

**PENGARUH INTENSITAS MODAL, INTENSITAS PERSEDIAAN,  
*LEVERAGE*, PROFITABILITAS, DAN UKURAN PERUSAHAAN  
TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK  
(Studi pada Perusahaan Pertambangan Terdaftar BEI)**

(Skripsi)

Oleh  
**IKHSAN IRMI**



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS LAMPUNG  
BANDARLAMPUNG  
2022**

## **ABSTRACT**

### **THE EFFECT OF CAPITAL INTENSITY, INVENTORY INTENSITY, LEVERAGE, PROFITABILITY, AND FIRM SIZE ON TAX AGGRESSIVENESS (Study on Mining Companies Listed IDX)**

**By:**

**Ikhsan Irm**

*This study aims to investigate the influence of capital intensity, inventory intensity, leverage, profitability and company size on tax aggressiveness. Based on the condition of tax revenues and the achievement of tax ratios in assessing tax revenue performance, Indonesia has not been able to achieve the target even since 2013. There are many motivations that encourage companies to carry out tax aggressiveness both legally and illegally. Therefore, this study is needed to determine the influence of capital intensity, inventory intensity, leverage, profitability, and company size on tax aggressiveness. This study uses quantitative data sourced from the annual financial statements of non-oil and gas mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange with a research period of 2016 to 2020 accessed through the [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) website. The data analysis method in this study uses descriptive statistical analysis and panel data regression analysis. The test results showed that capital intensity had a significant positive effect and profitability had a significant negative effect on tax aggressiveness in non-oil and gas mining companies. Meanwhile, inventory intensity, leverage, and company size have no significant effect on tax aggressiveness in non-oil and gas mining companies. This research shows that non-oil and gas mining companies tend to carry out tax aggressiveness through high profitability rather than capital intensity, inventory intensity, leverage, and company size.*

*Keywords: Capital intensity, inventory intensity, leverage, profitability, firm size, tax aggressiveness*

## ABSTRAK

### **PENGARUH INTENSITAS MODAL, INTENSITAS PERSEDIAAN, *LEVERAGE*, PROFITABILITAS, DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK (Studi pada Perusahaan Pertambangan Terdaftar BEI)**

Oleh:

**Ikhsan Irm**

Penelitian ini bertujuan untuk menyelidiki pengaruh intensitas modal, intensitas persediaan, *leverage*, profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan kondisi penerimaan pajak dan pencapaian rasio pajak dalam menilai kinerja penerimaan pajak, Indonesia belum mampu mencapai target bahkan sejak tahun 2013. Ada banyak motivasi yang mendorong perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak baik secara legal maupun ilegal. Oleh karena itu, penelitian ini diperlukan untuk mengetahui pengaruh intensitas modal, intensitas persediaan, *leverage*, profitabilitas, dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini menggunakan data kuantitatif yang bersumber dari laporan keuangan tahunan perusahaan pertambangan non-migas yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan periode penelitian 2016 hingga 2020 yang diakses melalui website [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Metode analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis statistik deskriptif dan analisis regresi data panel. Hasil uji menunjukkan bahwa intensitas modal berpengaruh positif signifikan dan profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan tambang non-migas. Sementara itu, intensitas persediaan, *leverage*, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan tambang non-migas. Penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan pertambangan non-migas cenderung melakukan agresivitas pajak melalui profitabilitas yang tinggi daripada intensitas modal, intensitas persediaan, *leverage*, dan ukuran perusahaan.

**Kata Kunci :** Intensitas modal, intensitas persediaan, *leverage*, profitabilitas, ukuran perusahaan, agresivitas pajak.

**PENGARUH INTENSITAS MODAL, INTENSITAS PERSEDIAAN,  
*LEVERAGE*, PROFITABILITAS, DAN UKURAN PERUSAHAAN  
TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK  
(Studi pada Perusahaan Pertambangan Terdaftar BEI)**

Oleh  
**IKHSAN IRMI**

**Skripsi**  
**Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Mencapai Gelar**  
**SARJANA AKUNTANSI**  
**Pada**  
**Jurusan Akuntansi**  
**Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung**



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS**  
**UNIVERSITAS LAMPUNG**  
**BANDARLAMPUNG**  
**2022**

Judul Skripsi : **PENGARUH INTENSITAS MODAL, INTENSITAS PERSEDIAAN, *LEVERAGE*, PROFITABILITAS, DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK (Studi pada Perusahaan Pertambangan Terdaftar BEI)**

Nama Mahasiswa : **IKHSAN IRMI**

Nomor Pokok Mahasiswa : 1811031066

Jurusan : Akuntansi

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis



**Dr. Reni Oktavia, S.E., M.Si., Akt.**  
NIP. 19751026 200212 2002

**Sari Indah Oktanti Sembiring, S.E., M.S.Ak.**  
NIP. 19861027 201903 2007

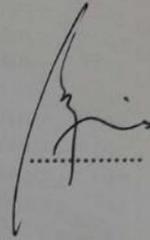
**2. Ketua Jurusan**

**Dr. Reni Oktavia, S.E., M.Si., Akt.**  
NIP. 19751026 200212 2002

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji

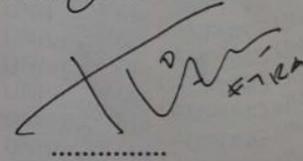
Ketua : Dr. Reni Oktavia, S.E., M.Si., Akt.



Sekretaris : Sari Indah Oktanti Sembiring, S.E., M.S.Ak.



Penguji Utama: Dr. Fitra Dharma, S.E., M.Si.



2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



Dr. Nairobi, S.E., M.Si.  
NIP. 19660621 199003 1003

Tanggal Lulus Ujian Skripsi : 30 Agustus 2022

## PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

Saya yang bertandatangan dibawah ini:

**Nama : Ikhsan Irm**

**NPM : 1811031066**

Dengan ini menyatakan bahwa skripsi saya yang berjudul "Pengaruh Intensitas Modal, Intensitas Persediaan, *Leverage*, Profitabilitas, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan Pertambangan Terdaftar BEI)" adalah benar hasil karya saya sendiri. Dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian penulisan, pemikiran, dan pendapat penulis lain yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya. Apabila ditemukan dikemudian hari terbukti bahwa pernyataan saya tidak benar, maka saya siap menerima sanksi sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Bandarlampung, 14 September 2022

Penulis



Ikhsan Irm

## RIWAYAT HIDUP



Penulis dilahirkan di Solok pada tanggal 27 Oktober 2000 dengan nama lengkap Ikhsan Irmis sebagai anak ketiga dari tiga bersaudara pasangan Bapak Irwansyah dan Almh. Ibu Emiyarti. Penulis menyelesaikan pendidikan Sekolah Dasar (SD) di SD Abdi Negara Kota Bekasi pada tahun 2012.

Kemudian penulis menyelesaikan pendidikan Sekolah Menengah Pertama (SMP) di SMP Negeri 16 Kota Bekasi pada tahun 2015, dan pendidikan Sekolah Menengah Atas (SMA) di SMA Daya Utama Kota Bekasi.

Penulis terdaftar sebagai mahasiswa S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung pada tahun 2018 melalui jalur Seleksi Bersama Masuk Perguruan Tinggi Negeri (SBMPTN). Selama menjadi mahasiswa, penulis aktif berorganisasi di Unit Kegiatan Mahasiswa Fakultas (UKM-F), seperti UKM-F Keluarga Studi Pasar Modal (KSPM) sebagai Staf Bidang Penelitian dan Pengembangan Profesi serta Keilmuan pada periode 2019-2021. Penulis juga aktif di Unit Kegiatan Mahasiswa Fakultas (UKM-F), sebagai anggota HIMAKTA (Himpunan Mahasiswa Akuntansi) FEB Unila.

## PERSEMBAHAN

### *Alhamdulillahirabbil'amin*

Puji syukur kepada Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan karunia-Nya sehingga dapat terselesaikan penulisan skripsi ini. Shalawat beriring salam selalu disanjung agungkan kepada Nabi Muhammad Shallallahu 'alaihi wasallam.

**Kupersembahkan skripsi ini sebagai tanda cinta dan kasih sayang yang tulus kepada:**

**Kedua Orang Tuaku tercinta, Ayahanda Irwansyah dan Almh. Ibunda Emiyarti**

yang telah memberikan segala cinta penuh kasih sayang, nasihat, doa, dukungan, dan perjuangan yang tiada hentinya untuk kesuksesan penulis. Terima kasih yang tiada tara kepada ayah dan ibu karena telah merawat, membesarkan, dan mendidik penulis tanpa pernah putus asa. Semoga Allah selalu memberikan perlindungan untuk kita di dunia maupun akhirat, Aamiin.

**Abang-abangku, Fadhlhan Putra dan Arief Budiman**, yang telah memberikan dukungan, nasihat, doa serta motivasi semangat dalam proses mencapai impianku.

**Seluruh keluarga, sahabat, dan teman-temanku** yang telah memberikan dukungan, nasihat, dan motivasi dalam susah maupun senang.

**Almamaterku tercinta, Universitas Lampung**

## **MOTTO**

“Dan apabila hamba-hamba-Ku bertanya kepadamu (Muhammad) tentang Aku, maka sesungguhnya Aku dekat. Aku Kabulkan permohonan orang yang berdoa apabila dia berdoa kepada-Ku. Hendaklah mereka itu memenuhi (perintah)-Ku dan beriman kepada-Ku, agar mereka memperoleh kebenaran.”

**(Q.S. Al-Baqarah: 186)**

“Sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan”

**(Q.S. Al-Insyirah: 6)**

“Jadilah mata air yang jernih, yang memberikan kehidupan kepada sekitarmu”

**BJ Habibie**

“Percaya dan bersabarlah, semua waktu yang anda korbankan untuk beribadah akan diganti dengan keberkahan”

**Ikhsan Irm**

## SANWACANA

Bismillahirrahmaanirrahiim,

Alhamdulillahirabbil'alamin, puji syukur kehadiran Allah SWT. yang telah melimpahkan rahmat dan hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Pengaruh Intensitas Modal, Intensitas Persediaan, *Leverage*, Profitabilitas, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi pada Perusahaan Pertambangan Terdaftar BEI)”. Skripsi ini merupakan salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Akuntansi pada jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung. Penulis mengucapkan terima kasih atas bimbingan, bantuan, saran, dan dukungan dari berbagai pihak dalam proses penyusunan skripsi ini. Oleh karena itu, penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Dr. Nairobi, S.E., M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Ibu Dr. Reni Oktaviani, S.E., M.Si., Akt. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung sekaligus Dosen Pembimbing Utama yang telah banyak membantu dalam memberikan saran dan kritik, serta memotivasi penulis sehingga dapat menyelesaikan skripsi ini.
3. Ibu Dr. Liza Alvia, S.E., M.Sc., Ak., CA. selaku Sekretaris Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

4. Ibu Sari Indah Oktanti Sembiring, S.E., M.S.Ak. selaku Dosen Pembimbing Pendamping yang telah memberikan bimbingan, motivasi, saran dan kritik, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.
5. Bapak Fitra Dharma, S.E., M.Si. selaku Penguji Utama yang telah memberikan kritik dan saran yang membangun untuk penyusunan skripsi ini.
6. Ibu Dr. Ratna Septiyanti, S.E., M.Si. selaku Dosen Pembimbing Akademik yang telah memberikan saran dan bantuan kepada penulis selama menjadi mahasiswa.
7. Seluruh Bapak/Ibu Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung yang telah memberikan ilmu, wawasan, dan pengetahuan berharga bagi penulis selama proses perkuliahan berlangsung.
8. Seluruh karyawan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung yang telah memberikan bantuan dan pelayanan yang baik selama proses perkuliahan maupun penyusunan skripsi ini.
9. Kedua orangtuaku tercinta, Bapak Irwansyah dan Almh. Ibu Emiyarti. Terima kasih atas kasih sayang, doa, dukungan, perhatian, dan segala yang telah kalian berikan kepada penulis. Semoga kelak penulis dapat menjadi kebanggaan keluarga.
10. Abang-abangku, Fadhlan Putra dan Arief Budiman, terima kasih telah memberikan bantuan, dukungan, doa, serta menjadi pemacu semangatku. Semoga kelak penulis dapat membahagiakan serta membalas kebaikan kalian.
11. Seluruh keluarga besarku yang memberikan semangat, dukungan, bantuan, serta doa.

12. Sahabat-sahabatku di Grup Kuaci Family dan Grup Akt Boiz, Terima kasih atas doa, dukungan, motivasi, dan bantuan selama perkuliahan hingga penyelesaian skripsi ini.
13. Sahabat-sahabatku di KSPM FEB Unila Terima kasih telah memberikan doa, semangat, dukungan dan motivasi.
14. Sahabat-sahabat kuliahku, untuk Adilah, Diajeng, Kelin dan Nindy. Terima kasih atas dukungan dan doanya.
15. Seluruh teman-teman Akuntansi 2018 yang telah kebersamai dunia perkuliahanku, terimakasih sudah memberikan canda tawa yang seru. Aku doakan semoga kita semua sukses.
16. Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu. Terima kasih atas bantuannya sehingga penulis dapat menyelesaikan studinya. Atas bantuan dan dukungannya, penulis mengucapkan terima kasih, semoga mendapat balasan dan berkah dari Allah SWT.
17. Alamamaterku tercinta Universitas Lampung

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari kata sempurna, namun penulis berharap semoga skripsi ini dapat berguna dan bermanfaat bagi kita semua. Besar harapan penulis akan kritik dan saran yang membangun dari semua pihak untuk menyempurnakan penelitian-penelitian penulis selanjutnya.

