



Pengaruh *Corporate Social Responsibility* dan Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance* dengan *Return On Assets* sebagai Pemoderasi

Khalisa Fahira^{1*}, Tutty Nuryati², Pratiwi Nila Sari³

¹⁻³Program Studi Akuntansi, Universitas Bhayangkara Jakarta Raya, Indonesia

*Penulis Korespondensi: khalisa.fahira1@gmail.com

Abstract. This study aims to examine the effect of Corporate Social Responsibility (CSR) and firm size on tax avoidance, with Return on Assets (ROA) serving as a moderating variable, in energy sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) during the 2021–2024 period. This research employs a quantitative approach using secondary data obtained from annual reports and sustainability reports. The sample consists of 33 companies with a total of 132 observations selected through purposive sampling. Data were analyzed using panel data regression and Moderated Regression Analysis (MRA). The results indicate that: (1) CSR has a negative effect on tax avoidance; (2) firm size has a negative effect on tax avoidance; (3) ROA moderates the effect of CSR on tax avoidance by strengthening the relationship; and (4) ROA does not moderate the effect of firm size on tax avoidance. These findings indicate that companies with stronger CSR implementation and larger firm size tend to engage in lower tax avoidance. Furthermore, profitability, as measured by ROA, strengthens the relationship between CSR and tax avoidance but does not significantly influence the relationship between firm size and tax avoidance, providing additional evidence on the role of profitability in corporate tax behavior.

Keywords: Corporate Social Responsibility; Firm Size; Moderating Variable; Return on Assets; Tax Avoidance.

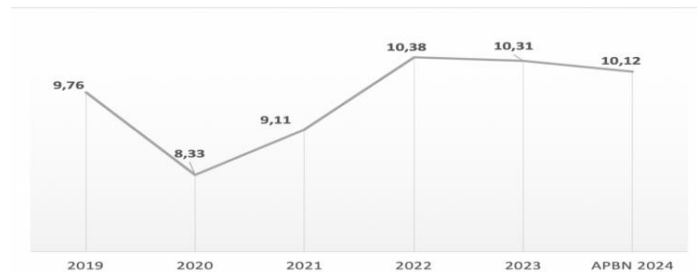
Abstrak. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*, dengan *Return on Assets* (ROA) sebagai variabel *moderasi*, pada perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2021–2024. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan memanfaatkan data sekunder yang diperoleh dari laporan tahunan dan laporan keberlanjutan perusahaan. Sampel penelitian terdiri atas 33 perusahaan dengan total 132 observasi yang dipilih menggunakan teknik *purposive sampling*. Analisis data dilakukan menggunakan regresi data panel dan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil penelitian menunjukkan bahwa: (1) CSR berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*; (2) ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*; (3) ROA mampu *memoderasi* pengaruh CSR terhadap *tax avoidance* dengan memperkuat hubungan tersebut; dan (4) ROA tidak mampu *memoderasi* pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Temuan ini menunjukkan bahwa perusahaan dengan penerapan CSR yang lebih baik dan ukuran perusahaan yang lebih besar cenderung memiliki tingkat *tax avoidance* yang lebih rendah. Selain itu, profitabilitas yang diukur menggunakan ROA memperkuat hubungan antara CSR dan *tax avoidance*, tetapi tidak memberikan pengaruh *moderasi* yang signifikan terhadap hubungan antara ukuran perusahaan dan *tax avoidance*.

Kata kunci: Corporate Social Responsibility; Penghindaran Pajak; Return on Assets; Ukuran Perusahaan; Variabel Moderasi.

1. LATAR BELAKANG

Pajak merupakan sumber utama penerimaan negara yang berperan penting dalam membiayai penyelenggaraan pemerintahan, pembangunan nasional, serta penyediaan layanan publik. Keberhasilan pembangunan suatu negara sangat bergantung pada ketersediaan sumber pendanaan yang kuat dan berkelanjutan, sehingga pemungutan pajak menjadi bentuk kontribusi wajib masyarakat dalam mendukung pembangunan nasional (Yuliana et al., 2023). Selain sebagai sumber penerimaan negara, pajak juga berfungsi sebagai instrumen kebijakan fiskal untuk mendorong pertumbuhan ekonomi yang berkelanjutan dan meningkatkan kesejahteraan masyarakat (Yuniati, 2020). Pajak Penghasilan (PPh) merupakan pajak yang dikenakan kepada wajib pajak orang pribadi maupun badan atas penghasilan yang diterima

atau diperoleh selama satu tahun pajak sesuai Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008. Bagi perusahaan, Pajak Penghasilan Badan dipandang sebagai beban yang dapat mengurangi laba bersih, sehingga mendorong perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak secara legal guna mengefisienkan kewajiban perpajakannya tanpa melanggar ketentuan yang berlaku (Nuryati et al., 2022).



Gambar 1. Tax Rasio Indonesia Tahun 2019 – 2024 (dalam %).

