

**DIMENSI AGRESIVITAS PAJAK DILIHAT DARI  
UKURAN PERUSAHAAN DAN CAPITAL INTENSITY**  
(Study Kasus Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar di BEI)

Furi Yuliani Mutia<sup>1</sup>

Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Islam Batik Surakarta  
[furiyulianimutia@gmail.com](mailto:furiyulianimutia@gmail.com)

Riana Rachmawati Dewi<sup>2</sup>

Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Islam Batik Surakarta  
[rianardewi1@gmail.com](mailto:rianardewi1@gmail.com)

Purnama Siddi<sup>3</sup>

Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Islam Batik Surakarta  
[purnama.siddi@yahoo.com](mailto:purnama.siddi@yahoo.com)

Informasi Artikel

Tanggal Masuk:  
6 Januari 2020

Tanggal Revisi:  
20 Januari 2020

Tanggal Diterima:  
25 September 2020

Publikasi On line:  
1 Maret 2021

*Abstract*

*The company's activity in planning taxes in a legal (tax avoidance) or illegal way (tax evasion) to reduce the company's tax burden is called tax aggressiveness. This research aims to test the influence of company size and capital intensity against tax aggressiveness. The object of this research is the industrial sector of consumer goods that has been listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) period 2016-2018. Acquired a sample of 23 companies for 3 years of observation with purposive sampling method. The data analysis technique used is the data regression analysis panel. The results of the study describe that the size of the company affects tax aggressiveness, while capital intensity does not affect tax aggressiveness.*

*Abstrak*

*Aktivitas perusahaan dalam merencanakan pajaknya dengan cara yang legal (tax avoidance) atau ilegal (tax evasion) untuk mengurangi beban pajak perusahaan dinamakan agresivitas pajak. Penelitian ini mempunyai tujuan untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan dan capital intensity terhadap agresivitas pajak. Objek dari penelitian ini adalah perusahaan sektor industri barang konsumsi yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2018. Diperoleh sampel sebanyak 23 perusahaan selama 3 tahun pengamatan dengan metode purposive sampling. Teknik analisis data yang digunakan yaitu analisis regresi data panel. Hasil penelitian menjabarkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan capital intensity tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.  
Kata kunci: Agresivitas Pajak, Ukuran Perusahaan, Capital Intensity*

## PENDAHULUAN

Indonesia merupakan salah satu negara yang sumber pendapatannya didukung dari sektor pajak dan bukan pajak. Pajak memegang peranan yang penting bagi negara sebagai penopang pertumbuhan dan perkembangan semua aspek yang ada. Dalam RAPBN 2014 tercatat pajak digunakan sebagai sumber daya bagi pemerintah untuk mendanai berbagai macam kepentingan umum seperti peningkatan pendidikan dan kesejahteraan rakyat, pembangunan infrastruktur publik, mendukung pertahanan dan keamanan, serta untuk kemajuan daerah. Pajak wajib dibayarkan oleh wajib pajak, baik wajib pajak pribadi maupun wajib pajak badan. Ketentuan mengenai kewajiban wajib pajak telah diatur dalam Undang-undang No. 36 Tahun 2008 pasal 2 ayat (1). Perusahaan sebagai salah satu wajib pajak memiliki kewajiban untuk membayar pajak sesuai dengan ketentuan perpajakan. Pemerintah Indonesia melakukan berbagai macam kebijakan mengenai perpajakan untuk memaksimalkan

pendapatan dari sektor pajak karena penerimaan pajak dapat berpengaruh signifikan dalam besarnya anggaran APBN (Nugraha, 2015).

Pelaksanaan pemungutan pajak oleh pemerintah, tidaklah selalu mendapat sambutan baik dari perusahaan. Dalam bidang akuntansi, pajak merupakan salah satu komponen biaya yang dapat mengurangi laba perusahaan. Besarnya pajak yang harus disetorkan ke kas negara tergantung dari besarnya jumlah laba yang didapat perusahaan selama satu tahun. Pembayaran pajak yang sesuai dengan ketentuan tentunya akan bertentangan dengan tujuan utama perusahaan. Perusahaan didirikan dengan tujuan untuk memaksimalkan laba, sehingga perusahaan mencari alternatif untuk meminimalisir pengeluaran pajak. Dimungkinkan perusahaan akan menjadi agresif dalam perpajakan (Chen, *et al*, 2008). Tindakan pajak agresif atau juga sering disebut dengan agresivitas pajak, adalah suatu tindakan yang ditujukan untuk menurunkan laba kena pajak melalui perencanaan pajak, baik menggunakan cara yang sesuai peraturan (*legal/ tax avoidance*) ataupun tidak sesuai peraturan (*illegal/ tax evasion*) (Mustika, 2017). Tindakan agresif pajak ini dapat menghasilkan biaya dan manfaat yang signifikan bagi perusahaan, namun dapat merugikan negara.

