

## **BAB IV**

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Pada bab ini akan dijelaskan gambaran hasil penelitian beserta pembahasan hipotesis. Hasil penelitian dan pembahasan ditampilkan secara sendiri-sendiri. Penelitian ini menggunakan alat bantu analisis berupa *software* SPSS versi 22.0. Penjelasan lebih lanjut hasil penelitian dan pembahasan disajikan sebagai berikut ini:

#### **A. Gambaran Umum Objek/Subjek Penelitian**

Sampel dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Tahun penelitian mencakup data pada tahun 2014-2015 dimaksudkan agar lebih mencerminkan kondisi pada saat ini. Alasan pemilihan sampel perusahaan manufaktur karena jumlah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI sangat banyak, setiap tahunnya ada sekitar 145 perusahaan, sehingga data yang ada dirasa mencukupi dan dapat digeneralisasi hasilnya. Selain itu, perusahaan manufaktur memproduksi sendiri mulai dari bahan baku hingga menjadi barang jadi, sehingga peluang untuk melakukan tindakan kecurangan agresivitas pelaporan keuangan dan agresivitas pajak lebih besar dibandingkan perusahaan lainnya. Tindakan tersebut dapat dilakukan dengan cara memanipulasi jumlah beban perusahaan, sehingga pajak yang dibayarkan rendah. Teknik penentuan sampel

menggunakan *purposive sampling*, dimana diperoleh 64 perusahaan manufaktur yang sesuai dengan kriteria. Adapun prosedur pemilihan sampel adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan manufaktur yang terdaftar penuh di BEI tahun 2014-2015 dan menerbitkan laporan tahunan (*annual report*) yang dapat diakses di [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).
2. Perusahaan manufaktur yang mempublikasikan laporan keuangan yang berakhir pada 31 Desember dan lengkap dengan data yang terkait dengan variabel-variabel dalam penelitian.
3. Perusahaan manufaktur yang mengungkapkan laporan pertanggungjawaban sosial (*corporate social responsibility report*) selama tahun 2014-2015.
4. Memiliki laba bersih bernilai positif atau tidak mengalami rugi fiskal selama tahun 2014-2015.
5. Laporan keuangan perusahaan manufaktur yang diambil sebagai sampel harus menggunakan satuan mata uang rupiah agar tidak menimbulkan perbedaan kurs.
6. Pengecualian untuk variabel agresivitas pajak, sebagai pembanding *Net Profit Margin* (NPM) perusahaan dengan NPM industri, maka NPM industri menggunakan semua perusahaan manufaktur yang ada di BEI meskipun rugi dan/atau bermata uang dolar.

Jumlah laporan keuangan dan laporan tahunan yang memenuhi kriteria sampel sebagaimana disebutkan di atas pada tahun 2014 sebanyak 64 sampel

dan tahun 2015 sebanyak 64 sampel, sehingga keseluruhan berjumlah 128.

Prosedur pemilihan sampel dapat dilihat pada tabel 4.1 sebagai berikut:

**Tabel 4.1**  
Proses Pemilihan Sampel Perusahaan Manufaktur Tahun 2014-2015

No	Kriteria Sampel Penelitian	Tahun		Jumlah
		2014	2015	
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar penuh di BEI tahun 2014-2015	134	134	134
2.	Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan tahunan dan laporan keuangan	(1)	(5)	(6)
3.	Laporan keuangan tidak berakhir pada 31 Des dan data tidak lengkap	(1)		(1)
4.	Tidak mengungkapkan laporan CSR	(1)		(1)
5.	Mengalami kerugian fiskal	(19)	(14)	(33)
6.	Laporan keuangan tidak disajikan dalam mata uang rupiah	(28)	(1)	(29)
Total Sampel				64
<b>Total Sampel selama 2 tahun</b>				<b>128</b>
Data Outliers		20	20	(40)
<b>Jumlah</b>				<b>88</b>

Berdasarkan tabel 4.1 diperoleh total sampel dari 134 perusahaan yang terdaftar penuh di BEI tahun 2014-2015, ada 64 perusahaan yang memenuhi kriteria sampel. Penelitian dilakukan selama 2 tahun, sehingga total sampel yang diperoleh ada 128 perusahaan.

## B. Uji Kualitas Instrumen dan Data

### 1. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif pada penelitian ini menyajikan jumlah data, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*) dan standar deviasi (*std. deviation*) dari data agresivitas pajak, *corporate social responsibility*, agresivitas pelaporan keuangan, komisaris independen dan komite audit. Hasil statistik deskriptif disajikan dalam tabel 4.2 berikut:

**Tabel 4.2**  
Hasil Statistik Deskriptif  
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
AP	88	.01841	2.53379	.76793	.55329
CSR	88	.05495	.35165	.15584	.07710
APK	88	-20.40959	.26778	-.42778	2.15891
KI	88	.20000	.80000	.40544	.11021
KA	88	2	5	3.09	.391
Valid N (listwise)	88				

Sumber: Hasil Olah Data SPSS 22.0

Tabel 4.2 menunjukkan bahwa sampel dalam penelitian sebanyak 88 perusahaan. Variabel Agresivitas Pajak (AP) memiliki nilai minimum sebesar 0.01841, nilai maksimum sebesar 2.53379, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0.76793 dan *standard deviation* sebesar 0.55329.

