

Pengaruh Kinerja *Environmental, Social* dan *Governance* (ESG) terhadap Agresivitas Pajak: Studi Kasus pada Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia

Fairuz Salsabila^{1*}, Halkadri Fitra²

^{1,2} Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Negeri Padang, Padang

*Korespondensi: salsabilafairuz004@gmail.com

Tanggal Masuk:
10 September 2026
Tanggal Revisi:
17 Januari 2026
Tanggal Diterima:
30 Agustus 2026

Keywords: *Environmental Performance; Governance Performance; Social Performance; Tax Aggressiveness.*

How to cite (APA 6th style)

Salsabila, F., & Fitra, H. (2026). Pengaruh Kinerja *Environmental, Social* dan *Governance* (ESG) terhadap Agresivitas Pajak: Studi Kasus pada Perusahaan Sektor Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, 8 (3), 1396-1407.

DOI:
<https://doi.org/10.24036/jea.v8i3.3715>

Abstract

This research is motivated by fluctuations in Indonesia's tax revenue achievement in the 2019-2023 period, which indicates a potential for suboptimal state revenue. One cause is the practice of tax aggressiveness carried out by companies, both through tax avoidance and tax evasion. Environmental, Social, and Governance (ESG) performance is seen as having the potential to suppress tax aggressiveness because it is related to transparency, accountability, and social responsibility. This study aims to analyze the effect of environmental, social, and governance performance on tax aggressiveness in financial sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2019–2023 period. The method used is quantitative with a causal approach. Secondary data were obtained from annual reports, sustainability reports, and the Refinitiv ESG Score. The sample was determined using a purposive sampling technique, resulting in 54 observations after removing outliers. The independent variable is measured by the ESG score, while tax aggressiveness is measured by the Effective Tax Rate (ETR). Data analysis used multiple linear regression with SPSS. The analysis results show that environmental performance ($\beta = -0.003$; $p = 0.010$) has a significant negative effect on tax aggressiveness. Social performance ($\beta = 0.003$; $p = 0.054$) and governance performance ($\beta = 0.002$; $p = 0.124$) do not significantly affect tax aggressiveness at the 5% significance level. This finding indicates that companies with better environmental performance tend to have lower levels of tax aggressiveness, while social performance and governance performance have not been shown to influence corporate tax behavior.



PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber utama penerimaan negara yang sangat penting untuk mendukung pembangunan nasional. Namun, realisasi penerimaan pajak di Indonesia periode 2019–2023 masih berfluktuasi sehingga menandakan potensi penerimaan belum optimal (Kementerian Keuangan, 2022). Salah satu faktor penyebabnya adalah praktik *tax aggressiveness* oleh perusahaan, baik melalui *tax avoidance* maupun *tax evasion*, yang berpotensi merugikan penerimaan negara (Auditya et al., 2013; OECD, 2020).

Seiring meningkatnya perhatian terhadap prinsip keberlanjutan, konsep *Environmental, Social, dan Governance* (ESG) menjadi faktor penting dalam praktik bisnis dan tata kelola perusahaan. Kinerja ESG diyakini dapat menekan praktik agresivitas pajak melalui peningkatan transparansi, akuntabilitas, dan tanggung jawab sosial. Namun, beberapa penelitian terdahulu justru menunjukkan hasil yang kontradiktif. Ada perusahaan dengan skor ESG tinggi yang tetap melakukan praktik pajak agresif, sehingga menimbulkan pertanyaan apakah ESG benar-benar berfungsi menekan agresivitas pajak atau sekadar menjadi alat legitimasi citra.

Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan temuan yang beragam. Lanis & Richardson (2012) serta Hoi et al. (2013) menemukan bahwa perusahaan dengan praktik tanggung jawab sosial yang baik cenderung menghindari strategi pajak agresif. Sebaliknya, Bannister et al. (2012) menunjukkan adanya perusahaan dengan skor ESG tinggi yang tetap melakukan praktik agresivitas pajak. Bahkan Adela & Badera (2022) mengungkapkan bahwa sebagian perusahaan menjadikan ESG sebagai alat legitimasi untuk menutupi strategi penghindaran pajak.

Kebaruan penelitian ini terletak pada pengujian pengaruh kinerja ESG secara terpadu (lingkungan, sosial, dan tata kelola) terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2019–2023. Sebagian besar penelitian sebelumnya masih berfokus pada satu dimensi ESG atau hanya menggunakan CSR sebagai variabel proksi, sedangkan penelitian ini mengkaji ESG secara komprehensif dengan pendekatan kuantitatif kausal.