Bandarlampung, 14 September 2022

Penulis

**Ikhsan Irm**

## DAFTAR ISI

<b>HALAMAN JUDUL</b>	
<b>DAFTAR ISI.....</b>	<b>i</b>
<b>DAFTAR TABEL .....</b>	<b>iv</b>
<b>DAFTAR GAMBAR.....</b>	<b>v</b>
<b>DAFTAR LAMPIRAN .....</b>	<b>vi</b>
<b>BAB I PENDAHULUAN.....</b>	<b>1</b>
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	9
1.3 Tujuan Penelitian .....	10
1.4 Manfaat Penelitian .....	11
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA .....</b>	<b>12</b>
2.1 Kajian Pustaka.....	12
2.1.1 Teori Akuntansi Positif.....	12
2.1.2 Intensitas Modal .....	13
2.1.3 Intensitas Persediaan .....	14
2.1.4 <i>Leverage</i> .....	15
2.1.5 Profitabilitas .....	17
2.1.6 Ukuran Perusahaan.....	19
2.1.7 Agresivitas Pajak .....	19
2.2 Penelitian Terdahulu .....	25
2.3 Kerangka Pemikiran.....	27
2.4 Pengembangan Hipotesis .....	28
2.4.1 Pengaruh Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak .....	28
2.4.2 Pengaruh Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak .....	29
2.4.3 Pengaruh <i>Leverage</i> terhadap Agresivitas Pajak .....	29
2.4.4 Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak .....	31

2.4.5 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak .....	32
---	----

**BAB III METODE PENELITIAN ..... 34**

3.1 Jenis Penelitian dan Sumber Data .....	34
3.1.1 Jenis Penelitian .....	34
3.1.2 Sumber Data .....	34
3.2 Populasi dan Sampel .....	34
3.2.1 Populasi .....	34
3.2.2 Sampel .....	34
3.3 Teknik Pengumpulan Data .....	36
3.4 Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya .....	36
3.4.1 Definisi Variabel Penelitian .....	34
3.4.2 Variabel Independen.....	34
3.4.3 Variabel Dependen .....	39
3.5 Metode Analisis Penelitian .....	40
3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif.....	40
3.5.2 Analisis Regresi Data Panel .....	40
3.5.3 Uji Hipotesis .....	43

**BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN ..... Error! Bookmark not defined.**

4.1 Analisis Statistik Deskriptif .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
4.2 Analisis Regresi Data Panel .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
4.2.1 <i>Common Effect Model</i> (CEM).....	48
4.2.2 <i>Fixed Effect Model</i> (FEM).....	49
4.2.3 <i>Random Effect Model</i> (REM).....	49
4.2.4 Uji Asumsi Klasik .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
4.2.5 Analisis Regresi Data Panel dengan <i>Random Effect Model</i> ...	<b>Error!</b>
<b>Bookmark not defined.</b>	
4.3 Uji Hipotesis Model Regresi .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
4.3.1 Uji F.....	55
4.3.2 Uji t.....	56
4.3.3 Uji Koefisien Determinasi.....	57
4.4 Pembahasan.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>

4.4.1 Pengaruh Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak .....**Error!**  
**Bookmark not defined.**

4.4.2 Pengaruh Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak ..**Error!**  
**Bookmark not defined.**

4.4.3 Pengaruh Leverage terhadap Agresivitas Pajak . **Error! Bookmark**  
**not defined.**

4.4.4 Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak.....**Error! Bookmark not**  
**defined.**

4.4.5 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak ....**Error!**  
**Bookmark not defined.**

**BAB V KESIMPULAN DAN SARAN..... 65**

5.1 Kesimpulan ..... 65

5.2 Keterbatasan ..... 66

5.3 Saran..... 66

**DAFTAR PUSTAKA..... 68**

**LAMPIRAN..... 74**

## DAFTAR TABEL

Tabel 1.1 Target dan Realisasi Penerimaan Pajak Pemerintah Pusat (Dalam Triliun Rupiah).....	2
Tabel 1.2 Capaian <i>Tax Ratio</i> Indonesia .....	3
Tabel 2.1 Pengukuran Agresivitas Pajak .....	22
Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu .....	22
Tabel 3.1 Kriteria Sampel .....	35
Tabel 3.2 Daftar Perusahaan Yang Menjadi Sampel Penelitian .....	35
Tabel 4.1 Hasil Analisis Statistik Deskriptif.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Tabel 4.2 Hasil Regresi <i>Common Effect Model</i> .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Table 4.3 Hasil Regresi <i>Fixed Effect Model</i> .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Tabel 4.4 Hasil Regresi <i>Random Effect Model</i> .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Tabel 4.5 Hasil Uji Chow .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Tabel 4.6 Hasil Uji Hausman.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Table 4.7 Hasil Uji Normalitas .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Table 4.8 Hasil Uji Multikolinearitas .....	53
Tabel 4.9 Hasil Regresi dengan <i>Random Effect Model</i> .....	53
Tabel 4.10 Hasil Uji F.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Tabel 4.11 Hasil Uji t.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
Tabel 4.12 Koefisien Determinasi .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1 Kinerja Penerimaan Sektor-Sektor Utama Tahun 2020 dan Tahun 2019 .....	6
Gambar 1.2 Kinerja Penerimaan Sektor-Sektor Utama Tahun 2018 dan Tahun 2017 .....	7
Gambar 1.3 Kinerja Penerimaan Sektor-Sektor Utama Tahun 2017 dan Tahun 2016 .....	7
Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran.....	27

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Tabel Hasil Penelitian Terdahulu .....	75
Lampiran 2. Tabulasi Data.....	76

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 2/PMK.05/2007 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 99/PMK.06/2006 tentang Modul Penerimaan Negara pasal 1 ayat 6 sampai dengan ayat 8, (6) Penerimaan Negara adalah uang yang masuk ke kas negara. (7) Pendapatan Negara adalah hak pemerintah pusat yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan negara. (8) Penerimaan Perpajakan adalah semua penerimaan yang terdiri dari pajak dalam negeri dan pajak perdagangan internasional. Sedangkan berdasarkan UU KUP Nomor 28 Tahun 2007 pasal 1 ayat 1, Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Pendapatan negara bukan hanya berasal dari penerimaan perpajakan namun terdapat Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) sebagaimana tertuang dalam PMK Nomor 2/PMK.05/2007 pasal 1 ayat 11, PNBP adalah seluruh penerimaan pemerintah pusat yang tidak berasal dari penerimaan perpajakan antara lain sumber daya alam, bagian pemerintah atas laba Badan Usaha Milik Negara (BUMN), serta penerimaan negara bukan pajak lainnya. Hampir semua negara di dunia memungut pajak ke orang pribadi atau badan demi keberlangsungan hidup negara tersebut. Seperti di Indonesia, pajak juga menjadi tulang punggung keuangan negara. Kontribusinya dalam pendapatan negara selalu lebih dari 80% total pendapatan negara dalam lima tahun terakhir ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)).

Pada evaluasi kinerja anggaran tahun 2020 (Kementerian Keuangan RI, 2021), belanja negara dalam periode 2016 sampai dengan 2020 diarahkan untuk ekspansif namun terarah dan terukur, dimana selain dimanfaatkan untuk pendanaan pembangunan, juga didesain untuk mengantisipasi ketidakpastian dinamika

perekonomian. Namun demikian, dengan adanya kejadian pandemi COVID-19 yang mulai masuk ke Indonesia pada tahun 2020, belanja negara mengalami penyesuaian dalam mengantisipasi dampak yang ditimbulkan, yang lebih dititikberatkan pada upaya penanganan masalah kesehatan dan pemulihan dampak sosial-ekonomi yang ditimbulkan.

Realisasi belanja negara di tahun 2020 sebesar Rp2.589,9 triliun atau naik 12,2% dari realisasi 2019. Sedangkan, target dari penerimaan pajak pada tahun 2020 sebesar Rp1.198,82 triliun dengan capaian realisasi penerimaan perpajakan pada tahun 2020 berkontraksi 17,03 persen dibandingkan realisasi tahun 2019 yang mencapai Rp1.069,98 triliun (89,25% dari target APBN Perpres 72 tahun 2020) atau mengalami kontraksi 19,71 persen dibandingkan realisasi tahun 2019 (Kementerian Keuangan RI, 2021). Faktanya, target dan realisasi penerimaan pajak dari tahun 2013 belum pernah melampaui target sebesar 100%. Target yang dimaksud adalah target penerimaan pajak yang ditetapkan kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dalam APBN mulai dari PPh Migas hingga PBB. Berikut target dan realisasi penerimaan pajak selama lima tahun terakhir.

**Tabel 1.1 Target dan Realisasi Penerimaan Pajak Pemerintah Pusat  
(Dalam Triliun Rupiah)**

<b>Tahun</b>	<b>Target Penerimaan Pajak</b>	<b>Realisasi Penerimaan Pajak</b>	<b>Persentase Realisasi Penerimaan Pajak</b>
2016	1.539	1.283	83,37%
2017	1.283,6	1.147,5	89,40%
2018	1.424	1.315,93	92,41%
2019	1.577,56	1.332,06	84,44%
2020	1.198,82	1.069,98	89,25%

Sumber: Data diolah dari APBN KITA 2017-2021

Pada tahun 2020, target penerimaan pajak mengalami penyesuaian dengan adanya pandemi COVID-19 menjadi Rp. 1.198,82 T atau turun sebesar 24% dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Namun, realisasi penerimaan pajak di tahun 2020 mengalami peningkatan menjadi 89,25% atau sebesar Rp. 1.069,98 T.

Selain data penerimaan pajak, salah satu alat ukur untuk menilai bagaimana kinerja penerimaan pajak suatu Negara adalah dengan menggunakan *tax ratio*. *Tax ratio* merupakan suatu ukuran untuk menilai kinerja penerimaan pajak dalam suatu negara dengan membandingkan penerimaan pajak terhadap produk domestik bruto ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)).

**Tabel 1.2 Capaian *Tax Ratio* Indonesia**

<b>Tahun</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
Tax Ratio	10.8%	10.7%	11.8%	11.9%	14.4%

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

Dilihat dari Tabel 1.2, capaian *tax ratio* Indonesia mulai dari 2016 - 2020 terus mengalami peningkatan walaupun pada tahun 2017 sempat berkontraksi 0,1% menjadi 10,7%. Namun terkait besaran idealnya, *tax ratio* yang patut dimiliki oleh Indonesia, Mantan Dirjen Pajak (Robert Pakpahan) menjelaskan bahwa kondisi Indonesia sedang mengarah ke angka ideal menurut standar internasional, yaitu ke arah 15% keatas ([www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)).

Berdasarkan kondisi penerimaan pajak dan capaian *tax ratio* dalam menilai kinerja penerimaan pajak, Indonesia belum dapat memenuhi target. Hal ini dikarenakan masih terdapat upaya-upaya yang dilakukan oleh wajib pajak untuk menghindar atau tidak memenuhi kewajiban perpajakannya seperti salah satunya adalah dengan melakukan agresivitas pajak (Nurzaman, 2020). Menurut Frank et al. (2009), agresivitas pajak merupakan suatu tindakan dengan tujuan merekayasa laba kena pajak perusahaan melalui perencanaan pajak, baik secara legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*). Agresivitas pajak juga dapat diartikan sebagai suatu tingkat keagresifan perusahaan untuk mengecilkan pajak yang seharusnya dibayar dengan berbagai cara yang berbeda yang dilakukan oleh setiap perusahaan berlandaskan pada kegiatan yang dijalankan (Yuliana & Wahyudi, 2018).

Jika dilihat dari penelitian terdahulu, terdapat berbagai faktor sebuah perusahaan melakukan kecenderungan terhadap agresivitas pajak. Beberapa diantaranya adalah intensitas modal, intensitas persediaan, *leverage*, profitabilitas, dan ukuran perusahaan yang pernah diteliti dengan hasil yang berbeda-beda. Oleh karena itu

diperlukan penelitian lebih lanjut untuk mengkonfirmasi kembali faktor dari agresivitas pajak.

*Capital intensity* atau rasio intensitas modal adalah rasio yang menggambarkan berapa besar kekayaan perusahaan yang diinvestasikan pada bentuk aset tetap. Aset tetap mencakup bangunan, pabrik, peralatan, mesin, dan properti (Andhari & Sukartha, 2019). Hal ini dikarenakan dalam aset tetap terdapat beban depresiasi yang bersifat *deductible expense* atau biaya yang dapat dikurangkan pada saat koreksi fiskal, artinya pajak yang dibayarkan perusahaan ketika memiliki aset tetap yang tinggi maka akan berdampak kepada pengurangan jumlah pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Novitasari et al. (2017), Kuriah & Asyik (2016), menunjukkan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Sementara itu, hasil yang berbeda ditunjukkan oleh penelitian Hidayat & Fitria (2018), Octaviani & Sofie (2019), dan Budiadnyani (2020) bahwa intensitas modal memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Intensitas persediaan merupakan suatu ukuran seberapa besar persediaan yang diinvestasikan oleh perusahaan. Jika persediaan yang dimiliki perusahaan tinggi maka beban yang dikeluarkan untuk mengatur persediaan juga akan tinggi. Perusahaan yang berinvestasi pada persediaan digudang akan menyebabkan terbentuknya biaya pemeliharaan dan penyimpanan persediaan yang akan mengakibatkan jumlah beban perusahaan akan meningkat sehingga akan dapat menurunkan laba perusahaan. Perusahaan dengan tingkat intensitas persediaan yang tinggi akan lebih agresif terhadap tingkat beban pajak yang diterima (Andhari & Sukartha, 2019). Menurut Andhari & Sukartha (2019), perusahaan dengan tingkat intensitas persediaan yang tinggi akan lebih agresif terhadap tingkat beban pajak yang diterima. Intensitas persediaan yang pernah diteliti oleh Yuliana & Wahyudi (2018) menunjukkan bahwa intensitas persediaan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Tetapi hal tersebut tidak sejalan dengan apa yang ditemukan oleh Luke & Zulaikha (2016) dan Nainggolan (2021) bahwa intensitas persediaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Gupta & Newberry (1997) menyatakan bahwa keputusan pendanaan perusahaan berpengaruh terhadap *effective tax rate* karena adanya perbedaan perlakuan

perpajakan terhadap utang dan modal. Rasio *leverage* merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur seberapa besar aktiva perusahaan dibiayai dengan utang (Kasmir, 2017). Artinya berapa besar beban utang yang ditanggung perusahaan dibandingkan dengan aktivasnya. Penelitian yang menguji pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak yang dilakukan oleh Dunbar et al. (2016) menyatakan bahwa perusahaan yang lebih banyak menggunakan utang dalam struktur modalnya memiliki lebih banyak diskresi beda tetap. Hal ini sejalan dengan Hazır (2019) yang menyatakan bahwa jumlah utang yang lebih besar akan menghasilkan *effective tax rate* yang lebih rendah. Oleh karena itu, utang menjadi salah satu faktor yang memotivasi perusahaan untuk mengurangi beban pajak.

Menurut Fahmi (2013) profitabilitas merupakan rasio yang mengukur efektivitas manajemen secara keseluruhan yang ditunjukkan oleh besar kecilnya tingkat keuntungan yang diperoleh. Francis et al. (2014) menyatakan bahwa untuk menjaga harga saham perusahaan tetap tinggi, perusahaan selalu menjadikan pencapaian atas laba yang tinggi sebagai tujuan utama mereka, namun untuk kepentingan perpajakan perusahaan menginginkan nilai laba yang rendah. Oleh karena itu, perusahaan akan cenderung agresif untuk mengurangi beban pajak. Andhari & Sukartha (2019) menemukan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sedangkan berdasarkan hasil penelitian Rohmansyah & Fitriana (2020), profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

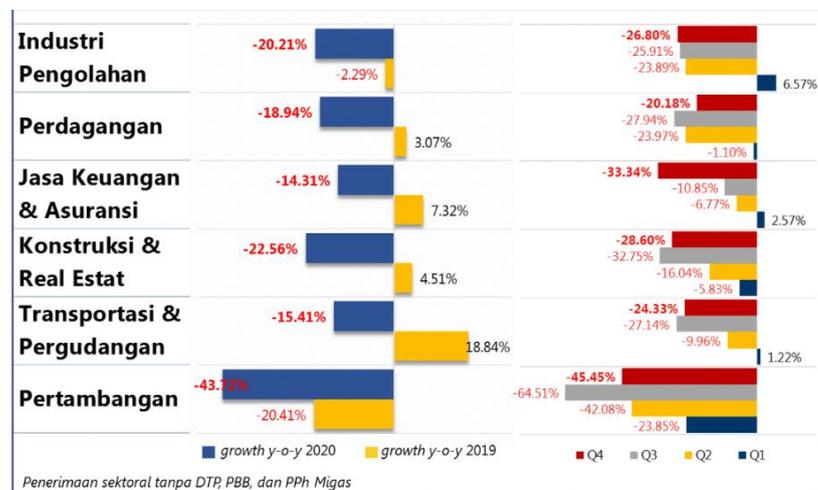
Menurut Brigham & Houston (2006) menjelaskan bahwa ukuran perusahaan adalah rata-rata total penjualan bersih untuk tahun yang bersangkutan sampai beberapa tahun. Dalam hal ini penjualan lebih besar dari pada biaya variabel dan biaya tetap, maka akan diperoleh jumlah pendapatan sebelum pajak. Sebaliknya jika penjualan lebih kecil dari pada biaya variabel dan biaya tetap maka perusahaan akan menderita kerugian. Dunbar et al. (2016) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berkaitan erat dengan agresivitas pajak. Penelitian yang dilakukan di Indonesia terkait dengan pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak yang dilakukan Ayem & Setyadi (2019), dan Legowo et al. (2021) menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Namun, hasil yang berbeda

ditunjukkan oleh Novitasari et al. (2017), dan Susanto et al. (2018) bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian terdahulu yang diteliti oleh Legowo et al. (2021) dengan menggunakan dua variabel yang diteliti yaitu variabel dependen dan variabel independen. Variabel dependen yang diteliti oleh Legowo et al. (2021) adalah agresivitas pajak. Sedangkan variabel independen yang diteliti adalah *capital intensity*, *leverage*, *profitability*, dan ukuran perusahaan. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa *capital intensity*, *profitability*, dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Sedangkan *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Objek penelitian yang diteliti oleh Legowo et al. (2021) adalah perusahaan sektor perdagangan dengan rentang waktu 2014 - 2018 yang bersumber dari Bursa Efek Indonesia (BEI). Sedangkan pada penelitian kali ini menggunakan perusahaan sektor pertambangan khususnya selain migas dikarenakan realisasi penerimaan pajak PPh Non Migas tidak pernah lebih dari 100% selama lima tahun terakhir. Tetapi selama lima tahun terakhir, pertumbuhan penerimaan pajak dari sektor pertambangan sangat fluktuatif. Berikut gambar kinerja penerimaan sektor-sektor utama selama lima tahun terakhir yang diambil dari [www.kemenkeu.go.id/apbnkita](http://www.kemenkeu.go.id/apbnkita).

