

## ***Firm Size, Capital Intensity dan Inventory Intensity terhadap Agresivitas Pajak***

**Adibah Yahya<sup>1\*</sup>, Eva Gandawati Agustin<sup>2</sup>, Preatmi Nurastuti<sup>3</sup>**

<sup>1,2,3</sup> Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pelita Bangsa

\*Korespondensi: [adibah.yahya@pelitabangsa.ac.id](mailto:adibah.yahya@pelitabangsa.ac.id)

---

### ***Abstract***

*Tax aggressiveness is an action to manipulate the amount of taxable profit or to save tax costs that should be paid by the company. The factor that influences it is mainly cost, because the greater the company's costs through capital intensity and inventory intensity, it will reduce the tax burden. Aggressive actions tend to be carried out by large companies. The purpose of this study was to determine how much the impact of firm size, capital intensity and inventory intensity on tax aggressiveness. The research population is manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2018-2020 with a total sample of 134 research data. The method of analysis used multiple linear analysis. The results showed that simultaneously firm size, capital intensity and inventory intensity had an effect on tax aggressiveness. While partially firm size, capital intensity has no effect on tax aggressiveness, and inventory intensity has a positive effect on tax aggressiveness.*

**Keywords:** *Firm Size; Capital Intensity; Inventory Intensity; Tax Aggressiveness.*

### **How to cite (APA 6<sup>th</sup> style)**

Yahya, Adibah., Agustin, E.G., Nurastuti, Preatmi (2022). *Firm Size, Capital Intensity dan Inventory Intensity terhadap Tax Aggressiveness. Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, 4 (3), 574-588.

---

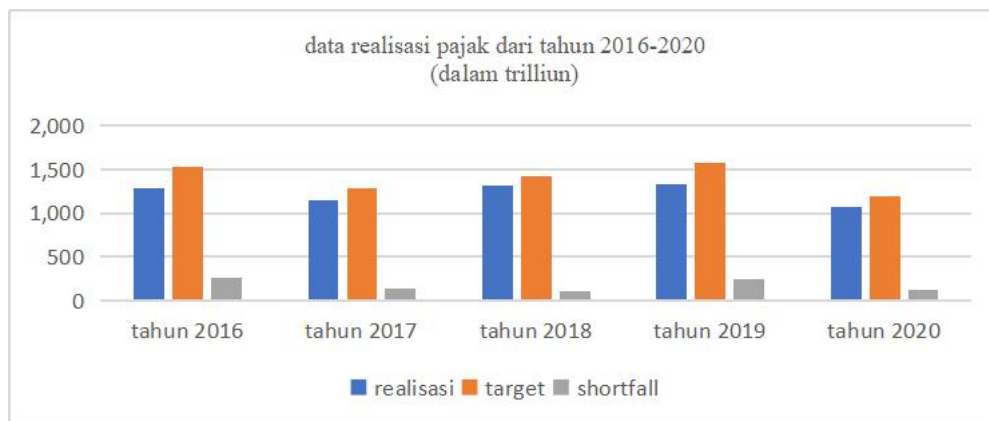
## **PENDAHULUAN**

Indonesia merupakan salah satu negara di Asia Tenggara yang merupakan negara terpadat. Indonesia juga memiliki kekayaan yang melimpah karena letak geografisnya yang strategis dan menjadikannya sebagai jalan perdagangan Internasional. Perusahaan luar negeri maupun dalam negeri menjadi tertarik untuk mendirikan usahanya di Indonesia, perusahaan berskala besar yang sudah *go public* menimbulkan persaingan secara kompetitif. Peningkatan jumlah perusahaan di Indonesia memberi keuntungan bagi negara dalam hal meningkatkan pendapatan negara melalui sektor pajak (Yuliana & Wahyudi, 2018).

Bursa Efek Indonesia (BEI) mencatat pada tahun 2020 sebanyak 51 perusahaan melakukan *Initial Public Offering* (IPO) sehingga pada tanggal 30 Desember 2020 sebanyak 713 perusahaan telah tercatat secara resmi BEI. Indonesia masih menjadi negara dengan jumlah IPO terbanyak di ASEAN. Jumlah perusahaan yang melakukan IPO sebagian besar merupakan perusahaan manufaktur. Semakin banyak perusahaan yang melakukan IPO menunjukkan bahwa perusahaan tersebut memiliki nilai laba yang besar yang digunakan untuk kewajiban membayar pajak. Oleh sebab itu pemerintah menegaskan kepada para perusahaan dan individu untuk membayar pajak sebagai kewajiban dengan berbagai sosialisasi (Susanto et al., 2018).

Pajak merupakan sumber pendapatan terbesar bagi negara untuk mengimbangi penerimaan pemerintah. Pajak memiliki peran penting sebagai alat bagi pemerintah dalam melakukan pembangunan nasional demi pemerataan dan kesejahteraan masyarakat. Sebagai wajib pajak, pembayaran pajak adalah tanda bakti untuk ikut membantu negara melakukan rangkaian rencana dari pembangunan nasional. Namun pada kenyataannya sistem pelaksanaan dan pemungutan dari pembayaran pajak itu sendiri masih dikatakan belum optimal sehingga pemerintah perlu memperhatikan agar dapat dikelola dengan baik. Besar kecilnya pajak yang dibayarkan mampu memberikan perubahan dari pembangunan nasional negeri (Allo et al., 2021).

Indonesia menerima pendapatan negara sebesar Rp1.957,2 triliun (90,4% dari target APBN tahun 2019) pada tahun 2019, dibandingkan dengan capaian tahun 2018 tumbuh sebesar 0.7% sebagai pendapatan negara. Hal tersebut dikarenakan atas dampak perlambatan ekonomi global pada kegiatan perekonomian nasional. Sedangkan pada tahun 2020, Indonesia menerima pendapatan negara sebesar Rp1.019,56 triliun atau 85,65% dari target dalam Perpres 72 Tahun 2020 (kemenkeu.go.id). Angka tersebut menurun dikarenakan dampak dari Covid-19 yang mempengaruhi komoditas dan kegiatan masyarakat dalam ekonomi yang melemah (Mulyani, 2020). Berikut merupakan perkembangan pendapatan negara atau penerimaan pajak 2016-2020:



**Gambar 1. Diagram Data Realisasi Pajak Tahun 2016-2020**  
(Sumber : [www.kemenkeu.go.id](http://www.kemenkeu.go.id) yang telah diolah, 2021)

Pemerintah perlu untuk menyusun mengenai kemudahan dalam pembayaran pajak melalui kebijakan-kebijakan yang diberikan. Ada 3 macam kebijakan yang diberikan oleh pemerintah, salah satunya adalah kebijakan Sistem *self-assessment* adalah sistem yang memberikan kewenangan kepada wajib pajak untuk menghitung dan membayar sendiri, dan diawasi oleh pemerintah. Namun dalam kebijakan ini membuat perbedaan pendapat, pemerintah menginginkan pembayaran pajak sebagai pemasukan negara akan tetapi perusahaan beranggapan bahwa hal tersebut justru menimbulkan beban yang dalam pelaporan keuangan nantinya akan mengurangi pendapatan perusahaan (Rinaldi et al., 2020).

