

DETERMINAN AGRESIVITAS PAJAK PERUSAHAAN MANUFAKTUR SEBELUM MASA PANDEMI DI BURSA EFEK INDONESIA PERIODE 2017 – 2019

Oleh :

Ari Hadi Prasetyo

Kwik Kian Gie School Of Business

Email : arihadi.prasetyo@kwikkiangie.ac.id

Amelia Sandra

Kwik Kian Gie School Of Business

Email : Amelia.sandra@kwikkiangie.ac.id

Rizka Indri Afrianti

Kwik Kian Gie School Of Business

Email : rizka.indri@kwikkiangie.ac.id

Yustina Triyani

Kwik Kian Gie School Of Business

Email : Yustina.kamidi@kwikkiangie.ac.id

Angelica Gavra Limarga

Kwik Kian Gie School Of Business

gavraangelica@gmail.com

Article Info

Article History :

Received 16 Des - 2022

Accepted 25 Des - 2022

Available Online

30 Des – 2022

Abstract

The difference in perspective on taxes between the government and company managers who consider taxes is a burden that reduces company profits which has an impact on reducing the prosperity of companies and managers as agents, while on the state side taxes are as a function of the budget for state management. This difference in interests encourages managers to take tax aggressiveness to reduce the tax burden. This study aims to determine the factors that can encourage tax aggressiveness, including Profitability, Company Size, Leverage, Capital Intensity and Independent Commissioners. With a population of all manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange prior to the Covid-19 pandemic for the 2017-2019 period, using the Non-Probability Sampling technique, using the purposive sampling method. Data analysis used was data pooling test, descriptive statistics, classical assumption test, multiple linear regression analysis, and hypothesis testing. The results showed that the variable company size has sufficient evidence of a significant positive effect on tax aggressiveness and the independent commissioner variable has sufficient evidence of a significant negative effect on tax aggressiveness, while the variables of Profitability, Leverage and Capital Intensity have insufficient evidence of a significant effect on tax aggressiveness

Keyword :

Tax Aggressiveness,

Profitability, Company Size,

Leverage, Capital Intensity,

Independent Commissioner

1. PENDAHULUAN

Pajak adalah sumber pendapatan terbesar negara, namun pada kenyataannya masih banyak WP Badan maupun perorangan yang kurang patuh terhadap kewajiban perpajakannya dan / atau berusaha meminimalkan pembayaran, bahkan terdapat indikasi adanya perilaku oportunistik dari para manajer perusahaan yang cenderung melakukan agresivitas pajak, untuk meminimalkan

kewajiban perpajakannya. Kementerian Keuangan mencatat, total WP badan yang melaporkan kerugian sejak 2015 hingga 2019 mencapai 9.496 WP, meningkat 83% dibandingkan periode 2012-2016 sebanyak 5.199 WP. Hal ini mengindikasikan adanya praktik penghindaran pajak. (<https://investor.id>)

Perspektif Pajak dari sisi manajer adalah sebagai beban yang mengurangi kemakmuran

perusahaan, namun disisi lain bagi negara pajak memiliki fungsi budgeter dalam penyelenggaraan pemerintah. Perbedaan kepentingan ini mendorong manajer menjadi agresif terhadap pajak. Manajer menganggap bahwa pajak sebagai beban yang dapat mengurangi laba bersih. Semakin banyak celah yang digunakan, semakin agresif perusahaan dianggap melakukan perpajakan. Tidak dapat dipungkiri bahwa wajib pajak baik itu orang pribadi maupun badan pasti akan berusaha untuk membayar pajak seoptimal mungkin atau bisa juga disebut seminimal mungkin. Seberapa agresif wajib pajak melakukan penghindaran dapat dilihat dari besaran tarif pajak efektif yang mereka bayar jika dibandingkan dengan tarif normal pajak yang berlaku saat itu

Beberapa cara yang biasa digunakan wajib pajak untuk meminimalisir beban pajak adalah Tax Avoidance, yaitu upaya penghindaran pajak secara legal dan tidak melanggar peraturan perundang-undangan atau tidak bertentangan dengan peraturan perpajakan. Metode dan teknik yang digunakan seringkali memanfaatkan kekurangan (grey area) yang terdapat dalam undang-undang perpajakan itu sendiri untuk mengurangi jumlah pajak terutang. Cara lain yang sering kali digunakan adalah Tax Evasion (Penggelapan Pajak), upaya wajib pajak untuk menghindari pajak terutang dengan cara ilegal, yaitu dengan menyembunyikan situasi sebenarnya. Metode ini tidak aman untuk wajib pajak karena metode dan teknik yang digunakan diluar koridor undang-undangan perpajakan, dengan resiko tinggi dikenai sanksi pelanggaran hukum.

Tax Saving (Penghematan Pajak), upaya wajib pajak menghindari utang pajak dengan cara menghindari membeli produk yang dikenakan pajak pertambahan nilai, atau dengan sengaja mempersingkat jam kerja atau pekerjaan lainnya untuk mengecilkan penghasilan sehingga dapat

menghindar dari pengenaan pajak penghasilan yang besar. Penelitian ini dilakukan untuk melihat apa saja faktor-faktor yang diduga mempengaruhi perusahaan dalam melakukan agresifitas tindakan penghindaran pajak.