Sumber: Kementerian Keuangan (2024)

Gambar 1.1 menunjukkan bahwa *tax ratio* Indonesia mengalami pemulihan pascapandemi dan kembali mencapai dua digit pada tahun 2022. Namun, dibandingkan negara-negara ASEAN, *tax ratio* Indonesia masih tergolong rendah (Arizal, 2023). Kondisi serupa juga terjadi pada sektor energi, yang mencatat *tax ratio* sebesar 5,1% pada tahun 2021 dan meningkat menjadi 7,1% pada tahun 2022, tetapi masih berada di bawah rata-rata sektor lainnya. Hal ini mengindikasikan bahwa kontribusi penerimaan pajak dari sektor energi belum optimal (Rahman & Mappadang, 2024). Rendahnya *tax ratio*, khususnya pada sektor energi, mengindikasikan masih adanya praktik *tax avoidance* yang berpotensi menurunkan penerimaan negara. Karakteristik sektor energi yang memiliki struktur bisnis kompleks, operasi lintas negara, dan profitabilitas yang tinggi memberikan peluang bagi perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak melalui pemanfaatan celah peraturan yang berlaku (Nirwasita et al., 2024). Meskipun bersifat legal, praktik *tax avoidance* dapat mengurangi kapasitas fiskal negara, menurunkan transparansi informasi perusahaan, serta mengurangi kepercayaan investor dan pemangku kepentingan terhadap kredibilitas laporan keuangan (Rossa, 2022). Oleh karena itu, penelitian mengenai faktor-faktor yang memengaruhi *tax avoidance* pada sektor energi masih penting untuk dilakukan.

Fenomena yang dilaporkan Kompas TV pada Agustus 2022 menunjukkan bahwa sektor energi menjadi perhatian Kementerian Keuangan karena rentan terhadap praktik *tax avoidance*. Terdapat 14 wajib pajak di sektor energi dan perkebunan di wilayah Sulawesi Selatan, Sulawesi Barat, dan Sulawesi Tenggara yang sedang dalam penanganan dengan estimasi kerugian negara mencapai Rp41,6 miliar. Temuan tersebut menunjukkan bahwa

besarnya potensi keuntungan dan kompleksitas bisnis pada sektor energi dapat mendorong perusahaan memanfaatkan celah regulasi perpajakan untuk menekan beban pajak. *Tax avoidance* merupakan praktik pengelolaan pajak yang dilakukan secara legal dengan memanfaatkan celah dalam peraturan perpajakan untuk meminimalkan beban pajak perusahaan (Pohan, 2013). Salah satu bentuknya adalah *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS), yaitu strategi pengalihan laba ke negara dengan tarif pajak lebih rendah sehingga dapat mengurangi potensi penerimaan negara (Wulandari & Purnomo, 2021). Meskipun legal, praktik ini dipandang kurang sejalan dengan tujuan pemungutan pajak dan masih menjadi perhatian karena berpotensi menurunkan penerimaan negara. Di sisi lain, perusahaan dengan profitabilitas yang tinggi memiliki peluang lebih besar untuk melakukan perencanaan pajak, namun juga menghadapi pengawasan yang lebih ketat dari otoritas pajak sehingga cenderung lebih berhati-hati dalam menjalankan strategi perpajakannya (Erawati & Wibowo, 2022).

Penghindaran pajak dipengaruhi oleh berbagai faktor, salah satunya adalah *Corporate Social Responsibility* (CSR). CSR mencerminkan komitmen perusahaan dalam memenuhi tanggung jawab sosial serta menjaga hubungan dengan para pemangku kepentingan (Arianti, 2023). Namun, hasil penelitian mengenai pengaruh CSR terhadap *tax avoidance* masih menunjukkan inkonsistensi. Setyawan (2021), Zoebar & Miftah (2020), serta Tarnaba & Turmirin (2024) menemukan bahwa CSR berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan Putri & Yanti (2022) serta (Natanael et al. 2021) menyatakan bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Selain CSR, ukuran perusahaan juga diduga memengaruhi praktik *tax avoidance*. Ukuran perusahaan yang diukur berdasarkan total aset mencerminkan skala operasi dan sumber daya yang dimiliki perusahaan Hermawan et al. (2021). Namun, hasil penelitian sebelumnya masih menunjukkan temuan yang beragam. Heriana et al. (2023), Saputra et al. (2022), dan Sulaeman (2021) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, sedangkan Oktavia et al. (2020) serta Sembiring & Sa'adah (2021) menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Selain CSR dan ukuran perusahaan, penelitian ini menggunakan *Return on Assets* (ROA) sebagai variabel moderasi untuk menguji apakah tingkat profitabilitas mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh kedua variabel tersebut terhadap *tax avoidance*. ROA mencerminkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba melalui pemanfaatan aset yang dimiliki (Khairunnisa et al., 2023). Perusahaan dengan profitabilitas yang tinggi memiliki kecenderungan melakukan perencanaan pajak untuk mengoptimalkan laba, sehingga ROA diduga memengaruhi hubungan antara CSR, ukuran perusahaan, dan *tax avoidance*. Namun, penelitian terdahulu masih

menunjukkan hasil yang berbeda. Panjaitan (2016) menemukan bahwa ROA tidak mampu memoderasi pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*, sedangkan Iwenty dan Surjandari (2022) menunjukkan bahwa ROA mampu memoderasi pengaruh CSR terhadap *tax avoidance*.

