

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini akan menjelaskan gambaran hasil penelitian beserta pembahasan hipotesis. Hasil penelitian dan pembahasan ditampilkan secara terpisah. Penelitian ini menggunakan alat bantu analisis berupa *software* SPSS versi 15.0. Penjelasan lebih lanjut hasil penelitian dan pembahasan disajikan sebagai berikut ini:

A. Gambaran Umum Penelitian

Sampel dalam penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Tahun penelitian mencakup data laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan pada periode 2015-2017 secara berturut-turut, dimaksud agar lebih mencerminkan kondisi pada saat ini. Alasan memilih perusahaan manufaktur karena jumlah perusahaan manufaktur sangat banyak, setiap tahunnya ada sekitar 143 perusahaan.

Untuk itu, pemilihan perusahaan manufaktur ini dapat memberikan gambaran untuk jenis perusahaan yang lainnya dan pada penelitian ini menggunakan variabel CSR yang akan lebih berpengaruh pada perusahaan manufaktur. Selain itu, perusahaan manufaktur ini melakukan kegiatan operasionalnya dari tahap awal hingga akhir dengan sendiri. Dari bahan mentah hingga menjadi bahan jadi. Hal ini, kemungkinan besar akan membuat perusahaan melakukan penghindaran pajak dengan cara memperbesar beban-beban perusahaan. Sehingga, pajak yang dibayarkan

akan lebih rendah dari yang seharusnya. Teknik pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*, menggunakan 107 data perusahaan.

Adapun kriteria pengambilan sampel adalah sebagai berikut :

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2015-2017 secara berturut-turut.
2. Perusahaan manufaktur yang mempublikasikan laporan keuangan auditan per 31 Desember serta laporan tahunan dari tahun 2015-2017 secara berturut-turut dan tersedia untuk publik.
3. Laporan keuangan perusahaan manufaktur harus menggunakan satuan mata uang rupiah.
4. Perusahaan manufaktur yang memiliki laba positif selama periode 2015-2017 secara berturut-turut.
5. Perusahaan manufaktur yang memiliki beban iklan di dalam laporan keuangan selama periode 2015-2017 secara berturut-turut.
6. Perusahaan manufaktur yang mengungkapkan tanggung jawab sosial dan lingkungan selama tahun 2015-2017 secara berturut-turut.

Jumlah perusahaan yang memenuhi kriteria diatas selama periode 2015-2017 secara berturut-turut sebanyak 107 perusahaan. Prosedur pemilihan sampel, dapat dilihat pada tabel 4.1 sebagai berikut :

Tabel 4.1
Tabel Pengambilan Sampel

Keterangan	Jumlah
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2015-2017 secara berturut-turut	429
Perusahaan manufaktur yang tidak menerbitkan laporan keuangan ataupun laporan tahunan tahun 2015-2017 secara berturut-turut	(54)
Perusahaan manufaktur yang menggunakan mata uang selain rupiah	(33)
Perusahaan manufaktur yang memiliki laba negatif	(144)
Perusahaan yang tidak memiliki beban iklan di laporan keuangan tahun 2015-2017 secara berturut-turut	(66)
Total sampel	132
Data Outlier	(25)
Jumlah data sampel yang diolah	107

Berdasarkan tabel 4.1 diperoleh total sampel dari 429 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2015-2017 secara berturut-turut hanya 132 perusahaan saja yang lolos kriteria. Dan terdapat data outlier sebanyak 25 perusahaan. Sehingga total sampel berjumlah 107 perusahaan.

B. Uji Kualitas Instrumen dan Data

1. Uji Statistik Deskriptif

Uji Statistik Deskriptif ini digunakan untuk mengetahui tentang jumlah data, range, nilai mean, nilai minimal, nilai maksimal, varian, standar deviation, skewness, kurtosis dari setiap variabel yang ada dalam sebuah penelitian. Variabel pada penelitian ini antara lain: profitabilitas, ukuran perusahaan, beban iklan, CSR dan penghindaran pajak (ETR). Hasil statistik deskriptif disajikan dalam tabel 4.2 sebagai berikut :

Tabel 4.2
Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Profitabilitas	107	,04	22,22	8,2853	5,46957
Ukuran Perusahaan	107	16,4785	27,9491	21,957457	2,0626073
Beban Iklan	107	,0000	,1626	,022529	,0320274
CSR	107	,0549	,5385	,231584	,1044246
Penghindaran Pajak	107	6,6984	59,5741	25,627908	7,2902394
Valid N (listwise)	107				

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.2 menunjukkan bahwa sampel pada penelitian berjumlah 107 perusahaan. Variabel profitabilitas memiliki nilai minimal sebesar 0.04, nilai maksimal sebesar 22.22, nilai rata-rata sebesar 8.2853 dan *standar deviation* sebesar 5.46957. Variabel ukuran perusahaan memiliki nilai minimal sebesar 16.4785, nilai maksimal sebesar 27.9491, nilai rata-rata sebesar 21.957457 dan *standar deviation* sebesar 2.0626073.

Variabel beban iklan memiliki nilai minimal sebesar 0.00000, nilai maksimal sebesar 0.1626, nilai rata-rata sebesar 0.22529 dan *standar deviation* sebesar 0.320274. Variabel CSR memiliki nilai minimal sebesar 0.0549, nilai maksimal sebesar 0.5385, nilai rata-rata sebesar 0.231584 dan *standar deviation* sebesar 0.1044246. Dan variabel penghindaran pajak memiliki nilai minimal sebesar 6.6984, nilai maksimal sebesar 59.5741, nilai rata-rata sebesar 25.627908 dan *standar deviation* sebesar 7.2902394.

2. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik ini dilakukan dengan tujuan untuk menguji apakah data yang kita olah telah terhindar dari kebiasaan didalam penelitian, karena tidak semua data regresi dapat diterapkan.

a. Uji Normalitas

Uji normalitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*. Hasil uji normalitas ditunjukkan pada tabel berikut:

1) Sub Struktur 1

Tabel 4.3
Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		107
Normal Parameters(a,b)	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,09538356
Most Extreme Differences	Absolute	,078
	Positive	,078
	Negative	-,033
Kolmogorov-Smirnov Z		,809
Asymp. Sig. (2-tailed)		,529

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.3 menunjukkan nilai Sig. *Kolmogorov Smirnov* sebesar 0,529 lebih besar dari alpha (α) 0,05 yang berarti bahwa data residual terdistribusi normal dan model regresi layak digunakan dalam penelitian ini.

