

## PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, LEVERAGE, CAPITAL INTENSITY DAN PROFITABILITAS TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK

Flora Maida Haloho<sup>1</sup>, Afni Eliana Saragih<sup>2</sup>

Program Studi Akuntansi Universitas Katolik Santo Thomas

Email : [floramaidahaloho@gmail.com](mailto:floramaidahaloho@gmail.com) ; [afni.elianasaragih@gmail.com](mailto:afni.elianasaragih@gmail.com)

### ABSTRACT

*The aim of this research is to analyze the influence of company size, leverage, capital intensity and profitability on tax aggressiveness in food and beverage companies listed on the Indonesia Stock Exchange (BEI) in 2019-2021. The sampling technique was purposive sampling and 20 companies were determined to be the sample. Statistical tests found that the coefficient of determination (R square) was 0.211. This means that company size, leverage, capital intensity and profitability together influence tax aggressiveness, namely 21.1%. The research results found that company size and leverage had a positive and insignificant effect on tax aggressiveness. Capital intensity has a negative and insignificant effect on tax aggressiveness. Profitability has a negative and significant effect on tax aggressiveness.*

**Keywords :** *Company Size, Leverage, Capital Intensity, Profitability and Tax Aggressiveness*

### PENDAHULUAN

Perencanaan pajak dilakukan perusahaan untuk mengurangi jumlah atau total pajak yang harus dibayar. Hal ini juga dilakukan perusahaan agar pendapatan lebih besar dibandingkan dengan pembayaran pajak yang dianggap sebagai beban diharuskan lebih kecil. Maka perusahaan memiliki keinginan untuk memperkecil jumlah pajak yang dibayarkan kepada negara. Semakin besar kemampuan suatu perusahaan dalam mengurangi beban pajaknya maka perusahaan tersebut dipandang lebih agresif terhadap pajak (Prasetyo dan Wulandari, 2021).

Agresivitas pajak merupakan semua upaya yang dilakukan oleh manajemen pajak untuk menurunkan jumlah beban pajak dari yang seharusnya dibayar oleh perusahaan, baik dengan cara legal ataupun illegal dengan memanfaatkan celah-celah yang ada dalam peraturan perpajakan untuk melakukan penghindaran pajak melalui perencanaan pajak (Mustika, 2017). Dalam membentuk suatu rencana pajak, tahap-tahap yang diambil oleh manajemen perusahaan tidak boleh sembarangan, sehingga tahap yang digunakan tidak termasuk kategori sebagai penyeludupan pajak serta menyalahi aturan hukum pajak yang berlaku. Seperti yang dikutip dalam putusan pengadilan nomor PUT.29050/PP/M.111/13/2011 “Wajib pajak pada dasarnya bebas untuk mengatur bagaimana mereka bertransaksi untuk menekan beban pajaknya sepanjang tidak melanggar undang-undang perpajakan” (Setiyani, 2019). Apabila suatu perusahaan melakukan agresivitas pajak atau memanfaatkan fasilitas yang disediakan oleh pemerintah maka beban pajak perusahaan tersebut semakin kecil, sehingga laba bersih perusahaan meningkat.

Dalam kaitannya dengan agresivitas pajak, ada beberapa penelitian terdahulu yang menemukan faktor-faktor yang dapat mempengaruhi perusahaan dalam melakukan kegiatan agresivitas pajak, antara lain penelitian yang dilakukan oleh Nugraha dan Meiranto (2015), Kuriah dan Asyik (2016), Andhari dan Sukartha (2017), Rahmah (2018), Setyoningrum dan Zulaikha (2019), Awaliyah et al, (2021) dan Aisyah (2015). Secara umum penelitian tersebut menunjukkan bahwa agresivitas pajak dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu *Corporate Social Responsibility, Corporate Governance*, ukuran perusahaan, *laverage, capital intensity*, profitabilitas, dan proporsi kepemilikan institusional. Dari beberapa

penelitian terdahulu ternyata masih belum menunjukkan hasil yang konsisten. Hal tersebut yang membuat peneliti tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut dengan memilih ukuran perusahaan, *leverage*, *capital intensity* dan profitabilitas yang diduga memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

Ukuran perusahaan dianggap mampu mempengaruhi nilai perusahaan karena ukuran perusahaan dengan skala yang lebih besar akan memiliki aktivitas operasi yang lebih banyak dan rumit sehingga terdapat celah-celah untuk dimanfaatkan dalam keputusan agresivitas pajak. Dalam melakukan aktivitas ekonominya ukuran perusahaan menunjukkan kestabilan dan kemampuan perusahaan. Semakin tinggi ukuran suatu perusahaan maka semakin menjadi pusat perhatian dari pemerintah dan akan menimbulkan kecenderungan untuk berlaku patuh dalam membayar pajak (Kurniasih dan Sari, 2013). Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Kuriah dan Asyik (2016) yang membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Selain menjalankan kegiatan operasionalnya perusahaan juga mempunyai kewajiban yang harus dibayar yaitu utang. Perusahaan yang mempunyai sumber dana pinjaman atau utang yang tinggi, hal ini berarti perusahaan juga akan membayar biaya bunga yang tinggi kepada kreditur. Tinggi rendahnya suatu *leverage* perusahaan juga akan berpengaruh terhadap tinggi rendahnya jumlah pajak yang dibayarkan. Hal ini disebabkan karena biaya bunga yang ditimbulkan dari utang dapat menjadi unsur pengurang dalam perhitungan pajak, sehingga hal tersebut akan berimbas pada jumlah pajak yang dibayarkan menjadi lebih rendah. Dalam ketentuan perpajakan mengatur bahwa biaya bunga dapat dikurangkan secara fiskal (*Deductible expense*) (Kurniawan, 2018). Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Nugraha dan Meiranto (2015) yang membuktikan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

*Capital intensity* merupakan investasi perusahaan dalam bentuk aset tetap. Semakin banyak aset tetap yang diinvestasikan oleh perusahaan maka perusahaan dianggap semakin agresif terhadap pajak. Hal tersebut dikarenakan umur ekonomis yang terdapat pada aset tetap bisa memunculkan suatu beban depresiasi di setiap tahunnya. Beban depresiasi tersebut akan menjadi unsur penambah pada beban perusahaan dan menjadi unsur pengurang terhadap laba yang dihasilkan perusahaan. Apabila jumlah laba yang diperoleh perusahaan berkurang, maka akan berimbas pada beban pajak perusahaan menjadi rendah sehingga jumlah kas perusahaan untuk membayar pajak akan ikut rendah (Awaliyah, 2021). Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Aisyah (2015) yang membuktikan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Faktor selanjutnya yang mempengaruhi kegiatan agresivitas pajak adalah Profitabilitas yang merupakan komponen laporan keuangan perusahaan yang bertujuan untuk menilai kinerja manajemen, membantu mengestimasi kemampuan laba yang representatif dalam jangka panjang dan menaksir resiko dalam investasi atau meminjamkan dana. Hal ini menunjukkan bagaimana efisiensinya manajemen dalam menghasilkan laba dengan mengelola seluruh sumber daya yang tersedia di pasar. Profitabilitas mencerminkan hasil bersih dari semua kebijakan pendanaan perusahaan dan keputusan operasi (Brigham dan Houston, 2014).

