

PENGARUH ENVIRONMENTAL, SOCIAL, DAN GOVERNANCE (ESG) DISCLOSURE TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK PADA PERUSAHAAN SEKTOR PERTAMBANGAN SUB-SEKTOR BATUBARA SERTA ANEKA LOGAM DAN MINERAL YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2022-2024

THE EFFECT OF ENVIRONMENTAL, SOCIAL, AND GOVERNANCE (ESG) DISCLOSURE ON TAX AVOIDANCE IN COAL AND VARIOUS METAL AND MINERAL MINERAL SUB-SECTOR COMPANIES LISTED ON THE INDONESIA STOCK EXCHANGE DURING THE 2022-2024 PERIOD

Amalia Firza Izzatillana^{1*}, Kurniati², Jamaluddin Majid³

^{1,2,3}Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar

***Email Correspondence: amaliaafirzaa@gmail.com**

Abstract

This study analyzes the effect of Environmental, Social, and Governance (ESG) disclosure on tax avoidance in coal and various metals and minerals mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) for the 2022–2024 period, while comparing the strength of ESG influence between the two subsectors. Using a comparative causal quantitative approach, data were obtained from companies' annual reports and sustainability reports, with samples determined through purposive sampling. The analysis was conducted using IBM SPSS 25. The results show that Environmental and Social disclosure aspects have a significant effect on tax avoidance, while Governance aspects have no significant effect. The influence of ESG is stronger in the various metals and minerals subsector than in the coal subsector, reflecting differences in operational characteristics and compliance with sustainability practices. The study concludes that ESG disclosure, especially in the environmental and social dimensions, can promote transparency and suppress tax avoidance. Therefore, improving the quality of ESG disclosure can be a monitoring instrument to strengthen corporate governance and tax compliance.

Keywords: ESG Disclosure, Tax Avoidance, Mining Companies, Tax Compliance, Corporate Governance.

Abstrak

Studi ini menganalisis pengaruh pengungkapan Lingkungan, Sosial, dan Tata Kelola (ESG) terhadap penghindaran pajak pada perusahaan pertambangan batubara dan berbagai logam dan mineral yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (IDX) untuk periode 2022–2024, sekaligus membandingkan kekuatan pengaruh ESG antara kedua subsektor tersebut. Menggunakan pendekatan kuantitatif kausal komparatif, data diperoleh dari laporan tahunan perusahaan dan laporan keberlanjutan, dengan sampel yang ditentukan melalui purposive sampling. Analisis dilakukan menggunakan IBM SPSS 25. Hasil menunjukkan bahwa aspek pengungkapan Lingkungan dan Sosial memiliki pengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, sedangkan aspek Tata Kelola tidak memiliki pengaruh signifikan. Pengaruh ESG lebih kuat pada subsektor berbagai logam dan mineral dibandingkan subsektor batubara, yang mencerminkan perbedaan karakteristik operasional dan kepatuhan terhadap praktik keberlanjutan. Studi ini menyimpulkan bahwa pengungkapan ESG, khususnya dalam dimensi lingkungan dan sosial, dapat meningkatkan transparansi dan menekan penghindaran pajak. Oleh karena itu, peningkatan kualitas pengungkapan ESG dapat menjadi instrumen pemantauan untuk memperkuat tata kelola perusahaan dan kepatuhan pajak.

Kata Kunci: Pengungkapan ESG, Penghindaran Pajak, Perusahaan Pertambangan, Kepatuhan Pajak, Tata Kelola Perusahaan.

PENDAHULUAN

Isu keberlanjutan (*sustainability*) kini menjadi fokus utama dalam perkembangan bisnis global karena perusahaan dituntut tidak hanya mencapai keuntungan finansial, tetapi juga memberikan dampak positif bagi lingkungan dan masyarakat (Teja, 2024). Konsep *Environmental, Social, dan Governance* (ESG) muncul sebagai kerangka penilaian komprehensif untuk mengevaluasi sejauh mana perusahaan mampu mengelola risiko dan peluang terkait keberlanjutan, mendorong transparansi, integritas, dan kepatuhan terhadap prinsip etika (Ekawati et al., 2025). Penerapan ESG yang baik dapat memperkuat reputasi, meningkatkan kepercayaan publik, serta membuka akses terhadap pendanaan, sehingga ESG bukan sekadar pilihan strategis, melainkan kebutuhan fundamental bagi perusahaan modern (Gustanto & Risman, 2025).

Sektor pertambangan di Indonesia merupakan industri strategis yang memberikan kontribusi signifikan terhadap ekonomi nasional melalui lapangan kerja, pendapatan daerah, dan devisa negara (Cahyati et al., 2023; Lestari et al., 2024). Namun, kegiatan pertambangan menimbulkan dampak negatif lingkungan dan sosial, seperti degradasi lahan, pencemaran air, dan ketimpangan sosial (Susilo, 2023). Tekanan dari pemerintah, komunitas lokal, investor, dan organisasi lingkungan mendorong perusahaan pertambangan untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas melalui pengungkapan ESG, yang menjadi sarana komunikasi penting untuk menunjukkan komitmen terhadap pengelolaan risiko lingkungan dan sosial serta memperkuat legitimasi dan kepercayaan publik (Hidayat & Zuhroh, 2023).