2) Sub Struktur 2

Tabel 4.4
Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		107
Normal Parameters(a,b)	Mean	,0000000
	Std. Deviation	6,79628281
Most Extreme Differences	Absolute	,129
	Positive	,129
	Negative	-,093
Kolmogorov-Smirnov Z		1,333
Asymp. Sig. (2-tailed)		,057

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.4 menunjukkan nilai Sig. *Kolmogorov Smirnov* sebesar 0,057 lebih besar dari alpha (α) 0,05 yang berarti bahwa data residual terdistribusi normal dan model regresi layak digunakan dalam penelitian ini.

b. Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas adalah pengujian untuk melihat apakah ada korelasi antarvariabel bebas (*independent*) dalam suatu model regresi (Nazaruddin dan Basuki, 2016). Hasil uji multikolinieritas ditunjukkan pada tabel berikut:

1) Sub Struktur 1

Tabel 4.5
Hasil Uji Multikolinieritas

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	Ukuran Perusahaan	,979	1,021
	Beban Iklan	,988	1,012
	Penghindaran Pajak	,990	1,010

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.5 menunjukkan bahwa nilai *tolerance* untuk semua variabel independen dalam penelitian ini lebih besar dari 0,1 dan nilai *variance inflation factor* (VIF) untuk semua variabel independen kurang dari 10. Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini tidak terjadi masalah multikolinieritas.

2) Sub Stuktur 2

Tabel 4.6
Hasil Uji Multikolinieritas

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	Profitabilitas	,759	1,318
	Ukuran Perusahaan	,822	1,216
	Beban Iklan	,747	1,339
	CSR	,835	1,197

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.6 menunjukkan bahwa nilai *tolerance* untuk semua variabel independen dalam penelitian ini lebih besar dari 0,1 dan nilai *variance inflation factor* (VIF) untuk semua variabel independen kurang dari 10. Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini tidak terjadi masalah multikolinieritas.

c. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual untuk semua pengamatan pada model regresi (Nazaruddin dan Basuki, 2016). Uji ini sangat penting dilakukan karena uji heteroskedastisitas digunakan

untuk mengetahui adanya penyimpangan dari syarat-syarat asumsi klasik pada model regresi. Hasil uji heteroskedastisitas ditunjukkan pada tabel berikut:

1) Sub Struktur 1

Tabel 4.7
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta	B	Std. Error
1 (Constant)	6,28E-017	,103		,000	1,000
Ukuran Perusahaan	,000	,005	,000	,000	1,000
Beban Iklan	,000	,295	,000	,000	1,000
Penghindaran Pajak	,000	,001	,000	,000	1,000

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.7 menunjukkan bahwa semua variabel independen memiliki nilai signifikansi lebih besar dari 0,05. Dengan demikian, model regresi dalam penelitian ini bebas dari masalah heteroskedastisitas.

2) Sub Struktur 2

Tabel 4.8
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta	B	Std. Error
1 (Constant)	-8,63E-016	7,502		,000	1,000
Profitabilitas	,000	,141	,000	,000	1,000
Ukuran Perusahaan	,000	,360	,000	,000	1,000
Beban Iklan	,000	24,313	,000	,000	1,000
CSR	,000	7,051	,000	,000	1,000

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.8 menunjukkan bahwa semua variabel independen memiliki nilai signifikansi lebih besar dari 0,05. Dengan demikian, model regresi dalam penelitian ini bebas dari masalah heteroskedastisitas.

d. Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi digunakan sebagai pengujian untuk mengetahui adanya penyimpangan atau tidaknya pada suatu data. Maksud penyimpangan disini adalah hubungan antara satu dengan yang lainnya (Nazaruddin dan Basuki, 2016). Hasil uji heteroskedastisitas ditunjukkan pada tabel berikut:

1) Sub Struktur 1

Tabel 4.9
Hasil Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,347(a)	,121	,095	,09101	1,898

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.9 menunjukkan nilai Durbin Watson sebesar 1.898 yang memenuhi asas $dU < dw < 4-dL$ yaitu $1.7428 < 1.898 < 2.3723$, sehingga dapat disimpulkan bebas dari autokorelasi.

2) Sub Struktur 2

Tabel 4.10
Hasil Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,362(a)	,131	,097	6,9282618	2,173

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.10 menunjukkan nilai Durbin Watson sebesar 2.173 yang memenuhi asas $dU < dw < 4-dL$ yaitu $1.7631 < 2.173 < 2.3530$, sehingga dapat disimpulkan bebas dari autokorelasi.

C. Uji Hipotesis

1. Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

a. Sub Struktur 1

Tabel 4.11
Hasil Uji Koefisien Determinan

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,406(a)	,165	,140	,09682

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.11 menunjukkan bahwa nilai adjusted R Square sebesar 0.140, yang berarti 14% variabel CSR dapat dijelaskan oleh tiga variabel independen, yaitu: profitabilitas, ukuran perusahaan dan beban iklan. Sedangkan, 86% (100%-14%) dapat dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian.

b. Sub Stuktur 2

Tabel 4.12
Hasil Uji Koefisien Determinan

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,362(a)	,131	,097	6,92826

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.12 menunjukkan bahwa nilai adjusted R Square sebesar 0.097, yang berarti 9.7% variabel penghindaran pajak dapat

dijelaskan oleh empat variabel independen, yaitu: profitabilitas, ukuran perusahaan, beban iklan dan CSR. Sedangkan, 90.3% (100%-9.7%) dapat dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian.

2. Analisis Regresi Linier Berganda

a. Sub Struktur 1

Tabel 4.13
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta	B	Std. Error
1	(Constant)	-,216	,103		-2,109	,037
	Profitabilitas	2,95E-005	,002	,002	,015	,988
	Ukuran Perusahaan	,021	,005	,407	4,485	,000
	Beban Iklan	-,229	,339	-,070	-,675	,501

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.13 menghasilkan persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$CSR = 0.002P + 0.407U - 0.070B + \varepsilon$$

- a. Koefisien regresi profitabilitas sebesar 0,002 dan bernilai positif menyatakan bahwa setiap peningkatan profitabilitas sebesar 1 akan menyebabkan kenaikan nilai CSR sebesar 0.002
- b. Koefisien regresi ukuran perusahaan sebesar 0.407 dan bernilai positif menyatakan bahwa setiap peningkatan ukuran perusahaan sebesar 1 akan menyebabkan kenaikan nilai CSR sebesar 0.407.