Brigham dan Houston (2014:189) menyatakan bahwa perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas yang tinggi akan dikenai beban pajak yang tinggi pula. Penghasilan yang diterima oleh perusahaan akan dikenai pajak penghasilan sehingga semakin besar penghasilan yang diterima perusahaan menyebabkan semakin besar pajak penghasilan yang dikenakan kepada perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan diduga melakukan pengurangan terhadap beban pajak yang akan dibayarkan dengan cara melakukan perencanaan pajak. Pernyataan tersebut juga didukung oleh penelitian yang dilakukan Andhari dan Sukartha (2017) yang

menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Namun ditemukan fenomena gap pada beberapa data berikut ini.

Tabel 1 Ukuran Perusahaan, *Leverage*, *Capital Intensity* dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak

No	Kode Perusahaan	Tahun	Ukuran Perusahaan	<i>Leverage (DER)</i>	<i>Capital Intensity</i>	Profitabilitas (ROA)	Agresivitas Pajak (ETR)
1	DLTA	2016	20,90	0,18	0,12	0,27	0,22
		2017	21,02	0,17	0,10	0,28	0,24
2	INDF	2016	18,22	0,87	0,65	0,09	0,34
		2017	18,29	0,88	0,63	0,09	0,33
3	MYOR	2016	30,33	1,06	0,32	0,15	0,25
		2017	30,19	1,03	0,28	0,14	0,26
4	ROTI	2016	28,70	1,02	0,67	0,13	0,24
		2017	28,57	0,62	0,49	0,04	0,27
5	ULTJ	2016	15,46	0,21	0,32	0,22	0,24
		2017	15,26	0,83	0,34	0,20	0,31

Sumber: Data diolah dari [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)

Pada Tabel 1 dapat dilihat bahwa pada tahun 2016-2017 bahwa MYOR, ROTI dan UL TJ mengalami penurunan ukuran perusahaan sedangkan agresivitas pajak mengalami peningkatan. Pada INDF ukuran perusahaan mengalami peningkatan sedangkan agresivitas pajak mengalami penurunan. Hal lain terjadi pada DLTA yang mengalami peningkatan ukuran perusahaan namun agresivitas pajak mengalami peningkatan. Hal ini bertolak belakang dengan teori yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Dari sisi *leverage* pada Tabel 1 dapat dilihat pada tahun 2016-2017 bahwa DLTA, MYOR, dan ROTI mengalami penurunan *leverage* sedangkan agresivitas pajak mengalami peningkatan. Pada INDF *leverage* mengalami peningkatan namun agresivitas pajak mengalami penurunan. Pada UL TJ *leverage* mengalami peningkatan sedangkan agresivitas pajak juga mengalami peningkatan. Hal ini bertolak belakang dengan teori yang menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Data *capital intensity* tahun 2016-2017 menunjukkan bahwa DLTA, MYOR dan ROTI mengalami penurunan *capital intensity* sedangkan agresivitas pajak mengalami peningkatan. INDF mengalami penurunan *capital intensity* sedangkan agresivitas pajak juga mengalami penurunan. Pada UL TJ *capital intensity* mengalami peningkatan sedangkan agresivitas pajak juga mengalami peningkatan. Hal ini bertolak belakang dengan teori yang menyatakan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

Demikian juga dari variabel profitabilitas juga menunjukkan fenomena gap. Dapat dilihat pada tahun 2016-2017 DLTA mengalami peningkatan profitabilitas sedangkan agresivitas pajak mengalami peningkatan. Pada MYOR, ROTI dan UL TJ mengalami penurunan profitabilitas sedangkan agresivitas pajak mengalami peningkatan. INDF tidak mengalami penurunan atau peningkatan profitabilitas sedangkan agresivitas pajak mengalami peningkatan. Hal ini bertolak belakang dengan teori yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak merupakan tindakan untuk mengurangi kewajiban pajak yang dilakukan oleh perusahaan. (Nugraha dan meiranto, 2015) berpendapat bahwa agresivitas pajak merupakan kegiatan spesifik yang mencakup transaksi yang tujuan utamanya adalah menurunkan kewajiban pajak perusahaan. Tetapi tidak semua perusahaan yang melakukan perencanaan pajak dianggap melakukan pajak agresif. Manfaat agresivitas pajak pada perusahaan adalah penghematan pengeluaran atas pajak sehingga yang diperoleh menjadi lebih besar yang dapat digunakan untuk mendanai investasi perusahaan yang dapat meningkatkan keuntungan perusahaan dimasa yang akan datang.

Menurut Chen et al, (2010) ada beberapa keuntungan dalam tindakan pajak agresif, yaitu sebagai berikut:

- a. Keuntungan yang paling jelas didapat dalam melakukan agresivitas pajak adalah berupa penghematan pajak (*tax saving*) yang akan dibayarkan perusahaan kepada negara semakin berkurang. Semakin besar penghematan pajak yang dilakukan maka beban pajak yang dikeluarkan semakin sedikit dan jumlah kas yang dimiliki perusahaan menjadi lebih besar.
- b. Keuntungan bagi manajer adalah mendapatkan kompensasi dari pemilik atau pemegang saham (baik secara langsung atau tidak langsung) atas tindakan pajak agresif yang dilakukan.
- c. Keuntungan lainnya dalam melakukan agresivitas pajak yaitu dalam melakukan pengambilan keputusan. Manajer memiliki kesempatan untuk mendapatkan keuntungan pribadi dengan melakukan *rent extraction*. *Rent extraction* adalah suatu tindakan manajer yang mengacu kepada kegiatan dalam pengambilan keputusan dengan mengorbankan pemegang saham atau tidak memaksimalkan kepentingan pemegang saham.