Penghindaran pajak masih menjadi fenomena di sektor pertambangan, meskipun legal secara formal, praktik ini sering dianggap tidak etis karena mengurangi kontribusi terhadap pembangunan nasional (Ekawati et al., 2025; Grasia & Rahayu, 2025). Dalam konteks ESG, perilaku penghindaran pajak bertentangan dengan nilai tata kelola yang menekankan kejujuran, akuntabilitas, dan kepatuhan regulasi (Wijaya, 2025). Kasus seperti dugaan penghindaran pajak PT Adaro Energy Tbk melalui *transfer pricing* menunjukkan bahwa kepatuhan fiskal merupakan bagian dari integritas perusahaan yang mendukung keberlanjutan (Dyah et al., 2023; Firmansyah et al., 2025). Dengan demikian, pengungkapan ESG idealnya mencerminkan konsistensi antara praktik bisnis, tanggung jawab sosial, dan kepatuhan fiskal.

Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh pengungkapan ESG terhadap penghindaran pajak pada perusahaan pertambangan sub-sektor batubara dan aneka logam dan mineral yang terdaftar di BEI periode 2022–2024 (Hanifah & Aresteria, 2025). Penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi empiris bagi literatur akuntansi sosial dan lingkungan, serta memperkaya diskursus mengenai hubungan tanggung jawab keberlanjutan dan perilaku fiskal perusahaan di sektor dengan risiko lingkungan tinggi (Kirnanda et al., 2024; Sulistiyanti et al., 2020). Secara praktis, temuan penelitian ini dapat menjadi dasar evaluasi regulasi pemerintah, pertimbangan investasi berbasis ESG bagi investor, dan strategi keberlanjutan yang lebih konsisten bagi manajemen perusahaan, mendukung tujuan pembangunan berkelanjutan melalui transparansi, tata kelola yang baik, dan keadilan fiskal (Yulianty et al., 2019).

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Budaya Perusahaan (*Corporate Culture Theory*)

Teori Budaya Perusahaan (*Corporate Culture Theory*) yang diperkenalkan oleh

Schein, (1985) memandang budaya organisasi sebagai seperangkat nilai, asumsi dasar, norma, dan praktik yang dianut bersama oleh anggota organisasi dan menjadi pedoman dalam bertindak serta mengambil keputusan. Budaya ini berperan penting dalam membantu organisasi beradaptasi dengan lingkungan eksternal dan menyelesaikan berbagai permasalahan yang dihadapi. Dalam perusahaan pertambangan yang memiliki dampak lingkungan dan sosial yang signifikan, budaya perusahaan sangat memengaruhi cara perusahaan mengelola tanggung jawab sosial, kepatuhan pajak, dan pengungkapan aspek *Environmental, Social, and Governance* (ESG). Studi-studi terdahulu menunjukkan bahwa budaya organisasi yang menekankan etika, transparansi, dan tanggung jawab sosial cenderung mendorong pengungkapan ESG yang lebih baik serta menekan praktik penghindaran pajak, karena nilai-nilai tersebut membatasi perilaku oportunistik manajemen dan memperkuat legitimasi perusahaan di mata para pemangku kepentingan (Hasan et al., 2023).

Teori Agensi (*Agency Theory*)

Teori Agensi (*Agency Theory*) yang diperkenalkan oleh Jensen & Meckling (1976) menjelaskan hubungan antara prinsipal dan agen yang bersifat delegatif serta berpotensi menimbulkan konflik akibat asimetri informasi dan perbedaan kepentingan. Teori ini menjadi dasar penting dalam kajian tata kelola perusahaan karena menekankan peran mekanisme pengendalian, insentif, dan pengawasan untuk meminimalkan moral hazard dan perilaku oportunistik manajemen. Dalam konteks pengungkapan ESG dan penghindaran pajak, teori keagenan menunjukkan bahwa manajemen dapat memanfaatkan kurangnya transparansi untuk melakukan penghindaran pajak yang menguntungkan secara ekonomi namun merugikan pemilik dan pemangku kepentingan lainnya, sehingga diperlukan tata kelola yang efektif untuk memitigasi risiko tersebut. Perkembangan teori ini melahirkan *Sustainability Agency Theory* yang menegaskan bahwa agen tidak hanya bertanggung jawab terhadap kepentingan ekonomi, tetapi juga terhadap aspek sosial dan lingkungan, di mana peningkatan pengungkapan ESG, pengawasan yang kuat, serta insentif berbasis keberlanjutan dapat menekan praktik penghindaran pajak dan memperkuat akuntabilitas Perusahaan (Zou et al., 2025).

Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*)

Penghindaran pajak merupakan tindakan yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi beban pajaknya secara legal dengan memanfaatkan berbagai celah dan insentif perpajakan yang tersedia dalam regulasi (Hanlon & Heitzman, 2010). Ada dua pendekatan utama yang digunakan dalam menilai penghindaran pajak oleh perusahaan, yakni melalui observasi langsung terhadap perilaku perpajakan dan analisis kinerja keuangan yang berkaitan dengan perpajakan. Pengukuran penghindaran pajak dalam penelitian ini difokuskan pada indikator *Effective Tax Rate* (ETR), yang merupakan rasio antara beban pajak yang dibayarkan dengan laba sebelum pajak (Manich, 2024), serta penghindaran pajak dalam jangka panjang yang diwakili oleh *Book-Tax Difference* (BTD). Penelitian ini memandang penghindaran pajak sebagai variabel penting yang tidak hanya memengaruhi kondisi fiskal perusahaan saat ini, tetapi juga memberikan gambaran bagaimana strategi pengelolaan pajak dapat membentuk persepsi pasar terhadap nilai dan risiko perusahaan di masa depan (Hanlon & Heitzman, 2010). Maka penghindaran pajak menjadi variabel kunci dalam memahami hubungan antara strategi fiskal dengan kinerja keuangan dan valuasi perusahaan secara keseluruhan.

Pengungkapan *Environmental*

Pengungkapan *Environmental* (Lingkungan) merupakan komponen utama dalam dimensi *Environmental, Social, and Governance* (ESG) yang mencerminkan sejauh mana

perusahaan menunjukkan tanggung jawabnya terhadap pelestarian lingkungan hidup. Aspek ini menjadi semakin penting, terutama bagi perusahaan pertambangan seperti batubara dan aneka logam, yang aktivitas operasionalnya memiliki potensi besar menimbulkan dampak negatif terhadap ekosistem, kualitas udara, dan keberlanjutan sumber daya alam (Sunaryo, 2013). Oleh karena itu, perusahaan harus menunjukkan komitmennya dalam mengelola limbah, mengurangi emisi, serta memanfaatkan energi terbarukan dalam proses produksi.

Pengungkapan Social

Pengungkapan aspek *Social* dalam kerangka ESG mencerminkan komitmen perusahaan dalam memperhatikan dan melibatkan pemangku kepentingan internal maupun eksternal, khususnya terkait kondisi dan keselamatan kerja, hak asasi manusia, pengembangan masyarakat, serta hubungan dengan komunitas lokal (Qutait & Salem, 2025). Bagi perusahaan pertambangan, aktivitasnya sering berdampak besar terhadap masyarakat sekitar, misalnya melalui pengangkutan, pengolahan, limbah, dan penggunaan tenaga kerja lokal. Karena itu, pengungkapan sosial menjadi instrumen perusahaan untuk menunjukkan bahwa mereka tidak hanya berorientasi pada keuntungan tetapi juga memperhatikan dampak sosial dari keberadaannya (Sari & Tjen, 2016).

Pengungkapan Governance

Pengungkapan Governance (Tata Kelola Perusahaan) merupakan dimensi ketiga dalam kerangka ESG (*Environmental, Social, and Governance*) yang berfokus pada bagaimana perusahaan dikelola, dikontrol, dan diawasi agar setiap keputusan manajerial sejalan dengan prinsip transparansi, akuntabilitas, dan integritas (OECD, 2023). Tata kelola yang baik memastikan bahwa perusahaan memiliki sistem pengawasan internal yang efektif, komposisi dewan yang independen, serta mekanisme audit yang kuat untuk mencegah penyimpangan dan praktik manajemen laba termasuk penghindaran pajak (Minnick & Noga, 2010). Dalam konteks perusahaan pertambangan, penerapan tata kelola yang baik sangat penting karena sektor ini sarat dengan risiko lingkungan dan sosial, serta menghadapi sorotan publik yang tinggi terkait transparansi keuangan. Governance yang kuat dapat mengurangi perilaku oportunistik manajemen dalam mengelola beban pajak melalui praktik agresif yang melanggar etika (Oktarina et al., 2025).

METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan pendekatan kausal komparatif yang bertujuan untuk menganalisis pengaruh pengungkapan *Environmental, Social, dan Governance* (ESG) terhadap penghindaran pajak pada perusahaan sektor pertambangan sub-sektor batubara serta aneka logam dan mineral yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2022–2024 (Krisnawati et al., 2021). Data yang digunakan merupakan data sekunder yang diperoleh dari laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keberlanjutan (*sustainability report*), dengan teknik pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling* berdasarkan kriteria tertentu. Analisis data dilakukan menggunakan regresi linier berganda dengan bantuan perangkat lunak IBM SPSS 25, diawali dengan uji asumsi klasik melalui uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heterokedastisitas, dan uji autokorelasi untuk memastikan kelayakan model, kemudian dilanjutkan dengan uji hipotesis melalui uji F, uji t, dan koefisien determinasi (R^2) guna menilai pengaruh variabel ESG terhadap penghindaran pajak, serta analisis perbandingan antar sektor untuk memperkuat hasil penelitian secara empiris (Sugiyono, 2020).