Variabel *Corporate Social Responsibility* (CSR) memiliki nilai minimum sebesar 0.05495, nilai maksimum sebesar 0.35165, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0.15584, dan *standard deviation* sebesar 0.07710. Variabel Agresivitas Pelaporan Keuangan (APK) memiliki nilai minimum sebesar -20.40959, nilai maksimum sebesar 0.26778, nilai rata-rata (*mean*)

sebesar -0.42778 dan *standard deviation* sebesar 2.15891. Variabel moderasi Komisaris Independen (KI) memiliki nilai minimum sebesar 0.2, nilai maksimum sebesar 0.8, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0.40544 dan *standard deviation* sebesar 0.11021. Variabel moderasi Komite Audit (KA) memiliki nilai minimum sebesar 2, nilai maksimum sebesar 5, nilai rata-rata (*mean*) sebesar 3.09 dan *standard deviation* sebesar 0.391.

## 2. BLUE Test

BLUE Test digunakan untuk mengetahui kelayakan dari model regresi yang digunakan pada suatu penelitian. Pengujian ini dimaksudkan untuk memastikan bahwa data penelitian berdistribusi normal, tidak mengalami autokorelasi, tidak mengalami multikolinearitas dan homokedastisitas. BLUE *test result* yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi dan uji heteroskedastisitas disajikan sebagai berikut:

### a. Uji Normalitas Data

Uji Normalitas dilakukan untuk melihat apakah dalam model regresi nilai residual distribusi normal atau tidak (Nazaruddin dan Basuki, 2016). Uji normalitas data menggunakan *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*, dengan membandingkan nilai *Asymptotic Significance* dengan tingkat signifikansi sebesar 5%. Jika nilai  $\text{sig} > \alpha$  (0,05) maka data dinyatakan berdistribusi normal (Nazaruddin dan Basuki, 2016). Hasil uji normalitas data dengan *One-Sample*

*Kolmogorov-Smirnov* disajikan pada tabel 4.3 dan tabel 4.4 sebagai berikut:

**Tabel 4.3**  
Uji Normalitas Data sebelum Moderasi  
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		88
Normal Parameters <sup>a, b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.42567298
Most Extreme Differences	Absolute	.052
	Positive	.052
	Negative	-.046
Kolmogorov-Smirnov Z		.052
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 <sup>c, d</sup>

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction

d. This is a lower bound of the true significance

Sumber : Output SPSS 22.0

**Tabel 4.4**  
Uji Normalitas Data setelah Moderasi  
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		88
Normal Parameters <sup>a, b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.41587966
Most Extreme Differences	Absolute	.045
	Positive	.045
	Negative	-.041
Kolmogorov-Smirnov Z		.045
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 <sup>c, d</sup>

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction

d. This is a lower bound of the true significance

Sumber : Output SPSS 22.0

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* dalam pengujian *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* dari seluruh nilai residual data yang digunakan dalam penelitian ini sebesar  $0.200 > 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa keseluruhan data yang digunakan sebagai sampel penelitian berdistribusi normal.

Tabel 4.4 menunjukkan bahwa nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* dalam pengujian *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* dari seluruh nilai residual data yang digunakan dalam penelitian ini sebesar  $0.200 > 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa keseluruhan data yang digunakan sebagai sampel penelitian berdistribusi normal.

Berdasarkan hasil uji normalitas yang disajikan dalam tabel 4.3 dan tabel 4.4 dapat disimpulkan bahwa data penelitian sebelum dan sesudah moderasi berdistribusi normal. Pengujian pada model 2 dilakukan setelah pengujian pada model 1 dinyatakan data berdistribusi normal.

#### **b. Uji Multikolinearitas**

Uji multikolinearitas dilakukan untuk melihat ada tidaknya korelasi yang tinggi antara variabel bebas (*independent*) dalam suatu model regresi (Nazaruddin dan Basuki, 2016). Uji Multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor (VIF)* dalam *Collinearity Statistics*. Jika nilai *tolerance*  $>0,10$  dan nilai VIF  $<10$ , maka tidak terjadi multikolinearitas. Hasil uji multikolinearitas disajikan pada tabel 4.5 dan 4.6 sebagai berikut:

**Tabel 4.5**  
 Hasil Uji Multikolinearitas sebelum Moderasi  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Variabel	<i>Collinearity Statistics</i>		Kesimpulan
	<i>Tolerance</i>	<i>VIF</i>	
CSR	.984	1.017	Tidak terjadi multikolinearitas
APK	.933	1.0725	Tidak terjadi multikolinearitas
KI	.913	1.096	Tidak terjadi multikolinearitas
KA	.969	1.032	Tidak terjadi multikolinearitas

a. Dependent Variabel: AP  
 Sumber: Hasil Olah Data SPSS 22.0

**Tabel 4.6**  
 Hasil Uji Multikolinearitas sesudah Moderasi  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Variabel	<i>Collinearity Statistics</i>		Kesimpulan
	<i>Tolerance</i>	<i>VIF</i>	
Zscore(CSR)	.981	1.019	Tidak terjadi multikolinearitas
Zscore(APK)	.111	8.980	Tidak terjadi multikolinearitas
Zscore(KI)	.589	1.698	Tidak terjadi multikolinearitas
Zscore(KA)	.354	2.822	Tidak terjadi multikolinearitas
AbsAPKKI	.133	7.546	Tidak terjadi multikolinearitas
AbsAPKKA	.164	6.108	Tidak terjadi multikolinearitas

a. Dependent Variabel: AP  
 Sumber: Hasil Olah Data SPSS 22.0



Tabel 4.5 menunjukkan bahwa nilai *tolerance* pada variabel *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebesar 0.984 dan nilai VIF sebesar 1.017. Nilai *tolerance* pada variabel Agresivitas Pelaporan Keuangan (APK) sebesar 0.933 dan nilai VIF sebesar 1.0725. Nilai *tolerance* pada variabel Komisaris Independen (KI) sebesar 0.913 dan nilai VIF sebesar 1.096. Nilai *tolerance* pada variabel Komite Audit (KA) sebesar 0.969 dan nilai VIF sebesar 1.032. Masing-masing variabel memiliki nilai *tolerance*  $>0,1$  dan memiliki nilai VIF  $<10$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing variabel tidak terjadi multikolinieritas.

Uji Multikolinieritas untuk pengujian variabel moderasi menggunakan nilai selisih mutlak. Menurut Frucot dan Shearon (1991) dalam Ghozali (2011) selisih nilai mutlak lebih disukai karena ekspektasi sebelumnya berhubungan antara kombinasi APK dengan KI dan KA berpengaruh terhadap AP. Skor tinggi (skor rendah) APK berasosiasi dengan skor rendah (skor tinggi) KI dan/atau KA, maka akan terjadi perbedaan *absolute* yang besar. Kedua kombinasi tersebut diharapkan dapat mengurangi AP.

Tabel 4.6 menunjukkan bahwa nilai *tolerance* pada variabel *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebesar 0.981 dan nilai VIF sebesar 1.019. Nilai *tolerance* pada variabel Agresivitas Pelaporan Keuangan (APK) sebesar 0.111 dan nilai VIF sebesar 8.980. Nilai *tolerance* pada variabel Komisaris Independen (KI) sebesar 0.589 dan

nilai VIF sebesar 1.698. Nilai *tolerance* pada variabel Komite Audit (KA) sebesar 0.354 dan nilai VIF sebesar 2.822. Nilai *tolerance* pada variabel Agresivitas Pelaporan Keuangan yang dimoderasi Proporsi Komisaris Independen (APKKI) sebesar 0.133 dan nilai VIF sebesar 7.546. Nilai *tolerance* pada variabel Agresivitas Pelaporan Keuangan yang dimoderasi Komite Audit (APKKA) sebesar 0.164 dan nilai VIF sebesar 6.108. Masing-masing variabel memiliki nilai *tolerance*  $>0,1$  dan memiliki nilai VIF  $<10$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing variabel tidak terjadi multikolinearitas.

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas yang disajikan dalam tabel 4.5 dan tabel 4.6 dapat disimpulkan bahwa data penelitian sebelum dan sesudah moderasi tidak terjadi multikolinearitas. Pengujian pada model 2 dilakukan setelah pengujian pada model 1 dinyatakan tidak terjadi multikolinearitas.

### c. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya korelasi yang terjadi antara residual pada satu pengamatan dengan pengamatan lain pada model regresi (Nazaruddin dan Basuki, 2016). Penelitian ini menggunakan alat uji autokorelasi yaitu uji *Durbin-Watson* (dw). Metode Theil-Nagar digunakan untuk mentransformasikan data dalam bentuk Lag agar tidak terkena autokorelasi (Ghozali, 2011). Persamaan yang digunakan sebagai berikut:

$$LagX = X - p * Lag(X)$$

$$p = \frac{n^2 \left(1 - \frac{DW_{awal}}{2}\right) + k^2}{n^2 - k^2}$$

Dimana X merupakan variabel, n adalah jumlah sampel, k adalah jumlah kelas (independen dan moderasi).

