

ANALISIS PENGARUH PENGUNGKAPAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY* TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK

(Studi Empiris pada Perusahaan Non-Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek
Indonesia Tahun 2011-2013)



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

WINARTI MONIKA SAGALA

NIM 12030111130034

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG**

2015

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Winarti Monika Sagala
Nomor Induk Mahasiswa : 12030111130034
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi
Judul Skripsi : **ANALISIS PENGARUH PENGUNGKAPAN
CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY
TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK** (Studi
Empiris pada Perusahaan Non-Keuangan yang
Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-
2013)
Dosen Pembimbing : Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si., Akt.

Semarang, 8 Mei 2015

Dosen Pembimbing,

(Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si., Akt.)

NIP. 1980 1001 200801 1014

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Mahasiswa : Winarti Monika Sagala
Nomor Induk Mahasiswa : 12030111130034
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi
Judul Skripsi : **ANALISIS PENGARUH PENGUNGKAPAN
CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY
TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK** (Studi
Empiris pada Perusahaan Non-Keuangan yang
Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-
2013)

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 16 Juni 2015

Tim Penguji:

1. Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si., Akt. (.....)
2. Puji Harto, S.E., M.Si., Akt., Ph.d (.....)
3. Dr. Endang Kiswara, S.E, M.Si, Akt. (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan dibawah ini saya, Winarti Monika Sagala, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **ANALISIS PENGARUH PENGUNGKAPAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY* TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK** (Studi Empiris pada Perusahaan Non-Keluangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013), adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 8 Mei 2015

Yang membuat pernyataan,

Winarti Monika Sagala

NIM 12030111130034

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

“Segala perkara dapat kutanggung di dalam Dia yang memberi kekuatan kepadaku.” (Filipi 4:13)

“I never dreamed about success. I worked for it.”

(Estee Lauder)

Skripsi ini kupersembahkan untuk:

Semua orang yang sangat berarti dihidupku
yang sudah Tuhan kirimkan utukku

ABSTRACT

The aim of this study is to examine the effect of disclosure of Corporate Social Responsibility (CSR) to corporate tax aggressiveness. The independent variable is used in this study is corporate social responsibility disclosure. While the dependent variable in this study is tax aggressiveness that measured using proxy Effective Tax Rates (ETR).

This study is a replication of the study by Lanis and Richardson (2012) and use 375 non-financial companies that listed on the Indonesia Stock Exchange in the period 2011-2013 as the sample. Samples were selected by probability sampling method and finally obtained 125 non-financial companies that fulfill the criterias. Data were analyzed using ordinary least square regression analysis model.

The result shows that the higher the level of CSR disclosure of a corporation, the lower is the level of tax aggressiveness. This result support the theory of legitimacy.

Keywords : corporate social responsibility, tax aggressiveness, effective tax rates

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) terhadap agresivitas pajak perusahaan. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah pengungkapan tanggung jawab sosial. Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak yang diukur menggunakan proksi *Effective Tax Rates* (ETR).

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson (2012) dengan menggunakan 375 perusahaan non-keuangan yang terdaftar di BEI pada tahun 2011-2013 sebagai sampel penelitian. Sampel penelitian dipilih dengan metode *probability sampling* dan diperoleh 125 perusahaan yang memenuhi kriteria. Data dianalisis menggunakan model analisis regresi *ordinary least square*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan, semakin rendah tingkat agresivitas pajaknya. Hasil ini mendukung teori legitimasi.

Kata kunci: *corporate social responsibility*, agresivitas pajak, *effective tax rates*

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur kehadiran Tuhan Yang Maha Esa, atas berkat dan karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Analisis Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Non-Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2013)” Penulisan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan program Sarjana (S1) Fakultas Ekonomika dan Bisnis Jurusan Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang.

Penulis menyadari bahwa terselesaikannya penyusunan skripsi ini tidak terlepas dari bantuan dan dukungan dari berbagai pihak. Oleh karena itu dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Dr. Suharnomo, M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
2. Prof. Dr. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
3. Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si. selaku dosen pembimbing yang telah memberikan saran dan dukungan kepada penulis dalam penyusunan skripsi ini.
4. Adityawarman, S.E., M.Si., Akt., selaku dosen wali yang telah memberikan arahan selama menempuh pendidikan di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.

5. Seluruh dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro atas ilmu yang telah diberikan kepada penulis.
6. Kedua orang tuaku Parlin Sagala dan Rusmida Turnip. Terima kasih untuk doa dan dukungan yang diberikan sampai sekarang.
7. Tulang dan Nantulang, Mukdin Turnip dan Jenny Elisabeth. Terima kasih sudah menjadi sosok kedua orang tua yang begitu baik dan dukungan doa serta semangat yang diberikan sampai sekarang.
8. Kakakku Valentine Sagala dan adikku Filemon Sagala yang telah mendoakan dan memberikan dukungan.
9. Aditya Bonavasius P sebagai teman spesial. Terima kasih atas perhatian, dukungan, semangat dan waktu yang diberikan selama ini.
10. Sahabat ESGIEku, Efanny, Putri, Romanna dan Citra yang selalu ada untuk berbagi suka dan duka dari SD hingga sekarang.
11. Sahabat terbaikku Robet Nainggolan yang selalu sabar dalam segala hal.
12. Sahabat sejak kuliah Titis Ekky K yang selalu sabar dan tidak pernah bosan berbagi ilmu dan menjadi inspirasi dalam hal ketaatan beragama.
13. Kak Kiki, Kak Wulan, Kak Florencia, Sheila, Lala, Lintang, Uut dan Fela. Terima kasih atas kebersamaan dalam suka dan duka di Bukan Kost Kemuning.
14. Teman seperjuanganku di tanah rantau Bang Kaisar, Wendy, Uli, Christian, Ello, Artha, Ruth, Efraim, Pungu dan Jefri. Terima kasih untuk kebersamaannya.

15. Teman-teman PRMK 2011, Bayu, Adit, Satrio, Nita, Mega, Helda, Felice, Lili, Anya, Nicodemus, Shindy, Karina, dan Omesh. Terima kasih sudah menjadi keluarga seiman di Semarang dan pengalaman berharganya.
16. Teman-teman Akuntansi angkatan 2011 khususnya Kristantina Wahyu Prasiwi dan Erphan Febrian. Terima kasih atas seluruh dukungan, bantuan, dan kenangan yang tidak akan pernah terlupakan.
17. Teman-teman KKN Tim II tahun 2014 Desa Giritengah, Kecamatan Borobudur, Kabupaten Magelang, Desspa, Uci, Rizka, Yehezkiel, Ratih, Silvi, Arum, Satria, Mas Tirta, Mas Ricky dan Mba Nissa. Terima kasih atas pengalaman berharga dan kebersamaannya.
18. Teman-teman satu bimbingan Pak Dwi Ratmono. Trimakasih untuk Anggraini, Indri, Ula, Nanin, Puspa, Bayu dan Rizal atas kerjasamanya. Semangat untuk yang sedang berjuang menuju S.E.
19. Semua pihak yang telah membantu dalam proses penulisan skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu, penulis mengucapkan terima kasih atas bantuan dan dukungan yang diberikan.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih ada kekurangan yang disebabkan keterbatasan penulis. Oleh karena itu, penulis mengharapkan adanya kritik dan saran yang membangun dari semua pihak untuk perbaikan di masa yang akan datang. Penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi berbagai pihak.

Semarang, 8 Mei 2015

Penulis

DAFTAR ISI

JUDUL	i
PERSETUJUAN SKRIPSI.....	ii
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI.....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	v
ABSTRACT	vi
ABSTRAK	vii
KATA PENGANTAR.....	viii
DAFTAR ISI.....	xi
DAFTAR TABEL	xv
DAFTAR GAMBAR.....	xvi
DAFTAR LAMPIRAN	xvii
BAB I. PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah	9
1.3 Tujuan Penelitian	9
1.4 Manfaat Penelitian	9
1.5 Sistematika Penulisan	10

BAB II. TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori.....	11
2.1.1 Teori Legitimasi.....	11
2.1.2 Teori <i>Stakeholders</i>	12
2.1.3 <i>Corporate Social Responsibility (CSR)</i>	13
2.1.4 <i>Corporate Social Responsibility (CSR) Disclosure</i>	14
2.1.5 Agresivitas Pajak.....	16
2.1.6 Variabel Kontrol	17
2.1.6.1 <i>Capital Intensity</i>	17
2.1.6.2 <i>Inventory Intensity</i>	17
2.1.6.3 Ukuran Perusahaan (<i>Size</i>)	18
2.2 Penelitian Terdahulu	19
2.3 Kerangka Pemikiran.....	23
2.4 Pengembangan Hipotesis	23

