

**PENGARUH PROFITABILITAS, *LEVERAGE*, *CAPITAL INTENSITY*, UKURAN PERUSAHAAN, DAN KUALITAS AUDIT TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK  
(STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN SEKTOR SUMBER DAYA ALAM YANG TERDAFTAR DI BEI TAHUN 2017-2019)**

**RINGKASAN SKRIPSI**



**FARHA AWANI**

**311830623**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI YKPN  
YOGYAKARTA  
2020**

## SKRIPSI

**PENGARUH PROFITABILITAS, *LEVERAGE*, *CAPITAL INTENSITY*, UKURAN PERUSAHAAN, DAN KUALITAS AUDIT TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK (Studi Empiris Pada Perusahaan Sektor Sumber Daya Alam yang Terdaftar di BEI Tahun 2017-2019)**

Dipersiapkan dan disusun oleh:

**FARHA AWANI**

**No Induk Mahasiswa: 311830623**

telah dipresentasikan di depan Tim Penguji pada tanggal 28 Agustus 2020 dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi (S.E.) di Bidang Akuntansi.

### Susunan Tim Penguji:

Pembimbing I



Nurofik, Dr., M.Si., Ak., CA.

Penguji



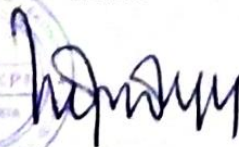
Bambang Suropto, Dr., M.Si., Ak., CA.

Pembimbing II



Manggar Wulan Kusuma, SE., M.Si., Ak.

Yogyakarta, 28 Agustus 2020  
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN Yogyakarta  
Ketua



Haryono Subiyakto, Dr., M.Si.

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

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

Farha Awani

311830623

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh profitabilitas, *leverage*, *capital intensity*, ukuran perusahaan, dan kualitas audit terhadap tindakan agresivitas pajak perusahaan. Dalam penelitian ini tindakan agresivitas pajak diproksikan menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR). Sampel dalam penelitian ini adalah 34 perusahaan sektor Sumber Daya Alam (SDA) yang terdiri dari perusahaan pertambangan dan perusahaan agrikultur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017-2019. Pengambilan sampel dilakukan menggunakan metode *purposive sampling*. Metode analisis yang digunakan adalah regresi linier berganda. Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak. Selain itu, kualitas audit terbukti memiliki pengaruh signifikan negatif terhadap tindakan agresivitas pajak perusahaan. Di sisi lain, *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan.

**Kata Kunci** : Profitabilitas, *Leverage*, *Capital Intensity*, Ukuran Perusahaan, Kualitas Audit, Agresivitas Pajak, *Effective Tax Rate*, Perusahaan Pertambangan, Perusahaan Agrikultur.

### PENDAHULUAN

Bagi badan usaha pajak dianggap sebagai beban yang wajib ditanggung oleh perusahaan (Nugraha & Meiranto, 2015). Bagi pemerintah pajak merupakan sumber pendapatan negara. Pemerintah akan selalu menginginkan penerimaan pajak dalam jumlah besar, sedangkan perusahaan menginginkan beban pajaknya dapat ditekan serendah mungkin yang pada akhirnya memotivasi perusahaan cenderung agresif terhadap pajak. Tindakan agresif dalam pajak adalah tindakan yang diambil manajemen perusahaan dalam menekan pembayaran pajak baik yang dilakukan secara legal maupun ilegal (Setyoningrum & Zulaikha, 2019). Salah satu sektor usaha di Indonesia yang tidak lepas dari isu penghindaran pajak adalah sektor Sumber Daya Alam (SDA). Sektor SDA ini meliputi perusahaan pertambangan dan agrikultur. Oleh karena itu, dalam menghadapi berbagai isu penghindaran pajak yang ada perlu dilakukan suatu penelitian tentang agresivitas pajak serta faktor-faktor yang memiliki pengaruh terhadapnya.

Beberapa penelitian terdahulu telah memasukkan berbagai variabel yang secara teori dapat mempengaruhi agresivitas pajak, diantaranya yaitu profitabilitas, *leverage*, *capital intensity*, ukuran perusahaan, dan kualitas audit. Namun, berdasarkan penelitian-penelitian yang ada ternyata terdapat beberapa

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

penelitian yang masih menghasilkan kesimpulan yang berbeda. Hal ini menjadi motivasi peneliti untuk melakukan penelitian serupa. Dengan demikian, berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas peneliti mengambil topik berjudul “Pengaruh Profitabilitas, *Leverage*, *Capital Intensity*, Ukuran Perusahaan, dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak”.

## TINJAUAN TEORI

### Teori Agensi (Agency Theory)

Menurut Jensen & Meckling (1976), teori agensi (*agency theory*) merupakan suatu teori yang menjelaskan hubungan keagenan sebagai kontrak di mana seseorang atau beberapa orang (*principal*) melibatkan orang lain (*agent*) dalam rangka melakukan berbagai layanan atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian wewenang untuk pengambilan keputusan kepada *agent* tersebut. Pihak manajer (*agent*) maupun pemegang saham (*principal*) dalam hubungan keagenan adalah *utility maximizers*. Hal ini menjadi alasan untuk mempercayai bahwa tindakan *agent* tidak selalu dilakukan demi kepentingan terbaik *principal*. Berdasarkan hal tersebut keputusan yang dibuat oleh *agent* mungkin berbeda daripada yang dianggap optimal oleh *principal* dan dapat menimbulkan suatu masalah keagenan. Adanya masalah keagenan inilah yang mendasari munculnya biaya agensi.

Nugraha & Meiranto (2015) menyatakan bahwa kebijakan perpajakan perusahaan dapat dipengaruhi oleh kepentingan *principal* dan *agent*. Dalam kaitannya dengan perpajakan, manajer (*agent*) cenderung ingin perusahaan tidak melakukan pembayaran pajak dalam jumlah yang besar. Manajer akan berupaya agar pendapatan yang dilaporkan oleh perusahaan tidak terlalu tinggi. Apabila manajer hanya berfokus pada masalah penekanan beban pajak, maka dapat mengakibatkan kebijakan yang diambilnya menjadi kurang optimal terkait beberapa aspek yang ada dalam perusahaan. Selain itu, terkadang manajer akan mengambil langkah ilegal yang dapat merugikan perusahaan. Sehingga kepentingan pribadi manajer inilah yang menimbulkan masalah keagenan.