Penelitian ini berfokus pada perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) karena sektor ini merupakan salah satu penopang perekonomian nasional sekaligus rentan terhadap praktik *tax avoidance* akibat karakteristik bisnisnya yang kompleks dan tingkat profitabilitas yang tinggi (Herlin & Mu'arif, 2024). Praktik *tax avoidance* berpotensi menurunkan penerimaan negara serta mencerminkan rendahnya tingkat kepatuhan perpajakan perusahaan (Nuryati & Pratama, 2019). Selain itu, masih ditemukannya perbedaan hasil penelitian mengenai pengaruh *Corporate Social Responsibility* (CSR), ukuran perusahaan, dan *Return on Assets* (ROA) terhadap *tax avoidance* menunjukkan bahwa topik ini masih relevan untuk dikaji lebih lanjut. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh CSR dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* dengan ROA sebagai variabel moderasi pada perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2021–2024. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan bukti empiris serta menjadi masukan bagi perusahaan dan regulator dalam meningkatkan transparansi dan kepatuhan perpajakan.

2. KAJIAN TEORITIS

Agency Theory

Menurut Jensen & Meckling (1976), hubungan keagenan merupakan kontrak antara *principal* dan *agent*, di mana *agent* diberi wewenang untuk menjalankan tugas serta mengambil keputusan atas nama *principal*. Hubungan ini berjalan optimal apabila kedua pihak memiliki tujuan yang selaras. Namun, perbedaan kepentingan dapat memicu konflik keagenan yang mendorong *agen* bertindak oportunistik dan tidak sepenuhnya mengutamakan kepentingan *principal* (Heidy & Ngadiman, 2021).

Legitimacy Theory

Konsep teori legitimasi adalah kesesuaian antara tindakan kelembagaan dan nilai-nilai sosial. Legitimasi diperoleh dengan menunjukkan bahwa kegiatan perusahaan sejalan dengan nilai-nilai sosial. Menurut Suchman, 1995 dalam Teori legitimasi berasumsi bahwa suatu entitas melakukan tindakan didasarkan pada nilai, norma, kepercayaan, dan definisi sosial. Kegiatan CSR di perusahaan berdasarkan teori legitimasi. Teori ini dipandang sebagai *system* orientasi perspektif, yaitu masyarakat setempat memberikan pengaruh dan dipengaruhi oleh perusahaan dalam melakukan aktivitasnya (Shafira et al., 2022).

Tax Avoidance

Menurut (Machdar, 2022), *tax avoidance* merupakan upaya mengelola kewajiban pajak secara legal dengan memanfaatkan celah dalam peraturan perpajakan untuk mengurangi jumlah pajak terutang. Sementara itu, (Pangestuti, 2024) menjelaskan bahwa *tax avoidance* merupakan strategi pengelolaan pendapatan yang dilakukan sesuai ketentuan perpajakan guna meminimalkan beban pajak. Meskipun legal, praktik ini dapat mengurangi penerimaan negara sehingga perusahaan perlu menyeimbangkan efisiensi pajak dengan tanggung jawab sosialnya.

Corporate Social Responsibility

Menurut Fitri (2024), perusahaan memiliki tanggung jawab atas aktivitas operasional dan dampaknya terhadap para pemangku kepentingan. Salah satu bentuk tanggung jawab tersebut diwujudkan melalui *Corporate Social Responsibility (CSR)*, yaitu komitmen perusahaan dalam mendukung pembangunan ekonomi berkelanjutan dengan memperhatikan aspek sosial dan lingkungan, sehingga tidak hanya berorientasi pada keuntungan tetapi juga pada tanggung jawab sosial (Situmeang, 2016).

Ukuran Perusahaan

Menurut (Pratama, 2024), ukuran perusahaan merupakan indikator yang digunakan untuk mengelompokkan perusahaan berdasarkan besar kecilnya aset dan sering dikaitkan dengan tingkat *tax avoidance*. Secara umum, ukuran perusahaan dibedakan menjadi perusahaan besar, menengah, dan kecil, yang masing-masing memiliki karakteristik berbeda dalam struktur operasional, sumber daya, dan strategi bisnis (Wibowo et al., 2021).

Return on Assets

Profitabilitas mencerminkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba serta efektivitas pengelolaan sumber daya yang dimiliki (Sirait, 2016). Salah satu indikator profitabilitas adalah *Return on Assets (ROA)*, yaitu rasio yang mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan laba melalui pemanfaatan seluruh asetnya. Semakin tinggi nilai ROA, semakin efektif perusahaan dalam mengelola aset untuk memperoleh keuntungan (Kurnianti et al., 2021).

Pengaruh Corporate Social Responsibility terhadap Tax Avoidance

Perusahaan dapat mengoptimalkan pelaksanaan *Corporate Social Responsibility (CSR)* sebagai bagian dari strategi perencanaan pajak yang tetap sesuai dengan ketentuan perpajakan, melalui pengakuan biaya CSR yang memenuhi syarat sebagai pengurang penghasilan kena pajak (*deductible expenses*). Penerapan strategi tersebut tidak hanya meningkatkan efisiensi

beban pajak secara legal dan transparan, tetapi juga memperkuat citra perusahaan di mata para pemangku kepentingan.