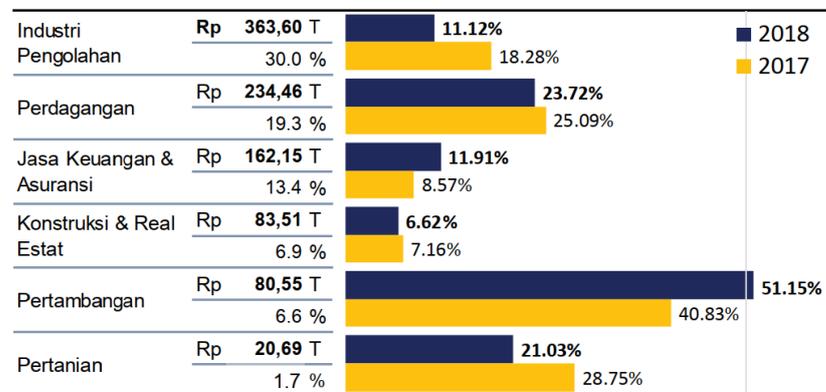
**Gambar 1.1 Kinerja Penerimaan Sektor-Sektor Utama Tahun 2020 dan Tahun 2019**



Sumber: APBN KITA Edisi Januari, 2021

Seluruh sektor-sektor utama pada tahun 2020 mengalami pertumbuhan yang negatif dan pada tahun 2019 hanya sektor industri pengolahan serta sektor pertambangan saja yang pertumbuhannya negatif.

**Gambar 1.2 Kinerja Penerimaan Sektor-Sektor Utama Tahun 2018 dan Tahun 2017**



Sumber: APBN KITA Edisi Januari, 2019

Pada tahun 2018 dan 2017, sektor-sektor usaha utama mampu tumbuh positif dan mempertahankan pertumbuhan penerimaan pajak *double digits* pada tahun 2018 dengan sektor pertambangan yang paling menonjol.

**Gambar 1.3 Kinerja Penerimaan Sektor-Sektor Utama Tahun 2017 dan Tahun 2016**

Sektor Usaha	y-o-y 2017	y-o-y 2016
Manufaktur	17.1%	1.2%
Perdagangan	22.9%	0.6%
Jasa Keuangan	13.4%	0.7%
Konstruksi	7.1%	-5.9%
Pertambangan	39.3%	-28.1%
<b>5 Sektor Utama</b>	<b>18.2%</b>	<b>-1.9%</b>

Sumber: APBN KITA Edisi Januari 2018

Kinerja pertumbuhan sektor utama di tahun 2016 tidak cukup baik dan sektor pertambangan yang paling terpuruk diantara sektor utama lain yakni mengalami pertumbuhan yang negatif sebesar -28.1%.

Dilihat dari ketiga gambar diatas, pertumbuhan penerimaan pajak sektor pertambangan sangat berfluktuatif diantara sektor utama yang lainnya. Pada tahun 2018 sektor pertambangan mampu tumbuh hingga 51,15% sedangkan pada tahun 2020 mengalami pertumbuhan negatif hingga -43.72%.

Adapun alasan penulis menggunakan rentang waktu dari 2016 – 2020 adalah sebagai berikut:

1. *Tax Amnesty*

Pada tahun 2016 – 2017 terdapat kebijakan *tax amnesty* yang dituangkan dalam UU No.11 tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak yang dimulai dari bulan Juli 2016 hingga April 2017. Menurut Fadhila dan Handayani (2019) dalam Nurzaman M. A. (2020), perusahaan yang berpartisipasi dalam *tax amnesty* cenderung melakukan agresivitas pajak dibandingkan perusahaan yang tidak berpartisipasi dalam program *tax amnesty*, sehingga variabel agresivitas pajak akan mengalami peningkatan seiring dengan banyaknya perusahaan yang berpartisipasi dalam program *tax amnesty*.

2. Insentif Perpajakan

Pemberian insentif yang diberikan berupa PPh Pasal 21 Ditanggung Pemerintah, pembebasan PPh Pasal 22 Impor, pembebasan PPN Impor untuk kebutuhan penanggulangan pandemi COVID-19, penurunan tarif PPh Badan, pengurangan angsuran PPh Pasal 25, PPh Final Ditanggung Pemerintah untuk Wajib Pajak UMKM, serta fasilitas restitusi dipercepat untuk menjaga likuiditas Wajib Pajak (APBN KITA, Edisi Januari 2021).

3. Tarif PPh Badan

Sesuai Perpu 1 Tahun 2020 pemerintah telah menurunkan tarif pajak penghasilan badan dari sebelumnya sebesar 25% menjadi 22% untuk tahun-tahun pajak 2020 dan 2021, dan menjadi 20% mulai tahun pajak 2022 ([www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)).

#### 4. Realisasi Penerimaan Perpajakan

Dalam rentang waktu 2016 – 2020 realisasi penerimaan perpajakan DJP belum pernah mencapai 100% ([www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id)).

Variabel agresivitas pajak pada penelitian Legowo et al. (2021) diukur menggunakan *Current Effective Tax Rate* (CETR), sedangkan pada penelitian ini akan menggunakan *Generally Accepted Accounting Principles Effective Tax Rate* (GAAP ETR) atau tarif pajak efektif berdasarkan standar akuntansi keuangan dengan alasan penggunaan menurut Nurzaman (2020), penggunaan GAAP ETR diharapkan mampu memberikan gambaran secara menyeluruh terkait dengan beban pajak yang akan berdampak pada laba akuntansi yang bisa dilihat dalam catatan atas laporan keuangan perusahaan. Menurut Legowo et al. (2021), pendekatan dengan GAAP ETR dinilai akan lebih menggambarkan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan.

Terdapat pengembangan dalam penelitian ini dari penelitian Legowo et al. (2021) yaitu menambahkan variabel independen yang akan diteliti berupa intensitas persediaan. Menurut Andhari & Sukartha (2019), Perusahaan dengan tingkat intensitas persediaan yang tinggi akan lebih agresif terhadap tingkat beban pajak yang diterima.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“PENGARUH INTENSITAS MODAL, INTENSITAS PERSEDIAAN, LEVERAGE, PROFITABILITAS, DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK (Studi Pada Perusahaan Pertambangan Terdaftar BEI)”**.

#### 1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas, maka dapat dirumuskan beberapa masalah yang menjadi fokus penelitian yaitu:

1. Apakah terdapat pengaruh intensitas modal terhadap agresivitas pajak pada Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 - 2020?

2. Apakah terdapat pengaruh intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak pada Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 - 2020?
3. Apakah terdapat pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak pada Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020?
4. Apakah terdapat pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak pada Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020?
5. Apakah terdapat pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak pada Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020?
6. Apakah terdapat pengaruh intensitas modal, intensitas persediaan, *leverage*, profitabilitas, dan ukuran perusahaan secara simultan terhadap agresivitas pajak pada Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui pengaruh intensitas modal terhadap agresivitas pajak pada Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020.
2. Untuk mengetahui pengaruh intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak pada Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 - 2020.
3. Untuk mengetahui pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak pada Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020.
4. Untuk mengetahui pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak pada Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020.

5. Untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak pada Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016 – 2020.
6. Sebagai bahan referensi bagi para fiskus dalam memeriksa dan mengawasi aktivitas perpajakan yang dilakukan oleh perusahaan.

#### **1.4 Manfaat Penelitian**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan beberapa manfaat atau kegunaan kepada berbagai pihak yang membutuhkan yaitu:

1. Bagi Perusahaan

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran khususnya kepada manajemen perusahaan terkait ukuran agresivitas pajak, agar manajemen dapat mengikuti ketentuan perpajakan yang berlaku sehingga tidak menimbulkan risiko pemeriksaan dari aparat pemerintah.

2. Bagi Pemerintah

Hasil penelitian ini diharapkan dapat membantu bagi para pemeriksa pajak dalam mengawasi aktivitas agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan, terutama dari Direktorat Jenderal Pajak untuk mendeteksi upaya-upaya perusahaan dalam mengurangi pembayaran pajak.

3. Bagi Akademisi

Dengan adanya penelitian ini dapat menjadi referensi untuk penelitian selanjutnya yang berkaitan dengan intensitas modal, intensitas persediaan, *leverage*, profitabilitas, dan ukuran perusahaan serta agresivitas pajak.

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Kajian Pustaka

##### 2.1.1 Teori Akuntansi Positif

Watts & Zimmerman (1990) menyatakan bahwa secara jelas terdapat hubungan antara praktik akuntansi yang dipilih perusahaan dengan variabel-variabel lainnya seperti *leverage* dan *firm size* dan hubungan-hubungan tersebut konsisten dalam beberapa studi. Pilihan standar akuntansi dapat mempengaruhi, baik kenaikan dalam harga saham maupun kenaikan dalam bonus atau insentif secara tidak langsung melalui pajak, prosedur pengaturan apabila perusahaan diatur, biaya politik, informasi biaya produksi dan secara langsung melalui *management compensation plan* (Zimmerman, 1983). Terdapat tiga hipotesis yang paling sering diuji terkait dengan teori akuntansi positif (Watts & Zimmerman, 1990).

Pertama adalah *Bonus Plan Hypothesis*, di mana dalam hipotesis ini, manajer sebuah perusahaan yang memiliki skema *bonus plan* cenderung memilih metode akuntansi untuk meningkatkan pendapatan pada periode berjalan. Namun, pengujian terhadap hipotesis tersebut menemukan bahwa hipotesis tersebut tidak berlaku di semua kondisi. Manajer biasanya melakukan dengan memprediksi pendapatan pada suatu periode, apabila dalam suatu periode, diperkirakan pendapatan perusahaan tidak akan memenuhi target untuk mendapatkan bonus, maka manajer akan mengalihkan pendapatan dari periode tersebut ke periode selanjutnya untuk mendapat kepastian bonus pada periode selanjutnya, dan sebaliknya.

Kedua adalah *Debt/Equity Hypothesis*, yang memprediksi manajer perusahaan yang memiliki *debt to equity ratio* yang lebih tinggi cenderung menggunakan metode akuntansi yang meningkatkan pendapatan perusahaan. *Debt to equity ratio* mendorong perusahaan untuk melakukan pembatasan *debt covenants* atau perjanjian yang dibuat untuk melindungi pemberi pinjaman. Perjanjian utang yang ketat erat kaitannya dengan kemungkinan pelanggaran perjanjian tersebut terjadi dan akan

menyebabkan biaya dari *technical default*. Oleh karena itu, manajer akan memilih metode akuntansi yang meningkatkan pendapatan untuk merelaksasi pembatasan utang dan menghindari biaya *technical default*.

Terakhir, *Political Cost Hypothesis* memprediksi bahwa perusahaan besar cenderung menggunakan praktik akuntansi yang akan menurunkan jumlah laba yang dilaporkan dibanding dengan perusahaan kecil. Pajak perusahaan merupakan salah satu *political cost*. Dimana perusahaan paling besar akan dikenakan tarif pajak tertinggi. Namun, tarif pajak efektif hanya mengukur sebagian dari biaya politik perusahaan, karena tarif pajak tidak termasuk biaya atau manfaat politik lainnya seperti regulasi, subsidi pemerintah dan kontrak, kuota dan tarif impor, dan *antitrust*. Oleh karena itu, perusahaan besar menimbulkan biaya yang lebih besar melalui proses politik hanya akan terjadi apabila diasumsikan bahwa biaya politik selain pajak tidak men-*offset* komponen biaya politik berupa pajak (Zimmerman, 1983).

Zimmerman (1983) menyatakan bahwa apabila dua perusahaan mempunyai aset dan kewajiban yang sama, perusahaan yang lebih sukses (contohnya: lebih *profitable*) memiliki rasio pajak terhadap arus kas operasi lebih besar dari perusahaan lainnya. Ada dua alasan yang konsisten dengan hipotesis biaya politik. Alasan pertama mengasumsikan bahwa tarif pajak yang tinggi adalah komponen dari total biaya politik dari perusahaan dan merupakan akibat dari redistribusi kekayaan oleh proses politik. Alasan kedua mengasumsikan bahwa tarif pajak tinggi merupakan proksi dari kesuksesan perusahaan yang mengakibatkan pengawasan dan aturan yang lebih ketat dari pemerintah.

### **2.1.2 Intensitas Modal**

*Capital intensity* atau rasio intensitas modal adalah rasio yang menggambarkan berapa besar kekayaan perusahaan yang diinvestasikan pada bentuk aset tetap. Aset tetap mencakup bangunan, pabrik, peralatan, mesin, dan properti (Andhari & Sukartha, 2019).

Menurut PSAK 16 (revisi 2015) aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyedia barang atau jasa, untuk direntalkan kepada

pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

Intensitas modal sebagai rasio dari nilai bersih dari *property, plant, and equipment* terhadap total aset, yang keduanya diukur pada nilai buku (Gupta & Newberry, 1997). Proksi *capital intensity* menurut (Stickney & McGee, 1982) dapat dihitung dengan menentukan rasio dari total properti, pabrik, dan peralatan terhadap total aset yang dirumuskan dalam penelitian Legowo et al. (2021) yaitu:

$$CAPINT = \frac{\text{Total Property, Plant, Equipment}}{\text{Total Asset}}$$

### 2.1.3 Intensitas Persediaan

*Inventory intensity* atau intensitas persediaan merupakan suatu ukuran seberapa besar persediaan yang diinvestasikan oleh perusahaan. Jika persediaan yang dimiliki perusahaan tinggi maka beban yang dikeluarkan untuk mengatur persediaan juga akan tinggi. Perusahaan yang berinvestasi pada persediaan digudang akan menyebabkan terbentuknya biaya pemeliharaan dan penyimpanan persediaan yang akan mengakibatkan jumlah beban perusahaan akan meningkat sehingga akan dapat menurunkan laba perusahaan. Perusahaan dengan tingkat intensitas persediaan yang tinggi akan lebih agresif terhadap tingkat beban pajak yang diterima (Andhari & Sukartha, 2019).

