

## FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI AGRESIVITAS PAJAK PADA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI BEI

INDAH HASNA SHAFI NADHIRA  
FERRY SUHARDJO

Trisakti School of Management, Jl. Kyai Tapa No. 20, Jakarta, Indonesia  
Indahhasna.sn@gmail.com, fso@stietrisakti.ac.id

**Abstract:** *The purpose of this is to obtain the empirical evidence about the factors influencing tax aggressiveness. Independent variables used in this research are liquidity, corporate social responsibility disclosure, firm size, capital intensity, leverage, and profitability. This type of research includes quantitative research using secondary data obtained from company financial statements, company annual reports, and other supporting data. This research used manufacturing companies listed in Indonesia Stock Exchange during 2018-2020. The number of samples in this study were 70 companies with a total of 210 research data that matched the criteria. This research method uses purposive sampling and uses multiple linear regression analysis. The tool used in this research is SPSS 25. The results of this study shows that liquidity and capital intensity have an effect on tax aggressiveness while corporate social responsibility disclosure, firm size, leverage and profitability have no effect on tax aggressiveness.*

**Keywords:** *Liquidity, Corporate Social Responsibility Disclosure, Firm Size, Capital Intensity, Leverage, and Profitability.*

**Abstrak:** Tujuan dari penelitian ini adalah memperoleh bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah likuiditas, *corporate social responsibility disclosure*, ukuran perusahaan, *capital intensity*, *leverage*, dan profitabilitas. Jenis penelitian ini termasuk penelitian kuantitatif menggunakan data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan, laporan tahunan perusahaan, dan data pendukung lainnya. Penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2018-2020. Jumlah sampel dalam penelitian ini terdapat 70 perusahaan dengan jumlah 210 data penelitian yang sesuai dengan kriteria. Metode penelitian ini menggunakan purposive sampling dan menggunakan analisis regresi linear berganda. Alat yang digunakan dalam penelitian ini adalah SPSS 25. Hasil penelitian menunjukkan bahwa likuiditas dan *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak sedangkan *corporate social responsibility disclosure*, ukuran perusahaan, *leverage*, dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

**Kata kunci:** Likuiditas, *Corporate Social Responsibility Disclosure*, Ukuran Perusahaan, *Capital Intensity*, *Leverage*, dan Profitabilitas

### PENDAHULUAN

Pajak bersifat mengikat bagi seluruh warga negara yang harus disetorkan kepada negara. Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 pasal 1 ayat 1 menyatakan bahwa pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-

Undang, dengan tidak mendapat imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pajak dapat dikatakan menjadi salah satu sumber pendapatan yang utama bagi beberapa negara termasuk Indonesia, sehingga pemerintah berupaya untuk meningkatkan

penerimaan pajak. Pendapatan ini bertujuan untuk membangun negara dan meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Dikutip dari web Direktorat Jendral Pajak menurut Mardlo (2018) infrastruktur menjadi tolak ukur berkembangnya suatu Negara. Dengan dilakukannya pembangunan infrastruktur oleh pemerintah selain untuk memberikan kenyamanan kepada masyarakat tentunya dapat meningkatkan daya saing ekonomi nasional maupun internasional.

Pada tahun 2018 pemerintah Indonesia membuat berbagai rencana pembangunan infrastruktur seperti pembangunan bandara udara baru, proyek pembangkit listrik 10.000 MW, proyek Light Rail Transit (LRT) Palembang dan Jabodetabek, dan pembangunan jalan tol trans Jawa sepanjang 522,95 kilometer (km). Sumber pendanaan dari proyek pembangunan infrastruktur berasal dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang 70 persennya berasal dari penerimaan pajak (pajak.go.id). Kemudian, Kementerian Keuangan Republik Indonesia mengeluarkan data penerimaan dari sektor perpajakan sebesar Rp.1.545,3 triliun (86,5% dari target APBD tahun 2019), Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) sebesar Rp.405 triliun, dan hibah sebesar Rp.6,8 triliun (kemenkeu.go.id, 2020). Hal ini dapat kita simpulkan bahwa pajak merupakan penerimaan negara yang dapat digunakan untuk pembiayaan lainnya yang dapat membangun dan mensejahterakan rakyat. Direktorat Jenderal Pajak dalam penerimaan perpajakan berharap bahwa perusahaan dapat memberikan kontribusi yang cukup besar dengan penerimaan pajak dari pembayaran pajak yang dilakukan. Meskipun hal ini bertentangan antara penerimaan yang diharapkan dengan penerimaan pajak aktual dari pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai, dan pajak lainnya (Suyono, 2018).

Wajib pajak pribadi dan wajib pajak badan telah ditetapkan wajib membayar pajak kepada negara. Hal itu diatur dalam peraturan wajib pajak yang diatur Undang-Undang No.36

tahun 2008 pasal 2 ayat 1. Perusahaan yang dikatakan sebagai subjek pajak menurut undang-undang wajib membayar pajak sesuai dengan ketentuan peraturan pajak yang berlaku. Terdapat kurang lebih 180 jenis perusahaan manufaktur di Indonesia yang terbilang memiliki laba yang cukup besar. Perusahaan harus membayar pajak yang dihitung dari laba bersih yang diperolehnya. Jadi, apabila laba semakin besar maka akan mengakibatkan beban pajak yang dibayarkan perusahaan semakin besar pula sehingga ini berpengaruh kepada penerimaan pajak (Goetz, et al., 2020). Pemerintah dan perusahaan memiliki cara pandang yang berbeda mengenai pajak. Menurut pemerintah, pajak adalah penghasilan yang harus dimaksimalkan, sedangkan bagi perusahaan pajak adalah beban yang harus diminimalkan (Dewi & Cynthia, 2018).

Pertentangan antara penerimaan yang diharapkan dan penerimaan aktual terjadi karena adanya perbedaan tujuan antara pemerintah dengan perusahaan. Pemerintah Indonesia memiliki tujuan memaksimalkan penerimaan perpajakan dari berbagai sektor. Sedangkan perusahaan tentunya akan melakukan cara untuk mengurangi beban pajak karena perusahaan memandang bahwa pembayaran pajak bukan suatu bentuk kontribusi negara untuk mensejahterakan masyarakat melainkan sebagai beban yang dapat mengurangi laba bersih (Setyoningrum, 2019). Dengan perbedaan cara pandang tersebut, perusahaan melakukan praktik pengurangan pendapatan kena pajak baik legal maupun tidak legal.