BAB III. METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Defenisi Operasional Variabel.....	27
3.1.1 Variabel Dependen.....	27
3.1.2 Variabel Independen	28
3.1.3 Variabel Kontrol.....	29
3.1.3.1 <i>Capital Intensity</i>	30
3.1.3.2 <i>Inventory Intensity</i>	30

3.1.3.3 Ukuran Perusahaan (<i>Size</i>)	30
3.2 Populasi dan Sampel	31
3.3 Jenis dan Sumber Data	32
3.4 Metode Pengumpulan Data	33
3.5 Metode Analisis Data	33
3.5.1 Statistik Deskriptif	33
3.5.2 Pengujian Hipotesis	33
3.5.2.1 Uji Koefisien Determinasi (R^2)	34
3.5.2.2 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)	35
3.5.2.3 Uji Signifikan Parameter Individual (Uji Statistik t)	36
3.5.3 Uji Asumsi Klasik	36
3.5.3.1 Uji Normalitas	36
3.5.3.2 Uji Multikolonieritas	37
3.5.3.3 Uji Autokorelasi	38
3.5.3.4 Uji Heteroskedastisitas	39

BAB IV. ANALISIS DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Objek Penelitian	41
4.2 Analisis Data	43
4.2.1 Analisis Deskriptif	43
4.2.2 Uji Hipotesis	44
4.2.2.1 Uji Koefisien Determinasi (R^2)	44

4.2.2.2 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)	45
4.2.2.3 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t)	46
4.2.3 Uji Asumsi Klasik	47
4.2.3.1 Uji Normalitas	47
4.2.3.2 Uji Multikolonieritas	50
4.2.3.3 Uji Autokorelasi	52
4.2.3.4 Uji Heteroskedastisitas	53
4.3 Interpretasi Hasil	55
BAB V. PENUTUP	
5.1 Simpulan	60
5.2 Keterbatasan Penelitian	60
5.3 Saran	61
DAFTAR PUSTAKA	63
LAMPIRAN-LAMPIRAN	65

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu	21
Tabel 3.1 Variabel Penelitian dan Defenisi Operasional Variabel	27
Tabel 4.1 Ringkasan Pengambilan Sampel Penelitian.....	41
Tabel 4.2 Statistik Deskriptif	43
Tabel 4.3 Hasil Uji Determinasi	45
Tabel 4.4 Hasil Uji Signifikansi Simultan (F)	46
Tabel 4.5 Hasil Uji Statistik t.....	47
Tabel 4.6 Uji Kolmogorov-Smirnov	50
Tabel 4.7 Hasil Uji Multikolonieritas	51
Tabel 4.8 Hasil Uji Durbin-Watson	52
Tabel 4.9 Hasil Uji Glejser	55

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1 Grafik Penerimaan APBN yang bersumber dari Pajak	2
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran.....	23
Gambar 4.1 Grafik Histogram.....	48
Gambar 4.2 Grafik Normal P-P Plot.....	49
Gambar 4.3 Grafik Scatterplot	54

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A Daftar Indeks Pengungkapan CSR	65
Lampiran B Daftar Perusahaan Sampel Penelitian	68
Lampiran C Hasil Analisis Statistik Deskriptif.....	71
Lampiran D Hasil Uji Regresi.....	72

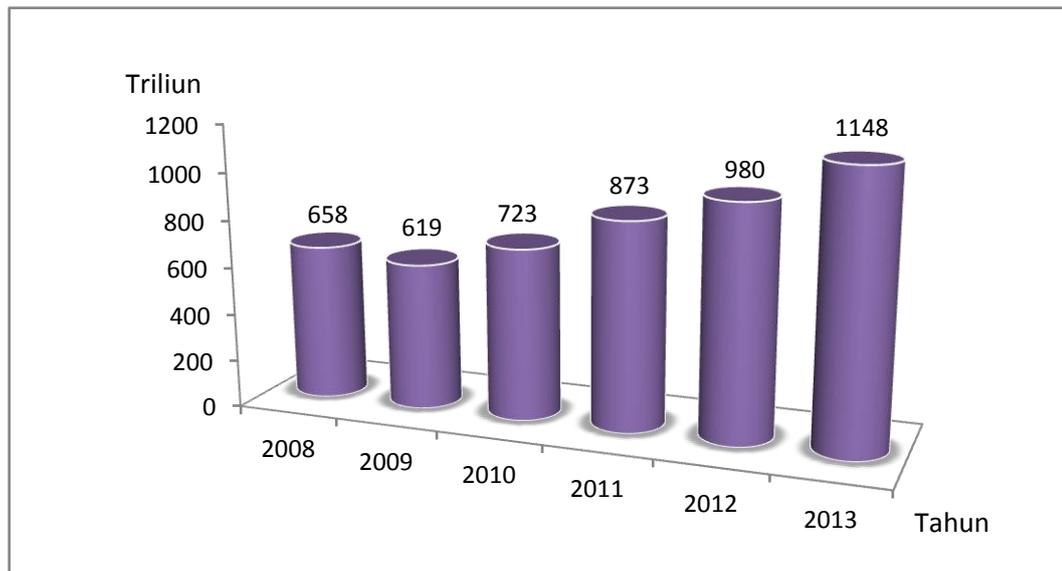
BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Pajak merupakan pendapatan terbesar dalam suatu negara. Pajak ini digunakan oleh pemerintah untuk mendanai pembangunan nasional yang berlangsung terus-menerus dan berkesinambungan yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat. Oleh karena itu, pajak merupakan instrumen yang penting baik bagi negara maupun masyarakat sebagai wajib pajak, dimana ketentuan pungutannya diatur dalam undang-undang seperti yang dinyatakan dalam pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 Amandemen III. Pasal 23A UUD 1945 berbunyi “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”. Pemerintah Indonesia berusaha mengoptimalkan penerimaan sektor pajak melalui intensifikasi dan ekstensifikasi penerimaan pajak (Surat direktur jenderal pajak No. S - 14/PJ.7/2003, 2003).

Dalam periode 2008-2013 penerimaan negara dari sektor perpajakan mengalami peningkatan dari tahun ke tahun kecuali pada tahun 2009 dimana Indonesia terkena dampak negatif dari krisis ekonomi dunia yang mengakibatkan penerimaan pajak mengalami *shortfall* (penerimaan di bawah target). Dalam periode ini pemerintah berhasil meningkatkan penerimaan perpajakan hampir dua kali lipat dari Rp 658 triliun pada tahun 2008 menjadi Rp 1.148 triliun pada tahun 2013, seperti terlihat dalam grafik I (Kementerian Keuangan, 2013).



Gambar 1.1.
 Grafik Penerimaan APBN yang bersumber dari Pajak
 Sumber : Kementerian Keuangan RI, 2013

Data Badan Pusat Statistik (2013) menyebutkan bahwa komposisi penerimaan dalam negeri pada tahun 2011 sebesar 72,5% berasal dari pajak sedangkan 27,5% berasal dari Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) dan pada tahun 2013 komposisi penerimaan dalam negeri berasal dari pajak sebesar 76,7% sedangkan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) sebesar 23,3%. Dilihat dari persentase pajak dalam penerimaan dalam negeri, dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan pendapatan terbesar bagi negara. Oleh karena itu, pemerintah harus membuat kebijakan di bidang pendapatan negara khususnya perpajakan yang menjadi kontributor utama bagi penerimaan dalam negeri.

Bagi negara, pajak merupakan sumber penerimaan yang penting. Sebaliknya bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih. Menurut Smith & Skousen (dalam Suandy, 2011), bagi perusahaan, pajak yang dikenakan terhadap penghasilan yang diterima atau diperoleh dapat dianggap

sebagai biaya/beban (*expense*) dalam menjalankan usaha atau melakukan kegiatan maupun distribusi laba kepada pemerintah. Hal inilah yang menyebabkan tujuan dari perusahaan sebagai wajib pajak bertentangan dengan tujuan pemerintah untuk memaksimalkan penerimaan dari sektor pajak, dimana perusahaan berusaha meminimalisasi beban pajak baik secara legal maupun ilegal.

Lanis dan Richardson (2012) menjelaskan bahwa pajak merupakan faktor pendorong dalam banyak keputusan perusahaan. Tindakan manajerial yang dirancang khusus untuk meminimalkan pajak perusahaan melalui kegiatan yang agresif pajak menjadi hal yang semakin umum dilihat dari lanskap perusahaan di seluruh dunia. Namun demikian, agresivitas pajak perusahaan dapat menghasilkan biaya yang signifikan dan manfaat. Agresivitas pajak dapat didefinisikan sebagai semua upaya yang dilakukan oleh pihak manajemen untuk menurunkan jumlah pajak dari yang seharusnya dibayar oleh perusahaan. Oleh karena itu, kemungkinan perusahaan lebih agresif terhadap perpajakan akan semakin besar.