Sedangkan kerugian yang dapat ditimbulkan dari agresivitas pajak menurut Chent et al, (2010) yaitu:

- a. Kerugian yang terpenting yaitu kemungkinan timbulnya penalti atau sanksi yang diberikan oleh petugas pajak yang merupakan akibat dari kemungkinan dilakukannya audit dan ditemukannya kecurangan-kecurangan ketika petugas pajak melakukan pemeriksaan.
- b. Memiliki potensi dalam memunculkan biaya-biaya non-pajak lainnya yang dapat merugikan perusahaan dan merusak reputasi perusahaan. misalnya, timbulnya *price discount* yang dapat menurunkan harga saham dikarenakan jika manajer melakukan pengambilan keputusan dengan menggunakan tindakan pajak yang agresif, pemegang saham beranggapan bahwa tindakan pajak agresif tersebut merupakan tindakan *rent extraction* yang dapat merugikan pemegang saham.
- c. Rusaknya reputasi perusahaan akibat audit dari fiskus pajak dan perusahaan keluarga lebih memperhatikan persepsi investor untuk kelangsungan bisnisnya.

### Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan suatu pengukuran yang dikelompokkan berdasarkan besar kecilnya perusahaan dan dapat menggambarkan aktivitas serta pendapatan perusahaan. Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar usaha yang dilakukan perusahaan untuk menarik perhatian masyarakat (Nugraha dan Meiranto, 2015). Menurut Basyaib (2007), ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan menurut berbagai cara antara lain dengan ukuran pendapatan, total aset, dan total modal. Semakin besar ukuran pendapatan, total aset, dan total modal akan mencerminkan keadaan perusahaan yang semakin kuat.

Pengukuran perusahaan bertujuan untuk membedakan secara kuantitatif antara perusahaan besar (*large firm*) dengan perusahaan kecil (*small firm*) besar kecilnya suatu

perusahaan yang dapat mempengaruhi kemampuan manajemen untuk mengoperasikan perusahaan dengan berbagai situasi dan kondisi yang dihadapinya. Semakin besar suatu perusahaan tentu memiliki aktivitas operasi yang semakin tinggi. Perusahaan yang besar tentunya juga mempunyai pengalaman yang lebih banyak dalam menjalankan kegiatan operasinya, dan memiliki kematangan yang lebih dalam strategi untuk kelangsungan operasinya, termasuk strategi penghematan pajak. Semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin disorot oleh stakeholder. Dengan demikian, perusahaan harus bekerja lebih keras untuk memperoleh legitimasi dari stakeholder sebagai langkah penyelarasan aktivitas perusahaan dengan nilai dan norma yang berlaku di masyarakat.

### **Leverage**

*Leverage* adalah pinjaman modal atau utang yang digunakan untuk meningkatkan return atau keuntungan bagi suatu perusahaan maupun investasi. Menurut Yulfaida (2012) *leverage* merupakan jumlah utang yang dimiliki perusahaan untuk pembiayaan dan dapat mengukur besarnya aktiva yang dibiayai utang. Perusahaan dengan *leverage* yang tinggi mengindikasikan perusahaan tersebut bergantung pada pinjaman luar atau utang, sedangkan perusahaan dengan *leverage* rendah dapat membiayai asetnya dengan modal sendiri.

Menurut Kasmir (2017:151), *leverage* dipergunakan untuk menggambarkan kemampuan perusahaan untuk menggunakan aktiva atau dana yang mempunyai beban tetap (*fixed cost assets or funds*) untuk memperbesar tingkat penghasilan (*return*) bagi pemilik perusahaan. Selain itu *leverage* digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan untuk membayar seluruh kewajibannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang apabila perusahaan dibubarkan. Perusahaan dengan tingkat *leverage* yang lebih besar daripada ekuitas atau modal sendiri dapat dikatakan sebagai perusahaan dengan tingkat *leverage* yang tinggi.

### **Capital Intensity**

Intensitas modal dapat mencerminkan seberapa besar aset yang digunakan untuk menghasilkan pendapatan bagi perusahaan. Intensitas modal menggambarkan seberapa besar modal perusahaan dalam bentuk aset yang dapat digunakan untuk menghasilkan pendapatan dari penjualan produk perusahaan. *Capital intensity* dalam perusahaan berperan dalam membantu perusahaan mengetahui jumlah aset perusahaan yang digunakan dalam rangka menghasilkan pendapatan. *Capital intensity* atau intensitas modal memperlihatkan kita seberapa besar perusahaan melakukan investasi aset perusahaan dalam bentuk aset tetap dan persediaan (Novitasari, 2017).

*Capital intensity* merupakan kegiatan investasi perusahaan dalam bentuk aset tetap. Dengan kata lain, *capital intensity* menggambarkan seberapa besar perusahaan menginvestasikan asetnya dalam bentuk aset tetap. Kepemilikan aset tetap dapat mengurangi pembayaran pajak yang dibayarkan perusahaan karena adanya biaya depresiasi yang melekat pada aset tetap. Biaya depresiasi dapat dimanfaatkan oleh manajer untuk meminimumkan pajak yang dibayar perusahaan.

### **Profitabilitas**

Menurut Sartono (2010:122), profitabilitas adalah kemampuan perusahaan memperoleh laba dalam hubungannya dengan penjualan, total aktiva maupun modal sendiri yang bekerja didalamnya. Dengan demikian bagi investor jangka panjang akan sangat berkepentingan dengan analisis profitabilitas ini. Misalnya bagi pemegang saham akan melihat keuntungan yang benar-benar akan diterima dalam bentuk deviden.

Tujuan utama perusahaan adalah memperoleh laba sebesar-besarnya. Rasio profitabilitas dapat melihat kinerja keuangan perusahaan. Menurut Kasmir (2016:196), "Rasio profitabilitas merupakan rasio untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan". Rasio



juga memberikan ukuran tingkat efektifitas manajemen suatu perusahaan. hal ini ditunjukkan oleh laba yang dihasilkan dari penjualan dan pendapatan investasi. Pada dasarnya penggunaan rasio ini yakni menunjukkan tingkat efisiensi suatu perusahaan. tingkat profitabilitas yang tinggi pada perusahaan akan meningkatkan daya saing antar perusahaan. perusahaan akan menghasilkan profit tinggi akan membuka lini atau cabang yang baru, kemudian cenderung memperbesar investasi atau membukainvestasi baru terkait dengan perusahaan induknya

### **Hipotesis Penelitian**

#### **a. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak**

Semakin besar ukuran perusahaan maka akan menghasilkan hasil penjualan yang semakin besar pula. Berdasarkan UU No 36 Tahun 2008 tentang pajak penghasilan pasal 31E menyebutkan bahwa perusahaan dengan penjualan bruto atau penjualan dari Rp 4.8 miliar sampai dengan Rp 50 miliar akan diberikan fasilitas perpajakan yaitu pengurangan tarif sebesar 50% dari tarif dasar 25% yang dikenakan atas penghasilan kena pajak. Sehingga semakin tinggi nilai peredaran bruto dan penjualan perusahaan maka kesempatan perusahaan mendapatkan dan memanfaatkan pengurangan tarif pajak juga semakin besar maka beban pajak yang ditanggung perusahaan akan semakin kecil. Perusahaan yang memanfaatkan pengurangan tarif pajak dengan tujuan memperkecil beban pajak perusahaan menunjukkan bahwa perusahaan tersebut melakukan tindakan agresivitas pajak. Hal ini sesuai dengan pandangan teori keagenan, manajer akan berusaha lebih keras untuk menekan beban pajak ketika perusahaannya tidak mendapatkan fasilitas pengurangan pajak.