Agresivitas pajak adalah tindakan yang dilakukan untuk memberikan keuntungan hanya kepada perusahaan itu sendiri tanpa memperdulikan pemangku kepentingan yang lain termasuk pemerintah dan masyarakat (Dewi & Cynthia, 2018). Agresivitas pajak perusahaan adalah tindakan merekayasa Pendapatan Kena Pajak (PKP) yang dilakukan dengan perencanaan pajak (tax planning) baik dengan

cara yang legal (tax avoidance) maupun tindakan ilegal (tax evasion). Menurut Pohan (2016: 13) dalam bukunya yang berjudul *Manajemen Perpajakan*, tax planning adalah usaha yang mencakup perencanaan perpajakan agar pajak yang dibayar oleh perusahaan efisien. Tax planning dapat dilakukan dengan 3 cara, yaitu tax avoidance, tax evasion, dan tax saving. Tax avoidance dan tax saving adalah strategi yang dilakukan perusahaan dengan cara yang legal dan aman tanpa bertentangan dengan undang-undang yang berlaku. Sedangkan tax evasion adalah strategi dan teknik penghindaran pajak yang dilakukan secara ilegal dan tidak aman bagi wajib pajak serta bertentangan dengan undang-undang yang berlaku. Perencanaan pajak perusahaan dapat memanfaatkan peraturan mengenai beban penghasilan yang dapat dibebankan sehingga perusahaan mengelola kebijakan pendanaannya sendiri (Utama, Kirana, & Sitanggang, 2019).

Perusahaan dapat melakukan praktik agresivitas pajak dikarenakan sistem perpajakan Indonesia menganut sistem self assesment, self assesment system ini memberikan kewenangan, kepercayaan, dan tanggung jawab kepada perusahaan atau wajib pajak menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayarkan (IAI, 2021). Hal ini menjadi peluang yang cukup besar bagi perusahaan untuk melakukan praktik tersebut. Menurut Lanis dan Richardson dalam Dewi dan Cynthia (2020) agresivitas pajak adalah suatu tindakan yang dianggap tidak bertanggung jawab secara sosial. Dimana perusahaan dengan sengaja menghindari pembayaran pajak dan mengurangi pendapatan negara yang digunakan untuk kemakmuran masyarakat. Untuk melihat seberapa agresif perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak, dapat dinilai dan dilihat seberapa besar perusahaan melakukan pemanfaatan terhadap celah yang ada di peraturan perundang-undangan. Semakin besar perusahaan

melakukan penghindaran dapat dikatakan bahwa perusahaan agresif (Utami & Tahar, 2018).

Dilansir dari kompas.com menurut Tax Justice Network (2020), Indonesia diperkirakan merugi hingga 4,68 miliar dollar AS per tahun. Angka tersebut setara dengan Rp 68,7 triliun pada kurs rupiah sebesar Rp.14.149 per dollar AS. Berdasarkan hal tersebut dikatakan bahwa praktik penghindaran pajak secara agresif memberikan kerugian bagi pemerintah. Sisi lain bagi perusahaan praktif agresif ini dapat memberikan keuntungan yaitu mengurangi pengeluaran pembayaran pajak sehingga keuntungan perusahaan semakin besar. Keuntungan tersebut dapat digunakan untuk mendanai investasi perusahaan.

Kasus agresivitas pajak masih dilakukan oleh perusahaan-perusahaan di Indonesia khususnya di sektor manufaktur seperti PT Coca Cola Indonesia. Berdasarkan berita di Kompas.com (2014), PT. Coca Cola diduga melakukan penghindaran pajak sebesar Rp. 49,24 miliar. Kasus tersebut untuk tahun 2002, 2003, 2004, dan 2006. Hasil penelusuran Direktorat Jenderal Pajak (DJP) terdapat peningkatan biaya iklan yang cukup besar pada tahun tersebut dengan total sebesar Rp 566,84 miliar. Hal itu menyebabkan pengurangan Pendapatan Kena Pajak (PKP), sehingga pembayaran pajak berkurang. Menurut DJP, beban biaya yang dikeluarkan sangat mencurigakan dan mengarah pada praktik penghindaran pajak melalui kegiatan transfer pricing.

Kemudian, setelah diperiksa KPP PMA IV menerbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) Pajak Penghasilan untuk tahun pajak 2004 No.00001/206/04/057/12 tanggal 18 Januari 2012 dengan jumlah kurang bayar Rp.19.015.800.276. Selanjutnya, PT Coca Cola Indonesia mengajukan keberatan kepada KPP PMA IV untuk menyatakan ketidaksetujuan atas penerbitan SKPKB tersebut. Permohonan

keberatan oleh PT Coca Cola dijawab dengan menerbitkan Surat Keputusan Nomor KEP-591/WPJ.07/2013 tanggal 5 April 2013. Inti dari Surat keputusan tersebut menerima sebagian permohonan dengan jumlah pajak yang harus dibayar sebesar Rp. 6.448.525.908. PT Coca Cola tidak setuju dengan keputusan keberatan tersebut dan mengajukan permohonan banding ke Mahkamah Agung. Namun, berdasarkan Surat Ketetapan Putusan Mahkamah Agung No.63/B/PK/PJK/2018 menolak permohonan peninjauan kembali dari DJP dan harus membayar biaya perkara sejumlah Rp. 2.500.000.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Cynthia (2018) yang berjudul "*Aggressiveness Tax in Indonesia*". Objek dalam penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur yang secara konsisten terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2018-2020. Peneliti termotivasi untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh likuiditas, *corporate social responsibility disclosure*, ukuran perusahaan, *capital intensity*, *leverage*, dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan di Indonesia.

### Teori Keagenan

Teori agensi menjelaskan adanya hubungan diantara satu pihak yang memberi wewenang (*principle*) dengan satu pihak yang diberikan wewenang (*agent*). Teori agensi dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976) adalah hubungan yang melibatkan antara *principle* dengan *agent* dan terdapat kepentingan yang berlawanan (*conflict interest*) (Alkausar, Lasmana, & Prininta, 2020). Kepentingan yang berbeda dan berlawanan antara *principle* dan *agent* ini akan menyebabkan tujuan dari *principle* tidak tercapai. Pemerintahan sebagai pihak *principle* mempunyai hak secara legal untuk mendapatkan pajak dari penghasilan yang diperoleh oleh wajib pajak sebagai pihak *agent*.

Namun, disisi lain wajib pajak memiliki kepentingannya sendiri untuk memaksimalkan laba mereka. Perbedaan ini menyebabkan pajak penerimaan negara tidak maksimal sesuai dengan perkiraan.

Menurut Jensen dan Meckling (1976) teori agensi menjelaskan adanya kontrak antara satu atau lebih pihak *principle* dengan pihak *agent* untuk melakukan tindakan tertentu serta mendelegasikan pengambilan keputusan pada *agent* (Alkausar, Lasmana, & Prininta, 2020). Penyerahan wewenang kepada *agent* dapat menimbulkan konflik didalam perusahaan. Pemilik perusahaan sebagai pihak *principle* tidak ingin membayar pajak terutang cukup besar, sehingga memberikan kewenangan kepada pihak manager sebagai *agent* untuk mengecilkan pajak terutang yang dimiliki oleh suatu perusahaan dengan mengecilkan laba. Bertolak belakang dengan tujuan manager yaitu memaksimalkan laba. Kondisi ini menyebabkan manajemen suatu perusahaan mencari alternatif untuk mengurangi pajak yang dibayarkan oleh perusahaan. Konflik agensi tidak hanya terkait dengan pemilik dan manager tetapi bisa juga mengenai konflik perusahaan dengan pihak eksternal yaitu pemerintah (otoritas pajak).

### Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh perusahaan tertentu untuk meminimalkan jumlah kena pajak yang didapatkan. Menurut Frank et.al. (2019) dalam Setyastri, Subekti, dan Prastiwi (2021) agresivitas pajak merupakan tindakan yang dilakukan perusahaan untuk memanipulasi laba kena pajak dengan menampilkan laba kena pajak yang lebih rendah melalui perencanaan pajak tetapi tidak dapat dikatakan sebagai tindakan penggelapan pajak. Hal ini tentu saja memberikan dampak bagi pemerintahan masyarakat. Bagi pemerintah, tindakan agresivitas pajak ini dapat memberikan kerugian seperti kurangnya pembiayaan untuk pembagunan negara. Sedangkan sisi

masyarakat, dampak yang diterima yaitu terlambatnya pembangunan serta fasilitas yang harusnya dapat dirasakan oleh masyarakat.

Menurut Lanis dan Richardson (2016) dalam Dewi dan Cynthia (2018) agresivitas pajak adalah suatu tindakan yang dilakukan untuk mengurangi penghasilan kena pajak melalui kegiatan perencanaan pajak. Agresivitas pajak juga disebutkan sebagai tindakan yang dianggap tidak bertanggung jawab secara sosial karena perusahaan dengan sengaja menghindari pembayaran pajak dan berdampak pada kurangnya pendapatan negara yang digunakan untuk kesejahteraan masyarakat. Wajib pajak diharuskan membayar kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Tetapi, kebanyakan perusahaan tidak melakukan pembayaran yang sesuai (Datulalong & Susanto, 2021).

Banyak upaya yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi beban pajak dan membayar seminimal mungkin. Manajemen pajak atau tax planning digunakan perusahaan untuk mengupayakan meminimalkan beban pajak yang harus dibayar perusahaan (Devina & Pradipta, 2021). Dikutip dari penelitian Alkausar, Lasmana, dan Prinitha (2020) agresivitas pajak memiliki potensi memberikan ancaman kepada penerimaan kas negara yang berasal dari pajak, dengan menggunakan cara legal (tax avoidance) dan ilegal (tax evasion). Tax avoidance merupakan upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara aman dengan memanfaatkan undang-undang dan peraturan perpajakan itu sendiri untuk memperkecil jumlah pajak terutang (Pohan, 2016:23). Sedangkan tax evasion atau penggelapan pajak adalah upaya yang dilakukan dengan cara menyembunyikan keadaan yang sebenarnya. Cara ini dikatakan tidak aman bagi wajib pajak, karena metode dan teknik yang digunakan bertentangan dengan undang-undang dan peraturan perpajakan (Pohan, 2016:23).

### **Likuiditas dan Agresivitas Pajak**

Likuiditas merupakan kemampuan untuk mampu memenuhi kebutuhan jangka pendek perusahaan. Salah satu kewajiban jangka pendek perusahaan adalah pajak. Biasanya perusahaan menggambarkannya dengan memiliki arus kas yang sehat dan baik sehingga dapat memenuhi seluruh kewajibannya termasuk pajak. Semakin tinggi tingkat likuiditas perusahaan dapat menggambarkan bahwa perusahaan memiliki arus kas yang sangat baik dan sehat sehingga tidak ada kesulitan untuk membayar seluruh kewajibannya termasuk pajak. Maka, semakin tinggi likuiditas maka agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan semakin rendah (Dewi & Cynthia, 2018). Menurut Amalia (2021) kaitannya dengan pajak, likuiditas tidak berpengaruh pada penghindaran pajak. Rasio likuiditas merupakan rasio yang menggambarkan hutang jangka pendek, maka suatu perusahaan yang memiliki arus kas lancar untuk membayar hutang jangka pendeknya, sehingga untuk melakukan penghindaran pajak sangatlah kecil.

Likuiditas didefinisikan sebagai sumber dana yang memadai untuk memenuhi kewajiban dan kebutuhan yang akan jatuh tempo serta untuk membeli dan menjual aset dengan cepat. Likuiditas yang tinggi menggambarkan tingginya uang tunai yang ada, sehingga dianggap kurang produktif. Namun, likuiditas yang tinggi dapat mencerminkan keadaan perusahaan dalam kondisi yang baik dan sehat dalam memenuhi kewajiban atau hutang jangka pendeknya sehingga hal tersebut dapat menimbulkan tindakan agresif terhadap pajak perusahaan (Ramadani & Hartiyah, 2020).

H<sub>1</sub>: Likuiditas berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### **Corporate Social Responsibility Disclosure (CSR) dan Agresivitas Pajak**

Menurut Dewi dan Cynthia (2018) CSR adalah konsep dimana perusahaan memiliki tanggung jawab dari semua pemangku

kepentingan disemua aspek perusahaan. Perusahaan juga harus melihat bagaimana perusahaan dapat memperhitungkan dampak sosial dan lingkungan mereka mengoperasikan, memaksimalkan manfaat, dan meminimalkan kerugian. Menurut Alexander dan Palupi (2020) Corporate Social Responsibility awalnya merupakan tindakan yang dilakukan oleh perusahaan secara sukarela untuk membangun pandangan positif. *Corporate Social Responsibility* merupakan suatu komitmen perusahaan dalam berkontribusi dalam melaksanakan pembangunan perekonomian secara etis. Perusahaan dituntut menyeimbangkan pencapaian mereka dalam bidang perekonomian (*profit*), kinerja sosial (*people*), dan kinerja lingkungan (*planet*) yang saat ini dikenal istilah *triple bottom line* (Utami & Tahar, 2018). Menurut Lanis dan Richardson (2012) dalam Limbong dan Kartikaningdyah (2019) Pajak perusahaan dapat dikaitkan dengan *corporate social responsibility* jika pembayaran pajak perusahaan memang memiliki sebuah implikasi untuk masyarakat secara luas. Kewajiban dari *corporate social responsibility* mengharuskan perusahaan harus membayar kepada pemerintah di negara perusahaan itu beroperasi. Kemudian, pembayaran pajak juga memiliki beberapa pertimbangan etika untuk masyarakat dan stakeholder. Semakin tinggi tingkat pengungkapan *corporate social responsibility* yang dilakukan maka perusahaan tidak semakin agresif terhadap perpajakan.