### Teori Akuntansi Positif

Menurut Watts & Zimmerman (1978), teori akuntansi positif merupakan suatu teori yang menjelaskan dan memprediksi dampak dari penggunaan praktik-praktik akuntansi dalam situasi tertentu. Teori ini didasarkan pada proses kontrak atau hubungan keagenan antara manajer dengan pemegang kepentingan (*stakeholders*). Dalam hubungan kontrak tersebut perusahaan akan cenderung berupaya untuk meminimalkan *contracting cost*, seperti biaya negosiasi, pengawasan kinerja kontrak, maupun risiko kegagalan. Teori akuntansi positif mengasumsikan bahwa perusahaan akan memanfaatkan kebijakan akuntansi yang melibatkan berbagai variabel akuntansi yang ada dalam rangka menekan besarnya *contracting cost*.

Teori akuntansi positif memprediksi bahwa manajer akan berupaya untuk meningkatkan keuntungan pribadinya dengan memanfaatkan penggunaan praktik atau metode akuntansi pada kondisi tertentu. Kebijakan akuntansi ini nantinya dapat mempengaruhi berbagai aspek yang ada di perusahaan, termasuk aspek

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

perpajakan. Manajer akan termotivasi untuk melakukan manajemen laba dalam rangka mempengaruhi besarnya beban pajak perusahaan. Dalam teori akuntansi positif ini terdapat empat hipotesis yang memotivasi perusahaan melakukan praktik manajemen laba, yaitu *the bonus plan hypothesis*, *the debt covenant hypothesis*, *the political cost hypothesis*, dan *tax hypothesis* (Watts & Zimmerman, 1978).

## **Agresivitas Pajak**

Frank et al. (2009) menjelaskan bahwa tindakan pajak agresif merupakan suatu praktik yang dilakukan dengan maksud untuk merekayasa pendapatan kena pajak perusahaan. Aktivitas tersebut mencakup aktivitas yang dianggap legal dan ilegal (serta mereka yang berada di wilayah abu-abu yang tak terhindarkan di antara keduanya) (Martinez & Ramalho, 2014). Martinez & Ramalho (2014) berpendapat bahwa agresivitas pajak memungkinkan adanya potensi biaya yang mungkin timbul berupa biaya transaksi, kemungkinan hukuman yang dijatuhkan oleh otoritas pajak, maupun risiko bahwa reputasi perusahaan dapat tercoreng. Selain itu, agresivitas pajak dapat meningkatkan kompleksitas keuangan organisasi dan dapat menurunkan transparansi informasi suatu perusahaan (Wang, 2015).

## **Profitabilitas**

Hanafi & Halim (2012:81) menyatakan bahwa kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba pada tingkat penjualan, aset, atau modal saham tertentu dapat diukur dengan rasio profitabilitas. Kasmir (2016:196) menyatakan bahwa profitabilitas juga dapat mengukur seberapa besar efektivitas manajemen suatu perusahaan. Bila profitabilitas tinggi maka menandakan kinerja perusahaan baik.

## **Leverage**

Harahap (2015:306) menyatakan bahwa rasio yang menunjukkan hubungan antara utang perusahaan terhadap aset maupun modal disebut *leverage*. Rasio ini mampu mengukur seberapa jauh perusahaan dibiayai oleh pihak luar atau utang. Menurut Kasmir (2016:112), *leverage* menunjukkan tingkat utang yang ditanggung perusahaan dibandingkan dengan aset yang dimilikinya. Lebih lanjut rasio ini dapat dijadikan tolak ukur dalam menentukan kemampuan perusahaan dalam membayar semua kewajibannya, baik jangka pendek ataupun jangka panjang bila perusahaan dilikuidasi atau dibubarkan.

## **Capital Intensity**

*Capital intensity* ini sering dikaitkan dengan seberapa besar nilai aset tetap yang dimiliki oleh suatu perusahaan (Irianto et al., 2017). Menurut Elmasr (2007), *capital intensity* dapat diartikan sebagai keseluruhan jumlah pabrik, properti, peralatan, inventaris dan aset berwujud lainnya yang diperlukan untuk menghasilkan pendapatan penjualan. Semakin besar rasio ini menunjukkan bahwa aktivitas inventasi melalui aset tetap perusahaan semakin besar.

## **Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang dapat mengategorikan perusahaan ke dalam kelompok perusahaan kecil atau perusahaan besar

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

berdasarkan total aset perusahaan, jumlah penjualan, rata-rata tingkat penjualan, maupun nilai pasar saham. Ukuran perusahaan ini dapat menunjukkan kemampuan dan kestabilan perusahaan dalam menjalankan aktivitas operasinya (Noviyani & Muid, 2019). Richardson & Lanis (2007) berpendapat bahwa semakin besar ukuran perusahaan dianggap mempunyai sumber daya penting dan lebih mampu untuk melakukan manipulasi, berpartisipasi dalam perencanaan pajak, serta melakukan pengaturan pada kegiatan mereka agar penghematan pajak dapat dicapai secara optimal.

## **Kualitas Audit**

Menurut DeAngelo (1981), kualitas audit didefinisikan sebagai *joint probability* atau segala kemungkinan untuk auditor dapat mendeteksi pelanggaran dalam sistem akuntansi kliennya dan mengadakan pelanggaran tersebut. Kemungkinan untuk mengadakan pelanggaran yang ditemukan tergantung pada ukuran independensi auditor. Tingginya independensi auditor berarti menunjukkan kualitas audit yang lebih baik (Mansouri et al., 2009). Kualitas audit yang dimaksud merupakan audit atas laporan keuangan perusahaan yang dilakukan oleh kelompok auditor yang tergabung dalam Kantor Akuntan Publik (KAP) “*Big Four*”. KAP “*Big Four*” dianggap lebih mampu mendeteksi kecurangan dan permasalahan sistem akuntansi pada laporan keuangan klien. KAP “*Big Four*” ini terdiri dari Price Waterhouse Coopers (PwC), KPMG, Deloitte Touche Tohmatsu Limited (Deloitte), serta Ernst and Young (E&Y).