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Hasil

1) Uji Normalitas

Dalam penelitian ini, uji normalitas terhadap residual dengan menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov. Tingkat signifikansi yang digunakan $\alpha = 0,05$. Dasar pengambilan keputusan adalah melihat angka probabilitas p , dengan ketentuan jika nilai probabilitas $p > 0,05$, maka asumsi normalitas terpenuhi, jika probabilitas $p < 0,05$, maka asumsi normalitas tidak terpenuhi.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		75
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.11580332
Most Extreme Differences	Absolute	.078
	Positive	.078
	Negative	-.071
Test Statistic		.078
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		
c. Lilliefors Significance Correction.		
d. This is a lower bound of the true significance.		

Berdasarkan tabel di atas dapat diketahui bahwa uji normalitas menunjukkan data berdistribusi normal jika nilai signifikansi diatas 0,05. Pada hasil uji normalitas diatas menunjukkan nilai signifikansi 0,200 sehingga nilai signifikansi diatas 0,05 oleh karena itu dapat diartikan bahwa data dalam penelitian ini berdistribusi normal. Hal ini menunjukkan bahwa uji normalitas terpenuhi, sehingga data layak digunakan untuk analisis lebih lanjut sesuai dengan metode penelitian yang diterapkan.

2) Uji Multikolinearitas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Hasil uji multikolonieritas berdasarkan pada *tolerance Value* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Model regresi yang bebas multikolinieritas yaitu apabila nilai VIF < 10 dan mempunyai tolerance value > 0,10. Tabel berikut menunjukkan hasil pengujian multikolonieritas:

		Coefficients ^a					Collinearity Statistics	
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients				
Model		B	Std. Error	Beta	t	Sig.	Tolerance	VIF
1	(Constant)	.302	.060		5.018	.000		
	X1	.312	.081	.459	3.860	.000	.692	1.446
	X2	-.481	.089	-.630	-5.407	.000	.719	1.390
	X3	-.005	.079	-.007	-.069	.945	.895	1.117

a. Dependent Variable: Y

Hasil diatas menunjukkan nilai Tolerance masing-masing variabel independen sudah diatas 0,1 dan VIF dibawah 10 sehingga dapat dikatakan tidak adanya multikolinieritas, artinya tidak ada hubungan yang tinggi antar variabel independen.

3) Uji Heterokedastisitas

Untuk menguji heteroskedastisitas dalam penelitian ini digunakan uji Glejser. Dasar keputusan untuk uji Glejser yaitu jika nilai probabilitas variabel independen > 0,05 maka dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas, sebaliknya jika nilai probabilitas < 0,05 maka model terjadi adanya heteroskedastisitas. Hasil dari uji Glejser ditunjukkan pada tabel seperti berikut.

Coefficients ^a					
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	
Model		B	Std. Error	Beta	t
1	(Constant)	.115	.038		3.008
	X1	.065	.051	.176	1.268
	X2	-.109	.057	-.263	-1.935
	X3	-.012	.050	-.030	-.242

a. Dependent Variable: ABS_RES8

Berdasarkan Tabel diatas, nilai sig. dari variabel *Enviromental* (X1) sebesar 0.209 yang berarti diatas 0,05. Nilai sig. dari variabel *Social* (X2) sebesar 0.057 yang berarti diatas 0,05. Sedangkan, nilai sig. Dari variabel *Governance* (X3) sebesar 0.809 yang berarti diatas 0,05. Dapat disimpulkan bahwa semua nilai sig. > 0,05, sehingga menunjukkan bahwa dalam model regresi tidak terdapat gejala heterokedastisitas.

4) Uji Autokorelasi

Untuk menguji ada tidaknya autokorelasi dalam penelitian ini digunakan uji Durbin-Watson (DW Test). Dasar pengambilan keputusan untuk model regresi yang tidak mengandung adanya autokorelasi positif maupun negatif adalah jika $4-du \leq d \leq 4-dl$. Adapun hasil uji statistik untuk uji Durbin-Watson ditunjukkan pada tabel dibawah ini.

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.553 ^a	.306	.276	.11822	1.844

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

b. Dependent Variable: Y

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa nilai DW sebesar 1.844, dengan variabel independen (k=3) dan sampel dalam penelitian sebesar 81 (n=81), dengan menggunakan tingkat signifikansi sebesar 5% maka dapat dilihat pada tabel DW nilai du memiliki nilai sebesar 1.714. Dengan demikian berdasarkan nilai ($du \leq dw \leq 4-du$) dengan demikian nilai yang diperoleh adalah ($1.714 \leq 1.844 \leq 2.283$) sehingga dapat ditarik kesimpulan bahwa tidak terdapat autokorelasi positif maupun negatif

5) Uji Koefisien Determinasi (R²)

Analisis koefisien determinan dimaksudkan untuk mengetahui seberapa besar keterkaitan antara variabel independen dan dipenden. Hasil koefisien determinan dapat dilihat pada tabel berikut.