Meskipun kontribusi pajak untuk penerimaan negara merupakan yang terbesar, realisasi penerimaan pajak tahun 2013 sampai dengan tahun 2017 masih di bawah target yang ditetapkan dalam APBN-P. Perbandingan realisasi penerimaan pajak dan target penerimaan pajak yang ditetapkan dalam APBN-P, di mana pada tahun 2013, total realisasi penerimaan pajak sebesar Rp921,269 triliun atau mencapai 92,57% dari target APBN-P 2013 sebesar Rp995,214 triliun. Sedangkan pada tahun 2014 realisasi penerimaan pajaknya adalah sebesar Rp984,90 triliun dari target sesuai APBN-P sebesar Rp 1.072,38 triliun atau mencapai 91,84% dari target. Pada tahun 2015 realisasi penerimaan pajak mencapai Rp 1.061,3 triliun atau 82% dari target tahun 2015 yaitu Rp 1.294,3 triliun. Realisasi penerimaan pajak sampai dengan 31 Desember 2016 mencapai Rp 1.105,81 triliun atau 81,60% dari target tahun APBN-P 2016 sebesar Rp 1.355,20 triliun. Penerimaan pajak di tahun 2017 mencapai Rp 1.147,5 triliun atau 89,4% dari target APBN-P 2017 sebesar Rp1.283,6 triliun. Hal ini menunjukkan bahwa penerimaan pajak dari tahun 2013 sampai dengan tahun 2017 tidak pernah mencapai target yang telah ditetapkan dalam APBN-P. (Sumber : Laporan Kinerja Kementerian Keuangan 2013-2017).

Terdapat beberapa faktor yang diduga mempengaruhi agresivitas pajak, yaitu ukuran perusahaan dan *capital intensity*. Ukuran perusahaan dapat diartikan suatu skala dimana perusahaan dapat diklasifikasikan besar kecilnya menurut berbagai cara, salah satunya adalah dengan besar kecilnya aset yang dimiliki. Semakin besar aset yang dimiliki diharapkan semakin meningkatkan produktivitas perusahaan. Peningkatan produktivitas akan menghasilkan laba yang semakin besar dan tentunya mempengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar perusahaan. Penelitian oleh Rohmansyah (2017) menunjukkan hasil ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Beda hasil dengan penelitiannya Yauris & Agoes (2019) bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

*Capital intensity* atau rasio intensitas modal sering dikaitkan dengan seberapa besar aset tetap dan persediaan yang dimiliki perusahaan. Aset tetap perusahaan dapat menyebabkan berkurangnya beban pajak yang harus dibayarkan dengan adanya depresiasi aset tetap. Hal ini membuktikan bahwa perusahaan dengan aset tetap yang lebih besar memiliki kemungkinan untuk membayar pajak yang lebih rendah dibanding perusahaan dengan aset tetap yang lebih sedikit. Penelitian oleh Lestari, *et al* (2019) mengatakan bahwa *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sedangkan penelitian oleh Narwadan (2018) mengatakan bahwa *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka dalam penelitian ini peneliti mengambil judul : Dimensi Agresivitas Pajak Dilihat Dari Ukuran Perusahaan Dan Capital Intensity (Study Kasus Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di BEI Periode 2016-2018)

## TINJAUAN PUSTAKA / KAJIAN TEORITIS

### Teori Keagenan (*Agency Teory*)

Teori Keagenan menggambarkan perusahaan sebagai suatu titik temu antara pihak yang memberi wewenang (*principal*) dan pihak yang menerima wewenang (*agent*). Di dalam perusahaan manajemen sebagai *agent*, bertanggungjawab untuk memaksimalkan keuntungan investor sebagai *principal* dan sebagai timbal baliknya manajemen akan menerima kompensasi sesuai dengan perjanjian. Menurut Shapiro (2005) dalam Brian & Martani (2014), bahwa manajemen memiliki kepentingan pribadi dan tidak selalu bertindak sesuai dengan keinginan investor. Hal itu yang mendasari terjadinya perbedaan kepentingan antara manajemen dan investor.