## **PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak**

Berdasarkan teori keagenan yang telah dipaparkan sebelumnya, pemegang saham sebagai *principal* menginginkan perusahaan memperoleh laba yang besar. Manajer (*agent*) yang terikat hubungan kontrak dengan *principal* bertanggung jawab untuk mengelola perusahaan dan melaporkan hasil kinerjanya. Demi memperoleh kompensasi yang tinggi, manajer akan berusaha menunjukkan performa yang baik seperti dengan memaksimalkan perolehan laba perusahaan. Hal tersebut akan memotivasi manajer untuk melakukan agresivitas pajak dalam rangka meminimalkan jumlah kewajiban pajak. Selain itu, Irianto et al. (2017) menyatakan bahwa tingkat ETR yang rendah cenderung dimiliki perusahaan dengan profitabilitas yang tinggi. Hal ini disebabkan perusahaan yang *profitable* dapat memanfaatkan sumber daya miliknya untuk melakukan perencanaan pajak yang lebih optimal. Fiandri & Muid (2017) menemukan bahwa profitabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap penghindaran pajak. Perilaku penghindaran pajak ini adalah bentuk agresivitas pajak yang dilakukan dengan cara legal (Frank et al., 2009). Oleh karena itu, peneliti merumuskan hipotesis pertama sebagai berikut:

H1: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

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

Dalam teori agensi yang telah dipaparkan sebelumnya, manajer (*agent*) yang mengharapkan kompensasi tinggi cenderung bertindak untuk dapat menyajikan laporan keuangan dengan kinerja tinggi. Sementara itu informasi yang tersaji

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

belum tentu sesuai dengan kondisi yang sebenarnya. Selain itu, manajer akan berupaya mengatur arah kebijakan perusahaan agar beban pajak perusahaan dapat ditekan. Kebijakan tersebut belum tentu merupakan kebijakan pendanaan yang paling optimal menurut *principal*. Bisa saja keputusan manajer terkait penggunaan sumber pendanaan utang tidak diimbangi dengan kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajibannya. Hal ini tentunya akan merugikan pihak *principal*. Menurut Nugraha & Meiranto (2015), penggunaan sumber dana utang di perusahaan dapat menjadi peluang bagi manajer untuk memanipulasi beban bunga demi memperkecil penghasilan kena pajak. Hal ini dikarenakan semakin tinggi biaya bunga pinjaman maka semakin tinggi pula pengurangan atas penghasilan kena pajak yang diperbolehkan. Seperti yang diketahui, biaya bunga pinjaman termasuk biaya yang dapat dikurangkan (*deductible expense*) terhadap pendapatan perusahaan. Pratiwi & Kiswara (2019) menyatakan bahwa *leverage* terbukti berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini menjadi motivasi dalam pembentukan hipotesis yang kedua, yaitu:

H2: *Leverage* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

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

Berdasarkan teori agensi yang telah dipaparkan sebelumnya, pemegang saham sebagai *principal* menginginkan kenaikan nilai perusahaan. Manajer (*agent*) sebagai individu memiliki sifat untuk mengutamakan kepentingan pribadi, seperti berusaha memperoleh kompensasi tinggi atas kinerjanya di perusahaan. Oleh karena itu, keputusan yang diambil manajer tidak selalu merupakan keputusan yang dianggap paling optimal menurut pemegang saham (*principal*). Untuk mendapatkan kompensasi tinggi manajer akan mengambil suatu keputusan yang dapat menekan jumlah pajak yang harus dibayarkan, salah satu caranya melalui keputusan investasi atas aset tetap perusahaan. Motivasi manajer untuk melakukan penghindaran pajak melalui perencanaan investasi aset tetap mungkin saja merupakan keputusan investasi yang tidak optimal dan dapat merugikan *principal*. Rodríguez & Arias (2014) berpendapat bahwa atas aset tetapnya, perusahaan diperbolehkan untuk melakukan pengurangan atas penghasilan kena pajak sebagai akibat dari adanya biaya depresiasi setiap tahunnya. Berarti, meningkatnya kepemilikan perusahaan atas aset tetapnya akan mengakibatkan *deductible expense* dalam pajak semakin besar. Dharma & Noviani (2017) telah melakukan penelitian tentang *capital intensity* dan menyimpulkan bahwa pengaruh *capital intensity* terhadap praktik penghindaran pajak adalah signifikan dengan arah positif. Frank et al. (2009) berpendapat bahwa penghindaran pajak ini adalah bentuk agresivitas pajak yang dilakukan secara legal. Berdasarkan alasan tersebut, peneliti merumuskan hipotesis ketiga sebagai berikut:

H3: *Capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

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

Terdapat dua pandangan bertolak belakang yang menjelaskan tentang hubungan antara ETR sebagai proksi agresivitas pajak dengan ukuran perusahaan, yaitu *political cost theory* dan *political power theory* (Richardson & Lanis, 2007). Berdasarkan *political cost theory* dikatakan bahwa perusahaan besar cenderung menghindari praktik agresivitas pajak agar tidak menjadi sasaran dari keputusan

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

regulator atau pemerintah (Zimmerman, 1983). Namun, Siegfried (1974) menyatakan bahwa berdasarkan *political power theory* perusahaan yang berukuran besar cenderung memiliki nilai *Effective Tax Rate* (ETR) yang rendah. Hal ini disebabkan mereka dianggap mempunyai sumber daya yang penting dalam untuk melakukan manipulasi pada proses politik, berpartisipasi dalam perencanaan pajak, serta melakukan pengaturan pada kegiatan mereka agar penghematan pajak dapat dicapai secara optimal. Melalui segala sumber daya milik perusahaan ini akan mendukung manajer dalam memanfaatkan celah yang ada dalam upaya agresivitas pajak. Salah satunya dengan perencanaan *depreciable assets* ataupun manipulasi biaya depresiasi yang akan berdampak pada jumlah *deductible expense* dalam pajak meningkat. Selain itu, Irianto et al. (2017) dan Fiandri & Muid (2017) telah melakukan pengujian mengenai ukuran perusahaan dan terbukti berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Perilaku penghindaran pajak ini adalah bentuk dari tindakan agresivitas pajak yang dilakukan secara legal (Frank et al., 2009). Berdasarkan alasan tersebut, peneliti merumuskan hipotesis keempat sebagai berikut:

H4: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

## **Pengaruh Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak**

Berdasarkan teori keagenan yang telah dijelaskan sebelumnya, pemegang saham (*principal*) memberikan otoritas kepada manajer (*agent*) untuk mengelola perusahaan miliknya. Manajer (*agent*) bertanggung jawab melaporkan informasi mengenai kondisi perusahaan kepada *principal*, namun menurut Jensen & Meckling (1976), tindakan manajer sebagai *agent* tidak selalu dilakukan demi kepentingan terbaik *principal*. Hal tersebut merupakan salah satu faktor yang mendasari terjadinya salah satu masalah keagenan seperti asimetri informasi antara *agent* dan *principal*. Menurut Suwardjono (2014:584), asimetri informasi tersebut terjadi ketika terdapat ketidakseimbangan informasi dimana manajer lebih menguasai informasi dibandingkan investor. Oleh karena itu, untuk mengatasi masalah keagenan tersebut diperlukan peran pihak ketiga yang independen seperti auditor (Widyari & Rasmini, 2019). Dalam hal ini, tingginya independensi auditor menjadi faktor penting untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (Mansouri et al., 2009).