Indikator yang paling sering digunakan dalam mengukur intensitas persediaan yaitu dengan cara membagi total persediaan dengan total aset, cara ini juga digunakan Luke & Zulaikha (2016), Hidayat & Fitria (2018), Yuliana & Wahyudi (2018) dan Nainggolan (2021) untuk mengukur intensitas persediaan dalam penelitiannya, hal ini dikarenakan perusahaan yang mempunyai intensitas persediaan tinggi juga akan mampu melakukan efisiensi biaya sehingga laba perusahaan dapat meningkat. Laba dalam satu periode berjalan dapat digantikan dengan adanya persediaan yang tinggi dan dialokasikan pada periode mendatang (Andhari & Sukartha, 2019). Intensitas persediaan menurut Harahap & Jiwana (2009) dapat dihitung dengan cara membandingkan total persediaan dengan total aset yang diprosikan dalam penelitian Putri & Febrianty (2016):

$$INVINT = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$$

#### 2.1.4 *Leverage*

Rasio *leverage* merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur seberapa besar aktiva perusahaan dibiayai dengan utang (Kasmir, 2017). Artinya berapa besar beban utang yang ditanggung perusahaan dibandingkan dengan aktivanya. Hal serupa juga disebutkan oleh Andhari & Sukartha (2019) yang menjelaskan bahwa *leverage* merupakan rasio yang menandakan seberapa besar perusahaan menggunakan modal eksternal yaitu utang dalam menjalankan aktivitas operasionalnya.

Beberapa cara dalam mengukur rasio *leverage* menurut Kasmir (2016), secara umum terdapat 5 (lima) jenis rasio *leverage* yang sering digunakan oleh perusahaan, yaitu:

##### 1. *Debt to Total Asset Ratio* (DAR)

*Debt ratio* merupakan rasio utang yang digunakan untuk mengukur perbandingan antara total utang dengan total aktiva. Dengan kata lain, seberapa besar aktiva perusahaan dibiayai oleh utang atau seberapa besar utang perusahaan berpengaruh terhadap pengelolaan aktiva. Rumusan untuk mencari *debt ratio* dapat digunakan sebagai berikut:

$$DAR = \frac{\text{Total Liabilities}}{\text{Total Asset}}$$

##### 2. *Debt to Equity Ratio* (DER)

Rasio ini merupakan rasio yang digunakan untuk menilai utang dengan ekuitas. Rasio ini dicari dengan cara membandingkan antara seluruh utang, termasuk utang lancar dengan seluruh ekuitas. Rasio ini berguna untuk mengetahui jumlah dana yang disediakan peminjam (kreditor) dengan pemilik perusahaan. Dengan kata lain, rasio ini berfungsi untuk mengetahui setiap rupiah modal sendiri untuk dijadikan jaminan utang. Rumus untuk mencari *debt to equity ratio* dapat digunakan perbandingan antara total utang dengan total ekuitas sebagai berikut:

$$DER = \frac{\text{Total Liabilities}}{\text{Total Equity}}$$

### 3. *Long-term Debt to Equity Ratio (LTDtER)*

LTDtER merupakan rasio antara utang jangka panjang dengan modal sendiri. Tujuannya adalah untuk mengukur berapa bagian dari setiap rupiah modal sendiri yang dijadikan jaminan utang jangka panjang dengan cara membandingkan antara utang jangka panjang dengan modal sendiri yang disediakan perusahaan. Rumusan untuk mencari *long term debt to equity ratio* adalah dengan menggunakan perbandingan antara utang jangka panjang dengan modal sendiri, yaitu:

$$LTDtER = \frac{\text{Long Term Debt}}{\text{Total Equity}}$$

### 4. *Time Interest Earned Ratio*

*Time interest earned ratio* merupakan rasio untuk mengukur seberapa besar pendapatan dapat menurun tanpa membuat perusahaan merasa malu karena tidak mampu membayar biaya bunga tahunannya. Rumus untuk mencari *times interest earned ratio* dapat digunakan dua cara sebagai berikut:

$$\text{Time Interest Earned Ratio} = \frac{\text{Earning Before Interest and Tax}}{\text{Interest Expense}}$$

atau

$$\text{Time Interest Earned Ratio} = \frac{\text{EBT} + \text{Interest Expense}}{\text{Interest Expense}}$$

### 5. *Fixed Charge Coverage Ratio (FCC)*.

*Fixed Charge Coverage Ratio* atau lingkup biaya tetap merupakan rasio yang menyerupai *times interest earned ratio*. Hanya saja perbedaannya adalah rasio ini dilakukan apabila perusahaan memperoleh utang jangka panjang atau menyewa aktiva berdasarkan kontrak sewa (*lease contract*). Rumusan untuk mencari *Fixed charge coverage* adalah sebagai berikut:

$$FCC = \frac{\text{EBIT} + \text{Interest Expense} + \text{Lease Contract}}{\text{Interest Expense} + \text{Lease Contract}}$$

Dalam Penelitian ini *leverage* diukur dengan menggunakan *Debt to Equity Ratio* (DER) dikarenakan rasio ini dapat memberikan gambaran mengenai baik tidaknya penggunaan utang terhadap rentabilitas modal, seperti yang dijelaskan oleh

Sugiyono (2009) bahwa rasio ini merupakan salah satu rasio penting karena berkaitan dengan masalah *trading on equity*, yang dapat memberikan pengaruh positif dan negatif terhadap rentabilitas modal sendiri dan perusahaan tersebut. Sedangkan untuk ketentuan tingkat *leverage* yang baik menurut Kasmir (2008) adalah jika semakin tinggi *Debt to Equity Ratio* (DER) maka akan menunjukkan kinerja yang kurang baik bagi perusahaan. Perusahaan secara umum harus berusaha DER bernilai rendah yakni berada dibawah 200% atau 2.

### 2.1.5 Profitabilitas

Francis et al. (2014) menyatakan bahwa untuk menjaga harga saham perusahaan tetap tinggi, perusahaan selalu menjadikan pencapaian atas laba yang tinggi sebagai tujuan utama mereka, namun untuk kepentingan perpajakan perusahaan menginginkan nilai laba yang rendah. Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan memperoleh laba dalam hubungannya dengan penjualan, total aktiva, maupun modal sendiri (Sartono, 2010). Sedangkan menurut Fahmi (2013) profitabilitas merupakan rasio yang mengukur efektivitas manajemen secara keseluruhan yang ditunjukkan oleh besar kecilnya tingkat keuntungan yang diperoleh. Sementara itu menurut Munawir (2010) menjelaskan profitabilitas adalah rasio yang menunjukkan kemampuan perusahaan dalam mencetak laba.

Menurut Fahmi (2013) secara umum terdapat empat jenis rasio utama yang digunakan dalam menilai tingkat profitabilitas, di antaranya:

#### 1. *Gross Profit Margin* (GPM)

Rasio ini mengukur persentase dari laba kotor dibandingkan dengan penjualan. Semakin baik GPM, maka semakin baik operasional perusahaan. Tetapi perlu diperhatikan bahwa GPM sangat dipengaruhi oleh harga pokok penjualan. Apabila harga pokok penjualan meningkat, maka GPM akan menurun, begitu pula sebaliknya. *Gross profit margin* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$GPM = \frac{\text{Net sales} - \text{Cost of Good Sold}}{\text{Sales}}$$

2. *Net Profit Margin (NPM)*

Rasio ini merupakan salah satu rasio yang digunakan untuk mengukur margin laba atas penjualan. Cara pengukuran rasio ini yaitu penjualan yang sudah dikurangi dengan seluruh beban termasuk pajak dibandingkan dengan penjualan. Margin laba yang tinggi lebih disukai karena menunjukkan bahwa perusahaan mendapatkan hasil yang baik yang melebihi harga pokok penjualan. *Net profit margin* dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$NPM = \frac{\text{Earning After Tax (EAT)}}{\text{Sales}}$$

3. *Return On Equity (ROE)*

Rasio ini mengukur seberapa besar kemampuan perusahaan memperoleh laba yang tersedia bagi pemegang saham perusahaan. Rasio ini menunjukkan efisiensi pengguna modal sendiri, artinya rasio ini mengukur tingkat keuntungan dari investasi yang telah dilakukan pemilik modal sendiri atau pemegang saham perusahaan. ROE dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$ROE = \frac{\text{Earning After Tax (EAT)}}{\text{Shareholder's Equity}}$$

4. *Return On Assets (ROA)* Rasio ini mengukur seberapa besar kemampuan perusahaan menghasilkan laba dari aktiva yang dipergunakan dalam perusahaan. Rasio ini digunakan untuk suatu ukuran tentang efektivitas manajemen dalam mengelola investasinya. ROA dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$ROA = \frac{\text{Earning After Tax (EAT)}}{\text{Total Assets}}$$

Dalam penelitian ini, indikator profitabilitas yang digunakan oleh penulis adalah *Return On Assets (ROA)*, karena ROA paling berkaitan dengan efisiensi perusahaan dalam menghasilkan laba. Semakin tinggi ROA, semakin tinggi keuntungan perusahaan sehingga semakin baik pengelolaan aset perusahaan. ROA juga merupakan pengukur keuntungan bersih yang diperoleh dari penggunaan aset. Semakin tinggi rasio ini maka semakin baik produktivitas aset dalam memperoleh keuntungan bersih (Nainggolan, 2021).

### 2.1.6 Ukuran Perusahaan

Menurut Riyanto (2001), ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan yang ditunjukkan pada total aktiva, jumlah penjualan, rata-rata penjualan dan total aktiva. Sedangkan menurut Brigham & Houston (2006) menjelaskan bahwa ukuran perusahaan adalah rata-rata total penjualan bersih untuk tahun yang bersangkutan sampai beberapa tahun. Dalam hal ini penjualan lebih besar dari pada biaya variabel dan biaya tetap, maka akan diperoleh jumlah pendapatan sebelum pajak. Sebaliknya jika penjualan lebih kecil dari pada biaya variabel dan biaya tetap maka perusahaan akan menderita kerugian.

Menurut Murhadi (2013), ukuran perusahaan diukur dengan mentransformasikan total aset yang dimiliki perusahaan ke dalam bentuk logaritma natural. Ukuran perusahaan diproksikan dengan menggunakan *Log Natural Total Asset* dengan tujuan agar mengurangi fluktuasi data yang berlebih. Dengan menggunakan log natural, jumlah aset dengan nilai ratusan miliar bahkan triliun akan disederhanakan, tanpa mengubah proporsi dari jumlah aset yang sesungguhnya.

Menurut Jogiyanto (2007) juga menyatakan ukuran aktiva digunakan untuk mengukur besarnya perusahaan, ukuran aktiva tersebut diukur sebagai logaritma dari total aktiva. Nilai total aset biasanya bernilai sangat besar dibandingkan dengan variabel keuangan lainnya, untuk itu variabel aset diperhalus menjadi *Log Asset* atau *Ln Total Asset* sehingga bisa diformulasikan sebagai berikut:

$$SIZE = Ln (Total Assets)$$

### 2.1.7 Agresivitas Pajak

#### 2.1.7.1 Pengertian Agresivitas

Kiswarawati (1992) mendefinisikan agresif sebagai suatu bentuk respon yang mencari pengurangan ketegangan dan frustrasi melalui perilaku yang banyak menuntut, memaksa, dan menguasai orang lain. Perilaku agresif menurut Buss & Perry (1992) adalah perilaku dengan niat untuk menyakiti orang lain yang dilakukan untuk mencapai tujuan yang diinginkan. Sedangkan menurut Koeswara (1988) mendefinisikan agresif sebagai tingkah laku kekerasan secara fisik maupun secara verbal terhadap individu ataupun terhadap objek-objek. Berdasarkan beberapa

definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa agresivitas merupakan suatu bentuk tindakan atau respon yang diberikan secara keras baik terhadap individu ataupun objek-objek untuk menuntut, memaksa ataupun menguasai demi mencapai tujuan yang diinginkan.

### **2.1.7.2 Pengertian Pajak**

Definisi pajak yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2016) yaitu, iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Sedangkan definisi pajak menurut Agoes (2014) adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa adanya kontraprestasi yang dapat ditunjukkan secara individual, maksudnya untuk membiayai pengeluaran pemerintah.

Menurut Pasal 1 ayat 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Dari beberapa definisi yang sudah dijabarkan, dapat disimpulkan bahwa pajak adalah iuran atau kontribusi wajib masyarakat kepada negara yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang serta tidak mendapatkan imbalan langsung secara individu namun digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

### **2.1.7.3 Pengertian Agresivitas Pajak**

Adapun definisi agresivitas pajak secara satu kesatuan menurut Balakrishnan et al. (2012) adalah sebagai manipulasi penghasilan kena pajak menjadi turun melalui perencanaan pajak yang mungkin atau mungkin juga tidak dianggap sebagai penipuan penggelapan pajak. Sedangkan menurut Frank et al. (2009), menjelaskan bahwa *tax aggressiveness* yaitu suatu tindakan yang bertujuan untuk menurunkan laba kena pajak melalui perencanaan pajak baik menggunakan cara yang tergolong atau

tidak tergolong *tax evasion*. Hal serupa juga dijelaskan oleh Yoehana et al. (2013) yang mendefinisikan agresivitas pajak sebagai keinginan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak yang dibayar dengan cara yang legal, ilegal, maupun kedua-duanya. Berdasarkan definisi-definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa agresivitas pajak merupakan tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak untuk meminimalkan beban pajak, baik dengan cara legal ataupun ilegal yang dirancang agar perusahaan memperoleh keuntungan.

Faktor-faktor yang menyebabkan wajib pajak melakukan tindakan agresivitas pajak, Menurut Suandy (2011) faktor-faktor tersebut, antara lain:

1. Jumlah pajak yang harus dibayar. Besarnya jumlah pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak, semakin besar pajak yang harus dibayar, semakin besar pula kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran;
2. Biaya untuk menyuap fiskus. Semakin kecil biaya untuk menyuap fiskus, semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran;
3. Kemungkinan untuk terdeteksi, semakin kecil kemungkinan suatu pelanggaran terdeteksi maka semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran; dan
4. Besar sanksi, semakin ringan sanksi yang dikenakan terhadap pelanggaran, maka semakin besar kecenderungan wajib pajak untuk melakukan pelanggaran.

Menurut Pohan (2013) beberapa hal yang mempengaruhi perilaku wajib pajak meminimumkan kewajiban pembayaran pajaknya:

1. Tingkat kerumitan suatu peraturan  
Makin rumit peraturan perpajakan yang ada, maka terdapat kecenderungan untuk menghindarinya karena biaya untuk mematuhi (*compliance cost*) menjadi tinggi.
2. Besarnya pajak yang terutang  
Makin besar jumlah pajak yang terutang akan makin giat usaha-usaha wajib pajak untuk memperkecil jumlah pembayaran pajaknya.
3. Biaya untuk negosiasi  
Disengaja atau tidak disengaja, kadang-kadang wajib pajak melakukan negosiasi-negosiasi dalam pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakannya.

