

## PENGARUH PENGUNGKAPAN CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DAN BOARD DIVERSITY GENDER TERHADAP TAX AGGRESSIVE DENGAN ENVIRONMENT PERFORMANCE SEBAGAI VARIABEL MODERATING

Stella Aprilenia Endes<sup>1</sup>, Masripah<sup>2</sup>\*

<sup>1</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta  
email: [stellaendes@upnvj.ac.id](mailto:stellaendes@upnvj.ac.id)

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta  
email: [masripah@upnvj.ac.id](mailto:masripah@upnvj.ac.id)

### ABSTRACT

*This study uses quantitative methods that aims to examine the relationship of corporate social responsibility disclosure and board diversity gender, against tax aggressive practices with environment performance as a moderation variable. This study used secondary data from manufacturing industry companies listed on the Indonesia Stock Exchange from 2018 to 2020. Sampling criteria using purposive sampling method obtained with 93 samples. Sample data was obtained from Indonesia Stock Exchange (IDX), SK PROPER Ministry of Environment, and the company's official website. Hypothesis testing on this study used two multiple linear regression models. The first model to test the first and second hypotheses. The second model to test the third hypothesis related to the interaction of variables moderation environment performance and disclosure of corporate social responsibility. Both models are processed and tested using Microsoft Excel and STATA software. The result of this study is that corporate social responsibility disclosure has no effect on tax aggressive practices. Board diversity of gender negatively affects tax aggressive practices. Environment performance is able to moderate the influence of corporate social responsibility disclosure on tax aggressive practices*

**Keywords:** *Tax Aggressive, Corporate Social Responsibility Disclosure, Board Diversity Gender, Environment Performance.*

### ABSTRAK

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif yang memiliki tujuan untuk menguji hubungan pengungkapan corporate social responsibility dan board diversity gender terhadap praktik tax aggressive dengan environment performance sebagai variabel moderasi. Penelitian ini menggunakan data sekunder dari perusahaan industri manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2018 hingga tahun 2020. Pengambilan kriteria sampel menggunakan metode purposive sampling yang didapatkan dengan jumlah yaitu 93 sampel. Data sampel diperoleh dari Bursa Efek Indonesia (BEI), Surat Keputusan PROPER Kementerian Lingkungan Hidup, dan laman resmi perusahaan. Pengujian hipotesis pada penelitian ini menggunakan dua model regresi linear berganda. Model pertama untuk menguji hipotesis pertama dan kedua. Model kedua untuk menguji hipotesis ketiga terkait adanya interaksi variabel moderasi environment performance dan pengungkapan corporate social responsibility. Kedua model tersebut diolah dan diuji dengan menggunakan software Microsoft Excel dan STATA. Hasil dari penelitian ini adalah pengungkapan corporate social responsibility tidak berpengaruh terhadap praktik tax aggressive. Board diversity gender berpengaruh negatif terhadap praktik tax aggressive. Environment performance mampu memoderasi pengaruh pengungkapan corporate social responsibility terhadap praktik tax aggressive.

**Kata Kunci:** *Tax Aggressive, Pengungkapan CSR, Board Diversity Gender, Environment Performance*

## 1 PENDAHULUAN

*Tax aggressive* dianggap sebagai tindakan perencanaan pajak perusahaan yang dilakukan dengan memanipulasi penghasilan kena pajak baik menggunakan metode yang diklasifikasikan sebagai legal (*tax avoidance*) ataupun ilegal (*tax evasion*) (Frank et al., 2009). Umumnya, perusahaan selaku wajib pajak badan akan memanfaatkan kelemahan dalam peraturan perpajakan dan peraturan pendukung lainnya (Hardeck & Hertl, 2014). Hal tersebut dianggap sebagai area abu-abu yang digunakan perusahaan sebagai celah yang dapat dimanfaatkan sebagai celah yang digunakan perusahaan untuk menghindari pajak (Adiputra et al., 2019). Dari perspektif sosial menilai praktik *tax aggressive* dapat dianggap sebagai tindakan yang tidak bertanggung jawab secara sosial dan tidak etis karena menurunkan penerimaan negara terhadap kesejahteraan masyarakat (Lanis & Richardson, 2013).

Seiring berjalannya waktu dapat diketahui bahwa pengungkapan CSR dan beban pajak perusahaan sudah saling berkaitan. Hal ini dijelaskan oleh Sari & Tjen (2016) bahwa CSR adalah sebuah beban perusahaan yang mampu dipergunakan oleh manajemen perusahaan dalam tindakan agresivitas pajak. Perkembangan CSR Indonesia dimulai dengan diterbitkannya Undang - Undang No.40 tahun 2007 yang mengatur tanggung jawab sosial serta lingkungan dan diatur lebih lanjut pada pasal 66-ayat 2C yang menyatakan kewajiban kepada perusahaan untuk mengungkapkan laporan tahunan. Selanjutnya, Undang-Undang Perseroan Terbatas dan Peraturan Pemerintah No. 47 Tahun 2012 terkait dengan jumlah CSR pada perusahaan bersifat wajib dianggarkan oleh perusahaan dengan berkisar dua sampai tiga persen dari total keuntungan tahunan perusahaan. *Greenpeace* Indonesia menyatakan bahwa masih ada perusahaan yang tidak serius

terkait penanganan atas penggundulan hutan atau deforestasi di Indonesia yang tercantum didalam sebuah laporan “*Final Countdown*” dimana terdapat 25 kelompok produsen minyak sawit yang telah berbuat pelanggaran (Soraya, 2018).