Menurut Widyari & Rasmini (2019), perusahaan yang menggunakan auditor berkualitas cenderung tidak melakukan praktik manipulasi laba dalam kepentingan perpajakan. Dalam hal ini, ditemukan hubungan negatif antara variabel dependen kualitas audit dengan kemungkinan agresivitas pajak (Kanagaretnam et al., 2016). Penggunaan auditor berkualitas tinggi seperti KAP “*Big Four*” akan menjadikan perusahaan sulit untuk berperilaku agresif terhadap pajak. Berdasarkan hal tersebut, pengauditan oleh auditor “*Big Four*” yang merupakan auditor berkualitas dinilai mampu mendeteksi berbagai kecurangan maupun praktik penghindaran atau penggelapan pajak. Hal ini yang mendasari peneliti dalam merumuskan hipotesis kelima, yaitu:

H5: Kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak



# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

## METODE PENELITIAN

### Populasi dan Sampel Data

Populasi yang digunakan pada penelitian ini adalah perusahaan sektor SDA yang terdaftar di BEI periode 2017-2019. Sektor SDA ini terdiri dari perusahaan pertambangan dan agrikultur. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling*, yaitu suatu teknik pengambilan sampel dengan mempertimbangkan hal-hal tertentu (Sugiyono, 2016:85). Pada penelitian ini, sampel yang dipilih harus memenuhi kriteria yang sudah ditentukan, yaitu:

1. Perusahaan yang termasuk dalam sektor SDA (pertambangan dan agrikultur) yang terdaftar di BEI tahun 2017-2019.
2. Perusahaan menerbitkan laporan keuangan yang telah diaudit selama periode tahun 2017-2019 secara lengkap.
3. Perusahaan mempunyai laba positif selama periode tahun 2017-2019.
4. Perusahaan mempunyai nilai ETR antara 0 hingga 1 selama periode tahun 2017-2019.
5. Perusahaan mempunyai data yang lengkap mengenai variabel penelitian yang dibutuhkan.

### Data Penelitian

Pada penelitian ini sumber data yang digunakan adalah data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan sektor SDA yang meliputi perusahaan pertambangan dan agrikultur yang terdaftar di BEI tahun 2017-2019. Data sekunder dikumpulkan melalui laman [www.idx.com](http://www.idx.com) yang merupakan situs resmi milik BEI maupun melalui website resmi setiap perusahaan sampel.

### Variabel Dependen

Variabel dependen pada penelitian ini yaitu agresivitas pajak. Dalam penelitian ini tindakan agresivitas pajak diproksikan menggunakan tarif pajak efektif atau *Effective Tax Ratio* (ETR). Tingkat ETR yang rendah mengindikasikan tingginya praktik agresivitas pajak dalam suatu perusahaan. Begitu pula sebaliknya, jika tingkat ETR meningkat maka tingkat agresivitas pajak suatu perusahaan akan semakin menurun. ETR dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

### Variabel Independen

#### Profitabilitas

Pada penelitian ini, tingkat profitabilitas diproksikan dengan *Return On Asset* (ROA). ROA dihitung menggunakan rumus berikut:

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}}$$

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

## **Leverage**

*Leverage* diukur dengan nilai total utang jangka panjang yang ditanggung perusahaan dibandingkan dengan total asetnya. *Leverage* dihitung menggunakan rumus berikut:

$$LEV = \frac{\text{Total Utang Jangka Panjang}}{\text{Total Aset}}$$

## **Capital Intensity**

*Capital intensity* diukur menggunakan nilai bersih aset tetap (*net property, plant, and equipment*) dibagi dengan total aset perusahaan. Maksud dari nilai bersih tersebut merupakan nilai aset setelah mempertimbangkan besar depresiasi akumulasiannya. Dengan begitu, rumus menghitung *capital intensity* adalah sebagai berikut:

$$CAPINT = \frac{\text{Aset Tetap Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

## **Ukuran Perusahaan**

Nilai logaritma natural dari total aset perusahaan dapat digunakan untuk menentukan ukuran suatu perusahaan. Rumus menghitung ukuran perusahaan dapat dituliskan sebagai berikut:

$$FIRM\ SIZE = Ln(\text{Total Asset})$$

## **Kualitas Audit**

Kualitas audit diproksikan menggunakan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Pada penelitian ini digunakan variabel semu (*dummy variable*) untuk mengukur kualitas audit. *Dummy variable* digunakan untuk membedakan satu objek dengan objek lainnya (Winarno, 2017). Perusahaan yang diaudit oleh KAP “*Big Four*” seperti Deloitte, PwC, E&Y, dan KPMG akan diberi indeks “1”, sedangkan nilai indeks “0” akan mewakili perusahaan yang diaudit oleh KAP “*Non-Big Four*”.