Pemerintah yang belum mampu merealisasikan kebijakan pemungutan pajak secara maksimal menimbulkan tindakan agresivitas pajak melalui perencanaan pajak. Perencanaan pajak dilakukan perusahaan dalam rangka mensejahterakan pemegang saham dengan besarnya laba atau perusahaan berupaya agar pendapatan lebih besar dibandingkan dengan pembayaran pajak yang dianggap sebagai beban diharuskan lebih kecil. Maka hal ini membuat perusahaan-perusahaan memiliki keinginan untuk memperkecil jumlah besaran

pajak yang dibayarkan kepada negara. Semakin besar kemampuan suatu perusahaan dalam mengurangi beban pajaknya, maka perusahaan tersebut dipandang lebih agresif terhadap pajak (Prasetyo & Wulandari, 2021).

Kegiatan perencanaan pajak yang bertujuan untuk mengurangi beban pajak yang terutang guna mengurangi tarif pajak efektif merupakan agresifitas pajak. Perusahaan menginginkan untuk mengecilkan beban pajak yang dibayarkan dengan cara ilegal (*Tax Evasion*) maupun cara legal (*Tax Avoidance*). Perusahaan akan dinilai dari sejauh mana mereka telah mengambil langkah untuk memanfaatkan celah pajak dalam peraturan perpajakan untuk melakukan penghindaran pajak. Perusahaan yang melakukan hal ini menjadi semakin agresif terhadap perpajakan (Mustika, 2017).

Indonesia menjadi negara yang tidak luput dari kondisi penurunan ekonomi dikarenakan virus pandemi yaitu COVID 19 yang menyerang hampir disemua negara. Akibatnya menyebabkan jumlah pendapatan berasal dari perpajakan yang diterima oleh Indonesia juga mengalami penurunan. Kondisi perusahaan ini memanfaatkan situasinya untuk melakukan penghematan dalam membayar pajak. Dibalik SPT PPh yang dilaporkan oleh perusahaan, keadaan sebenarnya perusahaan banyak melakukan tindakan praktik menghemat pembayaran pajak dalam bentuk baik berupa perencanaan pajak maupun penghindaran pajak (Wildan, 2020).

Praktik dalam agresivitas pajak khususnya dalam penghindaran pajak sulit untuk dideteksi oleh pihak otoritas pajak karena karakteristik dari pelaporannya adalah bersifat rahasia dan kebanyakan dari perusahaan menggunakan jasa akuntan profesional sesuai dengan pengalaman jam terbang yang dimiliki. Penghindaran pajak adalah alternatif yang digunakan oleh perusahaan dan bersifat legal namun tidak sesuai dengan tindakan spirit bagi pembuat kebijakan. Meskipun begitu petugas pajak berusaha untuk mencegah praktik dari *tax avoidance* (penghindaran pajak) dengan cara bersama mengeksplorasi penafsiran pada aturan perpajakan (Santoso, 2021).

Fenomena dalam agresivitas pajak melalui penghindaran pajak pada perusahaan-perusahaan dalam kasusnya dapat terjadi di dalam maupun diluar negeri. Sebagai contoh yang terjadi di dalam negeri salah satunya pernah dilakukan oleh perusahaan manufaktur yaitu perusahaan tembakau milik British American Tobacco (BAT) yang melakukan penghindaran pajak melalui PT Bentoel Internasional Investama yang dilaporkan oleh lembaga Tax Justice. Pihak BAT melalui pihak Bentoel melakukan pinjaman intra-perusahaan dalam jumlah yang banyak sebesar Rp 5,3 triliun pada Agustus 2013 dan Rp 6,7 triliun pada tahun 2015 dan diharuskan membayar total bunga pinjaman sebesar Rp 2,25 triliun dan bunga ini akan dikurangkan pada penghasilan kena pajak di Indonesia. Karena dalam proses peminjaman ini terdapat strategi menimbulkan hilangnya pendapatan bagi negara sebesar US\$ 11 juta per tahun dan permasalahan lainnya yaitu Bentoel melakukan pembayaran untuk royalti, ongkos dan biaya IT dengan total US\$ 19,7 juta per tahun, sehingga dalam kasus ini Indonesia mengalami kerugian sebesar US\$ 14 juta pertahun. Perusahaan mengklaim berkontribusi untuk ekonomi di Indonesia untuk mengimbangi biaya kesehatan namun hal ini salah (Benedicta, 2019).

Fenomena yang terjadi di luar negeri adalah pada perusahaan Facebook, *Internal Revenue Service Amerika Serikat (IRS)* menggugat pihak terkait dikarenakan penundaan pembayaran pajak sebesar USD 9 miliar atau setara dengan Rp 124 trilliun. Dalam persidangannya inti dari kasus ini adalah IRS menggugat Facebook dan anak perusahaannya di Irlandia untuk menghindari pajaknya. Hal ini juga banyak dilakukan oleh perusahaan raksasa lainnya untuk mengecilkan jumlah royaltinya dengan cara menyimpan uangnya pada perusahaan di Irlandia karena tarif pajak yang dipungut relatif lebih kecil dari pada di Amerika itu sendiri. Facebook sendiri sering menggunakan anak perusahaannya di Irlandia

untuk membayar mengenai lisensi teknologi hak milik, merek dagang, dan properti perusahaan (Cahya, 2020)

Pelaporan keuangan yang agresif konsisten dengan kebijakan pajak yang agresif. Pelaporan keuangan yang agresif dirancang untuk menambah laba perusahaan, tetapi tingginya laba mengartikan keagresifan perusahaan secara finansial untuk membayar pajak yang lebih sedikit (Ardiryanti et.al., 2022). Tindakan untuk merekayasa jumlah laba kena pajak atau untuk menghemat biaya pajak terutang merupakan tindakan agresivitas pajak. Perusahaan memiliki cara masing-masing, namun hal tersebut juga berdasar pada kegiatan yang perusahaan tersebut lakukan. Berdasarkan fenomena mengenai tingkat agresivitas pajak, penulis tertarik untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak. Beberapa faktor yang mempengaruhi dalam agresivitas pajak perusahaan diantaranya ukuran perusahaan, *capital intensity* dan *inventory intensity*.