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.553 ^a	.306	.276	.11822

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

b. Dependent Variable: Y

Nilai korelasi yaitu 0,553 yang menunjukkan besarnya hubungan secara bersama-sama dari variabel *Environmental*, *Social*, dan *Governance* terhadap penghindaran pajak. Nilai ini jika dikuadratkan akan menghasilkan nilai R square yaitu 0,306. Koefisien determinasi bertujuan untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil koefisien determinasi diatas yaitu 0,306 yang dapat dikatakan variabel *Environmental*, *Social*, dan *Governance* secara bersama-sama mampu mempengaruhi penghindaran pajak sebesar 30,6%.

6) Uji F (Simultan)

Uji simultan bertujuan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh secara bersama-sama dari variabel independen terhadap variabel dependen. Uji ini terlihat pada *output table* ANOVA.

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.437	3	.146	10.426	.000 ^b
	Residual	.992	71	.014		
	Total	1.430	74			

a. Dependent Variable: Y

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

Adanya pengaruh secara bersama-sama antar variabel independen jika nilai F hitung lebih besar dari F tabel dan signifikansi lebih kecil dari 0,05. Nilai F hitung yaitu 10,426 dan signifikansi 0,000 sehingga nilai F hitung > dari F table 2,722 dan signifikansi < 0,05, maka dapat diambil kesimpulan bahwa terdapat pengaruh simultan dari variabel *Environmental*, *Social*, dan *Governance* terhadap penghindaran pajak.

7) Uji T (Parsial)

Uji parsial (uji t) digunakan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen dengan mengasumsikan variabel independen lainnya konstan. Variabel independen dinyatakan berpengaruh jika nilai signifikansi (sig-t) < 0,05, dan dinyatakan tidak berpengaruh jika nilai signifikansi (sig-t) > 0,05.

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.302	.060		5.018	.000
	X1	.312	.081	.459	3.860	.000
	X2	-.481	.089	-.630	-5.407	.000
	X3	-.005	.079	-.007	-.069	.945

a. Dependent Variable: Y

Dari table diatas hasil pengujian dengan IBM SPSS diperoleh hasil uji statistik t masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen diperoleh hasil sebagai berikut:

- Variabel X1 memiliki nilai t hitung 3,860 dan nilai signifikansi 0,000. Karena nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh secara parsial yang signifikan dari variabel X1 terhadap Y. Arah koefisien positif menunjukkan bahwa peningkatan X1 akan diikuti peningkatan nilai Y.
- Variabel X2 memiliki nilai t hitung -5,407 dan nilai signifikansi 0,000. Karena nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh secara parsial yang signifikan dari variabel X2 terhadap Y. Koefisien yang bernilai negatif menunjukkan bahwa peningkatan X2 justru akan menurunkan nilai Y.
- Variabel X3 memiliki nilai t hitung -0,069 dan signifikansi 0,945. Karena nilai signifikansi lebih besar dari 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat pengaruh secara parsial yang signifikan dari variabel X3 terhadap Y. Artinya, naik atau turunnya nilai X3 tidak memberikan perubahan yang berarti terhadap Y.

8) Analisis Regresi Per Sektor (*Split File Regression*)

Uji ini digunakan untuk membandingkan kekuatan pengaruh variabel *Environmental*, *Social*, dan *Governance* terhadap penghindaran pajak antara sektor batubara serta sektor aneka logam dan mineral dengan menjalankan regresi linier berganda secara terpisah (*split file regression*), sehingga koefisien regresi, signifikansi, dan nilai Adjusted R² antar sektor dapat dibandingkan secara langsung.

Model Summary

Sektor	Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
0	1	.415 ^a	.172	.077	.14210
1	1	.191 ^a	.036	-.034	.13088

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

Nilai Adjusted R Square sektor aneka logam & mineral sebesar 0.077, menunjukkan bahwa ESG mampu menjelaskan 7,7% variasi CETR. Sementara itu, sektor batubara memiliki nilai Adjusted R Square 0.034, yang berarti model tidak mampu menjelaskan variasi CETR. Dengan demikian, model ESG lebih kuat dalam menjelaskan penghindaran pajak pada sektor aneka logam & mineral daripada sektor batubara.

Coefficients ^a						
Sektor	Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
0	1	(Constant)	.172	.095	1.807	.082
		X1	.230	.108	.430	.043
		X2	-.218	.144	-.302	.143
		X3	-.002	.124	-.002	.990
1	1	(Constant)	.305	.114	2.681	.011
		X1	-.340	.276	-.371	.226
		X2	.275	.262	.316	.299
		X3	-.012	.143	-.013	.932

a. Dependent Variable: Y

Pada sub-sektor batu bara tidak terdapat satupun variabel ESG yang berpengaruh signifikan terhadap CETR. Sedangkan, pada sub-sektor aneka logam&mineral variabel *Environmental* berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak ($p = 0.043$). Dua variabel lainnya tidak signifikan. Berdasarkan hasil regresi per sektor, dapat disimpulkan bahwa pengaruh ESG terhadap penghindaran pajak lebih kuat pada sektor aneka logam & mineral dibandingkan pada sektor batubara. Hal ini terlihat dari nilai Adjusted R Square yang lebih besar serta adanya variabel *Environmental* yang signifikan pada sektor aneka logam & mineral, sementara seluruh variabel ESG tidak signifikan pada sektor batubara.