## **Model Penelitian**

Penelitian ini menggunakan analisis *multivariate* dengan menggunakan model regresi linear berganda untuk pengujian hipotesisnya. Sebelum melakukan analisis regresi, suatu model penelitian perlu memenuhi berbagai asumsi klasik terlebih dahulu. Berikut ini merupakan persamaan model regresi berganda yang digunakan dalam penelitian ini:

$$TAG_{it} = \alpha + \beta_1 ROA_{it} + \beta_2 LEV_{it} + \beta_3 CAPINT_{it} + \beta_4 SIZE_{it} + \beta_5 AQ_{it} + \varepsilon_{it}$$

## **Keterangan:**

TAG	=	Agresivitas Pajak yang diproksikan dengan ETR
$\alpha$	=	Konstanta
$\beta$	=	Koefisien regresi
ROA	=	Profitabilitas
LEV	=	<i>Leverage</i>
CAPINT	=	<i>Capital Intensity</i>

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

SIZE	=	Ukuran Perusahaan
AQ	=	Kualitas Audit
$\varepsilon$	=	Kesalahan pengganggu
it	=	Perusahaan <i>i</i> pada waktu ke- <i>t</i>

## ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

### Pengambilan Sampel

Dalam penelitian ini populasi yang digunakan adalah perusahaan pada industri pengelola Sumber Daya Alam (SDA), yang terdiri dari perusahaan sektor pertambangan dan agrikultur yang terdaftar pada BEI tahun 2017-2019. Berdasarkan pengambilan sampel yang telah dilakukan secara purposif, didapatkan 34 perusahaan yang memenuhi kriteria untuk menjadi sampel. Peneliti melibatkan data penelitian selama 3 periode, sehingga pada penelitian ini didapatkan sampel sejumlah 102 data observasi. Berikut ini merupakan gambaran pengambilan sampel yang telah dilakukan:

**Tabel 1**  
**Pengambilan Sampel**

Keterangan	Jumlah
Perusahaan sektor SDA yang terdaftar di BEI periode 2017-2019	186
Perusahaan yang laporan keuangan auditannya tidak tersedia selama periode 2017-2019.	(12)
Perusahaan yang mempunyai laba negatif pada periode 2017-2019.	(66)
Perusahaan yang mempunyai nilai ETR kurang dari 0 atau lebih dari 1 selama periode 2017-2019.	(6)
Perusahaan yang data variabel penelitiannya tidak lengkap.	(0)
<b>Jumlah sampel (34 × 3)</b>	<b>102</b>

### Analisis Statistika Deskriptif

**Tabel 2**  
**Statistik Deskriptif**

Variabel	Minimum	Maksimum	Mean	Std. Deviasi
ROA	0,004	0,394	0,08409	0,088785
LEV	0,013	0,582	0,23105	0,169837
CAPINT	0,094	0,625	0,28921	0,132456
SIZE	26,62	32,26	29,7176	1,29500
AQ	0,00	1,00	0,5588	0,49898
ETR	0,166	0,770	0,32677	0,143097

Berdasarkan tabel di atas, ROA yang merupakan proksi dari profitabilitas nilai minimumnya adalah 0,004, sedangkan nilai maksimumnya bernilai 0,394. Nilai *mean* yang dihasilkan dari analisis data variabel ROA yaitu sebesar 0,08409. Nilai tersebut lebih rendah dibandingkan standar deviasinya yang bernilai 0,088785. Hal tersebut menandakan bahwa sebaran data pada variabel ROA cukup bervariasi.

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

Variabel *leverage* (LEV) mempunyai nilai minimum sebesar 0,013, sedangkan nilai maksimumnya sebesar 0,582. Nilai *mean* variabel LEV yaitu 0,23105 dan nilai standar deviasinya sebesar 0,169837. Nilai *mean* yang lebih tinggi daripada standar deviasinya tersebut menandakan bahwa variabilitas data dari variabel LEV cukup rendah.

Nilai minimum variabel *capital intensity* (CAPINT) adalah sebesar 0,094, sedangkan nilai maksimumnya bernilai 0,625. Nilai rata-rata atau *mean* yang dihasilkan dari analisis statistik deskriptif untuk variabel CAPINT adalah 0,28921. Nilai ini lebih rendah dibandingkan nilai standar deviasinya yang sebesar 0,132456. Hal tersebut menandakan bahwa sebaran data pada variabel CAPINT rendah.

Nilai minimum variabel ukuran perusahaan (SIZE) adalah sebesar 26,62 dan nilai maksimumnya bernilai 32,26. Variabel SIZE ini mempunyai nilai *mean* sebesar 29,7176, sedangkan nilai standar deviasinya adalah 1,29500. Hal tersebut menandakan bahwa variasi data variabel SIZE rendah, karena nilai mean atau rata-ratanya jauh lebih besar dibandingkan nilai standar deviasinya.

Variabel kualitas audit (AQ) yang diukur dengan *dummy variable* untuk membedakan satu objek dengan objek lainnya mempunyai nilai minimum sebesar 0,00, sedangkan nilai maksimumnya sebesar 1,00. Indeks nilai “0” tersebut menunjukkan bahwa perusahaan menggunakan KAP *Non-Big4* dan indeks nilai “1” menunjukkan bahwa perusahaan menggunakan KAP *Big4*. Nilai *mean* variabel kualitas audit adalah 0,5588 dan standar deviasinya bernilai 0,498498.

Nilai minimum variabel *Effective Tax Rate* (ETR) yang digunakan untuk mengukur tindakan agresivitas pajak perusahaan adalah 0,166, sedangkan nilai maksimumnya adalah 0,770. Nilai *mean* variabel ini adalah 0,32677 dengan nilai standar deviasinya 0,143097. Nilai *mean* yang ditunjukkan lebih tinggi dibandingkan nilai standar deviasinya, sehingga memperlihatkan bahwa variasi data variabel ETR cukup rendah.

## Hasil Uji Asumsi Klasik

### Uji Normalitas

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Normalitas**

Variabel	N	Signifikansi	Keterangan
<i>Unstandardized Residual</i>	102	0,937	Data Berdistribusi Normal

Berdasarkan tabel di atas, nilai signifikansi (*Asymptotic Significance 2-Tailed*) yang dihasilkan adalah 0,937. Nilai signifikansi yang dihasilkan tersebut lebih tinggi dari 0,05, sehingga mengindikasikan bahwa data berdistribusi secara normal.

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

## Uji Heteroskedastisitas

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Variabel	Nilai Signifikansi	Keterangan
ROA	0,117	Tidak Terdapat Heteroskedastisitas
LEV	0,786	Tidak Terdapat Heteroskedastisitas
CAPINT	0,651	Tidak Terdapat Heteroskedastisitas
SIZE	0,815	Tidak Terdapat Heteroskedastisitas
AQ	0,962	Tidak Terdapat Heteroskedastisitas

Berdasarkan tabel di atas, memperlihatkan bahwa nilai signifikansi yang dihasilkan oleh semua variabel independen nilainya berada di atas 0,05. Hal tersebut menandakan bahwa tidak terdapat masalah Heteroskedastisitas pada model regresi penelitian. Artinya *variance* dari residual satu observasi ke observasi lain sifatnya konstan.