2. KAJIAN PUSTAKA DAN PEGEMBANGAN HIPOTESIS

1. Teori Agensi

Teori agensi menjelaskan hubungan antara pihak yang memberikan kewenangan (principal) dengan pihak yang diberikan kewenangan (agent). Hubungan keagenan adalah kesepakatan dimana manajer (agent) berkewajiban untuk memberikan informasi tentang perusahaan kepada pemilik perusahaan (principal) karena manajer diyakini memiliki pemahaman dan pengetahuan yang lebih besar

tentang realita keadaan perusahaan. Namun, seringkali manajer tidak melaporkan realita keadaan perusahaan. Kegiatan semacam ini biasanya dilakukan karena terdapatnya perbedaan kepentingan antara pemilik bisnis dan manajer, yang dapat menyebabkan berbagai masalah informasi keagenan yang asimetris. Asimetri informasi terjadi ketika manajer memiliki lebih banyak informasi daripada pemilik bisnis.

Dalam sebuah perusahaan, pemegang saham menginginkan perusahaan yang dimilikinya menghasilkan keuntungan yang maksimal. Sedangkan manajemen perusahaan yaitu pihak yang dipilih oleh pemegang saham untuk mengelola operasional perusahaan, membutuhkan kompensasi perusahaan yang besar. Keadaan ini menimbulkan perbedaan kepentingan antara pemegang saham dan manajemen perusahaan, yang disebut dengan teori keagenan (Susanto et al., 2018), ketika manajer memiliki informasi lebih banyak daripada informasi yang dimiliki oleh pemilik usaha.

Dalam N. B. Nugraha (2015) perbedaan kepentingan antara principal dan agen dapat mempengaruhi berbagai hal mengenai kinerja perusahaan, salah satunya adalah kebijakan perpajakan perusahaan. Sistem perpajakan di Indonesia menggunakan self-assessment system memberikan kewenangan kepada perusahaan untuk menghitung serta melaporkan pajaknya sendiri. Penggunaan sistem ini memberikan peluang kepada agen untuk merekayasa pendapatan kena pajak yang lebih rendah, sehingga mengurangi beban pajak perusahaan. Hal ini dilakukan oleh agen karena adanya asimetri informasi dengan pihak utama, sehingga agen dapat memperoleh keuntungan tersendiri diluar perjanjian kerjasama dengan principal dalam pengelolaan pajak.

2. Teori Akuntansi Positif

Teori akuntansi positif adalah teori yang merupakan pemikiran Watts dan Zimmerman pada tahun 1986. Teori akuntansi positif mencoba memahami dan memprediksi pilihan kebijakan akuntansi yang akan ditetapkan oleh perusahaan (Watts & Zimmerman, 2006). Ada tiga hipotesis utama dalam teori akuntansi positif. Pertama, the bonus plan hypothesis mirip dengan teori agensi di mana perusahaan yang memiliki rencana bonus memotivasi manajer untuk mendapatkan bonus sehingga manajer menggunakan metode akuntansi untuk

memainkan dengan ukuran angka akuntansi dalam laporan keuangan mereka. Kedua, the debt covenant hypothesis adalah untuk menghindari terjadinya kontrakutang ketika perusahaan merasa terancam oleh pelanggaran, manajer perusahaan akan memilih metode akuntansi yang akan meningkatkan laba. Ketiga, terkait ukuran perusahaan memprediksi bahwa perusahaan besar the political cost hypothesis akan menggunakan metode akuntansi yang cenderung menurunkan laba yang dilaporkan guna meminimalkan biaya yang harus dikeluarkan perusahaan.

3. Trade Off Theory

Teori ini dikemukakan berdasarkan penelitian atas pajak, (Moldigliani and Mille, 1963) berangkat dari sudut pandang literatur teori keagenan yang dikemukakan oleh Jensen Meckling. Dalam teori ini menyatakan bahwa perusahaan memiliki struktur permodalan optimum yang menyeimbangkan antara manfaat pajak dan pendanaan menggunakan hutang di mana si agen memperoleh manfaat dari biaya utang. Sumber pendanaan yang berasal dari eksternal berupa utang memberikan manfaat kepada agen dari sisi beban bunga sebagai biaya yang dapat diperlakukan sebagai pengurang pajak. Sehingga manajer perusahaan sebagai agen dapat meningkatkan laba perusahaan, samapai dengan level tertentu di mana penggunaan utang sudah tidak memberikan manfaat sebagai pengurang pajak.

4. Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

a. Pengaruh Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak

Pajak dipandang sebagai beban biaya tambahan bagi manajer perusahaan yang berefek pada penurunan laba bersih laba perusahaan, oleh karena manajer perusahaan akan mengambil keputusan untuk dapat mengurangi beban pajak perusahaan, dengan memanfaatkan celah peraturan perpajakan. Dengan menurunnya pendapatan kena pajak, mengurnagi beban pajak, namun di sisi lain secara komersil laporan keuangan memiliki profitabilitas yang baik, yang memberi inidikasi efektifitas pengelolaan perusahaan oleh manajaer perusahaan sehingga. Semakin tinggi profitabilitas suatu perusahaan meningkat maka beban pajak juga meningkat, oleh karena manajer perusahaan cenderung menggunakan

melakukan agresivita. Dalam perspektif teori keagenan terdapat kepentingan yang berbeda antara agen dan prinsipal, yang dapat menimbulkan berbagai masalah informasi keagenan yang asimetris. Menurut Napitu & Kurniawan (2016), perusahaan yang menguntungkan harus menyiapkan pajak yang harus dibayar sebesar pendapatan mereka. Dengan demikian, semakin besar laba perusahaan maka semakin besar jumlah pajak yang harus dibayar, sehingga agresivitas pajak akan semakin tinggi berkat minimalisasi nilai Current Effective Tax Rate. Perusahaan yang memiliki karakteristik profitabilitas tinggi memiliki kemungkinan perencanaan pajak, yang mengurangi jumlah kewajiban pajak (Chenet al., 2010). ROA yang tinggi mencerminkan profitabilitas perusahaan yang tinggi dan menyebabkan beban pajak semakin tinggi. Pasalnya, pajak penghasilan perusahaan akan dihitung berdasarkan jumlah penghasilan yang diperoleh perusahaan. Hal ini mendorong perusahaan untuk melakukan pajak agresif agar pajak tidak terlalu banyak mengurangi laba perusahaan. Hal ini diperkuat dengan hasil penilitian Susanto et al. (2018) dan Ayem & Setyadi (2019), yang menunjukan hasil penelitian bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