Berdasarkan uraian tersebut, permasalahan utama yang dikaji adalah apakah kinerja lingkungan, kinerja sosial, dan tata kelola berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan sektor keuangan di Indonesia. Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai hubungan ESG dan agresivitas pajak. Secara teoritis, hasil penelitian ini memperkaya literatur akuntansi dan perpajakan terkait peran ESG dalam praktik kepatuhan fiskal. Secara praktis, penelitian ini bermanfaat bagi pemerintah dalam menyusun kebijakan peningkatan kepatuhan pajak, bagi perusahaan dalam menyeimbangkan strategi keberlanjutan dengan manajemen perpajakan, serta bagi investor dalam menilai risiko investasi berbasis ESG.

REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

Teori legitimasi menjelaskan bahwa perusahaan sebagai bagian dari masyarakat harus menyesuaikan diri dengan nilai dan norma sosial yang berlaku. Menurut Ghazali, I., & Chariri (2015), teori ini didasarkan pada kontrak sosial yang tidak tertulis antara perusahaan dan masyarakat. Deegan (2002) menyatakan bahwa legitimasi dapat diperoleh ketika kinerja dan hasil yang dicapai perusahaan sesuai dengan ekspektasi masyarakat. Jika ekspektasi tersebut tidak terpenuhi, maka dapat timbul tekanan atau tuntutan dari masyarakat. Teori legitimasi memiliki relevansi tinggi dalam konteks *Environmental, Social, dan Governance* (ESG). Perusahaan yang menunjukkan kinerja ESG baik cenderung memperoleh penerimaan positif dari publik dan pemangku kepentingan karena dianggap memperhatikan keberlanjutan lingkungan, kesejahteraan sosial, serta tata kelola yang transparan. Pengungkapan informasi

ESG berfungsi sebagai media perusahaan untuk membangun citra sebagai entitas yang peduli terhadap kepentingan publik.

Environmental, Social, dan Governance (ESG) merupakan indikator non-keuangan yang mencerminkan kinerja perusahaan dalam aspek lingkungan, sosial, dan tata kelola (Melinda & Wardhani, 2020). Konsep dasar ESG diterapkan dalam pengembangan bisnis, keberlanjutan perusahaan, serta investasi dengan berfokus pada tiga pilar utama: lingkungan (*environment*), sosial (*social*), dan tata kelola (*governance*). Ketika perusahaan menjalankan ketiga pilar tersebut, seperti menjaga kelestarian lingkungan, bertanggung jawab secara sosial, serta menerapkan tata kelola yang sesuai dengan standar dan regulasi yang berlaku, maka perusahaan dapat mengurangi risiko di masa depan.

Pada beberapa tahun terakhir, ESG menjadi konsep yang semakin diperhatikan oleh perusahaan, karena digunakan sebagai ukuran dalam mengevaluasi kinerja operasionalnya. Untuk meningkatkan keberlanjutan ekonomi (*economic sustainability*), perusahaan perlu mengungkapkan informasi ESG secara lebih transparan (Tomtum & Dahl, 2022). Pengungkapan ESG umumnya diukur menggunakan *ESG Disclosure Score/Index*, yang dihitung berdasarkan indikator pengungkapan yang diadaptasi dari standar pelaporan internasional seperti *Global Reporting Initiative* (GRI) atau *Bloomberg ESG Disclosure Score*. Perusahaan yang memperoleh nilai *ESG Disclosure* tinggi menunjukkan tingkat transparansi yang lebih baik dalam aspek lingkungan, sosial, dan tata kelola.

Penelitian oleh (Hoi et al., 2013) menemukan bahwa perusahaan dengan skor ESG tinggi cenderung lebih patuh terhadap peraturan perpajakan karena adanya tekanan dari pemangku kepentingan. Sementara itu, penelitian oleh (Bannister et al., 2012) menunjukkan bahwa meskipun perusahaan memiliki skor ESG yang tinggi, beberapa tetap melakukan agresivitas pajak karena adanya tekanan dari pemegang saham untuk memaksimalkan keuntungan.

Lanis & Richardson (2012) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai upaya sistematis yang dilakukan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak melalui strategi perencanaan pajak yang dapat mencakup cara yang sah (*tax avoidance*) maupun yang melanggar hukum (*tax evasion*). Agresivitas pajak muncul akibat adanya perbedaan kepentingan antara perusahaan sebagai wajib pajak dan pemerintah. Pemerintah membutuhkan penerimaan pajak untuk mendanai berbagai kegiatan dan programnya, sementara bagi perusahaan, pajak dianggap sebagai beban tambahan yang harus ditanggung. Pembayaran pajak dapat mengurangi laba bersih yang diperoleh perusahaan, sehingga pemilik perusahaan cenderung mendorong strategi agresivitas pajak untuk meminimalkan kewajiban pajak mereka (Leksono et al., 2019).