Ukuran perusahaan atau *firm size* menggambarkan kekayaan yang dimiliki perusahaan. Besar kecilnya aset perusahaan akan mempengaruhi tingkat pendapatan dan laba, perolehan laba dapat mempengaruhi aset dan tingkat utang perusahaan yang berdampak pada pembayaran pajak (Chiesa, 2020). Penelitian yang dilakukan oleh (Setyoningrum, 2019; Susanto et al., 2018; Zenuari & Mranani, 2020) memiliki hasil, ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak dikarenakan besar kecilnya kekayaan yang dimiliki perusahaan tidak digunakan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak melainkan untuk kegiatan operasional. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Allo et al., 2021; Yuliana & Wahyudi, 2018) memiliki hasil bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Faktor selanjutnya yang dapat mempengaruhi suatu perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak adalah *capital intensity*. Tingginya tingkat *capital intensity* akan meningkatkan tingkat agresivitas pajak untuk kegiatan operasional perusahaan (Hidayat & Fitria, 2018; Rinaldi et al., 2020; Yuliana & Wahyudi, 2018). Namun peneliti lain menyatakan bahwa *capital Intensity* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak (Angela & Nugroho, 2020; Pinareswati & Mildawati, 2020; Zenuari & Mranani, 2020).

Tingkat keagresifan perusahaan dalam pembayaran pajak juga dapat dilihat dari *inventory intensity* yang merupakan intensitas persediaan yang ada untuk dikelola oleh perusahaan. Pada penelitian yang dilakukan oleh (Yuliana & Wahyudi, 2018) dan (Arizoni et al., 2020) *inventory intensity* berdampak positif terhadap agresivitas pajak, tingkat intensitas persediaan dapat memicu biaya ekstra seperti biaya penyimpanan barang dan kerugian akibat barang yang rusak. Sedangkan berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Hidayat & Fitria, 2018), (Pinareswati & Mildawati, 2020) dan (Rinaldi et al., 2020) *inventory intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak dikarenakan perusahaan tidak menggunakan tingkat intensitas dalam penghindaran pajak, namun untuk menetapkan harga pokok barang yang dijual sebagai bagian dari aktivitas bisnis perusahaan. Berdasarkan inkonsistensi penelitian, peneliti bermaksud untuk menganalisis variabel ukuran perusahaan, *capital intensity* dan *inventory intensity* dalam mempengaruhi agresivitas pajak.

## REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

### Teori Agensi

Teori agensi menggambarkan hubungan antara pihak pemberi kuasa yang disebut prinsipal, dan pihak pemberi kuasa disebut agen. Ketika manajer menerima lebih banyak informasi daripada yang mereka terima, keseimbangan pengumpulan informasi hilang antara prinsipal dan agen. Ketidakseimbangan ini mengarah pada kepentingan ekonomis dari masing-masing pihak (Angela & Nugroho, 2020). Dalam teori agensi terdapat kesepakatan antara pemilik sumber daya (*principal*) dengan manajer (*agent*) untuk menjalankan bisnis dan memperoleh laba yang maksimal sebagai tujuan utama perusahaan, sehingga manajer

menerapkan berbagai cara untuk mencapai tujuan perusahaan melalui cara legal maupun cara ilegal yang dapat merugikan banyak pihak (Poerwati et al., 2021).

Benturan kepentingan antara pemilik perusahaan dengan manajer dapat mempengaruhi banyak hal yang terjadi pada suatu perusahaan, termasuk kebijakan perusahaan pada pajak. Di Indonesia memiliki sistem pajak yaitu *self assesment system* yang memberikan kewenangan untuk perusahaan menghitung dan melaporkan pajaknya sendiri. Sistem tersebut memiliki peluang bagi manajer untuk memanipulasi pendapatan kena pajak menjadi lebih kecil atau lebih besar sehingga berdampak pada pembayaran beban pajak yang semakin kecil maupun semakin besar pula (Setyoningrum, 2019).

### **Teori Perilaku Terencana (*Theory of Planned Behavior*)**

Teori perilaku memiliki standar untuk perilaku manusia, dan berbagai konsep muncul dari penelitian ilmu perilaku yang dilakukan secara ilmiah. Konsep yang digunakan dalam akuntansi perilaku muncul secara ilmiah dari penelitian yang berhubungan langsung dengan perilaku manusia (Rohmansyah et al., 2021)

Teori perilaku terencana menjelaskan bagaimana tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, memperoleh kepercayaan terhadap hasil sebelum mengambil tindakan lebih lanjut dan dengan sadar mengenali keputusannya untuk melakukan tindakan agresif terhadap pajak atau tidak. Hubungan manusia dengan sistem akuntansi yaitu perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak dengan cara legal maupun ilegal. Pemerintah perlu memantau dan mengontrol penggunaan uang pajak pemerintah, karena tindakan pajak yang agresif oleh perusahaan dapat mengurangi APBN (Yuliana & Wahyudi, 2018).

### **Agresivitas Pajak**

Tindakan-tindakan dalam perencanaan pajak seperti penghindaran pajak, penghapusan pajak dan penghematan pajak merupakan bagian dari agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Tindakan penghindaran pajak tidak selalu berarti perilaku yang tidak pantas, karena mengelola biaya pajak adalah bagian yang tepat dari strategi jangka panjang perusahaan (Yahya et al., 2021). Agresivitas pajak adalah keringanan pajak yang dirancang dalam perencanaan pajak melalui penghindaran pajak yang sah (*tax avoidance*) atau melalui metode yang melanggar hukum (*tax evasion*) (Rohmansyah et al., 2021). Faktor yang mempengaruhi terjadinya agresivitas pajak pada perusahaan menurut (Prasetyo & Wulandari, 2021) meliputi:

- a. Tingginya tarif pajak,
- b. Ketidaktepatan Undang-undang,
- c. Hukuman yang tidak membuat efek jera,
- d. Ketidakadilan yang nyata.

Dalam melakukan pajak agresif, terdapat keuntungan maupun kerugian. Menurut (Chen et.al., 2010) dalam (Septiawan et.al., 2021) terdapat keuntungan dalam melakukan tindakan agresivitas pajak, antara lain:

1. Penghematan pajak sehingga bagian kas untuk pemegang menjadi lebih besar.
2. Kompensasi bagi manajer yang berasal dari pemegang saham atas tindakan agresif pajak yang dilakukan oleh manajer tersebut.
3. Kesempatan bagi manajer untuk melakukan *rent extraction*, yakni tindakan manajer yang tidak memaksimalkan kepentingan pemilik. Hal ini dapat berupa penyusunan laporan keuangan yang agresif, pengambilan sumber daya atau aset perusahaan untuk kepentingan pribadi, atau melakukan transaksi dengan yang memiliki hubungan istimewa.