H₁: *Corporate Social Responsibility* Berpengaruh Negatif terhadap *Tax Avoidance*.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance

Bisnis yang lebih besar memiliki kecenderungan yang lebih besar untuk terlibat dalam praktik penghindaran pajak karena mereka memiliki sumber daya yang lebih besar dan memiliki akses yang lebih besar ke berbagai strategi perencanaan pajak yang dapat memanfaatkan celah dalam regulasi perpajakan. Selain itu, bisnis yang lebih besar juga lebih memungkinkan untuk menerapkan struktur transaksi yang kompleks, seperti transaksi lintas negara, pengalihan keuntungan antar yurisdiksi, maupun pemanfaatan insentif pajak yang tidak sepenuhnya mencerminkan aktivitas ekonomi sebenarnya.

H₂: Ukuran Perusahaan Berpengaruh Positif terhadap *Tax Avoidance*.

Pengaruh Return on Assets sebagai Pemoderasi pada Corporate Social Responsibility terhadap Tax Avoidance

Perusahaan dengan tingkat profitabilitas tinggi biasanya memiliki sumber daya dan fleksibilitas yang lebih besar untuk menyusun strategi perpajakan yang dapat memanfaatkan celah dalam regulasi untuk mengurangi beban pajak yang harus dibayarkan. Ini menunjukkan bahwa ROA yang tinggi memberikan insentif lebih besar bagi perusahaan untuk melakukan pencegahan pajak, karena mereka berusaha memaksimalkan keuntungan mereka dengan menekan kewajiban pajaknya.

H₃: *Return on Assets* mampu memoderasi pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap *Tax Avoidance*.

Pengaruh Return on Assets sebagai Pemoderasi pada Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance

perusahaan tidak selalu berkorelasi secara langsung dengan tingkat laba atau keputusan untuk melakukan penghindaran pajak, meskipun perusahaan besar dengan aset yang besar sering diasumsikan memiliki lebih banyak kemungkinan untuk melakukan penghindaran pajak, hasil ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan saja tidak cukup untuk memprediksi tingkat penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Faktor- faktor lain, seperti arus kas (*cash flow*) dan rasio keuangan lainnya, lebih berpengaruh dalam menggambarkan kinerja perusahaan dan kemampuannya dalam mengelola pajak.

H₄: *Return on Assets* mampu memoderasi pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap *Tax Avoidance*.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data sekunder yang diperoleh dari laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keberlanjutan (*sustainability report*) perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2021–2024. Populasi penelitian terdiri atas 91 perusahaan sektor energi, sedangkan sampel dipilih menggunakan teknik *purposive sampling* berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan sehingga diperoleh 132 observasi penelitian. Analisis data dilakukan menggunakan regresi data panel dengan bantuan EViews 14. Penelitian ini memfokuskan pada perusahaan energi sebagai objek penelitian untuk menganalisis hubungan antara *Corporate Social Responsibility* (CSR), ukuran perusahaan, dan *tax avoidance*, serta peran *return on assets* dalam memoderasi hubungan-hubungan tersebut. Kriteria sampel yang digunakan dalam penelitian ini antara lain:

Tabel 1. Kriteria Pemilihan Sampel.

No	Keterangan	Jumlah
1.	Perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode tahun 2021-2024	91
2.	Perusahaan sektor energi yang melakukan IPO setelah tahun 2021	(20)
3.	Perusahaan sektor energi yang mengalami kerugian selama tahun 2021-2024	(25)
4.	Perusahaan sektor energi yang tidak melaporkan laporan tahunan selama tahun 2021-2024	(4)
5.	Perusahaan sektor energi yang tidak memiliki kelengkapan data pada laporan tahunan selama tahun 2021-2024	(3)
6.	Perusahaan yang tidak mengungkapkan data biaya CSR selama tahun 2021-2024	(6)
Jumlah sampel perusahaan		33
Tahun penelitian		4
Jumlah observasi (33 x 4 tahun)		132

Berdasarkan kriteria tersebut, diperoleh 33 perusahaan dengan periode pengamatan 4 tahun, sehingga total unit analisis berjumlah 132 observasi.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Berikut adalah hasil olah data menggunakan Eviews 14 untuk pengaruh *corporate social responsibility* dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* dengan *return on assets* sebagai pemoderasi.

Statistik Deskriptif

Tabel 2. Analisis Statistik Deskriptif.

Variable	CSR (X ₁)	SIZE (X ₂)	ROA (Z)	CETR (Y)
Mean	0.025844	29.82127	0.151995	0.402083

<i>Median</i>	0.013437	29.77414	0.103073	0.254884
<i>Maximum</i>	0.319316	32.75780	0.616346	4.565499
<i>Minimum</i>	0.000576	26.23593	0.000663	0.017892
<i>Std. Dev.</i>	0.041067	1.639468	0.144978	0.570036

Sumber: data diolah dengan *eviews 14*.

Hasil statistik deskriptif menunjukkan bahwa penelitian ini menggunakan 132 observasi. Variabel *Corporate Social Responsibility* (CSR) memiliki nilai rata-rata sebesar 0.025844 dengan standar deviasi 0.041067, yang menunjukkan tingkat penyebaran data CSR relatif tinggi. Variabel ukuran perusahaan (SIZE) memiliki rata-rata sebesar 29.82127 dan standar deviasi 1.639468, sehingga menunjukkan bahwa ukuran perusahaan pada sampel cenderung homogen. Variabel *Return on Assets* (ROA) memiliki nilai rata-rata 0.151995 dengan standar deviasi 0.144978, yang mengindikasikan variasi profitabilitas perusahaan relatif moderat. Sementara itu, variabel *Cash Effective Tax Rate* (CETR) sebagai proksi *tax avoidance* memiliki rata-rata sebesar 0.402083 dengan standar deviasi 0.570036, yang menunjukkan adanya variasi tingkat pembayaran pajak antarperusahaan dalam sampel penelitian.