Hanlon & Heitzman (2010), mengungkapkan bahwa masih terdapat perusahaan yang memanfaatkan kebijakan ESG sebagai strategi reputasi semata tanpa mengurangi tingkat agresivitas pajaknya. Di sisi lain, penelitian dari (Gibson Brandon et al., 2021) menunjukkan bahwa perusahaan dengan kebijakan ESG yang kuat lebih sedikit terlibat dalam skema penghindaran pajak dibandingkan dengan perusahaan yang kurang memperhatikan aspek keberlanjutan.

Pengaruh Kinerja Lingkungan terhadap Agresivitas Pajak

Kinerja lingkungan perusahaan (*Environmental Performance*) adalah kinerja perusahaan dalam menciptakan lingkungan yang baik (*green*) (Bahri & Cahyani, 2017). Upaya ini dilakukan untuk membangun citra positif di mata masyarakat. Dengan menerapkan inisiatif-inisiatif yang mendukung kelestarian lingkungan, perusahaan berpotensi memperoleh dukungan dan kepercayaan dari para pemangku kepentingan sehingga dapat mempertahankan konsistensinya di tengah lingkungan sosial yang semakin peduli terhadap isu-isu keberlanjutan. Penelitian yang dilakukan oleh Jelena & Chandra (2022) menunjukkan bahwa

kinerja lingkungan berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak, hal ini menunjukkan bahwa perusahaan dengan komitmen lingkungan yang tinggi memiliki tingkat agresivitas pajak yang lebih rendah. Sementara itu, pada penelitian yang dilakukan oleh (Septiani et al., 2019) menunjukkan bahwa kinerja lingkungan tidak berpengaruh terhadap nilai-nilai perusahaan.

H1: Kinerja Lingkungan Berpengaruh Negatif Signifikan terhadap Agresivitas Pajak

Pengaruh Kinerja Sosial terhadap Agresivitas Pajak

Kinerja sosial perusahaan (*Social Performance*) didefinisikan sebagai sebuah konfigurasi prinsip-prinsip organisasi bisnis dari tanggung jawab sosial, proses tanggapan sosial, dan kebijakan-kebijakan, program, serta hasil yang dapat diamati sebagai hubungan-hubungan tersebut kepada hubungan perusahaan dalam bermasyarakat (Puspasari & Mawardi, 2015). Kinerja sosial menjadi kewajiban yang berawal dari harapan masyarakat terhadap perilaku perusahaan yang menjadi tanggung jawab sosial oleh perusahaan (Muslikhin et al., 2020). Perusahaan yang memiliki tanggung jawab sosial tinggi lebih cenderung menjaga etika bisnis dan menghindari strategi penghindaran pajak yang agresif.

H2: Kinerja Sosial Berpengaruh Negatif Signifikan terhadap Agresivitas Pajak

Pengaruh Kinerja Tata Kelola terhadap Agresivitas Pajak

Perusahaan dengan tata kelola yang kuat cenderung menghindari praktik agresivitas pajak karena ingin menunjukkan integritas dan transparansi dalam pengelolaan perusahaan, termasuk dalam hal perpajakan. Tata kelola perusahaan berkaitan dengan perangkat internal yang digunakan untuk menjalankan dan mengendalikan perusahaan, yang meliputi tanggung jawab, akuntabilitas, dan hubungan antara pemegang saham, anggota dewan, dan manajer yang bertujuan untuk mencapai tujuan perusahaan (Rennath & Trisnawati, 2023). Penelitian oleh Dewi dan Joni (2020) menunjukkan bahwa tata kelola perusahaan yang kuat secara signifikan dapat menurunkan agresivitas pajak, sehingga mengurangi tingkat praktik pajak yang agresif.

H3: Kinerja Tata Kelola Berpengaruh Negatif Signifikan terhadap Agresivitas Pajak

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian dalam penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, jenis kuantitatif kausal. Populasi dalam penelitian ini terdiri dari seluruh perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2019–2023 sejumlah 14 perusahaan. Sampel dalam penelitian ini dipilih dengan menggunakan metode purposive sampling, yaitu teknik pemilihan sampel berdasarkan pertimbangan tertentu yang disesuaikan dengan karakteristik yang telah ditetapkan dan dianggap dapat mewakili populasi (*representatif*), dapat dilihat pada Tabel 1. Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa data dokumenter yang diperoleh dari media internet berupa website IDX Bursa Efek Indonesia melalui situs www.idx.co.id dan website perusahaan, yaitu berupa laporan tahunan dan laporan keberlanjutan perusahaan. Teknik pengumpulan data penelitian ini, digunakan untuk memperoleh data terkait kinerja Environmental, Social, and Governance (ESG) serta agresivitas pajak pada perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2019–2023. Dokumen yang dikumpulkan dapat berupa laporan keuangan, laporan tahunan, serta publikasi lain yang berkaitan dengan variabel penelitian.

