
PENGARUH *CAPITAL INTENSITY*, PROFITABILITAS DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK PADA PERUSAHAAN SEKTOR ENERGI YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA

Oktavia¹, Lintje Kalangi², Robert Lambey³

¹²³ Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sam Ratulangi, Jalan Kampus Bahu, Manado, 95115, Indonesia

E-mail: bakaraoktavia17@gmail.com

ABSTRACT

The purpose of this study is to determine the effect of capital intensity, profitability and company size on tax aggressiveness in energy sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2018-2021. The ratio of net fixed assets to total assets is used to calculate capital intensity. Return on assets (ROA) are used to calculate profitability and the natural logarithm (Ln) of total assets are used to calculate company size. Purposive sampling, a quantitative sample approach, is used in this research. 17 out of the 79 companies have been chosen as sample companies. Multiple linear regression analysis was used to analyze the data in this study. IBM SPSS 26 is the statistical analysis program that is used. According to the analysis of this study, capital intensity has a significant negative effect on tax aggressiveness, profitability has no significant negative impact on tax aggressiveness and company size has a significant positive effect on tax aggressiveness.

Keywords : Company Size, Capital Intensity, Profitability, Tax Aggressiveness

1. PENDAHULUAN

Indonesia adalah negara yang memiliki tujuan untuk memajukan kesejahteraan rakyat dengan peningkatan ekonomi. Salah satu faktor yang dapat meningkatkan ekonomi masyarakat yaitu dengan adanya pelaksanaan pembangunan nasional yang merata. Pembangunan nasional memerlukan sumber pendanaan yang besar melalui APBN. Dalam UU Nomor 6 Tahun 2021 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2022 instrumen penerimaan negara terbagi kedalam beberapa jenis, diantaranya penerimaan perpajakan, hibah, dan penerimaan bukan pajak.

Menurut laporan Kementerian Keuangan, penerimaan pajak tahun 2018 mencapai Rp 1.518,8 triliun, atau hanya 93,9% dari target APBN 2018 sebesar Rp 1.618,1 triliun. Penerimaan pajak tahun 2019 mencapai Rp 1.546,1 triliun, atau hanya 86,6% dari target APBN 2019. Jumlah total penerimaan pajak pada tahun 2020 mencapai Rp1.285,1 triliun, atau 91,5% dari target 1.404,5 triliun, dan penerimaan pajak pada tahun 2021 mencapai Rp1.547,8 triliun, atau 107,2% dari target penerimaan pajak dalam APBN 2021. Ini menunjukkan betapa pentingnya pajak bagi perekonomian Indonesia. Negara Indonesia menganut sistem perpajakan salah satunya *self assessment system* di mana sistem ini memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk menghitung, melaporkan dan membayarkan pajaknya sendiri. Oleh karena itu, kesadaran dan kepatuhan wajib pajak sangat penting agar target penerimaan pajak dapat tercapai. Namun, sistem ini juga yang dapat menjadi peluang bagi wajib pajak untuk dapat meminimalkan beban pajaknya. Para pendiri perusahaan memiliki tujuan membangun perusahaan untuk dapat memperoleh keuntungan yang maksimal agar kegiatan perusahaan dapat berjalan dengan baik dan juga para pendiri perusahaan mendapatkan keuntungan dari perusahaan yang didirikan. Selain dari

mendapatkan keuntungan perusahaan juga harus menjalankan kewajibannya kepada negara yaitu membayar pajak dari laba yang dihasilkan. Namun pola pikir yang tertanam pada pelaku usaha adalah mendapatkan keuntungan yang sebesar-besarnya dan berusaha untuk meminimalkan pembayaran pajaknya yang menyebabkan terjadinya perbedaan kepentingan antara pelaku usaha dengan negara karena pada dasarnya pajak adalah beban yang akan mengurangi dan perusahaan ingin meminimalkan beban pajak sekecil mungkin agar tidak mengurangi laba bersih terlalu besar dan menjadi dasar ketidakpatuhan perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak melalui tindakan agresivitas pajak.

