

PENGARUH GOOD CORPORATE GOVERNANCE, PROFITABILITAS, UKURAN PERUSAHAAN, DAN INTENSITAS ASET TETAP TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK HARUS SPESIFIK, EFEKTIF DAN INFORMATIF**(Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2019)****Junita Indiyati^{1*}, Marjono², Lia Nurina³**STIE Pontianak¹²³

INFO ARTIKEL

Riwayat Artikel:Received : December 9th, 2022Revised : January 22nd, 2022: March 23th, 2022Accepted : May 20th, 2022**Keywords:***Good Corporate Governance, Profitability, Company Size, Capital Intensity, Tax Aggressiveness***Kata Kunci:***Good Corporate Governance, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Intensitas Aset Tetap, Agresivitas Pajak*

ABSTRACT

This research aims to obtain empirical evidence about the influence of good corporate governance, profitability, company size, and capital intensity on tax aggressiveness on manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange 2015-2019). The sampling method used purposive sampling and obtained 31 companies based on certain criteria and this study used multiple linear regression analysis to analyze data with SPSS 25. The sample of the study was determined using purposive sampling, then multiple analysis was performed using SPSS 25. The results of this study indicate that: (1) the boards of independent commissioners have not to affect on tax aggressiveness, (2) the audit committee affects tax aggressiveness, (3) profitability affects tax aggressiveness, (4) company size has no effect on tax aggressiveness, (5) capital intensity has an effect on tax aggressiveness, (6) boards of the independent commissioner, audit committee, profitability, company size, and capital intensity simultaneously have an effect on tax aggressiveness.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh good corporate governance, profitabilitas, ukuran perusahaan, dan intensitas aset tetap terhadap agresivitas pajak pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2019. Sampel penelitian ini ditentukan menggunakan purposive sampling, selanjutnya dilakukan analisis regresi linear berganda menggunakan SPSS 25. Hasil penelitian menunjukkan bahwa: (1) komisaris tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, (2) komite audit berpengaruh terhadap agresivitas pajak, (3) profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak, (4) ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, (5) intensitas aset tetap berpengaruh terhadap agresivitas pajak, (6) komisaris independen, komite audit, profitabilitas, ukuran perusahaan, dan intensitas aset tetap secara simultan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

*Corresponding author :

Address : Pontianak, Indonesia

E-mail : mar70n0.azza@gmail.com

PENDAHULUAN

Saat ini pajak merupakan sumber utama penerimaan negara Indonesia. Meskipun selama beberapa tahun terakhir penerimaan pajak tidak pernah mencapai target yang ditentukan, akan tetapi realisasi penerimaan dari sektor pajak ini semakin lama semakin meningkat (Tabel 1). Salah satu jenis pajak yang berkontribusi besar dalam penerimaan negara adalah Pajak Penghasilan. Pajak penghasilan adalah pajak yang dibayar oleh wajib pajak baik badan maupun orang pribadi atas penghasilan yang diperolehnya. Dalam pemungutan pajak penghasilan ini, pemerintah menggunakan sistem self assesment dimana wajib pajak menghitung, membayar dan melaporkan sendiri kewajiban perjakan mereka, sehingga penerimaan pajak penghasilan ini sangat ditentukan oleh kesadaran dan kejujuran dari wajib pajak baik badan (perusahaan) maupun orang pribadi.

Wajib pajak badan dalam hal ini perusahaan, selain sebagai pembayar pajak, perusahaan juga dapat bertindak sebagai pemotong, dan pemungut pajak yang nantinya akan disetorkan kepada negara. Bagi perusahaan, pajak penghasilan merupakan beban yang akan mengurangi laba bersih yang diterima sehingga tidak menutup kemungkinan ada upaya-upaya yang dilakukan oleh perusahaan untuk menekan serendah-rendahnya jumlah pajak yang harus dibayarkan. Tindakan oleh perusahaan untuk menekan pajak serendah-rendahnya ini dinamakan sebagai perlawanan pajak.