H1: Profitabilitas berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

b. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak

Ukuran perusahaan mengklasifikasikan besar atau kecilnya perusahaan dari berbagai sudut pandang yang salah satunya dinilai dari besarnya aset yang dimilikinya. Menurut the political cost hypothesis pada teori akuntansi positif, semakin besar perusahaan, semakin banyak sumber daya berkualitas yang dapat dimobilisasi perusahaan untuk berpartisipasi dalam perencanaan pajak dan kegiatan pengaturan yang dapat meminimalkan beban pajak. Dalam Ardyansah (2014) perusahaan berukuran besar akan memiliki lebih banyak ruang untuk melakukan perencanaan pajak dengan baik dan dapat mengadopsi praktik akuntansi dengan efektif untuk menurunkan Current Effective Tax Rate perusahaan. Tindakan

agresivitas pajak dapat diukur dengan Current ETR sehingga Current ETR yang kecil mencerminkan agresivitas pajak perusahaan. Hal ini di perkuat dengan hasil penelitian Irvan Tiaras (2015) dan (Hidayat & Fitria, 2018), dengan hasil penelitian menunjukan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

H2: Ukuran Perusahaan Independen berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

c. Pengaruh Leverage Terhadap Agresivitas Pajak

Dalam Ardyansah (2014) menyatakan bahwa perusahaan dengan jumlah hutang yang lebih tinggi akan memiliki ETR yang lebih rendah. Hal ini karena biaya bunga dapat mengurangi pendapatan sebelum pajak perusahaan dan tentunya akan mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan. Dalam peresefektif trade of theory maka manajer perusahaan akan memilih pendanaan yang dapat meningkatkan laba yang diperoleh dari efek bunga sebagai pengurang pajak. Pendanaan dengan utang ini memberikan mafaat pajak bagi perusahaan sampai pada tingkat tertentu, pada saat titik dimana manfaat pajak lebih rendah dari bunga maka manajer perusahaan akan menggunakan struktur pendanaan yang optimum. Semakin besar utangnya maka semakin kecil laba kena pajak perusahaan, sehingga praktik ini tergolong sebagai tindakan pajak agresif. Celah regulasi yang dimanfaatkan adalah Pasal 6 ayat (1) huruf a UU Nomor 36 tahun 2008 yang mengatakan bahwa bunga merupakan bagian dari biaya usaha dan dapat dikurangkan sebagai biaya (deductible expense) dalam perhitungan Pajak Penghasilan (PPh) badan. Penggunaan hutang menimbulkan beban bunga yang diperhitungkan sebagai deductible expense, oleh karena itu penggunaan beban bunga dimaksudkan untuk meminimalkan beban pajak. Hal ini di perkuat dengan hasil penelitian Sukmawati & Rebecca (2016) dan Suyanto & Supramono (2012), dengan hasil penelitian menunjukan bahwa leverage berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

H3: Leverage berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

d. Pengaruh Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak

Capital intensity adalah berapa banyak perusahaan berinvestasi dalam aset tetapnya. Dalam metode depresiasi, penghapusan depresiasi dikurangkan dari laba sebelum pajak. Dengan demikian, semakin tinggi aktiva tetap dan biaya penyusutan, semakin rendah Current ETRnya. Dalam Ardyansah (2014) menyatakan bahwa perusahaan dengan aktiva tetap yang besar biasanya merencanakan pajak agar memiliki ETR yang rendah. ETR yang rendah menunjukkan tindakan agresivitas pajak di perusahaan. Dalam teori keagenan menunjukkan adanya hubungan antara agent dan principal yang memiliki kepentingan berbeda, yang dapat menimbulkan berbagai masalah asimetris dengan informasi tentang badan tersebut. Capital intensity terkait dengan jumlah aset tetap yang dimiliki. Aktiva tetap memiliki masa manfaat ekonomis yang akan disusutkan setiap tahun. Biaya penyusutan ini akan mengurangi laba dan juga mengurangi pajak yang dibayarkan. Perusahaan yang memiliki aset tetap yang besar biasanya merencanakan pajak, sehingga menghasilkan lebih sedikit Current ETR. Semakin banyak jumlah aktiva tetap milik perusahaan maka semakin tinggi juga biaya penyusutannya, yang otomatis akan menurunkan laba perusahaan. Jika laba perusahaan berkurang maka beban pajak perusahaan juga akan berkurang. Hal ini di perkuat dengan hasil penelitian oleh Ayem & Setyadi (2019) dan Hidayat & Fitria (2018), dengan hasil penelitian menunjukan bahwa Capital Intensity berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

H4: Capital Intensity berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

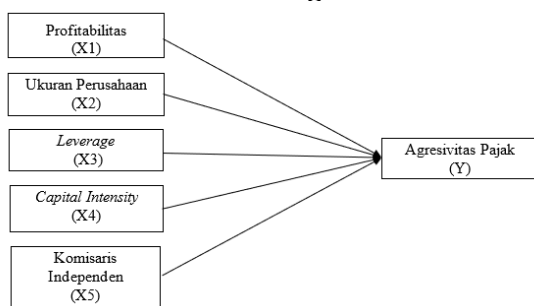
e. Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak

Keberadaan komisaris independen pada dewan komisaris dimaksudkan untuk meningkatkan pengawasan manajemen dan meningkatkan kepatuhan perusahaan terhadap peraturan perpajakan. Dengan demikian, semakin besar jumlah komisaris independen dalam suatu perusahaan maka agresivitas pajak akan semakin berkurang.