Variabel independen dalam penelitian ini adalah kinerja lingkungan (*Environmental*), kinerja sosial (*Social*), dan kinerja tata kelola (*Governance*). Sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak (*Tax Aggressiveness*). Hanum & Zulaikha (2013) menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR) sebagai proxy untuk mengukur agresivitas pajak,

Tabel 1
Kriteria Pemilihan Sampel

Kriteria	Jumlah
Perusahaan sektor keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dan menerbitkan laporan tahunan serta laporan keberlanjutan (<i>sustainability report</i>) secara lengkap selama periode 2019-2023	14
Lama periode tahun pengamatan	5 tahun
TOTAL	70
Sampel yang dihapus karena <i>outlier</i>	(16)
Jumlah akhir sampel	54

Berdasarkan kriteria pemilihan sampel pada Tabel 1, diperoleh 14 perusahaan $\times$ 5 tahun pengamatan = 70 observasi. Namun, sebanyak 16 observasi dihapus karena teridentifikasi sebagai *outlier*. *Outlier* merupakan data atau kelompok data yang bersifat menyimpang dari data lainnya, yang juga dapat mengacu sebagai abnormalitas, kesumbangan, atau anomali (Welly Sukma Nirad & Surendro, 2018). *Outlier* dalam penelitian ini disebabkan oleh agresivitas pajak atau skor keberlanjutan yang berada jauh di luar rentang normal.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Tabel 2
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Kinerja Lingkungan	54	.00	78.49	38.7576	24.20278
Kinerja Sosial	54	22.67	94.54	63.9700	24.18102
Kinerja Tata Kelola	54	13.29	91.21	65.5446	20.60111
Agresivitas Pajak	54	.10	.49	.2357	.06952
Valid N (listwise)	54				

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS v.26

Berdasarkan Tabel 2, variabel Y nya yaitu Agresivitas Pajak yang menunjukkan nilai minimum 0,10 dan nilai maksimum 0,49 dengan rata-rata 0,2357 dan standar deviasi 0,06952. Variabel X1 yaitu Kinerja Lingkungan yang menunjukkan nilai minimum 0,00 dan nilai maksimum 78,49 dengan rata-rata 38,7576 dan standar deviasi 24,20278. Variabel X2 yaitu Kinerja Sosial yang menunjukkan nilai 22,67 dan nilai maksimum 94,54 dengan rata-rata 63,9700 dan standar deviasi 24,18102. Variabel X3 yaitu Kinerja Tata Kelola yang menunjukkan nilai minimum 13,29 dan nilai maksimum 91,21 dengan rata-rata 65,5446 dan standar deviasi 20,60111.

Uji Normalitas

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan exact test Monte Carlo dalam melakukan pengujian Kolmogorov-Smirnov dengan tingkat confidence level sebesar 95%. Apabila probabilitas signifikansi lebih dari 0,05 maka data berdistribusi normal.

Tabel 3
Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test			
			Unstandardized Residual
N			54
Normal	Mean		
Parameters ^{a,b}	Std. Deviation		
Most Extreme	Absolute		
Differences	Positive		
	Negative		
Test Statistic			,173
Asymp. Sig. (2-tailed)			,000 ^c
Monte Carlo	Sig.		
Sig. (2-tailed)	95% Confidence Interval	Lower Bound	,074 ^d
		Upper Bound	,144

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

d. Based on 54 sampled tables with starting seed 926214481.

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS v.26

Berdasarkan hasil uji normalitas pada Tabel 3, dapat diketahui bahwa nilai probabilitas signifikansi sebesar 0.74 yang berarti lebih besar dari 0,05, sehingga data yang sedang diuji terdistribusi secara normal.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dilakukan bertujuan untuk menilai model regresi yang ditemukan apakah terjadi korelasi antar variabel bebas atau tidak. Selain itu, pendeteksian multikolinearitas dapat dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF).

Tabel 4
Hasil Uji Multikolinearitas

Coefficients							
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	.106	.031		3.432	.001		
¹ X1	-.002	.001	-.742	-2.177	.034	.122	8.199
X2	.004	.001	1.154	3.384	.001	.122	8.199

a. Dependent Variable: Y

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS v.26

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas pada Tabel 4, menunjukkan nilai dari perhitungan Variance Inflation Factor (VIF) dari masing-masing variabel independen memiliki nilai VIF kurang dari 10. Kemudian untuk hasil perhitungan nilai toleransi

memperlihatkan bahwa masing-masing dari seluruh variabel independen mempunyai nilai toleransi lebih dari 0,1 dan kurang dari 1. Sehingga jika nilai VIF kurang dari 10 nilai dan toleransi lebih dari 0,1, maka tidak terjadi multikolinieritas atau tidak terdapat interelasi antara variabel independen.