### Agresivitas Pajak

Pada kalangan perusahaan besar di seluruh dunia agresivitas pajak menjadi suatu hal yang umum terjadi meskipun masih menjadi perdebatan. Menurut Frank, *et al* (2009) agresivitas pajak merupakan aktivitas perusahaan dengan merekayasa pendapatan kena pajak yang dilakukan perusahaan melalui tindakan perencanaan pajak, baik dengan cara sesuai peraturan (*tax avoidance*) ataupun yang melanggar peraturan pemerintah (*tax evasion*). Perencanaan pajak bertujuan untuk meminimalkan beban pajak perusahaan tanpa melanggar peraturan dan perundang-undangan perpajakan di Indonesia, dengan memanfaatkan kelemahan ketentuan perpajakan, sehingga ahli pajak menyatakan legal karena tidak melanggar peraturan perpajakan. Menurut Dyreng, *et al* (2010) agresivitas pajak dapat dirumuskan menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR) :

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}} \times 100\%$$

### Ukuran Perusahaan

Ukuran Perusahaan diklasifikasikan berdasarkan besar kecilnya perusahaan, dan juga memberikan gambaran aktivitas operasional perusahaan serta profit (laba) yang diperoleh perusahaan (Ardiansyah, 2014). Perusahaan yang memiliki ukuran besar, umumnya juga akan melakukan aktivitas penjualan yang besar. Hal itu menyebabkan meningkatnya laba perusahaan, dan secara otomatis berkaitan dengan semakin tinggi pula pajak yang dibebankan pada perusahaan. Semakin besar ukuran perusahaan, maka perusahaan akan cenderung melakukan perencanaan pajak yang baik. De George, *et al* dalam Ardyansah (2014) merumuskan ukuran perusahaan sebagai berikut :

$$SIZE = Ln (Total Assets)$$

### Capital Intensity

*Capital Intensity* merupakan suatu bentuk keputusan keuangan yang ditetapkan oleh manajemen perusahaan berkaitan dengan investasi dalam bentuk aset tetap (intensitas modal) dan persediaan (intensitas persediaan). Rasio intensitas modal menunjukkan tingkat efisiensi perusahaan dalam menggunakan asetnya untuk menghasilkan pendapatan. Aset tetap mengalami depresiasi dan biaya depresiasi dapat mengurangi jumlah pajak perusahaan (Pilaria, 2016). Seperti penjelasan Hanum (2013), biaya depresiasi merupakan biaya yang dapat mengurangi jumlah laba perusahaan, maka semakin besar jumlah aset tetap yang dimiliki perusahaan, semakin besar pula depresiasinya sehingga pada akhirnya jumlah penghasilan kena pajak dan tarif pajak yang dibebankan semakin kecil. *Capital Intensity* dapat dirumuskan sebagai berikut (Noor, *et al*, 2010) :

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

## PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Pada penelitian Rohmansyah (2017), menjabarkan hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sama halnya pada penelitian Mahdi, *et al* (2018) mengatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Semakin besar aset yang dimiliki perusahaan semakin meningkat juga jumlah produktivitas perusahaan. Produktivitas perusahaan yang baik akan menghasilkan laba yang semakin tinggi dan juga akan meningkatkan kepercayaan dari pihak luar terhadap perusahaan. Apabila laba perusahaan tinggi maka pajak yang harus dibayar juga semakin bertambah. Hal tersebut yang memotivasi manajemen melakukan *tax planning* atau agresivitas pajak. Peneliti merumuskan dalam hipotesis yang sama sebagai berikut  
**H<sub>1</sub> : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak.**

### Pengaruh Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak

Penelitian oleh Lestari, *et al* (2019), menunjukkan hasil bahwa *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Selaras dengan penelitian Fitria & Hidayat (2018), menjelaskan bahwa hasil penelitian variabel *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. *Capital Intensity* dapat didefinisikan sebagai tingkat dimana besaran investasi aset perusahaan pada aset tetapnya (Lanis & Richardson, 2013). Dalam penelitian ini *capital intensity* diprosikan menggunakan rasio intensitas aset tetap. Aset tetap sebagai kekayaan perusahaan memiliki dampak dimana dapat mengurangi laba perusahaan, karena aset tetap akan mengalami depresiasi yang akan menjadi beban penyusutan perusahaan tersebut. Semakin berkurangnya profit perusahaan, maka semakin kecil pajak yang ditanggung perusahaan.