Menurut Richardson dan Lanis (2007) menyatakan bahwa perusahaan besar akan lebih agresif terhadap pajak agar mencapai penghematan beban pajak yang optimal, dikarenakan perusahaan besar menginginkan laba yang lebih besar. Selanjutnya penelitian Kuriah dan Asyik (2016) juga menjelaskan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak dengan kata lain perusahaan yang termasuk dalam perusahaan berskala besar akan membayar pajak lebih tinggi daripada perusahaan berskala kecil.

Berdasarkan uraian tersebut, dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H1: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

#### **b. Pengaruh *Leverage* Terhadap Agresivitas Pajak**

*Leverage* keuangan mengacu pada jumlah pendanaan utang dalam struktur modal suatu perusahaan. Nilai *leverage* yang rendah mengindikasikan bahwa aset perusahaan dibiayai oleh modal sendiri, sementara itu *leverage* yang tinggi mengindikasikan aset banyak dibiayai oleh utang. Nilai *leverage* yang tinggi menunjukkan perusahaan semakin banyak melakukan pinjaman dan berdampak pada timbulnya beban bunga yang semakin besar (Indrajati, 2017). Sementara itu menurut Anita (2015) peraturan pajak terkait hutang diatur dalam SE-46/PJ.4/1995 yang menyatakan bahwa beban bunga baru dapat dibebankan sebagian jika bunga yang dibayar atas pinjaman melebihi jumlah rata-rata pendapatan bunga yang ditempatkan di dalam deposito berjangka, dan menteri keuangan mempunyai wewenang untuk menentukan perbandingan utang terhadap modal untuk perhitungan pajak terutang.

Tentunya beban bunga utang yang tinggi menjadi salah satu indikator pengurang dalam menghitung pajak, yang berdampak berkurangnya pajak yang dibayar pada pemerintah. Hal tersebut dapat mengindikasikan cara perusahaan melakukan agresivitas pajak. Berdasarkan uraian tersebut, dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H2 : *Leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

#### **c. Pengaruh *Capital Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak**

*Capital intensity* adalah seberapa besar perusahaan menginvestasikan asetnya dalam bentuk aset tetap dan persediaan. Dalam penelitian ini *capital intensity* akan diprosikan dengan intensitas aset tetap. Ardyansah dan Zulaikha (2014) menyatakan bahwa aset tetap perusahaan memungkinkan perusahaan untuk mengurangi pajaknya akibat dari penyusutan yang muncul dari aset tetap setiap tahunnya. Karena beban penyusutan berpengaruh sebagai pengurang beban pajak.

Perusahaan yang memiliki aset tetap yang besar cenderung akan melakukan perencanaan pajak sehingga menghasilkan pajak yang lebih kecil (Nugraha dan Meiranto, 2015). Hal ini berarti *Capital intensity* memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak, yang artinya semakin tinggi *capital intensity* perusahaan maka semakin agresif terhadap pajak. Berdasarkan uraian diatas dapat ditarik hipotesis sebagai berikut:  
H3: *Capital Intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

#### **d. Pengaruh Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak**

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba dalam hubungannya dengan penjualan, total aktiva maupun modal sendiri (Sartono, 2010:122). Hal ini menunjukkan bagaimana efisiensinya manajemen dalam menghasilkan laba dengan mengelola seluruh sumber daya yang tersedia di pasar. Profitabilitas mencerminkan hasil bersih dari semua kebijakan pendanaan perusahaan dan keputusan operasi (Brigham dan Houston, 2014).

Brigham dan Houston (2014:189) menyebutkan bahwa semakin tinggi profitabilitas perusahaan maka semakin tinggi pajak yang harus dibayarkan sedangkan perusahaan yang memiliki tingkat keuntungan yang rendah atau bahkan mengalami rugi akan membayar pajak lebih sedikit atau tidak sama sekali. Pada Undang-undang No. 36 Tahun 2008 pasal 1 dijelaskan bahwa penghasilan yang diterima oleh subjek pajak akan dikenakan pajak penghasilan. Besar kecilnya pajak yang harus dibayarkan wajib pajak berbanding lurus dengan besar kecilnya penghasilan yang diperoleh wajib pajak dalam suatu periode.

Rahmah (2018) menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Profitabilitas merupakan tingkat kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba, apabila perusahaan mempunyai tingkat profitabilitas yang tinggi maka semakin tinggi laba yang dihasilkan oleh perusahaan tersebut. Di sisi lain jika semakin besar laba yang dihasilkan perusahaan maka pajak yang dibayarkan akan semakin besar. Oleh karena itu, hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut :

H4 : Profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

### **METODE PENELITIAN**

#### **Populasi dan Sampel**

Populasi pada penelitian ini adalah 47 perusahaan sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2019-2021. Teknik yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan *purposive sampling*, adapun kriteria yang harus dipenuhi oleh sampel penelitian ini adalah:

- Perusahaan sektor makanan dan minuman yang tidak terdaftar berturut-turut di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2019-2021.
- Telah mempublikasikan laporan keuangan dan laporan tahunan pada tahun 2019-2021 secara lengkap yang dapat diakses melalui situs BEI ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)).
- Perusahaan sektor makanan dan minuman yang memiliki laporan tahunan dalam satuan mata uang Rupiah.
- Perusahaan sektor makanan dan minuman yang tidak mengalami kerugian selama periode 2019-2021.

- e. Perusahaan sektor makanan dan minuman yang memiliki data-data terkait dengan variabel penelitian.