## 4. Risiko deteksi

Risiko deteksi ini berhubungan dengan tingkat probabilitas apakah pelanggaran ketentuan perpajakan ini akan terdeteksi atau tidak. Makin rendah risiko deteksi, wajib pajak memiliki kecenderungan untuk melakukan pelanggaran ketentuan perpajakan. Sebaliknya, bila suatu pelanggaran ketentuan perpajakan mudah diketahui, maka wajib pajak akan memilih posisi konservatif dengan tidak melanggar aturan.

#### 2.1.7.4 Metode Pengukuran Agresivitas Pajak

Menurut Hanlon & Heitzman (2010) terdapat 12 proksi yang digunakan untuk mengukur agresivitas perusahaan, diantaranya:

**Tabel 2.1 Pengukuran Agresivitas Pajak**

No	Pengukuran	Cara Perhitungan	Keterangan
1	<i>GAAP ETR</i>	$\frac{\text{Tax Expense}}{\text{Pretax Income}}$	<i>Total tax expense per dollar of pretax book income</i>
2	<i>Current ETR</i>	$\frac{\text{Current Income Tax Expense}}{\text{Pretax Income}}$	<i>Current tax expense per dollar of pretax book income</i>
3	<i>Cash ETR</i>	$\frac{\text{Cash Taxes Expense}}{\text{Pretax Income}}$	<i>Cash taxes paid per dollar of pretax book income</i>
4	<i>Long-run Cash ETR</i>	$\frac{\text{Tax Expense}}{\text{Pretax Income}}$	<i>Sum of cash taxes paid over years divided by the sum of pretax earnings over n years</i>
5	<i>ETR Differential</i>	<i>Statutory ETR-GAAP ETR</i>	<i>The difference of between the statutory ETS and firm's GAAP ETR</i>
6	<i>DTAX</i>	<i>Error term from the following regression: ETR differential x Pretax book income = a + b x Control + e</i>	<i>The unexplained portion of the ETR differential</i>

7	<i>Total BTD</i>	<i>Pretax book income – ((U.S. CTE + Fgn CTE)/U.S. STR) – (NOLt – NOLt – 1))</i>	<i>The total difference between book and taxable income</i>
8	<i>Temporary BTD</i>	<i>Deffered tax expense/U.S.STR</i>	<i>The total difference between book and taxable income</i>
9	<i>Abnormal Total BTD</i>	<i>Residual from BTD/Tait = <math>\beta T A_{it} + \beta m_{it} + e_{it}</math></i>	<i>A Measure of unexplained total book-tax differences</i>
10	<i>Unrecognized Tax Benefits</i>	<i>Disclosed amount post-FIN48</i>	<i>Tax liability accrued for taxes not yet paid on uncertain positions</i>
11	<i>Tax Shelter Activity</i>	<i>Indicator variabel for forms accused of engaging in a tax shelter</i>	<i>Firms identified via firm disclosure, the press, or IRS confidential data</i>
12	<i>Marginal Tax Rate</i>	<i>Simulated marginal tax rate</i>	<i>Present vale of taxes on an additional dollar of income.</i>

Sumber: Hanlon dan Heitzman dalam Nurzaman M. A (2021).

Dalam penelitian ini agresivitas pajak diukur menggunakan GAAP ETR, menurut Legowo et al. (2021) pendekatan dengan GAAP ETR dinilai akan lebih menggambarkan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan. Hal ini didukung juga oleh Chen et al. (2010) yang menjelaskan bahwa penggunaan GAAP ETR diharapkan mampu memberikan gambaran secara menyeluruh mengenai beban pajak yang akan berdampak pada laba akuntansi yang dapat dilihat dalam catatan atas laporan keuangan perusahaan.

#### 2.1.7.4.1 GAAP ETR

GAAP ETR digunakan untuk merefleksikan perbedaan tetap antara perhitungan laba buku dengan laba fiskal, Frank et al. (2009) menjelaskan GAAP ETR merupakan ukuran keberhasilan atas strategi yang dilakukan perusahaan untuk meningkatkan laba setelah pajak dengan menekan atau meminimalkan beban pajak perusahaan. Menurut Reinaldo (2017) GAAP ETR merupakan ukuran hasil berbasis laporan laba rugi yang umumnya dapat mengukur efektifitas dari strategi

pengurangan pajak yang dilakukan perusahaan dan mengarahkan pada laba setelah pajak yang tinggi. Berdasarkan pengertian-pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa GAAP ETR merupakan proksi untuk mengukur agresivitas pajak dengan cara membandingkan beban pajak berdasarkan ketentuan akuntansi yang berlaku terhadap laba sebelum pajak.

Menurut Lanis & Richardson (2012), perusahaan dikatakan melakukan agresivitas pajak apabila nilai GAAP ETR kurang dari tarif pajak yang berlaku. Berdasarkan Pasal 17 dan Pasal 31 E Undang-Undang No.36 Tahun 2008, tarif pajak penghasilan Wajib Pajak Badan adalah sebesar 25% dari Penghasilan Kena Pajak. Sedangkan, melalui UU No.2 Tahun 2020 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (Perppu) No. 1/2020, tarif PPh Badan terbaru WP Badan dalam negeri dan berbentuk Badan Usaha Tetap (BUT) terbaru diturunkan. Tarif PPh Badan terbaru sesuai Pasal 2 PP No. 30/2020 yang sudah ditetapkan menjadi UU No. 2 Tahun 2020 tersebut adalah 22% untuk tahun pajak 2020 dan 2021, dan menjadi 20% untuk tahun pajak 2022. Artinya, jika nilai GAAP ETR  $\geq 22\%$  maka dapat dikatakan perusahaan tersebut tidak melakukan tindakan agresivitas pajak. Rumus matematisnya adalah sebagai berikut:

$$GAAP\ ETR = \frac{Beban\ Pajak}{Pendapatan\ Sebelum\ Pajak}$$

#### **2.1.7.4.2 Beban Pajak**

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2010), beban pajak (penghasilan pajak) adalah jumlah gabungan pajak kini dan pajak tangguhan yang diperhitungkan dalam menentukan laba-rugi pada suatu periode. Sedangkan beban pajak tangguhan menurut Harnanto (2003) adalah jumlah pajak terpulihkan pada periode mendatang sebagai akibat adanya perbedaan temporer yang boleh dikurangkan dan sisa kerugian yang belum dikompensasi. Sementara itu menurut Suandy (2011) beban pajak adalah jumlah pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak, jumlah pajak ini harus dihitung sendiri oleh Wajib Pajak berdasarkan penghasilan kena pajak dikalikan dengan tarif pajak, kemudian dibayar sendiri dan dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) sesuai dengan peraturan perundang-undangan pajak yang berlaku. Menurut Suandy (2011) juga menjelaskan beban pajak adalah pajak yang dikenakan terhadap

penghasilan yang diterima atau diperoleh dapat dianggap sebagai biaya (*cost*) atau beban (*expense*) dalam menjalankan kegiatan maupun distribusi laba kepada pemerintah. Berdasarkan definisi-definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa beban pajak merupakan jumlah seluruh pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak, baik berupa beban pajak saat ini ataupun beban pajak tangguhan akibat adanya perbedaan permanen dan perbedaan temporer. Pajak dianggap sebagai beban karena berkaitan dalam upaya perusahaan melaksanakan kegiatan usahanya juga sebagai wujud distribusi laba kepada pemerintah.

#### **2.1.7.4.3 Laba Sebelum Pajak**

Laba sebelum pajak menurut Islahuzzaman (2012) disebut juga laba operasi bersih (*Net Operating Income*) yaitu penghasilan sebelum dikurangi bunga dan pajak penghasilan. Menurut Hery (2015) laba sebelum pajak penghasilan adalah laba operasional ditambah pendapatan dan keuntungan lain-lain, lalu dikurangi dengan beban dan kerugian lain-lain. Sedangkan menurut Soemarso (2002) Laba bersih sebelum pajak yaitu selisih lebih pendapatan dan keuntungan terhadap semua biaya dan kerugian yang merupakan kenaikan bersih atas modal, sebelum dikurangi pajak. Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa laba sebelum pajak merupakan selisih antara pendapatan kotor yang berasal dari pendapatan operasional ditambah dengan keuntungan lainnya lalu dikurangi biaya operasional, biaya non operasional, bunga serta kerugian lainnya sebelum dikurangi pajak.

## **2.2 Penelitian Terdahulu**

Penelitian ini disusun berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya yang sudah dilakukan untuk mengetahui pengaruh beberapa faktor dan karakteristik sebuah perusahaan dengan hasil yang berbeda-beda antara lain adalah:

Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu

No	Judul Penelitian	Variabel Yang Diteliti	Hasil Penelitian
1.	Analisis Faktor yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur Tang Terdaftar di BEI Tahun 2012-2014)  Oleh Luke dan Zulaikha (2016).	CSR, ROA, <i>Inventory Intensity</i> , dan <i>firm size</i> .	Hasil penelitian menunjukkan bahwa CSR dan <i>inventory intensity</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan ROA dan <i>firm size</i> berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.
2.	Pengaruh <i>Capital Intensity</i> , <i>Inventory Intensity</i> , Profitabilitas dan <i>Leverage</i> terhadap Agresivitas Pajak  Oleh Agus Taufik Hidayat dan Eta Febriana Fitria (2018)	<i>Capital Intensity</i> , <i>Inventory Intensity</i> , Profitabilitas dan <i>Leverage</i> .	Hasil penelitian menunjukkan bahwa <i>capital intensity</i> dan <i>leverage</i> berpengaruh terhadap signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan <i>inventory intensity</i> dan profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.
3.	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak  Oleh Liana Susanto, Yanti, dan Viriany (2018)	Karakteristik perusahaan dan <i>corporate governance</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa karakteristik perusahaan yang diproksikan dengan tingkat utang dan ukuran perusahaan, dan <i>corporate governance</i> yang diproksikan dengan kepemilikan pengendali, proporsi komisaris independen, dan ukuran komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sementara karakteristik perusahaan yang diproksikan dengan profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

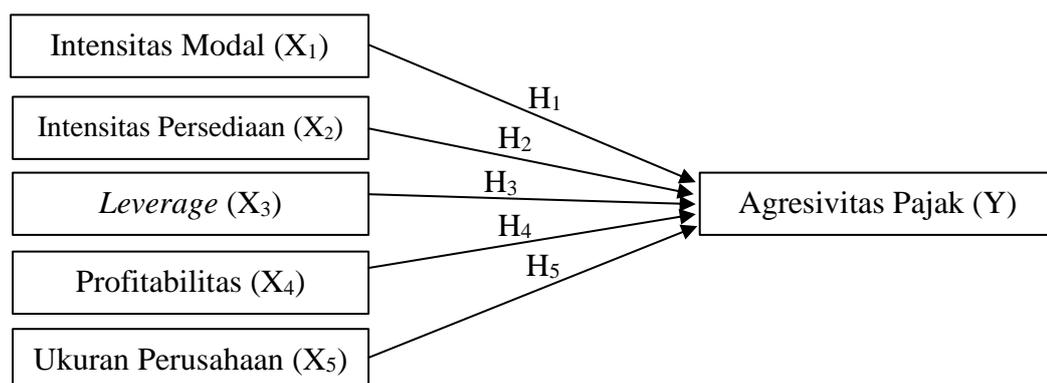
4.	Pengaruh Likuiditas, <i>Leverage</i> , <i>Return On Asset</i> (ROA), <i>Capital Intensity</i> dan <i>Inventory Intensity</i> terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan Sub-Sektor Tambang Batubara yang Terdaftar di BEI Tahun 2015-2019)  Oleh Didang Ranggi Nainggolan (2021)	Likuiditas, <i>Leverage</i> , <i>Return On Asset</i> (ROA), <i>Capital Intensity</i> dan <i>Inventory Intensity</i>	Hasil penelitian menyimpulkan bahwa secara parsial likuiditas, <i>leverage</i> , <i>return on asset</i> (ROA), berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, tetapi <i>capital intensity</i> dan <i>inventory intensity</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.
5.	Agresivitas Pajak pada Perusahaan Perdagangan di Indonesia: Profitabilitas, <i>Capital Intensity</i> , <i>Leverage</i> , dan Ukuran Perusahaan	Profitabilitas, <i>Capital Intensity</i> , <i>Leverage</i> , dan Ukuran Perusahaan	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan, profitabilitas, dan intensitas modal berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sementara itu, <i>leverage</i> tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Sumber: Data diolah, 2021.

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan penjelasan-penjelasan di atas, maka kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut

**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**



## 2.4 Pengembangan Hipotesis

### 2.4.1 Pengaruh Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan teori akuntansi positif khususnya hipotesis biaya politik, dalam kondisi *ceteris paribus* perusahaan cenderung menurunkan labanya pada saat ini menuju ke masa yang akan datang dengan cara peningkatan beban depresiasi, sehingga beban pajak perusahaan akan berkurang. Hal ini dikarenakan dalam aset tetap terdapat beban depresiasi yang bersifat *deductible expense* atau biaya yang dapat dikurangkan pada saat koreksi fiskal, artinya pajak yang dibayarkan perusahaan ketika memiliki aset tetap yang tinggi maka akan berdampak kepada pengurangan jumlah pajak. Sehingga perusahaan yang tinggi rasio ekuitasnya akan cenderung agresif dalam pengurangan penghasilan kena pajak.

Gupta & Newberry (1997) menyimpulkan bahwa perusahaan yang lebih banyak menginvestasikan asetnya dalam bentuk aset tetap akan memiliki *effective tax rate* yang lebih rendah daripada perusahaan yang lebih banyak menginvestasikan asetnya dalam bentuk persediaan. Hasil yang serupa juga ditemukan dalam penelitian Lanis & Richardson (2012), kondisi tersebut terjadi karena perusahaan yang memiliki proporsi aset tetap yang besar akan menanggung beban depresiasi yang besar, sedangkan persediaan tidak menimbulkan beban depresiasi. Penemuan ini diperkuat oleh Putri & Febrianty (2016) yang menemukan bahwa ketika rasio intensitas modal perusahaan tinggi, maka ETR perusahaan akan rendah. Penelitian yang dilakukan oleh Hidayat & Fitria (2018), Budiadnyani (2020), dan Octaviani & Sofie (2019) juga menghasilkan bahwa intensitas modal memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Dengan demikian, perusahaan yang memiliki aset tetap yang tinggi maka akan berdampak kepada pengurangan jumlah pajak melalui pengurangan laba dari peningkatan beban depresiasi yang timbul akibat proporsi aset tetap yang besar sehingga membuat beban pajak yang dibayar perusahaan berkurang. Teori yang telah diuji oleh beberapa peneliti ini menemukan bahwa perusahaan dengan intensitas modal tinggi akan memiliki *effective tax rate* yang rendah, sedangkan ETR yang rendah memiliki arti bahwa suatu perusahaan akan semakin agresif. Oleh karena itu, hipotesis pertama yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>1</sub>: Intensitas modal berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak.**

#### **2.4.2 Pengaruh Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak**

*Inventory intensity* atau intensitas persediaan merupakan suatu pengukuran seberapa besar persediaan yang di investasikan pada perusahaan atau bisa juga dikatakan merupakan cerminan dari seberapa besar perusahaan berinvestasi terhadap persediaan yang ada dalam perusahaan. Perusahaan yang berinvestasi pada persediaan di gudang akan menyebabkan terbentuknya biaya pemeliharaan dan penyimpanan persediaan yang berakibat terjadinya peningkatan jumlah beban perusahaan sehingga dapat menurunkan laba perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan dengan tingkat intensitas persediaan yang tinggi akan lebih agresif terhadap tingkat beban pajak yang diterima.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Makhfudloh et al. (2018) menunjukkan bahwa intensitas persediaan berpengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak. Namun hasil penelitian yang telah dilakukan Dwiyanti & Jati (2019), Latifah (2018) dan Fahri (2017) menyimpulkan intensitas persediaan berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian tersebut diperkuat oleh Yuliana & Wahyudi (2018) yang memberikan hasil bahwa intensitas persediaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak.