Menurut Lanis dan Richardson (2012) CSR menjadi salah satu faktor kunci keberhasilan hidup perusahaan. CSR diartikan sebuah komitmen yang memiliki peran dalam membangun ekonomi dengan karyawan, perwakilan karyawan, masyarakat sekitar perusahaan, dan masyarakat yang lebih luas dengan cara yang sangat baik (Andhari & Sukartha, 2017). Standar yang digunakan di Indonesia untuk pengungkapan CSR adalah hasil yang dikembangkan oleh Global Reporting

Initiatives (GRI). Dalam Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 pasal 66 ayat 2c dijelaskan bahwa semua perseroan memiliki kewajiban untuk melaporkan pelaksanaan tanggung jawab sosial dan lingkungan dalam laporan tahunan. H<sub>2</sub>: CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### Ukuran Perusahaan dan Agresivitas Pajak

Menurut Utami dan Tahar (2018) Ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang digunakan untuk mengklasifikasikan perusahaan kecil atau besar berdasarkan total hasil, log size, dan lain lain. Total aset yang besar memberikan indikasi bahwa perusahaan memiliki ukuran besar. Semakin besar dari total aset perusahaan maka semakin besar ukuran perusahaannya. Menurut Dewi dan Cynthia (2018) ukuran perusahaan ditentukan oleh besar kecilnya aset uang dimiliki oleh perusahaan. perusahaan besar cenderung memiliki aset yang lebih besar pula. Semakin besar jumlah aset yang dimiliki maka akan semakin meningkat pula produktivitas dan keuntungannya yang didapatkan oleh perusahaan, termasuk beban pajak yang ditanggung perusahaan. Semakin tinggi ukuran perusahaan, maka akan semakin tinggi agresivitas pajaknya. Sehingga, besar kecilnya perusahaan dapat dilihat melalui aktiva yang dimiliki oleh perusahaan (Santioso & Chandra, 2012).

Ukuran perusahaan merupakan klasifikasian sebuah perusahaan didasarkan jumlah aset yang dimiliki. Total aset yang digunakan untuk mengukur ukuran perusahaan adalah total aset lancar serta tidak lancar yang dimiliki oleh perusahaan (Honggo & Marlinah, 2019). Secara umum ukuran perusahaan dapat dijelaskan sebagai suatu perbandingan antara besar dan kecilnya suatu objek. Semakin besar total aset maka semakin banyak modal yang akan ditanamkan, semakin besar nilai kapitalisasi pasar maka semakin besar pula perusahaan dikenal dimasyarakat dan semakin

banyak penjualan maka semakin banyak perputaran uang yang terjadi (Anggadinata & Cahyaningsih, 2020). Kemudian menurut Lanis dan Richardson (2007) dalam Setyoningrum (2019) ukuran perusahaan sering dipandang dari jumlah aset yang dimilikinya, perusahaan besar cenderung memiliki ETR yang lebih rendah, karena sumber daya yang dimiliki cukup untuk melakukan manipulasi proses politik sesuai keinginan perusahaan dengan dilakukannya *tax planning* dan melakukan aktivitas yang dapat mencapai penghematan pajak secara optimal.

H<sub>3</sub>: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### **Capital Intensity dan Agresivitas Pajak**

*Capital Intensity* merupakan investasi yang dalam bentuk aset tetap yang akan berkaitan dengan perpajakan seperti dalam hal penyusutan, biasanya perusahaan menggunakan *Capital Intensity* yang akan memunculkan biaya penyusutan sehingga mengurangi laba bersih perusahaan (Suharti & Sarra, 2020).

*Capital intensity* adalah aktivitas investasi perusahaan yang dikaitkan dengan aset tetap dan persediaan. *Capital intensity* menjadi faktor bagaimana perusahaan dapat mengeluarkan pendanaan dalam sebuah aktivitas perusahaan dengan mendapatkan keuntungan sebagai tujuannya (Utami & Tahar, 2018). *Capital intensity* atau rasio intensitas modal adalah suatu kegiatan investasi perusahaan yang dikaitkan dengan investasi aset tetap dan persediaan. *Capital intensity* didefinisikan sebagai perusahaan menginvestasikan asetnya pada aset tetap. Investasi ini berkaitan dengan pajak dalam hal depresiasi atau penyusutan sehingga timbul biaya penyusutan yang kemudian dapat mengurangi laba perusahaan (Rahmadi, Suharti, & Sarra, 2020).

*Capital Intensity* merupakan investasi yang perusahaan pada aset tetap yang digunakan perusahaan untuk mendukung produksi dan mendapatkan laba. Investasi perusahaan dapat menyebabkan adanya depresiasi dari aset tetap yang diinvestasikan. Besarnya beban dari depresiasi aset tetap diperaturan perpajakan beraneka ragam bergantung dari klasifikasi aset tetap tersebut (Andhari & Sukartha, 2017). Menurut Rodriguez dan Arias (2012) dalam Ardyansyah dan Zulaikha (2014) menjelaskan bahwa investasi pada aset tetap dapat dimungkinkan untuk mengurangi pajaknya akibat penyusutan yang muncul setiap tahunnya. Hal ini karena beban penyusutan dapat mengurangi laba perusahaan yang menjadi dasar perhitungan pajak perusahaan.

H<sub>4</sub>: *Capital Intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### **Leverage dan Agresivitas Pajak**

Menurut Hidayat dan Fitria (2018) *Leverage* digunakan untuk mengukur sejauh mana aktiva yang dimiliki perusahaan dibiayai dengan menggunakan utang. Jika perusahaan menggunakan hutang maka akan timbul beban bunga yang harus dibayarkan sehingga dapat mengurangi laba perusahaan (Amalia, 2021). *Leverage* merupakan salah satu rasio untuk mengukur sejauh mana perusahaan menggunakan utang untuk membiayai investasi. Sehingga, leverage besar maka penghasilan kena pajak perusahaan semakin besar (Puspita & Meiriska, 2017). Menurut Suyono (2018) *Leverage* juga menggambarkan hubungan antara total aset dengan saham biasa atau menunjukkan penggunaan hutang untuk meningkatkan laba. Pada kondisi tersebut hutang akan menimbulkan beban bunga tetap yang dimana semakin besar hutang maka akan semakin besar mengurangi penghasilan kena pajak karena terdapat insentif pajak pada bunga hutang semakin besar. Suku bunga yang lebih tinggi akan mempengaruhi beban pajak

perusahaan. Kebijakan utang dan struktur modal merupakan keputusan manajer untuk memilih pendanaan menggunakan utang atau modal yang tidak melibatkan investor dalam pengambilan keputusan tersebut. *Leverage* akan meningkatkan tindakan agresivitas apabila beban bunga yang ditimbulkan akibat peningkatan penggunaan hutang termasuk ke dalam beban yang dapat mengurangi penghasilan kena pajak (Widyari & Rasmini, 2019).