Menurut Frank, Lynch dan Rego (2009), agresivitas pajak perusahaan adalah suatu tindakan merekayasa pendapatan kena pajak yang dirancang melalui tindakan perencanaan pajak baik menggunakan cara yang tergolong secara legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*). Dapat disimpulkan bahwa tindakan agresivitas merupakan tindakan yang dirancang oleh perusahaan untuk meminimalkan beban pajak agar memperoleh keuntungan. Sementara Slemrod (2004) dalam Balakrishnan, Blouin dan Guay (2011) berpendapat bahwa agresivitas pajak merupakan aktivitas yang spesifik, yang mencakup transaksi-

transaksi, dimana tujuan utamanya adalah untuk menurunkan kewajiban pajak perusahaan.

Agresivitas pajak merupakan keinginan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak melalui aktivitas *tax planning* dengan tujuan untuk memaksimalkan nilai perusahaan (Yoehana, 2013). Kewajiban pajak dapat diminimalkan dengan melakukan berbagai cara, baik yang masih memenuhi ketentuan perpajakan (*lawful*) melalui aktivitas penghindaran pajak maupun yang melanggar peraturan perpajakan (*unlawful*) melalui aktivitas penggelapan pajak dengan usaha mengurangi hutang pajak.

Perusahaan yang agresif pajak memiliki efek yang negatif pada masyarakat. Menurut Lanis dan Richardson (2013) pandangan masyarakat mengenai perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas dianggap telah membentuk suatu kegiatan yang tidak bertanggung jawab secara sosial dan tidak sah. Menurut Freedman, *et al.* (dalam Lanis dan Richardson, 2013) tindakan perusahaan dalam hal meminimalkan pembayaran pajak tidak sesuai dengan harapan masyarakat karena pembayaran pajak perusahaan memiliki implikasi penting bagi masyarakat dalam hal pendanaan barang publik seperti pendidikan, pertahanan nasional, kesehatan masyarakat dan hukum .

Tindakan yang dilakukan oleh perusahaan agresif pajak dapat mengubah persepsi masyarakat menjadi negatif. Hal ini karena perusahaan dibebani tanggung jawab sosial perusahaan atau CSR yang akan memberi dampak negatif dimata masyarakat apabila perusahaan tidak melakukan tanggung jawabnya dimana perusahaan bertindak sebagai agen moral (*moral agent*) dalam

suatu masyarakat. Menurut Watson (2011) perusahaan yang mempunyai peringkat yang rendah dalam *Corporate Social Responsibility* (CSR) dianggap sebagai perusahaan yang tidak bertanggung jawab secara sosial sehingga dapat melakukan strategi pajak yang lebih agresif dibandingkan perusahaan yang sadar sosial. Oleh karena itu, tujuan penelitian ini untuk menganalisis apakah CSR berpengaruh terhadap tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan tersebut.

Corporate social responsibility dipandang sebagai suatu konsep akuntansi baru yang transparansi terhadap pengungkapan sosial yang dilakukan oleh perusahaan. Transparansi informasi yang diungkapkan tidak hanya informasi keuangan perusahaan, tetapi perusahaan juga diharapkan mengungkapkan informasi mengenai dampak sosial dan lingkungan hidup yang diakibatkan oleh perusahaan (Rakhiemah dan Agustia, 2009).

Peraturan perundang-undangan di Indonesia yang mengatur tentang penerapan CSR diantaranya seperti Undang-Undang No. 40 Tahun 2007 Tentang Perseroan Terbatas (UU PT). Peraturan ini menjelaskan bahwa perseroan yang menjalankan kegiatan usahanya di bidang dan/atau berkaitan dengan sumber daya alam wajib melaksanakan tanggung jawab sosial dan lingkungan. Perseroan yang tidak melaksanakan kewajiban tersebut akan dikenai sanksi sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Selain itu, berdasarkan Undang-Undang Penanaman Modal No. 25 Tahun 2007 pasal 15(b) disebutkan bahwa setiap penanam modal berkewajiban melaksanakan tanggung jawab sosial perusahaan dan pada pasal 34 disebutkan pula bahwa perusahaan yang tidak memenuhi

kewajiban yang telah ditentukan dalam pasal 15 akan dikenakan sanksi, pembekuan kegiatan usaha dan/atau fasilitas penanaman modal, atau pencabutan kegiatan usaha dan/atau fasilitas penanaman modal.

Corporate Social Responsibility (CSR) didefinisikan sebagai “bagaimana perusahaan memperhitungkan dampak sosial dan lingkungan dalam cara perusahaan tersebut beroperasi, memaksimalkan manfaat dan meminimalkan kerugian” (Pemerintah UK dalam KPMG, 2007). Lanis dan Richardson (2012) menjelaskan bahwa CSR dianggap sebagai faktor kunci dalam keberhasilan dan kelangsungan hidup perusahaan. Akan tetapi, tingkat keterlibatan perusahaan dalam mengungkapkan CSR adalah tidak wajib.

Aktivitas perusahaan pada dasarnya tidak terlepas dari kontrak sosial dengan masyarakat. Menurut Bowman dan Haire (dalam Lanis dan Richardson, 2013), tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) sebagai bentuk kepedulian dalam rangka mensejahterakan masyarakat terhadap dampak dari semua kegiatan korporasi. Tanggung jawab ini merupakan komitmen perusahaan untuk mempertanggungjawabkan dampak dari aktivitas yang dilakukan dalam aspek sosial, ekonomi, dan lingkungan, serta menjaga agar dampak tersebut memberikan manfaat pada masyarakat dan lingkungannya.

Corporate Social Responsibility (CSR) berhubungan erat dengan pembangunan berkelanjutan dimana suatu perusahaan dalam melaksanakan aktivitasnya tidak hanya berorientasi pada aspek ekonomi. Oleh karena itu, perusahaan yang semakin peduli terhadap pentingnya CSR akan semakin sadar

akan pentingnya pajak bagi masyarakat dan negara dimana pajak memberikan kontribusi terbesar bagi pendapatan negara.

Penelitian terdahulu mengenai CSR dengan agresivitas pajak dilakukan oleh Yoehana (2013). Yoehana menguji hubungan antara CSR dengan agresivitas pajak, dimana pengukuran agresivitas pajak menggunakan 2 proksi *Effective Tax Rates* (ETR) dan *Book Tax Defferences* (BTD). Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan, semakin rendah tingkat agresivitas pajaknya. Penelitian ini sama halnya seperti yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson yang meneliti pengaruh CSR terhadap agresivitas pajak pada tahun 2012. Penelitian tersebut menggunakan proksi ETR (*Effective Tax Rates*) untuk mengukur agresivitas pajak yang menyatakan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Lanis dan Richardson (2012) dan Yoehana (2013). Setiap negara menerapkan peraturan perpajakan yang berbeda-beda. Peraturan yang berbeda-beda ini menimbulkan pertanyaan apakah penelitian ini akan memberikan hasil yang sama dengan penelitian sebelumnya. Pemerintah Indonesia telah memberikan berbagai insentif di bidang perpajakan, antara lain: (i) penurunan tarif PPh sebesar 5% lebih rendah dari tarif tertinggi PPh WP badan dalam negeri sebagaimana diatur dalam Pasal 17 ayat (1) huruf b UU PPh bagi Perseroan Terbuka; (ii) pengurangan tarif sebesar 50% dari tarif WP badan dalam negeri yang dikenakan atas Penghasilan Kena Pajak dari bagian peredaran bruto sampai dengan Rp 4,8 Miliar; dan (iii)

pemberian insentif berupa pajak ditanggung pemerintah (DTP) atas PPh, PPN dan bea masuk guna mendorong investasi dan kegiatan dunia usaha serta stabilisasi harga di dalam negeri (Kementerian Keuangan RI, 2013). Selain itu, pengungkapan *corporate social responsibility* yang bersifat *mandatory* di Indonesia menimbulkan pertanyaan apakah perusahaan yang mengungkapkan CSR lebih besar membayar pajak sesuai dengan aturan perpajakan yang menyebabkan perusahaan tidak agresif pajak.