Semakin tinggi intensitas persediaan maka semakin efisien dan efektif perusahaan dalam mengelola persediaannya. Apabila intensitas persediaan perusahaan tinggi maka laba akan turun dan pajak juga akan turun, namun apabila intensitas persediaan rendah maka laba akan tinggi dan pajak akan tinggi. Ketika perusahaan memiliki intensitas persediaan yang tinggi maka laba akan turun, maka perusahaan melakukan kecenderungan agresivitas pajak. Oleh karena itu, hipotesis kedua yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>2</sub>: Intensitas persediaan berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak.**

#### **2.4.3 Pengaruh *Leverage* terhadap Agresivitas Pajak**

Keterkaitan antara *leverage* dengan teori akuntansi positif hipotesis *debt covenant* yang menyatakan bahwa semakin tinggi rasio utang atau ekuitas perusahaan maka

semakin besar kecenderungan para manajer untuk memilih prosedur akuntansi untuk meningkatkan laba perusahaan dengan cara mengalokasikan laba pada masa yang akan datang ke laba periode berjalan. Perusahaan yang lebih banyak menggunakan utang dalam struktur modalnya memiliki *effective tax rate* yang lebih kecil. Hal ini disebabkan penggunaan utang akan menimbulkan beban bunga yang menurut perpajakan merupakan *deductible expense*, sedangkan pembayaran dividen merupakan *non-deductible expense*. Perusahaan yang memiliki *leverage* tinggi akan cenderung agresif dalam mengurangi laba melalui beban bunga ketika koreksi fiskal, sehingga penghasilan kena pajak perusahaan akan berkurang.

Penelitian yang menguji pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak yang dilakukan oleh Dunbar et al. (2016) menyatakan bahwa perusahaan yang lebih banyak menggunakan utang dalam struktur modalnya memiliki lebih banyak diskresi beda tetap. Hal ini sejalan dengan Hazır, (2019) yang menyatakan bahwa jumlah utang yang lebih besar akan menghasilkan *effective tax rate* yang lebih rendah. Oleh karena itu, utang menjadi salah satu faktor yang memotivasi perusahaan untuk mengurangi beban pajak. Wulansari et al. (2020) menemukan bahwa *leverage* mempunyai pengaruh terhadap agresivitas pajak, pengaruh tersebut diartikan bahwa semakin tinggi *leverage* sebuah perusahaan maka beban bunga yang ditanggung perusahaan akan semakin besar, sehingga penghasilan kena pajak akan berkurang.

Utang merupakan salah satu faktor yang dapat menurunkan jumlah pajak yang dibayarkan. Hal ini dikarenakan penggunaan utang yang besar akan menimbulkan beban bunga yang ditanggung perusahaan juga semakin semakin besar, sehingga penghasilan kena pajak akan berkurang. Penghasilan kena pajak yang cenderung rendah ini akan mengurangi tingkat *effective tax rate* perusahaan, jadi tingkat agresivitas pajak perusahaan akan tinggi. Dengan demikian, penelitian ini menduga bahwa keputusan perusahaan untuk lebih banyak menggunakan utang dalam struktur modalnya merupakan motivasi untuk mengurangi jumlah pajak yang dibayarkan. Oleh karena itu, hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>3</sub>: *Leverage* berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak.**

#### 2.4.4 Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak

Untuk menjaga harga saham perusahaan tetap tinggi, perusahaan selalu menjadikan pencapaian atas laba yang tinggi sebagai tujuan utama mereka, namun untuk kepentingan perpajakan perusahaan menginginkan nilai laba yang rendah dimana hal ini akan menyebabkan terjadinya biaya politik yang tinggi, salah satunya pengenaan biaya pajak yang lebih tinggi. Hal ini akan menyebabkan perusahaan cenderung untuk menggunakan metode akuntansi yang dapat mengurangi laba dan akhirnya akan meminimalkan biaya pajak yang harus ditanggung perusahaan tersebut. Hal tersebut juga sejalan dengan keinginan pemegang saham untuk meminimalkan pembayaran pajak dalam rangka memaksimalkan nilai perusahaan mereka. Semakin besar laba perusahaan, tentunya pajak yang dibayarkan juga semakin besar. Namun ada kemungkinan perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi, cenderung mempertahankan laba yang tinggi pula untuk menjaga harga saham. Oleh karena itu, perusahaan mempunyai upaya untuk melakukan agresivitas pajak.

Menurut Luke & Zulaikha (2016), profitabilitas perusahaan memiliki pengaruh yang positif dengan ETR. Perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi secara otomatis akan memiliki beban pajak yang tinggi pula. Hal ini mendorong perusahaan untuk melakukan aktivitas agresivitas pajak, agar pajak tersebut tidak mengurangi terlalu banyak laba yang diperoleh perusahaan. Andhari & Sukartha (2019) juga menemukan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Perusahaan yang lebih *profitable* menunjukkan pengelolaan sumber daya yang efisien sehingga memperoleh tarif pajak efektif yang lebih rendah. Perusahaan tersebut dapat memanfaatkan insentif pajak dan melakukan perencanaan pajaknya dengan baik sehingga dapat menurunkan kewajiban pajak efektifnya.

Profitabilitas merupakan salah satu faktor penentu beban pajak, karena perusahaan yang memiliki keuntungan yang besar akan membayar pajak setiap tahunnya. Sedangkan, perusahaan yang memiliki keuntungan yang lebih rendah atau bahkan mengalami kerugian akan membayar pajak yang lebih sedikit atau tidak sama sekali membayar pajak. Jadi, semakin tinggi laba yang dihasilkan perusahaan maka semakin tinggi beban pajak yang akan di bayarkan, sehingga mendorong perusahaan

untuk berupaya melakukan tindakan agresivitas pajak. Oleh karena itu, hipotesis keempat dalam penelitian ini adalah:

**H4: Profitabilitas berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak.**

#### **2.4.5 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak**

Perusahaan yang besar memiliki sumber daya yang cukup untuk melakukan manipulasi, seperti *tax planning* dan mengatur aktivitas perusahaan untuk mengoptimalkan *tax saving*. Perusahaan yang lebih besar juga memiliki diskresi beda permanen yang terbesar dan hal tersebut merupakan indikasi dari *tax planning* yang lebih besar. Sementara itu, ukuran perusahaan mempunyai pengaruh terhadap *effective tax rate*, baik pengaruh positif maupun negatif. Artinya perusahaan yang lebih besar mempunyai peluang atau kesempatan yang lebih besar juga untuk melakukan agresivitas pajak. Hal tersebut sejalan dengan hipotesis biaya politik, namun juga sejalan dengan *Tax Planning and Political Power Theory*.

Hal serupa juga dikemukakan Dunbar et al. (2016) yang mengatakan bahwa perusahaan yang lebih besar mungkin mempunyai sumber daya dan kesempatan yang lebih besar untuk terlibat dalam agresivitas pajak. Penelitian yang dilakukan Hazir (2019) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *effective tax rate*, hasil tersebut menurutnya mengindikasikan bahwa perusahaan yang lebih besar menghadapi beban pajak yang lebih besar, menurutnya hal itu mendukung teori biaya politik. Penelitian yang dilakukan di Indonesia terkait dengan pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak yang dilakukan Wulansari et al. (2020) menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Perusahaan yang lebih besar akan mendapatkan pengawasan yang lebih ketat dari *stakeholders* dan akan cenderung mematuhi aturan pemerintah. Ann & Manurung (2019) juga menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan dapat menurunkan agresivitas pajak sebagai imbas dari kurang efektifnya perusahaan dalam melakukan manajemen aset dapat menimbulkan biaya pengelolaan aset yang tidak efisien dan menyebabkan rendahnya laba.

Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya yang telah dilakukan menghasilkan kesimpulan yang berbeda, beberapa penelitian menghasilkan kesimpulan yang sejalan dengan hipotesis biaya politik, sedangkan penelitian lainnya tidak. Oleh

karena itu, penelitian ini menduga bahwa perusahaan yang lebih besar seharusnya akan membayar pajak yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan lainnya. Namun, hipotesis biaya politik juga menyatakan bahwa perusahaan yang lebih besar akan cenderung berusaha menurunkan laba perusahaan untuk memperkecil biaya politiknya, yang dalam hal ini adalah biaya pajak. Oleh karena itu, hipotesis kelima dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>5</sub>: Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak.**

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Jenis Penelitian dan Sumber Data**

##### **3.1.1 Jenis Penelitian**

Jenis penelitian ini adalah jenis penelitian kuantitatif. Menurut Sugiyono (2014) penelitian kuantitatif adalah jenis penelitian dimana data yang disajikan berupa bentuk angka-angka. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder dari perusahaan pertambangan selain subsektor migas yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

##### **3.1.2 Sumber Data**

Data perusahaan pertambangan non migas yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). Sumber data juga berasal dari laporan keuangan masing-masing perusahaan yang dipublikasikan oleh perusahaan yang bersangkutan.

#### **3.2 Populasi dan Sampel**

##### **3.2.1 Populasi**

Populasi menurut Sugiyono (2014) adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek/subjek yang mempunyai kuantitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

##### **3.2.2 Sampel**

Sampel menurut Sugiyono (2014) adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Sampel penelitian adalah pada perusahaan pertambangan selain subsektor migas yang terdaftar di BEI dalam kurun waktu penelitian (periode 2016 - 2020).

Penelitian ini diambil secara *purposive sampling*. *Purposive sampling* yaitu metode pengambilan sampel berdasarkan kriteria-kriteria tertentu. Kriteria dalam penentuan sampel sebagai berikut:

- 1) Perusahaan pertambangan yang tergolong selain subsektor migas.
- 2) Perusahaan pertambangan selain subsektor migas yang terdaftar di BEI sebelum tahun 2016.
- 3) Perusahaan pertambangan non migas yang terdaftar berturut-turut selama tahun 2016 – 2020.
- 4) Perusahaan pertambangan non migas yang tidak memiliki rugi sebelum pajak selama tahun penelitian.
- 5) Perusahaan yang menyajikan laporan keuangan lengkap berturut-turut selama tahun 2016 – 2020.

**Tabel 3.1 Kriteria Sampel**

<b>Kriteria</b>	<b>Jumlah</b>
Populasi	52
Perusahaan pertambangan yang tergolong dalam subsektor migas	(12)
Perusahaan pertambangan selain subsektor migas yang terdaftar di BEI setelah tahun 2016	(4)
Perusahaan pertambangan selain subsektor migas yang tidak terdaftar berturut-turut selama tahun 2016 – 2020	(6)
Perusahaan pertambangan selain subsektor migas yang memiliki rugi sebelum pajak selama tahun penelitian	(19)
Perusahaan yang tidak menyajikan laporan keuangan lengkap berturut-turut selama tahun 2016 – 2020	(0)
Total sampel perusahaan	11
Jumlah tahun observasi	5
<b>Total sampel (×5 tahun)</b>	<b>55</b>

Sumber: Data diolah, 2022

Setelah menggunakan *purposive sampling*, didapat nama perusahaan pertambangan selain subsektor migas yang terdaftar di BEI selama tahun 2016 – 2020 yaitu:

**Tabel 3.2 Daftar Perusahaan Yang Menjadi Sampel Penelitian**

<b>No</b>	<b>Kode</b>	<b>Nama Perusahaan</b>
1	ADRO	Adaro Energy Tbk
2	BSSR	Baramulti Suksessarana Tbk

3	BYAN	Bayan Resource Tbk
4	GEMS	Golden Energy Mines Tbk
5	HRUM	Harum Energy Tbk
6	ITMG	Indo Tambangraya Megah Tbk
7	MBAP	Mitrabara Adiperdana Tbk
8	MYOH	Samindo Resource Tbk
9	PTBA	Bukit Asam Tbk
10	PSAB	J Resource Asia Pasifik Tbk
11	TOBA	Toba Bara Sejahtera Tbk

Sumber: Data diolah, 2022

### 3.3 Teknik Pengumpulan Data

Menurut Sugiyono (2014), teknik pengumpulan data adalah langkah utama dalam penelitian, karena tujuan utama dari penelitian adalah mendapatkan data. Tanpa mengetahui teknik pengumpulan data, maka penelitian tak akan mendapatkan data yang memenuhi standar data yang ditetapkan.

Maka teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah studi dokumentasi yaitu mengumpulkan, memahami dan menganalisa dokumen-dokumen perusahaan berupa laporan keuangan pada perusahaan pertambangan selain subsektor tambang migas yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016 – 2020. Hal ini dilakukan agar penelitian yang dilakukan mampu memberikan informasi yang bersifat teoritis sebagai landasan teori.

### 3.4 Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya

#### 3.4.1 Definisi Variabel Penelitian

Dalam sebuah penelitian terdapat beberapa variabel yang harus ditetapkan dengan jelas sebelum mulai pengumpulan data. Menurut Sugiyono (2009) variabel penelitian merupakan segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari sehingga diperoleh informasi tentang hal tersebut, kemudian ditarik kesimpulannya. Sesuai dengan judul yang dipilih maka penulis mengelompokkan variabel-variabel dalam judul tersebut terdapat 2 (dua) variabel yaitu variabel bebas (variabel independen) dan variabel terikat (variabel dependen) sebagai berikut:

### 3.4.2 Variabel Independen

Menurut Sugiyono (2009) variabel independen sering disebut sebagai variabel stimulus, prediktor, *antecedent*. Dalam bahasa Indonesia sering disebut sebagai variabel bebas. Variabel bebas adalah merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebabperubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat).