Implementasi CSR juga memperhatikan *environment perfomance* sebagai suatu indikator yang mengukur seberapa baik atau buruk lingkungan perusahaan. *Environment perfomance* merupakan salah satu indikator dari 3 pilar utama yaitu Planet dimana indikatornya terdiri dari *People, Planet dan Profit* (3P) atau dikenal dengan *Triple Bottom Line* yang merupakan suatu konsep yang menerangkan bahwa perspektif kinerja dalam perusahaan. Kementerian Lingkungan hidup bersama pemerintah juga meningkatkan pengawasan terhadap perusahaan melalui Program Penilaian Peringkat Kinerja Perusahaan dalam Pengelolaan Lingkungan (PROPER) yang diatur dalam Peraturan Menteri Negara Lingkungan Hidup Republik Indonesia Nomor 05 tahun 2011.

Perusahaan melakukan perencanaan pajak tidak terlepas dari pengambilan keputusan dewan direksi (Prasetyo, 2019). Berkaitan dengan hal tersebut, isu yang marak dalam beberapa tahun kebelakang ini adalah keberagaman atau diversitas yang sering terjadi di dalam jajaran dewan direksi perusahaan (Winasis et al., 2017). Namun, tidak bisa dihindari juga bahwa masih terdapat budaya patriarki di Indonesia. Dimana pria dianggap lebih mampu menduduki posisi tinggi di perusahaan dibandingkan perempuan (Pratama & Suryarini, 2020). Budaya ini berujung kepada timbulnya *stereotype* yang menyulitkan perempuan dalam memperoleh hak yang setara dengan pria untuk menduduki posisi penting dalam sebuah perusahaan, sehingga representasi perempuan dalam memegang peranan pada jajaran dewan direksi pun menjadi rendah (Ningrum et al., 2018).

## 2 KAJIAN LITERATUR

### *Teori Legitimasi*

Teori Legitimasi merupakan sebuah teori yang mengungkapkan bagaimana struktur yang ada pada manajemen perusahaan diarahkan untuk berpihak pada individu, masyarakat, dan pemerintah (Gray et al., 1995). Teori ini digagas oleh Dowling dan Pfeffer di tahun 1975 dengan menyatakan definisi dari legitimasi yaitu gambaran tentang adanya perbedaan nilai atau sistem disertai norma-norma yang bersifat legal di perusahaan dengan nilai yang terdapat di masyarakat. Sehingga, menyebabkan adanya interaksi yang dilakukan oleh perusahaan dengan masyarakat terkait dengan kesesuaian sistem norma, nilai di masyarakat (Fuadah & Kalsum, 2021).

### *Teori Stakeholder*

*Stakeholders* atau pemangku kepentingan menurut Freeman & David (1983) yaitu setiap individu ataupun kelompok yang mampu diidentifikasi serta berdampak pada pencapaian tujuan strategis perusahaan. Konsep tanggung jawab sosial juga dikenal sebagai teori *stakeholder* yang telah ada sejak tahun 1970-an sebagai praktik dan regulasi yang berkaitan erat dengan komitmen, nilai-nilai, serta kepatuhan hukum perusahaan kepada *stakeholder* untuk bisa terus memiliki kontribusi terhadap keberlanjutan perusahaan.

### *Teori Nature*

Kajian teori *nature* oleh Gilligan & Rosi (1980) dalam Khuza'i, (2012) menyajikan bahwa adanya perbedaan antara laki - laki dengan perempuan yang harus diterima serta memiliki kodratnya masing-masing. Dalam Rahman & Cheiviyanny (2020) menunjukkan bahwa perempuan cenderung menghindari risiko, berhati-hati dan memiliki standar etika yang lebih tinggi dibanding laki - laki sedangkan laki - laki memiliki kepribadian yang umumnya bersifat lebih individualis, lebih tegas, agresif, dan memiliki sifat percaya diri yang tinggi sehingga dinilai lebih menguasai pekerjaan.

### *Pengungkapan CSR dan Tax Aggressive*

Berdasarkan teori legitimasi, perusahaan akan melakukan pengungkapan CSR sebagai salah satu cara agar memperoleh legitimasi atau pengakuan baik dari masyarakat, investor, kreditor, konsumen, pemerintah untuk mencapai tujuan strategis yaitu mempertahankan keberlangsungan hidup perusahaan (Ningrum et al., 2018). Serta, perusahaan dituntut untuk melakukan segala aktivitas operasional harus memiliki kesesuaian dengan nilai dan norma karena memiliki kontrak sosial yang berlaku pada masyarakat lingkungan perusahaan (Lanis & Richardson, 2013). Dalam teori stakeholders, pengungkapan CSR adalah suatu bentuk pertanggungjawaban perusahaan kepada berbagai pihak stakeholder, sedangkan pajak merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban sosial kepada *stakeholders* juga namun melalui pemerintah (Fallan & Fallan, 2019). Menurut Fitri & Munandar (2018), Kristiadi et al., (2020), Ningrum et al., (2018) menemukan bahwa perusahaan yang mempunyai relasi hubungan yang baik dengan masyarakat dengan mengungkapkan praktik CSR cenderung tidak terlibat dalam praktik *tax aggressive*. Dengan demikian, studi ini meneliti praktik pengungkapan CSR mengurangi tindakan pajak yang agresif dengan hipotesis