H<sub>5</sub>: *Leverage* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### Profitabilitas dan Agresivitas Pajak

Profitabilitas dapat memberikan gambaran kemampuan dari perusahaan terkait dengan penjualan dan investasi. Profitabilitas menunjukkan efektivitas perusahaan secara keseluruhan, dengan demikian dapat digunakan sebagai tolak ukur dalam mengevaluasi kondisi dan kinerja keuangan perusahaan (Puspita, Azwardi, & Fuadah, 2020). Rasio-rasio tersebut menunjukkan efektivitas operasional perusahaan secara keseluruhan. Profitabilitas perusahaan dalam penjualan dapat dilihat dari Gross Profit Margin dan Net Profit Margin. Sedangkan untuk menunjukkan profitabilitas terkait dengan investasi pada aset dapat dilihat dari return.

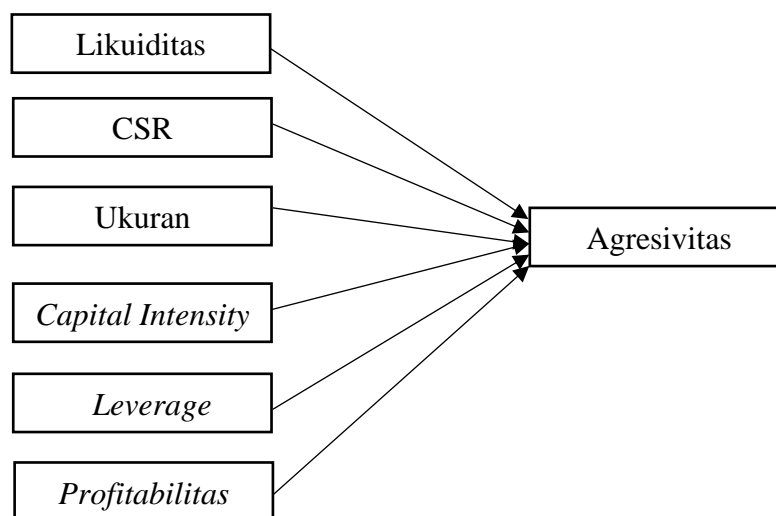
Dengan demikian, profitabilitas menjadi salah satu pengukuran bagi kinerja suatu perusahaan. Profitabilitas dapat memperlihatkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba selama periode tertentu pada tingkat aset, modal saham, dan penjualan tertentu (Andhari & Sukartha, 2017).

Profitabilitas perusahaan menggambarkan efektif atau tidaknya manajemen dalam mengelola perusahaan sehingga bisa mencapai target yang diinginkan. Semakin tinggi profitabilitas perusahaan maka kewajiban atau beban pajak juga semakin tinggi. Profitabilitas dapat diukur dengan mengatur laba perusahaan yang berpengaruh terhadap kewajiban atas pajak dan penerimaan bonus. Menurut Putriningsih, Suyono, dan Herwiyanti (2018) semakin tinggi profitabilitas maka semakin tinggi perusahaan melakukan perencanaan pajak yang matang sehingga dapat memanfaatkan celah penghindaran secara maksimal.

H<sub>6</sub>: Profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### Model Penelitian

Model penelitian pada penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 1 Model Penelitian



**Metode Penelitian**

Obyek dari penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2018-2020.

Penelitian ini menggunakan pemilihan sampel dengan metode purposive sampling, dengan kriteria sebagai berikut:

**Tabel 1 Prosedur Pemilihan Sampel**

No	Keterangan	Jumlah Perusahaan	Jumlah data
1.	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2018 sampai 2020	165	495
2.	Perusahaan manufaktur yang tidak menerbitkan laporan tahunan selama tahun 2018 sampai 2020	(10)	(30)
3.	Perusahaan manufaktur yang tidak menerbitkan laporan keuangan yang berakhir pada tanggal 31 Desember selama tahun 2018 sampai 2020	(3)	(9)
4.	Perusahaan manufaktur yang tidak menyajikan laporan keuangan dengan menggunakan mata uang Rupiah selama tahun 2018 sampai 2020	(27)	(81)
5.	Perusahaan manufaktur yang tidak mengungkapkan corporate social responsibility selama tahun 2018 sampai 2020	(2)	(6)
6.	Perusahaan manufaktur yang tidak menghasilkan laba positif selama tahun 2018 sampai 2020	(44)	(132)
7.	Perusahaan manufaktur yang tidak memiliki ETR $0 > \text{ETR} < 1$	(9)	(27)
<b>Jumlah Sampel Perusahaan sebelum outlier</b>		<b>70</b>	<b>210</b>

Sumber: Hasil Pengumpulan Data

Menurut Lanis dan Richardson (2016) dalam Dewi dan Cynthia (2018) agresivitas pajak adalah suatu tindakan yang dilakukan untuk mengurangi penghasilan kena pajak melalui kegiatan perencanaan pajak. Variabel dependen yaitu agresivitas pajak diberi simbol AGP dengan nilai ETR  $< 1$  dan  $> 0$  selama periode 2018-2020. Dalam penelitian ini, agresivitas pajak diukur dengan effective tax rates (ETR) yang Dewi dan Cynthia (2018) lakukan. Effective Tax Rate dapat dihitung

dengan cara beban pajak penghasilan kini dengan laba sebelum pajak (Budianti, Nazar, & Kurnia, 2018). Income Tax Expense yang digunakan dalam proksi ini adalah income tax expense current sehingga proksi agresivitas pajak dapat dihitung dengan cara:

$$\text{AGP} = \frac{\text{Income Tax Expense}}{\text{Income Before Tax}}$$

Likuiditas didefinisikan sebagai sumber dana yang memadai untuk memenuhi kewajiban dan kebutuhan yang akan jatuh tempo serta untuk membeli dan menjual aset dengan cepat. Likuiditas yang tinggi menggambarkan tingginya uang tunai yang ada, sehingga dianggap kurang produktif. Namun, likuiditas yang tinggi dapat mencerminkan keadaan perusahaan dalam kondisi yang baik dan sehat dalam memenuhi kewajiban atau hutang jangka pendeknya sehingga hal tersebut dapat menimbulkan tindakan agresif terhadap pajak perusahaan (Ramadani & Hartiyah, 2020). Menurut Dewi dan Cynthia (2018) skala pengukuran likuiditas diberi simbol LIQ adalah skala rasio. Rumus dari likuiditas menggunakan proxy current ratio yang dirumuskan sebagai berikut:

$$LIQ = \frac{\text{Current Asset}}{\text{Current Liabilities}}$$

Dalam penelitian ini indikator pengungkapan *corporate social responsibility* akan mengacu pada item yang digunakan oleh Sembiring (2005) dalam Mukhfudloh, Herawati, dan Wulandari (2018) karena lebih sesuai dengan keadaan perusahaan-perusahaan di Indonesia, dimana dalam pengungkapan CSR masih bersifat umum dan belum terinci. Indikator Sembiring memiliki 7 kategori dengan total item pengungkapan CSR sebanyak 78 pengungkapan meliputi; a. Lingkungan (12 item); b. Energi (7 item); c. Kesehatan dan Keselamatan Tenaga Kerja (8 item), d. Lain-Lain Tenaga Kerja (29 item); e. Produk (10 item); f. Keterlibatan Masyarakat (9 item); dan e. Umum (2 item). Dengan rumus CSR sebagai berikut:

$$CSR = \frac{\sum xy_i}{ni}$$

Keterangan: = jumlah item pengungkapan CSR perusahaan y pada tahun i  
Ni = total item yang diungkapkan (78)

