

# Pengaruh Pengungkapan Sustainability Reporting Terhadap Praktik Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2021-2023

Thalitha Raudhah<sup>1</sup>, Anisa Kusumawardani<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup> Universitas Mulawarman

e-mail: [thalitaaraudah@gmail.com](mailto:thalitaaraudah@gmail.com)<sup>1</sup>, [anisa.kusumawardani@feb.unmul.ac.id](mailto:anisa.kusumawardani@feb.unmul.ac.id)<sup>2</sup>

## Abstrak

Analisis ini bertujuan untuk mengevaluasi apakah pengungkapan informasi terkait aspek ekonomi, lingkungan, dan sosial memiliki dampak terhadap praktik penghindaran pajak oleh perusahaan. Laporan keberlanjutan menjadi elemen penting yang perlu dipublikasikan oleh perusahaan sebagai aktivitas operasional mereka, khususnya dalam hal ekonomi, lingkungan, dan sosial. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif dengan teknik purposive sampling untuk pemilihan sampel, menghasilkan total 105 observasi. Analisis data dilakukan menggunakan regresi linier berganda. Temuan penelitian mengungkapkan bahwa aspek ekonomi memiliki pengaruh negatif yang signifikan terhadap praktik penghindaran pajak, sementara aspek lingkungan dan sosial justru menunjukkan pengaruh yang positif. Laporan keberlanjutan memiliki peran dalam upaya pengendalian dan pengurangan penghindaran pajak.

**Kata kunci:** Sustainability Reporting, Penghindaran Pajak, Aspek Ekonomi, Aspek Lingkungan, Aspek Sosial.

## Abstract

*This study was conducted with the aim of evaluating and testing whether there is an influence between the disclosure of Economic Aspects, Environmental Aspects, and Social Aspects on tax avoidance practices. Sustainability reporting is an important element that must be published by companies to describe their operational activities, especially those related to economic, environmental, and social dimensions. The approach used in this study is a quantitative approach, with a purposive sampling technique for sample selection, so that 105 observation samples were obtained. The analysis technique applied is multiple linear regression. It was found that the Economic Aspect has a significant negative influence on tax avoidance, while the Environmental Aspect and Social Aspect show a positive influence. Sustainability reporting disclosure becomes an important instrument in controlling and minimizing tax avoidance.*

**Keywords :** Sustainability Reporting, Tax Avoidance, Economic Aspects, Environmental Aspects, Social Aspects.

## PENDAHULUAN

Pajak merupakan komponen vital dalam struktur penerimaan negara, berfungsi sebagai salah satu sumber pendanaan utama bagi pelaksanaan kebijakan fiskal. Berdasarkan data APBN tahun 2022 yang dirilis oleh Kemenkeu Indonesia, kontribusi penerimaan pajak menempati posisi sentral dalam mendukung pembiayaan berbagai program pembangunan nasional, kontribusi sektor perpajakan mencapai sekitar 97,77% dari keseluruhan pendapatan yang diperoleh oleh Kementerian Keuangan. Pendapatan terbesar berasal dari tiga jenis pajak, yakni Pajak Penghasilan sebesar Rp998,2 triliun (47,97%), Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp687,61 triliun (33,04%), dan Cukai sebesar Rp226,88 triliun (10,90%).

Penerimaan pajak hingga Juli 2022 menunjukkan capaian yang sangat menggembirakan dan berkontribusi signifikan terhadap proses pemulihan ekonomi nasional sepanjang tahun tersebut. Dalam kurun waktu Januari hingga Juli 2022, total pajak yang berhasil dikumpulkan mencapai Rp1.028,5 triliun, atau sekitar 69,3% dari target tahunan. Dalam konferensi pers bertajuk APBN Kita yang diselenggarakan pada 11 Agustus 2022, Menteri Keuangan Republik Indonesia, Sri Mulyani, menyampaikan bahwa pajak merupakan fondasi utama dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Penerimaan pajak yang optimal dianggap krusial dalam mengurangi ketergantungan negara terhadap sumber pembiayaan eksternal, seperti pinjaman maupun bantuan luar negeri. Realisasi penerimaan pajak mengalami peningkatan signifikan sebesar 58,8%. Lonjakan ini dipengaruhi oleh berbagai faktor, termasuk kenaikan harga komoditas global, penguatan pertumbuhan ekonomi domestik, implementasi kebijakan insentif fiskal pada tahun 2021, serta pelaksanaan Program Pengungkapan Sukarela (PPS).



**Gambar 1. Penerimaan Pajak Januari-September, 2019-2022**

*Sumber : [www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)*

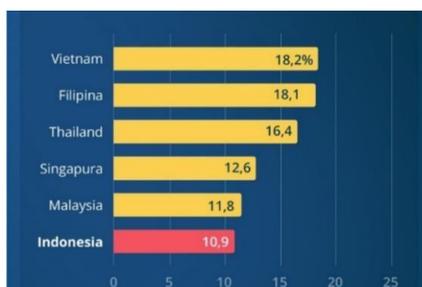
Berdasarkan Gambar 1.1, pajak yang diterima Indonesia pada periode Januari hingga September dalam kurun waktu 2019 hingga 2022 mencapai Rp2.000 triliun. Sumber penerimaan negara ini berasal dari sektor perpajakan maupun sektor non-perpajakan. Di dalam komponen perpajakan, pendapatan negara diperoleh dari bea dan cukai, penerimaan pajak secara langsung, serta hibah.