Uji Asumsi Klasik

Uji Multikolinearitas

Tabel 3. Hasil Uji Multikolinearitas.

	CSR	SIZE	ROA
CSR	1.000000	-0.1111333	0.004557
SIZE	-0.111133	1.000000	0.099535
ROA	0.004557	0.099535	1.000000

Sumber: data diolah dengan *eviews 14*

Berdasarkan tabel 3, hasil Uji Multikolineritas diatas dapat disimpulkan bahwa bahwa seluruh variabel independen memiliki nilai lebih kecil dari 0.85, Hasilnya menunjukkan bahwa model regresi tidak menunjukkan tanda-tanda *multikolinearitas*. Oleh karena itu, semua variabel independen yang terlibat dalam

Uji Autokolerasi

Tabel 4. Hasil Uji Autokolerasi.

	Root MSE	0.485689	R-squared	0.244796
Mean dependent var	0.386611		Adjusted R-squared	0.214828
S.D. dependent var	0.561019		S.E. of regression	0.497118
Sum squared resid	31.13795		F-statistic	8.168470
Durbin-Watson stat	1.595428		Prob(F-statistic)	0.000001

Sumber: data diolah dengan *eviews 14*.

Berdasarkan tabel 4, nilai dari statistik *Durbin-Watson* adalah 1.595428. nilai ini terletak antara 1 dan 3, yakni $1 > 1.595428 < 3$. Nilai tersebut masih mendekati kisaran 1,5–2,5 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi auto kolerasi.

Uji Heterolekastitas**Tabel 5.** Uji Heterokedastitas (Uji Glejser).

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-0.463994	0.281395	-1.648906	0.1016
CSR	0.576233	0.374175	1.540010	0.1260
SIZE	0.017798	0.009419	1.889459	0.0611
ROA	-0.069115	0.105860	-0.652893	0.5150

Sumber: data diolah dengan *eviews 14*

Berdasarkan tabel 5, hasil uji Glejser dengan melihat *p-value* menunjukkan bahwa nilai probabilitas tidak ada yang lebih kecil dari 0.05 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada masalah heterokedastitas.

Pemilihan Model Estimasi Regresi Data Panel**Uji Chow****Tabel 6.** Hasil Uji Chow.

Effect Test	Statistic	d.f	Prob.
Cross-section Chi-square	54.448080	32	0.0079

Sumber: data diolah dengan *eviews 14*.

Berdasarkan tabel 6, nilai probabilitas *chi-square cross-section* jauh lebih kecil daripada nilai signifikansi, yaitu $0.0079 < 0.05$. Oleh karena itu model yang terpilih adalah *fixed effect model* (FEM) maka perlu melakukan uji *hasuman*.

Uji Hausman**Tabel 7.** Hasil Uji Hausman.

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	3.086560	3	0.3785

Sumber: data diolah dengan *eviews 14*

Berdasarkan tabel 7, probabilitas yang terdapat dalam cross-section random memperlihatkan angka 0.3785 yang lebih besar dari 0.05. . Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini, *random effect model* dipilih sebagai model terbaik karena dinilai mampu memberikan estimasi yang lebih efisien dan sesuai dengan karakteristik data panel yang digunakan.

Uji Hipotesis**Tabel 8.** Hasil Uji t.

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
CSR (X_1)	6.740732	2.700110	2.496366	0.0138
SIZE (X_2)	0.168581	0.041262	4.085625	0.0001
ROA (Z)	13.34602	7.616798	1.752183	0.0822
CSR_ROA	-31.61108	13.12852	-2.407817	0.0175
SIZE_ROA	-0.465185	0.252880	-1.839552	0.0682
C	-4.583464	1.225453	-3.740219	0.0003