Besar kecilnya suatu perusahaan dilihat dari total aset yang dimiliki. Semakin besar total

aset yang dimiliki maka semakin meningkat produktifitas perusahaan. Dapat dikatakan apabila produktifitas yang tinggi akan menghasilkan laba yang besar dan dapat mempengaruhi pajak yang harus dibayarkan (Setyoningrum, 2019). Menurut Dewi dan Cynthia (2018) menyatakan bahwa perusahaan besar cenderung memiliki aset yang lebih besar pula. Kemudian menurut Lanis dan Richardson (2007) dalam Setyoningrum (2019) ukuran perusahaan dilihat dari jumlah aset yang dimilikinya, perusahaan besar cenderung memiliki ETR yang lebih rendah, hal ini dikarenakan sumber daya yang dimiliki cukup untuk melakukan manipulasi sesuai keinginan perusahaan. Didasarkan oleh penelitian Dewi dan Cynthia (2018), skala pengukuran untuk ukuran perusahaan diberi simbol SIZE adalah skala rasio. Ukuran perusahaan dirumuskan sebagai berikut:

$$SIZE = \ln(\text{Total Assets})$$

*Capital Intensity* merupakan tindakan investasi yang perusahaan lakukan pada aset tetap yang digunakan perusahaan untuk mendukung proses produksi dan mendapatkan laba. Investasi perusahaan dapat menyebabkan munculnya nilai depresiasi dari aset tetap yang diinvestasikan. Besarnya beban dari depresiasi aset tetap telah ditetapkan dalam peraturan perpajakan dengan nilai beraneka ragam bergantung dari klasifikasi aset tetap tersebut (Andhari & Sukartha, 2017). Menurut Sugeng, Prasetyo, dan Zaman (2020) Skala untuk pengukuran untuk *capital intensity* adalah skala rasio dengan rumus:

$$\text{Capital intensity} = \frac{\text{Total Fixed Assets}}{\text{Total Assets}}$$

Menurut Suyono (2018) *leverage* adalah salah satu proksi dari struktur permodalan yang dapat mengukur sejauh mana perusahaan menggunakan hutang dalam pembiayaan. *Leverage* dapat meningkatkan tindakan agresivitas apabila beban bunga yang

ditimbulkan akibat peningkatan penggunaan hutang termasuk ke dalam beban yang dapat mengurangi penghasilan kena pajak (Widyari & Rasmini, 2019). Apabila penghasilan kena pajak berkurang, maka pajak yang harus dibayarkan menjadi lebih kecil. Didasarkan oleh penelitian Suyono (2018) skala pengukuran untuk *leverage* diberi simbol LEV adalah skala rasio. *Leverage* dirumuskan sebagai berikut:

$$LEV = \frac{\text{Long-Term Debt}}{\text{Total Assets}}$$

Perusahaan cenderung menggunakan laba mereka sebagai alat ukur kesuksesan

perusahaan. Menurut Puspita, Azwardi, dan Fuadah (2020) *Profitabilitas* terdiri dari dua jenis yaitu rasio yang menunjukkan profitabilitas terkait penjualan dan rasio yang menunjukkan terkait dengan investasi. Didalam penelitian ini, skala pengukuran profitabilitas diberi dengan simbol ROA adalah skala rasio. Menurut Puspita, Azwardi, dan Fuadah (2020) profitabilitas dapat diukur dengan membagi laba setelah pajak dengan modal. Profitabilitas dirumuskan sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Earnings after tax}}{\text{Total Aset}}$$

**Tabel 2 Hasil Uji Statistik Deskriptif**

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
AGP	210	0,00223	0,95934	0,2563269	0,13708988
LIQ	210	0,65290	13,26726	2,9450649	2,48677120
CSR	210	0,06410	0,60256	0,2861416	0,09161098
SIZE	210	25,95468	33,49453	28,7288705	1,54270228
CI	210	0,01326	0,78103	0,3871445	0,18421034
LEV	210	0,00087	0,50505	0,1101134	0,10028766
ROA	210	-0,00373	0,92100	0,0847579	0,09555292

Sumber: Pengolahan data

### Hasil Penelitian

Dalam penelitian ini, menurut Dewi dan Cynthia (2018) statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran mengenai nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata, dan standar deviasi dari variabel. Nilai minimum dari variabel Agresivitas Pajak (AGP) sebesar 0,00223 dimiliki oleh PT. Alakasa Industrindo Tbk tahun 2018, nilai maksimum sebesar 0,95934 dimiliki oleh PT. Sekar Bumi Tbk tahun 2019, dan nilai *mean* sebesar 0,2563269 dengan standar deviasi sebesar 0,13708988. Nilai minimum dari variabel Likuiditas (LIQ) sebesar 0,65290 dimiliki oleh PT. Unilever

Indonesia Tbk tahun 2019, nilai maksimum sebesar 13,26726 dimiliki oleh PT. Campina Ice Cream Industry Tbk tahun 2020, dan nilai *mean* sebesar 2,9450649 dengan standar deviasi sebesar 2,48677120.

Nilai minimum dari variabel *Corporate Social Responsibility Disclosure* (CSR) sebesar 0,06410 dimiliki oleh PT. Siantar Top Tbk tahun 2018, nilai maksimum sebesar 0,60256 dimiliki oleh PT. Indocement Tunggal Prakarsa Tbk tahun 2020, dan nilai *mean* sebesar 0,2861416 dengan standar deviasi sebesar 0,09161098.

Nilai minimum dari variabel Ukuran Perusahaan (SIZE) sebesar 25,95468 dimiliki oleh PT. Pyridam Farma Tbk tahun 2019, nilai

maksimum sebesar 33,49453 dimiliki oleh PT. Astra International Tbk tahun 2019, dan nilai *mean* sebesar 28,7288705 dengan standar deviasi sebesar 1,54270228. Nilai minimum dari variabel *Capital Intensity* sebesar 0,01326 dimiliki oleh PT. Multi Prima Sejahtera Tbk tahun 2020, nilai maksimum sebesar 0,78103 dimiliki oleh PT. Mulia Industrindo Tbk tahun 2020, dan nilai *mean* sebesar 0,3871445 dengan standar deviasi sebesar 0,18421034.