Semakin independen komisaris maka pengawasan manajemen akan semakin ketat dan terstruktur. Dalam teori keagenan menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara agen dan prinsipal yang memiliki kepentingan yang berbeda, yang dapat menimbulkan beberapa masalah informasi keagenan yang asimetris. Jumlah komisaris independen meningkat, sehingga penghindaran pajak akan berkurang. Dengan hadirnya komisaris independen sebagai alat pengawasan di perseroan diharapkan dapat berkontribusi dalam mengurangi agresivitas pajak. Manajemen biasanya oportunistik, dengan kata lain, mereka memiliki insentif untuk memaksimalkan laba bersih guna meningkatkan bonus. Keuntungan digunakan sebagai indikator utama kesuksesan seorang manajer. Salah satu cara untuk meningkatkan pendapatan bersih Anda adalah dengan mengurangi biaya, termasuk pajak. Untuk mendorong manajer agar agresif terhadap pajak. Namun dengan tingginya proporsi komisaris independen diharapkan dapat meningkatkan pengawasan untuk mencegah perilaku agresif manajemen terhadap pajak perusahaan. Hal ini diperkuat dengan hasil penelitian oleh Suyanto & Supramono (2012) dan Fadli (2016), dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa komisaris independen berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

H5: Komisaris Independen berpengaruh negatif terhadap Agresivitas Pajak.

Gambar 1. Kerangka Pemikiran



3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), dengan mengisolasi periode amatan tahun 2017 – 2019 sebelum terjadinya pandemi covid19, Data yang diteliti merupakan data sekunder, dan

didapatkan dari website resmi Bursa Efek Indonesia, yaitu <http://www.idx.co.id>, diperoleh 47 perusahaan dengan periode amatan salam 3 tahun, diperoleh 141 sampel peneliti.

Variabel Penelitian

1. Variabel Dependen

Agresivitas pajak merupakan tindakan yang dilakukan dalam upaya menurunkan besaran pajak yang harus dibayarkan secara agresif. Perusahaan memandang pajak sebagai biaya tambahan yang dapat menurunkan laba perusahaan. Oleh karena itu, diharapkan perusahaan melakukan Tindakan yang dapat mengurangi beban pajak perusahaan.

Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa agresivitas pajak adalah bagian dari penghindaran pajak (tax avoidance). Agresivitas pajak mengarah pada penghindaran pajak, yang merupakan bagian dari tindakan hukum untuk menurunkan pajak yang harus dibayar perusahaan. Namun, ada perbedaan antara penghindaran pajak (tax avoidance) dan agresivitas pajak. Agresivitas pajak merupakan kegiatan perencanaan untuk menurunkan pajak terutang yang dilakukan secara lebih agresif.

Rumus yang digunakan untuk mengukur agresivitas pajak Current Effective Tax Rate (Current ETR). Current ETR digunakan karena diharapkan dapat mengidentifikasi agresivitas pajak perusahaan, tanpa penangguhan pajak dan hanya dengan pajak penghasilan. Rumusnya terlihat seperti ini:

$$\text{Current ETR} = \frac{\text{Pajak Kini}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}}$$

2. Variabel Independen

a. Profitabilitas

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk memperoleh keuntungan. Menurut Kasmir (2018:196), profitabilitas merupakan rasio yang memberikan ukuran tingkat efektifitas manajemen suatu perusahaan, yang ditunjukkan dengan besarnya keuntungan yang diperoleh dari suatu penjualan atau investasi. Semakin baik rasio profitabilitas, semakin baik perusahaan menggambarkan profitabilitasnya yang tinggi.

Dalam penelitian ini ROA digunakan untuk mengukur profitabilitas karena ROA menunjukkan kemampuan perusahaan dalam memanfaatkan aset perusahaan. Semakin tinggi ROA maka semakin tinggi profitabilitas perusahaan. Peningkatan ROA menyebabkan

peningkatan Current ETR, sehingga ROA berpengaruh positif terhadap Current ETR. ROA dirumuskan sebagai berikut:

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

b. Ukuran Perusahaan

Ukuran Perusahaan menunjukkan besar atau kecilnya aset yang dimiliki oleh perusahaan. Pengukuran perusahaan bertujuan untuk mengukur perbedaan antara perusahaan besar dan kecil. Ukuran perusahaan mempengaruhi kemampuan manajemen untuk menjalankan perusahaan dalam berbagai situasi dan kondisi di mana ia berada. Berdasarkan Windaswari & Merkusiwati (2018), ukuran perusahaan diukur dengan rumus sebagai berikut :

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \ln (\text{Total Aset})$$

c. Leverage

Dalam Kuriah & Asyik (2016), biaya bunga yang dapat dikurangkan mengurangi laba kena pajak perusahaan. Pengurangan penghasilan kena pajak pada akhirnya akan mengurangi jumlah pajak terutang oleh perusahaan. Dalam penyesuaian fiskal, beban bunga ditangkap dengan melihat rasio hutang bank terhadap investasi pada deposito, jika hutang bank lebih kecil dari pada deposito maka beban bunga bank tidak ditangkap secara fiskal, ini salah satu caranya. untuk merencanakan pajak sehingga pajak dibayar.