Tabel 1. Realisasi dan Target Penerimaan Pajak Tahun 2015-2019

Keterangan	Tahun 2015	Tahun 2016	Tahun 2017	Tahun 2018	Tahun 2019
Target (Rp)	1.294,26 T	1.355,20 T	1.283,56 T	1.424,00 T	1.577,56 T
Realisasi (Rp)	1.060,83 T	1.105,81 T	1.151,13 T	1.315,51 T	1.332,06 T
Prosentase	81,96%	81,60%	89,67%	92,23%	84,44%

Sumber: Laporan Kinerja DJP, 2016, 2018, 2019, data diolah (2021)

Dari data Tabel 1 di atas, realisasi pajak pada tahun 2015-2019 masih di bawah target yang diharapkan, realisasi penerimaan pajak yang masih di bawah target tersebut merupakan salah satu indikasi adanya perilaku agresif terhadap pajak (Budiadnyani, 2020). Fenomena diskrepansi kepentingan antara tujuan penerimaan pajak semestinya dengan manajemen perusahaan selanjutnya yang mengindikasikan adanya upaya perekayasa laba sebagai bentuk perlawanan pajak. Terdapat dua tipe perlawanan pajak seperti yang ditulis dalam buku (Brotodiharjo, R.S, 2003:13-14), ada perlawanan aktif yang berupa tindakan secara langsung wajib pajak dengan tujuan menghindari pajak dan perlawanan pasif yang berupa upaya dalam rangka menghambat dan mempersulit mekanisme pemungutan pajak.

Preferensi upaya baik aktif maupun pasif yang dapat ditempuh bukan tidak mungkin memiliki risiko dan sanksi berupa beban biaya yang cukup berat. Selain itu pertaruhan nama baik perusahaan dan penurunan kualitas *good corporate governance*, serta anggapan negatif penghindaran pajak adalah sama dengan penggelapan pajak. Namun, jika ditinjau lebih jauh, tindakan pajak agresif berupa penghindaran pajak setidaknya masih dapat menjadi alternatif, jika sanksi jatuh tidak akan seberat tindak penggelapan pajak. Hal ini karena agresivitas pajak ditempuh dengan suatu skema menekan angka beban pajak dengan memanfaatkan kelemahan multi persepsi (*loophole*) ketentuan-ketentuan perpajakan suatu negara (Handayani, 2018). Mekanisme pemanfaatan grey area dalam agresivitas pajak adalah dengan tidak secara jelas melanggar atau menafsirkan undang-undang, hanya saja tidak sesuai dengan maksud dan tujuan undang-undang tersebut.

Tata kelola perusahaan yang baik saling berkait dengan agresivitas pajak karena *good corporate governance* berdasar pada teori agensi yang mengedepankan isu perbedaan kepentingan antara prinsipal (manajemen) perusahaan dan agen (pemegang saham). Agensi problem yang muncul menimbulkan adanya upaya perilaku pajak agresif untuk

meminimalisasi besarnya gap kepentingan tersebut (Setyawan et al., 2019). Di sisi lain, perusahaan-perusahaan harus memperhatikan kepentingan pemerintah dengan cara mengikuti peraturan-peraturan yang berlaku, termasuk di dalamnya kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak terutang. Demi memaksimalkan fungsi pengawasan *stakeholder*, mekanisme *good corporate governance* dibuat salah satunya adalah pembentukan komisaris independen dan komite audit.

Pola agresivitas pajak dapat pula dilihat dari karakteristik keuangan perusahaan, yakni melalui rasio keuangan. Salah satu rasio yang dapat melihat indikasi agresivitas pajak adalah rasio profitabilitas. Profitabilitas merupakan gambaran kemampuan perusahaan menghasilkan laba yang kemudian merupakan salah satu faktor yang mengindikasikan adanya perilaku pajak agresif perusahaan. Laba yang sedikit, maka pajak yang akan dibayarkan perusahaan juga akan sedikit, dan begitu pula sebaliknya. Perusahaan yang berorientasi tinggi pada laba akan termotivasi untuk melakukan tindakan pajak agresif dengan *tax planning* untuk meminimalisasi pajak yang dibayarkan (Sulistiyowati & Ulfah, 2018).

Faktor lain yang dianggap mempengaruhi tindakan agresivitas pajak perusahaan adalah intensitas aset tetap perusahaan. Penelitian (Humairoh & Triyanto, 2019) menyatakan bahwa investasi pada aset tetap perusahaan yang tinggi akan menghasilkan beban depresiasi atas aset yang besar pula, sehingga pajak penghasilan yang dibayarkan perusahaan akan berkurang seiring dengan besarnya beban depresiasi yang melekat.

Berdasarkan uraian di atas, penulis melakukan penelitian pengaruh *good corporate governance*, profitabilitas, ukuran perusahaan dan intensitas aset tetap terhadap agresivitas pajak. Adapun rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimana secara empiris pengaruh *good corporate governance* yang diproksikan ke variabel komisaris independen dan komite audit secara parsial terhadap agresivitas pajak?
2. Bagaimana secara empiris pengaruh profitabilitas secara parsial terhadap agresivitas pajak?
3. Bagaimana secara empiris pengaruh ukuran perusahaan secara parsial terhadap agresivitas pajak?
4. Bagaimana secara empiris pengaruh intensitas aset tetap secara parsial terhadap agresivitas pajak?
5. Bagaimana secara empiris pengaruh *good corporate governance* yang diproksikan ke variabel komisaris independen dan komite audit, profitabilitas, ukuran perusahaan, dan intensitas aset tetap secara simultan terhadap agresivitas pajak?