Nilai minimum dari variabel *Leverage* (LEV) sebesar 0,00087 dimiliki oleh PT. Alakasa Industrindo Tbk tahun 2020, nilai maksimum sebesar 0,50505 dimiliki oleh PT. Kirana Megatara Tbk tahun 2019, dan nilai *mean*

sebesar 0,1101134 dengan standar deviasi sebesar 0,10028766.

Nilai minimum dari variabel *Capital Intensity* (CI) sebesar 0,01326 dimiliki oleh PT. Multi Prima Sejahtera Tbk, nilai maksimum sebesar 0,78103 dimiliki oleh PT. Mulia Industrindo Tbk, dan nilai *mean* sebesar 0,3871445 dengan standar deviasi sebesar 0,18421034. Nilai minimum dari variabel Profitabilitas (ROA) sebesar -0,00373 dimiliki oleh PT. Trisula International Tbk tahun 2020, nilai maksimum sebesar 0,92100 dimiliki oleh PT. Merck Tbk tahun 2018, dan nilai *mean* sebesar 0,0847579 dengan standar deviasi sebesar 0,09555292.

Tabel 3 Hasil Uji t

Variabel	B	Sig.	Kesimpulan
(Constant)	0,628	0,003	
LIQ	-0,009	0,047	Ha diterima
CSR	0,119	0,309	Ha tidak diterima
SIZE	-0,012	0,128	Ha tidak diterima
CI	-0,138	0,022	Ha diterima
LEV	0,171	0,117	Ha tidak diterima
ROA	-0,133	0,198	Ha tidak diterima

Sumber: Pengolahan data

Berdasarkan persamaan regresi diatas, maka nilai konstanta sebesar 0,628 artinya apabila variabel independen yaitu likuiditas, CSR, ukuran perusahaan, *capital intensity*, *leverage*, dan profitabilitas bernilai nol maka besarnya variabel dependen agresivitas pajak adalah 0,628.

Berdasarkan tabel hasil dari uji t, dapat dilihat bahwa nilai *Significant* dari likuiditas sebesar 0,047 lebih kecil dibandingkan alpha 0,050 dengan nilai koefisien -0,009. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel dari likuiditas berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian milik Dewi dan Cynthia (2018), Mukhfudloh, Herawati, dan Wulandari (2018), dan Ramadani dan Hartiyah

(2020). Namun penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian Amalia (2021) yang menyatakan bahwa likuiditas tidak memiliki pengaruh pada agresivitas pajak.

Berdasarkan tabel hasil dari uji t, dapat dilihat bahwa nilai *Significant* dari *corporate social responsibility disclosure* (CSR) besar 0,309 lebih besar dibandingkan alpha 0,050 dengan nilai koefisien 0,119. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel dari *corporate social responsibility disclosure* (CSR) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian milik Dewi dan Cynthia (2018) dan penelitian Mukhfudloh, Herawati, dan Wulandari (2018). Namun penelitian ini bertolak belakang dengan

penelitian Andhari (2019) dan Kartikaningdyah (2019) yang menyatakan bahwa *corporate social responsibility* (CSR) memiliki pengaruh pada agresivitas pajak.

Berdasarkan tabel hasil dari uji t, dapat dilihat bahwa nilai *Significant* dari ukuran perusahaan besar 0,128 lebih besar dibandingkan alpha 0,050 dengan nilai koefisien -0,012. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel dari ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian milik Dewi dan Cynthia (2018) dan Sugeng dan Zaman (2020). Namun penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian Setyoningrum (2019) dan penelitian Budianti, Nazar, dan Kurnia (2018) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan terdapat pengaruh pada agresivitas pajak.

Berdasarkan tabel hasil dari uji t, dapat dilihat bahwa nilai *Significant* dari *capital intensity* besar 0,022 lebih kecil dibandingkan alpha 0,050 dengan nilai koefisien -0,138. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel dari *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian milik Sugeng, Prasetyo, dan Zaman (2020) dan penelitian Hidayat dan Fitria (2018). Namun penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian Indradi (2018) yang menyatakan bahwa *capital intensity* tidak memiliki pengaruh pada agresivitas pajak.

Berdasarkan tabel hasil dari uji t, dapat dilihat bahwa nilai *Significant* dari *leverage* besar 0,117 lebih besar dibandingkan alpha 0,050 dengan nilai koefisien 0,171. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel dari *leverage* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian milik Setyoningrum (2019). Namun penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian Suyono (2018) dan penelitian Amalia (2021) yang menyatakan bahwa *leverage* memiliki pengaruh pada agresivitas pajak.

Berdasarkan tabel hasil dari uji t, dapat dilihat bahwa nilai *Significant* dari profitabilitas besar 0,198 lebih besar dibandingkan alpha 0,050 dengan nilai koefisien -0,133. Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel dari *profitabilitas* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil ini sesuai dengan penelitian milik Hidayat dan Fitria (2018) yaitu profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Namun penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian Puspita, Azwardi, dan Fuadah (2020) yang menyatakan bahwa profitabilitas memiliki pengaruh pada agresivitas pajak.

## Penutup

Likuiditas dan *Capital Intensity* berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. Sedangkan, variabel lainnya yaitu CSR, Ukuran Perusahaan, *Leverage*, dan Profitabilitas tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak.

Adapun keterbatasan yang terdapat pada penelitian ini Populasi penelitian ini terbatas karena hanya menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Tahun penelitian yang terbatas, hanya selama 3 tahun, yaitu dari tahun 2018 sampai 2020. Penelitian ini hanya menggunakan 6 variabel independen, yaitu Likuiditas, *Corporate Social Responsibility Disclosure*, Ukuran Perusahaan, *Capital Intensity*, *Leverage*, dan Profitabilitas. Hasil dari penelitian hanya ada 2 dari 6 variabel independen yang berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak.

Rekomendasi untuk peneliti selanjutnya yang akan meneliti tentang Agresivitas Pajak berdasarkan keterbatasan dalam penelitian ini diantaranya: Peneliti selanjutnya diharapkan menambah perusahaan yang diteliti menjadi perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Peneliti selanjutnya diharapkan menambah periode penelitian menjadi lebih dari 3 tahun, yaitu 4 – 5 tahun. Menambah variabel-variabel independen lainnya yang dapat mempengaruhi Agresivitas

Pajak, seperti *Political Connections*, Komite Audit, *Inventory Intensity*, dan Kepemilikan Publik.