Uji Autokorelasi

Tujuan dari uji ini adalah untuk melihat dalam model regresi linear adakah interelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya) dengan kesalahan pengganggu pada periode t (Ghozali, 2015).

Tabel 5
Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.557 ^a	.311	.269	.05942	1.817

a. Predictors: (Constant), X3, X1, X2

b. Dependent Variable: Y

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS v.26

Berdasarkan hasil uji autokorelasi pada Tabel 5, menunjukkan nilai DW sebesar 1.817. Nilai ini jika dibandingkan dengan nilai tabel menggunakan derajat kepercayaan 5% dengan jumlah sampel sebanyak 54 serta jumlah variabel independen (k) sebanyak 3 maka pada tabel Durbin Watson akan didapat nilai dl sebesar 1,4464 dan dui sebesar 1,6800. Dapat diartikan bahwa: $dw \leq 4\text{-dui}$, yang artinya nilai dw (1.817) lebih kecil dari nilai 4-dui (1,6800). Maka dapat diambil kesimpulan bahwa tidak ada autokorelasi positif pada model regresi tersebut.

Uji Heteroskedastisitas

Tujuan dari uji ini adalah untuk melihat model regresi terjadi perbedaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain atau tidak dan juga untuk menentukan ada atau tidaknya gejala heteroskedastisitas (Ghozali, 2015). Jika nilai signifikan antara variabel bebas dengan absolut residual lebih dari 0,05 maka tidak terjadi masalah heteroskedastisitas.

Tabel 6
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Coefficients					
Model	Unstandardized Coefficients B	Std. Error	Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
(Constant)	-.019	.020		-.954	.345
1 X1	-.002	.001	-.897	-2.193	.033
X2	.002	.001	1.220	2.824	.007
X3	-8.595E-5	.001	-.046	-.101	.920

a. Dependent Variable: abs RES

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS v.26

Berdasarkan Tabel 6 hasil Uji heteroskedastisitas melalui Uji glejser diatas, Output di atas memperlihatkan nilai signifikansi semua variabel independen lebih dari 0,05 sehingga

disimpulkan tak terjadi heteroskedasitas pada model regresi. Hal ini berarti asumsi homoskedastisitas terpenuhi dalam model ini.

Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linear berganda dilakukan untuk melihat bagaimana pengaruh variabel independen (kinerja lingkungan, kinerja sosial, dan kinerja tata kelola) terhadap variabel dependen (agresivitas pajak). Hasil dari analisis regresi linear berganda diperoleh menggunakan SPSS v.26 terdapat pada Tabel 7, maka dapat dilihat persamaan regresi linear berganda yang terbentuk sebagai berikut:

$$ETR_{it} = 0,091 - 0,003 ENV + 0,003 SOC + 0,002GOV + e$$

Adapun implementasi dari persamaan tersebut adalah sebagai berikut:

- Nilai konstanta (a) yang diperoleh dari analisis regresi linear berganda sebagaimana ditunjukkan pada tabel diatas adalah sebesar 0,091. Hal ini menunjukkan bahwa jika nilai variabel independen (kinerja lingkungan, kinerja sosial, dan kinerja tata kelola) adalah bernilai 0 atau konstan, maka nilai agresivitas pajak adalah sebesar 0,091.
- Nilai koefisien variabel X1, yaitu kinerja lingkungan adalah sebesar - 0,003 yang menunjukkan bahwa setiap penurunan sebesar 1 pada kinerja lingkungan, maka nilai agresivitas pajak akan menurun sebesar 0,003 dengan asumsi variabel independen adalah konstan.
- Nilai koefisien variabel X2, yaitu kinerja sosial adalah sebesar 0,003 yang menunjukkan bahwa setiap kenaikan sebesar 1 pada kinerja sosial, maka nilai agresivitas pajak akan menurun sebesar 0,003 dengan asumsi variabel independen adalah konstan.
- Nilai koefisien variabel X3, yaitu kinerja tata kelola adalah sebesar 0.002 yang menunjukkan bahwa setiap kenaikan sebesar 1 pada kinerja tata kelola, maka nilai agresivitas akan mengalami penurunan sebesar 0.002 dengan asumsi variabel independen adalah konstan.

Uji Parsial (Uji Statistik t)

Uji t dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui apakah variabel independen secara parsial dapat mempengaruhi variabel dependen.