Salah satu indikator yang dapat digunakan untuk melihat tingkat upaya perusahaan untuk menghindari pajak adalah tindakan agresivitas pajak. Tindakan agresivitas pajak dapat dilakukan melalui mekanisme yang diklasifikasikan sebagai legal, yaitu penghindaran pajak, atau *tax avoidance* dan secara ilegal yaitu *tax evasion*. Perusahaan melakukan tindakan pajak yang agresif bukan hanya karena perusahaan tidak mematuhi undang-undang pajak, tetapi juga karena perusahaan berusaha mengurangi biaya dengan menggunakan undang-undang yang berlaku. Tindakan agresivitas pajak pernah terjadi di Negara Indonesia oleh perusahaan sektor energi yaitu Perusahaan Adaro Energy Tbk pada tahun 2019. Dalam laporan Global Witness berjudul *Taxing Times for Adaro* mengungkapkan bahwa Adaro Energy Tbk menggunakan *transfer pricing* untuk anak perusahaannya di Singapura, Coaltrade Services International, dari tahun 2009 hingga 2017. PT Adaro dilaporkan telah membayar lebih sedikit kepada pemerintah Indonesia, yaitu US\$ 125 atau Rp 1,75 Triliun. Tindakan yang diambil oleh PT Adaro Energy Tbk mengakibatkan penurunan penerimaan pajak, yang berdampak pada penurunan penerimaan negara.

Terdapat beberapa faktor yang dapat mendorong perusahaan untuk bertindak agresif dalam hal perpajakannya. Dan dalam penelitian ini hanya menggunakan variabel independen yaitu *capital intensity*, profitabilitas dan ukuran perusahaan yang dapat mempengaruhi agresivitas pajak sebagai variabel dependen. Perusahaan sektor energi dipilih menjadi objek penelitian ini dikarenakan perusahaan sektor energi memiliki peranan yang sangat penting bagi perekonomian negara dan ditengah kenaikan harga komoditi yang besar menyebabkan keuntungan besar bagi beberapa perusahaan sektor energi yang dapat memberikan celah untuk melakukan tindakan agresivitas pajak dengan cara melakukan perencanaan pajak yang agresif. Tujuan penelitian ini untuk mengetahui pengaruh dari *capital intensity*, profitabilitas dan ukuran Perusahaan terhadap agresivitas pajak

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Agency Theory (Teori Keagenan)

Jensen dan Meckling pada tahun 1976 mengemukakan teori keagenan yang menggambarkan hubungan antara prinsipal dan agen. Prinsipal yang merupakan pemegang saham, memberikan kewenangan kepada agen untuk menjalankan kegiatan operasional perusahaan demi kepentingan principal. Sebagai agen, pihak tersebut bertanggung jawab untuk menjalankan wewenang berupa kegiatan operasional perusahaan untuk kepentingan prinsipal. Selain itu, menurut Jensen dan Meckling, agen juga memiliki kewenangan untuk membuat keputusan atas nama prinsipal, yang tidak terbatas hanya pada kegiatan operasional perusahaan.

Teori keagenan yang biasanya disebut teori agensi adalah teori yang menjelaskan bahwa terdapat hubungan antara prinsipal dan agen. Teori agensi jika dikaitkan dengan dengan pajak maka pemerintah yang bertindak sebagai pemberi kontrak (*principal*) yang menginginkan kesadaran setiap masyarakat yang patuh untuk memenuhi kewajiban dan tanggung jawabnya dalam membayar pajak sehingga melalui pajak yang dibayarkan oleh masyarakat dapat digunakan dengan bijak oleh pemerintah untuk kesejahteraan rakyat, dan masyarakat sebagai penerima wewenang (*agent*) menginginkan untuk dapat membayar pajak

sekecil mungkin baik secara legal (*tax avoidance*) dan ilegal (*tax evasion*) demi mendapatkan keuntungan yang besar (Indradi, 2018).

2.2. Akuntansi

Akuntansi merupakan proses yang dimulai dengan menemukan peristiwa ekonomi yang terkait dengan bisnis, mencatatnya untuk membuat catatan yang terdiri dari mengklasifikasikan dan merangkumnya, dan kemudian dikomunikasikan melalui laporan keuangan (Weygant, Kimmel dan Kieso, 2019: 4).