Model yang bebas autokorelasi adalah model yang nilai dU-nya lebih kecil dari dw dan nilai dW lebih kecil dari 4-dL dengan kata lain  $dU < dw < 4-dL$ . Hasil uji autokorelasi dengan *durbin-watson* disajikan pada tabel 4.7 dan tabel 4.8 sebagai berikut:

**Tabel 4.7**  
Hasil Uji Autokorelasi sebelum Moderasi

Model	dU	D	4-dL	Kesimpulan
1	1.7485	1.817	2.4433	Tidak terjadi autokorelasi

Sumber: Hasil Olah Data SPSS 22.0

**Tabel 4.8**  
Hasil Uji Autokorelasi sesudah Moderasi

Model	dU	D	4-dL	Kesimpulan
1	1.8010	1.833	2.4925	Tidak terjadi autokorelasi

Sumber: Hasil Olah Data SPSS 22.0

Dari tabel 4.7 menunjukkan bahwa model 1 memiliki nilai DW sebesar 1.817 yang memenuhi asas  $dU < dw < 4-dL$  yaitu  $1.7485 < 1.817 < 2.4433$ , sehingga dapat disimpulkan model 1 bebas dari autokorelasi. Tabel 4.8 menunjukkan bahwa model 2 memiliki nilai DW sebesar 1.833 yang memenuhi asas  $dU < dw < 4-dL$  yaitu  $1.8010 < 1.833 < 2.4925$ , sehingga dapat disimpulkan model 2 bebas dari autokorelasi. Berdasarkan tabel 4.7 dan tabel 4.8 dapat disimpulkan

bahwa model penelitian sebelum dan sesudah moderasi tidak mengalami autokorelasi.

#### d. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual untuk semua pengamatan pada model regresi (Nazaruddin dan Basuki, 2016). Uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan Uji *Glejser*. Hasil uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini ditunjukkan pada tabel 4.9 dan table 4.10 sebagai berikut:

**Tabel 4.9**  
Hasil Uji Heteroskedastisitas sebelum Moderasi

	Variabel	<i>Sig. (2-Tailed)</i>	Kesimpulan
Model 1	CSR	.697	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
	APK	.107	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
	KI	.057	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
	KA	.316	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas

Sumber: Hasil Olah Data SPSS 22.0

**Tabel 4.10**  
Hasil Uji Heteroskedastisitas sesudah Moderasi

	Variabel	<i>Sig. (2-Tailed)</i>	Kesimpulan
Model 1	Zscore(CSR)	.780	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
	Zscore(APK)	.473	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas

Zscore(KI)	.060	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
Zscore(KA)	.668	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
AbsAPKKI	.234	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas
AbsAPKKA	.589	Tidak Terjadi Heteroskedastisitas

Sumber: Hasil Olah Data SPSS 22.0

Berdasarkan tabel 4.9 dapat disimpulkan bahwa nilai signifikansi dari masing-masing variabel independen pada penelitian ini lebih besar dari  $\alpha$  (0,05). *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebesar 0.697, Agresivitas Pelaporan Keuangan (APK) sebesar 0.107, Komisari Independen (KI) sebesar 0.057 dan Komite Audit (KA) sebesar 0.316. Jadi, dapat disimpulkan data penelitian sebelum moderasi tidak terjadi heteroskedastisitas.

Berdasarkan tabel 4.10 dapat disimpulkan bahwa nilai signifikansi dari masing-masing variabel pada penelitian ini lebih besar dari  $\alpha$  (0,05). *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebesar 0.780, Agresivitas Pelaporan Keuangan (APK) sebesar 0.473, Proporsi Komisari Independen (KI) sebesar 0.060, Komite Audit (KA) sebesar 0.668, Agresivitas Pelaporan Keuangan yang dimoderasi Komisaris Independen (APKKI) sebesar 0.234 dan Agresivitas Pelaporan Keuangan yang dimoderasi Komite Audit (APKKA) sebesar 0.589. Jadi, dapat disimpulkan data penelitian sesudah moderasi tidak terjadi heteroskedastisitas.

## C. Hasil Penelitian

### 1. Koefisien Determinasi (*Adjusted R<sup>2</sup>*)

Uji koefisien determinasi bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan variabel independen dalam menerangkan variasi variabel dependen. Dalam penelitian ini dilakukan dua kali regresi untuk mengetahui peningkatan pengaruh setelah adanya variabel moderasi. Jika nilai *Adjusted R<sup>2</sup>* sesudah moderasi > sebelum moderasi, berarti variabel *Good Corporate Governance* dapat digunakan sebagai variabel moderasi. Hasil uji koefisien determinasi dalam penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 4.11 dan tabel 4.12 sebagai berikut:

**Tabel 4.11**  
Uji Koefisien Determinasi Sebelum Moderasi  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.639 <sup>a</sup>	.408	.380	.43580948

a. Predictors: (Constant), KA, APK, CSR, KI

b. Dependent Variable: AP

Sumber : Output SPSS 22.0

**Tabel 4.12**  
Uji Koefisien Determinasi Setelah Moderasi  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.660 <sup>a</sup>	.435	.393	.43100747

a. Predictors: (Constant), AbsAPK\_KA, Zscore(CSR), Zscore(KI), Zscore(KA), AbsAPK\_KI, Zscore(APK)

b. Dependent Variable: AP

Sumber : Output SPSS 22.0

Berdasarkan hasil tabel 4.11 diperoleh hasil nilai dari *Adjusted R Square* sebelum moderasi sebesar 0.380 atau 38%. Variabel Agresivitas

Pajak dapat dijelaskan sebesar 38% oleh variabel *Corporate Social Responsibility* (CSR), Agresivitas Pelaporan Keuangan (APK), Komisaris Independen (KI) serta Komite Audit (KA), sedangkan sisanya sebesar 62% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti.

Berdasarkan hasil tabel 4.12 diperoleh hasil nilai dari *Adjusted R Square* sesudah moderasi sebesar 0.393 atau 39,3%. Variabel Agresivitas Pajak dapat dijelaskan sebesar 39,3% oleh variabel independen *Corporate Social Responsibility* (CSR), Agresivitas Pelaporan Keuangan (APK), dan variabel moderasi Komisaris Independen (KI) serta Komite Audit (KA) sebesar 39,3%, sedangkan sisanya sebesar 60,7% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti. Berdasarkan hasil penelitian yang dirangkum pada tabel 4.11 dan tabel 4.12 dapat disimpulkan bahwa variabel GCG dapat digunakan sebagai variabel moderasi, karena terjadi peningkatan *Adjusted R squared* sesudah moderasi.

## 2. Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Uji F dilakukan untuk menguji apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh bersama-sama terhadap variabel dependen. Pada pengujian ini kriteria yang digunakan adalah dengan melihat *probability value* (sig), jika nilai sig < 5% atau 0,05, maka model regresi yang digunakan layak. Sebaliknya, jika nilai sig > 5% maka model tidak layak untuk digunakan sebagai model regresi. Hasil uji nilai-F disajikan pada tabel 4.13 dan tabel 4.14 sebagai berikut:

**Tabel 4.13**  
 Hasil Uji Nilai-F sebelum Moderasi  
**ANOVA**

	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	10.869	4	2.717	14.307	.000
Residual	15.764	83	0.190		
Total	26.634	87			

Sumber: Hasil Olah Data 22.0

**Tabel 4.14**  
 Hasil Uji Nilai-F sesudah Moderasi  
**ANOVA**

	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	11.586	6	1.931	10.395	.000
Residual	15.047	81	0.186		
Total	26.634	87			

Sumber: Hasil Olah Data 22.0

Tabel 4.13 menunjukkan hasil uji-f dengan nilai-f sebesar 14.307 dan nilai sig sebesar  $0,000 < 0,05$ , maka dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan layak untuk digunakan. Secara bersama-sama, variabel CSR, APK, KI dan KA berpengaruh terhadap AP. Tabel 4.14 menunjukkan hasil uji-f dengan nilai-f sebesar 10.395 dan nilai sig sebesar  $0,000 < 0,05$ , maka dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan layak untuk digunakan. Secara bersama-sama, variabel CSR, APK dan APK yang dimoderasi KI dan KA berpengaruh terhadap AP.



### 3. Uji Parsial (Uji-t)

Uji nilai-t digunakan untuk mengukur seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen. Berdasarkan hasil analisis, rumus regresi untuk model 1 (sebelum moderasi) adalah sebagai berikut:

$$Y = 0,439 + 2,462CSR + 0,077APK + 2,465KI + 0,255KA$$

Furcot dan Shearon (1991) mengajukan model regresi yang sedikit berbeda untuk menguji pengaruh moderasi yaitu model nilai selisih mutlak dari variabel independen dengan rumus persamaan regresi:

$$Y = \alpha + \beta_1CSR + \beta_2ALK - \beta_3KI - \beta_4KA - \beta_5 |ALK-KI| - \beta_6 |ALK-KA| + e$$

CSR, ALK, KI, KA merupakan nilai *standardize* (Zscore masing-masing variabel, sedangkan  $|ALK-KI|$  dan  $|ALK-KA|$  merupakan interaksi yang diukur dengan nilai absolut perbedaan antara ALK dengan KI dan KA. Menurut Furcot dan Shearon (1991) dalam Ghazali (2011) selisih nilai mutlak lebih disukai karena ekspektasi sebelumnya berhubungan antara kombinasi APK dengan KI dan KA berpengaruh terhadap AP. Skor tinggi (skor rendah) APK berasosiasi dengan skor rendah (skor tinggi) KI dan/atau KA, maka akan terjadi perbedaan *absolute* yang besar. Kedua kombinasi tersebut diharapkan dapat menurunkan AP.