- c. Koefisien regresi beban iklan sebesar 0,070 dan bernilai negatif menyatakan bahwa setiap peningkatan beban iklan sebesar 1 akan menyebabkan penurunan nilai CSR sebesar -0,070.

b. Sub Struktur 2

Tabel 4.14
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta	B	Std. Error
1	(Constant)	24,164	7,502		3,221	,002
	Profitabilitas	-,530	,141	-,397	-3,751	,000
	Ukuran Perusahaan	,187	,360	,053	,520	,604
	Beban Iklan	49,793	24,313	,219	2,048	,043
	CSR	2,702	7,051	,039	,383	,702

Sumber: Hasil olah data SPSS 15.0

Berdasarkan tabel 4.14 menghasilkan persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$PP = -0.397P + 0.053U + 0.219B + 0.039CSR + \epsilon$$

- a. Koefisien regresi profitabilitas sebesar 0.397 dan bernilai negatif menyatakan bahwa setiap peningkatan profitabilitas sebesar 1 akan menyebabkan penurunan nilai penghindaran pajak sebesar 0.397.
- b. Koefisien regresi ukuran perusahaan sebesar 0.053 dan bernilai positif menyatakan bahwa setiap peningkatan ukuran perusahaan sebesar 1 akan menyebabkan kenaikan nilai penghindaran pajak sebesar 0.053.

- c. Koefisien regresi beban iklan sebesar 0,219 dan bernilai positif menyatakan bahwa setiap peningkatan beban iklan sebesar 1 akan menyebabkan kenaikan nilai penghindaran pajak sebesar 0.219.
- d. Koefisien regresi CSR sebesar 0,039 dan bernilai positif menyatakan bahwa setiap peningkatan CSR sebesar 1 akan menyebabkan kenaikan nilai penghindaran pajak sebesar 0.039.

3. Uji T

Berdasarkan tabel 14.13 dan 14.14 yang menunjukkan hasil pengujian analisis regresi linier berganda dapat diperoleh hasil hipotesis sebagai berikut:

a. Sub Struktur 1

1) Pengaruh profitabilitas terhadap CSR

Berdasarkan tabel 14.13 menunjukkan bahwa variabel profitabilitas memiliki regresi (beta) sebesar 0.002 dan nilai sig. sebesar 0.988. Tingkat signifikansi variabel profitabilitas lebih besar dari alpha (α) 0,05, hal ini berarti bahwa secara parsial profitabilitas tidak berpengaruh terhadap CSR. Maka, H1 ditolak.

2) Pengaruh ukuran perusahaan terhadap CSR

Berdasarkan tabel 14.13 menunjukkan bahwa variabel ukuran perusahaan memiliki regresi (beta) sebesar 0.407 dan nilai sig. sebesar 0.000. Tingkat signifikansi variabel ukuran perusahaan lebih kecil dari alpha (α) 0,05, hal ini berarti bahwa secara parsial ukuran perusahaan berpengaruh terhadap CSR. Maka, H2 diterima.

3) Pengaruh beban iklan terhadap CSR

Berdasarkan tabel 14.13 menunjukkan bahwa variabel beban iklan memiliki regresi (beta) sebesar -0.070 dan nilai sig. sebesar 0.501. Tingkat signifikansi variabel profitabilitas lebih besar dari alpha (α) 0,05, hal ini berarti bahwa secara parsial beban iklan tidak berpengaruh terhadap CSR. Maka, H3 ditolak.

b. Sub Stuktur 2

1) Pengaruh profitabilitas terhadap penghindaran pajak

Berdasarkan tabel 14.14 menunjukkan bahwa variabel profitabilitas memiliki koefisien regresi (beta) sebesar -0.397 dan nilai sig. sebesar 0.000. Tingkat signifikansi variabel profitabilitas lebih kecil dari alpha (α) 0,05, hal ini berarti bahwa secara parsial profitabilitas berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Maka, H4 diterima.

2) Pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak

Berdasarkan tabel 14.14 menunjukkan bahwa variabel ukuran perusahaan memiliki koefisien regresi (beta) sebesar 0.053 dan nilai sig. sebesar 0.604. Tingkat signifikansi variabel ukuran perusahaan lebih besar dari alpha (α) 0,05, hal ini berarti bahwa secara parsial ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Maka, H5 ditolak.

3) Pengaruh beban iklan terhadap penghindaran pajak

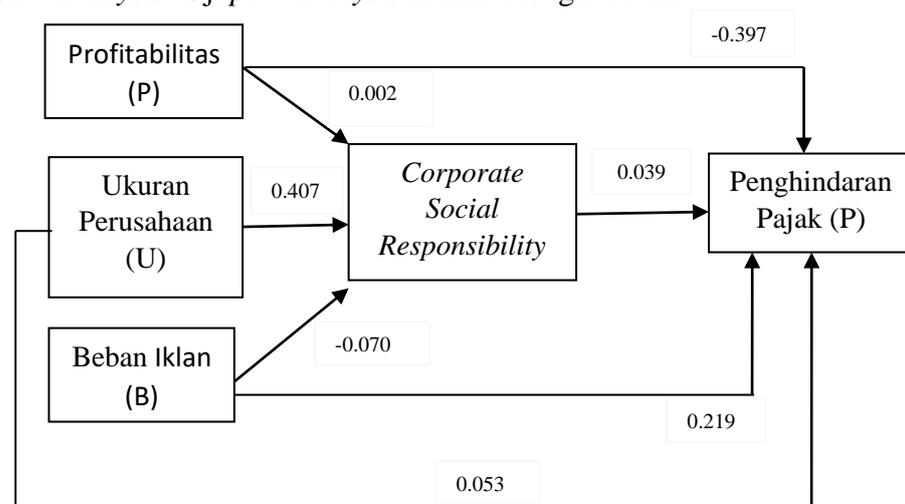
Berdasarkan tabel 14.14 menunjukkan bahwa variabel beban iklan memiliki koefisien regresi (beta) sebesar 0.219 dan nilai sig. sebesar 0.043. Tingkat signifikansi variabel beban iklan lebih kecil dari alpha (α) 0,05, hal ini berarti bahwa secara parsial beban iklan berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Maka, H6 diterima.