H<sub>1</sub>: Pengaruh pengungkapan praktik CSR berpengaruh negatif pada *tax aggressive*

### *Board Diversity Gender dan Tax Aggressive*

Dalam teori *nature* mengungkapkan dengan adanya diversitas pada dewan direksi di perusahaan dapat meningkatkan pengawasan, pengungkapan, dan pelaporan secara ketat terkait pengambilan keputusan kebijakan perencanaan pajak di perusahaan (Fathonah, 2018). Hal tersebut dikarenakan laki - laki dan perempuan mempunyai inovasi dan sudut pandang yang berbeda dalam menyelesaikan masalah yang lebih optimal. Menurut

Prasetyo (2019) mengungkapkan bahwa perempuan cenderung mencari fakta dengan mengecek bagaimana operasional perusahaan yang sesungguhnya terjadi. Serta, memiliki personal yang jujur dengan kelemahan perusahaan, lebih menghindari risiko, dan membuat keputusan yang lebih transparan. Sehingga, hal tersebut akan berpengaruh dalam meningkatkan kualitas pelaporan keuangan dengan mengidentifikasi kesalahan awal transaksi dalam laporan keuangan khusus terkait praktik *tax aggressive* (Yahya et al., 2021). Berdasarkan penelitian terdahulu oleh (Rahman & Cheiviyanny, 2020) dan Winasis et al., (2017) mengungkapkan dengan adanya keberadaan perempuan memiliki pengaruh dampak yang signifikan kepada praktik *tax aggressive* yang direncanakan oleh perusahaan. Oleh karena itu, dengan masuknya perempuan pada jajaran dewan direksi perusahaan diproyeksikan dapat mengurangi aktivitas *tax aggressive*.

H<sub>2</sub>: *Board diversity* gender di dewan direksi perusahaan berpengaruh negatif pada praktik *tax aggressive*.

#### *Pengungkapan CSR, Environmental Performance, dan Tax Aggressive*

Kementerian Lingkungan Hidup di Indonesia telah mengevaluasi kinerja lingkungan perusahaan sejak tahun 1995. Kondisi lingkungan Indonesia berada pada keadaan darurat ekologis lingkungan sehingga membutuhkan perhatian bersama terutama perusahaan yang memberikan output berupa limbah ke lingkungan masyarakat (Firmansyah & Estutik, 2020). Hal ini menyebabkan skor atas *environment performance* diharapkan mampu memenuhi harapan *stakeholders* baik internal maupun eksternal (Ramadhan & Amrin, 2019). Skor *environment performance* yang berkategori PROPER *excellent*, *veery good*, dan *good* dinyatakan mampu mengurangi praktik *tax aggressive* sehingga dengan hasil temuan tersebut legitimasi perusahaan tidak terganggu di mata para *stakeholders* serta masyarakat

dapat memperoleh manfaat optimal (Firmansyah & Estutik, 2020). Perusahaan menjaga legitimasi dengan meningkatkan *environment perfomace* yang baik dan lebih berkomitmen dalam melakukan praktik CSR, sebagaimana dibuktikan oleh rendahnya praktik *tax aggressive* perusahaan pada laporan tahunan (Firmansyah & Estutik, 2020). Akibatnya, kinerja lingkungan yang tinggi diharapkan dapat memperkuat dampak negatif dari pengungkapan CSR terhadap penghindaran pajak. Berikut ini merupakan hipotesis yang dirancang peneliti terkait ketiga variabel yang telah dikaji yaitu:

H<sub>3</sub>: *Environment performance* memperkuat dampak negatif dari pengungkapan CSR perusahaan terhadap *tax aggressive*.

### 3 METODE PENELITIAN

#### *Populasi dan Sampel*

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan teknik pengumpulan berupa studi pustaka melalui kajian literatur seperti jurnal penelitian, buku, artikel, serta penelitian terdahulu. Serta, studi dokumenter berupa data sekunder terdiri dari laporan keuangan yang diperoleh melalui situs resmi Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) dan terdaftar dalam PROPER Kementerian lingkungan hidup tanpa terdegradasi secara berturut-turut pada tahun 2018 hingga 2020, website tiap perusahaan industri manufaktur, dan *website* data pendukung lainnya. Populasi yang diteliti yaitu perusahaan di industri manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2018-2020. Pengambilan sampel diperoleh dengan mempergunakan metode *purposive sampling* sebagai berikut:

1. Perusahaan pada industri manufaktur yang menerbitkan laporan tahunan pada tahun 2018 hingga tahun 2020 secara berturut – turut
2. Perusahaan terdaftar didalam PROPER Kementerian Lingkungan Hidup

3. Perusahaan yang memiliki laporan keuangan dalam satuan mata uang rupiah dengan tahun fiskal yang berakhir pada 31 Desember (Fitri & Munandar, 2017)
4. Perusahaan yang tidak mengalami kerugian di tahun berjalan agar tidak mengakibatkan hasil *BTD* yang terdistorsi (Richardson & Lanis, 2007)
5. Perusahaan yang memiliki data terkait variabel – variabel penelitian yang diperlukan