Selain memiliki keuntungan, ternyata tindakan dari agresif pajak juga memiliki kerugian. Menurut (Septiawan et.al., 2021) adalah:

- a. Ditemukannya kecurangan pada proses audit yang kemungkinan perusahaan mendapat hukuman dari instansi perpajakan,
- b. Rusaknya reputasi perusahaan karena audit oleh instansi perpajakan.
- c. Menurunnya harga saham perusahaan sebagai dampak dari anggapan dari para pemegang saham bahwa tindakan pajak yang agresif oleh manajemen merupakan tindakan *rent extraction* yang dapat merugikan para pemegang saham.

Untuk mengetahui tingkat perusahaan memiliki agresif pajak menurut (Susanto et al., 2018) agresivitas pajak dapat diukur menggunakan beberapa cara seperti menggunakan *Effective Tax Rate (ETR)*, *Book Tax Difference (BTD)*, *Residual Tax Difference (RTC)*, dan *Cash Effective Tax Rate (CETR)*. Namun pada penelitian ini menggunakan rumus ETR yaitu laba sebelum pajak dengan beban pajak.

### **Ukuran Perusahaan (*Firm Size*)**

Menurut PSAK (1) tahun 2018 mengenai penyajian pada laporan keuangan memiliki tujuan menyediakan informasi yang berkaitan dengan posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat basejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi. Terdapat lima komponen dalam penyajian laporan keuangan salah satunya yaitu neraca. Neraca memiliki komponen berupa aset, liabilitas dan ekuitas.

Komponen aset yang terdapat dalam laporan keuangan neraca merupakan informasi jumlah kekayaan yang dimiliki oleh suatu perusahaan untuk dijadikan menjadi suatu pengukuran. Ukuran perusahaan menunjukkan bahwa besar kecilnya suatu perusahaan dapat diukur dengan dari total aset, total penjualan, dan jumlah tenaga kerja. Semakin tinggi nilainya menunjukkan semakin besar ukuran perusahaan (Effendi & Ulhaq, 2021).

Indikator yang digunakan untuk mengukur ukuran perusahaan ada 2 menurut (Riadi, 2020), antara lain:

1. Ukuran perusahaan menggunakan rumus ( $\ln$  total Aset)  
Aset adalah harta yang dimiliki perusahaan, semakin besar aset yang dimiliki semakin baik perusahaan akan berinvestasi untuk memenuhi permintaan produknya dan meningkatkan pangsa pasarnya sehingga mempengaruhi profitabilitas perusahaan.
2. Ukuran Perusahaan menggunakan rumus ( $\ln$  total penjualan)  
Hal terpenting untuk mencapai tujuan perusahaan yaitu memperoleh laba, perolehan laba dipengaruhi oleh besar kecilnya penjualan. Tingginya tingkat penjualan cenderung dapat menutup biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi, pada akhirnya akan mempengaruhi profitabilitas perusahaan.

Menurut (Yuliana & Wahyudi, 2018) Ukuran perusahaan merupakan suatu ukuran yang dikelompokkan berdasarkan besar kecilnya perusahaan, dan dapat menggambarkan kegiatan operasional perusahaan dan pendapatan yang diperoleh operasional perusahaan. Mengukur besar atau kecilnya suatu perusahaan dapat diukur menggunakan *Ln total asset (Size = Ln total asset)*.

Perusahaan kecil dan menengah merupakan badan hukum yang memiliki jumlah kekayaan kurang dari seratus milyar sedangkan pada perusahaan besar memiliki kekayaan diatas atau lebih dari seratus milyar. Pada dasarnya ukuran perusahaan hanya terbagi pada tiga kategori, yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium size*) dan perusahaan kecil (Mustika, 2017).

### **Capital Intensity (Intensitas Modal)**

Laporan keuangan neraca pada PSAK (1) 2018 dijelaskan bahwa komponen laporan keuangan neraca terdiri atas aset, liabilitas dan ekuitas. komponen aset tersebut digunakan untuk kegiatan operasional perusahaan salah satu fungsinya. Namun dalam kegiatan

operasionalnya untuk mendapatkan beberapa aset perusahaan menggunakan berbagai cara salah satunya menginvestasikan modalnya dalam jumlah yang banyak untuk mendapatkan aset tersebut salah satunya aset tetap (Angela & Nugroho, 2020).

Untuk mengetahui intensitas modal yang diinvestasikan pada aset tetap perusahaan digunakan rasio total aset tetap dibandingkan dengan total aset (Hidayat & Fitria, 2018). Besar kekayaan suatu perusahaan yang diinvestasikan dengan bentuk aset tetap digambarkan kedalam *capital intensity*. Menurut (Mustika, 2017) *capital intensity* merupakan seberapa besar proporsi aset tetap dari total aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan. *Capital intensity* menjelaskan berapa besar kekayaan perusahaan yang melakukan investasi kedalam bentuk aset tetap, sehingga aset tetap ini digunakan untuk melakukan kegiatan operasional guna mendapatkan laba bagi perusahaan. Penggunaan aset tetap mengakibatkan terjadinya penyusutan atau depresiasi yang menjadi beban atau biaya untuk perusahaan sehingga mengurangi penghasilan bruto (Prasetyo & Wulandari, 2021).

### ***Inventory Intensity (Intensitas Persediaan)***

*Inventory intensity* atau intensitas persediaan merupakan salah satu komponen yang membentuk komposisi aset dan diukur dengan membandingkan antara total persediaan dengan total aset yang dimiliki perusahaan (Pinareswati & Mildawati, 2020). Persediaan yang dimiliki oleh perusahaan memiliki peranan yang sangat penting dikarenakan dapat menunjang kegiatan operasional perusahaan mendapatkan keuntungan atau laba.

Dalam PSAK 14 menjelaskan mengatur biaya yang timbul atas kepemilikan persediaan yang besar harus dikeluarkan dari biaya persediaan dan diakui sebagai beban dalam periode terjadinya biaya. Tingkat persediaan yang tinggi dapat mengurangi jumlah pajak yang akan dibayarkan oleh perusahaan dikarenakan timbul beberapa biaya diluar biaya persediaan itu sendiri. Biaya tersebut nantinya akan mengurangi tingkat laba bersih dan mengurangi jumlah beban pajak (Pinareswati & Mildawati, 2020). Biaya tambahan tersebut adalah biaya penyimpanan barang dan biaya yang timbul akibat kerusakan barang. Maka dari itu dalam laporan neraca sangat penting untuk menginformasikan jumlah persediaan yang dimiliki oleh perusahaan, semakin tinggi persediaan yang terdapat pada laporan keuangan neraca semakin tinggi kemungkinan perusahaan memiliki kekayaan juga. Rasio Intensitas persediaan akan terlihat jika dibandingkan dengan total kekayaan milik perusahaan (Arizoni et al., 2020).