Pajak sendiri memiliki peranan krusial dalam struktur APBN sebab kontribusinya cukup besar untuk menyokong pendapatan nasional. Pajak juga menjadi instrumen vital bagi pemerintah dalam mendorong kemajuan pembangunan nasional. Di sisi lain, pendapatan yang terbagi dalam layanan umum, pendapatan sektor sumber daya alam, serta pendapatan yang bersumber dari pengelolaan kekayaan negara, termasuk Penerimaan Negara Bukan Pajak (Waluyo & Marlina, 2019)

Mengacu pada pentingnya peran pajak dalam pembiayaan negara, dukungan dari masyarakat sebagai wajib pajak menjadi hal yang sangat dibutuhkan. Kontribusi masyarakat melalui pembayaran pajak ialah bentuk partisipasi langsung dalam mendukung keuangan negara. Seiring meningkatnya tingkat literasi, pemahaman, dan kesadaran masyarakat terhadap pajak, diharapkan kemandirian fiskal negara semakin kuat untuk membiayai kebutuhan-kebutuhan penyelenggaraan pemerintahan (Waluyo & Marlina, 2019).

Kesadaran kolektif masyarakat terhadap pentingnya pembayaran pajak memiliki korelasi langsung dengan besarnya penerimaan negara dari sektor perpajakan. Kepatuhan yang tinggi dari para wajib pajak berpotensi meningkatkan pendapatan negara secara signifikan. Sebaliknya, rendahnya kesadaran dan kepatuhan dalam memenuhi kewajiban perpajakan akan berdampak negatif terhadap optimalisasi penerimaan negara. Fenomena ini tercermin dalam data rasio pajak Indonesia selama lima tahun terakhir yang berkisar antara 10% hingga 12%.

Rasio ini tergolong rendah apabila dibandingkan dengan standar global, yang menurut Direktorat Jenderal Pajak Indonesia, seharusnya berada di atas angka 15%. Selain itu, dari perspektif regional, posisi Indonesia juga kurang menguntungkan karena memiliki rasio pajak terendah di antara negara-negara tetangga yang memiliki struktur ekonomi serupa. Perbandingan rasio pajak Indonesia pada tahun 2022 memperjelas kesenjangan ini, sebagaimana dapat dilihat pada data visual yang disajikan berikut:



**Gambar 2. Rasio Pajak Tahun 2022**

*Sumber : OECD,investortrust.id*

Merujuk pada Gambar 1.2, rasio pajak di Indonesia menunjukkan tren yang fluktuatif dari waktu ke waktu. Pada tahun 2004, rasio pajak sempat mencapai 12,2%, namun mengalami penurunan drastis hingga mencapai titik terendah pada masa pandemi Covid-19 tahun 2020, yakni sebesar 8,33%. Setelah itu, rasio tersebut mengalami pemulihan dan meningkat menjadi 10,39%. Meskipun demikian, angka tersebut jika dibandingkan dengan negara-negara tetangga di kawasan ASEAN sangat

rendah. Sebagai perbandingan, rasio pajak Malaysia pada tahun 2022 tercatat sebesar 11,8%, Thailand 16,4%, Vietnam 18,2%, Singapura 12,6%, dan Filipina 18,1%.

Salah satu faktor yang turut berkontribusi terhadap rendahnya rasio pajak di Indonesia adalah praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan oleh sejumlah entitas korporasi. Walaupun praktik ini tidak secara eksplisit melanggar ketentuan hukum perpajakan karena memanfaatkan celah-celah legal dalam regulasi, dampaknya tetap merugikan negara karena menghambat upaya maksimalisasi penerimaan pajak. Penghindaran pajak berpotensi mengakibatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan tidak mencapai proyeksi atau target yang telah ditetapkan.

Sebagai contoh, terdapat kasus yang melibatkan PT Coca-Cola Indonesia, di mana perusahaan tersebut diduga melakukan penghindaran pajak dengan nilai mencapai Rp49,24 miliar (Purwaningsih & Mardiana, 2023). Perusahaan mengklaim bahwa biaya iklan yang besar, termasuk yang berkaitan dengan isu lingkungan, tindakan tersebut mengakibatkan penurunan jumlah penghasilan yang dikenai pajak, yang pada akhirnya berimplikasi pada menurunnya kewajiban pembayaran pajak yang seharusnya disetorkan ke negara.

Beberapa analisis sebelumnya juga telah mengkaji faktor-faktor yang memengaruhi praktik penghindaran pajak. Septianto dkk. (2020) dan Sambodo (2021) melakukan penelitian secara terpisah dengan fokus pada masing-masing aspek dalam pengungkapan *sustainability reporting*. Temuan dari Septianto dkk. menunjukkan bahwa aspek sosial dan ekonomi tidak ditemukan adanya pengaruh yang signifikan dari variabel tersebut terhadap praktik penghindaran pajak, sementara pengungkapan aspek lingkungan justru menunjukkan adanya pengaruh yang berarti terhadap perilaku tersebut. Sebaliknya, Sambodo (2021) menemukan bahwa ketiga aspek ekonomi, aspek lingkungan dan sosial terbukti memiliki pengaruh terhadap praktik penghindaran pajak. Adanya perbedaan temuan antara dua studi sebelumnya mengindikasikan pentingnya dilaksanakan penelitian lanjutan guna memperoleh pemahaman yang lebih mendalam dan menyeluruh terkait fenomena tersebut.