**Tabel 1. Proksi Pengukuran Variabel**

Tax Aggressive	$Book\ Tax\ Different_{it} = (Pretax\ book\ income - (CTE_{it}) / STR_{it}) / (Total\ aset)$																		
Pengungkapan CSR	$CSR_x = (\sum X_{y}) / (91\ item\ pengungkapan\ pada\ GRI-G4)$																		
Board Diversity Gender	$GND\_DIR = (W\_DIR) / (SUM\_DIR)$																		
Environment Performance	<table border="1"> <tr> <td>Warna</td> <td>Kategori</td> <td>Skor</td> </tr> <tr> <td>Emas</td> <td>Excellent</td> <td>5</td> </tr> <tr> <td>Hijau</td> <td>Very Good</td> <td>4</td> </tr> <tr> <td>Biru</td> <td>Good</td> <td>3</td> </tr> <tr> <td>Merah</td> <td>Poor</td> <td>2</td> </tr> <tr> <td>Hitam</td> <td>Very Poor</td> <td>1</td> </tr> </table>	Warna	Kategori	Skor	Emas	Excellent	5	Hijau	Very Good	4	Biru	Good	3	Merah	Poor	2	Hitam	Very Poor	1
Warna	Kategori	Skor																	
Emas	Excellent	5																	
Hijau	Very Good	4																	
Biru	Good	3																	
Merah	Poor	2																	
Hitam	Very Poor	1																	

Sumber: Data diolah, 2021

#### Model Penelitian

Model pertama adalah untuk menguji secara empiris dari pengungkapan tanggung jawab sosial dan kinerja tanggung jawab lingkungan pada agresivitas pajak sebagai  $H_1$  dan  $H_2$ . Model regresi untuk penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$BTD_{it} = \alpha + \beta_1 CSR_{it} + \beta_2 BDG_{it} + \beta_3 NPM_{it} + \beta_4 LEV_{it} + \beta_5 SIZE_{it} + \varepsilon (1)$$

Sementara itu, untuk menganalisis *environment performance* dalam memoderasi efek variabel independen yang diperiksa pada agresivitas pajak sebagai  $H_3$ , Model 2 yaitu:

$$BTD_{it} = \alpha + \beta_1 CSR_{it} + \beta_2 EP_{it} + \beta_3 CSR_{it} * EP_{it} + \beta_4 BDG_{it} + \beta_5 NPM_{it} + \beta_6 LEV_{it} + \beta_7 SIZE_{it} + \varepsilon (2).$$

## 4 HASIL DAN PEMBAHASAN

### Analisis Deskriptif

Apabila *book tax differences* perusahaan bernilai rendah maka perusahaan tersebut diindikasikan memiliki kecenderungan dalam melakukan aktivitas praktik *tax aggressive* yang rendah (Tang & Firth, 2012). *BTD* rata-rata keseluruhan sebesar 0.0066648, *BTD* terendah yaitu -0.04755, *BTD* tertinggi sebesar 0.167332, serta standar deviasi sebesar 0.026889. Nilai rata-rata menunjukkan jika sebagian besar sampel perusahaan memiliki nilai beban pajak kini yang lebih kecil dibandingkan dengan beban pajak komersil. Pengungkapan CSR yang mendapatkan nilai rata-rata 0.2858317. Artinya, terdapat 28.58% perusahaan manufaktur dari sampel penelitian ini yang melakukan pengungkapan CSR dengan 91 kriteria GRI G4. Dari hasil pengujian statistik deskriptif tersebut juga menunjukkan bahwa nilai *CSRD* terendah yaitu 0.087912, *CSRD* tertinggi sebesar 0.505495, dan standar deviasi sebesar 0.104996.

**Tabel 2. Statistik Deskriptif**

Variable	Obs	Mean	Std. Dev.	Min	Max
BTD	93	0.0066648	0.0268891	-0.0475519	0.1673318
CSRD	93	0.2858317	0.1049961	0.0879121	0.5054945
BDG	93	0.1043917	0.1653648	0	0.6
EP	93	3.0919770	0.4506734	2	5
NPM	93	0.0964417	0.0822972	0.0007532	0.3842354
Lev	93	0.8423769	0.7430958	0.1019076	3.609272
Size	93	21.79809	5.735062	13.61995	30.74739

Keterangan:

*BTD* = *Book tax differences*, *CSRD* = *Corporate Social Responsibility Disclosure*, *BDG* = *Board Diversity Gender*, *EP* = *Environment Performance*, *NPM* = *Net Profit Margin*, *Lev* = *Leverage*, *Size* = *Firm size*.