## Uji Multikolinieritas

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
ROA	0,971	1,030	Tidak Terdapat Multikolinieritas
LEV	0,888	1,126	Tidak Terdapat Multikolinieritas
CAPINT	0,966	1,035	Tidak Terdapat Multikolinieritas
SIZE	0,838	1,193	Tidak Terdapat Multikolinieritas
AQ	0,912	1,097	Tidak Terdapat Multikolinieritas

Berdasarkan tabel tersebut di atas, memperlihatkan bahwa seluruh variabel independen dalam penelitian mempunyai nilai *tolerance* yang tidak lebih rendah dari 0,10 serta VIF yang dihasilkan bernilai tidak lebih tinggi dari 10. Oleh sebab itu, dapat disimpulkan bahwa tidak ditemukan masalah Multikolinieritas di antara variabel independen yang diteliti. Hal ini menandakan tidak ditemukannya korelasi di antara variabel ROA, LEV, CAPINT, SIZE, dan AQ.

## Uji Autokorelasi

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Autokorelasi**

Nilai dL	Nilai du	Nilai Statistik <i>d</i>	Nilai 4-du	Keterangan
1,5762	1,7813	<b>1,784</b>	2,2187	Bebas Autokorelasi

Berdasarkan tersebut di atas, memperlihatkan bahwa nilai *Durbin-Watson* atau nilai statistik *d* yang diperoleh adalah 1,784. Nilai tersebut akan dibandingkan dengan nilai pada tabel *Durbin-Watson* dengan tingkat signifikansi alfa ( $\alpha$ ) 5%, jumlah sampel 102 ( $n=102$ ), dan jumlah variabel independen 5 ( $k=5$ ). Melalui tabel *Durbin-Watson* dapat diperoleh nilai dL sebesar 1,5762, du sebesar 1,7813, dan 4-du sebesar 2,2187. Bila nilai tersebut dibandingkan dengan nilai statistik *d* yang dihasilkan maka akan menunjukkan bahwa  $du < d < (4-du)$  atau dengan kata

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

lain posisi nilai statistik  $d$  berada diantara nilai  $du$  dan  $4-du$ . Artinya, model regresi dalam penelitian ini bebas dari masalah Autokorelasi.

## Pengujian Hipotesis

### Uji Signifikansi Keseluruhan (Uji Statistik F)

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Statistik F**

F	Sig.	Keterangan
17,465	<b>0,000</b>	Variabel independen secara simultan berpengaruh terhadap variabel dependen

Berdasarkan tabel hasil uji statistik F tersebut, memperlihatkan bahwa nilai F hitung yang diperoleh bernilai 17,465 dan tingkat probabilitasnya ( $p$ -value) bernilai 0,000. Tingkat probabilitas yang dihasilkan ini bernilai kurang dari tingkat signifikansi alfa ( $\alpha$ ) 0,05. Oleh sebab itu, dapat disimpulkan bahwa variabel independen ROA, LEV, CAPINT, SIZE dan AQ secara serentak mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen dalam penelitian.

### Uji Koefisien Determinasi

**Tabel 8**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi**

R	R Square ( $R^2$ )	Adjusted $R^2$
0,690	0,476	<b>0,449</b>

Berdasarkan tabel tersebut di atas, diketahui bahwa nilai *Adjusted R<sup>2</sup>* adalah 0,449. Hal ini menandakan bahwa variabel independen ROA, LEV, CAPINT, SIZE, dan AQ mampu menjelaskan 44,9% perubahan pada variabel dependen ETR atau agresivitas pajak. Sedangkan sisanya sebesar 55,1% (100% - 44,9% = 55,1%) dijelaskan oleh faktor lain diluar model penelitian ini.

### Uji Signifikan Parameter Individual (Uji Statistik t)

Nilai ETR memiliki nilai yang berbanding terbalik dengan tingkat agresivitas pajak suatu perusahaan. Oleh sebab itu, pada uji statistik t proksi ETR diberi tanda negatif untuk menunjukkan secara langsung arah pengaruh variabel independen terhadap agresivitas pajak. Hasil uji statistik t ditunjukkan melalui tabel berikut:

**Tabel 9**  
**Hasil Uji Statistik t**

Model	Unstandardized Coefficients		t	Sig.	Hasil
	B	Std. Error			
Konstanta	<b>-5,371</b>	2,362	-2,274	<b>0,025</b>	
ROA	<b>0,138</b>	0,024	5,803	<b>0,000</b>	Diterima
LEV	<b>0,092</b>	0,029	3,129	<b>0,002</b>	Diterima
CAPINT	<b>0,074</b>	0,060	1,231	<b>0,221</b>	Ditolak
SIZE	<b>2,157</b>	0,684	3,152	<b>0,002</b>	Diterima
AQ	<b>-0,117</b>	0,057	-2,274	<b>0,042</b>	Diterima

Dependen Variabel: **-ETR**

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

Dari tabel hasil uji statistik t yang menggunakan variabel dependen berupa nilai negatif dari ETR di atas, nilai konstanta yang dihasilkan sebesar -5,371 dengan koefisien ROA bernilai 0,138, LEV bernilai 0,092, CAPINT bernilai 0,074, SIZE bernilai 2,157, dan AQ bernilai -0,117. Oleh karena itu, dapat dirumuskan persamaan regresi berganda sebagai berikut:

$$-ETR = -5,371 + 0,138ROA + 0,092LEV + 0,074CAPINT + 2,157SIZE - 0,117AQ + e$$

## PEMBAHASAN

### **Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak**

Hasil pengujian statistika memperlihatkan bahwa peningkatan nilai profitabilitas menyebabkan nilai -ETR akan semakin besar. Oleh karena itu, hasil pengujian membuktikan bahwa hipotesis pertama (H1) diterima. Hal tersebut menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hasil yang diperoleh dalam penelitian ini mendukung hasil pada penelitian Cahyono et al. (2016), Fiandri & Muid (2017), dan Irianto et al. (2017). Irianto et al. (2017) menyatakan bahwa semakin tinggi profitabilitas perusahaan akan menyebabkan semakin besarnya kesempatan yang dimiliki manajemen untuk mengadakan perencanaan pajak yang lebih baik. Manajemen milik perusahaan yang profitabel cenderung mempunyai kinerja yang lebih efektif dan efisien, termasuk dalam hal perencanaan pajak. Perusahaan akan memanfaatkan sumber daya miliknya untuk dapat meminimalkan pembayaran pajak. Hal ini dilakukan karena perusahaan cenderung menginginkan beban pajak yang ditanggungnya tidak terlalu besar, sehingga perusahaan dapat mengoptimalkan perolehan laba bersihnya. Hal tersebut dapat berdampak pada peningkatan praktik agresivitas pajak perusahaan. Dengan demikian, peningkatan profitabilitas perusahaan memungkinkan perusahaan semakin bertindak agresif terkait beban pajaknya.