2.3. Akuntansi Perpajakan

Menurut Tomasowa (2023:2) Akuntansi pajak adalah sistem informasi yang menyediakan informasi akuntansi yang didasarkan pada peraturan perpajakan dan standar akuntansi yang berlaku sebagai landasan untuk wajib pajak memenuhi kewajiban pajak mereka. Akuntansi perpajakan menekankan dasar perhitungan kewajiban pajak yang harus dibayar, sebagai dasar untuk membuat Surat Pemberitahuan, dan sebagai sarana untuk mempertimbangkan konsekuensi yang timbul dari transaksi atau kegiatan bisnis.

2.4. Pajak

Pajak, menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, S.H, adalah iuran yang dipaksakan oleh undang-undang dari rakyat kepada kas negara tanpa menerima manfaat timbal balik (kontraprestasi) yang dapat dilihat secara langsung dan digunakan untuk membayar pengeluaran umum (Mardiasmo,2019:3).

2.5. Agresivitas Pajak

Tindakan pajak agresif merupakan tindakan yang bertujuan untuk merekayasa laba kena pajak perusahaan melalui perencanaan pajak dengan cara yang legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*) (Susanto, Yanti dan Viriany,2018). Penghindaran pajak (*tax avoidance*) merujuk pada tindakan hukum yang legal untuk mengurangi pembayaran pajak dengan cara mengeksploitasi celah aturan perpajakan yang diterapkan. Hal ini berbeda dengan *tax evasion* yang lebih diasosiasikan dengan tindakan pengurangan pembayaran yang dilakukan secara ilegal seperti adanya pendapatan yang diterima tapi tidak dilaporkan. (Kogler dan Kircher dalam Brederode, 2020:198).

2.6. Capital Intensity

Menurut Kasmir (2017:184) mengemukakan bahwa *capital Intensity* atau intensitas modal adalah perbandingan antara *fixed asset* terhadap total aset dimana perbandingan ini menggambarkan besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap. Investasi perusahaan pada aset tetap nantinya akan menyebabkan beban penyusutan dari aset tetap yang diinvestasikan. Menurut PSAK No.16 Tahun 2020, aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki dan digunakan untuk kegiatan produksi atau pengadaan barang dan jasa. Aset ini juga dapat disewakan kepada pihak lain atau digunakan untuk tujuan administrasi, dan diharapkan akan digunakan untuk jangka waktu yang lebih lama.

2.7. Profitabilitas

Profitabilitas merupakan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba (keuntungan) dalam jangka waktu tertentu. Profitabilitas adalah dasar penilaian kondisi perusahaan dan dibutuhkan alat analisis untuk dapat mengukurnya. Alat analisis tersebut adalah rasio-rasio keuangan yang salah satunya adalah rasio profitabilitas yang dapat mengukur efektivitas manajemen berdasarkan hasil pengembalian (keuntungan) yang dihasilkan dari penjualan dan investasi (Heri (2017:7).

2.8. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah perbandingan antara besar atau kecilnya usaha yang dilakukan oleh suatu organisasi atau perusahaan (Astuti dkk, 2021). Jika ukuran perusahaan lebih besar atau lebih kecil, maka lebih mudah bagi perusahaan untuk mendapatkan pendanaan internal dan eksternal. Ukuran perusahaan juga mempengaruhi kemampuan perusahaan untuk menanggung risiko yang mungkin timbul dari berbagai situasi

yang dihadapi perusahaan. Oleh karena itu, ukuran perusahaan dianggap mampu mempengaruhi nilai perusahaan.

2.9. Hipotesis Penelitian

Pengaruh Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak. *Capital Intensity* juga dikenal sebagai intensitas modal, adalah rasio antara aset tetap terhadap total aset. Rasio ini menunjukkan seberapa besar aset tetap yang diinvestasikan oleh perusahaan. Investasi pada aset tetap akan menyebabkan penyusutan aset tetap yang diinvestasikan (Kasmir, 2017:184). Jika semakin besar investasi perusahaan dalam bentuk aset tetap yang dapat menghasilkan beban depresiasi pada akhir periode yang akan menyebabkan laba kena pajak perusahaan semakin rendah.