Sumber: data diolah (2021)

*Board Diversity Gender* (*BDG*) memiliki nilai rata-rata 0.1043917. Artinya, sebesar 10.43% dari sampel penelitian pada perusahaan manufaktur dipimpin oleh dewan direksi yaitu perempuan, dan sisanya merupakan dewan direksi laki-laki. Kemudian, *board diversity gender*



terendah yaitu 0 yang memiliki arti bahwa tidak adanya keberadaan perempuan diantara jajaran dewan direksi. Sedangkan, nilai *Board Diversity Gender* tertinggi yaitu 0.6 sehingga dapat dikatakan terdapat 60% dari dewan direksi yaitu perempuan. Variabel moderasi yaitu *Environment Perfomance (EP)* dinilai oleh Kementerian Lingkungan dalam penelitian ini. Nilai rata-rata diperoleh sebesar 3.091977 yang dapat diartikan rata-rata sebagian besar perusahaan manufaktur memperoleh penghargaan PROPER warna biru dengan skor 3 yaitu kategori *good*. Nilai tertinggi penghargaan yaitu 5 atau warna emas dengan kategori *excellent* dalam kegiatan produksi maupun operasional, memiliki etika dalam berbisnis dan tanggung jawab sosial terhadap *stakeholder* yang baik. Sedangkan, nilai terendah yaitu warna merah dengan skor 2 kategori *poor* dan nilai standar deviasi sebesar 0.462403 yang berarti nilai tersebut dibawah rata-rata dan mengindikasikan data tidak bervariasi.

Profitabilitas diukur melalui proksi NPM dalam penelitian ini mendapatkan nilai rata-rata 0.096442 sehingga jika perusahaan manufaktur hanya bisa menghasilkan laba bersih sebesar 9.64 % atas pemanfaatan aset yang dimiliki perusahaan. *Leverage* mendapatkan nilai rata-rata sebesar 0.842377 atau 84.23 % sumber keuangan pada perusahaan manufaktur dibiayai melalui instrumen utang. *Firm size* dapat diukur melalui logaritme natural ( $Ln$ ) total asset perusahaan. Berdasarkan hasil pengukuran didapatkan nilai rata-rata 21.79809 yang berarti jika perusahaan manufaktur pada penelitian ini termasuk ke dalam jenis perusahaan besar.

#### *Diskusi dan Pembahasan*

Pengujian regresi data panel dalam kedua model menggunakan *fixed effect model*. Untuk menentukan adanya pengaruh memakai tiga tingkatan signifikansi

berbeda yaitu 1%, 5%, dan 10%. Dalam model 1 menunjukkan bahwa *corporate social responsibility disclosure* memiliki probabilitas 0.866 dengan koefisien -0.005560. Dengan nilai probabilitas tersebut maka nilai signifikan lebih dari 0.05. Sehingga, dapat dikatakan bahwa variabel variabel *corporate social responsibility disclosure* tidak memiliki pengaruh terhadap *tax aggressive*.

Berdasarkan hasil olah data bahwa variabel *corporate social responsibility disclosure* memiliki probabilitas 0.866 dengan t-statistik -0.17 dan koefisien -0.005560 sehingga ditemukan bahwa praktik CSR tidak berpengaruh terhadap *tax aggressive*. Dengan demikian, penelitian ini menolak hipotesis awal (H1) yang menyatakan bahwa *CSR disclosure* memiliki pengaruh terhadap *tax aggressive*. Hal ini kemungkinan terjadi karena tingkat pengungkapan berdasarkan hasil olah data statistik deskriptif yang rendah. Nilai rata-rata pengungkapan CSR dari 93 sampel manufaktur didapatkan sebesar 0.2858317 atau sekitar 28,58% dari keseluruhan 91 kriteria GRI G4. Ketika dilakukan pengumpulan data ditemukan bahwa skor 0 pada laporan tahunan lebih mendominasi dibandingkan skor 1 dari 91 kriteria tersebut. Sehingga, dari hal tersebut dapat diartikan bahwa secara rata-rata masih rendah dalam mengungkapkan CSR.

Hasil dari penelitian ini belum bisa membuktikan teori legitimasi dan teori stakeholder yang telah dibangun dalam landasan teori. Implementasi dari kedua teori tersebut berupa transparansi atas pengungkapan program tanggung jawab sosial dalam laporan tahunan masih dinilai rendah dalam penelitian ini. Salah satu upaya perusahaan untuk mendapatkan legitimasi dari *stakeholder* yaitu dengan membayar pajak sesuai dengan seharusnya karena mendukung kesejahteraan masyarakat. Namun, berdasarkan temuan pengungkapan CSR tidak memiliki

pengaruh terhadap rendahnya pajak. Hasil pengujian dalam penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Rahman & Cheiviyanny (2020) dan Makhfudloh et al. (2018) yang mengungkapkan tidak adanya pengaruh terhadap *tax aggressive*. Hal tersebut dikarenakan manajemen mengungkapkan CSR belum sesuai dengan implementasi yang sesungguhnya terjadi secara keseluruhan. Sehingga, tingkat pengungkapan dari *Corporate Social Responsibility* dalam laporan tahunan perusahaan terindikasi bahwa tidak bisa dijadikan sebagai jaminan yang berpengaruh terhadap rendahnya praktik *tax aggressive* yang dilakukan oleh perusahaan.