Sumber: data diolah dengan *eviews 14*.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pertama, variabel *Corporate Social Responsibility* (CSR) memiliki koefisien regresi sebesar 6.740732 dengan nilai signifikansi 0.0138 (< 0.05), sehingga terbukti berpengaruh terhadap *Cash Effective Tax Rate* (CETR). Koefisien positif menunjukkan bahwa peningkatan alokasi biaya CSR diikuti oleh peningkatan CETR. Karena CETR berbanding terbalik dengan *tax avoidance*, hasil tersebut mengindikasikan bahwa semakin tinggi biaya CSR, semakin rendah praktik *tax avoidance*, sehingga H_1 diterima. Temuan ini menunjukkan bahwa perusahaan sektor energi tidak memandang CSR sebagai sarana pencitraan, tetapi juga sebagai wujud kepatuhan terhadap regulasi, termasuk kewajiban perpajakan. Hasil penelitian ini sejalan dengan Andriyani & Carolin (2023) yang menyatakan bahwa peningkatan aktivitas CSR akan meningkatkan nilai CETR, yang mengindikasikan rendahnya praktik *tax avoidance*. Dengan demikian, semakin besar biaya CSR yang dikeluarkan perusahaan, semakin tinggi pula komitmen perusahaan dalam menjalankan tanggung jawab sosial sekaligus memenuhi kewajiban perpajakannya.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis kedua, variabel ukuran perusahaan memiliki nilai signifikansi sebesar 0.0001 (< 0.05) dengan koefisien positif sebesar 0.168581. Hasil ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *Cash Effective Tax Rate* (CETR). Koefisien positif mengindikasikan bahwa semakin besar ukuran perusahaan, semakin tinggi nilai CETR. Karena CETR berbanding terbalik dengan *tax avoidance*, maka hasil tersebut menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, sehingga H_2 ditolak. Temuan ini sejalan dengan penelitian Windaryany & Jati (2020) yang menyatakan bahwa perusahaan berskala besar cenderung memiliki tingkat kepatuhan pajak yang lebih tinggi akibat pengawasan yang lebih ketat dari pemerintah, investor, dan masyarakat. Dengan demikian, semakin besar ukuran perusahaan, semakin tinggi kepatuhan perpajakannya dan semakin rendah praktik *tax avoidance*.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis ketiga, variabel interaksi antara *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan *Return on Assets* (ROA) memiliki nilai signifikansi sebesar 0.0175 (< 0.05) dengan koefisien negatif sebesar -31.61108. Hasil ini menunjukkan bahwa interaksi CSR dan ROA berpengaruh signifikan terhadap *Cash Effective Tax Rate* (CETR). Koefisien negatif mengindikasikan bahwa semakin tinggi ROA, semakin rendah nilai CETR pada hubungan CSR. Karena CETR berbanding terbalik dengan *tax avoidance*, maka hasil tersebut menunjukkan bahwa ROA memperkuat pengaruh CSR terhadap *tax avoidance*, sehingga H_3 diterima. Temuan ini menunjukkan bahwa perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi memiliki kapasitas lebih besar untuk melaksanakan aktivitas CSR, namun juga memiliki insentif yang lebih besar untuk melakukan perencanaan pajak guna

mempertahankan tingkat laba yang diperoleh. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian (Wardani & Sarini, 2025) yang menyatakan bahwa *Return on Assets* (ROA) mampu memoderasi pengaruh CSR terhadap *tax avoidance*. Dengan demikian, semakin tinggi tingkat profitabilitas perusahaan, semakin kuat pengaruh CSR terhadap praktik *tax avoidance*.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis keempat, variabel interaksi antara ukuran perusahaan (SIZE) dan *Return on Assets* (ROA) memiliki nilai signifikansi sebesar 0.0682 (> 0.05) dengan koefisien negatif sebesar -0.465185. Hasil ini menunjukkan bahwa interaksi SIZE dan ROA tidak berpengaruh signifikan terhadap *Cash Effective Tax Rate* (CETR). Dengan demikian, ROA tidak mampu memoderasi pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*, sehingga H_4 ditolak. Temuan ini menunjukkan bahwa tinggi rendahnya profitabilitas perusahaan tidak memengaruhi hubungan antara ukuran perusahaan dan praktik *tax avoidance*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian (Oktafiyani & Permana, 2021) yang menyatakan bahwa profitabilitas tidak mampu memoderasi pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance*. Dengan demikian, pengaruh ukuran perusahaan terhadap praktik *tax avoidance* cenderung bersifat mandiri dan tidak dipengaruhi oleh tingkat profitabilitas perusahaan.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*, sehingga semakin tinggi biaya CSR yang dikeluarkan perusahaan maka semakin rendah tingkat *tax avoidance*. Selain itu, ukuran perusahaan juga berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Pengujian variabel moderasi menunjukkan bahwa ROA mampu memoderasi pengaruh CSR terhadap *tax avoidance*, namun tidak mampu memoderasi hubungan antara ukuran perusahaan dan *tax avoidance*. Temuan ini mengindikasikan bahwa profitabilitas hanya berperan dalam memperkuat hubungan antara CSR dan *tax avoidance*, tetapi belum mampu menjelaskan hubungan antara ukuran perusahaan dan *tax avoidance*.

Penelitian berikutnya disarankan untuk memperluas objek maupun periode penelitian guna mengetahui apakah pengaruh ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* tetap konsisten pada sektor industri atau periode yang berbeda, serta mempertimbangkan karakteristik perusahaan lain yang berpotensi memengaruhi hubungan tersebut. Selain itu, penelitian selanjutnya diharapkan menggunakan variabel moderasi selain *Return on Assets* (ROA), seperti *Good Corporate Governance* (GCG), *leverage*, kepemilikan institusional, atau variabel lain yang secara teoritis berkaitan dengan *tax avoidance*, sehingga mekanisme hubungan

antarvariabel dapat dijelaskan secara lebih komprehensif. Penelitian selanjutnya juga disarankan untuk menambahkan variabel independen lain, seperti *capital intensity*, *inventory intensity*, *sales growth*, komisaris independen, atau kepemilikan institusional, agar model penelitian memiliki kemampuan yang lebih baik dalam menjelaskan variasi *tax avoidance*.