*Sustainability reporting* adalah bentuk pelaporan perusahaan mengenai dampak operasionalnya mengenai dimensi ekonomi, lingkungan, dan sosial (Lako & Sumaryati, 2018). Di Indonesia, entitas yang tercatat di Bursa Efek memiliki kewajiban untuk menyampaikan ketiga aspek tersebut secara terbuka. Aspek ekonomi, menurut Rendy (2019), meliputi pengukuran upaya perusahaan dalam mempertahankan atau meningkatkan kinerja melalui inovasi, kolaborasi, manajemen pengetahuan, pengadaan, serta pelaporan keberlanjutan. Sambodo (2021) menyatakan bahwa pengungkapan aspek ekonomi yang tinggi justru dapat mendorong praktik penghindaran pajak, karena perusahaan yang aktif dalam kegiatan tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) di bidang ekonomi cenderung juga terlibat dalam agresivitas perpajakan.

Sementara itu, aspek lingkungan, sebagaimana dijelaskan Rendy (2019), mencakup tanggung jawab perusahaan atas dampaknya sumber daya alam seperti atmosfer, air, emisi gas, dan produk limbah. Analisis yang dilakukan oleh Septianto (2020) menunjukkan bahwa semakin tinggi keterlibatan perusahaan dalam aktivitas lingkungan, semakin besar kecenderungan perusahaan untuk mengurangi beban pajaknya. Hal ini didasari oleh keinginan perusahaan untuk tampil sebagai entitas yang

bertanggung jawab di mata publik. Di sisi lain, aspek sosial menurut Rendy (2019) mencakup tata kelola perusahaan, motivasi dan insentif, keselamatan kerja, pemberdayaan sumber daya manusia, perlindungan hak asasi manusia, dan etika perusahaan. Sari dkk. (2017) menemukan bahwa rendahnya pengungkapan aspek sosial membuat aset perusahaan sulit diprediksi secara akurat, yang pada akhirnya meningkatkan potensi penghindaran pajak.

## **METODE**

Dalam studi ini, variabel dependen yang dianalisis adalah penghindaran pajak, yang diartikan sebagai strategi atau tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak terutama entitas korporasi dalam rangka meminimalkan beban pajak yang harus disetorkan kepada negara. Untuk mengukur variabel ini, digunakan indikator Effective Tax Rate (ETR) sebagai proksi. Adapun variabel independen terdiri dari pengungkapan laporan keberlanjutan (sustainability reporting), yang merepresentasikan aktivitas perusahaan dalam tiga aspek utama: ekonomi (EcDI), lingkungan (CSRDI), dan sosial (SRDI). Ketiga aspek tersebut dievaluasi dengan mengacu pada standar pengungkapan laporan keberlanjutan yang ditetapkan oleh Global Reporting Initiative (GRI), sebagaimana tercantum dalam pedoman tahun 2016 dan 2021.

Penelitian ini menggunakan populasi yang mencakup seluruh perusahaan dalam subsektor makanan dan minuman yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2021 hingga 2023. Pemilihan sampel dilakukan dengan metode purposive sampling, yakni teknik penentuan sampel berdasarkan kriteria tertentu yang telah ditetapkan sebelumnya. Adapun kriteria yang digunakan meliputi: Perusahaan merupakan bagian dari subsektor makanan dan minuman yang terdaftar secara aktif di BEI selama periode 2021–2023;

Kemudian perusahaan telah menerbitkan laporan keberlanjutan (sustainability report) dalam periode yang sama; dan perusahaan menyediakan data yang lengkap mengenai pengungkapan aspek ekonomi, lingkungan, dan sosial dalam laporan keberlanjutannya. Data yang dianalisis bersifat kuantitatif dan diperoleh dari data sekunder, yaitu data yang telah tersedia dan dipublikasikan oleh otoritas yang relevan. Sumber data ini dapat diakses melalui situs resmi masing-masing perusahaan yang terdaftar di BEI maupun melalui laman resmi Global Reporting Initiative.