Penelitian sebelumnya menggunakan sampel Wajib Pajak Badan yang *listing* di Australia dari tahun 2008-2009. Sedangkan objek penelitian ini menggunakan Wajib Pajak Badan non-keuangan yang *listing* di Indonesia pada tahun 2011-2013. Penelitian ini mengurangi beberapa variabel kontrol dari penelitian terdahulu. Variabel kontrol yang dipakai adalah *capital intensity* (CINT), *inventory intensity* (INVNT) dan *size*. Penelitian ini menggunakan uji regresi dengan model *ordinary least square*. Sementara untuk penelitian di Indonesia sebelumnya menggunakan sampel Wajib Pajak Badan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2010-2011. Objek pajak penelitian yang digunakan adalah Wajib Pajak Badan yang termasuk dalam sektor manufaktur. Penelitian terdahulu menggunakan pengukuran CSR yang digunakan Sembiring (2005) sementara penelitian ini menggunakan *CSR Score Measurement Based on GRI 3.1*. Sementara untuk pengukuran agresivitas pajak penelitian terdahulu menggunakan 2 proksi *Effective Tax Rates* (ETR) dan *Book Tax Differences* (BTD). Penelitian ini menggunakan 1 proksi *Effective Tax Rates* (ETR).

1.2 Rumusan Masalah

Bagi negara, pajak merupakan sumber penerimaan yang penting. Sebaliknya bagi perusahaan, pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih. Hal inilah yang menyebabkan tujuan dari perusahaan sebagai wajib pajak bertentangan dengan tujuan pemerintah untuk memaksimalkan penerimaan dari sektor pajak, dimana perusahaan berusaha meminimalisasi beban pajak baik secara legal maupun ilegal. Tindakan tersebut dianggap sebagai tindakan yang tidak bertanggung jawab secara sosial yang tidak sesuai dengan kaidah CSR. Oleh karena itu penelitian ini dilakukan untuk menjawab :

Apakah CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR) terhadap agresivitas pajak.

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberi manfaat teoritis dan praktis sebagai berikut :

1. Manfaat Teoritis

Hasil penelitian ini secara teoritis diharapkan dapat menjadi referensi bagi pihak akademis dan penelitian selanjutnya mengenai *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan agresivitas pajak.

2. Manfaat Praktis

Hasil dari penelitian ini secara praktis diharapkan dapat menjadi masukan bagi perusahaan yang melakukan pengungkapan CSR dan memberikan masukan kepada pembuat kebijakan khususnya Direktorat Jenderal Pajak untuk mengidentifikasi resiko agresivitas pajak.

1.5 Sistematika Penulisan

Secara garis besar, sistematika penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Bab pendahuluan berisi latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II TELAAH PUSTAKA

Bab telaah pustaka berisi landasan teori, penelitian terdahulu, dan kerangka pemikiran dan pengembangan hipotesis.

BAB III METODE PENELITIAN

Bab metode penelitian berisi variabel penelitian dan definisi operasional variabel, populasi dan sampel penelitian, jenis dan sumber data penelitian, metode pengumpulan data, dan metode analisis data.

BAB IV HASIL DAN ANALISIS

Bab hasil dan analisis berisi deskripsi objek penelitian, analisis hasil penelitian, dan pembahasan penelitian.

BAB V PENUTUP

Bab penutup berisi kesimpulan, keterbatasan, dan saran penelitian selanjutnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Legitimasi

Teori legitimasi penting bagi organisasi karena teori legitimasi didasari oleh batasan-batasan, norma-norma, nilai-nilai dan peraturan sosial yang membatasi perusahaan agar memperhatikan kepentingan sosial dan dampak dari reaksi sosial yang dapat ditimbulkan. Dengan melakukan pengungkapan sosial, perusahaan merasa keberadaan dan aktivitasnya terlegitimasi. Dalam pernyataan Gray et al (1995) sebagai berikut :

“... a condition or status which exists when an entity value system is congruent with value system of the larger social system of which the entity is a part. When a disparity actual or potential exist between that two value system, there is a threat to entity legitimacy”.

Teori legitimasi didasarkan pada adanya kontak sosial antara sebuah institusi dengan masyarakat, dimana diperlukan sebuah tujuan institusi yang kongruen dengan nilai-nilai yang ada didalam sebuah masyarakat. Menurut teori ini, tindakan sebuah institusi haruslah mempunyai aktivitas dan kinerja yang dapat diterima oleh masyarakat.

Teori legitimasi menjelaskan bahwa pengungkapan tanggung jawab sosial dilakukan perusahaan untuk mendapatkan legitimasi dari masyarakat dimana perusahaan berada. Legitimasi ini menyebabkan perusahaan terhindar dari hal-hal yang tidak diinginkan dan dapat meningkatkan nilai perusahaan tersebut. Teori

legitimasi menyatakan organisasi bukan hanya memperhatikan hak-hak investor tetapi juga memperhatikan hak publik (Deegan dan Brown, 1996).

Legitimasi diterima dengan menunjukkan kinerja perusahaan yang sesuai dengan nilai sosial. Teori legitimasi menyatakan kinerja lingkungan yang lemah meningkatkan ancaman legitimasi sosial perusahaan sehingga mendorong perusahaan untuk melakukan pengungkapan dalam laporan tahunan. Semua perusahaan pada akhirnya memberikan output dari operasinya kepada masyarakat, baik melalui distribusi manfaat ekonomi, maupun manfaat sosial.

Praktik-praktik tanggung jawab sosial dan pengungkapan sosial yang dilakukan perusahaan dapat dipandang sebagai suatu usaha untuk memenuhi harapan-harapan masyarakat terhadap perusahaan. Perusahaan yang berusaha untuk menyelaraskan aktivitas perusahaan dengan norma-norma yang ada di dalam masyarakat dan mengantisipasi terjadinya *legitimacy gap* dapat dianggap sah dalam masyarakat dan dapat terus bertahan hidup.

2.1.2 Teori Stakeholders

Teori *stakeholder* merupakan teori yang menjelaskan tentang hubungan antara perusahaan dalam menjalankan kegiatannya dengan para *stakeholdernya* (pemegang saham, kreditur, pemerintah, masyarakat, konsumen, *supplier*, analis dan pihak lain). Gray et al. (1994) dalam Ghozali dan Chariri, (2007) mengatakan bahwa:

“Kelangsungan hidup perusahaan tergantung pada dukungan *stakeholder* dan dukungan tersebut harus dicari sehingga aktivitas perusahaan adalah untuk mencari dukungan tersebut. Makin *powerful stakeholder*, makin besar usaha perusahaan untuk beradaptasi.

Pengungkapan sosial dianggap sebagai bagian dari dialog antara perusahaan dengan *stakeholdernya*".

Fokus teori *stakeholder* yang mengacu pada pengambilan keputusan manajerial membuat perusahaan berusaha memberikan informasi yang bermanfaat bagi para *stakeholder*. *Stakeholder* sebenarnya memiliki kemampuan untuk mempengaruhi pemakaian sumber-sumber ekonomi yang digunakan oleh perusahaan. Oleh karena itu, kekuatan *stakeholder* ditentukan oleh besar kecilnya kekuatan yang mereka miliki atas sumber tersebut. Kekuatan tersebut dapat berupa kemampuan untuk membatasi pemakaian sumber ekonomi yang terbatas (modal dan tenaga kerja), akses terhadap media yang berpengaruh, maupun kemampuan mengatur perusahaan (Deegan, 2000 dalam Ghazali dan Chariri, 2007).

2.1.3 Corporate Social Responsibility (CSR)

Corporate Social Responsibility (CSR) merupakan bentuk timbal balik kepada masyarakat terhadap aktifitas operasi perusahaan agar mendapatkan respon baik dari masyarakat. Implementasi CSR merupakan suatu wujud komitmen yang dibentuk oleh perusahaan untuk memberikan kontribusi pada peningkatan kualitas kehidupan (Susiloadi,2008). Lanis dan Richardson (2012) menyatakan bahwa CSR merupakan faktor kunci dalam keberhasilan dan kelangsungan hidup perusahaan.

Sejak pertengahan 1990-an gagasan CSR telah dikaitkan dengan hal '*corporate citizenship*' 'keberlanjutan perusahaan', dan '*triple bottom line*'.

Istilah *corporate citizenship* menggambarkan keterlibatan perusahaan dengan *stakeholder* daripada pemegang saham saja. Keberlanjutan perusahaan mengacu pada perilaku perusahaan yang mungkin mempengaruhi perkembangan berkelanjutan yaitu, aktivitas perusahaan yang menciptakan peluang untuk pembangunan berkelanjutan. *Triple bottom line* biasanya mengacu pada keseimbangan dan kenaikan yang sama dalam kepentingan ekonomi, sosial dan lingkungan dari sebuah bisnis (Bichta, 2003).