KAJIAN PUSTAKA

Pajak

Pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Pasal 1 Ayat 1 adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Pajak menjadi salah satu hal wajib dan penting bagi setiap warga negara, karena dengan membayar pajak masyarakat akan dapat menikmati fasilitas-fasilitas yang negara sediakan untuk kesejahteraan dan kemakmuran rakyat.

Good Corporate Governance

Good corporate governance didefinisikan sebagai seperangkat mekanisme legal dalam perusahaan yang difungsikan sebagai “pelindung” *outside investors* atau *minority shareholders* dari kegiatan *uncontrollable* manajer dan pemegang saham pengendali dalam keinginan memaksimalkan kesejahteraannya sendiri Shleiver dan Vishny (1997) dalam

Wijayanti & Masitoh (2018). *Corporate governance* dalam penelitian ini meliputi komisararis independen dan komite audit.

Profitabilitas

Profitabilitas adalah salah satu rasio yang sering digunakan dari sebuah laporan keuangan perusahaan. Tujuan digunakannya rasio ini adalah untuk menunjukkan seberapa jauh capaian perusahaan dalam memperoleh laba. Selain itu, rasio profitabilitas juga seringkali dijadikan alat pertimbangan pengambilan keputusan pihak eksternal perusahaan yakni kreditur dan investor. Jika dalam hal pengambilan keputusan oleh investor, laba menjadi indikator atas nilai efek perusahaan, lain halnya dengan pihak kreditur yang mempertimbangkan arus kas operasi perusahaan atas pembiayaan angsuran pokok dan bunga (Saputra & Asyik, 2017).

Ukuran Perusahaan

Lahav dan Shoshan (2016) dalam (Setyoningrum, 2019) menjelaskan indikator yang dapat dijadikan pengukuran besar kecilnya sebuah perusahaan adalah dari penjualan, total aset, kapitalisasi pasar, property plant and equipment, serta ekuitas. Ukuran perusahaan menjadi penting seiring dengan kebutuhan calon investor dalam menentukan investasi yang akan ditanam dalam suatu perusahaan (Putri & Putra, 2017).

Intensitas Aset Tetap

Intensitas aset tetap menggambarkan proporsi aset perusahaan terhadap total aset yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap yang meliputi property, plant, and equipment (Sahala et al., 2020). Besarnya investasi perusahaan pada aset tetap akan mengakibatkan biaya depresiasi dalam struktur biaya perusahaan. Selanjutnya, dalam kebijakan akuntansi ada beberapa metode yang dapat dipilih dalam menentukan besaran biaya depresiasi atas aset tetap yang diinvestasikan (Budiadnyani, 2020).

Agresivitas Pajak

Menurut Frank, et al dalam (Sulistyowati & Ulfah, 2018), agresivitas pajak adalah sebuah upaya perikayasaan laba perusahaan melalui mekanisme tax planning baik dengan menggunakan cara yang legal ataupun illegal.

Tindakan pajak yang agresif dapat pula ditandai pada perusahaan yang memiliki transparansi informasi internal yang rendah karena keadaan akan menjadi sulit semakin kompleks ketika pihak luar ingin mengetahui informasi keuangan perusahaan yang sebenarnya (Setyoningrum, 2019).

METODA PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian kuantitatif dan bersifat kausalitas yaitu hubungan sebab akibat dimana terdapat hubungan antar dua variabel atau lebih (Sugiyono, 2017). Penelitian ini dilakukan pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2015-2019 dalam kurun waktu kurang lebih 5 bulan.