4) Pengaruh CSR terhadap penghindaran pajak

Berdasarkan tabel 14.14 menunjukkan bahwa variabel CSR memiliki koefisien regresi (beta) sebesar 0.039 dan nilai sig. sebesar 0.702. Tingkat signifikansi variabel CSR lebih besar dari alpha (α) 0,05, hal ini berarti bahwa secara parsial CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Maka, H7 ditolak.

4. Uji *Path Analysis*

Berdasarkan tabel 4.13 dan 4.14 dapat digunakan sebagai bahan uji *path analysis*. Uji *path analysis* adalah sebagai berikut :



Gambar 4.1.
Hasil Uji *Path Analysis*

- a. Pengaruh profitabilitas terhadap penghindaran pajak dengan CSR sebagai variabel intervening

Pengaruh CSR yang memediasi variabel profitabilitas terhadap penghindaran pajak secara tidak langsung terjadi apabila nilai signifikansi profitabilitas terhadap CSR $< 0,05$ dan perbandingan pengaruh tidak langsung yaitu *standardize coefficient* dari profitabilitas ke CSR (ρ_1) dikalikan dengan *standardize coefficient* dari CSR ke penghindaran pajak (ρ_7) lebih atau besar sama dengan kuadrat dari pengaruh langsung antara profitabilitas ke penghindaran pajak (ρ_4) atau dapat ditulis $(\rho_1 * \rho_7) \geq \rho_4^2$.

Diketahui nilai signifikansi profitabilitas terhadap CSR sebesar $0,988 > 0,05$. Dapat disimpulkan bahwa CSR bukan merupakan variabel intervening yang memediasi profitabilitas terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian H8a ditolak.

- b. Pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak dengan CSR sebagai variabel intervening

Pengaruh CSR yang memediasi variabel ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak secara tidak langsung terjadi apabila nilai signifikansi ukuran perusahaan terhadap CSR $< 0,05$ dan perbandingan pengaruh tidak langsung yaitu *standardize coefficient* dari ukuran perusahaan ke CSR (ρ_2) dikalikan dengan *standardize coefficient* dari CSR ke penghindaran pajak (ρ_7) lebih atau besar sama dengan kuadrat

dari pengaruh langsung antara ukuran perusahaan ke penghindaran pajak (ρ_5) atau dapat ditulis $(\rho_2 * \rho_7) \geq \rho_5^2$.

Diketahui nilai signifikansi ukuran perusahaan terhadap CSR sebesar $0,00 > 0,05$ dan hasil dari $(\rho_2 * \rho_7)$ atau $(0,407 * 0,039)$ adalah $0,015873$ sedangkan hasil dari ρ_5^2 yaitu $(0,053)^2$ adalah $0,002809$ sehingga $(\rho_2 * \rho_7) \geq \rho_5^2$, sehingga CSR merupakan variabel intervening yang memediasi ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian H8b diterima.

- c. Pengaruh beban iklan terhadap penghindaran pajak dengan CSR sebagai variabel intervening

Pengaruh CSR yang memediasi variabel beban iklan terhadap penghindaran pajak secara tidak langsung terjadi apabila nilai signifikansi beban iklan terhadap CSR $< 0,05$ dan perbandingan pengaruh tidak langsung yaitu *standardize coefficient* dari beban iklan ke CSR (ρ_3) dikalikan dengan *standardize coefficient* dari CSR ke penghindaran pajak (ρ_7) lebih atau besar sama dengan kuadrat dari pengaruh langsung antara beban iklan ke penghindaran pajak (ρ_6) atau dapat ditulis $(\rho_3 * \rho_7) \geq \rho_6^2$.

Diketahui nilai signifikansi beban iklan terhadap CSR sebesar $0,501 > 0,05$. Dapat disimpulkan bahwa CSR bukan merupakan variabel intervening yang memediasi beban iklan terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian H8c ditolak.

D. Pembahasan

Dari uraian hasil hipotesis yang telah dijelaskan di atas, dapat kita ringkas sebagai berikut:

Tabel 4.15
Hasil Ringkasan Hipotesis

KODE	HIPOTESIS	KETERANGAN
H1	Profitabilitas berpengaruh terhadap CSR	Ditolak
H2	Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap CSR	Diterima
H3	Beban iklan berpengaruh terhadap CSR	Ditolak
H4	Profitabilitas berpengaruh terhadap penghindaran pajak	Diterima
H5	Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak	Ditolak
H6	Beban iklan berpengaruh terhadap penghindaran pajak	Diterima
H7	CSR berpengaruh terhadap penghindaran pajak	Ditolak
H8a	Profitabilitas berpengaruh terhadap penghindaran pajak dengan CSR sebagai variabel intervening	Ditolak
H8b	Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak dengan CSR sebagai variabel intervening	Diterima
H8c	Beban iklan berpengaruh terhadap penghindaran pajak dengan CSR sebagai variabel intervening	Ditolak

1. Pengaruh Profitabilitas terhadap CSR

Profitabilitas merupakan karakteristik perusahaan yang diukur dengan pengukuran ROA. Profitabilitas yang tinggi adalah keinginan bagi setiap perusahaan. Profitabilitas tinggi mengartikan bahwa capaian laba yang didapatkan juga semakin banyak. Hal ini, dikarenakan setiap perusahaan memiliki tujuan yang sama yaitu memperoleh keuntungan yang besar. Semakin besar profitabilitas yang didapatkan maka akan semakin menunjukkan bahwa perusahaan tersebut berkompeten dan dapat berkompetisi dengan perusahaan yang lain. Selain itu, perusahaan tersebut pastinya akan terus berkembang dengan pesat. Perkembangan ini seharusnya tidak melupakan salah satu tanggung jawab dari perusahaan kepada lingkungan dan sosial atau yang biasa disebut dengan *Corporate Social Responsibility*. Dengan adanya dana yang ditunjukkan profitabilitas tinggi diharapkan perusahaan akan lebih mewujudkan CSR tersebut. CSR ini sangat penting dilakukan karena telah diatur di dalam Undang-undang.