2.1.4 Corporate Social Responsibility (CSR) Disclosure

Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) disclosure telah menarik banyak penelitian akuntansi selama dua dekade (Guthrie and Parker, 1989; Patten, 1992; Deegan and Gordon, 1996; Deegan and Rankin, 1996; Hackston and Milne, 1996; Brown and Deegan, 1998; Wilmshurst and Frost, 2000; Deegan et al., 2002 dalam Lanis and Richardson (2013). Gray et al (1995) mendefinisikan pengungkapan CSR sebagai “proses pemberian informasi yang dirancang untuk melepaskan sosial akuntabilitas. Pengungkapan CSR dalam laporan tahunan oleh suatu perusahaan sebenarnya tidak diwajibkan tetapi sebagai wujud tanggung jawab sosial perusahaan kepada masyarakat maka suatu perusahaan mayoritas melakukan pengungkapan CSR dalam laporannya.

Pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan (*CSR disclosure*) yang sering juga disebut sebagai *social disclosure*, *corporate social reporting*, *social accounting* oleh Mathews (1995) dalam Sembiring (2005) atau

corporate social responsibility oleh Hackston dan Milne (1996) dalam Sembiring (2005), merupakan proses pengkomunikasian dampak sosial dan lingkungan dari kegiatan ekonomi organisasi terhadap kelompok khusus yang berkepentingan dan terhadap masyarakat secara keseluruhan. Selain itu menurut Deegan (2002) dalam Lanis dan Richardson (2013) menyatakan bahwa pengungkapan CSR dipandang sebagai sarana yang digunakan oleh manajemen perusahaan dalam berinteraksi dengan masyarakat yang lebih luas untuk mempengaruhi persepsi.

Ketentuan mengenai pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) di Indonesia menggunakan konsep dari GRI (*Global Reporting Initiative*) sebagai acuan dalam penyusunan pelaporan CSR. Konsep ini merupakan konsep *sustainability report* yang muncul sebagai akibat adanya konsep *sustainability development*. Dengan adanya standar ini diharapkan akan lebih banyak item pengungkapan yang dapat teridentifikasi dalam penelitian ini, sehingga akan lebih dapat menggambarkan bagaimana pengaruh pengungkapan CSR perusahaan di Indonesia terhadap agresivitas pajak.

2.1.5 Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak adalah strategi perusahaan yang tidak sesuai dengan harapan masyarakat (Christensen dan Murphy, 2004, Sikka, 2010) dalam Lanis dan Richardson (2013). Pembayaran pajak perusahaan seharusnya memiliki implikasi bagi masyarakat dan sosial karena membentuk fungsi yang penting dalam membantu mendanai penyediaan barang publik dalam masyarakat,

termasuk hal-hal seperti pendidikan, pertahanan nasional, kesehatan masyarakat, transportasi umum, dan penegakan hukum (Friese, dkk, 2008 dalam Lanis dan Richardson, 2012). Akhirnya, seperti yang ditunjukkan oleh William (2007) dalam Lanis dan Richardson (2012), isu yang paling signifikan yang timbul dalam upaya menerapkan prinsip-prinsip CSR untuk pajak perusahaan meliputi tindakan-tindakan yang dapat mengurangi kewajiban pajak perusahaan melalui penghindaran pajak perusahaan dan perencanaan pajak.

Salah satu cara untuk mengukur perusahaan yang melakukan agresivitas pajak yaitu dengan menggunakan proksi *Effective Tax Rates* (ETR). *Effective Tax Rates* (ETR) pada dasarnya adalah sebuah besaran tarif pajak yang ditanggung oleh perusahaan. Menurut Lanis dan Richardson (2012) menyatakan bahwa ETR merupakan proksi yang paling banyak digunakan pada penelitian terdahulu. Semakin rendah nilai ETR yang dimiliki perusahaan maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak. Secara keseluruhan, perusahaan-perusahaan yang menghindari pajak perusahaan dengan mengurangi penghasilan kena pajak mereka dengan tetap menjaga laba akuntansi keuangan memiliki nilai ETR yang lebih rendah. Dengan demikian, ETR dapat digunakan untuk mengukur agresivitas pajak.

2.1.6 Variabel Kontrol

2.1.6.1 *Capital Intensity*

Capital intensity atau intensitas modal menggambarkan seberapa besar kekayaan perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap. Menurut Aerts dan Cornier (2009) dalam Lanis dan Richardson (2013) intensitas modal dapat digambarkan dalam wujud mesin, bangunan, peralatan dll yang menjadi aset tetap suatu perusahaan. Aset tetap berfungsi untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan, digunakan untuk penyediaan barang dan jasa maupun disewakan kepada pihak lain dimana penggunaannya lebih dari satu periode.

Capital intensity memiliki hubungan negatif dengan ETR (Richardson dan Lanis, 2012). Hal ini karena perusahaan yang memutuskan untuk berinvestasi dalam bentuk aset tetap diperbolehkan menghitung depresiasi yang dapat dijadikan pengurang dalam penghasilan kena pajak (Gupta dan Newberry, 1997).

2.1.6.2 *Inventory Intensity*

Persediaan merupakan bagian dari aset lancar perusahaan yang digunakan untuk memenuhi permintaan konsumen. Selain itu, persediaan merupakan salah satu aset penting perusahaan karena berfungsi untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan tersebut dalam jangka panjang.

Inventory intensity atau bisa disebut juga dengan intensitas persediaan merupakan salah satu komponen penyusun komposisi aktiva yang

diukur dengan membandingkan antara total persediaan dengan total aset yang dimiliki perusahaan. Perusahaan yang memiliki intensitas persediaan yang tinggi biasanya memiliki ETR yang tinggi. Hal ini karena perusahaan yang berinvestasi dalam bentuk persediaan tidak dapat melakukan hal yang serupa ketika perusahaan memiliki intensitas modal yang tinggi yakni dalam hal depresiasi yang dapat dijadikan pengurang dalam penghasilan kena pajak (Gupta dan Newberry,1997).

2.1.6.3 Ukuran Perusahaan (*SIZE*)

Ukuran perusahaan merupakan salah satu karakteristik yang penting. Perusahaan yang besar tentu akan menjaga *image* dengan mengungkapkan informasi yang akurat dan relevan dan tentu saja akan melakukan tanggung jawab sosial perusahaan untuk menarik perhatian masyarakat sehingga mendapatkan kesan yang baik. Hal ini sesuai dengan pernyataan Cho et al (2010) dalam Lanis dan Richardon (2013) yang mengatakan bahwa perusahaan dengan skala besar akan mengungkapkan CSR lebih besar dibandingkan dengan perusahaan yang lebih kecil dalam laporan tahunan dikarenakan visibilitas yang lebih tinggi. Hal ini menunjukkan hal yang positif terkait dengan pengungkapan CSR (Patten 1992, 2002 ; Hackston dan Milne,1996; Clarkson et al, 2008; Cho et al,2010 dalam Lanis dan Richardon, 2013).

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian tentang CSR telah banyak dilakukan, demikian juga dengan agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Namun, masih sedikit penelitian yang menghubungkan antara pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan dengan agresivitas pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Timothy pada tahun 2010 yang berjudul "*Effect of Corporate Governance on Tax Aggressiveness*" memberikan bukti bahwa tata kelola perusahaan mempengaruhi agresivitas pajak. Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan yang terdaftar di *Hongkong Stock Exchange* dengan menggunakan analisis regresi. Variabel dependen dalam penelitian adalah agresivitas pajak yang diproksikan dalam ETR. Variabel independen dalam penelitian ini adalah tata kelola perusahaan yang diproksikan dalam jumlah saham yang dimiliki oleh direksi, dewan direksi independen, kekuatan *shareholder*, kekuatan *shareholder* minoritas, dan tarif pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Sari dan Martani pada tahun 2010 yang berjudul "*Ownership Characteristics, Corporate Governance, and Tax Aggressiveness*" memberikan bukti bahwa pengaruh tata kelola perusahaan yang baik tidak memberikan pengaruh yang signifikan di perusahaan-perusahaan di Indonesia dan struktur kepemilikan keluarga berhubungan positif dengan tingkat agresivitas pajak. Sampel yang digunakan adalah perusahaan manufaktur Indonesia yang *listing* di Bursa Efek Indonesia periode 2005-2008 dengan menggunakan analisis regresi anova. Variabel dependen yang ada dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak yang diukur

menggunakan *Effective Tax Rate* (ETRit), *Cash Effective Tax Rate* (CETRit), *Book-Tax Difference* (BTD_MPit), *Residual Book-Tax Difference* (BTD_DDit), dan *Average Of Corporate Tax Planning Level* (Tax Plan it). Sementara variabel independen dalam penelitian ini adalah struktur kepemilikan dan *Good Corporate Governance*.

Penelitian yang dilakukan oleh Watson pada tahun 2012 yang berjudul "*Corporate Social Responsibility, Tax Avoidance, and Tax Aggressiveness*" memberikan bukti bahwa terdapat hubungan negatif antara CSR dan tarif pajak yang berlaku (ETR). Dalam penelitian ini variabel dependennya adalah agresivitas pajak (ETR) dan variabel independennya adalah CSR. Alat statistik yang digunakan adalah analisis regresi OLS.