Penelitian ini dikategorikan sebagai penelitian kuantitatif yang mengandalkan data numerik serta penerapan metode analisis statistik untuk menguji hipotesis, menarik kesimpulan, dan menginterpretasikan hubungan antar variabel yang diteliti yaitu variabel pengungkapan aspek ekonomi, pengungkapan aspek lingkungan, dan pengungkapan aspek sosial dengan variabel dependen yang diteliti yakni praktik penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2021-2023.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **Analisis Statistik Deskriptif & Hasil Uji Data**

**Tabel 1. Hasil Analisis Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Aspek Ekonomi	105	0.058	0.941	0.346	0.190
Aspek Lingkungan	105	0.093	0.968	0.472	0.207
Aspek Sosial	105	0.050	0.794	0.429	0.175
Penghindaran Pajak	105	0.007	3.079	0.263	0.304
Valid N (listwise)	105				

*Sumber : Olahan peneliti, 2025.*

Berdasarkan data yang disajikan dalam tabel di atas, jumlah total sampel (N) yang dianalisis dalam penelitian ini adalah sebanyak 105 data observasi. Hasil analisis statistik deskriptif terhadap masing-masing variabel ditunjukkan melalui nilai minimum, maksimum, rata-rata (mean), serta standar deviasi, sebagai berikut: Untuk variabel pengungkapan aspek ekonomi (X1), nilai minimum tercatat sebesar 0,588 yang diperoleh oleh PT. Wilmar Cahaya Indonesia Tbk (CEKA) pada tahun 2023, sedangkan nilai maksimum sebesar 0,941 dicapai oleh PT. Fap Agri Tbk (FAPA) pada tahun yang sama. Nilai rata-rata untuk variabel ini adalah 0,346 dengan standar deviasi sebesar 0,190.

Kemudian, Untuk variabel pengungkapan aspek lingkungan (X2), nilai minimum tercatat sebesar 0,093 yang dicatat oleh PT. Wahana Interfood Nusantara Tbk (COCO) pada tahun 2023, sementara nilai maksimum sebesar 0,968 diperoleh oleh PT. Sawit Sumbermas Sarana Tbk (SSMS) pada tahun 2022. Rata-rata nilai pengungkapan aspek lingkungan adalah 0,472 dengan standar deviasi sebesar 0,207. Selanjutnya, variabel pengungkapan aspek sosial (X3), nilai minimum tercatat sebesar 0,050 yang dimiliki oleh PT. Akasha Wira Internasional Tbk (ADES) pada tahun 2022, sedangkan nilai maksimum sebesar 0,794 diperoleh oleh PT. Jaya Agra Wattie Tbk (JAWA) pada tahun 2021. Rata-rata untuk variabel ini adalah 0,429 dengan standar deviasi sebesar 0,175. Adapun untuk variabel penghindaran pajak (Y), nilai minimum tercatat sebesar 0,077 yang ditemukan pada PT. Wahana Interfood Nusantara Tbk (COCO) pada tahun 2023, sementara nilai maksimum sebesar 3,079 diperoleh oleh PT. Buyung Poetra Sembada Tbk (HOKI) pada tahun 2021. Rata-rata nilai penghindaran pajak yang diamati adalah 0,263 dengan standar deviasi sebesar 0,304.

### **Hasil Uji Asumsi Klasik Uji Normalitas**

**Tabel 2. Hasil Uji Normalitas**

N		105
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	0.000
	Std. Deviation	0.001
Most Extreme Differences	Absolute	0.081
	Positive	0.081
	Negative	-0.078
Test Statistic		0.081
Asymp. Sig. (2-tailed) <sup>c</sup>		0.095

*Sumber : Olahan peneliti, 2025.*

Berdasarkan hasil pengujian normalitas yang ditampilkan dalam tabel, analisis menggunakan metode Kolmogorov-Smirnov menunjukkan bahwa residual dari model regresi memiliki distribusi normal. Hal ini ditunjukkan oleh nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,095, yang lebih besar dari batas signifikansi 0,05. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini berdistribusi normal, yang memungkinkan peneliti untuk melanjutkan analisis dengan pendekatan statistik parametrik yang lebih tepat.

### Uji Multikolinearitas

**Tabel 3. Hasil Uji Multikolinearitas**

Model	t	Sig.	Collinearity Statistics	
			Tolerance	VIF
(Constant)	3.299	0.001		
X1	0.432	0.666	0.635	1.574
X2	0.042	0.967	0.460	2.172
X3	-0.542	0.589	0.572	1.747

*Sumber : Olahan peneliti, 2025.*

Berdasarkan hasil pengujian multikolinearitas yang ditampilkan dalam tabel, diperoleh bahwa seluruh variabel independen dalam model regresi memiliki nilai Variance Inflation Factor (VIF) kurang dari 10 dan nilai tolerance lebih besar dari 0,10. Temuan ini mengindikasikan bahwa tidak terdapat masalah multikolinearitas dalam model regresi yang digunakan. Dengan demikian, hubungan antar variabel independen berada pada tingkat yang dapat diterima secara statistik, yang memungkinkan model regresi untuk memberikan hasil yang valid dan reliabel.

### Uji Heteroskedastisitas

**Tabel 4. Uji Heteroskedastisitas**

Model	Unstandardized B	Coefficients Std. Error	Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
(Constant)	0.163	0.079		2.060	0.042
X1	0.122	0.184	0.082	0.661	0.510
X2	-0.052	0.199	-0.038	-0.261	0.795
X3	-0.158	0.210	-0.098	-0.750	0.455

*Sumber : Olahan peneliti, 2025.*

Berdasarkan hasil yang ditampilkan dalam tabel, nilai signifikansi dari masing-masing variabel independen lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa tidak ada indikasi gejala heteroskedastisitas dalam model regresi yang digunakan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa varians residual dalam model regresi bersifat homogen (homoskedastik), yang berarti bahwa model regresi memenuhi salah satu asumsi dasar penting dalam analisis regresi. Kondisi ini memungkinkan interpretasi hasil regresi yang lebih valid, karena tidak ada bias yang berasal dari ketidakkonsistenan varians residual.