Leverage ratio merupakan rasio yang mengukur sejauh mana aset perusahaan dibiayai oleh hutang. Ini berarti berapa banyak hutang yang dimiliki perusahaan dibandingkan dengan asetnya. Dalam arti luas, rasio solvabilitas digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam melunasi seluruh kewajiban, jangka pendek atau jangka panjang, pada saat suatu perusahaan bubar. Dalam penelitian ini perhitungan leverage menurut Irvan Tiaras (2015) di formulasikan sebagai berikut:

$$\text{Leverage} = \frac{\text{Total Debt}}{\text{Total Assets}}$$

d. Capital Intensity

Capital Intensity dapat didefinisikan sebagai perusahaan yang

menanamkan modalnya pada aset tetap dan persediaan. Dalam studi ini modal intensitas didekati dengan menggunakan rasio intensitas modal tetap. Intensitas aset tetap adalah seberapa besar porsi aset tetap perusahaan terhadap total aset yang dimiliki perusahaan. Aktiva tetap perusahaan memungkinkan perseroan mengurangi pajak akibat depresiasi, yang dihasilkan dari aktiva tetap setiap tahunnya. Hal ini disebabkan penyusutan aset tetap secara langsung akan menurunkan laba perusahaan yang menjadi dasar penghitungan pajak penghasilan badan.

Capital intensity menjelaskan seberapa banyak perusahaan berinvestasi dalam aset. Capital intensity diukur dengan rasio aktiva tetap bersih terhadap total aktiva, atau dapat dirumuskan sebagai berikut:

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

e. Komisaris Independen

Berdasarkan Peraturan Otoritas Pengawasan Keuangan Polandia tentang Direksi dan Dewan Komisaris Emiten atau Perusahaan Publik, Peraturan No. 33 / POJK.04, Komisaris Independen adalah anggota dewan komisaris yang berasal dari luar emiten. atau Perusahaan dan memenuhi persyaratan. Persyaratan tersebut tidak berlaku bagi seseorang yang bekerja atau berwenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, mengelola, mengendalikan, atau mengawasi kegiatan emiten atau perusahaan publik selama 6 (enam) bulan terakhir; tidak memiliki secara langsung atau tidak langsung saham Emiten atau Perusahaan Publik; tidak mempunyai hubungan dengan Emiten atau Perusahaan Publik, anggota Dewan Komisaris, anggota Direksi atau Pemegang Saham Utama Emiten atau Perusahaan Publik; dan tidak terdapat hubungan usaha secara langsung atau tidak langsung yang berkaitan dengan kegiatan Emiten atau Perusahaan Publik.

Sesuai dengan persyaratan pencatatan yang diatur dalam keputusan direksi Dewan Pengembangan Bursa Efek Jakarta nomor Kep-305/BEJ/07-2004, wajib memiliki Komisaris Independen dengan minimum 30% (tiga puluh persen) dari jumlah anggota Dewan Komisaris

yang dapat dipilih terlebih dahulu oleh RUPS sebelum pencatatan dan menjadi efektif sebagai Komisaris Independen setelah pencatatan saham perseroan. Komisaris Independen menurut Fadli (2016) dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Proporsi Dewan Komisaris} = \frac{\text{Komisaris Independen}}{\text{Total Komisaris}}$$

f. Teknik Pengambilan Sampel

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Statistik Deskriptif

Berdasarkan dari statistik deskriptif dapat di jelaskan bahwa dari 141 sample penelitian, kemampu labaan perusahaan amatan rata-rata sebesar 9,99%, dengan profitabilitas tertinggi sebesar 53% dan terendah 0,12%. Untuk ukuran perusahaan rata-rata 28,96 sedang standar deviasi sebesar 1,7mmenunjukan ukuran perusahaan amatan cukup heterogen dengan ukuran perusahaan terterdah dgn skor 25,2156 dan tertinggi 33.4945. Rasio leverage menunjukan bahwa rata-rata pendanaan asset perusahaan menggunakan utang sebesar 37,46%, sedangkan pendanaan dengan utang terendah sebesar 8,31% dan paling tinggi sebesar 194,75% dari assetnya. *Capital Intensity* menunjukan bahwa rata-rata perusahaan amatan menanamkan modalnya dalam asset tetap sebanyak 36,57%, dengan ratio terendah sebesar 3,17% dan tertinggi sebesar 72,98%, sedangkan untuk mekanisme monitoring dengan penempatan dewan komisaris independent menunjukan rata-rata dewan komisaris independent dengan rasio 42,29% dari total dewan, yang paling sedikit sebanyak 20% dan tertinggi 66,67% dari total dewan. Tindakan penghindaran pajak yang dilakukan rata-rata sebesar 22,98%.

2. Uji Pooling Data

Uji ini dilakukan untuk mengetahui apakah penggabungan data cross-sectional dan time series dapat dilakukan atau tidak. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan dummy variable approach. Hasil pengujian pooling data (terlampir pada lampiran) yang dilakukan dengan IBM SPSS 26, menunjukkan bahwa semua variable dan dummy memiliki hasil sig > 0.05, berarti sesuai kriteria dan data dapat di-pool.