Penelitian yang dilakukan oleh Lanis dan Richardson pada tahun 2012 yang berjudul "*Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis*" memberikan bukti empiris bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan, semakin rendah tingkat agresivitas pajak yang dilakukan. Sampel yang digunakan adalah perusahaan publik Australia yang terdaftar dalam *Aspect-Huntley Financial Database* periode tahun 2008-2009 dengan menggunakan analisis regresi tobit. Variabel independen dalam penelitian ini adalah CSR yang diproksikan dalam *CSR disclosure* dan variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak perusahaan yang diproksikan dalam dua proksi ETR (*Effective Tax Rates*).

Penelitian yang sama juga dilakukan oleh Yoehana (2013) yang berjudul "Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresifitas Pajak".

Pada penelitian tersebut variabel dependen yang digunakan adalah 2 proksi ETR dan BTD, sedangkan variabel independen yang digunakan adalah *corporate social responsibility* dengan menggunakan analisis regresi OLS. Hasil penelitian secara empiris menunjukkan bahwa CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

Tabel 2.1.
Ringkasan Penelitian Terdahulu

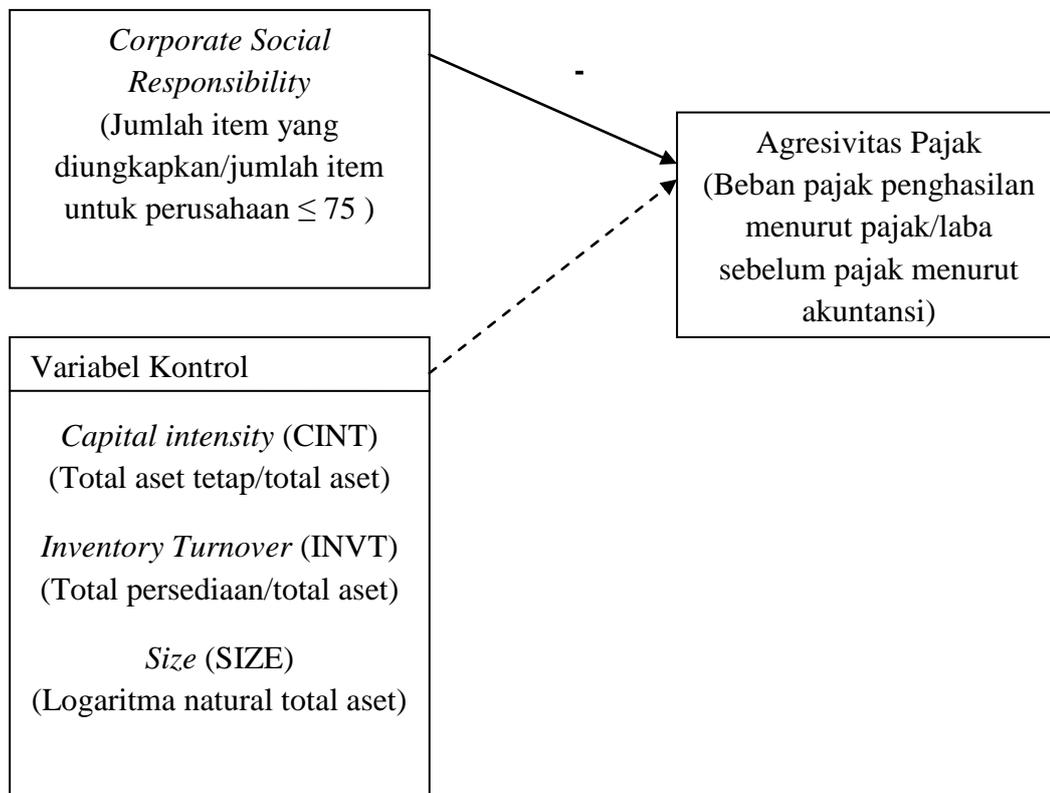
No	Nama Peneliti	Tahun Penelitian	Variabel dan Analisis	Hasil
1.	Timothy	2010	Variabel dependen: agresivitas pajak (ETR). Variabel independen: tata kelola (jumlah saham yang dimiliki oleh direksi, dewan direksi independen, kekuatan <i>shareholder</i> , kekuatan <i>shareholder</i> minoritas, dan tarif pajak). Menggunakan analisis regresi	Jumlah saham yang dimiliki oleh direksi berpengaruh negatif terhadap ETR, Dewan direksi independen berpengaruh negatif terhadap ETR, Kekuatan <i>shareholder</i> berpengaruh negatif terhadap ETR, Kekuatan <i>shareholder</i> minoritas berpengaruh negatif terhadap ETR, Tarif pajak berpengaruh positif terhadap ETR.
2.	Sari dan Martani	2010	Variabel dependen: agresivitas pajak (ETRit, CETRit, BTD_MPit, BTD_DDit, dan Tax Plan it).	Struktur kepemilikan keluarga berhubungan positif dengan tingkat agresivitas pajak

No	Nama Peneliti	Tahun Penelitian	Variabel dan Analisis	Hasil
			Variabel independen: struktur kepemilikan saham dan indeks <i>corporate governance</i> . Menggunakan analisis regresi anova	
3.	L. Watson	2012	Variabel Dependen: agresivitas pajak (ETR) Variabel Independen: CSR. Menggunakan analisis regresi OLS	CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.
4.	Lanis dan Richardson	2012	Variabel dependen: agresivitas pajak (ETR) Variabel independen: CSR Menggunakan analisis regresi Tobit	CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.
5.	Yoehana	2013	Variabel dependen : agresivitas pajak yang diukur menggunakan dua ukuran <i>effective tax rates</i> dan satu ukuran <i>book tax defferences</i> . Variabel independen : Pengungkapan CSR	CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori dan beberapa penelitian terdahulu, penelitian ini menguji pengaruh CSR terhadap agresivitas pajak. Oleh karena itu dibuat kerangka pemikiran sebagai berikut :

Gambar 2.1.
Kerangka Pemikiran



2.4 Pengembangan Hipotesis

Perusahaan merupakan salah satu wajib pajak dalam bentuk usaha tetap yang mempunyai kewajiban untuk membayar pajak. Sebagai wajib pajak, perusahaan ikut berkontribusi dalam pembangunan nasional. Dari perspektif masyarakat, perusahaan sudah seharusnya membayar pajak kepada negara karena perusahaan telah mendapatkan manfaat atas penyediaan barang publik (*public*

goods) sehingga perusahaan dapat melakukan usahanya dan mendapatkan laba. Oleh karena itu, perusahaan sudah seharusnya tidak melakukan pelanggaran pajak, karena dengan begitu akan lebih banyak dana yang dapat digunakan oleh negara untuk menyejahterakan masyarakat.

Dalam teori legitimasi dinyatakan bahwa sistem nilai perusahaan sejalan dengan sistem nilai dari sistem sosial yang lebih besar dimana perusahaan merupakan bagiannya. Sistem nilai perusahaan ini ditunjukkan dari kepatuhan perusahaan membayar pajak dan tidak berupaya untuk melakukan kegiatan agresivitas pajak yang dapat merugikan banyak pihak.

Hal ini didukung oleh teori *stakeholder* dimana fokus perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasinya harus mempertimbangkan tidak hanya kepentingan *shareholder* saja, akan tetapi juga harus memperhatikan kepentingan masyarakat, pemerintah, konsumen, *supplier*, analis, dan lain sebagainya. Salah satu cara membina hubungan baik dengan *stakeholder* adalah dengan pemerintah dengan taat membayar pajak. Hal ini karena penerimaan negara melalui pajak merupakan instrumen yang digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah yang secara tidak langsung dimanfaatkan untuk kepentingan rakyat.

Tindakan agresivitas pajak muncul karena adanya perbedaan tujuan antara pemerintah dan perusahaan sebagai wajib pajak. Oleh karena itu, perusahaan sudah seharusnya melakukan tanggung jawab sosial melalui pengungkapan dalam laporan tahunan untuk mendapatkan kepercayaan dari publik. Avi-Yonah (2008) dalam 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. Namun pada umumnya, perusahaan melakukan kegiatan meminimalkan jumlah pajak yang dibayar karena merasa terbebani dengan tanggung jawab yang ada. Christensen dan Murphy (2004), Ostas (2004) Rose (2007) dalam Lanis dan Richardson (2012) menyatakan bahwa dengan mengambil sikap pasif terhadap perpajakan, perusahaan dapat memperoleh legitimasi dari masyarakat serta dapat mempertahankan kedudukan yang baik dengan otoritas pajak dengan cara mematuhi dan semangat dalam mengikuti hukum perpajakan yang berlaku.