**H<sub>2</sub> : Capital Intensity berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak.**

## METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Penelitian kuantitatif merupakan metode penelitian yang menggunakan proses data-data yang berupa angka sebagai alat menganalisis dan melakukan kajian penelitian, terutama mengenai apa yang sudah diteliti (Kasiram, 2008). Variabel dependen pada penelitian ini adalah agresivitas pajak (Y), sementara variabel independennya adalah ukuran perusahaan (X1) dan *capital intensity* (X2). Sumber data yang dipakai dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diambil dari laporan keuangan (*annual report*) perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Sampel diperoleh dengan menggunakan metode *purposive sampling*, dengan ketentuan : (1). Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang melaporkan keuangannya secara lengkap periode 2016-2018. (2). Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang laporan tahunan perusahaan telah diaudit menggunakan mata uang rupiah pada periode pengamatan. (3). Perusahaan manufaktur sektor industri barang konsumsi yang mengalami laba pada periode pengamatan. Berdasarkan ketentuan tersebut, didapatkan 23 sampel perusahaan dengan 3 tahun pengamatan. Instrumen penelitian berupa dokumentasi, dan hipotesis diuji menggunakan analisis regresi data panel, model regresi sebagai berikut :

$$(Y_{it}) = \beta_0 + \beta_1 \text{SIZE}_{it} + \beta_2 \text{CAPINT}_{it} + \varepsilon$$

Keterangan :

- Y : Agresivitas Pajak  
 $\beta_0$  : Konstanta  
 $\beta_1$  : Koefisien Regresi Variabel X<sub>1</sub>  
 $\beta_2$  : Koefisien Regresi Variabel X<sub>2</sub>  
 SIZE : Ukuran Perusahaan  
 CAPINT : *Capital Intensity*  
 $\varepsilon$  : Error Term  
 t : Waktu  
 i : Perusahaan

## HASIL PENELITIAN

### Statistik Deskriptif

**Tabel 1**  
**Hasil Uji Statistik Deskriptif**

|                | Agresivitas Pajak | Ukuran Perusahaan | Capital Intensity |
|----------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| Mean           | 0.254136          | 15.288765         | 0.448838          |
| Median         | 0.252581          | 14.965512         | 0.459533          |
| Maximum        | 0.386374          | 18.385445         | 0.526704          |
| Minimum        | 0.092235          | 12.897558         | 0.059199          |
| Std. Deviation | 0.044406          | 1.478418          | 0.166822          |
| Observation    | 69                | 69                | 69                |

Sumber : data sekunder yang diolah (2019)

Berdasarkan hasil output pengujian statistik deskriptif dengan Eviews dapat diketahui bahwa jumlah sampel atau N dalam penelitian ini adalah sebesar 69 sampel. Sampel tersebut berasal dari 23 perusahaan dengan periode pengamatan selama 3 tahun yaitu dari tahun 2016-2018. Variabel agresivitas pajak, menunjukkan nilai *mean* sebesar 15.288765, nilai *median* 14.965512, nilai *maximum* 18.385445, nilai *minimum* 12.897558, dan nilai *standard deviation* sebesar 0.044406. Variabel ukuran perusahaan, menunjukkan nilai *mean* sebesar 0.254136, nilai *median* 0.252581, nilai *maximum* 0.386374, nilai *minimum* 0.092235, dan nilai *standard*

*deviation* sebesar 1.478418. Variabel *capital intensity*, menunjukkan nilai *mean* sebesar 0.448838, nilai *median* 0.459533, nilai *maximum* 0.526704, nilai *minimum* 0.059199, dan nilai *standard deviation* sebesar 0.166822.