## REFERENCES:

- Alexander, Nico., & Palupi, A. 2020. "Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Manajemen Laba." *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi* 22 (1) 105–112.
- Alkausar, B., Lasmana, M. S., & Prinitha, N. 2020. Agresivitas Pajak: Sebuah Meta Analisis dalam Prespektif Agency Theory.
- Amalia, D. 2021. Pengaruh Likuiditas, Leverage Dan Intensitas Aset Terhadap Agresivitas Pajak. *Program Studi Akuntansi Manajerial, Politeknik Negeri Batam*, 190-196.
- Andhari, P. S., & Sukartha, I. 2017. Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Profitabilitas, Inventory Intensity, Capital Intensity Dan Leverage Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 2115-2142.
- Anggadinata, S. R., & Cahyaningsih. 2020. Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Agresivitas Pajak. *e-Proceeding of Management*, 5690.
- Budianti, Indah., Nazar, M.R., Kurnia. 2018. Pengaruh Return on Asset, Leverage, Komisaris Independen, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *e-Proceeding of Management*, 2368-2376
- Datulalong, M. Y., & Susanto, Y. K. 2021. "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Persepsi Wajib Pajak Terhadap Tax Evasion Di Jakarta." *E-Jurnal Akuntansi TSM* 1 (1) 1–12.
- Devina, Maria., & Pradipta, A. 2021. "Pengaruh Fasilitas Perpajakan, Return on Asset, Leverage, Ukuran Perusahaan, dan Intensitas Aset Tetap Terhadap Manajemen Pajak." *E-Jurnal Akuntansi TSM* 1 (1) 25–32.
- Dewi, P., Suyono, E., & Herwiyanti, E. 2018. "Profitabilitas, Leverage, Komposisi Dewan Komisaris, Komite Audit, Dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Perbankan." *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi* 20 (2) 77–92.
- Dewi, S. P., & Cynthia. 2018. Aggressiveness Tax in Indonesia. *Faculty of Economics, Tarumanagara University, Jakarta*, 239-254.
- Ghozali, I. 2018. *Aplikasi Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25 9th ed.* Semarang: Universitas Diponegoro.
- Goetz, R. D., Setiawan, A., Aisha, Febriati, Wulandari, R., & Jatiningrum, C. 2020. The Impact of Good Corporate Governance, Companies. *PalArch's Journal of Archaeology of Egypt / Egyptology*, 5840-5852.
- Hidayat, A. T., & Fitria, E. F. 2018. Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak. *STIE PGRI Dewantara Jombang*, 157-168.
- Honggo, Kevin., & Marlinah, A. 2019. "Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Sales Growth, Dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak." *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi* 21 (1) 9–26.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2021. *Modul Pelatihan Pajak Terapan Brevet AB Terpadu*. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia.
- Indradi, Donny. 2018. Pengaruh Likuiditas, Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Keberlanjutan Indonesia*, 147-167.

- kemenkeu.go.id. 2019. Retrieved from Kementrian Keuangan Republik Indonesia: <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/ini-realisasi-penerimaan-negara-di-penghujung-2019/>
- Kompas.com.2020. RI Diperkirakan Rugi Rp 68,7 Triliun Akibat Penghindaran Pajak: [https://money.kompas.com/2020/RI-Diperkirakan-Rugi-Rp-68,7-Triliun-Akibat-Penghindaran-Pajak-\(kompas.com\)](https://money.kompas.com/2020/RI-Diperkirakan-Rugi-Rp-68,7-Triliun-Akibat-Penghindaran-Pajak-(kompas.com)).
- Limbong, D. L., & Kartikaningdyah, E. (2019). Pengungkapan Corporate Social Responsibility terhadap Tax Aggressiveness. *Journal of Applied Accounting and Taxation*, 39-43.
- Mukhfudloh, F., Herawati, N., & Wulandari, A. 2018. Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Perencanaan Pajak. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 48-60.
- Pohan, C. A. 2016. *Manajemen Perpajakan Strategi Perencanaan Pajak dan Bisnis*. Jakarta: Gramedia.
- Puspita, D., & Febrianti, M. 2017. "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia" *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi* 19 (1) 38–46.
- Puspita, T., Azwardi, & Fuadah, L. 2020. The Effect of Committees Under the Board of Commissioners, Profitability and Inventory Intensity on Tax Aggressiveness. *Finance & Taxation*, 114-122.
- Rahmadi, Z. T., Suharti, E., & Sarra, H. D. 2020. Pengaruh Capital Intensity dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2014-2018. *Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Galileo Batam-Indonesia*, 58-72.
- Ramadani, D. C., & Hartiyah, S. 2020. PENGARUH CORPORATE SOCIAL Responsibility, Leverage, Likuiditas, Ukuran Perusahaan, Dan Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak. *Journal of Economic, Business and Engineering (JEBE) Vol. 1, No. 2*, 238-247.
- Santioso, Linda., & Chandra, E. 2012. "Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Leverage, Umur Perusahaan, Dan Dewan Komisaris Independen Dalam Pengungkapan Corporate Social Responsibility." *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi* 14 (1) 17–30.
- Setyastrini, N. L., Subekti, I., & Prastiwi, A. 2021. Corporate Governance and Political Connection towards the Tax Aggressiveness of Manufacturing Manufacturing Companies in Indonesia. *International Research Journal of Management, IT & Social Sciences*, 102-109.
- Setyoningrum, Z. D. 2019. Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Leverage, Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Agresivitas Pajak. *Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro*, 1-15.
- Sugeng, Prasetyo, E., & Zaman, B. (2020). Does capital intensity, inventory intensity, firm size, firm risk, and political connections affect tax aggressiveness? *Jurnal Ilmiah Bidang Akuntansi dan Manajemen*, 78-87.
- Suprimarini, N. D., & Suprasto, B. 2017. Pengaruh Corporate Social Responsibility, Kualitas Audit, dan Kepemilikan Institusional pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 1349-1377.
- Suyono, E. 2018. External Auditors' Quality, Leverage, And Tax Aggressiveness: Empirical Evidence from The Indonesian Stock Exchange. *Faculty of Economics and Business Jenderal Soedirman University, Indonesia*, 99-112.
- Surat Ketetapan Putusan Mahkamah Agung No.63/B/PK/PJK/2018. *Jakarta: Mahkamah Agung*.
- Undang-Undang. 2007. Undang-Undang No. 28 Tahun 2007. *Jakarta: Sekretariat Negara*.
- Undang-Undang. 2008. Undang-Undang No.36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan. *Jakarta: Sekretariat Negara*.
- Utama, F., Kirana, D. J., & Sitanggang, K. 2019. "Pengaruh Penghindaran Pajak Terhadap Biaya Hutang Dan Kepemilikan Institusional Sebagai Pemoderasi." *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi* 21 (1) 47–60

- Utami, C. T., & Tahar, A. 2018. Pengaruh Corporate Social Responsibility, Kepemilikan Manajerial, Capital Intensity Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Aggressiveness: Studi Pada Perusahaan Jasa Sektor Property dan Real Estate yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017. *Program Studi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta*, 39-50.
- Widyari, N. A., & Rasmini, N. 2019. Pengaruh Kualitas Audit, Size, Leverage, dan Kepemilikan Keluarga pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 388-417.