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Pengaruh Ukuran Perusahaan, *Capital Intensity* dan *Inventory Intensity* terhadap Agresivitas Pajak**

Ukuran perusahaan merupakan gambaran kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan dengan melihat beberapa komponen salah satunya adalah komponen aset. Menurut peneliti (Allo et al., 2021) ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Perusahaan besar cenderung tetap melakukan tindakan agresivitas pajak dalam menghadapi beban pajak yang akan dibayarkan oleh perusahaan dibandingkan dengan perusahaan kecil karena perusahaan besar cenderung memperoleh *political power*, pemerintah akan lebih memperhatikan terkait dengan laba yang didapatkan. Hasil dari (Allo et al., 2021) juga didukung oleh hasil penelitian dari (Yuliana & Wahyudi, 2018) semakin banyak aset yang dimiliki perusahaan, semakin tinggi biaya penyusutan sehingga menyebabkan rendahnya laba yang didapatkan oleh perusahaan. Rendahnya laba berakibat rendahnya beban pajak yang ditanggung perusahaan sehingga perusahaan mengurangi tindakan agresivitas pajak.

Selain ukuran perusahaan, *capital intensity* juga dapat memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak yaitu menurut penelitian dari (Hidayat & Fitria, 2018), (Rinaldi et al., 2020) dan (Yuliana & Wahyudi, 2018). Dari ketiga peneliti tersebut dapat disimpulkan

bahwa sejalan dengan teori agensi. Semakin tinggi intensitas modal yang dimiliki oleh perusahaan tersebut semakin tinggi juga biaya penyusutan karena modal perusahaan di investasikan dalam aset tetap untuk kegiatan operasional perusahaan. Perusahaan akan mengalami sedikit laba pada periode tersebut, beban pajak yang akan dibayarkan juga ikut rendah. ETR yang rendah mengindikasikan terjadinya agresivitas pajak. Pihak manajemen pun dengarkan segera melakukan perencanaan pajak.

Dalam rasio *inventory intensity* apabila perusahaan memiliki tingkat transaksi penjualan yang kompleks meningkat, perusahaan akan mendapatkan laba atau pendapatan yang besar. Disamping itu perusahaan akan memiliki biaya tambahan seperti biaya penyimpanan dan biaya yang timbul akibat dari kerusakan barang. Jika semakin tinggi pihak manajemen akan melakukan perencanaan pajak untuk menurunkan beban pajak. Sesuai dengan hasil penelitian (Yuliana & Wahyudi, 2018) dan (Arizoni et al., 2020) *inventory intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Semakin tinggi tingkat intensitas persediaan maka perusahaan semakin agresif terhadap pajak.

Dari beberapa hasil yang didapatkan oleh peneliti terdahulu (Yuliana & Wahyudi, 2018) ukuran perusahaan, *capital intensity* dan *inventory intensity* jika mengalami kenaikan berkemungkinan manajemen perusahaan akan melakukan perencanaan pajak baik secara ilegal maupun legal untuk mendapatkan keuntungan sesuai dengan tujuan pemilik perusahaan, mendapat keuntungan sebesar-besarnya dengan menekan atau menghemat beban pajak.

**H1:** Ukuran perusahaan, *capital intensity* dan *inventory intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresifitas Pajak**

Ukuran perusahaan digambarkan sebagai besaran kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan. Perusahaan besar maupun kecil memiliki kemungkinan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak karena pajak dianggap sebagai beban oleh perusahaan menurut penelitian (Yuliana & Wahyudi, 2018). Perusahaan memiliki pengelolaan total aset terutama pada aset tetap, yang digunakan untuk meningkatkan kegiatan operasional pada perusahaan. Laba yang meningkat akan menimbulkan besar pajak yang akan dibayarkan sehingga untuk menghemat pembayaran pajak perusahaan cenderung melakukan tindakan agresivitas pajak. Karena ada kepentingan yang berbeda antara pihak pemilik perusahaan yang menginginkan agresif pada pajak sedangkan pihak manajemen berlaku patuh terhadap ketentuan perpajakan.

Perusahaan yang memiliki aset yang besar menunjukkan besarnya ukuran perusahaan. Namun disisi lain mengakibatkan semakin besar biaya penyusutan yang timbul dalam suatu periode sehingga akan mengurangi laba bersih pada perusahaan, beban pajak pun juga ikut berkurang seiring dengan penyusutan tersebut. Besar atau kecilnya perusahaan dalam membayarkan beban pajak merupakan kewajiban perusahaan untuk memastikan bahwa perusahaan tidak melanggar ketentuan pajak apalagi melakukan tindakan agresivitas pajak. Tindakan tersebut akan berdampak pada perusahaan terutama para investor jika mengetahuinya serta pemerintah akan menandai perusahaan karna tidak tertib dalam perpajakan, hal ini dikemukakan oleh peneliti (Setyoningrum, 2019; Susanto et al., 2018) menyatakan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

**H2:** Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh Capital Intensity terhadap Agresifitas Pajak**

*Capital intensity* terjadi ketika manajemen menggunakan dana menganggur atau kelebihan dana perusahaan untuk berinvestasi dalam aset tetap demi mencapai laba yang lebih besar (Angela & Nugroho, 2020). Menurut teori keagenan, terdapat konflik kepentingan antara pemilik dan manajemen. Manajemen bertugas untuk meningkatkan kinerja perusahaan, manajemen menggunakan depresiasi aset tetap untuk mengurangi beban pajak perusahaan.



Banyaknya aset yang dimiliki oleh suatu perusahaan tinggi dapat mengurangi laba perusahaan. Ketika laba berkurang, begitu juga beban pajak perusahaan (Hidayat & Fitria, 2018). Peraturan mengenai penyusutan tersebut diatur dalam UU Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 6 ayat 1 huruf b dan Pasal 11 tentang perhitungan tarif penyusutan serta Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-20/PJ/2014. *Capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak artinya besarnya aset tetap mengindikasikan agresivitas pajak juga tinggi (Hidayat & Fitria, 2018; Rinaldi et al., 2020; Yuliana & Wahyudi, 2018).