B. Pembahasan

H1: Pengungkapan *Environmental* berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pengungkapan *Environmental* berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Pengungkapan *Environmental* terbukti berpengaruh positif dengan nilai signifikansi 0,000 ($< 0,05$) dan T hitung 3,860 ($> 1,992$), yang menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengungkapan lingkungan, semakin besar kecenderungan perusahaan melakukan penghindaran pajak, antara lain karena aktivitas lingkungan dimanfaatkan sebagai sarana legitimasi reputasi dan dorongan efisiensi fiskal akibat tingginya biaya lingkungan. Berdasarkan *Agency Theory* dan Teori Budaya Perusahaan, kondisi ini dapat dijelaskan melalui konflik kepentingan manajerial dan budaya organisasi yang bersifat simbolik, di mana pengungkapan ESG, khususnya aspek sosial dan lingkungan, belum sepenuhnya terinternalisasi sebagai nilai etis, melainkan dimanfaatkan untuk melindungi reputasi sekaligus memberi ruang bagi manajemen dalam menjalankan strategi penghindaran pajak.

H2: Pengungkapan *Social* berpengaruh positif terhadap Penghindaran Pajak

Berdasarkan hasil uji parsial (uji t), pengungkapan *Social* terbukti berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak dengan nilai T hitung $-5,407$ ($> 1,992$) dan signifikansi 0,000 ($< 0,05$), namun arah pengaruhnya negatif sebagaimana ditunjukkan oleh koefisien regresi $B = -0,481$. Hal ini berarti peningkatan pengungkapan sosial justru diikuti oleh penurunan tingkat penghindaran pajak, sehingga hipotesis H2 yang menyatakan pengaruh positif dinyatakan ditolak. Temuan ini menunjukkan bahwa pengungkapan sosial dalam penelitian ini mencerminkan komitmen etika dan akuntabilitas yang substantif, bukan sekadar pencitraan, sehingga mendorong perusahaan untuk lebih patuh terhadap kewajiban fiskal. Hasil ini sejalan dengan pandangan *Agency Theory* dan Teori Budaya Perusahaan, di mana peningkatan transparansi sosial mengurangi asimetri informasi, memperkuat pengawasan publik, serta mencerminkan internalisasi nilai integritas dan tanggung jawab sosial dalam budaya organisasi yang pada akhirnya menekan praktik penghindaran pajak.

H3: Pengungkapan *Governance* tidak berpengaruh terhadap Penghindaran Pajak.

Berdasarkan hasil uji parsial (uji t), pengungkapan *Governance* tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak dengan nilai T hitung $-0,069$ ($< 1,992$) dan signifikansi 0,945 ($> 0,05$), sehingga hipotesis H3 diterima. Temuan ini menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan tata kelola perusahaan tidak memberikan perubahan yang berarti terhadap praktik penghindaran pajak, karena pengungkapan *governance* yang bersifat formal dan normatif belum tentu mencerminkan efektivitas pengawasan yang sesungguhnya. Hasil ini mengindikasikan bahwa pemenuhan kewajiban pengungkapan

tata kelola sering kali dilakukan sebagai bentuk kepatuhan regulasi tanpa diikuti implementasi pengawasan internal yang kuat. Ditinjau dari *Agency Theory* dan Teori Budaya Perusahaan, ketidaksignifikanan ini mencerminkan bahwa struktur *governance* yang diungkapkan belum didukung oleh fungsi pengawasan yang efektif dan internalisasi nilai etika dalam budaya organisasi, sehingga belum mampu membatasi perilaku oportunistik manajemen dalam pengambilan keputusan perpajakan.

H4: Pengaruh ESG Disclosure terhadap Penghindaran Pajak lebih kuat pada perusahaan sektor Aneka Logam dan Mineral dibandingkan perusahaan sektor Batubara.

Berdasarkan hasil regresi per sektor, pengaruh pengungkapan ESG terhadap penghindaran pajak terbukti lebih kuat pada sektor aneka logam dan mineral dibandingkan sektor batubara, yang ditunjukkan oleh nilai Adjusted R Square sebesar 0,077 pada sektor aneka logam & mineral dan hanya 0,034 pada sektor batubara. Pada sektor batubara, tidak terdapat satu pun variabel ESG yang berpengaruh signifikan terhadap CETR, sedangkan pada sektor aneka logam & mineral, variabel Environmental terbukti berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak. Temuan ini mengindikasikan bahwa karakteristik industri memengaruhi efektivitas pengungkapan ESG, di mana sektor dengan eksposur lingkungan dan pengawasan publik yang lebih tinggi cenderung menjadikan ESG, khususnya aspek lingkungan, lebih relevan dalam pengambilan keputusan pajak. Ditinjau dari *Agency Theory* dan Teori Budaya Perusahaan, perbedaan ini mencerminkan variasi tingkat pengawasan, konflik keagenan, serta nilai dan budaya organisasi antar sektor, yang pada akhirnya memengaruhi sejauh mana pengungkapan ESG diinternalisasikan dalam kebijakan perpajakan perusahaan