Kriteria dari uji-t adalah dengan melihat nilai signifikansi dan arah koefisien. Jika nilai signifikansi  $> 0,05$  dan atau koefien regresi berlawanan arah, maka hipotesis alternatif tidak terdukung. Sebaliknya, jika nilai signifikansi  $< 0,05$  dan koefien regresi searah, maka hipotesis alternatif

terdukung. Hasil uji nilai- $t$  dari hipotesis 1, hipotesis 2, hipotesis 3a dan 3b disajikan pada tabel 4.15 sebagai berikut:

**Tabel 4.15**  
Hasil Uji Nilai- $t$  setelah Moderasi

	<i>Unstandardized Coefficients</i>		t	Sig.
	B	<i>Std. Error</i>		
(Constant)	.592	.115	5.147	.000
Zscore(CSR)	.194	.047	4.163	.000
Zscore(APK)	.370	.138	2.671	.009
Zscore(KI)	.203	.060	3.368	.001
Zscore(KA)	.093	.078	1.196	.235
AbsAPKKI	.192	.098	1.958	.054
AbsAPKKA	.000	.094	.003	.998

Sumber: Hasil Olah Data SPSS 22.0

Tabel 4.15 menunjukkan hasil pengujian regresi berganda untuk model yang digunakan dalam penelitian ini. Berikut kesimpulan yang dapat ditarik dari uji hipotesis:

**a. Uji Hipotesis Satu ( $H_1$ )**

Berdasarkan tabel 4.15, *Corporate Social Responsibility* (ZscoreCSR) memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0.194 dengan signifikansi  $0.000 < \alpha 0.05$  dan searah dengan hipotesis, sehingga variabel CSR terbukti berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak (**hipotesis 1 TERDUKUNG**).

**b. Uji Hipotesis Dua ( $H_2$ )**

Berdasarkan tabel 4.15, Agresivitas Pelaporan Keuangan (ZscoreAPK) memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0.370 dengan signifikansi  $0.009 < \alpha 0.05$  dan searah dengan hipotesis, sehingga

variabel APK terbukti berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak (**hipotesis 2 TERDUKUNG**).

**c. Uji Hipotesis Tiga ( $H_{3a}$ )**

Berdasarkan tabel 4.15, Agresivitas Pelaporan Keuangan yang dimoderasi Proporsi Komisaris Independen (AbsAPKKI) memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0.192 dengan signifikansi  $0.054 > \alpha$  0.05, sehingga variabel APKKI tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak (**hipotesis 3a TIDAK TERDUKUNG**).

**d. Uji Hipotesis Tiga ( $H_{3b}$ )**

Berdasarkan tabel 4.15, Agresivitas Pelaporan Keuangan yang dimoderasi Komite Audit (AbsAPKKA) memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0.000 dengan signifikansi  $0.998 > \alpha$  0.05, sehingga variabel APKKI tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak (**hipotesis 3b TIDAK TERDUKUNG**).

Hasil pengujian nilai- $t$  di atas juga mendasari penyusunan model penelitian yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$Y = 0,592 + 0,194CSR + 0,370APK + 0,203KI + 0,093KA + |0,192APK - KI| + |0,000APK - KA|$$

#### **D. Pembahasan**

Berdasarkan hasil pengujian di atas, dapat disimpulkan hasil dari uji hipotesis pada tabel 4.16 sebagai berikut:

**Tabel 4.16**  
Ringkasan Hasil Uji Hipotesis

	Hipotesis	Hasil
H <sub>1</sub>	CSR berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak	<b>TERDUKUNG</b>
H <sub>2</sub>	Agresivitas Pelaporan Keuangan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak	<b>TERDUKUNG</b>
H <sub>3a</sub>	APK yang diperkuat dengan proporsi dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak	<b>TIDAK TERDUKUNG</b>
H <sub>3b</sub>	APK yang diperkuat dengan komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak	<b>TIDAK TERDUKUNG</b>

### 1. *Corporate Social Responsibility* Berpengaruh Positif terhadap Agresivitas Pajak

*Corporate Social Responsibility* (CSR) merupakan sebuah konsep yang menjelaskan bahwa tanggung jawab perusahaan tidak terbatas pada aspek ekonomi saja, melainkan aspek sosial dan juga lingkungan kepada seluruh pemangku kepentingan. Perusahaan terus mencoba untuk meyakinkan masyarakat bahwa aktivitas yang dilakukan sesuai dengan batasan dan norma yang ada, sehingga dapat diterima di dalam masyarakat dan mendapat legitimasi. Salah satu bentuk kepatuhan perusahaan terhadap negara berupa pemenuhan kewajiban perpajakan. Pembayaran pajak yang dilakukan secara suka rela, penuh kesadaran, sesuai nominal yang ditetapkan dan tidak berupaya untuk melakukan agresivitas pajak, berarti perusahaan berusaha membina hubungan baik dengan pemerintah. Pemenuhan kewajiban CSR dilakukan perusahaan untuk menutupi citra