### Uji Autokorelasi

**Tabel 5. Uji Autokorelasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0.066a	0.004	-0.025	0.308	1.995

*Sumber: Olahan peneliti, 2025.*

Berdasarkan hasil pengujian autokorelasi yang ditampilkan dalam tabel, nilai Durbin-Watson untuk penelitian ini tercatat sebesar 1,995, yang berada di antara nilai -2 hingga +2. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terjadi autokorelasi pada data dalam penelitian ini, karena nilai Durbin-Watson berada dalam rentang yang diharapkan untuk memenuhi asumsi independensi residual. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa asumsi independensi residual terpenuhi, yang berarti tidak ada hubungan atau keterkaitan antara residual yang satu dengan yang lainnya. Ini memperkuat validitas model regresi yang digunakan dalam analisis ini.

**Hasil Uji Hipotesis  
Analisis Regresi Linear Berganda**

**Tabel 6. Hasil Analisis Regresi Linear Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0.442	0.060		7.411	0.324
X1	0.615	0.147	0.354	4.183	0.006
X2	-0.405	0.135	-0.319	-2.996	0.003
X3	-0.641	0.141	-0.533	-4.545	0.002

*Sumber : Olahan Peneliti, 2025.*

Berdasarkan hasil analisis regresi linear berganda yang disajikan dalam tabel di atas, nilai konstanta (intersep) adalah 0,442. Selanjutnya, koefisien regresi untuk variabel Aspek Ekonomi (X1) tercatat sebesar 0,615, untuk variabel Aspek Lingkungan (X2) sebesar -0,405, dan untuk variabel Aspek Sosial (X3) sebesar -0,641. Oleh karena itu, persamaan regresi yang dapat dibentuk adalah sebagai berikut:

$$Y = 0,442 + 0,615X1 - 0,405X2 - 0,641X3 + e.$$

**Uji Kelayakan Model (F)**

Uji F pada dasarnya digunakan untuk menguji apakah seluruh variabel independen yang dimasukkan dalam model secara bersama-sama memberikan pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Dengan kata lain, uji F menilai sejauh mana model regresi mampu menjelaskan variabel dependen. Hasil dari uji F dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 7. Hasil Uji F**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	4.644	3	1.548	31.289	0.001 <sup>b</sup>
Residual	4.997	101	0.049		
Total	9.640	104			

*Sumber: Olahan Peneliti, 2025.*

Berdasarkan hasil yang terlihat pada tabel di atas, dapat disimpulkan bahwa variabel pengungkapan aspek ekonomi, lingkungan, dan sosial memiliki pengaruh signifikan secara simultan terhadap praktik penghindaran pajak. Hal ini terbukti dengan nilai F hitung sebesar 31,289 yang lebih besar daripada F tabel 2,694, serta nilai signifikansi 0,001 yang lebih kecil dari 0,05.

## Uji Koefisien Determinasi (Uji R<sup>2</sup>)

**Tabel 8. Hasil Uji R<sup>2</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0.694 <sup>a</sup>	0.482	0.466	0.222

Sumber: Olahan peneliti, 2025.

Berdasarkan data yang ditampilkan dalam tabel di atas, diperoleh nilai R<sup>2</sup> sebesar 0,466 atau 46,6%. Ini menunjukkan bahwa variabel independen, yaitu aspek ekonomi, lingkungan, dan sosial, dapat menjelaskan 46,6% variasi pada variabel dependen, yaitu penghindaran pajak. Sementara itu, sisa 53,4% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini, seperti corporate governance, profitabilitas, ukuran perusahaan, leverage, dan harga transfer.

## Uji Signifikansi Variabel (Uji T)

**Tabel 9. Hasil Uji T**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0.442	0.060		7.411	0.324
X1	0.615	0.147	0.354	4.183	0.006
X2	-0.405	0.135	-0.319	-2.996	0.003
X3	-0.641	0.141	-0.533	-4.545	0.002

Sumber: Olahan peneliti, 2025.

Berdasarkan hasil pengujian yang disajikan dalam tabel 4.9, dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Variabel Aspek Ekonomi menunjukkan nilai t hitung sebesar 4,183 yang lebih besar dari t tabel 1,983, dengan nilai signifikansi 0,006 yang lebih kecil dari 0,05 dan nilai koefisien sebesar 0,615. Hal ini mengindikasikan bahwa H<sub>0</sub> diterima dan H<sub>1</sub> ditolak, yang berarti Aspek Ekonomi berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak. Peningkatan aspek ekonomi dan ETR yang lebih tinggi menyebabkan penurunan praktik penghindaran pajak.
2. Variabel Aspek Lingkungan memperoleh nilai t hitung sebesar -2,996 yang lebih kecil dari t tabel 1,983, dengan nilai signifikansi 0,003 yang lebih kecil dari 0,05 dan koefisien sebesar -0,405. Berdasarkan hasil ini, H<sub>0</sub> ditolak dan H<sub>2</sub> diterima, yang menunjukkan bahwa Aspek Lingkungan berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak. Peningkatan aspek lingkungan, meskipun ETR menurun,

menyebabkan praktik penghindaran pajak meningkat.