**Tabel 3. Hasil Regresi**

Variable	Expected Sign	Model 1		Model 1	
		Coef	Prob	Coef	Prob
Cons		-0.160	0.000	0.062	0.121
CSRD	-	-0.005	0.866	-0.239	0.080***
Centered EP				-0.027	0.105
Centered CSRDEP	+			0.076	0.078***
BGD	-	-0.057	0.040**	-0.050	0.068***
NPM		0.114	0.201	0.116	0.168
Lev		0.003	0.599	0.006	0.403
Centered Size		0.007	0.000*	0.007	0.000*
Adj R <sup>2</sup>		0.2889		0.3098	
F-Stat.		37.27		26.29	
Prob. (F-Stat)		0.000000		0.000000	

Keterangan:

Model 1 dan 2 menggunakan *fixed effect model* setelah *robust*

\*, \*\*, \*\*\* adalah signifikansi 1%; 5%; dan 10%.

BTD = *Book tax differences*, CSRD = *Corporate Social Responsibility Disclosure*, BDG = *Board Diversity Gender*, EP = *Environment Performance*, NPM = *Net Profit Margin*, Lev = *Leverage*, Size = *Firm size*

Sumber: data diolah (2021)

*Board Diversity Gender* memiliki probabilitas sebesar 0,040 ( $0.040 < 0.05$ ) dan koefisien sebesar -0.057700. Sehingga, ditemukan adanya pengaruh negatif terhadap *Tax Aggressive*. Artinya, hipotesis kedua dalam penelitian ini diterima. Temuan didukung melalui statistik deskriptif pada sampel yaitu Kalbe Farma Tbk pada tahun 2020 menunjukkan nilai sebesar 0.5 dengan nilai *book tax*

yang rendah sebesar -0.00232807. Oleh karena itu, dalam penelitian ini menerima hipotesis awal (H<sub>2</sub>). Temuan ini mendukung teori *nature* yang mengungkapkan bahwa perempuan cenderung memiliki personal yang lebih jujur dengan keadaan sesungguhnya yang terjadi dalam perusahaan dibanding laki-laki. Sehingga, direksi perempuan lebih memilih untuk tidak melakukan agresivitas pajak karena memiliki resiko yang besar terhadap reputasi perusahaan. Sesuai dengan teori *stakeholder*, perusahaan yang memiliki direktur wanita menunjukkan penghindaran pajak yang lebih rendah.

Sejalan, dengan teori *stakeholder* yang menunjukkan bahwa perempuan lebih menerapkan transparansi karena memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi kepada stakeholder perusahaan. Dengan begitu, terkait dengan keputusan perencanaan pajak melalui adanya kehadiran wanita di jajaran dewan direksi membantu perusahaan dalam meningkatkan pengawasan, pengungkapan, dan pelaporan secara ketat terkait pengambilan keputusan kebijakan perencanaan pajak membuat keputusan yang lebih transparan dan akuntabel. Di Indonesia belum terdapat peraturan yang mengharuskan adanya presentase keberadaan dewan direksi perempuan. Bahkan, dalam penelitian ini tidak sedikit perusahaan sampel industri manufaktur yang benar-benar tidak memiliki persentase dewan direksi perempuan dalam perusahaannya. Oleh karena itu, diharapkan melalui penelitian ini dapat menjadi salah satu bahan literatur dalam menciptakan regulasi terkait keberadaan perempuan di perusahaan dan mampu mencapai tujuan kelima *sustainable development goals* (SDG's) yaitu kesetaraan gender. Penelitian ini didukung sesuai dengan penelitian sebelumnya yaitu Rahman & Cheiviyanny (2020) dan Ningrum et al. (2018) yang menyatakan terdapat pengaruh signifikan negatif antara keberadaan wanita di dewan direksi

terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut diungkapkan karena dengan keberadaan perempuan dalam jajaran dewan direksi dalam perusahaan mampu memberikan kontribusi untuk pengambilan keputusan yang tepat dan efisien. Serta, berdampak pada pencegahan terjadinya *tax aggressive* (Fathonah, 2018).

Berdasarkan hasil olah data ditemukan bahwa *environment performance* memoderasi hubungan pengungkapan CSR terhadap *tax aggressive*. Berdasarkan hasil olah data uji t model 2 yang dilakukan dengan menginteraksikan *environment performance* dan pengungkapan *corporate social responsibility*. Ditemukan bahwa nilai probabilitas sebesar 0.078 dan t hitung sejumlah 1.83. Dengan begitu, dapat diartikan bahwa *environment performance* dapat memperkuat pengaruh negatif pada tingkat 10% antara pengungkapan *corporate social responsibility* terhadap praktik *tax aggressive*. Sehingga, variabel *environment performance* terbukti mampu memoderasi hubungan antara pengungkapan *corporate social responsibility* terhadap *tax aggressive*. Maka dari itu pernyataan hipotesis awal ( $H_3$ ) diterima.

Dampak akibat melakukan moderasi yaitu variabel CSR *disclosure* menjadi signifikan negatif pada tingkat 10%. Hal tersebut dikarenakan melalui model 2 yang telah dilakukan *robust* menunjukkan probabilitas CSRD sebesar 0,080 dan koefisien regresi negatif sebesar -0.2392974. Berdasarkan data penelitian ini dapat diketahui bahwa *environment performance* merupakan salah satu kriteria penting di dalam pedoman CSR yaitu GRI G4 dalam mempengaruhi *tax aggressive*. Peringkat warna yang dinilai oleh Kementerian Lingkungan Hidup terhadap perusahaan sampel terbukti mampu menggambarkan upaya perusahaan dalam menjaga kinerja lingkungan. Dengan begitu, dapat diartikan perusahaan sampel