Varabel penelitian ini terdiri variabel 4 variabel bebas yaitu: *good corporate governance*, profitabilitas, ukuran perusahaan dan intensitas aset tetap, sedangkan variabel dependennya adalah agresivitas pajak. Definisi operasional dari tiap variabel tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Agresivitas Pajak yaitu tindakan untuk merekayasa laba perusahaan baik secara legal maupun legal yang dirpoksikan dengan dengan *Efektivity Tax Ratio* (ETR) dengan rumus:
$$ETR = \text{Beban Pajak} / \text{EBIT}$$
- b. *Good Corporate Governance*, yaitu seperangkat mekanisme legal yang difungsikan sebagai pelindung kepentingan investor dan pemilik saham minoritas dari kepentingan manajemen dan pemegang saham pengendali. Dalam penelitian ini *Good Corporate*

Governance diproksikan dengan proporsi (rasio) jumlah komisaris Independen terhadap total komisaris dan proporsi jumlah komite audit dari luar perusahaan terhadap total anggota komite audit

- c. Profitabilitas, yaitu kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba/keuntungan. Dalam penelitian ini profitabilitas diproksikan dengan rasio ROA, yaitu kemampuan aset perusahaan dalam menghasilkan laba, dengan rumus:

$$\text{ROA} = \text{Laba Bersih} / \text{Total Aset}$$

- d. Ukuran Perusahaan yaitu besar atau kecilnya perusahaan yang dilihat dari nilai aset yang dimiliki. Dalam penelitian ini ukuran perusahaan diproksikan dengan nilai logaritma natural dari total aset, dengan rumus:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{LN Total Aset}$$

- e. Intensitas Aset Tetap adalah proporsi aset perusahaan yang diinvestasikan kedalam aset tetap, dengan rumus:

$$\text{Intensitas Aset} = \text{Aset tetap bersih} / \text{Total Aset}$$

Sedangkan untuk teknik pengujian yang dilakukan adalah Regresi Linear Berganda, Uji F dan Uji T

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Hasil Uji Analisis Regresi Linear Berganda

Hasil dari pengujian regresi linear berganda untuk menguji pengaruh variabel independen *good corporate governance*, profitabilitas, ukuran perusahaan, dan intensitas aset tetap terhadap variabel dependen agresivitas pajak adalah sebagai berikut:

Tabel 2. Hasil Uji Analisis Regresi Linear Berganda

<i>Coefficients^a</i>					
Model		<i>Unstandardized Coefficients</i>		t	Sig.
		B	Std. Error		
1	<i>(Constant)</i>	0,239	0,046	5,158	0,000
	Komisaris Independen	0,030	0,037	0,803	0,423
	Komite Audit	-0,064	0,026	-2,432	0,016
	Profitabilitas	-0,139	0,043	-3,186	0,002
	Ukuran Perusahaan	-0,001	0,002	-0,494	0,622
	Intensitas A Tetap	0,052	0,026	1,995	0,048

a. *Dependent Variable: Agresivitas Pajak*

Sumber: Data Diolah Dengan IBM SPSS 25, 2021

$$Y = 0,239 + 0,030X_1 - 0,064X_2 - 0,139X_3 - 0,001X_4 + 0,052X_5 + e$$

Hasil Uji Koefisien Determinasi (Uji Adjusted R Square)

Tabel 3. Hasil Uji Koefisien Determinasi

<i>Model Summary^b</i>				
Model	R	<i>R Square</i>	<i>Adjusted R Square</i>	<i>Std. Error of the Estimate</i>
1	0,358 ^a	0,128	0,099	0,03485

a. *Predictors: (Constant), Intensitas Aset Tetap, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Komite Audit, Komisaris Independen*
b. *Dependent Variable: Agresivitas Pajak*

Sumber: Data Diolah Dengan IBM SPSS 25, 2021

Berdasarkan Tabel. 3 di atas, terlihat bahwa nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,099. Hal ini menunjukkan bahwa pengaruh variabel *good corporate governance*, profitabilitas, ukuran perusahaan, dan intensitas aset tetap terhadap agresivitas pajak adalah 9,9%, sedangkan sisanya sebesar 90,1% dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Hasil Uji F (Simultan)

Tabel 4. Hasil Uji Statistik F

ANOVA ^a					
Model		Sum of Squares	F Hit	F Tabel	Sig.
1	<i>Regression</i>	0,026	4,359	2,27	0,001 ^b
a. Dependent Variable: Agresivitas Pajak					
b. Predictors: (Constant), Intensitas Aset Tetap, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Komite Audit, Komisaris Independen					

Sumber: Data Diolah Dengan IBM SPSS 25, 2021

Berdasarkan Tabel 3 di atas, nilai F hitung sebesar 4,359 lebih besar dari F tabel 2,27 dengan Sig. 0,001. Nilai signifikansi $< 0,05$, sehingga menunjukkan bahwa *good corporate governance* (INDP dan AUD), profitabilitas (ROA), ukuran perusahaan (SIZE), dan intensitas aset tetap (CINT) secara simultan berpengaruh terhadap agresivitas pajak (ETR). Dikarenakan variabel independen memiliki pengaruh secara simultan terhadap variabel dependen, maka model persamaan regresi masuk dalam kriteria cocok atau fit