3. Uji Asumsi Klasik

Dalam metode pemilihan penelitian digunakan purposive sampling untuk memperoleh sampel yang representatif sesuai dengan kriteria ditetapkan oleh peneliti, yaitu : Terdaftar sebagai perusahaan sektor manufaktur selama perioded pengamatan sebelum masa pandemi 2017-2019; tidak mengalami kerugian selama periode amatan, menggunakan mata uang rupiah; tidak delisting selama periode pangamatana, laporan keuangan telah diaudit selama tiga tahun berturut-turut.

a. Uji Normalitas

Pengujian ini dirancang untuk menentukan apakah variabel pengganggu atau residual terdistribusi normal dalam model regresi. Uji-t dan Uji-F mengasumsikan nilai residual berdistribusi normal. Jika asumsi ini tidak terpenuhi, uji statistik tidak akan valid untuk sampel kecil. Dari hasil tabel pengujian normalitas (terlampir pada lampiran) dengan menggunakan one-sample Kolmogorov-Smirnov Test dapat disimpulkan bahwa hasil dari Asymp.Sig (2-tailed) adalah 0.200 > 0.05 yang berarti data berdistribusi secara normal, sehingga tidak tolak H0.

b. Uji Multikolinearitas

Pengujian ini memeriksa apakah model regresi menemukan korelasi antara variabel independen. Untuk mendapatkan model regresi yang baik, tidak perlu ada korelasi antar variabel independen. Dari hasil uji multikolinearitas (terlampir pada lampiran), dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolonieritas antara ketiga variabel tersebut dengan model regresi, karena hasil pengujian tolerance dan VIF kedua variabel tersebut memenuhi kriteria yaitu tolerance > 0.10 dan VIF < 10.

c. Uji Autokorelasi

Pengujian ini memeriksa apakah terdapat korelasi dalam model regresi linier antara kesalahan pengganggu pada periode t dan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya). Dalam penelitian ini digunakan uji autokorelasi dengan menggunakan uji Durbin-Watson dengan metode The Cochrane-Orcutt. Hasil uji autokorelasi (terlampir pada lampiran) menunjukkan bahwa nilai Durbin Watson (DW) sebesar 1.829. Sedangkan besarnya DW-tabel dengan

jumlah sampel sebanyak 141 dan jumlah variable independen 5 ($K = 5$) didapat angka DU (batas atas) = 1.7988 lebih kecil dari DW 1.829 dan lebih kecil dari (4-DU) sebesar 2.2012. Dengan demikian dapat ditarik kesimpulan bahwa tidak terjadi autokorelasi dalam model regresi pengujian ini.

d. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas memeriksa apakah model regresi memiliki varian yang tidak sama antara sisa pengamatan satu dan lainnya. Varians sisa antara pengamatan yang satu dengan yang lainnya konstan disebut homocedasticity dan sebaliknya jika berbeda disebut heterocedasticity. Model regresi yang baik adalah model yang tidak menunjukkan heteroskedastisitas. Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas (terlampir pada lampiran) dengan uji Spearman Rho dapat diketahui bahwa semua variabel Sig. nya melebihi 0.05. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat heteroskedastisitas.

a. Persamaan Regresi Linear Berganda

Hasil penelitian yang telah dilakukan dengan menggunakan program SPSS 26 menunjukkan persamaan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$AP = 0.722 + (-0.019PROF) + (-0.019SIZE) + 0.032LEV + (-0.004CAPIN) - 0.111K$$

b. Uji F

Hasil uji F yang diperoleh adalah sebagai berikut:

Tabel 1. Uji Statistik F

Uji Penelitian	Kriteria	Sig.
Uji F	Sig. < 0.05	0.000

Maka dapat ditarik kesimpulan bahwa model dalam penelitian ini layak untuk digunakan.

c. Pengujian Hipotesis

Berdasarkan hasil uji t (terlampir) menunjukkan tingkat signifikansi dari setiap variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini. Sebagai berikut :

4. Analisis Regresi Linear Berganda

Tabel 2. Uji t

Model	Koefisien	Kriteria	Sig. (one-tailed)	Kesimpulan
PROFITABILITAS	-0.019	Sig < 0.05	0.762	Tolak H_0
UKURAN PERUSAHAAN	-0.019	Sig < 0.05	0.000	Tolak H_0
LEVERAGE	0.032	Sig < 0.05	0.178	Terima H_0
CAPITAL INTENSITY	-0.004	Sig < 0.05	0.906	Terima H_0
KOMISARIS INDEPENDEN	0.111	Sig < 0.05	0.063	Tolak H_0

Sumber: Output SPSS 26

Berdasarkan tabel 2 di atas, Variabel Ukuran Perusahaan dan Komisaris Independen cukup bukti berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan variable Profitabilitas, Leverage dan Capital Intensity tidak cukup bukti berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak.

d. Koefisien Determinasi (R^2)

Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi (terlampir pada lampiran) menunjukkan bahwa model summary besarnya adjusted R^2 adalah 0.272. Hal ini berarti bahwa sekitar 27.2% variasi agresivitas pajak mampu dijelaskan oleh kelima variabel independen, yaitu Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Leverage, Capital Intensity dan Komisaris

Independen. Sedangkan sisanya sebesar 72.8% dijelaskan oleh faktor lainnya diluar model penelitian ini.

e. Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak

Hasil pengujian menunjukan bahwa Profitabilitas (PROF) memiliki efek negatif -0.019, namun variabel profitabilitas tidak cukup bukti berpengaruh secara signifikan terhadap Agresivitas pajak, dalam arti kendatipun efek penghindaran pajak meningkat , namun profitabilitas bukanlah determinan Tindakan agresivitas pajak, sehingga teori agensi tidak berlaku dalam penelitian ini.