perusahaan agar semata-mata terlihat baik dan tidak melakukan agresivitas pajak. Semakin besar pengungkapan CSR, maka semakin tinggi tindakan agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Berdasarkan hasil uji parsial (uji- $t$ ) yang ada pada tabel 4.15, menunjukkan bahwa CSR berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai signifikansi  $0,000 < \alpha$  (0,05), berarti **Hipotesis 1 TERDUKUNG**. Hasil tersebut sejalan dengan hasil penelitian Rini dkk., (2015) yang menunjukkan bahwa sensitivitas agresivitas pajak berpengaruh positif terhadap pengungkapan CSR. Perusahaan yang melakukan agresivitas pajak cenderung melakukan pengungkapan CSR yang lebih luas untuk mendapat dukungan dari masyarakat dan lingkungan untuk mempertahankan eksistensinya serta menutupi citra buruk perusahaan. Penelitian Lanis dan Richardson (2013), Pradipta dan Supriyadi (2015) menunjukkan hasil yang signifikan positif antara pengungkapan CSR dengan agresivitas pajak. Artinya, perusahaan yang melakukan tindakan pajak agresif, melakukan pengungkapan CSR yang lebih luas dari pada perusahaan yang tidak melakukan agresivitas pajak.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Jessica dan Toly (2014), Winarsih dkk., (2014) yang menyatakan bahwa tidak ada pengaruh signifikan antara pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak. Ratmono dan Sagala (2015) menyatakan bahwa tingkat pengungkapan CSR berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Semakin rendah

tingkat pengungkapan CSR suatu perusahaan, semakin tinggi tingkat agresivitas pajaknya.

## 2. Agresivitas Pelaporan Keuangan Berpengaruh Positif terhadap Agresivitas Pajak

Agresivitas pelaporan keuangan merupakan salah satu usaha yang dilakukan perusahaan untuk meningkatkan laba melalui *earning management*, baik sesuai maupun tidak sesuai dengan prinsip akuntansi. Perusahaan berusaha untuk menyajikan laba yang tinggi agar menarik bagi investor, akan tetapi jumlah laba yang tinggi juga disertai dengan peningkatan jumlah kewajiban perpajakan, sehingga perusahaan berusaha untuk memaksimalkan jumlah laba tetapi beban pajak yang dibayarkan rendah. Semakin tinggi tindakan agresivitas pelaporan keuangan yang dilakukan, maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak.

Berdasarkan hasil uji parsial (uji-*t*) yang ada pada tabel 4.15, menunjukkan bahwa agresivitas pelaporan keuangan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai signifikansi  $0,009 < \alpha (0,05)$ , berarti **Hipotesis 2 TERDUKUNG**. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan hasil penelitian Frank *et al.*, (2009) yang menunjukkan bahwa agresivitas pelaporan keuangan memiliki hubungan positif terhadap agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan. Penelitian Ridha dan Martani (2014), Kamila (2014), sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan Frank *et. al.*, (2009) yang menunjukkan bahwa agresivitas pelaporan keuangan berhubungan positif terhadap

agresivitas pajak, tetapi memiliki arah yang berbeda. Penelitian Frank *et al.*, menunjukkan bahwa agresivitas pelaporan keuangan berhubungan positif dengan agresivitas pajak dan tidak berlaku hubungan resiprokal.

### **3. Agresivitas Pelaporan Keuangan yang Diperkuat dengan Proporsi Dewan Komisaris Independen Berpengaruh Negatif terhadap Agresivitas Pajak**

Komisaris independen merupakan bagian dari dewan komisaris yang tidak berasal dari pihak terafiliasi (tidak memiliki hubungan bisnis dan kekeluargaan dengan perusahaan). Komisaris independen menjadi salah satu organ perusahaan yang berperan dalam penerapan GCG. Jumlah komisaris independen yang ada dalam perusahaan harus dapat menjamin bahwa mekanisme pengawasan berjalan efektif sesuai peraturan perundang-undangan. Dalam Pedoman Umum *Good Corporate Governance* (2006) juga dijelaskan bahwa salah satu anggota komisaris independen harus berlatar belakang akuntansi atau keuangan agar memahami akuntansi secara lebih mendalam, sehingga dapat bekerja maksimal sesuai tupoksi.

Berdasarkan hasil uji parsial (uji-*t*) yang ada pada tabel 4.15, menunjukkan bahwa agresivitas pelaporan keuangan yang diperkuat dengan proporsi komisaris independen tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai signifikansi  $0,054 > \alpha$  (0,05), sehingga **Hipotesis 3<sub>a</sub> TIDAK TERDUKUNG**.