Hasil Uji - t (Parsial)

Hasil uji t (parsial) variabel bebas terhadap variabel terikat dapat dilihat pada Tabel 2. Berdasarkan Tabel 2 di atas, variabel komisaris independen (INDP) secara statistik menunjukkan koefisien parameter sebesar 0,030 dan thitung sebesar 0,803 dengan tingkat probabilitas sebesar $0,423 > 0,05$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Variabel komite audit (AUD) secara statistik menunjukkan koefisien parameter sebesar -0,064 dan thitung sebesar -2,432 dengan tingkat probabilitas sebesar $0,016 < 0,05$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa proporsi komite audit berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Variabel profitabilitas (ROA) secara statistik menunjukkan koefisien parameter sebesar -0,139 dan thitung sebesar -3,186 dengan tingkat probabilitas sebesar $0,002 < 0,05$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Variabel ukuran perusahaan (SIZE) secara statistik menunjukkan koefisien parameter sebesar -0,001 dan thitung sebesar -0,494 dengan tingkat probabilitas sebesar $0,622 > 0,05$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan belum mampu memberikan pengaruh terhadap agresivitas pajak.

Variabel intensitas aset tetap (CINT) secara statistik menunjukkan koefisien parameter sebesar 0,052 dan dan thitung sebesar 1,995 dengan tingkat probabilitas sebesar $0,048 < 0,05$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa intensitas aset tetap berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji menunjukkan bahwa komisaris independen belum mampu memberikan pengaruh terhadap agresivitas pajak. Jadi, dalam penelitian ini komisaris independen tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Sarra, 2017), (Mulyana *et al.*, 2020), (Prasatya & Mulyadi, 2020), dan (Novita Wahyu Triyanti *et al.*, 2020) yang menyatakan bahwa komisaris independen tidak

berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini dapat terjadi karena keberadaan dewan komisaris independen di dalam perusahaan hanya suatu bentuk kepatuhan terhadap Peraturan Bursa Efek Indonesia Nomor KEP305/BEJ/07-2004 yang menyatakan bahwa pedoman penerapan *good corporate governance* dalam perusahaan sekurang-kurangnya komisaris independen harus 30% dari jumlah seluruh anggota dewan komisaris.

Pengaruh Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh signifikan ke arah negatif terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Thoriq, 2017), (Marlinda *et al.*, 2020), dan (Setyawan *et al.*, 2019) yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh komite audit terhadap agresivitas pajak.

Keberadaan komite audit adalah salah satu bagian dari struktur organisasi perusahaan yang secara langsung melakukan pengawasan membantu tugas dewan komisaris sekaligus menjembatani pelaporan manajer kepada pemegang saham. Jika berdasarkan UU No. 19 tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara dan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No. 55/POJK.04/2015 mewajibkan keanggotaan komite audit memiliki 3 (tiga) orang, maka dalam hal ini jika perusahaan tidak memenuhi atau justru jumlah komite audit yang dimiliki kurang dari 3 (tiga) orang hal ini tentu akan berdampak pada integritas dan kredibilitasnya. Semakin banyak jumlah komite audit independen di dalam perusahaan, pengendalian kebijakan keuangan akan jauh lebih ketat sehingga akan mengurangi kecenderungan pihak manajemen melakukan tindakan agresivitas pajak.

Mekanisme *good corporate governance* yang diproksikan dengan komite audit independen jika dilaksanakan dengan baik, maka intensitas kecenderungan tindakan agresivitas pajak dalam perusahaan dapat menurun. Ketika proporsi komite audit independen yang tinggi, manajemen di dalam perusahaan akan merasa lebih terawasi dan akan cenderung melakukan segala aspek yang berkenaan dengan aktivitas bisnisnya sesuai dengan peraturan yang berlaku, termasuk dalam hal ini adalah peraturan perpajakan dan mempersempit celah manajemen dalam melakukan agresivitas pajak.

Pengaruh Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh signifikan ke arah negatif terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Putri & Putra, 2017), (Fionasari *et al.*, 2020), dan (Rina, 2019) yang menunjukkan bahwa profitabilitas yang diproksikan dengan *return on asset* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki profitabilitas yang rendah maka *effective tax rate* (ETR) yang dihasilkan akan tinggi. Dengan kata lain, perusahaan yang memiliki profitabilitas yang rendah cenderung lebih patuh dalam membayar pajak dan begitu juga sebaliknya. Sejalan dengan hal tersebut, besarnya nilai profitabilitas akan mempengaruhi tindakan yang diambil oleh perusahaan. Manajemen mempertimbangkan ketersediaan segala informasi dari nilai profitabilitas dan mempertimbangkan implikasi tindakan yang diambil secara implisit dan eksplisit termasuk tindakan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak. Kesalahan yang timbul akibat pengambilan tindakan manajerial yang kurang tepat akan mempengaruhi penilaian kinerjanya. Adanya *agency theory* akan memacu para manajer untuk meningkatkan laba perusahaan dan disaat yang sama mereka juga akan berusaha mengelola beban pajak perusahaan agar tidak mempengaruhi kompensasi kinerjanya.