Berdasarkan hasil uji parsial (uji-t) pada tabel 4.13 yang menunjukkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap CSR. Hal tersebut dapat dilihat dari hasil nilai signifikansi $0.988 > \alpha (0.05)$, sehingga hipotesis 1 tertolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Rifqiyah, R (2016) yang menyatakan bahwa jika terjadi ketidakstabilan perusahaan dalam memperoleh laba dari tahun ke tahun akan menyebabkan perusahaan tersebut tidak mendapatkan perhatian lebih dari masyarakat. Penelitian Kamil dan Herusetya (2012) dalam Adiyani, N

(2017) yang menyatakan bahwa CSR memang sangat penting bagi perusahaan yang berfungsi untuk meningkatkan reputasi perusahaan. Namun, sebesar apapun profitabilitas yang didapatkan tidak akan meningkatkan CSR. Serta penelitian Sumaryono, A (2017) yang menyatakan bahwa CSR merupakan kewajiban yang harus diungkapkan oleh perusahaan, baik dalam kondisi profitabilitas tinggi ataupun rendah. Artinya, bagaimanapun kondisi profitabilitas perusahaan harus tetap mengungkapkan CSR karena hal tersebut telah diatur di dalam Undang-undang serta merupakan perwujudan dari teori legitimasi yang akan menciptakan hubungan baik antara masyarakat, lingkungan dengan perusahaan.

Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian yang menghasilkan hubungan berpengaruh antara profitabilitas terhadap CSR adalah penelitian Rindawati, M (2015) yang menyatakan apabila perusahaan melakukan CSR dengan baik maka akan memberikan ketertarikan kepada masyarakat, selanjutnya masyarakat akan mengenal dan membeli produk perusahaan. Penelitian Putri, R (2017) dan Pradnyani dan Sisdyani (2015) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap CSR menjelaskan bahwa perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi akan cenderung lebih tinggi pengungkapan CSR dikarenakan memiliki dana untuk melakukan kegiatan CSR tersebut.

2. Pengaruh Ukuran perusahaan terhadap CSR

Ukuran perusahaan merupakan salah satu karakteristik perusahaan. Ukuran perusahaan dibagi menjadi tiga kategori yaitu, kecil, sedang, dan besar. Ukuran perusahaan dapat dilihat melalui total aset yang dimiliki oleh perusahaan, semakin besar aset yang dimiliki maka semakin besar juga perusahaan tersebut. Perusahaan yang berada pada kategori besar akan lebih dikenal oleh masyarakat. Apabila masyarakat telah mengenal perusahaan tersebut, maka hal ini dapat menjadi penilaian para investor untuk menanamkan modal. Semakin dikenal oleh masyarakat diharapkan perusahaan besar akan lebih dapat bertanggungjawab kepada lingkungan sekitar dan sosial, karena perusahaan yang baik adalah perusahaan yang tidak hanya mementingkan aspek ekonomi saja. Selain aspek ekonomi, terdapat aspek lingkungan dan sosial yang harus dijalankan oleh perusahaan. Ketiga aspek tersebut sudah tercantum didalam CSR. Semakin besar ukuran perusahaan maka diharapkan semakin luas pula pengungkapan CSR.

Berdasarkan hasil uji parsial (uji-t) pada tabel 4.13 yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap CSR. Hal tersebut dapat dilihat dari hasil nilai signifikansi $0.000 > \alpha (0.05)$, sehingga hipotesis 2 terdukung. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Sha,T (2014) dan Putri, R (2017) yang menyatakan bahwa semakin besar ukuran perusahaan yang memiliki aset dalam jumlah besar maka pengungkapan CSRpun juga akan lebih luas. Hal ini, berguna untuk mengurangi risiko

dan tuduhan yang tidak pantas diterima perusahaan. Serta penelitian Sumaryono, A (2017) yang menyatakan bahwa semakin besar ukuran perusahaan pasti memiliki pemegang saham yang memperhatikan kepentingan sosial yang dibuat perusahaan didalam laporan tahunan yang juga merupakan media informasi mengenai CSR. Artinya, semakin besar perusahaan maka akan semakin luas CSR yang diungkapkan di laporan tahunan. Pengungkapan tersebut bukan hanya untuk masyarakat, namun juga sebagai sumber informasi untuk para pemegang saham dan pemilik modal.

Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian yang menghasilkan hubungan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap CSR. Penelitian Maiyarni, dkk (2014) yang menyatakan bahwa besar kecilnya ukuran perusahaan tidak memengaruhi pengungkapan CSR karena banyaknya pengungkapan tidak memiliki pengaruh pada pihak internal dan eksternal yang memiliki kepentingan didalam perusahaan. Penelitian Subiantoro, O (2015) menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki aset yang besar belum tentu peduli akan lingkungan dan sosial disekitar. Hal ini, bisa dikarenakan oleh kurangnya kesadaran manajemen perusahaan. Dan penelitian Pradnyani dan Sisdyani (2015) yang menyatakan bahwa pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan mencerminkan bahwa klasifikasi besaran perusahaan tidak mempengaruhi luas pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan.

3. Pengaruh beban iklan terhadap CSR

Beban iklan merupakan beban yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk kepentingan kegiatan operasional perusahaan seperti iklan dan promosi. Tujuan perusahaan melakukan promosi dan iklan adalah untuk memperkenalkan produk dari perusahaan tersebut agar lebih dikenal oleh khalayak ramai. Beban iklan ini dikeluarkan untuk kepentingan perusahaan, lain halnya dengan biaya CSR yang dikeluarkan untuk kepentingan masyarakat sebagai tanggung jawab sosial.

Berdasarkan hasil uji parsial (uji-t) pada tabel 4.13 yang menunjukkan bahwa beban iklan tidak berpengaruh terhadap CSR. Hal tersebut dapat dilihat dari hasil nilai signifikansi $0.501 > \alpha (0.05)$, sehingga hipotesis 3 tertolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Leki dan Christiawan (2013) yang menyatakan pelaksanaan CSR di Indonesia digunakan untuk menghindari konflik antara perusahaan dengan masyarakat dan pemerintah atas dampak negatif yang dimunculkan oleh perusahaan yang merugikan masyarakat dan pemerintah.

