesia ). *Sorot*, 12(2), 95–105.
- Ghozali, D. R. I. (2017). *Analisis Multivariat Dan Ekonometrika (2nd ed.)*. Badan Penerbit - Undip.
- Ghozali, I., & Chariri, A. (2007). *Teori akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Giovani, R. (2019). Pengaruh Intellectual Capital Terhadap Kinerja Keuangan Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2017.
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of accounting and Economics*, 50(2-3), 127-178.
- Hartana, H. (2017). Hukum Pertambangan (Kepastian Hukum Terhadap Investasi Sektor Pertambangan Batubara Di Daerah). *Jurnal Komunikasi Hukum (JKH)*, 3(1), 50. <https://doi.org/10.23887/jkh.v3i1.9244>
- Hlaing, K. P. (2012). Organizational Architecture of Multinationals and Tax Aggressiveness. *University of Waterloo*, 19-51.
- Mathews, M. R. (1995). Social and environmental accounting: A practical demonstration of ethical concern?. *Journal of business ethics*, 14, 663-671.
- Pradnyadari, I. D. A. I. A. R. (2015). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak. *Tax & Accounting Review*, 4(1), 1–9.
- Prihadi, T. (2019). *Analisis Laporan Keuangan*. Gramedia Pustaka Utama.
- Pulic, A. 1998. Measuring the performance of intellectual potential in knowledge economy. <http://www.measuring-ip.at/Opapers/Pulic/Vaictxt>.
- Puspita, D. A., & Putra, H. C. (2021). Pengaruh Profitabilitas Dan Corporate Social Responsibility Disclosure Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 15(2), 71–81.
- Putri, A. R. (2021). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Insentif Pajak Sebagai Pemoderasi (Studi Kasus Pada Perusahaan Pertambangan Sub Sektor Batubara di BEI Tahun 2016 - 2019).

- Rahmawati, A.P., & Rohman, A. (2019). Pengaruh Agresivitas Pajak Dan Profitabilitas Perusahaan Terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(1), 1-11.
- Rivandi, M., & Septiano, R. (2021). Pengaruh Intellectual Capital Disclosure Dan Profitabilitas Terhadap Nilai Perusahaan. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 8(1), 123-136. <https://doi.org/10.25105/jat.v8i1.7631>
- Safitri, K. A., & Muid, D. (2020). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Profitabilitas, Leverage, Capital Intensity dan Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018). *Diponegoro Journal of Accounting*, 9(4), 1–11. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Sari, L. L. P., & Adiwibowo, A. S. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan. *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(4), 111–123.
- Singhvi, S. S., & Desai, H. B. (1971). An empirical analysis of the quality of corporate financial disclosure. *The Accounting Review*, 46(1), 129-138.
- Stewart, T.A. (1997). *Intellectual Capital: The New Wealth of Organizations*. New York: Bantam Doubleday Dell Publishing Group, NY.
- Sugiyanto. (2020). Intellectual Capital And Earning Management, To Future Stock Return (Study of Mining Companies in Indonesia Listed on IDX for the Period of 2014-2019). *International Conference on Management and Science*, 1(1), 1–9.
- Sugiyanto. (2021). the Influence of Corporate Governance on Tax Aggressiveness. *Riset*, 2(2), 17–26. <https://doi.org/10.37641/riset.v3i2.97>
- Sugiyono. (2021). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif (Sutopo (ed.); 2nd ed.)*. CV.Afabeta.
- Tahar, A., & Rachmawati, D. (2020). Pengaruh mekanisme corporate governance, corporate social responsibility, ukuran perusahaan dan leverage terhadap penghindaran pajak (studi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek Indonesia Tahun 2015-2017). *Kompartemen: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 18(1).
- Triani, H. M. (2018). Pengungkapan Informasi Anti Korupsi Pada Perbankan Syariah Di Indonesia. Universitas Islam Indonesia, *Magister Akuntansi*, 16(9),19-28.
- Wati, L. N., & SE, M. (2019). Model Corporate Social Responsibility (CSR). Myria Publisher.
- Wibowo, M. A., & Yuliana, I. (2020). Pengaruh Profitabilitas Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Intellectual Capital Sebagai Variabel Moderasi. *Inovator*, 9(2), 75. <https://doi.org/10.32832/inovator.v9i2.3424>
- Wijaya, D. (2019). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Leverage, Dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Agresivitas Pajak. *Widyakala Journal*, 6(1), 55. <https://doi.org/10.36262/widyakala.v6i1.147>