Self assessment system dalam sistem perpajakan di Indonesia perlu diselaraskan dengan pemantauan apakah pemanfaatan “*grey area*” yang dilakukan perusahaan-perusahaan masih dalam batasan undang-undang perpajakan yang berlaku atau tidak. Langkah yang bisa diambil adalah menambahkan auditor pajak dan *account representative* pajak agar pengawasan penerimaan pajak dari perusahaan-perusahaan lebih optimal.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji menunjukkan bahwa ukuran perusahaan belum mampu memberikan pengaruh terhadap agresivitas pajak. Jadi, dalam penelitian ini ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Permata *et al.*, 2018), (Yuliana & Wahyudi, 2018), dan (Zenuari & Mranani, 2020).

Hasil uji pada penelitian ini mengindikasikan bahwa besar atau kecilnya ukuran perusahaan tidak mempengaruhi agresivitas pajak. Perusahaan besar atau kecil tidak berpengaruh pada agresivitas pajak, karena pada umumnya perusahaan patuh untuk tidak melanggar ketentuan perpajakan yang berlaku. Ukuran besar atau kecilnya perusahaan berdasarkan asetnya bukan menjadi tolak ukur pasti, karena perusahaan bisa saja bukan pada pemanfaatan aset untuk melakukan agresivitas pajak dan semata-mata asetnya digunakan untuk menciptakan pendapatan dalam kegiatan operasionalnya. Di sisi lain, *political power* yang cenderung dimiliki perusahaan besar tidak selalu dapat digunakan untuk melakukan agresivitas pajak karena perusahaan tidak ingin mengambil risiko seperti halnya direpotkan dengan proses pemeriksaan atau sanksi menjerat yang dapat menyebabkan citra perusahaan berdampak buruk. Dalam praktik nyata, pengawasan tetap dilakukan oleh pihak fiskus tidak hanya pada perusahaan besar tetapi perusahaan kecil.

Pengaruh Intensitas Aset Tetap Terhadap Agresivitas Pajak

Hasil uji menunjukkan bahwa intensitas aset tetap berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh (Humairoh & Triyanto, 2019), (Budiadnyani, 2020), dan (Adnyani, K.A & Bagus P.A, 2019).

Hal ini dapat diartikan ketika perusahaan memiliki *capital intensity* tinggi maka perusahaan akan memiliki tingkat agresivitas pajak yang tinggi dan begitu juga sebaliknya. Hal ini dikarenakan perusahaan yang memiliki aset tetap tinggi akan memiliki beban depresiasi tinggi. Beban depresiasi yang melekat pada aset tetap akan mempengaruhi terhadap pajak tahunan badan perusahaan, hal ini dikarenakan beban depresiasi merupakan *deductible expense* yang sifatnya bisa menjadi pengurang pajak terutang. Apabila laba kena pajak semakin berkurang maka hal tersebut dapat mengurangi pajak terutang perusahaan, dengan kata lain dapat dikatakan bahwa beban depresiasi yang melekat pada aset tetap dapat dimanfaatkan oleh manajemen sebagai cara dalam meminimalkan pajak yang akan dibayarkan oleh perusahaan.

Hal tersebut sejalan dengan paparan teori akuntansi positif bahwa manajemen pada perusahaan dalam pembuatan laporan keuangan terkait penggunaan dari kebijakan akuntansi tergantung pada manajemen biaya yang paling relatif serta manfaat dari prosedur yang dipilih guna memaksimalkan fungsinya.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, maka diperoleh simpulan sebagai berikut:

1. Secara empiris, *good corporate governance* yang diproksikan dengan komisaris independen secara parsial tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sementara, *good corporate governance* yang diproksikan dengan komite audit secara parsial berpengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak.
2. Secara empiris, profitabilitas secara parsial berpengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak.
3. Secara empiris, ukuran perusahaan secara parsial tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
4. Secara empiris, intensitas aset tetap secara parsial berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak.