memiliki kepekaan yang baik terhadap lingkungan sekitar sehingga termotivasi untuk terlibat dalam pengawasan kinerja lingkungan yang diadakan oleh Kementerian Lingkungan Hidup. Temuan ini mendukung teori legitimasi yang mengungkapkan bahwa perusahaan menjaga legitimasi yang telah dibangun tidak dalam waktu yang singkat. Sehingga, perusahaan berupaya untuk selalu meningkatkan *environment performance* yang baik sebagai aspek yang mampu memoderasi pengaruh *corporate social responsibility* terhadap praktik *tax aggressive* perusahaan. Selaras dengan penelitian Fallan (2019), Ramadhan et al. (2019) Firmansyah & Estutik (2020) mengungkapkan *environment performance* mampu memoderasi hubungan antara *tax aggressive* dan pengungkapan *corporate social responsibility*. Dalam Firmansyah & Estutik (2020), mengungkapkan bahwa perusahaan yang mengikuti PROPER Kementerian Lingkungan dengan skor yang sangat baik cenderung tidak melakukan praktik *tax aggressive*. Hal tersebut sebagai bentuk strategi untuk mendapatkan legitimasi dan kredibilitas dari stakeholder.

## 5. KESIMPULAN DAN SARAN

Penelitian bertujuan untuk menganalisis pengaruh pengungkapan *corporate social responsibility* dan *board diversity gender* terhadap praktik *tax aggressive* pada perusahaan manufaktur terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2018 hingga 2020 dengan variabel *environment performance* sebagai pemoderasi. Digunakan regresi data panel pada model 1 dan model 2 yang berupa *moderating regression analyst* (MRA) dengan bantuan program *Microsoft Excel* dan *STATA* sebagai alat dan metode pengujian. Sebanyak 31 perusahaan dari total populasi 93 perusahaan yang didapatkan dari penggunaan *purposive sampling*. Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan, pengungkapan *corporate social responsibility* yang dihitung dengan proksi 91 kriteria GRI G4 tidak berpengaruh



sehingga hipotesis pertama ditolak. Hipotesis kedua yaitu variabel *board diversity gender* yang dihitung dengan keberadaan perempuan dalam jajaran direksi ditemukan memiliki pengaruh negatif signifikan. Dengan begitu, perusahaan yang memiliki kesetaraan jender dalam jajaran direksi berpengaruh negatif terhadap *tax aggressive* perusahaan. Pada pengujian *environment performance* ditemukan mampu memoderasi hubungan kedua variabel tersebut. Sehingga, dapat dikatakan bahwa *environment performance* memperkuat pengaruh negatif dari *corporate social responsibility disclosure* terhadap *tax aggressive*.

Berfokus pada keterbatasan yang ada diharapkan penelitian seterusnya mempertimbangkan saran yang diberikan. Pertama, yaitu mengganti atau menambahkan *proxy* dan indeks pengukuran variabel dengan yang lain dan disesuaikan dengan keadaan terkini yaitu emisi karbon, kinerja keuangan, kepemilikan saham, dividen, dan kepemilikan manajerial serta menambahkan model intervening. Kedua, dengan mengikuti perkembangan dari pengukuran pengungkapan CSR yaitu *Global Reporting Initiative* (GRI) dengan memperbaharui item sesuai dengan tahun yang berlaku ataupun bisa menggunakan metode lain seperti *Islamic Social Reporting* (ISR) untuk industri bisnis syariah, ataupun biaya CSR dalam pengukuran yang lebih relevan dengan kondisi perusahaan di Indonesia kedepannya. Ketiga, menggunakan laporan tambahan dari perusahaan berupa *sustainability report* dalam mendukung pengukuran pengungkapan *corporate social responsibility*.

#### UCAPAN TERIMAKASIH

Dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terimakasih sebesar-besarnya kepada Ibu Masripah, S.E., M.S.Ak., CPSAK selaku dosen pembimbing yang

senantiasa selalu memberikan arahan dan saran yang sangat bermanfaat dalam proses penyusunan skripsi. Ibu Dr. Dianwicakasih Ariefiara, SE, Ak, M. Ak, CA selaku Dekan FEB dan Bapak Andy Setiawan, S. Pd, M. Ak selaku Ketua Program Studi S1 Akuntansi. Beserta kepada seluruh dosen pengajar yang telah memberikan ilmu pengetahuan serta wawasan selama peneliti berkuliah di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Adiputra, I. M. P., Martani, D., & Martadinata, I. P. H. (2019). Corporate Social Responsibility, Corporate Governance and Aggressive Tax Action. *Journal of Economics, Business & Accountancy Ventura*, 22(2), hlm. 237–247.  
<https://doi.org/10.14414/jebav.v22i2.1295>
- Fallan, E., & Fallan, L. (2019). Corporate Tax Behaviour and Environmental Disclosure: Strategic Trade-offs Across Elements of CSR? *Scandinavian Journal of Management*, 35(3).  
<https://doi.org/10.1016/j.scaman.2019.02.001>
- Fathonah, A. N. (2018). Pengaruh Gender Diversity dan Age Diversity Terhadap Kinerja Keuangan The Effects of Gender Diversity and Age Diversity on Financial Performance. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 6(3), 373–380.  
<https://doi.org/10.17509/jurnal>
- Firmansyah, A., & Estutik, R. S. (2020). Environmental Responsibility Performance, Corporate Social Responsibility Disclosure, Tax Aggressiveness: Does Corporate Governance Have A Role? *Journal of Governance and Regulation*, 9(4), 8–24.