Hasil uji H<sub>3a</sub> membuktikan bahwa agresivitas pelaporan keuangan yang diperkuat dengan proporsi komisaris independen tidak berpengaruh

terhadap agresivitas pajak. Setiap kenaikan 1 persen nilai agresivitas pelaporan keuangan yang diperkuat proporsi Komisaris independen, maka akan meningkatkan agresivitas pajak sebesar 0,192 persen, artinya semakin banyak jumlah komisaris independen, tingkat agresivitas pelaporan keuangan dan agresivitas pajak juga meningkat.

Adanya Dewan Komisaris Independen tidak bisa mengurangi agresivitas pelaporan keuangan yang dilakukan perusahaan, sehingga agresivitas pajak juga meningkat. Hal tersebut dapat terjadi karena Komisaris Independen yang ada di perusahaan belum mampu menjalankan fungsi pengawasan dengan baik sesuai peraturan perundang-undangan serta kurangnya kontrol terhadap karyawan, sehingga mudah melakukan agresivitas. Banyaknya jumlah komisaris independen tidak menjamin efektivitas penerapan GCG, karena hanya berperan sebagai pemenuhan regulasi. Semakin banyak jumlah komisaris independen koordinasi untuk menyatukan pendapat semakin sulit, karena banyaknya perbedaan pendapat. Hal tersebut justru memperlambat waktu pemecahan masalah, sehingga dimanfaatkan manajer untuk berbuat kecurangan. Selain itu peran pemegang saham mayoritas dalam perusahaan masih sangat kuat, sehingga cenderung menyetir aktivitas perusahaan (Pradipta dan Supriyadi, 2015).

Hasil penelitian ini sejalan dengan Ridha dan Martani (2014), Pradipta dan Supriyadi (2015), Utami dan Setyawan (2015) dan Darmawan (2016) bahwa proporsi komisaris independen tidak



berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Tetapi, tidak sesuai dengan dugaan peneliti bahwa agresivitas pelaporan keuangan yang diperkuat proporsi dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Proporsi dewan komisaris yang lebih banyak tidak menjamin bahwa perusahaan akan berjalan dengan efektif seperti yang diinginkan oleh manajemen perusahaan. Selain itu, hadirnya dewan komisaris independen juga tidak banyak membantu jika tidak melakukan tugasnya dengan maksimal, sehingga fungsi pengawasan manajemen perusahaan akan menurun. Proporsi komisaris independen tidak dapat memoderasi hubungan agresivitas pelaporan keuangan dengan agresivitas pajak. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Lanis dan Richardson (2011), Minnick dan Noga (2010).

#### **4. Agresivitas Pelaporan Keuangan yang Diperkuat dengan Komite Audit Berpengaruh Negatif terhadap Agresivitas Pajak**

Komite Audit berperan membantu Dewan Komisaris untuk memastikan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai prinsip akuntansi yang berlaku. Semakin besar ukuran komite audit, *monitoring* terhadap pelaporan keuangan semakin tinggi, sehingga kemungkinan perusahaan untuk melakukan agresivitas pelaporan keuangan dan agresivitas pajak rendah.

Berdasarkan hasil analisis yang ada pada tabel 4.15, dapat disimpulkan bahwa agresivitas pelaporan keuangan yang diperkuat jumlah komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena nilai sig

$0,998 > \alpha (0,05)$ , sehingga **Hipotesis 3, TIDAK TERDUKUNG**. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Darmawan (2016), Utami dan Setyawan (2015), Winarsih dkk., (2014) yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Akan tetapi, bertentangan dengan pendapat Sartori (2010), Shleifer dan Vishny (1997) yang menyatakan bahwa *good governance* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Perusahaan yang memiliki struktur GCG baik, maka akan berbanding lurus dengan kepatuhan perusahaan memenuhi kewajiban perpajakannya.

Adanya komite audit dalam perusahaan tidak mampu mengontrol tindakan manajer. Hal tersebut dapat terjadi karena kurangnya peran Komite Audit dalam aktivitas perusahaan. Komite audit melakukan menjalankan tugasnya berdasarkan bukti-bukti transaksi, tidak terlibat langsung dalam aktivitas operasional, sehingga tidak mengetahui apakah jumlah pengeluaran sesungguhnya sesuai dengan bukti yang ada. Salah satu pemicunya adalah belum adanya keselarasan tujuan antara karyawan, manajemen dan pimpinan, sehingga jika tidak diawasi mereka berbuat kecurangan.

Komite audit yang ada dalam perusahaan hanya sebagai pemenuhan regulasi pemerintah bagi perusahaan *go public*. Hal tersebut menunjukkan bahwa komite audit yang bertugas dalam melakukan pengawasan, pengevaluasian kinerja operasional, meningkatkan integritas dan kridebilitas pelaporan keuangan tidak berjalan efektif apabila tidak

mendapat dukungan dari keseluruhan elemen yang ada di dalam perusahaan.