DAFTAR REFERENSI

- Andriyani, L., & Carolin, V. (2023). Corporate social responsibility dan *tax avoidance* di Indonesia. *AKUNESA: Jurnal Akuntansi Unesa*, 12(1). <https://doi.org/10.26740/akunesa>
- Erawati, T., & Wibowo, F. T. (2022). Pengaruh karakteristik kepemilikan keluarga dan ukuran perusahaan terhadap perilaku penghindaran pajak (*tax avoidance*) dengan profitabilitas sebagai variabel moderasi. *Jurnal Akuntansi Pajak Dewantara*, 4(2), 100–114.
- Fitri, A. W. (2024). Pengaruh leverage, komisaris independen, dan *corporate social responsibility* terhadap penghindaran pajak. *LAWSUIT: Jurnal Perpajakan*, 3(1), 1–12. <https://doi.org/10.30656/lawsuit.v3i1.925>
- Heidy, M., & Ngadiman. (2021). Pengaruh ukuran perusahaan, multinational, dan *thin capitalization* terhadap *tax avoidance* dalam perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2015–2019. *Jurnal Multiparadigma Akuntansi*, 3(2), 578–587. <https://doi.org/10.24912/jpa.v3i2.11698>
- Heriana, P. K., Nuryati, T., Rossa, E., & Machdar, N. M. (2023). Pengaruh *corporate social responsibility*, ukuran perusahaan, dan *capital intensity* terhadap *tax avoidance*. *SINOMIKA Journal: Publikasi Ilmiah Bidang Ekonomi dan Akuntansi*, 2(1), 45–54. <https://doi.org/10.54443/sinomika.v2i1.985>
- Herlin, & Mu'arif, S. (2024). Pengaruh kebijakan utang, intensitas modal, kepemilikan publik, dan *gender diversity* terhadap penghindaran pajak (studi empiris pada perusahaan sektor energi di Bursa Efek Indonesia tahun 2019–2023). *Mufakat: Jurnal Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi*, 3(2), 258–273. <https://doi.org/10.57235/jamparing.v3i1.5489>
- Hermawan, S., Sudradjat, S., & Amyar, F. (2021). Pengaruh profitabilitas, leverage, dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* perusahaan *property* dan *real estate*. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 9(2), 359–372. <https://doi.org/10.37641/jiakes.v9i2.873>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Khairunnisa, N. R., Simbolon, A. Y., & Eprianto, I. (2023). Pengaruh leverage, profitabilitas, dan *good governance* terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). *Jurnal Economina*, 2(8), 2164–2177. <https://doi.org/10.55681/economina.v2i8.726>
- Kurnianti, D., Mardiyati, U., & Indriani, T. (2021). Profitabilitas, *corporate social responsibility*, *corporate governance*, dan *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur periode 2014–2018. *Jurnal Riset Manajemen Sains Indonesia (JRMSI)*.
- Machdar, N. M. (2022). Does tax avoidance, deferred tax expenses, and deferred tax liabilities affect real earnings management? Evidence from Indonesia. *Institutions and Economies*, 14(2), 117–148. <https://doi.org/10.22452/IJIE.vol14no2.5>

- Natanael, I. D., Murni, Y., & Azizah, W. (2021). Pengaruh *corporate social responsibility*, komite audit, leverage, dan *return on assets* terhadap *tax avoidance*. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Pancasila*, 1(2), 77–93. <https://doi.org/10.35814/jiap.v1i2.2140>
- Nirwasita, D., Durya, N. P. M. A., & Purwantoro. (2024). Pengaruh *capital intensity* terhadap penghindaran pajak dengan profitabilitas sebagai moderasi (Studi pada perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2020–2023). *INNOVATIVE: Journal of Social Science Research*, 4(4), 13190–13203.
- Nuryati, T., Pangaribuan, D., & Nindasari, D. (2022). Tax planning for Article 21 income. *Atestasi: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 5(2), 668–680. <https://doi.org/10.57178/atestasi.v5i2.622>
- Nuryati, T., & Pratama, B. (2019). Tax amnesty as a contribution to the improvement of taxpayers' compliance. *Advances in Economics, Business and Management Research*. Atlantis Press. <https://doi.org/10.2991/aicar-18.2019.51>
- Oktafiyani, M., & Permana, C. B. (2021). Peran profitabilitas dalam memoderasi *tax avoidance*: Dilihat dari ukuran perusahaan pertambangan di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Audit Syariah (JAAiS)*, 2(1), 1–14. <https://doi.org/10.28918/jaais.v2i1.4069>
- Oktavia, V., Ulfi, J., & Kusuma, J. W. (2020). Pengaruh *good corporate governance* dan ukuran perusahaan terhadap *tax avoidance* (Pada perusahaan properti dan *real estate* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015–2018). *Jurnal Revenue*, 1(2), 143–151. <https://doi.org/10.30996/jea17.v2i02.3161>
- Pangestuti, D. F. R., & S. (2024). *Tax planning (basic): Strategi dan perencanaan dalam mengefisiensikan pajak dan menghadapi ketentuan perpajakan Indonesia* (Cetakan I). Literasi Nusantara Abadi.
- Panjaitan, I. (2016). Pengaruh leverage dan *firm size* terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada perusahaan *property* dengan profitabilitas sebagai variabel moderasi. *Media Manajemen Jasa*, 2(2), 89–107.
- Pohan, C. A. (2013). *Manajemen perpajakan: Strategi perencanaan pajak dan bisnis* (Edisi revisi). PT Gramedia Pustaka Utama.
- Pratama, A. (2024). *Riset akuntansi perpajakan: Teori dan literature*. Bintang Semesta Media.
- Putri, Y. A., & Yanti, H. B. (2022). Pengaruh *corporate social responsibility*, kompensasi manajemen, intensitas modal, dan *financial distress* terhadap *tax avoidance*. *Jurnal Ekonomi Trisakti*, 2(2), 487–500.
- Rahman, A., & Mappadang, A. (2024). The effect of *thin capitalization*, liquidity, and profitability on tax avoidance with *financial distress* as an intervening variable in energy sector companies. *Jurnal Comparative: Ekonomi dan Bisnis*, 6(1), 93–116. <https://doi.org/10.31000/combis.v6i1>
- Rossa, E. (2022). Fenomena kekuatan laba di masa COVID-19: Suatu pengujian keputusan pembiayaan utang dan tindakan penghindaran pajak. *Studi Akuntansi, Keuangan, dan Manajemen*, 1(2), 59–69. <https://doi.org/10.35912/sakman.v1i2.729>
- Saputra, D., Dwi, R. C., & Yulita, R. H. (2022). Pengaruh *corporate social responsibility* dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak. *Journal of Information System, Applied, Management, Accounting and Research*, 6(1), 47–56. <https://doi.org/10.52362/jisamar.v6i1.641>