Beban iklan tidak berpengaruh terhadap CSR dapat disebabkan karena beberapa faktor. Pertama, beban iklan merupakan beban yang dikeluarkan karena kegiatan operasional perusahaan, sedangkan CSR dikeluarkan untuk pemenuhan tanggung jawab kepada lingkungan dan sosial. Kedua, aspek CSR yang sering diterapkan di Indonesia tidak ada hubungannya dengan perusahaan yang mengeluarkan beban iklan. Aspek CSR dominan pada kepedulian lingkungan dan perkembangan karyawan.

4. Pengaruh Profitabilitas terhadap penghindaran pajak

Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba atau penilaian akhir operasional perusahaan selama periode tertentu, dapat dalam jangka waktu triwulan, semesteran ataupun tahunan. Profitabilitas dihitung dengan membagi laba setelah pajak dengan total aset. Semakin tinggi profitabilitas maka semakin besar pula perusahaan tersebut. Besarnya profitabilitas yang dimiliki oleh sebuah perusahaan akan diikuti dengan pembayaran pajak yang juga akan semakin besar. Perusahaan yang memiliki profitabilitas besar akan cenderung menaati peraturan perpajakan dengan kata lain tidak melakukan penghindaran pajak. Berbeda dengan perusahaan yang memiliki profitabilitas kecil, akan lebih cenderung melakukan penghindaran pajak. Hal ini, dikarenakan perusahaan akan lebih menggunakan uang tersebut untuk kepentingan perusahaan dibandingkan harus membayar pajak yang dianggap tidak memberikan keuntungan bagi perusahaan.

Berdasarkan hasil uji parsial (uji-t) pada tabel 4.14 yang menunjukkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut dapat dilihat dari hasil nilai signifikansi $0.000 > \alpha$ (0.05), sehingga hipotesis 4 terdukung. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Maiyarni, dkk (2014) dan Kurniasih dan Sari (2013) yang menyatakan bahwa semakin tinggi ROA maka semakin rendah perusahaan tersebut untuk melakukan penghindaran pajak.

Arah negatif pada hasil penelitian diartikan ketika laba meningkat, penghindaran pajak akan menurun. Hal ini disebabkan telah adanya perencanaan pajak dengan baik, sehingga pajak akan optimal. Dan penelitian Hidayat, W (2018) dan Sugitha dan Supadmi (2016) yang menyatakan bahwa hubungan profitabilitas dengan penghindaran pajak berbanding terbalik. Artinya, semakin tinggi profitabilitas maka semakin rendah tingkat penghindaran pajak, karena perusahaan yang memiliki profitabilitas yang tinggi memiliki laba yang besar pula yang dipastikan mampu untuk membayar pajak. Penelitian ini memperkuat bahwa semakin tinggi profitabilitas yang dimiliki sebuah perusahaan maka akan semakin rendah kegiatan penghindaran pajak. Hal ini disebabkan karena perusahaan telah memiliki kemampuan ekonomi yang cukup atau bahkan lebih dari cukup untuk dapat meneruskan kegiatan operasional perusahaan. Serta, pastinya memiliki sumber daya manusia yang berkompeten di dalam bidang perpajakan untuk melakukan perencanaan pajak, agar pembayaran pajak dapat optimal.

Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian yang menghasilkan hubungan profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, penelitian Dewinta dan Setiawan (2016) yang menyatakan bahwa adanya teori agensi, maka perusahaan akan mengelola beban pajak agar tidak mengurangi kompensasi kinerja. Penelitian Fatmawati, O (2017) yang menyatakan tidak ada hubungan profitabilitas dengan penghindaran pajak.

5. Pengaruh Ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak

Ukuran perusahaan merupakan cara mudah untuk mengkategorikan jenis perusahaan. Ukuran perusahaan dihitung menggunakan proksi Logaritma Natural (LN) dikalikan dengan total aset. Penggunaan proksi dalam rumus ini dikarenakan proksi ini merupakan proksi yang paling stabil. Selain dari total aset, ukuran perusahaan juga dapat dilihat dari pengukuran lainnya, seperti nilai pasar saham, jumlah penjualan dan rata-rata tingkat penjualan. Kategori perusahaan kecil, sedang dan besar dapat digunakan untuk menilai kemampuan perusahaan dalam melakukan kewajiban terhadap negara, yaitu pembayaran pajak. Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar profitabilitas yang dimiliki perusahaan. Pastinya, semakin besar pula kemampuan dalam pembayaran pajak, sehingga semakin kecil kemungkinan terjadinya kegiatan penghindaran pajak di dalam sebuah perusahaan.

Berdasarkan hasil uji parsial (uji-t) pada tabel 4.14 yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut dapat dilihat dari hasil nilai signifikansi $0.604 > \alpha (0.05)$, sehingga hipotesis 5 tertolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Rachmithasari, A (2015) yang menyatakan bahwa semakin besar ukuran perusahaan menunjukkan bahwa perusahaan tersebut memiliki prospek dalam jangka panjang, sehingga tidak perlu melakukan penghindaran pajak. Penelitian Annisa (2017) dan Rusydi, M (2013) yang menyatakan bahwa besar kecilnya ukuran perusahaan tidak mempengaruhi

tindakan penghindaran pajak. Pada kenyataannya, perusahaan kecil dan sedangpun juga melakukan penghindaran pajak, namun jumlahnya tidak sebanyak yang dilakukan oleh perusahaan besar dan tidak begitu berpengaruh pada penerimaan pajak negara. Hal ini menegaskan bahwa tidak ada perusahaan yang rela melakukan pembayaran pajak, karena pembayaran pajak dianggap tidak menguntungkan bagi perusahaan. Padahal, Pembayaran pajak tersebut merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban perusahaan terhadap pemerintah, yang nantinya hasil tersebut akan kembali kepada masyarakat untuk mensejahterakan rakyat Indonesia.

Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian yang menghasilkan hubungan negatif, penelitian Sugitha dan Supadmi (2016) menyatakan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka makin tinggi nilai ETR. Nilai ETR memiliki hubungan berbanding terbalik dengan penghindaran pajak. Artinya, semakin tinggi nilai ETR maka semakin rendah kemungkinan perusahaan melakukan penghindaran pajak. Penelitian Dewinta dan Setiawan (2016) dan Siregar, R (2016) yang menghasilkan hubungan positif menyatakan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka akan lebih stabil menghasilkan laba, namun akan tetap berusaha mempertahankan asetnya untuk kinerja perusahaan. Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar pula kegiatan penghindaran pajak yang dilakukan.