Tabel 7
Hasil Uji Statistik t

Coefficients					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta	t	Sig.
(Constant)	.091	.032		2.828	.007
1 X1	-.003	.001	-1.031	-2.689	.010
X2	.003	.001	.800	1.976	.054
X3	.002	.001	.659	1.565	.124

a. Dependent Variable: Y

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS v.26

Berdasarkan hasil uji statistik t pada Tabel 7, menunjukkan bahwa nilai signifikansi dari variabel X1 atau Kinerja Lingkungan sebesar 0,10 yang nilainya kurang dari 0,05 sehingga H1 diterima. Nilai signifikansi variabel X2 atau Kinerja Sosial sebesar 0,054 yang nilainya lebih dari 0,05 maka H2 ditolak. Nilai signifikansi variabel X3 atau Kinerja Tata Kelola sebesar 0,124 yang nilainya lebih besar dari 0,05 maka H3 ditolak.

Uji Signifikansi Model (Uji Statistik F)

Uji signifikansi model dilakukan dengan tujuan untuk menguji apakah seluruh variabel independen secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Tabel 8
Hasil Uji Statistik F

ANOVA ^a					
Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	.080	3	.027	7.515	.000 ^b
1 Residual	.177	50	.004		
Total	.256	53			

a. Dependent Variable: Y

b. Predictors: (Constant), X3, X1, X2

Sumber: Hasil Pengolahan SPSS v.26

Berdasarkan pada Tabel 8 terkait hasil Uji Statistik F, menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,000 dengan taraf signifikansi 0,05. Artinya nilai uji F $0,000 < 0,05$ dengan F hitung sebesar 7,515 dan nilai tabel F adalah sebesar 2,606 yang berarti bahwa F hitung lebih besar dari F tabel. Hasil ini menunjukkan bahwa pada pengujian ini, terdapat pengaruh secara simultan antara variabel independen (kinerja lingkungan, kinerja sosial, kinerja tata kelola) terhadap variabel dependen (agresivitas pajak).

Uji Koefisien Determinasi

Uji koefisien determinasi dilakukan dengan tujuan untuk melihat seberapa jauh variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen. Nilai yang muncul pada pengujian koefisien determinasi berada pada rentang 0 hingga 1.

Tabel 9
Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.557 ^a	.311	.269	.05942

a. Predictors: (Constant), X3, X1, X2

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS v.26

Berdasarkan pada Tabel 9 hasil Uji koefisien determinasi diatas, dapat dilihat bahwa R² adalah sebesar 0,311. Angka ini merepresentasikan kemampuan variabel independen (kinerja lingkungan, kinerja sosial, dan kinerja tata Kelola) dalam menjelaskan variabel dependen (agresivitas pajak) yang diproksikan dengan ETR adalah sebesar 26,9% Sementara itu 73,1% sisanya dijelaskan oleh variabel lainnya di luar penelitian ini.

Pengaruh Kinerja Lingkungan terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan dari hasil pengujian yang telah dilakukan, menunjukkan bahwa variabel X1 atau Kinerja Lingkungan berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak. Hasil ini merepresentasikan bahwa semakin tinggi kinerja lingkungan yang dilakukan oleh perusahaan, maka tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan akan semakin rendah. Hasil dari pengujian ini mendukung teori legitimasi karena perusahaan akan memilih untuk membayar lebih banyak pajak (taat terhadap kewajiban perpajakannya) demi lingkungan dan masyarakat (Harnesk & Myhrberg, 2019). Hasil ini konsisten dengan penelitian Lanis dan Richardson (2012) yang menemukan hubungan negatif antara

pengungkapan lingkungan dan agresivitas pajak. Sejalan juga dengan penelitian Jelena & Chandra (2022) menemukan bahwa kinerja lingkungan berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak, menunjukkan bahwa perusahaan dengan komitmen lingkungan yang tinggi memiliki tingkat agresivitas pajak yang lebih rendah.

Pengaruh Kinerja Sosial terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan dari hasil pengujian yang telah dilakukan, menunjukkan bahwa variabel X2 atau Kinerja Lingkungan berpengaruh positif tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Menurut *Legitimacy Theory*, diharapkan perusahaan dengan kinerja sosial yang baik akan mengurangi praktik agresivitas pajak karena ingin mempertahankan citra positif dan kepercayaan publik. Namun, hasil penelitian ini justru menunjukkan arah hubungan positif dan tidak signifikan. Hal ini dapat dijelaskan melalui pandangan *symbolic legitimacy* (Mahadeo et al., 2011), yang menyatakan bahwa beberapa perusahaan melakukan pengungkapan sosial hanya sebagai bentuk simbolis atau strategi pencitraan, tanpa diiringi perubahan perilaku bisnis yang substansial, termasuk dalam kebijakan pajak. Huseynov & Klamm (2012) juga menemukan bahwa dimensi CSR yang berorientasi pada komunitas (*community concerns*) berinteraksi secara positif dengan biaya pengelolaan pajak untuk menghasilkan ETR yang lebih tinggi — artinya penghindaran pajak lebih rendah.