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian, dapat disimpulkan bahwa pengungkapan *Environmental* berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak, yang menunjukkan bahwa peningkatan pengungkapan lingkungan justru diikuti oleh meningkatnya praktik penghindaran pajak sebagai bagian dari strategi efisiensi fiskal manajemen, sejalan dengan *Agency Theory* dan Teori Budaya Perusahaan yang menekankan konflik kepentingan dan orientasi pencitraan. Sebaliknya, pengungkapan *Social* terbukti berpengaruh negatif dan signifikan terhadap penghindaran pajak, yang mengindikasikan bahwa semakin tinggi pengungkapan sosial, semakin rendah kecenderungan perusahaan melakukan penghindaran pajak, karena meningkatnya transparansi, pengawasan, serta internalisasi nilai etika dalam budaya organisasi. Sementara itu, pengungkapan *Governance* tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, yang menunjukkan bahwa pengungkapan tata kelola yang bersifat formal dan normatif belum efektif sebagai mekanisme pengendalian perilaku oportunistik manajemen. Selain itu, pengaruh ESG terhadap penghindaran pajak terbukti lebih kuat pada sektor Aneka Logam dan Mineral dibandingkan sektor Batubara, yang mencerminkan perbedaan karakteristik industri, tingkat pengawasan, dan budaya organisasi dalam menginternalisasikan praktik keberlanjutan ke dalam kebijakan perpajakan perusahaan.

IMPLIKASI PENELITIAN

Meskipun sebagian besar hipotesis dalam penelitian ini diterima, penelitian ini memiliki

beberapa keterbatasan, antara lain keterbatasan objek yang hanya mencakup perusahaan sektor pertambangan subsektor batubara serta aneka logam dan mineral sehingga hasilnya belum dapat digeneralisasikan ke seluruh sektor industri, meskipun hal ini sekaligus menjadi kontribusi akademik karena masih terbatasnya studi komparatif antar subsektor pertambangan. Selain itu, periode pengamatan yang terbatas belum sepenuhnya mencerminkan dinamika jangka panjang pengungkapan ESG dan praktik penghindaran pajak yang dapat dipengaruhi oleh perubahan kondisi ekonomi dan regulasi. Penelitian ini juga hanya memfokuskan pada variabel ESG, sehingga faktor lain seperti profitabilitas, leverage, struktur kepemilikan, dan karakteristik manajerial belum dianalisis. Dari sisi metodologi, penggunaan content analysis dalam mengukur ESG disclosure bersifat subjektif dan bergantung pada kualitas pelaporan perusahaan. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya disarankan untuk memperluas cakupan sektor, memperpanjang periode pengamatan, serta menggunakan pendekatan metodologis yang lebih beragam guna memperoleh pemahaman yang lebih komprehensif mengenai pengaruh ESG disclosure terhadap penghindaran pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Cahyati, A. D., Lestari, T., Mulyasari, W., & Idriana, I. (2023). Environmental disclosure, governance score, and tax avoidance: Evidence from Indonesian energy sector companies. *International Journal of Management and Sustainability*, 12(4), 488–504. <https://doi.org/10.18488/11.v12i4.3525>
- Dyah, F., Widiyanti, A., & Prasetyo, A. B. (2023). Do Corporate Social Responsibility and Corporate Governance Disclosures Affect Tax Avoidance? *Accounting Analysis Journal*, 12(3), 165–176. <https://doi.org/10.15294/aa.v12i3.70867>
- Ekawati, E., Kristen, U., & Wacana, D. (2025). The Relationships Between Esg Responsibility , Earnings Management , and Tax Aggressiveness: Evidence of the Halo Effect from Indonesia. *Journal of Indonesian Economy and Business*, 40(1), 75–107.
- Firmansyah, A., Pratama, H. P., Valensa, M. F., Pembangunan, U., & Veteran, N. (2025). Esg Risk and Tax Avoidance : Signaling Insight From. *EDUCORETAX*, 5(3), 370–380.
- Grasia, S. M., & Rahayu, P. (2025). Pengungkapan Sustainability Report , Corporate Social Responsibility dan Kinerja Perusahaan terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Priaksi*, 12(2), 330–344. <https://doi.org/10.32534/jpk.v12i2.7197>
- Gustanto, R., & Risman, A. (2025). The Effect of Environmental , Social , Governance , and Sustainable Growth Rate on Firm Value with Foreign Ownership as a Moderating Variable : Evidence from IDX ESG Leaders. *Journal of Economics, Finance and Management Studies*, 8(9), 5924–5930. <https://doi.org/10.47191/jefms/v8>
- Hanifah, F. N., & Aresteria, M. (2025). Pengaruh Leverage , Profitabilitas dan Good Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance : Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Kajian Ekonomi & Bisnis Islam*, 6(8), 2653–2667.
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A Review of Tax Research. *MIT Libraries*, 3(2), 127–178.