H¹: *Capital intensity berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak*

Pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak. Profitabilitas didefinisikan sebagai kemampuan suatu perusahaan untuk dapat menghasilkan keuntungan dari kegiatan yang dilakukannya. Keuntungan ini berdampak pada tarif pajak, dan jika laba tinggi, maka beban pajak yang akan dibayar perusahaan akan meningkat. Oleh karena itu, perusahaan akan melakukan tindakan pajak yang agresif untuk mengurangi beban pajaknya. Perusahaan mengenakan pajak berdasarkan profitabilitas, beban pajak yang akan dibayarkan oleh perusahaan akan lebih tinggi jika menghasilkan laba yang lebih tinggi, tetapi jika menghasilkan laba yang lebih rendah, perusahaan cenderung melakukan tindakan pajak agresif (Masyitah, Sari, Syahputri dan Julyanthry, 2022)

H²: *Profitabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak*

Pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Ukuran perusahaan dapat dilihat dari bidang bisnis yang sedang beroperasi dan ukuran perusahaan juga ditentukan berdasarkan total penjualan, total aset, dan tingkat penjualan rata-rata. Perusahaan dengan skala ukuran yang besar otomatis mempunyai sumber daya yang melimpah yang digunakan untuk dapat mencapai tujuan-tujuan perusahaan. Semakin banyak aset yang dimiliki suatu perusahaan, semakin tinggi aktivitas produktivitasnya, yang akan menghasilkan laba yang lebih besar dan berdampak pada tingkat pembayaran pajak perusahaan. Jika tingkat pembayaran perusahaan tinggi, perusahaan dapat mengurangi pajak yang akan dibayarkan dengan meminimalkan beban pajaknya.

H³: *Ukuran Perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak*

3. METODE PENELITIAN

3.1. Jenis dan Sumber Data

Jenis penelitian dalam penelitian ini adalah metode penelitian kuantitatif. Peneliti menggunakan jenis penelitian kuantitatif yang bertujuan untuk mengetahui hubungan antara variabel, sehingga dari penelitian ini dapat menjelaskan pengaruh *Capital Intensity*, profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif. Metode pengumpulan yaitu studi pustaka dan studi dokumen. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang merupakan laporan keuangan tahunan yang diperoleh secara tidak langsung atau melalui pihak lain dan bukan dari sumber aslinya dalam hal ini didapatkan dengan mengakses situs resmi Bursa Efek Indonesia.

3.2. Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Sampel dalam penelitian ini merupakan Perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2018 hingga 2021. Jenis pengambilan sampel pada penelitian ini adalah *non probability sampling* yaitu pengambilan sampel disengaja. Untuk memenuhi kriteria tersebut, perusahaan di sektor energi harus terdaftar di BEI sejak tahun 2018-2021, terdaftar di papan utama dengan tanggal pencatatan paling lambat 31 desember 2018, menyajikan laporan keuangan tahunan secara konsisten selama periode 2018-2021, dan

mengalami laba selama periode 2018-2021. Setelah mengidentifikasi sesuai dengan kriteria sampel, dari total 79 perusahaan sektor energi ditemukan 17 perusahaan di sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia yang dapat digunakan sebagai sampel dalam penelitian ini, dengan periode penelitian selama 4 tahun.

3.3. Metode dan Proses analisis

Untuk menguji hipotesis, penelitian ini menggunakan uji asumsi klasik dan analisis regresi linear berganda. Penelitian ini menggunakan analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik (uji normalitas, multikolinearitas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi), analisis regresi linear berganda, uji hipotesis (uji parsial t), dan uji koefisien determinasi R^2 . IBM Statistical Program for Social Science (SPSS) Versi 26 digunakan sebagai alat bantu software.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil penelitian

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *capital intensity*, profitabilitas, dan ukuran perusahaan dan variabel dependen adalah agresivitas pajak.