Berdasarkan distribusi frekuensi ratio profitabilitas pada periode penelitian menunjukan rata-rata yang sangat rendah

yaitu 0.099924 atau hanya sebesar 9%, sedangkan agresivitas pajak menunjukkan angka rata-rata 0.229870 atau rata-rata tarif efektif berjalan sebesar 22.9% lebih rendah dari tarif pajak normal yang berlaku tahun tersebut. Hasil ini memberikan implikasi bahwa dengan rendahnya profitabilitas, perusahaan berarti tidak mempunyai beban pajak yang tinggi hal ini diduga rendahnya profitabilitas dikarenakan omzet yang memang berkurang atau bisa juga karena tindakan penghindaran pajak yang agresif, pada dasarnya semua perusahaan baik yang profitnya tinggi atau rendah akan cenderung untuk menghindari pajak, hal ini yang dapat dijelaskan penelitian tanpa melihat apakah profit yang dihasilkan tinggi atau rendah, tidak mempengaruhi perusahaan untuk terus melakukan penghindaran pajak dengan agresif sehingga profitabilitas bukan faktor yang mendorong manajer perusahaan melakukan agresivitas pajak untuk meningkatkan kemakmuran perusahaan. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Susanto et al. (2018) dan Ayem & Setyadi (2019).

f. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji menunjukkan ukuran perusahaan memiliki efek negative sebesar -0.019, koefisien ini memberikan dampak negatif terhadap CETR yang artinya meningkatkan agresivitas pajak, dalam penelitian ini Ukuran Perusahaan cukup bukti berpengaruh negatif secara signifikan terhadap Current ETR. Artinya, semakin tinggi tingkat Ukuran Perusahaan, semakin kecil juga Current ETR, rendahnya Current ETR ini menunjukkan perusahaan melakukan penghindaran pajak. Dengan demikian berarti semakin besar Ukuran Perusahaan maka berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak, sesuai dengan hipotesis. Hasil ini juga sejalan dengan hasil penelitian Irvan Tiaras (2015) dan Ayem & Setyadi (2019).

Ukuran perusahaan memiliki asset yang lebih besar Perusahaan yang besar diharapkan memiliki tingkat produktivitas yang lebih tinggi. Produktivitas yang meningkat akan menghasilkan laba besar, hal ini akan mempengaruhi jumlah pajak terutang perusahaan. Dalam the political

cost hypothesis pada teori akuntansi positif, Semakin besar ukuran perusahaan, semakin banyak sumber daya kualitatif yang dapat dialihkan perusahaan ke perencanaan pajak dan kegiatan pengaturan yang dapat meminimalkan beban pajak untuk tujuan menghindari sorotan dari pemerintah yang dapat mempengaruhi pemerintah dalam kebijakan pemerintah dalam menaikkan beban pajak pada perusahaan. Dalam Ardyansah (2014) perusahaan berukuran besar akan memiliki lebih banyak ruang untuk melakukan perencanaan pajak dengan baik dan dapat mengaplikasikan praktik akuntansi dengan efektif untuk menurunkan Effective Tax Rate perusahaan.

g. Pengaruh Leverage terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil analisis menunjukkan leverage memiliki efek positif 0.032, dalam penelitian ini Leverage tidak cukup bukti berpengaruh secara signifikan terhadap Current ETR. Artinya terlepas dari besar kecilnya, leverage bukan faktor penentu tingkat Agresivitas Pajak, hal dapat di jelaskan dari perspektif stake holder theory, perusahaan akan menggunakan pembiayaan eksternal pada level struktur modal optimum yang dapat diperoleh dari beban bunga yang dapat dikurangkan sebagai beban pajak, untuk memperoleh penghematan pajak, namun pada saat level utang sudah tidak memberikan penghematan pajak yang menguntungkan, manajer tidak akan menggunakan pendanaan eksternal, hal ini dapat dilihat dari rata-rata leverage rasio perusahaan amatan yang hanya menggunakan 37,46% utang untuk mendanai aktivitya, selebihnya pendanaan perusahaan akan menggunakan pendanaan internal atau modal sendiri, penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Sukmawati & Rebecca (2016) dan Suyanto & Supramono (2012), dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa leverage berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

h. Pengaruh Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan analisis menunjukkan bahwa variable Capital Intensity

memberikan efek -0.004%, yang berarti menaikkan agresivitas pajak, namun dalam penelitian ini Capital Intensity tidak cukup bukti berpengaruh secara signifikan terhadap Current ETR sebagai proksi agresivitas pajak, seperti terlihat dari statistik deskriptif rata-rata perusahaan amatan investasi dalam aktiva tetapnya memiliki ratio yang rendah hanya sebesar 0.36567, dengan demikian dapat dikatakan tidak memanfaatkan perencanaan dalam melaksanakan capital intensity untuk memperoleh penghematan pajak, sehingga investasi perusahaan dalam memanfaatkan investasi dalam aktiva tetapnya tidak dapat mengurangi penyusutan secara optimal sebagai tax deductible. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Ayem & Setyadi (2019) dan Hidayat & Fitria (2018), dengan hasil penelitian menunjukkan bahwa Capital Intensity berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak.

i. Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil analisis setiap tambahan satu orang Komisaris Independen memberikan efek positif sebesar 0.111 yang berimplikasi mengurangi terjadinya penghindaran pajak. Dari hasil pengujian Komisaris Independen cukup bukti berpengaruh negatif secara signifikan terhadap Current ETR. Artinya, semakin tinggi rasio Komisaris Independen, maka semakin rendah tingkat Agresivitas Pajak. Semakin besar ukuran Komisaris Independen terbukti merupakan mekanisme monitoring yang efektif untuk mengurangi masalah keagenan yang dapat memitigasi terjadinya praktik Agresivitas penghindaran pajak khususnya agresivitas penghindaran pajak dalam artian tidak legal. Karena untuk penghindaran pajak secara legal harusnya perusahaan tidak perlu takut. Hasil penelitian ini sesuai dengan hipotesis yang diajukan. Hasil ini juga sejalan dengan hasil penelitian Fadli (2016). Keberadaan komisaris independen pada dewan komisaris dimaksudkan untuk meningkatkan pengawasan manajemen dan meningkatkan kepatuhan perusahaan terhadap peraturan perpajakan.