### Variabel Penelitian dan Definisi Operasionalisasi Variabel

Variabel dependen pada penelitian ini adalah agresivitas pajak yang akan diukur menggunakan tarif pajak efektif (*Effective Tax Rate*/ETR).

$$\text{Effective Tax Rate (ETR)} = \frac{\text{Total Beban Pajak}}{\text{Laba sebelum pajak}}$$

### Ukuran Perusahaan ( $X_1$ )

Ukuran perusahaan adalah skala yang mengklasifikasikan besar kecilnya suatu perusahaan dengan menggunakan indikator total aset, total penjualan, dan nilai pasar sahamnya. Ukuran perusahaan diukur dengan Logaritma natural (Ln) dari total aset perusahaan.

$$\text{Ukuran perusahaan} = \ln \text{ Total Aset}$$

### Leverage ( $X_2$ )

Pada penelitian ini, *leverage* akan diukur dengan menggunakan rasio hutang terhadap ekuitas atau *Debt to Equity Ratio* (DER). Menurut Kasmir (2016:157), rasio hutang terhadap ekuitas adalah rasio keuangan yang menunjukkan proporsi relatif antara ekuitas dan hutang yang digunakan untuk membiayai aset perusahaan.

$$\text{Debt to Equity Ratio (DER)} = \frac{\text{Total liabilitas}}{\text{Total Ekuitas}}$$

### Capital Intensity ( $X_3$ )

*Capital intensity* adalah aktivitas investasi yang dilakukan oleh perusahaan yang dikaitkan dengan investasi dalam bentuk aset tetap. *Capital intensity* diukur dengan membandingkan aset tetap dengan total aset.

$$\text{Capital Intensity} = \frac{\text{Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$$

### Profitabilitas ( $X_4$ )

Pengukuran yang digunakan untuk mengukur profitabilitas dalam penelitian ini adalah *Return On Asset* (ROA). Menurut Sartono (2012:123) yaitu : “ROA mengukur tingkat pengembalian atas investasi atau tingkat pengembalian atas aset, yaitu menunjukkan kemampuan perusahaan menghasilkan laba dari aset yang dipergunakan”.

$$\text{Return On Asset} = \frac{\text{Laba bersih}}{\text{Total aset}}$$

### Teknik Analisis Data

Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah Analisis regresi linear berganda. Persamaan regresi yang dibangun adalah:

$$Y = \alpha_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Keterangan:

Y	= Agresivitas pajak perusahaan yang diukur dengan proksi ETR
$\alpha_0$	= Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$	= Koefisien regresi
$X_1$	= Ukuran perusahaan
$X_2$	= <i>Leverage</i>
$X_3$	= <i>Capital Intensity</i>
$X_4$	= Profitabilitas
e	= Error

Sebelum dilakukan analisis regresi berganda, terlebih dahulu akan dilakukan uji asumsi klasik.



## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Gambaran Umum Sampel Penelitian

Data pada penelitian ini merupakan data sekunder yang diperoleh dengan mengakses situs Bursa Efek Indonesia (BEI) untuk memperoleh laporan keuangan. Populasi penelitian ini adalah Perusahaan Manufaktur sektor makanan dan minuman yang listing di Bursa Efek Indonesia tahun 2019-2021. Namun beberapa dari populasi tersebut akan dikeluarkan dari penelitian karena tidak memenuhi data yang dibutuhkan. Sampel pada penelitian ini berjumlah 20 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

### Uji Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif untuk keseluruhan data pengamatan dan dirangkum dalam Tabel 2 berikut :

Tabel 2 Statistik Deskriptif Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Ukuran Perusahaan	47	12.40	19.00	14.5277	1.13400
Leverage	47	.12	1.66	.6053	.39932
Capital Intensity	47	.06	.76	.3579	.18363
Profitabilitas	47	.01	.23	.1040	.05867
Agresivitas Pajak	47	.17	.33	.2353	.03457
Valid N (listwise)	47				

Sumber : Hasil olahan SPSS

Berdasarkan hasil uji statistik deskriptif pada Tabel 2 di atas, informasi diperoleh adalah sebagai berikut:````

- Variabel Ukuran Perusahaan (X1) yang diukur dengan persentase memiliki nilai maksimum sebesar 19,00) dan nilai minimum sebesar 12,4). Nilai rata-rata sebesar 14,5277 dan nilai standar deviasi sebesar 1,13400.
- Variabel *Leverage* (X2) yang diukur dengan persentase *leverage* nilai maksimum sebesar 1,66 dan nilai minimum sebesar 0,12). Nilai rata-rata sebesar 0,6053 dan nilai standar deviasi sebesar 0,39932.
- Variabel *Capital Intensity* (X3) yang diukur dengan persentase *capital intensity* memiliki nilai maksimum sebesar 0,76 dan nilai minimum sebesar 0,06. Nilai rata-rata sebesar 0,3579 dan nilai standar deviasi sebesar 0,18363.
- Variabel Profitabilitas (X4) yang diukur dengan persentase profitabilitas memiliki nilai maksimum sebesar 0,23 dan nilai minimum sebesar 0,01. Nilai rata-rata sebesar 0,1040 dan nilai standar deviasi sebesar 0,05867.
- Variabel Agresivitas Pajak (Y) yang diukur dengan persentase ETR memiliki nilai maksimum sebesar 0,33 dan nilai minimum sebesar 0,17. Nilai rata-rata sebesar 0,2353 dan standar deviasi sebesar 0,03457.

### Uji Asumsi Klasik

Data penelitian telah memenuhi kriteria uji asumsi klasik dengan uji normalitas data, uji multikolinearitas data, uji autokorelasi dan heteroskedastisitas. Hasil uji asumsi klasik menunjukkan bahwa data terdistribusi normal, bebas multikolinearitas, autokorelasi dan heteroskedastisitas. Selanjutnya dapat dilakukan uji hipotesis melalui analisis regresi linear berganda.

### Analisis Regresi Linear Berganda

Tabel 3 Hasil Uji Regresi Linear Berganda Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.208	.061		3.387	.002
Ukuran Perusahaan	.003	.004	.108	.749	.458
Leverage	.012	.013	.145	.918	.364
Capital Intensity	-.013	.028	-.068	-.455	.651
Profitabilitas	-.234	.090	-.402	-2.588	.013

a. Dependent Variable: Agresivitas Pajak

Sumber: Hasil olahan SPSS 22

Berdasarkan Tabel 3 di atas hasil analisis regresi linear berganda, maka diperoleh persamaan sebagai berikut:

$$\text{Agresivitas pajak} = 0,208 + 0,003\text{uk} + 0,012\text{lev} - 0,013\text{capin} - 0,234\text{prof} + e$$

Dari persamaan regresi linear berganda diatas dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

- Konstanta sebesar 0,255 menyatakan bahwa jika tidak ada ukuran perusahaan, *leverage*, *capital intensity* dan profitabilitas yang menjadi variabel (X) maka agresivitas pajak yang menjadi variabel (Y) nilainya 0,208.
- Koefisien regresi variabel ukuran perusahaan sebesar 0,003 dengan arah positif yang berarti bahwa setiap kenaikan 1 satuan pada ukuran perusahaan akan membuat peningkatan nilai agresivitas pajak sebesar 0,003 satuan.
- Koefisien regresi variabel *leverage* sebesar 0,012 dengan arah positif yang berarti bahwa setiap kenaikan 1 satuan pada *leverage* akan membuat peningkatan nilai agresivitas pajak sebesar 0,012 satuan.
- Koefisien regresi variabel *capital intensity* sebesar -0,013 dengan arah negatif yang berarti bahwa setiap kenaikan 1 satuan pada *capital intensity* akan membuat penurunan nilai agresivitas pajak sebesar -0,013 satuan.
- Koefisien regresi variabel profitabilitas sebesar -0,234 dengan arah negatif yang berarti bahwa setiap kenaikan 1 satuan pada profitabilitas akan membuat penurunan nilai agresivitas pajak sebesar -0,234.