Agresivitas pajak memberikan dampak buruk yang signifikan bagi masyarakat dan perusahaan itu sendiri. Watson (2011) menyatakan bahwa dampak buruk yang diperoleh perusahaan karena melanggar norma sosial adalah jumlah penjualan yang turun karena masyarakat yang tahu tentang pentingnya CSR memboikot produk perusahaan tersebut dan cenderung enggan untuk membeli produk. Lanis dan Richardson (2012) menyatakan bahwa dengan demikian sebuah perusahaan yang terlibat dalam kebijakan agresif pajak secara sosial tidak bertanggung jawab. Oleh karena itu, perusahaan terlibat atau tidak dalam melakukan agresivitas pajak terlihat dari pengungkapan CSR yang dilakukan.

Beberapa penelitian telah menguji hubungan antara pengungkapan CSR dengan teori legitimasi, namun kesimpulan yang diperoleh tidak menunjukkan hasil yang signifikan. Brown dan Deegan (1998) dan Deegan et. al. (2002)

dalam Lanis dan Richardson (2013) mengkonfirmasi bahwa teori legitimasi sebagai penjelasan untuk meningkatkan tingkat pengungkapan lingkungan CSR. Deegan et. al. (2002) dalam Lanis dan Richardson (2013) menganalisis laporan tahunan perusahaan agresivitas pajak yang sama di Australia. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa ada hubungan antara masyarakat terhadap isu-isu sosial, lingkungan tertentu dan pengungkapan CSR dalam laporan tahunan. Sementara Guthrie dan Parker (1989) dalam Lanis dan Richardson (2013) melakukan penelitian tentang agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan di Australia. Menurut teori legitimasi, perusahaan yang melakukan agresivitas pajak memerlukan pengungkapan informasi tambahan mengenai CSR untuk memenuhi harapan masyarakat. Namun, hasil penelitian tersebut gagal karena dianggap tidak konsisten. Berdasarkan uraian di atas, terdapat ketidakkonsistenan mengenai hubungan pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak, maka hipotesis dari penelitian ini adalah:

H1: CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Tabel 3.1
Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala Pengukuran
<i>Corporate Social Responsibility</i> (x)	CSR Score Measurement Based on GRI 3.1 (Lanis dan Richardson, 2012)	$CSRI_i = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$	Skala Rasio
Agresivitas Pajak (y)	Laporan Tahunan Perusahaan 2011-2013 (Watson, 2012 ; Lanis, 2012 ; Yoehana 2013)	Beban pajak penghasilan menurut pajak/ Pendapatan sebelum pajak menurut akuntansi	Skala Rasio
<i>Capital Intensity</i>	Laporan Posisi Keuangan 2011-2013	Total Aset Tetap/ Total Aset	Skala Rasio
<i>Inventory Intensity</i>	Laporan Posisi Keuangan 2011-2013	Total Persediaan/ Total Aset	Skala Rasio
Ukuran Perusahaan	Laporan Posisi Keuangan 2011-2013	Ln Total Aset	Skala Rasio

3.1.1 Variabel Dependen

Variabel dependen adalah variabel yang nilainya dipengaruhi oleh variabel independen. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak. Agresivitas pajak merupakan salah satu cara yang dilakukan oleh suatu perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang akan dibayar dengan cara

yang legal maupun ilegal. Adapun yang menjadi proksi utama dalam penelitian ini adalah *Effective Tax Rates* (ETR).

Effective Tax Rates (ETR) menggambarkan presentase total beban pajak penghasilan yang dibayarkan perusahaan dari seluruh total pendapatan sebelum pajak. Selain itu, ETR merupakan proksi yang paling banyak digunakan dalam penelitian terdahulu dan untuk mengetahui adanya agresivitas pajak dapat dilihat dari nilai ETR yang rendah (Lanis dan Richardson, 2012). ETR yang rendah menunjukkan beban pajak penghasilan lebih kecil dari pendapatan sebelum pajak. Proksi ETR dapat dihitung dari :

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan menurut pajak}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak menurut akuntansi}}$$

3.1.2 Variabel Independen

Variabel independen adalah variabel yang menjadi sebab terjadinya atau terpengaruhnya variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah *Corporate Social Responsibility* (CSR) yang diproksikan ke dalam pengungkapan CSR.

Pengungkapan tanggung jawab sosial menggunakan indikator Global Reporting Initiative yang diperoleh dari website <http://www.globalreporting.org>. Global Reporting Initiative (GRI) adalah sebuah kerangka pelaporan untuk membuat *sustainability reports* yang terdiri atas prinsip-prinsip pelaporan, panduan pelaporan dan standar pengungkapan dengan 75 pengungkapan yang

meliputi *Environment* (EN), *Human Right* (HR), *Labor Practices* (LP), *Product Responsibility* (PR), dan *Society* (SO).

Pengukuran ini dilakukan dengan mencocokkan item pada *check list* dengan item yang diungkapkan perusahaan. Apabila item y diungkapkan maka diberikan nilai 1, jika item y tidak diungkapkan maka diberikan nilai 0 pada *check list*. Total *check list* dihitung untuk mendapatkan jumlah *item* yang diungkapkan perusahaan. Indeks pengungkapan masing-masing perusahaan kemudian dihitung dengan jumlah item yang diharapkan diungkapkan. Indeks pengungkapan CSR sendiri didasarkan pada indikator GRI yang berjumlah 75 pengungkapan. Adapun rumus untuk menghitung CSRI sebagai berikut:

$$CSRI_i = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$$

CSRI_i : Indeks luas pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan i

$\sum X_{yi}$: nilai 1 = jika item y diungkapkan; 0 = jika item y tidak diungkapkan.

n_i : jumlah item untuk perusahaan i, $n_i \leq 75$.

3.1.3 Variabel Kontrol

Variabel kontrol adalah variabel yang dikendalikan atau dibuat konstan sehingga hubungan variabel bebas terhadap variabel terikat tidak dipengaruhi oleh faktor luar yang tidak diteliti.

3.1.3.1 *Capital Intensity*

Capital intensity menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap. *Capital intensity* menurut Lanis dan Richardson (2012) dihitung dari :

$$\text{CINT} = \frac{\text{Total Aset Tetap Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

3.1.3.2 *Inventory Intensity*

Inventory intensity menggambarkan proporsi persediaan yang dimiliki terhadap total aset perusahaan. *Inventory intensity* merupakan substitusi dari *capital intensity* yang menurut Lanis dan Richardson (2012) diukur melalui:

$$\text{INVNT} = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$$

3.1.3.3 *Ukuran Perusahaan (Size)*

Ukuran perusahaan (*size*) merupakan tingkat ukuran besar kecilnya suatu perusahaan. Untuk mengukur tingkat ukuran perusahaan dapat dihitung dari total aktiva karena ukuran perusahaan diproksikan dengan Ln total *asset*. Penggunaan *natural log* pada penelitian ini digunakan untuk mengurangi fluktuasi data tanpa mengubah proporsi nilai asal. *Size* menurut Lanis dan Richardson (2012) dihitung dari:

$$\text{Size} = \text{Ln} (\text{Total Asset})$$

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan non-keuangan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia periode 2011-2013. Alasan memilih perusahaan non-keuangan sebagai sampel perusahaan adalah karena perusahaan keuangan memiliki karakteristik keuangan yang berbeda dengan perusahaan lainnya, sehingga dapat menimbulkan bias hasil penelitian. Hal ini dikarenakan oleh peraturan pemerintah yang cenderung mempengaruhi nilai ETR perusahaan keuangan sehingga berbeda dengan perusahaan lainnya (Lanis dan Richardson,2012).

Pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode *probability sampling* dengan teknik pengambilan sampel menggunakan *random sampling*. Kriteria-kriteria pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Perusahaan mempublikasikan laporan tahunan dan laporan keuangan selama 3 tahun berturut-turut (2011-2013) yang dapat diakses dari situs BEI (www.idx.co.id) atau dari situs perusahaan dan memiliki data lengkap yang dibutuhkan dalam penelitian ini.

Alasan memilih tahun 2011-2013 sebagai sampel penelitian karena tarif perpajakan yang baru berlaku pada tahun 2010, yaitu Undang-undang Pajak Penghasilan No.36 tahun 2008. Penelitian ini dimulai pada tahun 2014, sehingga data yang sudah tersedia secara lengkap adalah data laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan sampai tahun 2013.

Oleh karena itu, penelitian ini mengambil sampel perusahaan non-keuangan selama tahun 2011-2013.