3. Variabel Aspek Sosial menghasilkan nilai  $t$  hitung sebesar  $-4,545$  yang lebih kecil dari  $t$  tabel  $1,983$ , dengan nilai signifikansi  $0,002$  yang lebih kecil dari  $0,05$  dan nilai koefisien  $-0,641$ . Hasil ini menunjukkan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_3$  diterima, yang mengindikasikan bahwa Aspek Sosial berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak. Peningkatan aspek sosial, meskipun ETR menurun, menyebabkan peningkatan praktik penghindaran pajak.

### **Pengaruh Pengungkapan Aspek Ekonomi terhadap Praktik Penghindaran Pajak.**

Menurut hasil uji  $t$  pada variabel independen, Aspek Ekonomi telah memperoleh  $t$  hitung  $> t$  tabel atau senilai  $4,183 > 1,983$  serta diperoleh juga signifikansi senilai  $0,006 > 0,05$  dan  $0,615$  nilai coefficients nya. Jadi  $H_a$  ditolak dikatakan variabel Aspek Ekonomi memiliki pengaruh negatif signifikan pada Penghindaran Pajak. Karena pengungkapan Ekonomi yang tinggi, lalu nilai yang tinggi pada ETR, mengakibatkan penghindaran pajak akan menjadi rendah.

Hasil penelitian ini membuktikan semakin tinggi aspek ekonomi yang diungkapkan oleh perusahaan akan mengakibatkan rendahnya praktik penghindaran pajak yang dilakukan. Hasil nilai koefisien sebesar  $0,615$  atau dapat dikatakan bahwa aspek ekonomi meningkat maka ETR pun meningkat, ETR yang tinggi menunjukkan rendahnya praktik penghindaran pajak yang dapat dilakukan, maka hasil ini mendukung bahwa aspek ekonomi yang tinggi dapat mengakibatkan penghindaran pajak menjadi menurun. Karena pengungkapan sustainability reporting terkait dengan aktivitas mengenai aktivitas ekonomi sesuai standar GRI. Perusahaan akan melakukan kegiatan seperti salah satunya mengungkapkan sedikit nilai ekonomi langsung sehingga dapat menghasilkan peningkatan dalam membayar pajak sebab perhitungan pajak sangat memiliki keterkaitan terhadap nilai ekonomi maupun aktivitas ekonomi yang terjadi di setiap perusahaan. Contoh beban-beban ekonomi tersebut seperti beban biaya produksi perusahaan dalam proses produksi yang dilakukan perusahaan tersebut yakni biaya bahan baku, pemeliharaan, tenaga kerja, & peralatan produksi dan lain sebagainya.

Hasil penelitian tersebut telah memberikan hasil dan bukti bahwa pengungkapan aktivitas ekonomi dalam sustainability report telah dibuktikan signifikan pada praktik penghindaran pajak, hal tersebut terjadi karena pengungkapan aspek ekonomi tidak memiliki potensi untuk mengurangi praktik penghindaran pajak, karena semakin transparan pengungkapan beban-beban dalam aktivitas ekonomi, maka semakin sulit melakukan suatu penghindaran pajak di dalam maupun luar perusahaan.

Hal tersebut juga telah sesuai dengan teori stakeholder agar tujuan dalam melaksanakan kepentingan pemegang saham tersebut terpenuhi, sebagai perusahaan yang bertanggung jawab, salah satu tujuan utamanya ialah memaksimalkan laba dengan menggunakan sumber daya yang efisien. Hasil penelitian ini sejalan dengan temuan yang telah dilaporkan oleh Septianto (2020) dan Manich (2023), yang keduanya menunjukkan adanya pengaruh negatif antara aspek ekonomi dan praktik penghindaran pajak. Dengan demikian, penelitian ini memperkuat bukti empiris bahwa pengungkapan

ekonomi yang baik dalam sustainability reporting berperan dalam mencegah upaya penghindaran pajak oleh perusahaan.

### **Pengaruh Pengungkapan Aspek Lingkungan terhadap Praktik Penghindaran Pajak**

Berdasarkan hasil uji t pada variabel Aspek Lingkungan telah memperoleh  $t_{hitung} < t_{tabel}$  atau sebesar  $-2,996 < 1,983$  dan diperoleh juga nilai signifikansi  $senilai\ 0,003 < 0,05$  dan  $-0,405$  nilai coefficients nya. Maka, disimpulkan  $H_a$  diterima atau dapat pengungkapan Lingkungan berpengaruh positif signifikan pada praktik Penghindaran Pajak. Karena Aspek Lingkungan yang meningkat dan rendahnya nilai ETR, mengakibatkan penghindaran pajak menjadi ikut meningkat.