Dalam penelitian ini terdapat 5 (lima) variabel independen yang diteliti, yaitu:

#### 1. Intensitas Modal

Intensitas Modal dalam penelitian ini diproksikan menggunakan rasio intensitas aset tetap. Rasio intensitas aset tetap adalah perbandingan aset tetap terhadap aset sebuah perusahaan. Rasio ini menggambarkan rasio atau proporsi aset tetap perusahaan dari total yang dimiliki perusahaan (Ardyansah, 2014). Proksi *capital intensity* atau intensitas modal menurut Stickney & McGee (1982) dapat dihitung dengan menentukan rasio dari total properti, pabrik, dan peralatan terhadap total aset yang dirumuskan dalam penelitian Legowo et al. (2021) yaitu:

$$CAPINT = \frac{\text{Total Property, Plant, Equipment}}{\text{Total Asset}}$$

#### 2. Intensitas Persediaan

Indikator yang paling sering digunakan dalam mengukur intensitas persediaan yaitu dengan cara membagi total persediaan dengan total aset, cara ini juga digunakan Luke & Zulaikha (2016), Hidayat & Fitria (2018), Yuliana & Wahyudi (2018) dan Nainggolan (2021) untuk mengukur intensitas persediaan dalam penelitiannya, hal ini dikarenakan perusahaan yang mempunyai intensitas persediaan tinggi juga akan mampu melakukan efisiensi biaya sehingga laba perusahaan dapat meningkat. Laba dalam satu periode berjalan dapat digantikan dengan adanya persediaan yang tinggi dan dialokasikan pada periode mendatang (Andhari & Sukartha, 2019). Intensitas persediaan menurut Harahap & Jiwana (2009) dapat dihitung dengan cara membandingkan total persediaan dengan total aset yang diproksikan dalam penelitian Putri & Febrianty (2016) menggunakan rumus sebagai berikut:

$$INVINT = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$$

### 3. *Leverage*

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan definisi *leverage* yang dijelaskan oleh Andhari & Sukartha (2019) *leverage* merupakan rasio yang menandakan seberapa besar perusahaan menggunakan modal eksternal yaitu utang dalam menjalankan aktivitas operasionalnya. *Leverage* diukur menggunakan *Debt to Equity Ratio* (DER) karena menurut Sugiyono (2009) DER merupakan salah satu rasio penting karena berkaitan dengan masalah *trading on equity*, yang dapat memberikan pengaruh positif dan negatif terhadap rentabilitas modal sendiri dan perusahaan tersebut. Menurut Kasmir (2008), semakin tinggi DER maka akan menunjukkan kinerja yang kurang baik bagi perusahaan. Perusahaan secara umum harus berusaha DER bernilai rendah atau berada dibawah 200% atau 2. Berdasarkan pengertian tersebut *leverage* dirumuskan sebagai berikut:

$$DER = \frac{\text{Total Liabilities}}{\text{Total Equity}}$$

### 4. *Profitabilitas*

*Return On Assets* (ROA) Rasio ini mengukur seberapa besar kemampuan perusahaan menghasilkan laba dari aktiva yang dipergunakan dalam perusahaan. Rasio ini digunakan untuk suatu ukuran tentang efektivitas manajemen dalam mengelola investasinya. Profitabilitas dapat dianggap sebagai hubungan antara pendapatan dan biaya yang timbul dari penggunaan aset, baik aset lancar maupun aset tidak lancar, dalam aktivitas operasi (Gitman, 2009). Proksi yang digunakan untuk mengukur profitabilitas menurut Fahmi (2013) dan peneliti sebelumnya Delgado et al. (2018), Dunbar et al. (2016), dan Hazır (2019), yaitu:

$$ROA = \frac{\text{Earning After Tax (EAT)}}{\text{Total Assets}}$$

### 5. *Ukuran Perusahaan*

Menurut Murhadi (2013), ukuran perusahaan diukur dengan mentrasformasikan total aset yang dimiliki perusahaan ke dalam bentuk logaritma natural. Ukuran perusahaan diproksikan dengan menggunakan *Log Natural Total Asset* dengan tujuan agar mengurangi fluktuasi data yang berlebih. Dengan menggunakan log natural, jumlah

aset dengan nilai ratusan miliar bahkan triliun akan disederhanakan, tanpa mengubah proporsi dari jumlah aset yang sesungguhnya. Proksi ukuran perusahaan dalam penelitian ini sesuai dengan Jogiyanto (2007) yang digunakan oleh beberapa peneliti sebelumnya seperti Delgado et al. (2018), Dunbar et al. (2016), dan Hazır (2019), yaitu:

$$SIZE = Ln (Total Assets)$$

### 3.4.3 Variabel Dependen

Menurut Sugiyono (2009) variabel dependen adalah variabel *output*, kriteria, konsekuen. Dalam bahasa Indonesia sering disebut sebagai variabel terikat. Variabel terikat merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat karena adanya variabel bebas.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Agresivitas Pajak (Y). Menurut Khurana & Moser (2009), menjelaskan bahwa Agresivitas Pajak yaitu suatu tindakan tindakan yang dirancang oleh perusahaan untuk meminimalkan beban pajak agar memperoleh keuntungan. Menurut Hanlon & Heitzman (2010) variabel agresivitas pajak dapat dihitung menggunakan GAAP ETR atau tarif pajak efektif berdasarkan standar akuntansi keuangan, yaitu beban pajak dibandingkan dengan laba sebelum pajak. Pengukuran agresivitas pajak pada penelitian ini berbeda dengan Legowo et al. (2021), dikarenakan *current effective tax rate* menurut Legowo et al. (2021) kurang menggambarkan agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Oleh karena itu juga maka pada penelitian ini menggunakan proksi GAAP ETR dengan rumus untuk menghitung adalah:

$$GAAP ETR = \frac{Beban Pajak}{Laba Sebelum Pajak}$$

Menurut Lanis & Richardson (2012), perusahaan dikatakan melakukan agresivitas pajak apabila nilai GAAP ETR kurang dari tarif pajak yang berlaku. Berarti, untuk tahun 2016 – 2019 tarif pajak yang berlaku adalah  $\geq 25\%$  dan pada tahun 2020  $\geq 22\%$ . Semakin tinggi tingkat persentase GAAP ETR yaitu  $\geq 25\%$  (2016 - 2019) dan  $\geq 22\%$  (2020) mengindikasikan bahwa perusahaan tidak melakukan tindakan

agresivitas pajak, sebaliknya semakin rendah tingkat persentase GAAP ETR mengindikasikan perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak.

### **3.5 Metode Analisis Penelitian**

Menurut Sugiyono (2014) analisis data suatu kegiatan setelah data dari seluruh responden terkumpul. Kegiatan dalam analisis data adalah pengelompokan data berdasarkan variabel dan jenis responden, menyusundata berdasarkan variabel dari seluruh responden, menyajikan data tiap variabel yang diteliti, melakukan perhitungan untuk menjawab rumusan masalah, dan melakukan perhitungan untuk menguji hipotesis yang telah diajukan.

Dalam penelitian ini digunakan analisis regresi data panel. Data panel adalah jenis data yang merupakan gabungan dari data *times series* (runtut waktu) dan *cross section* (data silang). Penelitian ini dibuat dengan menggunakan *multiple regression* yang di dalam pengujiannya akan dilakukan dengan bantuan program *Eviews* versi 9.

#### **3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif**

Menurut Sugiyono (2013), analisis statistik deskriptif digunakan untuk menjelaskan deskripsi data dari keseluruhan variabel dalam penelitian yang dilihat dari nilai minimum, nilai maksimum, rata-rata (*mean*) dan standar deviasi. Analisis statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran mengenai distribusi dan perilaku data sampel penelitian. Maksimum-minimum digunakan untuk melihat gambaran keseluruhan dari sampel yang berhasil dikumpulkan dan memenuhi syarat untuk dijadikan sampel penelitian. *Mean* digunakan untuk memperkirakan besar rata-rata populasi yang diperkirakan dari sampel. Standar deviasi digunakan untuk menilai dispersi rata-rata sampel (Ghozali, 2017).

#### **3.5.2 Analisis Regresi Data Panel**

Menurut Winarno (2011) data panel adalah gabungan antara data runtut waktu (*time series*) dan data silang (*cross section*). Penggunaan data panel dalam sebuah observasi mempunyai keuntungan yang diperoleh. Pertama, data panel yang merupakan gabungan dua data, *time series* dan *cross section* mampu menyediakan

data yang lebih banyak sehingga menghasilkan *degree of freedom* yang lebih besar. Kedua, menggabungkan informasi dari data *time series* dan *cross section* dapat mengatasi masalah yang timbul ketika ada masalah penghilangan variabel (*omittedvariable*) (Ghozali, 2017). Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah intensitas modal, intensitas persediaan, *leverage*, profitabilitas, dan ukuran perusahaan. Dan variabel dependennya adalah agresivitas pajak. Estimasi model regresi data panel yang digunakan adalah:

$$GAAP ETR = \alpha + \beta_1 CAPINT + \beta_2 INVINT + \beta_3 DER + \beta_4 ROA + \beta_5 SIZE + e$$

Keterangan:

Y	= Agresivitas Pajak
$\alpha$	= Konstanta
$\beta_1 \dots \beta_5$	= Koefisien regresi dari masing-masing variabel
CAPINT	= Intensitas Modal
INVINT	= Intensitas Persediaan
DER	= <i>Leverage</i>
ROA	= Profitabilitas
SIZE	= Ukuran Perusahaan
e	= <i>Error</i>

Untuk mengestimasi model data panel, terdapat tiga pendekatan yang ditawarkan yaitu *pooled least square (common effect model)*, *fixed effect model* dan *random effect model*.

### 1) *Common Effect Model (CEM)*

Estimasi *Common Effect* (koefisien tetap antar waktu dan individu) merupakan pendekatan model data panel yang paling sederhana karena hanya mengkombinasikan data *time series* dan *cross section* tanpa melihat perbedaan antara waktu dan individu (Ghozali, 2017).

### 2) *Fixed Effect Model*

Model ini mengasumsikan bahwa perbedaan antar individu dapat di akomodasi dari perbedaan intersepnya. Untuk mengestimasi data panel model ini menggunakan teknik variabel dummy untuk menangkap perbedaan intersep antar perusahaan (Ghozali, 2017).

### 3) *Random Effect Model (REM)*

Model ini akan mengestimasi data panel dimana variabel gangguan mungkin saling berhubungan antara waktu dan antar individu. Keuntungan menggunakan model *random effect* yakni menghilangkan heteroskedastisitas (Ghozali, 2017). Model ini juga disebut *Error Component Model (ECM)*.

Untuk memilih model yang paling tepat digunakan dalam mengelola data panel, terdapat beberapa pengujian yang dapat dilakukan yakni:

#### a) Uji Chow

Uji Chow atau *Chow Test* yakni pengujian untuk menentukan Model *Fixed Effect* atau *Random Effect* yang paling tepat digunakan dalam mengestimasi data panel.

Hipotesis dalam uji chow adalah:

$H_0 = \text{Common Effect Model atau Pooled Ols, jika } P\text{-value cross-section } F > 0,05$

$H_1 = \text{Fixed Effect Model, jika } P\text{-value cross-section } F < 0,05$

Jika hasil menunjukkan *Common Effect* yang lebih baik diterima sebagai model regresi maka sudah selesai pengujiannya, tanpa melanjutkan pengujian *Hausman Test* atau *Langrange Multiplier (LM) Test* (Ismanto & Pebruary, 2021).

#### b) Uji Hausman

Uji Hausman atau Hausman Test adalah pengujian statistik atau memilih apakah model *fixed effect* atau *random effect* yang paling tepat digunakan. Pengujian uji hausman dilakukan dengan hipotesis berikut:

$H_0 = \text{Random Effect Model, jika } P\text{-value } > 0,05$

$H_1 = \text{Fixed Effect Model, jika } P\text{-value } < 0,05$

Jika hasil uji chow model terbaiknya adalah *Fixed Effect* dan hasil uji hausman model terbaiknya *Random Effect* maka tidak diperlukan uji *Langrange Multiplier*, karena model *Random Effect* lebih baik dibandingkan *Common Effect* maupun *Fixed Effect* (Ismanto & Pebruary, 2021).

### c) Uji Langrange Multiplier (LM)

Uji ini dilakukan untuk membandingkan/memilih model mana yang terbaik antara *Common Effect* dan *Random Effect*. Pengujian *Langrange Multiplier* dilakukan dengan hipotesis sebagai berikut:

$H_0 = \text{Common Effect Model}$ , jika  $P\text{-value cross-section} > 0,05$

$H_1 = \text{Random Effect Model}$ , jika  $P\text{-value cross-section} < 0,05$

### 3.5.3 Uji Hipotesis

Penelitian ini menggunakan uji hipotesis model regresi berganda. Analisis ini bertujuan untuk mengetahui arah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen, apakah masing-masing variabel independen berhubungan positif atau negatif dan untuk memprediksi nilai dari variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan.

#### a. Uji t

Uji t dilakukan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen secara parsial (individu) terhadap variabel dependen. Uji t dilakukan dengan membandingkan t hitung terhadap t tabel dengan ketentuan sebagai berikut (Ghozali, 2016):

- 1)  $H_0 : \beta = 0$ , artinya bahwa tidak ada pengaruh positif dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial.
- 2)  $H_a : \beta > 0$ , artinya bahwa ada pengaruh positif dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial.

Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95% atau taraf signifikan 5% ( $\alpha = 0,05$ ) dengan kriteria penilaian sebagai berikut:

- 1) Jika t hitung  $>$  t tabel, maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima yang berarti bahwa ada pengaruh yang signifikan dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial.
- 2) Jika t hitung  $<$  t tabel, maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak yang berarti bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial.

### b. Uji F

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah model regresi yang diestimasi layak atau tidak untuk menjelaskan pengaruh variabel independen secara keseluruhan terhadap variabel dependen. Cara yang dilakukan adalah dengan membandingkan nilai F hitung dengan F tabel dengan ketentuan sebagai berikut (Ghozali, 2016):

- 1)  $H_0 : \beta = 0$ , berarti model regresi yang diestimasi tidak layak.
- 2)  $H_a : \beta > 0$ , berarti model regresi yang diestimasi layak.

Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95% atau taraf signifikan 5% ( $\alpha = 0,05$ ) dengan kriteria penilaian sebagai berikut:

- 1) Jika F hitung  $>$  F tabel, maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima yang berarti bahwa variabel independen secara keseluruhan dapat menjelaskan pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen.
- 2) Jika F hitung  $<$  F tabel, maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak yang berarti bahwa variabel independen secara keseluruhan tidak dapat menjelaskan pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen.

### c. Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen sangat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen (Ghozali, 2016).

Kelemahan mendasar penggunaan koefisien determinasi adalah bias terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan ke dalam model. Setiap tambahan satu variabel independen ke dalam model, maka R meningkat tidak peduli apakah variabel independen tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Tidak seperti  $R^2$ , nilai *Adjusted*  $R^2$  naik atau turun apabila terdapat tambahan variabel independen ke dalam model. Oleh karena itu sebaiknya digunakan nilai *Adjusted*  $R^2$  regresi terbaik (Ghozali, 2005).