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

Hasil pengujian statistik memperlihatkan bahwa perusahaan yang nilai *leverage*-nya meningkat maka nilai -ETR yang dihasilkan akan semakin besar. Oleh karena itu, hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa hipotesis kedua (H2) diterima. Hal ini membuktikan bahwa *leverage* mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hasil yang ditemukan dalam penelitian ini mendukung hasil yang ditunjukkan pada penelitian Pratiwi & Kiswara (2019) dan Noviyani & Muid (2019). Menurut Pratiwi & Kiswara (2019), tingginya tingkat *leverage* menandakan bahwa sumber pendanaan utang yang digunakan perusahaan tinggi. Jumlah utang yang besar akan diikuti dengan kenaikan beban bunga pinjaman. Kenaikan beban bunga pinjaman ini dapat memperbesar jumlah pengurangan atas pendapatan kena pajak. Dengan demikian, beban pajak yang ditanggung perusahaan akan menurun seiring peningkatan atas nilai beban bunga pinjaman. Hal ini dapat menunjukkan bahwa perusahaan terindikasi melakukan praktik agresivitas pajak. Oleh karena itu, semakin besar tingkat *leverage* akan memungkinkan perusahaan bertindak lebih agresif terkait beban pajaknya.

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

Hasil pengujian memperlihatkan bahwa koefisien regresi CAPINT memiliki tanda positif terhadap -ETR, namun nilai signifikansinya lebih tinggi dari 0,05. Oleh

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

karena itu, dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga (H3) ditolak. Hal ini membuktikan bahwa variabel *capital intensity* secara statistik tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan. Hasil yang diperoleh dalam penelitian ini tidak sejalan dengan hasil pada penelitian Dharma & Noviani (2017) yang menunjukkan bahwa variabel *capital intensity* berpengaruh positif terhadap tingkat penghindaran pajak. Di sisi lain, hasil dalam penelitian ini mendukung hasil pada penelitian Ardyansah & Zulaikha (2014) dan Irianto et al. (2017). Pengaruh *capital intensity* terbukti tidak cukup besar untuk mempengaruhi besarnya beban pajak perusahaan. Hal ini dapat disebabkan karena aktivitas investasi pada aset tetap yang dilakukan perusahaan bukan hanya sekadar untuk menghindari pajak, tetapi untuk menunjang aktivitas operasi perusahaan (Irianto et al., 2017). Aset tetap tersebut akan digunakan perusahaan untuk meningkatkan produktivitasnya. Menurut Ardyansah & Zulaikha (2014), kurangnya pengaruh *capital intensity* terhadap agresivitas pajak disebabkan oleh perbedaan perhitungan laba kena pajak berdasarkan akuntansi dan perpajakan. Perbedaan yang dimaksud adalah perbedaan mengenai perlakuan aset tetap. Dalam akuntansi komersial terdapat beberapa metode perhitungan depresiasi aset tetap yang tidak diijinkan dalam perpajakan. Perbedaan penggunaan metode ini menghasilkan suatu selisih perhitungan yang dapat menyebabkan adanya koreksi fiskal positif. Dengan demikian, biaya depresiasi yang tadinya menjadi pengurang dalam perhitungan pajak nilainya akan menurun dan kenaikan laba kena pajak tidak dapat dihindarkan. Hal ini akan berimbas pada beban pajak yang meningkat dan dapat menjadikan tingkat ETR perusahaan semakin besar.

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

Hasil pengujian statistik memperlihatkan bahwa perusahaan dengan ukuran yang semakin besar cenderung memiliki nilai  $-ETR$  yang semakin besar. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat (H4) diterima. Hal ini membuktikan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap praktik agresivitas pajak perusahaan. Hasil yang ditunjukkan dalam penelitian ini mendukung hasil penelitian milik Fiandri & Muid (2017), Irianto et al. (2017), dan Setyoningrum & Zulaikha (2019). Menurut Fiandri & Muid (2017), semakin besar perusahaan maka dianggap lebih sanggup melakukan perencanaan pajak melalui segala sumber daya yang dimilikinya. Perusahaan menjadi lebih kapabel dalam memanfaatkan celah untuk melakukan agresivitas pajak. Selain itu, perusahaan besar cenderung memiliki efektifitas dan efisiensi kinerja yang lebih baik. Manajemen perusahaan mampu melakukan perencanaan pajak lebih optimal, sehingga beban pajak perusahaan dapat ditekan seminimal mungkin. Dengan demikian, semakin besar ukuran suatu perusahaan memungkinkan tindakan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan semakin tinggi.

## **Pengaruh Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak**

Hasil pengujian statistik memperlihatkan bahwa semakin baik kualitas audit yang digunakan maka tingkat  $-ETR$  yang dihasilkan semakin kecil. Hal ini mengindikasikan bahwa tindakan agresivitas pajak perusahaan semakin dapat ditekan. Oleh karena itu, terbukti bahwa hipotesis kelima (H5) diterima. Artinya, kualitas audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak suatu perusahaan. Hasil yang ditunjukkan di atas mendukung hasil pada penelitian Khairunisa et al.



# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

(2017), dan Widyari & Rasmini (2019). Perusahaan yang menggunakan auditor eksternal dari KAP *Big4* dapat menciptakan kualitas audit yang menghambat manajemen dalam melakukan praktik penghindaran pajak (Khairunisa et al., 2017). Hal ini dikarenakan KAP *Big4* cenderung memiliki tingkat independensi yang tinggi. Selain itu, sumber daya manusia pada KAP *Big4* juga dianggap kompeten. Oleh karena itu, KAP *Big4* diyakini dapat mendeteksi dan melaporkan pelanggaran yang dilakukan oleh manajemen perusahaan. Dengan demikian, semakin baik kualitas audit maka dapat menekan praktik agresivitas pajak suatu perusahaan.