KESIMPULAN

Berdasarkan pembahasan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa Profitabilitas tidak cukup

bukti berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak,

Komisaris Independen independent cukup bukti berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak, yang menunjukkan mekanisme monitoring berjalan dengan baik dalam memitigasi penghindaran pajak.

Ukuran Perusahaan cukup bukti berpengaruh positif secara signifikan terhadap agresivitas pajak, di mana perusahaan lebih dapat melakukan perencanaan pajak yang sehingga hasilnya sesuai dengan hipotesis penelitian,

Variable Leverage dan Variable Capital Intensity tidak cukup bukti berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak, Capital Intensity tidak cukup bukti berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak.

Berdasarkan hasil penelitian ini penulis menyadari adanya keterbatasan pada penelitian ini maka peneliti memberikan saran untuk menambahkan variabel penelitian baik itu variabel independen, seperti corporate social responsibility, likuiditas yang mungkin terkait dengan agresivitas pajak, karena

dalam penelitian ini kemampuan variabel independen untuk menjelaskan variabel dependen (agresivitas pajak) masih terbatas dan sangat kecil, untuk memperluas jangkauan penelitian selanjutnya dengan menambahkan perusahaan dari sektor lain, untuk memperoleh hasil penelitian yang lebih luas dan lebih mampu menggambarkan kondisi perusahaan dalam jangka panjang, peneliti selanjutnya dapat menambahkan jumlah tahun penelitian, menggolongkan perusahaan dengan profitabilitas rendah atau tinggi agar dapat mengetahui motivasi manajer melakukan agresivitas pajak dan menggolongkan perusahaan dengan leverage rendah atau tinggi agar dapat mengetahui motivasi manajer melakukan agresivitas pajak.

REFERENSI

- Ardyansah, D. (2014), Pengaruh Size, Leverage, Profitability, Capital Intensity Ratio Dan Komisaris Independen Terhadap Effective Tax Rate (ETR), Diponegoro Journal of Accounting, Vol.3, No.2, 1-9.
- Ayem, S., & Setyadi, A. (2019), Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Komite Audit Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak, Jurnal Akuntansi Pajak Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa, Vol.1.2, 228–241.
- Chen, S., Chen, X., Shevlin, T., Chen, S., Chen, X., & Shevlin, T. (2010), Are family firms more or less tax aggressive?, University of Texas

- at Austin University of Wisconsin-Madison. 41–61.
- Dewi, Ni. Luh. Putu. Puspita., & Noviani, N. (2017), Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Profitabilitas Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance), *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol.21.1, 830-859.
- Fadli, I. (2016), Pengaruh Likuiditas, Leverage, Komisaris Independen, Manajemen Laba, dan Kepemilikan Institusional terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. (Studi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2011-2013), *JOM Fekon*, Vol.3 No.1, 1205-1219.
- Ghozali, I. (2016), Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21. Edisi 8, Semarang: Penerbit Undip.
- Hidayat, A. T., & Fitria, E. F. (2018), Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak, *EKSIS* Vol 13.2, 157–168.
- Indonesia. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang. 1–11.
- Indonesia. Undang - Undang Republik Indonesia no. 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang - Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang pajak penghasilan, 69–73.
- Irvan Tiaras, H. W. (2015), Pengaruh Likuiditas, Leverage, Manajemen Laba, Komisaris Independen Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 19.3, 380-397.
- Kasmir. (2018), Analisis Laporan Keuangan, Edisi Revisi, Depok: PT Raja Grafindo Persada.
- Kuriah, H. L., & Asyik, N. F. (2016), Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*. Vol.5 No.3.
- Modigliani, F. & Miller, M.H. (1963). Corporate Income Taxes and the Cost of Capital: A Correction. *The American Economic Review*.
- Napitu, A. T., & Kurniawan, C. H. (2016), Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2014. *Simposium Nasional Akuntansi XIX*, Lampung.
- Nugraha, N. B. (2015), Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol.4 No.4, 1-14.
- Resmi, S. (2019), *Perpajakan Teori & Kasus*, Edisi 11, Buku 1, Jakarta: Salemba Empat
- Sukmawati, F., & Rebecca, C. (2016), Pengaruh Likuiditas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan Pada Perusahaan Industri Barang Konsumsi di Bursa Efek Indonesia Periode 2011-2014, *Conference on Management and Behavioral Studies*.
- Susanto, L., Yanti, Y., & Viriany, V. (2018), Faktor-faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak. *Jurnal Ekonomi*, 23.1, 10–19.
- Watts, R., & Zimmerman, J. (2006), Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective. *The Accounting Review*, Vol.65, No.1, 131-156.
- Windaswari, K. A., & Merkusiwati, N. K. L. A. (2018), Pengaruh Koneksi Politik, Capital Intensity, Profitabilitas, Leverage dan Ukuran Perusahaan Pada Agresivitas Pajak, *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol.23.3, 1980-2008.