## **BAB V**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1 Kesimpulan**

Berdasarkan hasil pengujian dan pembahasan yang telah dilakukan mengenai pengaruh intensitas modal, intensitas persediaan, *leverage*, profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak (studi pada perusahaan pertambangan terdaftar di Bursa Efek Indonesia), maka dapat ditarik kesimpulan yaitu:

1. Terdapat pengaruh intensitas modal yang signifikan positif terhadap agresivitas pajak. Besarnya intensitas modal tidak mampu untuk mempengaruhi kecenderungan perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak. Dikarenakan perusahaan dengan aset tetap yang tinggi sebagian besar berasal dari HGU, HGB, dan HP yang menurut Pasal 11A ayat 5 UU No.36 Tahun 2008 bahwa biaya deplesi yang dapat diakui maksimal sebesar 20% setahun. Dengan kata lain, sampel perusahaan yang diteliti tidak melakukan kecenderungan agresivitas dalam hal perpajakan.
2. Tidak terdapat pengaruh intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut terjadi karena mekanisme yang digunakan pada transaksi penjualan perusahaan non migas, dalam hal ini mayoritas merupakan batubara ialah berupa *pre-order* sehingga intensitas persediaan bukanlah cara yang sesuai bagi perusahaan dalam tindakan agresif untuk hal perpajakan.
3. Tidak terdapat pengaruh *leverage* terhadap agresivitas pajak. Dikarenakan perusahaan lebih cenderung untuk memilih sumber pendanaannya berasal dari internal perusahaan yaitu laba ditahan. Jadi, akan berdampak pada tidak timbulnya beban bunga sehingga tidak dapat mengurangi laba perusahaan yang menyebabkan beban pajak perusahaan berkurang.
4. Terdapat pengaruh profitabilitas yang signifikan negatif terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut bisa terjadi karena perusahaan berhasil memanfaatkan celah koreksi fiskal dari peraturan perundang-undangan yang berlaku dengan kemampuan perusahaan melalui *tax planning* yang dapat memanfaatkan celah

peraturan pajak, yakni biasanya dengan memanfaatkan *grey area* pada peraturan perpajakan yang dapat dijadikan dasar perusahaan untuk mengurangi penghasilan yang didapatkan atau memperbesar beban yang dapat diakui sebagai pengurang pajak sehingga perusahaan dapat dikatakan agresif dalam hal perpajakannya.

5. Tidak terdapat pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Dikarenakan perusahaan yang lebih besar akan mendapatkan pengawasan yang lebih ketat dari pemerintah dan *stakeholders* sehingga akan cenderung mematuhi peraturan yang ditetapkan pemerintah.

## 5.2 Keterbatasan

Penelitian ini juga memiliki keterbatasan diantaranya adalah sebagai berikut:

1. Periode penelitian ini hanya menggunakan lima tahun yaitu tahun 2016 – 2020 sehingga data dalam penelitian ini belum menggunakan data dari tahun terbaru.
2. Sampel yang digunakan hanya menggunakan sebelas perusahaan sektor pertambangan non migas yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
3. Penelitian ini hanya menggunakan variabel intensitas modal, intensitas persediaan, *leverage*, profitabilitas, dan ukuran perusahaan sebagai faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak.
4. Proksi yang digunakan pada agresivitas pajak hanya menggunakan *Generally Accepted Accounting Principles Effective Tax Rate* (GAAP ETR).

## 5.3 Saran

Berdasarkan hasil pada penelitian ini, saran yang dapat diberikan untuk peneliti selanjutnya yaitu:

1. Bagi peneliti selanjutnya disarankan dapat menggunakan sampel penelitian dari perusahaan sektor lain yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan periode penelitian yang lebih panjang sehingga hasil penelitian dapat memberikan gambaran yang lebih luas terkait agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan di Indonesia.

2. Bagi peneliti selanjutnya disarankan dapat menambah atau menggunakan variabel independen lain yang bisa memberikan kontribusi terhadap agresivitas pajak.
3. Bagi peneliti selanjutnya disarankan dapat menggunakan proksi lain untuk mengukur dari masing-masing variabel dalam penelitian ini.

## DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (2014). *Akuntansi Perpajakan* (3rd ed.). Salemba Empat.
- Andhari, P. A. S., & Sukartha, I. M. (2019). Pengaruh Manajemen Laba Dan Rasio Likuiditas Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia*, 2(1), 017. <https://doi.org/10.32493/jabi.v2i1.y2019.p017-038>
- Ann, S., & Manurung, A. H. (2019). The Influence of Liquidity, Profitability, Intensity Inventory, Related Party Debt, And Company Size To Aggressive Tax Rate. *Archives of Business Research*, 7(3). <https://doi.org/10.14738/abr.73.6319>
- Ardyansah, D. (2014). Pengaruh Size, Leverage, Profitability, Capital Intensity Ratio Dan Komisaris Independen Terhadap Effective Tax Rate (Etr). *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2), 371–379.
- Ayem, S., & Setyadi, A. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Komite Audit Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Pajak Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa*, 1(2), 228–241. <https://doi.org/10.24964/japd.v1i1.905>
- Balakrishnan, K., Blouin, J. L., & Guay, W. (2012). Does Tax Aggressiveness Reduce Corporate Transparency? *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1792783>
- Brigham, E. F., & Houston, J. F. (2006). *Fundamental of Financial Management: Dasar-Dasar Manajemen Keuangan* (10th ed.). Salemba Empat.
- Budiadnyani, N. P. (2020). Kepemilikan Manajerial Sebagai Pemoderasi Pengaruh Capital Intensity Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(9), 2244. <https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i09.p06>
- Bursa Efek Indonesia. (n.d.). *Laporan Keuangan dan Tahunan*. Indonesia Stock Exchange. <https://www.idx.co.id/perusahaan-tercatat/laporan-keuangan-dan-tahunan/>
- Buss, A. H., & Perry, M. P. (1992). The Aggression Questionnaire. *Journal of Personality and Social Psychology*, 63(3), 452–459.
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are family firms more tax aggressive than non-family firms? *Journal of Financial Economics*, 95(1), 41–61. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2009.02.003>

- Delgado, F. J., Fernández-Rodríguez, E., & Martínez-Arias, A. (2018). Corporation Effective Tax Rates And Company Size: Evidence From Germany. *Economic Research-Ekonomika Istrazivanja*, 31(1), 2081–2099. <https://doi.org/10.1080/1331677X.2018.1543056>
- Direktorat Jenderal Pajak. (2018a). *Penerimaan Negara Bukan Pajak*. [www.pajak.go.id](http://www.pajak.go.id)
- Direktorat Jenderal Pajak. (2018b). *Rasio Pajak (Tax Ratio) dari Masa ke Masa*. <https://www.pajak.go.id/id/86-rasio-pajak-tax-ratio-dari-masa-ke-masa>
- Dunbar, A., Higgins, D. M., Phillips, J. D., & Plesko, G. A. (2016). What Do Measures of Tax Aggressiveness Measures? *National Tax Association*, 103, 18–26. <https://www.jstor.org/stable/prancotamamnta.103.18>
- Dwiyanti, I. A., & Jati, I. K. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, dan Inventory Intensity pada Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 27(3).
- Fahmi, I. (2013). *Analisis Laporan Keuangan*. Alfabeta.
- Fahri, M. (2017). Pengaruh Kepemilikan Terkonsentrasi, Ukuran Perusahaan, Leverage, Capital Intensity dan Inventory Intensity terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ekonomi Paradigma*, 19(2).
- Francis, B. B., Yan, I. H., & Qiang Wu, M. (2014). Are Female CFOs Less Tax Aggressive? Evidence from Tax Aggressiveness. *Journal of the American Taxation Association*, 36(2), 171–202. <https://doi.org/https://doi.org/10.2308/atax-50819>
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation Financial Reporting University of. *The Accounting Review*, 84(2), 467–496. <https://doi.org/https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.2.467>
- Ghozali, I. (2005). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23* (8th ed.). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2017). *Analisis Multivariate dan Ekonometrika*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gitman, L. J. (2009). *Principles of Managerial Finance* (12th ed.). Pearson Education.
- Gupta, S., & Newberry, K. (1997). Determinants of the variability in corporate effective tax rates: Evidence from longitudinal data. *Journal of Accounting and Public Policy*. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0278-4254\(96\)00055-5](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0278-4254(96)00055-5)

- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002>
- Harahap, R. K., & Jiwana, D. M. (2009). Analisis faktor-faktor yang berpengaruh terhadap pemilihan metode akuntansi persediaan pada perusahaan manufaktur di bursa efek jakarta. *Media Riset Akuntansi, Auditing Dan Informasi*.
- Harnanto. (2003). *Akuntansi Keuangan Menengah*. BPFE.
- Hazır, Ç. A. (2019). Determinants of Effective Tax Rates in Turkey. *Journal of Research in Business*, 1(4), 35–45. <https://doi.org/https://doi.org/10.23892/jrb.20194532> 93
- Hery. (2015). *Analisis Laporan Keuangan* (1st ed.). Center For Academic Publishing Services.
- Hidayat, A. T., & Fitria, E. F. (2018). Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak. *Eksis*, 13(2), 157–168.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2010). *Standar Akuntansi Keuangan*. Salemba Empat.
- Islahuzzaman. (2012). *Istilah-istilah Akuntansi dan Auditing* (1st ed.). Bumi Aksara.
- Ismanto, H., & Pebruary, S. (2021). *Aplikasi SPSS dan Eviews dalam Analisis Data Penelitian*. Deepublish.
- Jogiyanto, H. (2007). *Sistem Informasi Keperilakuan* (Revisi). Andi Offset.
- Kasmir. (2008). *Analisis Laporan Keuangan: Teori, Aplikasi & Hasil Penelitian*. PT Raja Grafindo Persada.
- Kasmir. (2016). *Analisis Laporan Keuangan*. PT Raja Grafindo Persada.
- Kasmir. (2017). *Analisis Laporan Keuangan*. PT Raja Grafindo Persada.
- Kementerian Keuangan. (2019). Mengenal Rasio Pajak Indonesia. <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/>. <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/mengenal-rasio-pajak-indonesia/>
- Kementerian Keuangan RI. (2021). APBN KITA Edisi Januari 2021. *APBN Kita*, 1–108. <https://www.kemenkeu.go.id/apbnkita>
- Khurana, I. K., & Moser, W. J. (2009). Institutional Ownership and Tax Aggressiveness. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1464106>
- Kiswarawati. (1992). *Perilaku Agresi*. Ghalia Indonesia.
- Koeswara, E. (1988). *Agresi Manusia*. Eresco.

- Kuriah, H. L., & Asyik, N. F. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 5(3), 1–19.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1), 86–108. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2011.10.006>
- Latifah, N. U. (2018). Pengaruh Corporate Governance, Capital Intensity dan Inventory Intensity terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2014- 2016). *Journal STIE Dewantara*. <http://ejournal.stiedewantara.ac.id>
- Legowo, W. W., Florentina, S., & Firmansyah, A. (2021). Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Perdagangan Di Indonesia: Profitabilitas, Capital Intensity, Leverage, Dan Ukuran Perusahaan. *Jurnal Bina Akuntansi*, 8(1), 84–108.
- Luke, & Zulaikha. (2016). Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing*, 13(1), 80–96.
- Makhfudloh, F., Herawati, N., & Wulandari, A. (2018). Pengaruh Corporate Social Responsibility terhadap Perencanaan Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 18(1), 48. <https://doi.org/10.20961/jab.v18i1.235>
- Mardiasmo. (2016). *Perpajakan* (Revisi Tah). Andi Offset.
- Munawir. (2010). *Analisis laporan Keuangan* (4th ed.). Liberty.
- Murhadi, W. R. (2013). *Analisis Laporan Keuangan, Proyeksi dan Valuasi Saham*. Salemba Empat.
- Nainggolan, D. R. (2021). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Retrun On Asset (ROA), Capital Intensity dan Inventory Intensity Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan Sub-Sektor Tambang Batu Bara yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2019). *Repository STEI*, 11(1). <http://repository.stei.ac.id/4362/>
- Novitasari, S., Ratnawati, V., & Silfi, A. (2017). Pengaruh Manajemen Laba, Corporate Governance, Dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan (Studi Empiris pada Perusahaan Property dan Real Estate yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2010-2014). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 4(1), 1901–1914.
- Nurzaman, M. A. (2020). Pengaruh Lindung Nilai, Financial Leverage, Dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 17(1), 31. <https://doi.org/10.25105/mraai.v17i1.2039>
- Octaviani, R. R., & Sofie, S. (2019). Pengaruh Good Corporate Governance, Capital Intensity Ratio, Leverage, Dan Financial Distress Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Tambang Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2013-2017. *Jurnal*

- Akuntansi Trisakti*, 5(2), 253. <https://doi.org/10.25105/jat.v5i2.4848>
- Pohan, C. A. (2013). *Manajemen Perpajakan*. PT Gramedia Pustaka Utama.
- Putri, C. L., & Febrianty, M. (2016). Pengaruh capital Intensity Ratio, Inventory Intensity Ratio, Ownership Strucutre Dan Profitability Terhadap Effective Tax Rate (Etr). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 1(1), 1.
- Reinaldo, R. (2017). Pengaruh Leverage, Ukuran Perusahaan, ROA, Kepemilikan Institusional, Kompensasi Kerugian Fiskal dan CSR Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Makanan dan Minuman Terdaftar di BEI 2013-2015. *JOM Fekon*, Vol. 4.1 (Februari), 45–59. <https://jom.unri.ac.id/index.php/JOMFEKON/article/view/12182>
- Riyanto, B. (2001). *Dasar-dasar Pembelanjaan Perusahaan*. Penerbit GPFE.
- Rohmansyah, B., & Fitriana, A. I. (2020). Analisis Faktor Agresivitas Pajak: Effective Tax Rate. *Jurnal Manajemen*, 12(2), 179–189. <http://journal.feb.unmul.ac.id/index.php/JURNALMANAJEMEN/article/view/7947>
- Sartono. (2010). *Menejemen Keuangan Teori dan Aplikasi* (4th ed.). BPFE.
- Simamora, A. M., & Rahayu, S. (2020). Pengaruh Capital Intensity, Profitabilitas Dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Sub Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2018). *Jurnal Mitra Manajemen*, 4(1), 140–155. <https://doi.org/10.52160/ejmm.v4i1.330>
- Soemarso, S. R. (2002). *Akuntansi Suatu Pengantar*. Salemba Empat.
- Stickney, C. P., & McGee, V. E. (1982). Effective corporate tax rates the effect of size, capital intensity, leverage, and other factors. *Journal of Accounting and Public Policy*, 1(2), 125–152. <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0278425482800045#preview-section-references>
- Suandy, E. (2011). *Perencanaan Pajak* (5th ed.). Salemba Empat.
- Sugiyono. (2009). *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D)*. Alfabeta.
- Sugiyono. (2013). *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Sugiyono. (2014). *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Susanto, L., Yanti, Y., & Viriany, V. (2018). Faktor-faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak. *Jurnal Ekonomi*, 23(1), 10–19.

<https://doi.org/10.24912/je.v23i1.330>

- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1990). Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective. *The Accounting Review*, 65(1), 131–156.
- Winarno, W. W. (2011). *Analisis Ekonometrika dan Statistika dengan Eviews* (3rd ed.). Unit Penerbit dan Percetakan (UPP STIM YKPN).
- Wulansari, T. A., Titisari, K. H., & Nurlaela, S. (2020). Pengaruh Leverage, Intensitas Persediaan, Aset Tetap, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak. *JAE (Jurnal Akuntansi Dan Ekonomi)*, 5(1), 69–76. <https://doi.org/https://doi.org/10.29407/jae.v5i1.14141>
- Yoehana, M., Harto, & Puji. (2013). Analisis Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2011). <https://repofeb.undip.ac.id/4384/>
- Yuliana, I. F., & Wahyudi, D. (2018). Likuiditas, Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Capital Intensity dan Inventory Intensity terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013 – 2017). *Dinamika Akuntansi, Keuangan Dan Perbankan*, 7(2), 105–120. <https://garuda.ristekbrin.go.id/documents/detail/1307245>
- Zimmerman, J. L. (1983). Taxes and Firm Size. *Journal of Accounting and Economics*, 5, 119–149.