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

Tabel 4 Hasil Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>) Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.459 <sup>a</sup>	.211	.134	.03191

a. Predictors: (Constant), Profitabilitas, Ukuran Perusahaan , Capital Intensity, Lev

b. Dependent Variable: Agresivitas Pajak

Sumber: Hasil olahan SPSS 22

Berdasarkan hasil perhitungan Tabel 4 dapat diketahui bahwa nilai R Square sebesar 0,211. Hal ini menunjukkan nilai koefisien determinasi (R<sup>2</sup>) berada pada rentang nilai 0 sampai 0,25 berarti kemampuan model dalam menerangkan pengaruh variabel bebas (X) terhadap variabel (Y) sangat lemah. Besar persentase variabel dependen (Y) agresivitas pajak sebesar 21,1% dipengaruhi oleh variabel independen (X) yaitu ukuran perusahaan, *leverage*, *capital intensity* dan profitabilitas. Dan sisanya sebesar 78,9% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang belum diteliti dalam penelitian ini.

## Uji Hipotesis Parameter Individual/ Parsial (Uji t)

Tabel 5 Hasil Uji Statistik t Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.208	.061		3.387	.002
Ukuran Perusahaan	.003	.004	.108	.749	.458
Leverage	.012	.013	.145	.918	.364
Capital Intensity	-.013	.028	-.068	-.455	.651
Profitabilitas	-.234	.090	-.402	-2.588	.013

a. Dependent Variable: Agresivitas Pajak

Sumber: Hasil olahan SPSS 22

Berdasarkan Tabel 5 dapat dijelaskan bahwa variabel ukuran perusahaan (X1) dengan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 0,749 dan tingkat signifikan sebesar 0,458. Nilai  $t_{hitung}$  sebesar 0,747 lebih kecil dari nilai  $t_{tabel}$  sebesar 2,012 ( $0,074 < 2,012$ ) dan tingkat signifikan sebesar 0,458 lebih besar dari 0,05 ( $0,458 > 0,05$ ). Ini artinya bahwa ukuran perusahaan (X1) berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak ditolak.

Variabel *leverage* (X2) dengan nilai  $t_{hitung}$  sebesar 0,918 dan tingkat signifikan sebesar 0,364. Nilai  $t_{hitung}$  sebesar 0,918 lebih kecil dari nilai  $t_{tabel}$  sebesar 2,012 ( $0,918 < 2,012$ ) dan tingkat signifikan sebesar 0,364 lebih besar dari 0,05 ( $0,364 > 0,05$ ). Ini artinya bahwa *leverage* (X2) berpengaruh positif tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan *leverage* berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak ditolak.

Variabel *capital intensity* (X3) dengan nilai  $t_{hitung}$  sebesar -0,455 dan tingkat signifikan sebesar 0,651. Nilai  $t_{hitung}$  sebesar -0,455 dan lebih kecil dari  $t_{tabel}$  sebesar 2,012 ( $-0,455 < 2,012$ ) dan tingkat signifikan sebesar 0,651 lebih besar dari 0,05 ( $0,651 > 0,05$ ). Ini artinya bahwa *capital intensity* berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan *capital intensity* berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak ditolak.

Variabel Profitabilitas (X4) dengan nilai  $t_{hitung}$  sebesar -2,588 dan tingkat signifikan sebesar 0,013. Nilai  $t_{hitung}$  sebesar -2,588 lebih besar dari nilai  $t_{tabel}$  sebesar 2,012 ( $-2,588 > 2,012$ ) dan tingkat signifikan sebesar 0,013 lebih kecil dari 0,05 ( $0,013 < 0,05$ ). Ini artinya bahwa profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian hipotesis yang menyatakan profitabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak ditolak.

## Pembahasan

### a. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil pengujian ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi ukuran perusahaan maka akan semakin tinggi pula agresivitas pajak tersebut. Semakin besar ukuran perusahaan maka perusahaan mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya. Perusahaan dengan kategori besar dapat membayar lebih banyak ahli pajak untuk mengelola pajak. Selain itu semakin banyak transaksi yang dilakukan perusahaan, maka otomatis beban pajak perusahaan yang harus

dibayar juga semakin tinggi, hal ini lah yang kemudian menjadi peluang bagi perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak dalam setiap banyaknya transaksi dalam perusahaan. Hal ini memungkinkan perusahaan memanfaatkan celah-celah yang ada untuk menghindari pajak, misalnya perusahaan melakukan transfer laba ke perusahaan yang berada di negara lain. Hal tersebut dimungkinkan karena perusahaan yang besar mampu untuk mengatur perpajakan dengan melakukan perencanaan pajak sehingga dapat tercapai penghematan pajak yang optimal.

Namun, hasil pengujian membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Ukuran perusahaan yang semula diduga berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, ternyata dalam penelitian ini diperoleh hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut menurut Rita (2011) dapat disebabkan karena pengawasan yang ketat dari pemerintah, analis, maupun investor menjadi penyebab sebagian perusahaan tidak leluasa untuk melakukan praktik agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka perhatian fiskus atau investor akan semakin besar juga terhadap perusahaan tersebut. Dimana hal tersebut akan menyebabkan perusahaan tersebut akan mengurangi praktik agresivitas pajaknya dan lebih taat terhadap peraturan perpajakan yang berlaku untuk menghindari sanksi perpajakan. Disisi lain juga penulis mengindikasikan data sampel variabel ukuran perusahaan pada tahun pengamatan belum dapat menjelaskan dan memprediksikan peningkatan agresivitas pajak.

Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Aisyah (2015) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kuriah dan Asyik (2016) yang menyebutkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

#### **b. Pengaruh *Leverage* terhadap Agresivitas Pajak**

*Leverage* (tingkat hutang) juga memiliki keterkaitan dengan agresivitas pajak. Dengan hasil penelitian *leverage* memiliki hubungan yang positif terhadap agresivitas pajak artinya semakin tinggi *leverage* suatu perusahaan maka akan semakin tinggi kewajiban yang akan dipenuhi, yang mengakibatkan tingkat agresivitas pajak perusahaan akan semakin meningkat. Perusahaan kemungkinan menggunakan utang untuk memenuhi kebutuhan operasional dan investasi perusahaan, kaitanya dengan perpajakan, perilaku ini dikarenakan bunga diklasifikasikan sebagai bahan tetap yang dapat mengurangi pendapatan kena pajak, sehingga dengan adanya utang memberikan hubungan positif pada aktivitas agresivitas pajak perusahaan. Sesuai dengan *Trade off Theory*, yaitu sebuah teori struktur modal yang menggunakan utang sebagai penambahan modal. Teori ini mengasumsikan bahwa penambahan modal dengan utang dianggap memiliki keuntungan sendiri dari aspek perpajakan.

Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa selama periode pengamatan, perusahaan memanfaatkan utang untuk meminimalkan beban pajak yang akan dibayar bahkan akan cenderung mengarah agresif terhadap pajak. Hal ini dikarenakan perusahaan yang memiliki utang yang tinggi akan mendapatkan intensif pajak berupa potongan atas bunga pinjaman sesuai ketentuan pasal 6 ayat (1) huruf a UU No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, sehingga perusahaan yang memiliki beban pajak yang tinggi dapat melakukan penghematan pajak dengan cara menambah utang perusahaan. Dengan menambah utang guna memperoleh intensif pajak yang besar maka dikatakan bahwa perusahaan tersebut agresif terhadap pajak.

Hal ini dimungkinkan peningkatan biaya bunga diikuti dengan peningkatan biaya pajak, dimana perusahaan menggunakan hutang yang diperoleh untuk keperluan investasi sehingga menghasilkan pendapatan diluar usaha perusahaan dan membuat laba yang diperoleh perusahaan naik mempengaruhi kenaikan beban pajak yang ditanggung perusahaan. apabila

perusahaan memiliki utang yang tinggi, maka perusahaan akan membayar beban bunga tinggi. Beban bunga akan mengurangi laba, sehingga berkurangnya laba maka mengurangi beban pajak dalam suatu periode.

Hanafi (2018 : 341) menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki utang sebagian besar berasal dari pinjaman modal kepada pemegang saham atau pihak yang berelasi menyebabkan beban bunga yang ditimbulkan tidak dapat digunakan sebagai pengurang laba kena pajak perusahaan, sehingga penulis mengindikasikan hal ini yang menyebabkan tidak signifikannya hubungan positif *leverage* terhadap agresivitas pajak pada penelitian ini dan penulis juga berargumen bahwa secara umum perusahaan tidak mengutamakan hutang jangka panjang dalam pendanaan operasionalnya karena memungkinkan bahwa perusahaan menggunakan *equity financing*. Meskipun hutang akan menimbulkan beban tetap (*fixed cost assets or funds*) yang disebut dengan bunga dimana semakin besar hutang maka laba kena pajak akan menjadi lebih kecil karena insentif pajak atas bunga utang semakin besar.

Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Andhari dan Sukartha (2017) yang memberikan bukti bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap tindakan agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Nugraha dan Meiranto (2015) yang menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

### c. Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan data penelitian *capital intensity* berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, artinya apabila *capital intensity* meningkat maka agresivitas pajak menurun. Hal ini diakibatkan oleh perusahaan dengan tingkat intensitas aset tetap yang tinggi memang menggunakan aset tetap tersebut untuk kepentingan perusahaan. Perusahaan bukan sengaja menyimpan proporsi aset tetap yang besar untuk menghindari pajak melainkan perusahaan memang menggunakan aset tetap tersebut untuk tujuan operasional perusahaan, penggunaan aset tetap tersebut mampu meningkatkan operasional perusahaan dan meningkatkan laba bersih yang tinggi dibandingkan beban depresiasi yang dibebankan pada aset tetap. Hal ini diakibatkan perusahaan membuat kebijakan terhadap penyusutan aset tetap sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku sehingga perusahaan tidak perlu lagi melakukan koreksi fiskal terhadap aset tetap dalam melakukan perhitungan pajak terhutang untuk tahun pajak tersebut (Kuriyah, 2016)

Perusahaan juga bisa memaksimalkan keuntungan dengan memiliki aset tetap yang tinggi. Hal ini dikarenakan tingkat aset tetap yang tinggi dapat mendorong peningkatan kapasitas produksi. Perusahaan lebih tertarik berinvestasi pada aset tetap dimotivasi oleh perbaikan kegiatan operasional yang mempunyai tujuan untuk meningkatkan keuntungan perusahaan. ketika perusahaan berinvestasi pada aset tetap dimotivasi oleh agresivitas pajak maka justru tidak ditemukan korelasi karena adanya tambahan beban penyusutan aset yang membuat laba perusahaan menurun.

Tidak signifikannya hubungan negatif antara *capital intensity* terhadap agresivitas pajak, penulis mengindikasikan sebagian sampel perusahaan manajemennya melakukan investasi dengan cara menggunakan dana menganggur perusahaan untuk mendapatkan keuntungan yang lebih maksimal. Penulis juga berargumen bahwa data sampel variabel *capital intensity* pada tahun pengamatan belum dapat menjelaskan dan memprediksikan peningkatan agresivitas pajak.

Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Andhari dan Sukartha (2017) yang menyatakan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas. Hasil penelitian ini sejalan dengan Kuriyah dan Asyik (2016) yang menyatakan *capital intensity* berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap agresivitas pajak.



#### **d. Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak**

Berdasarkan hasil penelitian profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan profitabilitas yang semakin meningkat menyebabkan aktivitas agresivitas pajak suatu perusahaan semakin rendah karena perusahaan dengan tingkat penjualan yang relatif besar memiliki kecukupan modal yang tidak akan mengganggu operasional perpajakan, pertumbuhan perpajakan dan peningkatan laba yang diperoleh perusahaan mampu untuk melakukan pembayaran pajak sehingga tidak melakukan agresivitas pajak. Richardson dan Lanis (2007) menyebutkan bahwa perusahaan yang memiliki profitabilitas yang tinggi akan membayar pajak lebih tinggi dari perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang lebih rendah.

Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sidik dan Suhono (2020) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak. Perusahaan dengan profitabilitas yang tinggi memiliki peluang untuk memposisikan diri dalam perencanaan perpajakan, sehingga mengurangi beban pajak terutang. Perusahaan dapat mengurangi beban perpajakannya dengan menyeleksi atau menghasilkan PNPB dengan menggunakan PPh Pasal 4 ayat 3 tentang objek tidak kena pajak. Misalnya perseroan terbatas (PT) dapat melakukan investasi pada suatu perusahaan atau badan usaha di Indonesia,

### **KESIMPULAN**

Berdasarkan hasil penelitan maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

- a. Ukuran perusahaan berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap agresivitas
- b. *Leverage* berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap agresivitas pajak
- c. *Capital intensity* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap agresivitas pajak
- d. Profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak

#### **Saran**

Berdasarkan kesimpulan di atas maka penulis memberikan saran sebagai berikut:

- a. Bagi wajib pajak badan diharapkan agar selalu melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai aturan perpajakan yang berlaku. Hal ini dapat membuat wajib pajak badan terhindar dari masalah perpajakan terkait sanksi administrasi berupa bunga, denda atau sanksi denda.
- b. Bagi peneliti selanjutnya yang akan meneliti variabel upaya agresivitas pajak, dengan mencari kembali faktor-faktor lain yang memengaruhi wajib pajak badan dalam melakukan upaya agresivitas pajak.