## PENUTUP

### Kesimpulan

Berdasarkan analisis data dan pembahasan yang telah dipaparkan terdapat beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Profitabilitas mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak perusahaan sektor SDA yang terdaftar di BEI pada periode 2017-2019.
2. *Leverage* terbukti mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak perusahaan sektor SDA yang terdaftar di BEI pada periode 2017-2019.
3. *Capital intensity* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan sektor SDA yang terdaftar di BEI pada periode 2017-2019.
4. Ukuran perusahaan terbukti mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak perusahaan sektor SDA yang terdaftar di BEI pada periode 2017-2019.
5. Kualitas audi terbukti mempunyai pengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak perusahaan sektor SDA yang terdaftar di BEI pada periode 2017-2019.

### Keterbatasan Penelitian

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini, yaitu antara lain:

1. Nilai *Adjusted R<sup>2</sup>* hanya sebesar 44,9%. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen dalam model hanya mampu menjelaskan tidak lebih dari 50% perubahan pada agresivitas pajak.
2. Penggunaan sampel dalam penelitian ini terbatas pada perusahaan sektor SDA saja, yaitu perusahaan pertambangan dan agrikultur.
3. Data observasi yang digunakan peneliti hanya melibatkan periode yang singkat, yaitu hanya terbatas selama tiga periode saja.

### Saran

Beberapa saran yang dapat peneliti berikan untuk penelitian selanjutnya, yaitu sebagai berikut:

1. Menambahkan variabel independen lain di luar model penelitian yang diperkirakan berpengaruh terhadap tindakan agresivitas pajak perusahaan.
2. Memperluas sampel penelitian tidak hanya terbatas pada sektor SDA saja, sehingga diharapkan hasil penelitian menjadi lebih akurat dalam menjelaskan fenomena agresivitas pajak berbagai sektor usaha.

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

3. Menambahkan data observasi dengan memperpanjang periode penelitian, sehingga hasil penelitian lebih representatif dalam menjelaskan fenomena agresivitas pajak suatu perusahaan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ardyansah, D., & Zulaikha. (2014). Pengaruh Size, Leverage, Profitability, Capital Intensity Ratio Dan Komisaris Independen Terhadap Effective Tax Rate (ETR). *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2), 1–9.
- Cahyono, D. D., Andini, R., & Raharjo, K. (2016). Pengaruh Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris, Ukuran Perusahaan (SIZE), Leverage (DER) dan Profitabilitas (ROA) terhadap Tindakan Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) pada Perusahaan Perbankan yang Listing BEI Periode Tahun 2011-2013. *Journal of Accounting*, 2(2).
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(May), 183–199.
- Dharma, N. B. S., & Noviari, N. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Capital Intensity Terhadap Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(1), 529–556.
- Elmasr, H. (2007). Capital Intensity and Stock Returns. *Journal of Investment Strategy*, 2(1), 61–66.
- Fiandri, K. A., & Muid, D. (2017). Pengaruh Kepemilikan Institusional dan Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance dengan Kinerja Keuangan sebagai Variabel Mediasi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2014. *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(2), 1–13.
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation to Aggressive Financial Reporting. *The Accounting Review*, 84(2), 467–496.
- Hanafi, M. M., & Halim, A. (2012). *Analisis Laporan Keuangan*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Harahap, S. S. (2015). *Analisis Kritis atas Laporan Keuangan*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Irianto, B. S., Sudiby, Y. A., & Wafirli, A. (2017). The Influence of Profitability, Leverage, Firm Size and Capital Intensity Towards Tax Avoidance. *International Journal of Accounting and Taxation*, 5(2), 33–41.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360.
- Kanagaretnam, K., Lee, J., Lim, C. Y., & Lobo, G. J. (2016). Relation between Auditor Quality and Corporate Tax Aggressiveness : Implications of Cross-Country Institutional Differences. *Singapore Management University-School of Accountancy Research Paper Series*, 4(1).
- Kasmir. (2016). *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Khairunisa, K., Hapsari, D. W., & Aminah, W. (2017). Kualitas Audit, Corporate

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

- Social Responsibility, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer*, 9(1), 39–46.
- Mansouri, A., Pirayesh, R., & Salehi, M. (2009). Audit Competence and Audit Quality: Case in Emerging Economy. *International Journal of Business and Management*, 4(2), 17–25.
- Martinez, A. L., & Ramalho, G. C. (2014). Family Firms and Tax Aggressiveness in Brazil. *International Business Research*, 7(3), 129–136.
- Noviyani, E., & Muid, D. (2019). Pengaruh Return on Assets, Leverage, Ukuran Perusahaan, Intensitas Aset Tetap dan Kepemilikan Institusional terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(3), 1–11.
- Nugraha, N. B., & Meiranto, W. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage dan Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 4(4), 1–14.
- Pratiwi, A. W., & Kiswara, E. (2019). Pengaruh Tanggung Jawab Sosial, Dimensi-Dimensinya, dan Leverage terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(1), 1–14.
- Richardson, G., & Lanis, R. (2007). Determinants of The Variability in Corporate Effective Tax Rates and Tax Reform: Evidence from Australia. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26, 689–704.
- Rodríguez, E. F., & Arias, A. M. (2014). Determinants of the Effective Tax Rate in the BRIC Countries. *Emerging Markets Finance and Trade*, 50(3), 214–228.
- Setyoningrum, D., & Zulaikha. (2019). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Leverage, dan Struktur Kepemilikan terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(3), 1–15.
- Siegfried, J. J. (1974). Effective Average U.S. Corporation Income Tax Rates. *National Tax Journal*, 27(2), 245–259.
- Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian Pendidikan: Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R & D*. Bandung: Alfabeta.
- Suwardjono. (2014). *Teori Akuntansi: Perekrayaan Pelaporan Keuangan Edisi Ketiga*. Yogyakarta: BPFU UGM.
- Wang, L. (2015). Tax Enforcement, Corporate Tax Aggressiveness, and Cash Holdings. *China Finance Review International*, 5(4), 339–370.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1978). Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards. *The Accounting Review*, 53(1), 112–134.
- Widyari, N. Y. A., & Rasmini, N. K. (2019). Pengaruh Kualitas Audit, Size, Leverage, dan Kepemilikan Keluarga pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 27(1), 388–417.
- Winarno, W. W. (2017). *Analisis Ekonometrika dan Statistika dengan EViews Edisi 5*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Zimmerman, J. L. (1983). Taxes and Firm Size. *Journal of Accounting and Economics*, 5(June), 119–149.