Hal tersebut menunjukkan semakin tinggi aspek lingkungan perusahaan diungkapkan menyebabkan meningkat pula praktik penghindaran pajak. Hasil nilai koefisien menunjukkan  $senilai\ -0,405$  atau aspek lingkungan yang meningkat dapat mengakibatkan ETR menurun. Mengingat nilai ETR yang turun menunjukkan terdapat indikasi adanya penghindaran pajak. Semakin transparan perusahaan dalam menyampaikan aktivitas lingkungan dalam laporan keberlanjutannya, maka potensi untuk memanfaatkan aktivitas tersebut sebagai sarana penghindaran pajak semakin besar (Manich & Weli, 2023).

Hasil penelitian tersebut menunjukkan aspek lingkungan dalam sustainability report juga telah dibuktikan signifikan pada praktik penghindaran pajak, karena melakukan aktivitas mengenai aspek lingkungan akan cenderung terlibat dalam pengendalian perpajakan salah satunya praktik penghindaran pajak. Pengungkapan aktivitas lingkungan dengan tujuan untuk memenuhi ekspektasi masyarakat dengan aktivitas-aktivitas lingkungan, sehingga dalam hal ini perusahaan yang dilihat memiliki tanggung jawab secara lingkungan akan berupaya untuk membayar pajak lebih rendah dari perusahaan yang kurang bertanggung jawab. (Septianto & Muid, 2020).

Hal tersebut juga telah sesuai dengan teori stakeholder karena aspek lingkungan menjadi suatu bagian penting dalam komunikasi sebagian perusahaan, sekaligus sebagai suatu cara untuk mendapatkan dukungan stakeholdernya yakni masyarakat. Perusahaan melakukan penghindaran pajak dari pengungkapan aspek lingkungan contohnya terkait dengan biaya-biaya pengelolaan limbah hasil operasi perusahaan

Temuan ini didukung oleh hasil penelitian Septianto (2020) yang juga menyatakan bahwa aspek lingkungan berpengaruh positif terhadap praktik penghindaran pajak. Namun, hasil ini tidak sejalan dengan penelitian Sambodo (2021) yang justru menemukan pengaruh negatif antara aspek lingkungan dan praktik penghindaran pajak, yang menunjukkan bahwa konteks dan pendekatan yang digunakan dalam penelitian sangat memengaruhi hasil yang diperoleh.

### **Pengaruh Pengungkapan Aspek Sosial terhadap Praktik Penghindaran Pajak.**

Berdasarkan hasil uji t pada pengungkapan Aspek Sosial telah memperoleh  $t_{hitung} < t_{tabel}$  atau  $senilai\ -4,545 < 1,983$  lalu diperoleh juga nilai signifikansi  $senilai\ 0,002 < 0,05$  dan  $-0,641$  nilai coefficients nya. Jadi,  $H_a$  diterima atau pengungkapan Aspek Sosial berpengaruh positif signifikan terhadap variabel dependennya yakni

praktik Penghindaran Pajak. Karena Aspek Sosial yang meningkat, dan rendahnya nilai ETR, mengakibatkan suatu penghindaran pajak menjadi meningkat.

Hal tersebut menunjukkan semakin tinggi aspek sosial perusahaan diungkapkan maka semakin meningkat pula perusahaan dalam melakukan suatu penghindaran pajak. Hasil koefisien menunjukkan -0,641 atau dapat dikatakan bahwa aspek sosial yang meningkat dapat mengakibatkan ETR menurun. Mengingat nilai ETR yang turun menunjukkan terdapat indikasi praktik penghindaran pajak yang meningkat, maka hasil penelitian menunjukkan aspek sosial yang meningkat menyebabkan penghindaran pajak juga akan meningkat. Karena aspek sosial merupakan suatu tanggung jawab perusahaan terhadap dampak sosial seperti aktivitas-aktivitas perusahaan sebagai bentuk upaya perusahaan dalam menghargai kesejahteraan masyarakat sehingga pengungkapan aktivitas sosial dapat berpengaruh dengan penghindaran pajak tersebut (Manich & Weli, 2023).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengungkapan aktivitas sosial dalam laporan keberlanjutan terbukti signifikan pada praktik penghindaran pajak, aspek sosial secara umum berkaitan dengan hal-hal seperti pelatihan & pengembangan karyawan, kesehatan juga keselamatan kerja, hak asasi manusia, serta tanggung jawab kepada masyarakat yang menunjukkan derajat tanggung jawab mengenai aspek sosial memiliki hubungan dengan tingkat penghindaran pajak oleh perusahaan (Ayuwandari, 2020).

Hal tersebut juga telah sesuai dan didukung dengan teori stakeholder karena perusahaan mempunyai tugas penting kepada para stakeholder, dengan menjalankan aktivitas mengenai aspek sosial pada sustainability report serta memberikan pembayaran pajaknya sesuai hukum perpajakan yang ada. Sehingga hubungan dengan para stakeholder, dapat terjalin baik dalam mengendalikan maupun mengawasi aktivitas sosial dalam industri maupun perusahaan tersebut (Septianto & Muid, 2020). Temuan ini sejalan dengan penelitian Sambodo (2021) yang menyatakan bahwa aspek sosial berpengaruh positif terhadap praktik penghindaran pajak. Namun, hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian Septianto (2020), yang menemukan bahwa aspek sosial berpengaruh negatif terhadap praktik penghindaran pajak.