### Uji Chow

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Chow**

| Effects Test             | Prob.  | Standar | Keterangan                |
|--------------------------|--------|---------|---------------------------|
| Cross-section Chi-square | 0.0010 | < 0,05  | Model <i>Fixed Effect</i> |

Sumber : data sekunder yang diolah (2019)

Berdasarkan hasil uji *chow* di atas didapatkan nilai probabilitas dari *Cross-section Chi-square* adalah 0.0010 < alpha ( $\alpha$ ) sebesar 0.05 yang berarti H1 diterima dan H0 ditolak, artinya bahwa dalam penelitian ini menerima model *Fixed Effect* dari pada model *Common Effect*. Oleh karena hasil dari uji *chow* menunjukkan bahwa model yang baik digunakan adalah *Fixed Effect* maka langkah selanjutnya yaitu melakukan uji *hausman*.

### Uji Hausman

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Hausman**

| Test Summary         | Prob.  | Standar | Keterangan                 |
|----------------------|--------|---------|----------------------------|
| Cross-section random | 0.6048 | > 0,05  | Model <i>Random Effect</i> |

Sumber : data sekunder yang diolah (2019)

Berdasarkan hasil uji *hausman* di atas diperoleh hasil bahwa nilai probabilitas dari *Cross-section random* adalah 0.6048 > alpha ( $\alpha$ ) sebesar 0.05 yang berarti H0 diterima dan H1 ditolak, artinya bahwa dalam penelitian ini menerima model *Random Effect* dan menolak model *Fixed Effect*. Karena hasil uji *hausman* menunjukkan bahwa model yang baik digunakan adalah *Random Effect* maka langkah selanjutnya yaitu melakukan uji *lagrange multiplier* untuk memastikan model *Random Effect* atau *Common Effect* yang lebih baik digunakan untuk penelitian ini.

### Uji Lagrange Multiplier

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Lagrange Multiplier**

|               | Cross-section        | Both                 |
|---------------|----------------------|----------------------|
| Breusch-Pagan | 39.18305<br>(0.0478) | 48.90044<br>(0.0270) |

Sumber : data sekunder yang diolah (2019)

Berdasarkan hasil pengujian dengan uji *lagrange multiplier* pada tabel di atas diperoleh *P value Breusch-Pagan* adalah sebesar 0.0478. Nilai tersebut menunjukkan bahwa *P value* < batas kritis 0.05. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa H0 ditolak dan H1 diterima, yang berarti bahwa model *Common Effect* ditolak dan model *Random Effect* lebih baik digunakan untuk penelitian ini.

Dari hasil kedua uji model yang digunakan yaitu antara uji *chow* dan uji *hausman* menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Uji *chow* menunjukkan jika model terpilih adalah *Fixed Effect Model*, sedangkan uji *hausman* model yang terpilih adalah *Random Effect Model*. Sehingga diperlukan uji *lagrange multiplier* untuk menguatkan hasil uji mana yang harus digunakan dalam penelitian ini. Uji *lagrange multiplier* memperoleh hasil bahwa model yang terpilih adalah *Random Effect Model*, maka dapat disimpulkan dalam penelitian ini menggunakan *Random Effect Model*.

Menurut Gujarati & Porter (2013) persamaan yang memenuhi asumsi klasik hanya persamaan yang menggunakan metode *Generalized Least Square* (GLS). Dalam evIEWS model estimasi yang menggunakan metode GLS hanya *Random Effect Model*, sedangkan *Fixed Effect Model* dan *Common Effect Model* menggunakan *Ordinary Least Square* (OLS). Dengan demikian perlu atau tidaknya pengujian asumsi klasik dalam penelitian ini tergantung pada hasil pemilihan metode estimasi. Apabila berdasarkan pemilihan metode estimasi yang sesuai untuk persamaan regresi adalah *Random Effect Model*, maka tidak perlu dilakukan uji asumsi klasik. Dalam penelitian ini digunakan *Random Effect Model*, sehingga tidak diperlukan lagi uji asumsi klasik.