- Sembiring, S. S., & Sa'adah, L. (2021). Pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, dan pertumbuhan penjualan terhadap *tax avoidance*. *Jurnal Manajemen Dirgantara*, 14(2).
- Setyawan, S. (2021). Pengaruh *corporate social responsibility* (CSR) dan *good corporate governance* (GCG) terhadap *tax avoidance*. *Jurnal Akademi Akuntansi*, 4(2), 152–161. <https://doi.org/10.22219/jaa.v4i2.17992>
- Shafira, A., Guritno, Y., & Ermaya, H. N. L. (2022). Pengaruh *corporate social responsibility*, ukuran perusahaan, dan leverage terhadap penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur. *Jurnal Akunida*, 8(1), 1–13. <https://doi.org/10.30997/jakd.v8i1.4546>
- Sirait, P. (2016). *Analisis laporan keuangan*. Ekuilibria.
- Situmeang, I. V. O. (2016). *Corporate social responsibility: Dipandang dari perspektif komunikasi organisasi*. Ekuilibria.
- Sulaeman, R. (2021). Pengaruh profitabilitas, leverage, dan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). *Syntax Idea*, 3(2), 354–367. <https://doi.org/10.46799/syntax-idea.v3i2.1050>
- Tarnaba, R. R., & Turmirin. (2024). Pengaruh intensitas modal dan tanggung jawab sosial perusahaan terhadap penghindaran pajak dengan ukuran perusahaan sebagai variabel pemoderasi. *JAİM: Jurnal Akuntansi Manado*, 5(3), 575–586. <https://doi.org/10.53682/jaim.vi.10389>
- Wardani, D. K., & Sarini, N. (2025). Moderating profitability through *corporate social responsibility* for tax avoidance in manufacturing companies. *JASa (Jurnal Akuntansi, Audit dan Sistem Informasi Akuntansi)*, 9(1), 1–11. <https://doi.org/10.36555/jasa.v9i1.2725>
- Wibowo, S., Sutandi, Limajatini, & Komarudin, H. (2021). Pengaruh ukuran perusahaan, *capital intensity* terhadap *tax avoidance* dengan *opinion shopping* sebagai variabel intervening pada perusahaan manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Akunteknologi: Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Teknologi*, 13(1), 1–12. <https://doi.org/10.52659/medikonis.v12i1.26>
- Windaryany, I. G. A. I. W., & Jati, I. K. (2020). Pengaruh ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, dan konservatisme akuntansi pada *tax avoidance*. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(2), 375–387. <https://doi.org/10.24843/EJA.2020.v30.i02.p03>
- Wulandari, T. R., & Purnomo, L. J. (2021). Ukuran perusahaan, umur perusahaan, pertumbuhan penjualan, kepemilikan manajerial, dan penghindaran pajak. *JAB: Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 21(1), 102–115. <https://doi.org/10.20961/jab.v21i1.626>
- Yuliana, N. A., Nuryati, T., Rossa, E., & Machdar, N. M. (2023). Pengaruh perencanaan pajak, beban pajak tangguhan, dan penghindaran pajak terhadap manajemen laba. *SINOMIKA Journal: Publikasi Ilmiah Bidang Ekonomi dan Akuntansi*, 2(1), 55–64. <https://doi.org/10.54443/sinomika.v2i1.986>
- Yuniati, T. (2020). Effect of e-facture and e-NOFA implementation on tax compliance (A case study at KPP Pratama Madya Bekasi). *Journal of Research in Business, Economics, and Education*, 2(3).

- Zoebar, M. K. Y., & Miftah, D. (2020). Pengaruh *corporate social responsibility*, *capital intensity*, dan kualitas audit terhadap penghindaran pajak. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 7(1), 25–40. <https://doi.org/10.25105/jmat.v7i1.6315>
- Arizal, O. R. (2023, March). *Tax ratio 2022 Indonesia menjadi salah satu yang paling rendah di antara G20 dan ASEAN*. <https://tbrights.com/tax-ratio-2022-indonesia-menjadi-salah-satu-yang-paling-rendah-di-antara-g20-dan-asean/>