6. Pengaruh Beban iklan terhadap penghindaran pajak

Beban iklan merupakan beban yang dapat mengurangi laba perusahaan. Beban laba dikeluarkan untuk kegiatan iklan dan promosi produk. Perusahaan yang besar cenderung menggunakan beban iklan sebagai salah satu cara untuk menurunkan beban pajak yang akan dikeluarkan oleh perusahaan. Pembesaran beban-beban di perusahaan dapat mengurangi laba yang diperoleh oleh perusahaan pada laporan keuangan. Hal ini, merupakan salah satu cara penghindaran pajak.

Berdasarkan hasil uji parsial (uji-t) pada tabel 4.14 yang menunjukkan bahwa beban iklan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut dapat dilihat dari hasil nilai signifikansi $0.043 < \alpha (0.05)$, sehingga hipotesis 6 terdukung. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Nguyen (2015), Sugitha dan Supadmi (2016) dan Fatmawati, O (2017) yang menyatakan bahwa semakin tinggi nilai beban iklan semakin tinggi pula nilai ETR, yang berarti penghindaran pajak akan semakin rendah.

Perusahaan yang memiliki beban iklan yang tinggi dapat dipastikan bahwa perusahaan tersebut merupakan perusahaan yang berada di dalam kategori perusahaan besar. Artinya, perusahaan tersebut telah dikenal dan memiliki tingkat reputasi yang tinggi. Tingginya reputasi, membuat perusahaan harus berfikir berulang kali untuk melakukan penghindaran pajak. Jika melakukan hal tersebut dapat merusak citra perusahaan, sehingga masyarakat tidak akan tertarik lagi dengan perusahaan tersebut.

7. Pengaruh CSR terhadap penghindaran pajak

Corporate Social Responsibility merupakan tanggung jawab perusahaan kepada lingkungan dan sosial yang harus diungkapkan. CSR merupakan kewajiban dari perusahaan selain kewajiban ekonomi. Di dalam indikator CSR telah dijelaskan aspek-aspek apa saja yang harus dipenuhi oleh perusahaan. Penerapan kegiatan CSR perusahaan merupakan jembatan agar perusahaan dapat diterima oleh masyarakat dan mewujudkan hubungan harmonis diantara pihak perusahaan dengan masyarakat dan dengan menerapkan norma-norma yang ada. Keuntungan bagi perusahaan menerapkan CSR ini adalah mendapatkan citra yang baik dan dapat meningkatkan reputasi perusahaan tersebut. Selain CSR, terdapat kewajiban lainnya yang harus dilakukan oleh perusahaan yaitu, melakukan pembayaran pajak kepada pihak pemerintah. Pembayaran pajak sebagai ucapan terimakasih kepada negara karena perusahaan telah mengambil sumber daya alam milik negara. Namun, yang terjadi banyak perusahaan yang masih enggan membayar pajak, melakukan penghindaran pajak hingga penggelapan pajak.

Berdasarkan hasil uji parsial (uji-t) pada tabel 4.14 yang menunjukkan bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Hal tersebut dapat dilihat dari hasil nilai signifikansi $0.702 > \alpha (0.05)$, sehingga hipotesis 7 tertolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Jesica dan Toly (2014) yang menyatakan bahwa semakin besar pengungkapan CSR maka belum tentu perusahaan tersebut melakukan

kegiatan penghindaran pajak yang besar pula. Penelitian Wahyudi, D (2015) dan Ardiyani, N (2017) yang menyatakan bahwa masih rendahnya penerapan CSR di Indonesia serta faktor sampel yang kurang menjadikan hasil analisis regresi menjadi bias. Selain itu, hubungan antara CSR terhadap penghindaran pajak hanya berdasarkan penilaian yang dilakukan berdasarkan pada CSR yang dituangkan di dalam laporan tahunan saja, sedangkan kita tidak mengetahui kebenarannya, apakah memang benar dilakukan atau tidak. Serta, penilaian indikator-indikator ini berdasarkan pada subjektivitas peneliti, mungkin beda peneliti akan berbeda pula hasilnya. Sehingga, CSR tidak dapat dijadikan sebagai dasar penilaian terhadap kegiatan penghindaran pajak.

Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian yang menghasilkan hubungan negatif, penelitian Muzakki dan Darsono (2015) yang menyatakan bahwa semakin tinggi pengungkapan CSR maka semakin tinggi pula ETR. ETR berbanding terbalik dengan penghindaran pajak. Sehingga, semakin luas pengungkapan CSR maka semakin rendah kegiatan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Dan penelitian Maraya dan Yendrawati (2016) yang menghasilkan hubungan positif, menunjukkan bahwa pengimpletasian CSR membutuhkan biaya yang tidak sedikit dan harus mengambil laba perusahaan, untuk itu perusahaan akan secara agresif melakukan penghindaran pajak dengan tujuan mempertahankan laba perusahaan.

8. Pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan dan beban iklan terhadap penghindaran pajak dengan CSR sebagai variabel intervening

a. Profitabilitas terhadap penghindaran pajak dengan CSR sebagai variabel intervening

Berdasarkan hasil pengujian tabel, diketahui bahwa CSR bukanlah variabel intervening antara profitabilitas dengan penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap CSR dan CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, meskipun profitabilitas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Tidak berpengaruhnya hubungan antara profitabilitas dengan CSR dikarenakan beberapa alasan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Sumaryono, A (2017). Profitabilitas merupakan fokus capaian setiap perusahaan yang akan dihitung pada periode tertentu, tergantung kebijakan yang diambil. Fokus ini berhubungan dengan laba yang diperoleh oleh perusahaan. Semakin besar laba yang diperoleh semakin besar pula profitabilitas yang didapatkan. Jika dilihat hubungan profitabilitas dan CSR saling berkaitan. Hal ini, dikarenakan apabila perusahaan ingin mengimplementasikan kegiatan CSR yang terdiri dari 91 indikator tersebut sangatlah membutuhkan biaya yang tidak sedikit. Biaya untuk perwujudan CSR dapat diperoleh dari laba yang didapatkan dari penjualan. Namun, perusahaan yang baik tidak akan menunggu berapa hasil laba yang didapatkan. Mendapatkan profitabilitas tinggi ataupun rendah tetap

berusaha mengimplementasikan tanggung jawab kepada lingkungan dan sosial, karena perusahaan yang baik mengerti bahwa CSR merupakan tanggung jawab yang wajib dilakukan tanpa bergantung pada tinggi/rendahnya profitabilitas yang didapatkan.