### Analisis Regresi Data Panel

**Tabel 5**  
**Pengujian Regresi Model Data Panel**

| Variabel | Coefficient |
|----------|-------------|
| C        | 0.076728    |
| SIZE     | 0.010638    |
| CAPINT   | 0.033064    |

Sumber : data sekunder yang diolah (2019)

Berdasarkan tabel 5, menghasilkan persamaan regresi data panel sebagai berikut :  $Y = 0.076728 + 0.010638X_1 + 0.033064X_2$ . Konstanta sebesar 0.076728 menunjukkan jika nilai SIZE, dan CAPINT adalah nol, maka agresivitas pajak yang terjadi sebesar 0.076728. Koefisien regresi SIZE (Ukuran Perusahaan) sebesar 0.010638, artinya setiap kenaikan pada variabel SIZE sebesar 1 satuan, dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan, akan menaikkan tingkat agresivitas pajak sebesar 0.010638. Koefisien regresi CAPINT (*Capital Intensity*) sebesar 0.033064, artinya setiap kenaikan pada variabel CAPINT sebesar 1 satuan, dengan asumsi variabel lainnya dianggap konstan, akan menaikkan tingkat agresivitas pajak sebesar 0.033064.

### Uji Kelayakan Model (Uji F)

**Tabel 6**  
**Hasil Uji F**

| Cross-section random effect |                     |         |             |
|-----------------------------|---------------------|---------|-------------|
| Model                       | Prob. (F-Statistic) | Standar | Keterangan  |
| Regresi Data Panel          | 0.046654            | < 0.05  | Model Layak |

Sumber : data sekunder yang diolah (2019)

Hasil uji F dapat dilihat pada tabel 6, bahwa nilai Prob. (F-statistic) sebesar 0.046654 lebih kecil dari tingkat signifikansi (< 0.05), sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang diestimasi layak digunakan untuk menjelaskan pengaruh ukuran perusahaan dan capital intensity terhadap variabel terikat yaitu agresivitas pajak.

### Uji Hipotesis (Uji t)

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Hipotesis (Uji T)**

| Hipotesis | t-Statistic | t-Tabel | Prob   | Standar | Kesimpulan  |
|-----------|-------------|---------|--------|---------|-------------|
| SIZE      | 2.421613    | > 1.997 | 0.0182 | < 0.05  | H1 Diterima |
| CAPINT    | 0.865364    | < 1.997 | 0.3900 | > 0.05  | H2 Ditolak  |

Sumber : data sekunder yang diolah (2019)

Hasil uji hipotesis (uji t) pada tabel 7, dapat dilihat bahwa H1 diterima, yang artinya variabel SIZE (ukuran perusahaan) berpengaruh terhadap agresivitas pajak. H2 dinyatakan ditolak, yang artinya variabel CAPINT (*capital intensity*) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### Koefisien Determinasi (*Adjusted R<sup>2</sup>*)

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

| Cross-section random effects |            |
|------------------------------|------------|
| Adjusted R-square            | Keterangan |
| 0.061081                     | 6,1%       |

Sumber : data sekunder yang diolah (2019)

Berdasarkan tabel 8 diatas, nilai *Ajusted R-square* yang besarnya 0.061081 menunjukkan bahwa proporsi pengaruh variabel independen ukuran perusahaan dan *capital intensity* terhadap variabel dependen agresivitas pajak sebesar 6,1%. Sementara 93,9% variabel dependen agresivitas pajak dipengaruhi oleh variabel-variabel lainnya diluar model dari penelitian ini.

### PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil uji hipotesis (uji t) menunjukkan nilai signifikansi variabel ukuran perusahaan sebesar 0.0182 atau lebih kecil dari 0.05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Rohmansyah (2017), Fahrani, *et al* (2018), Mahdi, *et al* (2018), serta Ugbogbo, *et al* (2019), yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak yang diukur dengan ETR. Semakin besar aset yang dimiliki perusahaan semakin meningkat juga jumlah produktivitas. Hal tersebut akan menghasilkan laba yang semakin meningkat dan juga akan meningkatkan kepercayaan dari pihak luar terhadap perusahaan. Sebuah perusahaan besar akan cenderung melakukan perencanaan pajak yang baik. Sistem perpajakan di Indonesia yang menggunakan aturan *self assessment system* dengan memberi wewenang kepada perusahaan untuk menghitung dan melaporkan pajaknya sendiri, dapat menguntungkan pihak agent untuk memanipulasi pendapatan kena pajak menjadi lebih rendah sehingga beban pajak yang ditanggung perusahaan semakin kecil (Ardyansyah, 2014).