**H3:** *Capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh *Inventory Intensity* terhadap Agresivitas Pajak**

*Inventory intensity* atau Intensitas persediaan merupakan besaran persediaan yang dimiliki perusahaan yang masuk dalam komponen aktiva digunakan untuk kegiatan operasional sehingga perusahaan mendapatkan laba (Pinareswati & Mildawati, 2020). Tingkat intensitas persediaan perusahaan membuat transaksi penjualan menjadi lebih kompleks, akibatnya ketika pendapatan tercatat besar maka keuntungan pun semakin besar. Hal ini menyebabkan manajemen melakukan perencanaan pajak yang agresif dalam rangka mengurangi beban pajak. Selain itu besarnya intensitas persediaan yang semakin tinggi nantinya juga akan menimbulkan biaya tambahan seperti biaya penyimpanan dan biaya yang timbul akibat dari kerusakan barang yang digudang. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Arizoni et al., 2020; Yuliana & Wahyudi, 2018) memiliki hasil penelitian intensitas persediaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

**H4:** *Inventory intensity* berpengaruh positif terhadap Agresivitas pajak.

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Dan Desain Penelitian**

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif, metode penelitian kuantitatif adalah metode penelitian yang dilandaskan berdasarkan filsafat positivisme yang dipergunakan untuk meneliti suatu populasi dan sample, pengumpulan data yang dipergunakan untuk instrumen penelitian analisis suatu data bersifat kuantitatif/statistik, yang memiliki tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiono, 2018).

Penelitian ini menggunakan data sekunder, menurut (Riyanto & Hatmawan, 2019) data sekunder adalah data yang secara tidak langsung diperoleh dari pihak lain yang mengumpulkan data tersebut. Dalam penelitian ini data penelitian yang diambil berasal dari laporan keuangan perusahaan manufaktur periode 2018-2020 yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

### **Definisi Operasional Variabel**

Variabel merupakan suatu karakteristik dari satuan pengamatan yang hendak diteliti. Karakteristik yang dimiliki oleh satuan pengamatan akan memiliki perbedaan atau memiliki gejala bervariasi dari satu satuan pengamatan lainnya yang berubah menurut waktu ataupun tempat (Tarjo, 2019). Berikut definisi operasional variabel dalam penelitian ini:

1. Agresivitas pajak (Y) Agresivitas pajak adalah upaya perusahaan untuk memperkecil atau meminimalisir beban pajak yang akan dibayarkan baik secara legal maupun ilegal (Yuliana & Wahyudi, 2018)

$$ETR = \frac{\text{Beban pajak penghasilan}}{\text{Laba bersih sebelum pajak}}$$

2. Ukuran perusahaan (X1) Ukuran perusahaan adalah tingkat ukuran besar atau kecilnya kekayaan yang dimiliki perusahaan (Rohmansyah et al., 2021; Yahya & Cahyana, 2020).  
 $Size (SZ) = \ln(\text{Total Aset})$

3. *Capital intensity* (X2) *Capital intensity*/Intensitas Modal merupakan pengukuran untuk mengetahui besarnya proporsi aset tetap dari keseluruhan kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan (Rinaldi et al., 2020)

$$CIR = \frac{\text{Total aset tetap}}{\text{Total aset}}$$

4. *Inventory intensity* (X3) *Inventory intensity*/Intensitas Persediaan merupakan seberapa besar perusahaan menginvestasikan modal kedalam bentuk persediaan (Hidayat & Fitria, 2018)

$$INV = \frac{\text{Total persediaan}}{\text{Total aset}}$$

### Metode Analisis

Metode analisis digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini yaitu analisis regresi berganda dengan menggunakan aplikasi *Statistical package for sosial sciences* (SPSS) *for window*. Dalam penelitian ini nantinya akan menggunakan aplikasi SPSS versi 23. Sebelum melakukan hipotesis dengan analisis regresi berganda, akan lebih baik apabila terlebih dahulu dilakukan menggunakan uji lolos kendala linier atau uji asumsi regresi klasik yang didalamnya meliputi uji normalitas, uji multikolonieritas, uji heterokedastisitas, dan uji autokorelasi. Dan proses akhir dari penelitian ini adalah melakukan pengujian hipotesis menggunakan uji F (uji simultan), uji T (uji parsial) dan uji koefisien determinan R<sup>2</sup>. Setelah semua uji dilakukan maka akan didapatkan hasil penelitian yang sebenarnya.

### HASIL DAN PEMBAHASAN

Populasi yang terdapat dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2018 sampai dengan 2020. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui seberapa besar ukuran perusahaan, *capital intensity* dan *inventory intensity* terhadap agresivitas pajak. Objek penelitian ini sebanyak 193 perusahaan. Berdasarkan data yang diperoleh dari BEI melalui situs resmi yang dimilikinya yaitu [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id) yang telah dipublikasikan. Dari seluruh populasi yang ada, diambil beberapa sampel penelitian dengan menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria yang telah ditentukan. Sehingga diperolehlah sebanyak 67 perusahaan manufaktur. Adapun proses kriteria yang telah ditetapkan dapat dilihat pada Tabel 1.

**Tabel 1**  
**Kriteria Sampel**

No.	Keterangan	Jumlah
1.	Perusahaan yang terdaftar secara berturut-turut periode 2018-2020	166
2.	Perusahaan yang konsisten melaporkan laporan keuangannya periode 2018-2020	138
3.	Perusahaan yang menggunakan mata uang rupiah	135
4.	Perusahaan yang mendapatkan laba secara berturut-turut periode 2018-2020	76
	Sampel penelitian	67
	Periode penelitian 3 tahun (67 x 3 tahun)	201
	Data outlier (67 data)	134

Sumber : Diolah Penulis, 2021

Jumlah sampel sebanyak 201 tidak lolos uji asumsi klasik. Kemudian peneliti melakukan outlier atas sampel dan didapat sebanyak 134 data penelitian.

## Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi berganda bermaksud untuk membuktikan bahwa sejauh mana pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen atau jika di simbolkan pengaruh X terhadap Y. Berikut merupakan hasil dari uji regresi berganda dalam penelitian ini.

**Tabel 2**  
**Hasil Analisis Regresi Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients
	B	Std. Error	Beta
1 (Constant)	,264	,054	
SZ	-,002	,002	-,075
CIR	,024	,015	,137
INV	,105	,033	,274

Sumber : Output SPSS Versi 23, 2021

Berdasarkan Tabel 2, maka model regresi yang diperoleh dirumuskan sebagai berikut.

$$Y = 0,264 - 0,002 X_1 + 0,024 X_2 + 0,105 X_3 + e$$

### Uji Koefisien Determinasi

Uji R<sup>2</sup> bertujuan untuk memprediksi seberapa besar kontribusi pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Berikut merupakan hasil uji koefisien determinasi dalam penelitian ini.