Analisis statistik deskriptif. Pada saat dilakukan pengujian awal *capital intensity* dan ukuran perusahaan menunjukkan nilai standar deviasi yang lebih kecil dari nilai rata-rata, dan menunjukkan bahwa variabel datanya kecil dan tidak ada perbedaan yang signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa nilai rata-rata dapat merepresentasikan keseluruhan data variabel *capital intensity* dan ukuran perusahaan, sedangkan profitabilitas dan agresivitas pajak menunjukkan nilai standar deviasi lebih besar dari nilai rata-rata (*mean*) yang menandakan bahwa variabel profitabilitas dan agresivitas pajak mempunyai sebaran data yang besar. Hal ini menunjukkan bahwa nilai rata-rata profitabilitas dan agresivitas pajak masih belum terdistribusi dengan baik. Dari hasil indikasi tersebut variabel profitabilitas serta ukuran perusahaan belum terdistribusi dengan baik dan pada saat dilakukan uji normalitas hasilnya belum memenuhi syarat yaitu data tidak berdistribusi normal, oleh karena itu digunakan metode data outlier yang digunakan untuk penghapusan sampel ekstrim. Setelah dilakukan penghapusan terhadap sampel-sampel ekstrim yaitu pada Tabel 1 *capital intensity*, ukuran perusahaan serta agresivitas pajak menunjukkan nilai standar deviasi yang lebih kecil dari nilai *mean* yang menunjukkan bahwa data sudah terdistribusi dengan baik, sedangkan profitabilitas menunjukkan nilai standar deviasi yang lebih besar dari nilai *mean* yang menunjukkan bahwa data masih mempunyai sebaran data yang luas serta masih belum terdistribusi dengan baik.

Tabel 1. Analisis Statistik Deskriptif

	Descriptive Statistics				
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<i>Capital Intensity</i>	62	.0311	1.0736	.356378	.2748069
Profitabilitas	62	.0003	1.5060	.146334	.2592184
Ukuran Perusahaan	62	26.9400	32.3200	29.742903	1.1786661
Agresivitas Pajak	62	.0045	.4786	.227475	.0990020
Valid N (listwise)	62				

Sumber: Data olahan peneliti, IBM SPSS 26 (2023)

Uji asumsi klasik. Dalam pengujian normalitas awal, nilai signifikansi *Asymp. Sig. (2-tailed)* < 0,05 yang menunjukkan bahwa data belum berdistribusi normal. Oleh karena itu, untuk menghasilkan data yang berdistribusi normal dilakukan metode data outlier dengan membuang sampel-sampel ekstrim dan menghasilkan 62 data. Hasil uji normalitas setelah

membuang sampel-sampel ekstrim yaitu pada Tabel 2 nilai signifikansi *Asymp. Sig. (2-tailed)* menunjukkan nilai sebesar $0,097 > 0,05$ maka dapat diambil kesimpulan bahwa data sudah berdistribusi dengan normal sehingga lolos dalam uji normalitas dan dapat lanjut ke tahap berikutnya.

Tabel 2. Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

Sumber: Data olahan peneliti, IBM SPSS 26 (2023)

		Unstandardized Residual
N		62
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	-.0061230
	Std. Deviation	.08866573
	Most Extreme Differences	
	Absolute	.103
	Positive	.103
	Negative	-.099
Test Statistic		.103
Asymp. Sig. (2-tailed)		.097 ^c

Tabel 3 menunjukkan bahwa hasil uji multikolinearitas semua variabel bebas memiliki nilai VIF <10, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi korelasi antar variabel bebas.

Tabel 3. Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
<i>Capital Intensity</i>	.695	1.438
Profitabilitas	.965	1.036
Ukuran Perusahaan	.692	1.446

Sumber: Hasil olahan data menggunakan IBM SPSS 26 (2023)

Tabel 4 menunjukkan hasil dari variabel capital intensity sebesar 0,844, hasil dari profitabilitas sebesar 0,349, hasil dari ukuran perusahaan sebesar 0,682. Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa nilai signifikansi dari setiap variabel bebas lebih besar dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi gejala heteroskedastisitas.

Tabel 4. Uji Heteroskedastisitas

Model	Coefficients ^a				
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.
	B	Std. Error	Beta	t	
1 (Constant)	.168	.242		.696	.489
Capital Intensity	-.007	.034	-.031	-.198	.844
Profitabilitas	-.029	.031	-.125	-.945	.349
Ukuran Perusahaan	-.003	.008	-.064	-.411	.682

Sumber: Data olahan peneliti, IBM SPSS 26 (2023)

Tabel 5 menunjukkan nilai signifikansi *Asymp.Sig (2-tailed)* sebesar 0,306 lebih besar dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat gejala autokorelasi.