Berdasarkan hasil uji hipotesis (uji t) menunjukkan nilai signifikansi variabel *capital intensity* sebesar 0.3900 atau lebih besar dari 0.05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Rohmansyah (2017), Narwadan (2018), Indrady (2018), serta Windaswari & Merkusiwati (2018), yang menyatakan bahwa *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Rasio intensitas modal dapat menunjukkan tingkat efisiensi perusahaan dalam menggunakan asetnya untuk menghasilkan penjualan. Intensitas modal tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena perusahaan dengan tingkat aset tetap yang tinggi tidak mampu untuk memanfaatkan beban depresiasi sehingga tidak dapat mengurangi laba bersih perusahaan. Aset tetap digunakan untuk kepentingan perusahaan dalam hal produktivitas. Dengan menggunakan aset tetap tersebut, perusahaan mampu menjalankan operasional perusahaan dan menambah laba bersih lebih tinggi dibandingkan beban depresiasi yang dibebankan pada aset tetap. Sehingga intensitas modal tidak memiliki pengaruhnya terhadap agresivitas pajak, karena tujuan utama aset tetap adalah untuk digunakan sebagai operasional perusahaan, bukan sengaja disimpan untuk menghindari pajak.

### SIMPULAN DAN SARAN

#### Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menguji pengaruh ukuran perusahaan dan *capital intensity* terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan hasil uji analisis regresi data panel, diperoleh hasil secara parsial variabel ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sedangkan variabel *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

#### Saran

Berdasarkan hasil pembahasan dan simpulan diatas maka saran yang dapat diberikan untuk penelitian berikutnya agar lebih sempurna dari penelitian ini, yaitu : (1). Untuk peneliti yang akan melakukan penelitian serupa, disarankan dapat menambah tahun pengamatan, sampel dan objek penelitian diluar perusahaan manufaktur, agar hasil penelitian yang diperoleh lebih baik dan sampel lebih luas. (2). Untuk penelitian berikutnya diharapkan menambah variabel independen lain selain variabel yang digunakan dalam penelitian ini yang mungkin berpengaruh terhadap agresivitas pajak, seperti variabel likuiditas, profitabilitas, kualitas audit, dan *inventory intensity*.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ardiansyah, M. (2014). Pengaruh Corporate Governance, Leverage, Dan Profitabilitas Terhadap Manajemen Laba. *Jurnal Akuntansi* .
- Brian, I., & Martani, D. (2014). Analisis Pengaruh Penghindaran Pajak Dan Kepemilikan Keluarga Terhadap Waktu Pengumuman Laporan Keuangan Tahunan Perusahaan. *Simposium Nasional Akuntansi (Sna) Xvii, Lombok*.
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are Family Firms More Tax Avoidance Aggressive Thsn Non-Family Firms? *Journal Of Financial Economics*.
- Djohar, C., & Rifkhan. (2019). Pengaruh Likuiditas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Renaissance*, 1-10.
- Dyreg, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2010). The Effect Of Executive On Corporate Tax Avoidance. *The Accounting Review*.
- Fahrani, M., Nurlaela, S., & Chomsatu, Y. (2017). Pengaruh Kepemilikan Terkonsentrasi, Ukuran Perusahaan, Leverage, Capital Intensity Dan Inventory Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ekonomi Paradigma*, 1-9.
- Fitria, E. F., & Hidayat, A. T. (2018). Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Profitabilitas Dan Leverage. *Eksis*, 1-12.
- Frank, & Al, E. (2009). Tax Reporting Aggressiveness And Its Relation To Aggressive Financial Reporting. *Journal Of Accounting Review*.
- Gemilang, D. N. (2017). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Profitabilitas, Ukuranperusahaan Dan Capital Intensityterhadap Agresivitas Pajak Perusahaan (Studi Empiris Pada Perusahaan Property Dan Real Estate Yang Terdaftar Di Bei Pada Tahun 2013-2015). *Skripsi*.
- Gujarati, D. N., & Porter, D. (2013). *Dasar-Dasar Ekonometrika*. Jakarta: Salemba Empat.
- Halim, A., & Kusufi, S. (2012). *Teori, Konsep Dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hanum, H. R., & Zulaikha. (2013). Pengaruh Karakteristik Corporate Governance Terhadap Effective Tax Rate . *Diponegoro Journal Of Accounting*.
- Indradi, D. (2018). Pengaruh Likuiditas, Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak ( Studi Empiris Perusahan Manufaktur Sub Sektor Industri Dasar Dan Kimia Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2012-2016). *Akuntansi Berkelanjutan Indonesia*, 1-21.
- Kandaka, & Pratiwi, R. (2018). Pengaruh Komite Audit, Likuiditas, Leverage Dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2017). 1-19.
- Kasmir, M. (2008). *Metodologi Penelitian*. Malang: Uin Malang Pers.
- Kasmir, M (2013). *Analisis Laporan Keuangan*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2011). The Effect Of Board Director Composition On Corporate Tax Aggressiveness. *Journal Of Accounting And Public Policy*, 50-70.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2013). Corporate Social Responbility And Tax Aggressiveness : A Test Of Legitimacy Theory. *Accounting Auditing And Accountability Journal*, 75-100.
- Lestari, P. A., Pratomo, D., & Asalam, A. G. (2019). Pengaruh Koneksi Politik Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Aset (Akuntansi Riset)*, 1-13.
- Lestari, Z. A. (2010). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pertumbuhan Ekonomi Regional Di Propinsi Jawa Barat (Periode 1995-2008). *Skripsi*.
- Mahdi, S. A., Ansar, R., & Kama, R. R. (2018). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Periode 2012-2016). *Jurnal Penelitian Humano*, 1-15.