Pengaruh Kinerja Tata Kelola terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan dari hasil pengujian yang telah dilakukan, menunjukkan bahwa variabel X3 atau Kinerja Tata Kelola berpengaruh positif tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Secara teoritis, menurut *Legitimacy Theory* dan prinsip *Good Corporate Governance*, keberadaan tata kelola yang baik dapat meningkatkan fungsi pengawasan dan mengurangi perilaku oportunistik manajemen, termasuk dalam kebijakan perpajakan. Namun, hasil penelitian ini menunjukkan tidak adanya pengaruh signifikan. Kondisi ini sejalan dengan Noviri dan Suaryana (2019) yang menemukan bahwa efektivitas GCG dalam menekan penghindaran pajak bergantung pada kualitas implementasi dan keterlibatan aktif dalam pengawasan. Jika mekanisme tata kelola hanya bersifat formal tanpa fungsi pengawasan yang kuat, maka pengaruhnya terhadap pengendalian praktik pajak menjadi terbatas.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan pada hasil penelitian yang telah dilakukan, maka dapat diperoleh kesimpulan untuk menjawab rumusan masalah dan hipotesis pada penelitian ini yaitu kinerja lingkungan berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi kinerja lingkungan yang dimiliki perusahaan, semakin rendah tingkat agresivitas pajaknya.

Sementara itu, kinerja sosial menunjukkan pengaruh positif namun tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Artinya, peningkatan aktivitas sosial perusahaan tidak secara langsung memengaruhi perilaku perpajakan. Hasil ini memberi gambaran bahwa aktivitas sosial yang dilakukan perusahaan mungkin lebih bersifat simbolik (*symbolic legitimacy*) untuk membangun citra positif, tetapi belum berdampak nyata pada kebijakan perpajakan.

Kinerja tata kelola yang diukur melalui proporsi komisaris independen juga tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa keberadaan komisaris independen pada perusahaan sektor keuangan kemungkinan hanya sebatas memenuhi persyaratan formal dan belum memiliki peran strategis dalam pengawasan kebijakan pajak.

Keterbatasan

Pada penelitian ini, peneliti sudah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian ini sedemikian rupanya. Namun, tidak terlepas dari keterbatasan-keterbatasan dalam melakukan penelitian ini yang menjadi perbaikan untuk peneliti selanjutnya, adalah sebagai berikut:

- a. Peraturan mengenai penerapan ESG di Indonesia masih bersifat sukarela (*voluntary disclosure*), sehingga tidak semua perusahaan memiliki standar pelaporan yang seragam.
- b. Sumber data yang digunakan pada penelitian ini mengacu pada database Thomson Reuters Refinitiv Eikon sehingga masih adanya potensi bias atas subjektivitas suatu database terhadap database lainnya.
- c. Pengukuran agresivitas pajak dalam penelitian ini hanya menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR) sebagai indikator tunggal. Padahal, agresivitas pajak dapat diukur dengan pendekatan lain seperti *Book-Tax Difference* (BTD) atau *Effective Tax Rate* (ETR), yang mungkin memberikan hasil berbeda.

Saran

Berdasarkan dari Kesimpulan penelitian ini maka peneliti memberikan beberapa saran antara lain:

- a. Potensi terjadinya bias dalam penelitian akan selalu ada sehingga untuk meminimalisir terjadinya bias, peneliti selanjutnya dapat menggunakan sumber database lainnya seperti Bloomberg, KLD (Kinder, Lydenberg, dan Domini) dan lainnya agar hasil penelitian dapat menjadi lebih terkonfirmasi.
- b. Peneliti berikutnya dapat meneliti pada sektor yang lebih rinci seperti sektor pertambangan, atau manufaktur baik dengan menggunakan variabel yang sama atau dengan menggunakan variabel yang berbeda.
- c. Diharapkan kepada pemerintah agar segera menerbitkan suatu peraturan yang mewajibkan agar perusahaan-perusahaan untuk menerapkan aktivitas keberlanjutan seperti ESG serta pelaporannya.