5. Secara empiris, *good corporate governance*, profitabilitas, ukuran perusahaan, dan intensitas aset tetap secara simultan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Saran

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran tentang pengaruh *good corporate governance*, profitabilitas, ukuran perusahaan, dan intensitas aset tetap terhadap agresivitas pajak. Meskipun demikian, penelitian ini memiliki keterbatasan. Keterbatasan-keterbatasan tersebut diharapkan dapat memberi gambaran dan peluang bagi peneliti yang akan datang untuk melakukan penelitian yang lebih baik. Berikut ini adalah keterbatasan dan saran yang dapat dipertimbangkan bagi peneliti yang akan datang.

1. Penelitian ini menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Untuk itu, peneliti yang akan datang dapat menggunakan perusahaan-perusahaan di sektor lain, sehingga memberikan tingkat generalisasi yang lebih tinggi dalam menganalisis pengaruh *good corporate governance*, profitabilitas, ukuran perusahaan, dan intensitas aset tetap terhadap agresivitas pajak.
2. Periode yang digunakan dalam penelitian ini hanya 5 tahun. Untuk itu, peneliti yang akan datang diharapkan dapat menggunakan periode penelitian menjadi lebih dari 5 (lima) tahun, sehingga dapat memberikan tingkat generalisasi yang lebih tinggi.
3. Penelitian ini hanya menggunakan *good corporate governance*, profitabilitas, ukuran perusahaan, dan intensitas aset tetap untuk menilai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi agresivitas pajak. Untuk itu, peneliti yang akan datang dapat menggunakan variabel lain. Selain itu, dapat menambah proksi yang digunakan untuk *good corporate governance*. Proksi untuk agresivitas pajak dapat menggunakan proksi lain, seperti Book-Tax Difference, Cash Effective Tax Rate dan sebagainya.

DAFTAR PUSTAKA

- Adnyani, K.A., & Astika, B.P. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, dan Ukuran Perusahaan Pada Tax Aggressive. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 6, 594. <https://doi.org/10.24843/eeb.2019.v08.i06.p04>
- Andhari, P. A. S., & Sukartha, I. M. (2017). E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility , Profitabilitas , Inventory Intensity , Capital Intensity Dan Leverage Pada Agresivitas Pajak Putu Ayu Seri Andhari¹ I Made Sukartha² ¹Fakultas Ekonomi dan Bisni. *Udayana, E-Jurnal Akuntansi Universitas*, 18(2017), 2115–2142.
- Anita Wijayanti, Endang Masitoh, S. M. (2018). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance (Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di BEI). *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis Airlangga*, 3(1), 322–340. <https://doi.org/10.31093/jraba.v3i1.91>
- Budiadnyani, N. P. (2020). Kepemilikan Manajerial Sebagai Pemoderasi Pengaruh Capital Intensity Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(9), 2244. <https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i09.p06>
- Eksandy, A. (2017). Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, Dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) (Studi Empiris Pada Sektor Industri Barang Konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *Competitive Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 1(1), 1. <https://doi.org/10.31000/competitive.v1i1.96>
- Fionasari, D., Putri, A. A., & Sanjaya, P. (2020). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penghindaran Pajak pada Perusahaan Pertambangan Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2016-2018. 1(1).
- Handayani, R. (2018). Pengaruh Return on Assets (ROA), Leverage dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Perbankan yang Listing di BEI Periode Tahun 2012-2015. *Jurnal Akuntansi Maranatha*, 10(1), 72–84. <https://doi.org/10.28932/jam.v10i1.930>