Tabel 5. Uji Autokorelasi

Runs Test	
	Unstandardized Residual
Test Value ^a	-.00392
Cases < Test Value	31
Cases >= Test Value	31
Total Cases	62
Number of Runs	28
Z	-1.024
Asymp. Sig. (2-tailed)	.306

Sumber: Data olahan peneliti, IBM SPSS 26 (2023)

Analisis regresi linear berganda. Tabel 6 menunjukkan hasil analisis regresi linear berganda, dengan persamaan $Y = -0,205 - 0,102 X_1 - 0,059 X_2 + 0,016 X_3 + e$

1. Nilai konstanta (a) sebesar -0,205 menunjukkan jika *capital intensity*, profitabilitas dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh (0 atau konstan) maka nilai ETR adalah -0,205.
2. Koefisien (b) regresi X1 sebesar -0,102 yang menunjukkan bahwa setiap kenaikan variabel *capital intensity* satu satuan akan menurunkan ETR sebesar 0,102 dan sebaliknya. Koefisien bernilai negatif menjelaskan hubungan berlawanan arah antara variabel *capital intensity* dan agresivitas pajak.
3. Koefisien (b) X2 yang merupakan variabel profitabilitas sebesar -0,059 menunjukkan bahwa setiap kenaikan satu satuan profitabilitas (ROA) akan mengurangi ETR sebesar 0,059 dan sebaliknya. Koefisien (-) menunjukkan bahwa terjadi hubungan berlawanan arah antara variabel profitabilitas dan agresivitas pajak.
4. Koefisien (b) X3 yang merupakan variabel ukuran perusahaan sebesar 0,016 yang menunjukkan bahwa ETR akan meningkat sebesar 0,016 dengan setiap kenaikan satuan ukuran perusahaan dan sebaliknya. Koefisien (b) X3 bernilai positif menunjukkan hubungan yang searah antara variabel ukuran perusahaan dan agresivitas pajak.

Tabel 6. Analisis Regresi Linear Berganda

		Coefficients ^a				
		Unstandardized		Standardized		
		Coefficients		Coefficients		
Model		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	-.205	.239		-.860	.394
	Capital Intensity	-.102	.033	-.383	-3.053	.003
	Profitabilitas	-.059	.030	-.209	-1.961	.055
	Ukuran Perusahaan	.016	.008	.258	2.053	.045

Sumber: Data olahan peneliti, IBM SPSS 26 (2023)

Pengujian hipotesis (Uji Parsial t). Pada Tabel 7 ini menjelaskan uji hipotesis. Hasil uji t pada tabel 7 sebagai berikut:

1. Uji Hipotesis 1

Capital intensity memiliki nilai t_{hitung} yaitu 3,053 lebih besar dari nilai t_{tabel} (3,053 > 2,001) dan memiliki nilai signifikansi 0,003 lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak dikarenakan $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan nilai signifikansi < 0,05. Pengaruh *capital intensity* memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak karena nilai statistik t bernilai (-) atau negatif. Dari hasil tersebut, dapat disimpulkan H1 ditolak karena tidak berhasil membuktikan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak.

2. Uji Hipotesis 2

Profitabilitas memiliki nilai t_{hitung} yaitu 1,961 lebih kecil dari nilai t_{tabel} (1,961 < 2,001) dan memiliki nilai signifikansi 0,055 lebih besar dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap agresivitas. Oleh karena itu, dapat disimpulkan H2 ditolak.

3. Uji Hipotesis 3

Ukuran perusahaan memiliki nilai t_{hitung} yaitu 2,053 lebih besar dari nilai t_{tabel} (2,053 > 2,001) dan memiliki nilai signifikansi 0,045 lebih kecil dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak dikarenakan $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan nilai signifikansi < 0,05 dan nilai t statistik yang bernilai positif. Dari hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa H3 diterima.

Tabel 7. Uji Parsial t

Model	Coefficients ^a				
	Unstandardized Coefficients	Std. Error	Standardized Coefficients	t	Sig.
1 (Constant)	-.205	.239		-.860	.394
Capital Intensity	-.102	.033	-.383	-3.053	.003
Profitabilitas	-.059	.030	-.209	-1.961	.055
Ukuran Perusahaan	.016	.008	.258	2.053	.045

Sumber: Data olahan peneliti, IBM SPSS 26 (2023)

Uji koefisien determinasi. Tabel 8 menunjukkan nilai *Adjusted R Square* adalah 0,332. Hal ini menunjukkan bahwa kemampuan variabel independen yaitu *capital intensity*, profitabilitas dan ukuran perusahaan secara dalam menjelaskan varians variabel dependen yaitu agresivitas pajak sebesar 33,2% sedangkan sisanya 66,8% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang diluar model regresi yang dianalisis.