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,287 <sup>a</sup>	,082	,061	,02824

Hasil yang didapatkan dari uji koefisien determinasi diatas adalah pada adjusted R Square sebesar 0,061. Nilai adjusted R Square = 0,061 menunjukkan pada variabel ukuran perusahaan, capital intensity, dan inventory intensity secara bersama-sama mampu menjelaskan sebanyak 6,1% variabel agresivitas pajak sedangkan 93,9% lainnya merupakan variabel diluar penelitian.

### Uji Simultan (Uji F)

Uji F dipergunakan untuk menunjukkan seberapa berpengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat secara bersamaan dalam suatu penelitian. Dibawah ini merupakan hasil dari Uji F, sebagai berikut:

**Tabel 4**  
**Uji Signifikansi Simultan (Uji F)**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	,009	3	,003	3,895	,011 <sup>b</sup>
Residual	,104	130	,001		
Total	,113	133			

Berdasarkan Tabel 4 nilai signifikansi sebesar  $0,011 < 0,05$ , maka H1 diterima yang berarti bahwa ukuran perusahaan, *capital Intensity*, dan *inventory intensity* berpengaruh secara simultan terhadap agresivitas pajak.

### Uji Partial (Uji T)

Uji t bertujuan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap dependen secara parsial dalam suatu penelitian. Hasil yang diperoleh sebagai berikut

**Tabel 5**  
**Uji Signifikansi Parsial (Uji t)**

	Model	t	Sig
1	(Constant)	4,863	,000
	SZ	-,887	,377
	CIR	1,602	,111
	INV	3,196	,002

Berdasarkan Tabel 5, yang memiliki nilai signifikansi  $< 0,05$  hanya pada variabel *Inventory Intensity*, maka H4 diterima. Sedangkan untuk ukuran perusahaan dan *Capital Intensity* nilai signifikansi menunjukkan nilai  $> 0,05$ , sehingga H2 dan H3 ditolak.

### Pembahasan

Secara simultan ukuran perusahaan, *capital intensity* dan *inventory intensity* mempengaruhi agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen secara signifikan. Kontribusi variabel independen terhadap variabel dependen sebesar 6,1% sedangkan sisanya 93,9% dipengaruhi oleh variabel lain. Oleh karena itu hipotesis satu diterima.

Ukuran perusahaan digambarkan dalam seberapa besar kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan yang dapat berupa dari total aset, penjualan hingga jumlah tenaga kerja yang dirumuskan menggunakan natural logaritma dengan total aset. Semakin besar aset yang dimiliki oleh suatu perusahaan maka akan semakin besar tingkat produktifitas sehingga akan menghasilkan laba yang dapat mempengaruhi besar pembayaran pajak, sehingga perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak untuk menghemat beban pajak (Setyoningrum, 2019). Hasil dari pengujian hipotesis pertama bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, sehingga hipotesis kedua (H2) ditolak. Ukuran perusahaan memiliki nilai signifikan lebih dari 0,05 yaitu sebesar 0,229. Besar atau kecilnya perusahaan tidak akan mempengaruhi tingkat agresivitas pajak karena perusahaan memanfaatkan aset tetapnya untuk kegiatan operasional perusahaan. Penelitian ini didukung oleh (Susanto et al., 2018; Zenuari & Mranani, 2020) yang menyatakan jika ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Besar atau kecilnya suatu perusahaan wajib untuk membayar pajak, karena melakukan tindakan pelanggaran pajak dengan agresivitas pajak akan membuat perusahaan kehilangan investor dan ditandai oleh pemerintah.

*Capital intensity* merupakan intensitas modal yang mana manajemen akan melakukan investasi pada aset tetap dengan menggunakan cara dana lebih di dalam perusahaan sehingga akan meningkat laba yang maksimal. Hal ini juga menyebabkan timbul biaya depresiasi dari penyusutan aset tetap dalam periode tertentu dengan jumlah yang besar (Mustika, 2017). Hasil dari pengujian hipotesis kedua bahwa *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sehingga hipotesis kedua ditolak. *Capital intensity* memiliki nilai signifikansi 0,096 lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan perusahaan tidak selalu memanfaatkan investasi pada aset tetap dan tidak memanfaatkan beban depresiasi untuk

melakukan tindakan agresivitas pajak. Hasil penelitian sejalan dengan (Angela & Nugroho, 2020; Pinareswati & Mildawati, 2020; Zenuari & Mranani, 2020). Perusahaan dengan tingkat intensitas modal pada aset tetap yang tinggi digunakan untuk kepentingan perusahaan, perusahaan cenderung mememanfaatkannya untuk kegiatan operasionalnya.

*Inventory Intensity* adalah Intensitas persediaan yang menggambarkan perusahaan menginvestasikan kekayaannya pada persediaan. Perusahaan yang menginvestasikan kedalam persediaan menyebabkan timbulnya tambahan biaya yang digunakan untuk menyimpan dan kerusakan barang, hal tersebut mengakibatkan menurunkan laba perusahaan. Pajak akan di bayar akan menurun (Rinaldi et al., 2020). Hasil dari pengujian hipotesis ketiga bahwa *inventory intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sehingga hipotesis ketiga diterima. *Inventory Intensity* memiliki nilai signifikansi 0,007 kurang dari 0,05. Perusahaan yang memiliki tingkat intensitas persediaan yang tinggi berkemungkinan akan melakukan tindakan agresivitas pajak. Hasil penelitian sejalan dengan (Arizoni et al., 2020) dan (Yuliana & Wahyudi, 2018) bahwa *inventory intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Karena tingkat intensitas dari persediaan berkaitan dengan kegiatan operasional maka terdapat biaya tambahan menyebabkan laba menurun dan pajak juga menurun.

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan secara parsial dan simultan pada variabel penelitian yaitu ukuran perusahaan, *capital intensity*, *inventory intensity*, dan agresivitas pajak dapat ditarik kesimpulan bahwa secara simultan ukuran perusahaan, *capital intensity*, dan *inventory intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Secara parsial ukuran perusahaan dan *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan *inventory intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Agresivitas pajak cenderung dipengaruhi oleh tingkat persediaan, ketika tingkat persediaan tinggi maka akan meningkatkan beban pokok penjualan sehingga dapat mengurangi beban pajak.