- Humairoh, N. R., & Triyanto, D. N. (2019). Pengaruh Return on Assets (Roa), Kompensasi Rugi Fiskal Dan Capital Intensity Terhadap Tax Avoidance. *Journal of Accounting and Economics*, 53(9), 1689–1699.
- Informasi, S., Dan, A., Pertumbuhan, D. A. N., Terhadap, A., & Pajak, P. (2020). *Sistem informasi, keuangan, auditing dan perpajakan*. 4(2), 160–172.
- Kadek Ari Adnyani, N., & Bagus Putra Astika, I. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, dan Ukuran Perusahaan Pada Tax Aggressive. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 6, 594. <https://doi.org/10.24843/eeb.2019.v08.i06.p04>
- Koming, N., & Praditasari, A. (2017). Pengaruh Good Corporate Governance, Ukuran Perusahaan, Leverage Dan Profitabilitas Pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*, 2017(1), 1229–1258.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*, 31(1), 86–108. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2011.10.006>
- Liani, A. V., & Saifudin. (2020). Likuiditas, Leverage, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Dan Capital Intensity : Implikasinya Terhadap Agresivitas Pajak. *Majalah Ilmiah Solusi*, 18(2), 101–120.
- Mahdiana, M. Q., & Amin, M. N. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 7(1), 127. <https://doi.org/10.25105/jat.v7i1.6289>
- Malem, N., Ginting, R., Suryani, E., Telkom, U., & Laba, M. (2018). Pengaruh Manajemen Laba Dan Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak (*Studi Kasus Pada Perusahaan Telekomunikasi yang Tercatat di Bursa Efek Indonesia The Effect Of Earnings Management And Corporate Governance To Tax Aggressiveness (Case Study of*. 5(2), 2286–2293.
- Marlinda, D. E., Titisari, K. H., & Masitoh, E. (2020). *Pengaruh Gcg , Profitabilitas , Capital Intensity , dan Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance*. 4(1), 39–47. <https://doi.org/10.33087/ekonomis.v4i1.86>
- Permata, A. D., Nurlaela, S., & Wahyuningsih, E. M. (2018). Pengaruh Size, Age, Profitability, Leverage dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 19(1), 10. <https://doi.org/10.29040/jap.v19i1.171>
- Prasatya, R. E., & Mulyadi, J. M. V. (2020). *Karakter Eksekutif , Profitabilitas , Leverage , dan Komisaris Independen Terhadap Tax Avoidance Dengan Kepemilikan Institusional Sebagai Variabel Moderasi*. 7(2), 153–162.
- Putri, V. R., & Putra, B. I. (2017). Pengaruh Leverage, Profitability, Ukuran Perusahaan Dan Proporsi Kepemilikan Institusional Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Manajemen DayaSaing*, 19(1), 1. <https://doi.org/10.23917/dayasaing.v19i1.5100>
- Rahayu, P. (2017). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Laverage, Profitabilitas, Market To Book Ratio, Kepemiikan Mayoritas Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak. *Accounting Global Journal*, 1(1), 133–153. <https://doi.org/10.24176/agj.v1i1.3326>
- Rani, P. (2017). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Financial Distress, Komite Audit, dan Komisaris Independen Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 53(9), 1689–1699.
- Rina, R. N., & F, A. R. (2019). *Pengaruh Return On Asset (Roa), Current Ratio (Cr), Debt To Asset Ratio (Dar), Dan Capital Intensity Ratio (Cir) Terhadap Agresivitas Pajak*. 14, 46–59.
- Sahala, P., Siahaan, O., Akuntansi, J., Mpu, U., & Intensity, C. (2020). Profitabilitas , Leverage , Capital Intensity Pengaruhnya Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Penelitian Akuntansi*, 2(April), 146–152.
- Saputra, M. D. R., & Asyik, N. F. (2017). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Dan Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Universitas Negri Padang*, 6(8), 1–19.
- Sarra, H. D. (2017). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Komite Audit Dan Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Industri Kimia dan Logam di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *Competitive Jurnal*

- Akuntansi Dan Keuangan*, 1(1), 63. <https://doi.org/10.31000/competitive.v1i1.108>
- Setiyan, kartika. (2019). *Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, dan Leverage terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2017)*. XVIII(1), 98–115.
- Setyawan, S., Wahyuni, E. D., & Juanda, A. (2019). Kebijakan Keuangan Dan Good Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 9(3), 327. <https://doi.org/10.22219/jrak.v9i3.9845>
- Setyoningrum, D. (2019). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Leverage, Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(3), 1–15.
- Siregar, A. A., & Syafruddin, M. (2020). Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Yang Baik Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2015-2018). *Diponegoro Journal of Accounting*, 9(2), 1–11.
- Sulistiyowati, & Ulfah, L. A. (2018). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Profitabilitas, Dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013--2015. *Jurnal Ekonomi UMRAH*, 15(2), 1–15.
- Thoriq, S. M. (2017). *The Influence Of Corporate Governance On Tax Avoidance In Manufacturing Company Listed On The Indonesia Stock Exchange For The Period 2014-2017*.
- Wardani, D. K., & Purwaningrum, R. (2018). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Corporate Social terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Review AKuntansi Keuangan*, 14(1), 1–11.
- Yuliana, I. F., & Wahyudi, D. (2018). Pengaruh likuiditas, profitabilitas, leverage, ukuran perusahaan, capital intensity dan inventory intensity terhadap agresivitas pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013 – 2017). *Journal of Chemical Information and Modeling*, 53(9), 105–120.
- Zenuari, I., & Mranani, M. (2020). *Pengaruh Corporate Social Responsibility , Ukuran Perusahaan , Leverage , Profitabilitas , dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak (Pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI Periode 2015-2019)*. 187–206.