Tabel 8. Uji Koefisien Determinasi (R²)

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.604 ^a	.364	.332	.05994

Sumber: Data olahan peneliti, IBM SPSS 26 (2023)

4.2. Pembahasan

Pengaruh capital intensity terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini tidak berhasil membuktikan adanya pengaruh positif *capital intensity* terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan hasil pengujian menggunakan regresi linear berganda menunjukkan bahwa *capital intensity* mempunyai pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Pengaruh negatif

capital intensity terhadap agresivitas pajak yang diproksikan menggunakan ETR ini menjelaskan bahwa ketika terjadi kenaikan *capital intensity* maka akan mengakibatkan penurunan nilai ETR. ETR yang rendah berarti menunjukkan adanya agresivitas pajak. Hasil ini menjelaskan bahwa semakin tinggi *capital intensity*, maka semakin besar tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan karena nilai ETR yang rendah. Dengan demikian, hipotesis 1 (H1) yang menyatakan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak ditolak. Hal ini terjadi karena perusahaan menggunakan dana yang menganggur untuk menambah investasinya pada aset tetap. Perusahaan sektor energi memilih untuk menambah investasinya pada aset tetap daripada deposito karena pengembangan infrastruktur yang diperlukan untuk operasional, manfaat jangka panjang yang diberikan oleh aset tetap, penghematan biaya operasional jangka panjang dan penghematan pajak yang dihasilkan dari aset tetap itu sendiri. Meskipun deposito menawarkan likuiditas yang lebih tinggi dan risiko yang lebih rendah, perusahaan sektor energi lebih memilih investasi dalam aset tetap untuk memenuhi kebutuhan jangka panjang, mengoptimalkan operasional perusahaan tersebut, serta memperoleh manfaat pajak. Investasi perusahaan pada aset tetap akan menghasilkan beban depresiasi, yang dapat mempengaruhi pajak perusahaan karena beban depresiasi akan mengurangi laba kena pajak perusahaan, yang berarti pajak perusahaan lebih rendah. Oleh karena itu, jika perusahaan meningkatkan investasi pada aset tetap, nilai ETR perusahaan akan menjadi lebih rendah dan tindakan agresivitas pajak akan meningkat.

Pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini secara empiris membuktikan bahwa secara parsial profitabilitas berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap agresivitas pajak. Artinya bahwa profitabilitas yang dilihat dari return on asset (ROA) tidak sepenuhnya dapat digunakan sebagai tolak ukur untuk perusahaan menekan beban pajaknya. Dengan demikian Hipotesis 2 (H2) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak ditolak.

Profit suatu perusahaan adalah salah satu elemen penting dalam kegiatan bisnis karena keberlangsungan suatu perusahaan bergantung pada profit yang dihasilkan perusahaan. Adapun hasil akhir dari keputusan operasi perusahaan dan semua kebijakan keuangannya dapat dicerminkan melalui profitabilitas (Brigham dan Houston, 2018:139). Tinggi rendahnya profit suatu perusahaan tidak menjadi dasar perusahaan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak dengan melakukan perencanaan pajak yang agresif untuk meminimalkan beban pajaknya. Perusahaan tetap membayar pajaknya sesuai dengan laba yang dihasilkan pada periode berjalan sesuai dengan tarif yang ditetapkan oleh pemerintah. Pada saat terjadi penurunan laba, perusahaan akan tetap membayar pajak berdasarkan laba yang dihasilkan walaupun sedang mengalami penurunan profit dan tidak berusaha untuk meminimalkan beban pajaknya dengan melakukan tindakan agresif terhadap pajak.

Pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini secara empiris membuktikan secara parsial ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Pengaruh positif yang dihasilkan menjelaskan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka akan meningkatkan nilai ETR perusahaan tersebut. ETR yang tinggi berarti tidak terjadi tindakan pajak yang agresif. Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap ETR. Dimana, jika semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin rendah tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan dan perusahaan semakin patuh terhadap pajak. Dengan demikian, hipotesis 3 (H3) diterima. Perusahaan-perusahaan yang besar memilih mematuhi peraturan perpajakan diterapkan oleh pemerintah dan tidak berusaha mengurangi pajak dengan melakukan tindakan pajak yang agresif yang dapat menimbulkan risiko terhadap reputasi perusahaan. Dalam praktiknya, perusahaan besar akan berhati-hati pada peraturan perpajakan yang diterapkan karena mendapatkan pengawasan dari para pemangku kepentingan baik pemerintah, pemegang saham dan juga masyarakat. Perusahaan

besar juga memiliki sumber daya yang lebih baik seperti memilih penasihat pajak yang berkualitas yang dapat memberikan nasihat yang tepat mengenai strategi perpajakan yang lebih konservatif untuk menghindari risiko pajak yang tinggi dan lebih memilih kepatuhan perpajakan yang baik. Teori biaya politik, yang menyatakan bahwa perusahaan yang besar dapat menjadi korban tindakan regulasi, mendukung penelitian ini. Hal ini berkaitan dengan ukuran perusahaan, yang akan mempengaruhi jumlah pajak yang harus dibayarkan. Perusahaan yang lebih besar akan lebih dikenal oleh publik, terutama investor dan telah mendapatkan kepercayaan investor dan mendorong pemeriksaan pemerintah mengenai kewajiban pajaknya. Berbeda dengan perusahaan yang lebih kecil karena perusahaan yang lebih besar memiliki kewajiban pajak yang lebih besar (Rhicardo dan lanis, 2017).

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Setelah dilakukan penelitian maka dapat disimpulkan bahwa *capital intensity* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap agresivitas pajak, profitabilitas berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap agresivitas pajak dan ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak.

5.2 Saran

Penelitian selanjutnya diharapkan untuk dapat menggunakan variabel tambahan yang belum digunakan dalam penelitian ini, serta memperluas sampel penelitian dengan menggunakan berbagai objek penelitian dan berbagai alat ukur dan teknik analisis.

DAFTAR PUSTAKA

- Astuti, Dkk. (2021). Analisis Laporan Keuangan. Jakarta: Media Sains Indonesia
- Brederobe, R.F. Van, 2020. Ethics and Taxation. Springer Nature Singapore Pte Ltd, Singapore.
- Brighan & Houston, 2019. Dasar-Dasar Manajemen Keuangan, 14ed ed. Salemba Empat, Jakarta.
- Heri, 2017. Kajian Riset Akuntansi. Gramedia Widiasarana Indonesia, Jakarta.
- IDX, n.d. Indonesian Stock Exchange. URL www.idx.com
- Indonesia, 2021. Undang-Undang No.6. Anggaran. Pendapatan dan Belanja Negara.
- Indradi, D., 2018. Pengaruh Likuiditas, Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak (Studi empiris perusahaan Manufaktur sub sektor industri dasar dan kimia yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016.). J. Akunt. Berkelanjutan Indones. 1, 147.
<http://openjournal.unpam.ac.id/index.php/JABI/article/view/1275>
- Kasmir, 2017. Pengantar Manajemen Keuangan, 2nd ed. Prenada Media, Jakarta.
- Mardiasmo, 2019. Perpajakan, Edisi 2019. ed. Andi, Yogyakarta.
- Masyitah, E., Sari, E.P., Syahputri, A., Julyanthry, 2022. Pengaruh Leverage, Profitabilitas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Perusahaan Plastik dan Kemasan Yang Terdaftar Di BEI Periode 2016-2020). J. Akunt. dan Pajak 23 No 1, 1–10.
<https://jurnal.stie-aas.ac.id/index.php/jap/article/view/5854>
- PSAK No.16 Tahun 2020
- Susanto, L., Yanti, Viriany, 2018. Faktor-faktor yang mempengaruhi Agresivitas Pajak. Ekonomi. 23(1), 10–19.
<https://www.ecojoin.org/index.php/EJE/article/view/330>
- Suwiknyo, E., 2019. Ekonomi Bisnis.
<https://ekonomi.bisnis.com/read/20190704/259/1120131/adaro-diduga-lakukan-penghindaran-pajak>
- Tomasowa, T.E.D., 2023. Akuntansi Perpajakan. Nas Media Pustaka, Makasar.

Weygandt, J., Kimmel, J.P.D., Kieso, D.E., 2019. Financial Accounting. Wiley.