- Hasan, T., John, K., Teng, H., & Wu, Q. (2023). *Creative Corporate Culture and Corporate Tax Avoidance Forthcoming at British Accounting Review Creative Corporate Culture and Corporate Tax Avoidance*.
- Hidayat, K., & Zuhroh, D. (2023). *The Impact of Environmental , Social and Governance , Sustainable Financial Performance , Ownership Structure , and Composition of Company Directors on Tax Avoidance : Evidence from Indonesia*. 13(6), 311–320.
- Informasi, J. S., & Simak, A. (2024). *Avoidance Jakarta , Indonesia Dampak Dimensi Tanggung Jawab Sosial Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Tesalonika Avemaria Ineari Manich , Weli Fakultas Ekonomi dan Bisnis , Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya Jakarta ,. 22(01), 164–186.*
<https://doi.org/10.35129/simak.v22i01.466>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360. [https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kirnanda, M. D., Suryarini, T., & Anita, N. (2024). Tax Avoidance of Mining Sector Companies Registered on The Indonesia Stock Exchange. *Jurnal Akuntansi*, 14(3), 265–275.
- Krisnawati, R., Fionasari, D., & Rodiah, S. (2021). Pengaruh Koneksi Politik, Capital Intensity dan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak. *Economics, Accounting and Business Journal*, 1(1), 84–92.
- Lestari, P. G., Meila, K. D., & Himmah, E. F. (2024). *E-Profit Environmental Social Governance : Pengaruhnya Terhadap Perpajakan dan Return Saham dengan Return on Capital Employed Sebagai Pemoderasi E-Profit*. 6(2), 131–137.
- Minnick, K., & Noga, T. (2010). Do Corporate Governance Characteristics Influence Tax Management? *Journal of Corporate Finance*, 16(5), 703–718. <https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2010.08.005>
- OECD. (2023). G20/OECD Principles of Corporate Governance. In *OECD Publishing: Vol. N/A*.
- Oktarina, T., Novianti, M., Sitorus, L. M., & Febrianto, S. (2025). Pengaruh Good Corporate Governance dan Corporate Social Responsibility terhadap Nilai Perusahaan dengan Kinerja Keuangan sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Ilmiah Raflesia Akuntansi*, 11(1), 12–21. <https://doi.org/10.53494/jira.v11i1.821>
- Qutait, Z., & Salem, S. (2025). The Role of Corporate Social Responsibility in the Tax Avoidance of Palestinian Companies. *Asian Review of Accounting*, 3(2019), 203–208. <https://doi.org/10.1108/ARA-03-2024-0088>
- Sari, D., & Tjen, C. (2016). Corporate Social Responsibility Disclosure, Environmental Performance, and Tax Aggressiveness. *International Research Journal of Business Studies*, 9(2), 93–104. <https://doi.org/10.21632/irjbs.9.2.93-104>
- Schein, E. H. (1985). *Organizational Culture and Leadership*. San Francisco: Jossey-Bass Publishers.
- Sugiyono. (2020). *Metodologi Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D*.
- Sulistiyanti, U., Sulistiyanti, U., & Saputra, A. D. (2020). Determinants of Tax Avoidance : Evidence from Indonesian Mining Industry Determinants of Tax Avoidance : Evidence from Indonesian Mining Industry. *Journal of Contemporary Accounting*, 2(3), 165–174. <https://doi.org/10.20885/jca.vol2.iss3.art5>
- Sunaryo. (2013). Corporate Social Responsibility (CSR) Dalam Perspektif Pembangunan Berkelanjutan. *Fiat Justitia Jurnal Ilmu Hukum*, 7(1).
- Susilo, J. (2023). Tax Avoidance of Coal Mining Companies in Indonesia. *Jounal Research of Social Science, Economics, and Management*, 02(09), 2134–2141.

-
- Teja, A. (2024). Environmental, Social and Governance Disclosure Scores and Tax Avoidance. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 9(1), 186–209. <https://doi.org/10.23887/jia.v9i1.69573>
- Wijaya, M. (2025). Determinasi Tax Avoidance : Peran Environmental , Social , and Governance dan Faktor Keuangan serta Internal pada Perusahaan Energi di Indonesia. *Jurnal Manajemen Dan Penelitian Akuntansi (JUMPA)*, 18(1), 54–63.
- Yulianty, A., Keuangan, P., Stan, N., Keuangan, P., & Stan, N. (2019). Penghindaran Pajak pada Perusahaan Pertambangan di Indonesia : Profitabilitas , Tata Kelola Perusahaan , Intensitas Persediaan ,Leverge. *Jurnal Pajak Indonesia*, 5(1), 20–31.
- Zou, B., Xu, C., Lu, M., & Chen, S. (2025). Social Insurance Reform and Corporate Environmental Investments: Evidence from China. *International Review of Economics and Finance*, 103(July 2023), 104482