2. Perusahaan yang mengungkapkan aktivitas *corporate social responsibility* dalam laporan tahunan.
3. Perusahaan tidak mengalami kerugian selama tahun penelitian. Hal ini karena akan menyebabkan nilai ETR menjadi negatif sehingga akan menyulitkan penghitungan.
4. Perusahaan yang memiliki ETR antara 0-1 sehingga dapat mempermudah dalam penghitungan, dimana semakin rendah nilai ETR (mendekati 0) maka perusahaan dianggap semakin agresif terhadap pajak.
5. Perusahaan yang menggunakan satuan nilai rupiah dalam laporan keuangannya.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Dalam penelitian ini, jenis data yang digunakan merupakan data kuantitatif. Sedangkan sumber data yang digunakan merupakan jenis data sekunder. Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan tahunan perusahaan non-keuangan yang listing di BEI selama tahun 2011-2013, yang didokumentasikan dalam www.idx.co.id serta sumber lain yang relevan seperti *Indonesia Capital Market Directory* (ICMD).

Data yang diambil berupa data *cross section*, artinya bahwa pengumpulan data dilakukan dari berbagai sumber informasi perusahaan dari Bursa Efek Indonesia selama tahun 2011-2013.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan:

1. Metode studi pustaka

Yaitu dengan melakukan telaah pustaka, eksplorasi dan mengkaji berbagai literature pustaka seperti buku-buku, jurnal, masalah, literatur, dan sumber-sumber lain yang berkaitan dengan penelitian.

2. Dokumentasi

Yaitu mengumpulkan data dengan cara mencatat dokumen yang berhubungan dengan penelitian ini dan pencatatan data yang dilakukan adalah yang berhubungan dengan variabel yang diteliti.

3.5 Metode Analisis data

3.5.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, maksimum, dan minimum. Statistik deskriptif dimaksudkan untuk memberikan gambaran mengenai distribusi dan perilaku data sampel tersebut (Ghozali, 2011).

3.5.2 Pengujian Hipotesis

Untuk pengujian hipotesis, penelitian ini menggunakan analisis *multiple regression* (regresi berganda). Pengujian hipotesis dilakukan sebanyak satu kali karena terdapat satu proksi untuk mengukur agresivitas pajak sebagai variabel dependen. Adapun yang menjadi proksi variabel

dependen adalah ETR. Persamaan *multiple regression* untuk pengujian hipotesis dalam penelitian ini adalah:

Model regresi:

$$TAG_{it} = \alpha_0 + \beta_1 CSR_{it} + \beta_2 CINT_{it} + \beta_3 INVNT_{it} + \beta_4 SIZE + e$$

Keterangan:

TAG_{it} : agresivitas pajak perusahaan i tahun ke- t yang diukur menggunakan proksi ETR

α_0 : konstanta

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$: koefisien regresi

CSR_{it} : pengungkapan item CSR perusahaan i tahun ke- t

$CINT_{it}$: proporsi *property*, *plant*, dan *equipment* terhadap total aset tetap perusahaan i tahun ke- t

$INVNT_{it}$: proporsi total persediaan terhadap total aset perusahaan i tahun ke- t

$SIZE$: ukuran perusahaan

e : *error* (kesalahan pengganggu)

Setelah persamaan regresi terbebas dari asumsi dasar maka langkah selanjutnya yaitu pengujian hipotesis. Pengujian hipotesis ini meliputi:

3.5.2.1 Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R^2 yang kecil berarti

kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Kelemahan mendasar penggunaan koefisien determinasi adalah bias terhadap jumlah independen yang dimasukkan ke dalam model. Karena dalam penelitian ini menggunakan banyak variabel independen, maka nilai Adjusted R^2 lebih tepat digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel dependen.

3.5.2.2 Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Berdasarkan Ghozali (2011) uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Pengujian dilakukan menggunakan tingkat signifikansi 0,05. Penolakan atau penerimaan hipotesis berdasarkan kriteria sebagai berikut:

1. Jika nilai signifikansi kurang dari atau sama dengan 0,05 maka semua variabel independen (CSR, ROA, CINT, INVNT, *Leverage* dan *Size*) secara serentak berpengaruh terhadap variabel dependen (*Effective Tax Rate*).
2. Jika nilai signifikansi lebih dari 0,05 maka semua variabel independen (CSR, ROA, CINT, INVNT, *Leverage* dan *Size*) secara serentak tidak berpengaruh terhadap variabel dependen (*Effective Tax Rate*).

3.5.2.3 Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas/independen secara individu dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2011). Penolakan atau penerimaan hipotesis berdasarkan kriteria sebagai berikut:

1. Jika nilai signifikansi kurang atau sama dengan 0,05 menyatakan bahwa secara partial variabel independen (CSR, ROA, CINT, INVNT, *Leverage* dan *Size*) berpengaruh terhadap variabel dependen (*Effective Tax Rate*).
2. Jika nilai signifikansi lebih dari 0,05 menyatakan bahwa secara partial variabel independen (CSR, ROA, CINT, INVNT, *Leverage* dan *Size*) tidak berpengaruh terhadap variabel dependen (*Effective Tax Rate*).

3.5.3 Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik bertujuan untuk mengetahui kelayakan penggunaan model regresi dalam penelitian ini. Uji asumsi klasik terdiri dari uji multikolienaritas, uji autokorelasi, uji heterokedastisitas, dan uji normalitas.

3.5.3.1 Uji Normalitas

Asumsi normalitas digunakan untuk menguji apakah data berdistribusi normal atau tidak. Data yang baik adalah yang berdistribusi normal. Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi,

variabel dependen, variabel independen atau keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak (Ghozali, 2011).

Pengujian normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji statistik Kolmogorov-Smirnov. Uji Kolmogorov-Smirnov dilakukan dengan membuat hipotesis:

H₀ : data residual berdistribusi normal

H_A : data residual tidak berdistribusi normal

Level of Significant yang digunakan adalah 0,05. Data berdistribusi normal jika nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* hasil perhitungan dalam komputer lebih dari 0,05.

3.5.3.2 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Multikolinearitas adalah situasi adanya variabel-variabel bebas diantara satu sama lain. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas di dalam model regresi adalah sebagai berikut :

1. Nilai R^2 yang dihasilkan oleh suatu estimasi model regresi empiris yang sangat tinggi, tetapi secara individual variabel-variabel independen banyak yang tidak signifikan mempengaruhi variabel dependen.

2. Menganalisis matrik korelasi variabel-variabel independen. Jika antar variabel independen terdapat korelasi yang cukup tinggi (di atas 0,95), maka merupakan indikasi adanya multikolinearitas.
3. Melihat nilai *Tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinearitas adalah nilai *Tolerance* $\leq 0,10$ atau sama dengan nilai VIF ≥ 10 (Ghozali, 2011).

3.5.3.3 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode tertentu dengan kesalahan pengganggu pada periode sebelumnya. Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi. Pengujian ini akan menggunakan uji Durbin-Watson (*DW test*) yang mensyaratkan adanya konstanta (*intercept*) dalam model regresi dan tidak ada variabel lagi di antara variabel independen (Ghozali,2011). Mekanisme pengujian Durbin Watson menurut Gujarati (2003) adalah sebagai berikut:

1. Merumuskan hipotesis :
 - Ho : tidak ada autokorelasi ($r = 0$)
 - Ha : ada autokorelasi ($r \neq 0$)
2. Menentukan nilai d hitung (Durbin-Watson).
3. Untuk ukuran sampel tertentu dan banyaknya variabel independen, menentukan nilai batas atas (du) dan batas bawah (dl) dalam tabel.

4. Mengambil keputusan dengan kriteria sebagai berikut:
 - a. Jika $0 < d < d_l$, H_0 ditolak berarti terdapat autokorelasi positif.
 - b. Jika $d_l \leq d \leq d_u$, daerah tanpa keputusan (*gray area*), berarti uji tidak menghasilkan kesimpulan.
 - c. Jika $d_u < d < 4 - d_u$, H_0 tidak ditolak berarti tidak ada autokorelasi.
 - d. Jika $4 - d_u \leq d \leq 4 - d_l$, daerah tanpa keputusan (*gray area*), berarti uji tidak menghasilkan kesimpulan.
 - e. Jika $4 - d_l < d < 4$, H_0 ditolak berarti terdapat autokorelasi positif.

3.5.3.4 Uji Heterokedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah yang tidak terjadi heteroskedastisitas (homokedastisitas) dimana *variance* residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap. Ada beberapa cara untuk menguji heteroskedastisitas dalam *variance error terms* untuk model regresi. Dalam penelitian ini akan digunakan metode chart (diagram scatterplot) dengan dasar analisis yaitu:

1. Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas.

2. Jika ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 dan pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2011).