### Saran

Perancangan dan pengembang pada penelitian yang dilakukan peneliti masih terdapat beberapa keterbatasan, sehingga peneliti memberikan saran untuk penelitian selanjutnya sebagai berikut:

1. Data laba perusahaan yang tidak stabil dan perbedaan laba yang cukup tinggi menyebabkan sampel semakin sedikit. Disarankan objek penelitian diperbesar arau fokus pada bidang tertentu.
2. Penelitian yang akan dilakukan selanjutnya diharapkan dapat menambah jangka waktu pengamatan sehingga apabila harus dilakukan outlier data yang digunakan sebagai sampel masih mencukupi untuk melakukan penelitian.
3. Peneliti selanjutnya diharapkan dapat menggunakan variabel diluar variabel yang telah diteliti dalam mempengaruhi agresivitas pajak, seperti profitabilitas, *good corporate governance*, dan lain sebagainya. Serta dapat mengembangkan penelitian dengan menggunakan variabel kontrol (mediasi atau moderasi).

## DAFTAR PUSTAKA

Allo, M. R., Alexander, S. W., Suwetja, I. G., Alexander, S. W., & Suwetja, I. G. (2021). Pengaruh Likuiditas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2016-2018). *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 9(1), 647–657. <https://doi.org/10.35794/emba.v9i1.32434>

- Angela, G., & Nugroho, V. (2020). Pengaruh Capital Intensity , Likuiditas , Dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur. *Journal Multiparadigma Akuntansi Tarumanegara*, 2, 1123–1129.
- Ardiryanti, S., Helmy, H., & Mulyani, E. (2022). Agresivitas Pajak dan Kecurangan Akuntansi (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2017). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, 4(1), 59–73.
- Arizoni, S. S., Ratnawati, V., & Andreas, A. (2020). Pengaruh Manajemen Laba Akrua, Manajemen Laba Riil dan Inventory Intensity terhadap Agresivitas Pajak: Peran Moderasi Foreign Operation. *Bilancia: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 4(1), 35–47.
- Benedicta, P. (2019). *Tax Justice laporkan Bentoel lakukan penghindaran pajak, Indonesia rugi US\$ 14 juta*. Www.Kontan.Co.Id.
- Cahya, I. (2020). *Facebook Dituntut Akibat Penghindaran Pajak Rp124 Triliun*. Merdeka.Com.
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are family firms more tax aggressive than non-family firms? *Journal of Financial Economics*, 95(1), 41–61. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2009.02.003>
- Effendi, E., & Dani Ulhaq, R. (2021). Pengaruh Audit Tenur, Reputasi Auditor, Ukuran Perusahaan Dan Komite Audit. In Abdul (Ed.), *Penerbit Adab* (1st ed., p. 21). Penerbit Adab.
- Hidayat, A. T., & Fitria, E. F. (2018). Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak. *Eksis*, 13(2), 157–168.
- Mulyani. (2020). *Penerimaan Pajak Capai Rp1.019,56 Triliun atau 85,65% dari Target*. Www.Kemenkeu.Go.Id.
- Mustika. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Capital Intensity, dan Kepemilikan Keluarga Terhadap Agresivitas Pajak. *JOMFekom*, 4(1), 1960–1970.
- Pinareswati, S. D., & Mildawati, T. (2020). Pengaruh Pengungkapan Csr , Capital Intensity , Leverage , Profitabilitas , Dan Inventory Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 9(9), 1–23.
- Poerwati, R. T., Nurhayati, I., & Badjuri, A. (2021). DETEKSI AGRESIVITAS PAJAK: RASIO KEUANGAN DAN UKURAN PERUSAHAAN (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Subsektor Barang Konsumsi di BEI). *Proceeding SENDIU 2021*, 105–112.
- Prasetyo, A., & Wulandari, S. (2021). Capital Intensity, Leverage, Return on Asset, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 13(1), 134–147. <https://doi.org/10.28932/jam.v13i1.3519>
- Riadi, M. (2020). *Ukuran Perusahaan (Pengertian, Jenis, Kriteria dan Indikator)*. Kajianpustaka.Com.
- Rinaldi, M., Respati, N. W., & Fatimah, F. (2020). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Political Connection, Capital Intensity Dan Inventory Intensity Terhadap Tax Aggressiveness. *Simak*, 18(02), 149–171. <https://doi.org/10.35129/simak.v18i02.118>
- Riyanto, S., & Hatmawan, A. . (2019). *Metode Riset Penelitian Kuantitatif Penelitian Di Bidang Manajemen, Teknik, Pendidikan dan Eksperimen*. CV Budi Utama.
- Rohmansyah, B., Sunaryo, D., & Siregar, I. G. (2021). Pengaruh Leverage, Profitabilitas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Makanan dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2017. *Journal of Accounting Science and Technology*, 1(1), 87–97.
- Santoso, Y. I. (2021). *Pengamat: Pajak perusahaan menjadi sumber praktik penghindaran pajak*. Nasionalkontan.Co.Id.
- Septiawan, K., Ahmar, N., & Darminto, D. P. (2021). *Agresivitas Pajak Perusahaan Publik Di Indonesia & Refleksi Perilaku Oportunis Melalui Manajemen Laba*. Penerbit NEM.

NEM.

- Setyoningrum, D. (2019). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Leverage, Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Agresivitas Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(3), 1–15.
- Sugiono. (2018). *Metode penelitian Kuantitatif, kualitatif dan R&D*. Alfabeta.
- Susanto, L., Yanti, Y., & Viriany, V. (2018). Faktor-faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak. *Jurnal Ekonomi*, 23(1), 10–19. <https://doi.org/10.24912/je.v23i1.330>
- Tarjo. (2019). *Metode Penelitian Sistem 3X Baca*. CV Budi Utama.
- Wildan, M. (2020). *Momentum Covid-19 Perlu Dimanfaatkan untuk Tekan Penghindaran Pajak*. News.Ddtc.Co.Id.
- Yahya, A., & Cahyana, D. (2020). Determinan Audit Report Lag (Studi Empiris Pada Perusahaan LQ-45 Tahun 2014-2018). *Akuntansi Dewantara*, 4(2).
- Yahya, A., Permatasari, M. D., Hidayat, T., Fahrurroji, M., Bangsa, U. P., & Akuntansi, P. S. (2021). *Tax Avoidance : Good Corporate Governance dan Kualitas Audit*. 15(02), 95–105.
- Yuliana, inna F., & Wahyudi, D. (2018). 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). *Dinamika Akuntansi, Keuangan Dan Perbankan*, 7(2), 105–120. <https://doi.org/10.1088/1751-8113/44/8/085201>
- 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). *Business and Economics Conference in Utilization of Modern Technology*, 4, 1–83.