## **SIMPULAN**

Analisis ini bertujuan untuk menilai dan mengkaji sejauh mana pengungkapan aspek ekonomi, lingkungan, dan sosial dalam laporan keberlanjutan mempengaruhi praktik penghindaran pajak. Fokus penelitian ini ialah perusahaan yang bergerak dalam sektor manufaktur pada makanan dan minuman yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2021 sampai 2023. Berdasarkan hasil analisis, ditemukan beberapa temuan utama sebagai berikut:

Pertama, hipotesis pertama (H1) ditolak. Temuan menunjukkan bahwa pengungkapan aspek ekonomi dalam laporan keberlanjutan berdampak negatif terhadap penghindaran pajak. Artinya, semakin rinci dan besar beban ekonomi yang diungkapkan oleh perusahaan, semakin terbatas peluang bagi perusahaan untuk memanfaatkan celah dalam penghindaran pajak, yang pada gilirannya menyebabkan peningkatan jumlah pajak yang harus dibayar dan mengurangi penghindaran pajak.

Kedua, hipotesis kedua (H2) diterima. Hasil penelitian mengindikasikan bahwa pengungkapan aspek lingkungan justru berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Temuan ini menunjukkan bahwa semakin aktif perusahaan dalam mengungkapkan kegiatan terkait dengan pelestarian lingkungan, seperti pengurangan penggunaan sumber daya, pengelolaan limbah, dan pengurangan emisi, semakin besar kecenderungan perusahaan merasa telah memenuhi tanggung jawab sosialnya. Oleh karena itu, perusahaan mungkin merasa kurang terdorong untuk membayar pajak secara penuh, yang berpotensi meningkatkan penghindaran pajak.

Ketiga, hipotesis ketiga (H3) diterima. Pengungkapan aspek sosial dalam laporan keberlanjutan terbukti memiliki pengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Semakin intens perusahaan mengungkapkan tanggung jawab sosialnya, seperti pengembangan sumber daya manusia, keterlibatan dalam kegiatan masyarakat, dan perlindungan hak asasi manusia di tempat kerja, semakin besar kemungkinan perusahaan terlibat dalam penghindaran pajak. Temuan ini menunjukkan bahwa perusahaan yang berupaya menunjukkan komitmennya terhadap tanggung jawab sosial dapat merasa telah memenuhi kewajiban sosial mereka, yang dapat mengurangi motivasi untuk mematuhi kewajiban perpajakan.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Ayuwandari, M. D. (2020). *Pengaruh Pengungkapan Sustainability Reporting Terhadap Praktik Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2018)*. Jurusan S1 Akutansi; Fakultas Ekonomi Dan Bisnis.
- Fuadah, L. L., & Yuliani, R. H. S. (2018). *Pengungkapan Sustainability Reporting Di Indonesia. Jl. Let. Harun Sohar Komplek PDK Blok E-12 Kebun Bunga, Sukarami, Palembang*.
- Lako, A., & Sumaryati, A. (2018). *Kerangka Konseptual Dan Aplikasi Akuntansi Hijau. Salemba Empat*.
- Manich, T. A. I., & Weli, W. (2023). Dampak Dimensi Tanggung Jawab Sosial Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Dinamika Akuntansi Keuangan Dan Perbankan*, 12(2), 168–185.
- Mappadang, A. (2021). *Efek Tax Avoidance Dan Manajemen Laba Terhadap Nilai Perusahaan. Banyumas: CV. Pena Persada*.
- Purwaningsih, E., & Mardiana, A. (2023). A, The Pengaruh Profitabilitas, Intensitas Modal Dan Kompetensi Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak. *EKALAYA: Jurnal Ekonomi Akuntansi*, 1(1), 22–35.
- Sahir, S. H. (2021). *E-Book Metodologi Penelitian*. Yogyakarta.
- Sambodo, B., & Ramadhan, M. F. (2021). Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR) Dan Intensitas Aset Tetap Terhadap Tax Avoidance (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2016-2018). *Jurnal Dimensi*, 10(1), 222–239.

- Sapulette, S. G., & Limba, F. B. (2021). Pengaruh Penerapan Green Accounting Dan Kinerja Lingkungan Terhadap Nilai Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2018-2020. *Kupna Akuntansi: Kumpulan Artikel Akuntansi*, 2(1), 31–43.
- Saputra, R. (2019). Pengaruh Kinerja Environmental, Social, Governance (ESG) Dan Pengungkapan Sustainability Report Terhadap Kinerja Keuangan Yang Dimodifikasi Financial Slack. *Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Jakarta*, 1–9.
- Sari, L. L. P., & Adiwibowo, A. S. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak Perusahaan. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 6(4), 111–123.
- Septianto, N. A., & Muid, D. (2020). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Perusahaan. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 9(4).
- Waluyo, F. I. A., & Marlina, M. A. E. (2019). Peran Literasi Keuangan Dalam Pengelolaan Keuangan Mahasiswa: Indonesia. *Media Akuntansi Dan Perpajakan Indonesia*, 1(1), 53–74.
- Waluyo, P. I. (2017). Edisi 12 Buku Perpajakan Di Indonesia. *Jakarta: Salemba Empat*.