- Mustika. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Capital Intensity, Dan Kepemilikan Keluarga Terhadap Agresivitas Pajak. *Jom Fekon*.
- Narwadan, V. C. (2018). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Agresivitas (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2016). *Ekobis Dewantara*, 1-10.
- Noor, R. M., & Al, E. (2010). Corporate Tax Planning : A Study On Corporate Effective Tax Rates Of Malaysian Listed Companies. *International Journal Of Trade, Economics And Finance*, Iacsit.
- Nugraha, N. B. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Skripsi*.
- Ogbeide, S. O. (2017). Firm Characteristics And Tax Aggressiveness Of Listed Firms In Nigeria: Empirical Evidence . *International Journal Of Academic Research In Public Policy And Governance*, Vol. 4, No. 1 , 556-569.
- Pilanoria, F. (2016). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Capital Intensity, Dan Kepemilikan Saham Publik Terhadap Penghindaran Pajak (Study Empiris Pada Perusahaan Yang Tercatat Di Indeks Kompas 100 Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2014). *Skripsi*.
- Putra, R. D., & Suryani, E. (2018). Pengaruh Manajemen Laba, Leverage, Dan Likuiditas Terhadap Agresivitas Pajak. *E-Proceeding Of Management* , 1-9.
- Rahmadeni, & Yonesta, E. (2016). Analisis Regresi Data Panel Pada Pemodelan Produksi Panen Kelapa Sawit Di Kebun Sawit Plasma Kampung Buatan Baru. *Jurnal Sains Matematika Dan Statistika*.
- Rohmansyah, B. (2017). Determinan Kinerja Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Pada Perusahaan Sektor Perbankan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *Competitive*, 1-18.
- Salaudeen, Y. M., & Ejeh, B. U. (2018). Equity Ownership Structure And Corporate Tax Aggressiveness: The Nigerian Context . *Research Journal Of Business And Management*, Volume 5, Issue 2, 90-99.
- Susanto, L., Yanti, & Viriany. (2018). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak. *Jurnal Ekonomi*, 1-10.
- Tiaras, I., & Wijaya, H. (2015). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Manajemen Laba, Komisaris Independen, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 1-18.
- Ugbogbo, S. N., Omoregie, N. A., & Eguavoen, I. (2019). Corporate Determinants Of Aggressive Tax Avoidance: Evidence From Nigeria. *Iosr Journal Of Business And Management (Iosr-Jbm)*, 1-9.
- Winarsih, Amah, N., & Sudrajat, M. A. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, Dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2014-2017). *Simba*, 1-13.
- Windaswari, K. A., & Merkusiwati, N. K. (2018). Pengaruh Koneksi Politik, Capital Intensity, Profitabilitas, Leverage Dan Ukuran Perusahaan Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 1-29.
- Yauris, A. P., & Agoes, S. (2019). Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei. *Multiparadigma Akuntansi*, 1-9.