### **DAFTAR PUSTAKA**

- Aisyah, Putri. 2015. Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Ukuran Perusahaan, dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak. *Skripsi, Universitas Muhammadiyah Malang*.
- Aini, S. N. 2018. Pengaruh Profitabilitas, *Leverage* dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Food And Beverages Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2016). 13-59.
- Allo, M. R, Alexander, S.W., & Suwedja, I.G. 2021. Pengaruh Likuiditas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI Tahun 2016-2018). *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi Manajemen Bisnis dan Akuntansi*.
- Andhari, P. A. S Dan I. M. Sukartha. 2017. Pengaruh Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*, Profitabilitas, *Inventory Intensity*, *Capital Intensity* dan *Leverage* pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, Volume 18.3. 2017 : 2115-2142*.

- Anita, Fitri. 2015. Pengaruh Corporate Social Responsibility, Leverage, Likuiditas dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Real Estate dan Property Yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2013. Skripsi. Fakultas Ekonomi. Universitas Riau. Pekanbaru
- Awaliyah, G., Nugraha, G. A., Danuta, K. S. 2021. Pengaruh Intensitas Modal, *Leverage*, Likuiditas dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi, Volume 21.3. 2021 : 1222-1227.*
- Basyaib, Fahmi. 2007. *Manajemen Resiko*. Jakarta: PT Grasindo
- Brigham, E., & Houston, J. 2014. *Dasar-dasar Manajemen Keuangan (Essential of Financial Management)*. Edisi 11 Buku 1. Terj. Ali Akbar Yulianto. Jakarta: Salemba Empat.
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. 2010. Are Family Firm More Tax Aggressive than Non-Family Firms. *Journal of Financial Economics* 95, 41-61.
- Gemilang, D. Nawang. 2017. Pengaruh Likuiditas, Leverage, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Property dan Real Estate yang terdaftar di BEI pada tahun 2013-2015). *Skripsi. Institut Agama Islam Negeri Surakarta.*
- Ghozali. I. dan Chariri. A. 2007. *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2018. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS*. Semarang: 25. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gray, R., Owen, D. & Adams, C. 1996. *Accounting & Accountability, Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*. Herfordshire; Prentice Hall. Diakses dari [Http://repository.umy.ac.id](http://repository.umy.ac.id).
- Hoffman, H. W. 1961. *The Theory of Tax Planning*. Ammerican Accounting Association.
- Indrajati, D. W. 2017. Faktor-faktor yang mempengaruhi Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI 2013-2015. *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi dan Bisnis*. Vol.1.1. pp. 125-134
- Hery. 2016. *Akuntansi Dasar*. Jakarta: PT. Grasindo.
- Jansen, M., dan W. Meckling. 1976. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*. Vol. 3. Hal 305-360.
- Kasmir. 2017. *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Kuriah, H. L dan N. F. Asyik. 2016. Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan *Corporate Social Responsibility* Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi, Volume 5 Nomor 3, Maret 2016.*
- Kurniasih, Tommy dan Sari. 2013. Pengaruh *Return On Assets, Laverage, Corporate Governance*, Ukuran Perusahaan dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada *Tax Avoidance*. *Dalam Buletin Studi Ekonomi, Volume 18 No1. Bali: Universitas Udayana.*
- Kurniawan, A. M. 2018. Pengaturan Pembebanan Bunga Untuk Mencegah Penghindaran Pajak. *Simposium Nasional Keuangan Negara (SNKN 2018)*.
- Lanis, R. dan G. Richardson. 2012. *Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis*. *Dalam Journal of Accounting Public Policy, pp 86-108. Journal Homepage:*
- Lasmaria, Kristina. 2014. Pengaruh Stakeholder Engagement terhadap Pengungkapan Sustainability Report (Studi pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2012). *Skripsi. Universitas Diponegoro. Semarang*
- Maulinda, K. A. dan Adam, H. 2012. Faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan Sustainability Performance. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB.*
- Mustika, 2017. Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Laverage, Capital Intensity*, dan Kepemilikan Keluarga Terhadap Agresivitas Pajak. *JOMFekom.*

- Nugraha, N. B dan W. Meiranto. 2015. Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage* dan *Capital Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, Volume 4 No. 4. Hal 1-14.
- Novitasari, S. 2017. Pengaruh Manajemen Laba, Corporate Governance dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak. *Journal of Accounting*. Vol. 4
- Prasetyo, A., & Wulandari, S. 2021. *Capital Intensity, Leverage, Return On Asset* dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*, Volume 13 No. 1 hal 134-147.
- Putra, Bella Irwansyah. 2017. Pengaruh Leverage Profitabilitas, Ukuran Perusahaan dan Kepemilikan Istitusional terhadap Tax Avoidance. Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2013-2015. *Skripsi. Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia Banking School*
- Rahmah, Annisa. 2015. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage*, dan Likuiditas Terhadap Agresivitas Pajak. *Skripsi, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi. Jakarta Resmi*, S. 2014. *Perpajakan: Teori dan Kasus*. Edisi 8. Jakarta: Salemba Empat
- Rinaldi, M., Respati, N. W., & Fatimah, F. 2020. Pengaruh *Corporate Social Responsibility, Political Connection, Capital Intensity* dan *Inventory Intensity* Terhadap *Tax Aggressiveness*. *Simak*.
- Sartono, A. 2008. *Manajemen Keuangan Teori dan Aplikasi*. Edisi ke 4. Yogyakarta: BPEE – Yogyakarta.
- Sartono, A. 2010. *Manajemen Keuangan Teori dan Aplikasi*. Edisi ke 4. Yogyakarta: BPEE – Yogyakarta.
- Setiyani, Kartika. 2019. Pengaruh *Corporate Governance*, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan dan *Leverage* Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2011-2013). *Skripsi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Diponegoro*.
- Setyoningrum, D dan Z. Zulaikha. 2019. Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Ukuran Perusahaan, *Leverage* dan Struktur Kepemilikan Terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, Volume 8 No. 3 Hal 1-15.
- Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Mengenai Pajak Penghasilan.
- Yulfaida, D. & Zulaikha. 2012. Pengaruh Size, Profitabilitas, Profile, Leverage dan Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial pada Perusahaan Mnuufaktur di BEI. *Diponegoro Journal of Accounting*, 1 (1), 214-224.