DAFTAR PUSTAKA

- Adela, A., & Badera, I. D. N. (2022). The Influence of Company Size, Profitability, Auditor's Opinion, and Reputation of Public Accounting Firm on Audit Delay. *European Journal of Business and Management Research*, 7(4), 87–92.
- Auditya, L., Husaini, H., & Lismawati, L. (2013). Analisis pengaruh akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah. *Jurnal Fairness*, 3(1), 21–42.
- Bahri, S., & Cahyani, F. A. (2017). Pengaruh Kinerja Lingkungan Terhadap Corporate Financial Performance Dengan Corporate Social Responsibility Disclosure Sebagai Variabel Intervening (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei). *Ekonika: Jurnal Ekonomi Universitas Kadiri*, 1(2), 117–142. <https://doi.org/10.30737/ekonika.v1i2.11>.
- Bannister, F., Connolly, R., Bannister, F., & Connolly, R. (2012). Defining E-Governance 1. 8(2), 3–25.
- Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures--a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282–311.
- Dewi, B. N., & Mabrur, A. (2022). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Insentif Pejabat Eksekutif, dan Tata Kelola Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal*

- Pajak Dan Keuangan Negara (PKN)*, 4(1S), 236–244.
<https://doi.org/10.31092/jpkn.v4i1s.1823>
- Ghozali, I., & Chariri, A. (2015). *Teori Akuntansi*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro..
- Gibson Brandon, R., Krueger, P., & Schmidt, P. S. (2021). ESG rating disagreement and stock returns. *Financial Analysts Journal*, 77(4), 104–127
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178.
- Huseynov, F., & Klamm, B. K. (2012). Tax avoidance, tax management and corporate social responsibility. *Journal of Corporate Finance*, 18(4), 804–827.
- Hoi, C. K., Wu, Q., & Zhang, H. (2013). Is corporate social responsibility (CSR) associated with tax avoidance? Evidence from irresponsible CSR activities. *The Accounting Review*, 88(6), 2025–2059.
- Jelena, J., & Chandra, B. (2022). Influence of the board of directors, financial distress, and tax risk management on tax avoidance with capital intensity as moderation. *JRAP (Jurnal Riset Akuntansi dan Perpajakan)*, 9(2), 203–213.
- Kementerian Keuangan. (2022). *APBN*
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1), 86–108.
- Leksono, A. W., Albertus, S. S., & Vhalery, R. (2019). Pengaruh ukuran perusahaan dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur yang listing di BEI periode tahun 2013–2017. *JABE (Journal of Applied Business and Economic)*, 5(4), 301–314.
- Mahadeo, J. D., Oogarah-Hanuman, V., & Soobaroyen, T. (2011). A longitudinal study of corporate social disclosures in a developing economy. *Journal of Business Ethics*, 104(4), 545–558.
- Melinda, A., & Wardhani, R. (2020). The effect of environmental, social, governance, and controversies on firms' value: evidence from Asia. In *Advanced issues in the economics of emerging markets* (pp. 147–173). Emerald Publishing Limited.
- Muslikhin, M., Kinanti, R. A., Muhtadi, R., & Fudholi, M. (2020). Pemeriksaan Empiris Pada Pengaruh Kinerja Sosial Terhadap Profitabilitas Di Bank Syariah. *Ulumuna: Jurnal Studi Keislaman*, 6(1), 72–84. <https://doi.org/10.36420/ju.v6i1.3956>
- Myhrberg, A., & Harnesk, J. (2019). *Sustainable Tax Planning* : Investigating the relationship between ESG and tax aggressiveness.
- Noviari, N., & Suaryana, I. G. N. A. (2019). Mampukah Tata Kelola Perusahaan Yang Baik Mengurangi Penghindaran Pajak ? *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 14(2), hal. 265–275.
- Puspasari, R., & Mawardi, I. (2015). Pengaruh Kinerja Sosial Terhadap Profitabilitas Bank Syariah. *Jurnal Ekonomi Syariah Teori Dan Terapan*, 1(7), 456. <https://doi.org/10.20473/vol1iss20147pp456-468>.
- Rennath, B. E., & Trisnawati, E. (2023). Pengaruh Kepemilikan Institusional Dan Pengungkapan Tata Kelola Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Paradigma Akuntansi*, 5(1), 423–434. <https://doi.org/10.24912/jpa.v5i1.22420>
- SEPTIANI, E., HOLIAWATI, H., & RUHIYAT, E. (2019). Environmental Performance, Intellectual Capital, Praktik Penghindaran Pajak Dan Nilai Perusahaan. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 21(1), 61–70. <https://doi.org/10.34208/jba.v21i1.426>.
- Tomtum, H., & Dahl, M. M. (2022). *The Implications of ESG Rating and ESG Uncertainty* (Master's thesis, NTNU).
- Welly Sukma Nirad, D., & Surendro, K. (2018). Analisis Data Tracer Study Dengan Mengidentifikasi Outlier Menggunakan Teknik Data Mining. *Jurnal Momentum*, 20(2), 70–76. <https://doi.org/10.21063/JM.2018.V20.2.70-76>.