Pengaruh negatif hubungan antara profitabilitas dengan penghindaran pajak disebabkan oleh beberapa alasan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Annisa (2017), Hidayat, W (2018) dan Kurniasih dan Sari (2013) yang menyatakan apabila semakin tinggi profitabilitas, maka semakin tinggi ETR. Nilai ETR ini berbanding terbalik dengan penghindaran pajak. Artinya, semakin tinggi profitabilitas maka semakin rendah kegiatan penghindaran pajak. Alasan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak adalah karena perusahaan yang memiliki profitabilitas yang tinggi pasti memiliki sumber daya manusia yang sangat berkompeten dalam bidang-bidangnya. Seperti pada bidang produksi, pemasaran, penjualan, hingga perpajakan. Untuk itu, perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi akan memanfaatkan keahlian karyawan dalam melakukan perencanaan pajak tanpa harus melakukan penghindaran pajak.

Tidak berpengaruhnya hubungan antara CSR terhadap penghindaran pajak dikarekan oleh banyak faktor. Pertama, penilaian CSR terhadap penghindaran pajak hanyalah dinilai dengan melihat pengungkapan tanggungjawab sosial dan lingkungan pada laporan

tahunan perusahaan yang juga merupakan media informasi bagi investor dan pemerintah. Namun, hal ini dianggap kurang menjelaskan keterkaitan antara keduanya (Adyani, N 2017). Kedua, berkaitan dengan indikator-indikator pada CSR yang terdapat dua penilaian, berasal dari GRI dan BAPEPAM yang masih bersifat umum. Hal ini dapat menyebabkan perbedaan penilaian CSR setiap perusahaan, maka semakin besar pengungkapan CSR yang dilakukan belum tentu melakukan penghindaran perpajakan. Selanjutnya, perusahaan yang melakukan penghindaran pajak terkadang akan tetap melakukan CSR, dengan alasan untuk menutupi perbuatan tersebut. Atau bahkan memang sudah tidak peduli dengan tanggung jawabnya terhadap lingkungan dan sosial.

- b. Ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak dengan CSR sebagai variabel intervening

Berdasarkan hasil pengujian, diketahui bahwa CSR merupakan variabel intervening antara ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan ukuran perusahaan berpengaruh terhadap CSR, meskipun ukuran perusahaan tidak berpengaruh pada penghindaran pajak.

Ukuran perusahaan dan CSR memiliki hubungan berpengaruh positif. Artinya, semakin besar ukuran perusahaan maka semakin luas juga pengungkapan CSR yang dilakukan. Perusahaan yang memiliki ukuran besar cenderung lebih dikenal oleh masyarakat. Agar

masyarakat tertarik dan dapat menerima keberadaan perusahaan hingga terwujud lingkungan yang harmonis sesuai norma yang telah diatur, maka perusahaan perlu melakukan pengimplementasian CSR. Dengan demikian masyarakat akan tertarik dan memberikan perhatian kepada perusahaan dan menerima keberadaannya. Selain itu, CSR yang diungkapkan didalam laporan tahunan sekaligus sebagai informasi para investor. Apabila suatu perusahaan mengungkapkan CSR dengan luas dan rinci maka akan menarik perhatian para pemangku kepentingan untuk menanamkan modalnya diperusahaan tersebut (Sumaryono, A 2017).

Tidak ada pengaruh antara ukuran perusahaan dengan penghindaran pajak. Semakin besar ukuran perusahaan maka belum tentu melakukan penghindaran pajak dengan besar. Hal ini, dikarenakan perusahaan yang berukuran kecilpun juga melakukan penghindaran pajak. Jadi, ukuran perusahaan kecil, sedang, ataupun besar tetap melakukan penghindaran pajak. Alasan semua ukuran melakukan penghindaran pajak karena tidak ada perusahaan yang rela membayar pajak, karena menganggap bahwa pajak merupakan beban yang harus ditanggung oleh perusahaan tanpa mendapatkan imbalan sedikitpun. Serta, pihak pemerintahan yang masih merasa kesulitan dalam mengusahakan agar Wajib Pajak tidak melakukan kegiatan penghindaran pajak.

- c. Beban iklan terhadap penghindaran pajak dengan CSR sebagai variabel intervening

Berdasarkan hasil pengujian, diketahui bahwa CSR bukanlah variabel intervening antara beban iklan dengan penghindaran pajak. Hal ini dikarenakan beban iklan tidak berpengaruh terhadap CSR dan CSR tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak, meskipun beban iklan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Tidak ada hubungan antara beban iklan dengan CSR. Beban iklan merupakan beban yang ditanggung oleh perusahaan karena adanya kegiatan operasional perusahaan, yaitu periklanan dan promosi. Beban iklan berhubungan langsung dengan pengeluaran perusahaan yang dapat mengurangi jumlah laba perusahaan. Alasan mengapa beban iklan tidak berpengaruh terhadap CSR kemungkinan karena didalam CSR membahas tiga aspek, yaitu ekonomi, sosial dan lingkungan. Namun, di dalam pengimplementasian CSR dan pengungkapannya di dalam laporan tahunan lebih mendominasi pada kegiatan lingkungan, ketenagakerjaan serta pelanggan/konsumen. Tidak menyinggung tentang adanya beban iklan ataupun kegiatan promosi.

Adanya pengaruh positif antara hubungan beban iklan dengan penghindaran pajak. Hasil pengujian ini dapat dijelaskan dengan alasan besarnya beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan mengikuti besarnya laba yang diperoleh perusahaan tersebut. Beban

iklan disini berperan sebagai pengurangan laba perusahaan. Untuk itu, semakin besar beban iklan yang dikeluarkan maka laba perusahaan akan semakin kecil. Dan beban iklan yang ditanggung juga akan semakin berkurang. Perusahaan akan cenderung untuk melakukan perbesaran beban iklan sebagai cara penghindaran pajak, agar beban yang ditanggung atau jumlah pajak yang dibayarkan tidak terlalu besar. Dengan kata lain, memperkecil beban pajak dengan memperbesar beban iklan.