- <https://doi.org/10.22495/jgrv9i4art1>
- Frank, M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation Financial Reporting. *Accounting Review*, 84(2), 467–496.
- Freeman, R. E., & David, L. R. (1983). Stockholders and Stakeholders: A New Perspective on Corporate Governance. *California Management Review*, 25(3), 88–106.  
<https://doi.org/10.2307/41165018>
- Fuadah, L. L., & Kalsum, U. (2021). The Impact of Corporate Social Responsibility on Firm Value: The Role of Tax Aggressiveness in Indonesia. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(3), 209–216.  
<https://doi.org/10.13106/jafeb.2021.vol8.no3.0209>
- GRI. (2013). Global Reporting Initiative. Reporting Principles and Standard Disclosures.
- Hardeck, I., & Hertl, R. (2014). Consumer Reactions to Corporate Tax Strategies: Effects on Corporate Reputation and Purchasing Behavior. *Journal of Business Ethics*, 123(2), 309–326.  
<https://doi.org/10.1007/s10551-013-1843-7>
- Khuza'i, M. (2012). Problem Definisi Gender: Kajian Atas Konsep Nature Dan Nurture. *Kalimah*, 11(1), 102.  
<https://doi.org/10.21111/klm.v11i1.486>
- Kristiadi, F., Kurniawati, E. P., & Naufa, A. M. (2020). Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: Evidence from Indonesia. *Jurnal Manajemen Teori Dan Terapan Journal of Theory and Applied Management*, 13(2), 105.  
<https://doi.org/10.20473/jmtt.v13i2.21211>
- Lanis, R., & Richardson, G. (2013). Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness : A Test of Legitimacy Theory. 26(1), 75–100.  
<https://doi.org/10.1108/09513571311285621>
- Makhfudloh, F., Herawati, N., & Wulandari, A. (2018). Pengaruh Corporate Social Responsibility terhadap Perencanaan Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 18(1), 48.  
<https://doi.org/10.20961/jab.v18i1.235>
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 47 Tahun 2012 Tentang Tanggung Jawab Sosial Dan Lingkungan PerseNPMn Terbatas. Undang-Undang Dasar RI.
- Prasetyo, N. B. (2019). The Role of Gender Diversity on The Board of Directors and Tax Avoidance. *Russian Journal of Agricultural and Socio-Economic Sciences*, 87(3), 107–115.  
<https://doi.org/10.18551/rjoas.2019-03.14>
- Pratama, I., & Suryarini, T. (2020). Accounting Analysis Journal The Role of Independent Commissioners in Moderating the Effect of Capital Intensity, Inventory Intensity, and Profitability on Tax Aggressiveness. *Accounting Analysis Journal*, 9(3), 208–214.  
<https://doi.org/10.15294/aaj.v9i3.42687>
- Rahman, B., & Cheiviyanny, C. (2020). Pengaruh Kualitas Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Dewan Direksi Wanita dan Dewa Komisaris Wanita terhadap Tax Aggressive. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 2(3), 2656–3649.  
<http://jea.ppj.unp.ac.id/index.php/jea/issue/view/25>
- Ramadhan, Abid, & Amrin, A. (2019). Agresivitas Pajak dan Kinerja Lingkungan terhadap Corporate

- Social Responsibility Disclosure. *Jurnal Akuntansi, Ekonomi Dan Manajemen Bisnis*, 7(2), 209–214.
- Rob Gray. (1995). Corporate Social and Environmental Reporting: A Review of The Literature and A Longitudinal Study of UK Disclosure. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(2), 277–279.
- Sari, D., & Tjen, C. (2016). Corporate Social Responsibility Disclosure, Environmental Performance, and Tax Aggressiveness *Dahlia*. 9(2), 93–104.
- Soraya, A. (2018). Greenpeace : Wilmar Internasional Biang Deforestasi di Indonesia. *Tirto.Id*.  
<https://tirto.id/greenpeace-wilmar-internasional-biang-deforestasi-di-indonesia-cZUD>
- Tang, T. Y. H., & Firth, M. (2012). Earnings Persistence and Stock Market Reactions to the Different Information in Book-Tax Differences: Evidence from China. *International Journal of Accounting*, 47(3), 369–397.  
<https://doi.org/10.1016/j.intacc.2012.07.004>
- Undang - Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 Tentang PerseNPMn Terbatas, (2007).
- Winasis, S. E., Nur, E., & Yuyetta, A. (2017). Pengaruh Gender Diversuty Eksekutif terhadap Nilai Perusahaan, Tax Avoidance : Studi Kasus pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI Tahun 2012-2015. *Dipenogoro Journal of Accounting*, 6(1), 1–14.  
<http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Yahya, F., Manan, A., Khan, M. W. J., & Hashmi, M. S. (2021). The Moderating Role of Board Gender Diversity Between Power-based Corporate Governance and Tax Aggressiveness. *Economics and*

*Business Letters*, 10(2), 104–147.  
<https://doi.org/10.17811/ebl.10.2.2021.140-147>