

Ukuran Perusahaan, *Leverage*, Profitabilitas, dan Agresivitas Pajak

I Gede Putu Aditya Paramananda Krisna¹

Ni Luh Supadmi²

^{1,2}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Indonesia

*Correspondences: adityapramananda2001@gmail.com

ABSTRAK

Agresivitas pajak adalah suatu konsep untuk menekan beban pajak melalui perancangan pajak yang dapat dilaksanakan melalui cara tax avoidance maupun tax evasion. Tujuan penelitian guna membuktikan pengaruh ukuran perusahaan, leverage, serta profitabilitas atas agresivitas pajak yang dihitung dengan proksi effective tax rate. Populasi pada penelitian ialah seluruh perusahaan indeks LQ45 yang tercatat di Bursa Efek Indonesia sejumlah 45 perusahaan. Metode penentuan sampel memakai metode purposive sampling dan didapat 54 pengamatan. Sampel pada penelitian berjumlah 54 data observasi atau amatan yang terdiri dari 18 perusahaan yang telah mencakup kualifikasi penetapan sampel dengan rentang waktu observasi sepanjang tiga tahun. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian menemukan ukuran perusahaan, leverage, profitabilitas berpengaruh positif pada agresivitas pajak. Artinya, semakin besar ukuran perusahaan, meningkatnya leverage dan profitabilitas maka agresivitas pajak yang dilaksanakan semakin meningkat.

Kata Kunci: Agresivitas Pajak; *Leverage*; Profitabilitas; Ukuran Perusahaan.

Company Size, Leverage, Profitability, and Tax Aggressiveness

ABSTRACT

Tax aggressiveness is a concept to reduce the tax burden through tax planning that can be implemented through tax avoidance or tax evasion. The research objective is to prove the effect of company size, leverage, and profitability on tax aggressiveness as calculated by the effective tax rate proxy. The population in this study were all LQ45 index companies listed on the Indonesia Stock Exchange totaling 45 companies. The method of determining the sample using purposive sampling method and obtained 54 observations. The sample in the study amounted to 54 observational data or observations consisting of 18 companies which included a sample determination qualification with an observation period of three years. The data analysis technique used in this research is multiple linear regression. The results of the study found that firm size, leverage, profitability have a positive effect on tax aggressiveness. That is, the larger the size of the company, increased leverage and profitability, the higher the tax aggressiveness that is implemented.

Keywords: Tax Aggressiveness; *Leverage*; Profitability; Company Size.



e-ISSN 2302-8556

Vol. 33 No. 7
Denpasar, 31 Juli 2023
Hal. 1847-1860

DOI:
[10.24843/EJA.2023.v33.i07.p12](https://doi.org/10.24843/EJA.2023.v33.i07.p12)

PENGUTIPAN:
Krisna, I. G. P. A. P., &
Supadmi, N. L. (2023).
Ukuran Perusahaan, *Leverage*,
Profitabilitas, dan Agresivitas
Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*,
33(7), 1847-1860

RIWAYAT ARTIKEL:
Artikel Masuk:
17 April 2023
Artikel Diterima:
29 Juni 2023

Artikel dapat diakses : <https://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/index>

PENDAHULUAN

Berada di tengah jalur perdagangan internasional, Indonesia ialah negara yang melimpah akan sumber daya alam. Beberapa bisnis telah berkembang di Indonesia berkat sumber daya alam, sumber daya manusia, serta lokasi strategis Negara Indonesia. Dari sisi penerimaan negara, salah satu manfaat tersebut dapat ditunjukkan bahwasanya negara dapat memperoleh manfaat dari memiliki lebih banyak bisnis dengan memiliki lebih banyak perusahaan. Karena perusahaan merupakan salah satu objek pajak, maka bertambahnya jumlah perusahaan akan berdampak pada peningkatan penerimaan pajak Negara.

Pajak adalah salah satu sumber negara yang penting bahkan, dapat dikatakan bahwasanya pajak merupakan bagian terbesar dari pendapatan negara. Pajak dapat digunakan pemerintah untuk mencapai tujuannya, secara langsung dan tidak langsung mendapatkan uang dari wajib pajak, mendukung pertumbuhan nasional, dan meningkatkan perekonomian masyarakat. (Fauzan *et al.*, 2019). Mardiasmo (Mardiasmo, 2018) mengatakan pajak mempunyai dua peran yaitu sebagai *budgetair* dan sebagai *regulerend*. Peran *budgetair* atau anggaran, pajak memiliki fungsi untuk membiayai seluruh pengeluaran negara. Sedangkan peran *regulerend* atau fungsi mengatur, pajak digunakan dalam mengatur segala kegiatan sosial ekonomi masyarakat sehingga dapat dikontrol dengan baik. Wajib pajak yang patuh terhadap kewajibannya akan sangat membantu pemerintah dalam meningkatkan kemakmuran rakyat melalui berbagai pembangunan yang dilakukan meskipun tidak dapat dirasakan secara langsung.

Wajib pajak orang pribadi dan badan yang sesuai kriteria untuk dikenakan pajak merupakan dua jenis wajib pajak. Untuk badan, pajak yang dibayarkan akan menurunkan laba bersih yang mereka hasilkan. Perusahaan memiliki tujuan dalam menemukan cara untuk membayar pajak sesedikit mungkin karena konflik antara keinginan pemerintah untuk memaksimalkan pendapatan pajak dan keinginan mereka sendiri untuk meningkatkan keuntungan. Tindakan agresivitas pajak ialah hasil dari usaha perusahaan guna mengurangi pembayaran pajak. Perencanaan pajak digunakan oleh badan guna menekan laba kena pajak mereka dengan agresivitas pajak. Perencanaan pajak yang dilakukan guna menekan beban pajak yang dibayarkan perusahaan, yang dapat dilakukan dengan cara legal yaitu *tax avoidance* (penghindaran pajak) maupun cara ilegal yaitu *tax evasion* (penggelapan pajak) (Alstadsaeter *et al.*, 2022). Perbedaan *tax avoidance* dengan *tax evasion* yaitu pada sisi legalitasnya. *Tax avoidance* menggunakan langkah yang dilegalkan oleh undang-undang perpajakan yang berlaku, sementara *tax evasion* memakai langkah yang diilegalkan oleh undang-undang perpajakan yang berlaku. *Tax avoidance* memiliki persamaan dengan *tax planning*, dimana keduanya sama-sama memakai prosedur yang legal dengan memanfaatkan celah peraturan perpajakan (Indradi, 2018).

Ada banyak indikator yang dapat digunakan untuk menguji tingkat agresivitas pajak seperti *effective tax rate* (ETR), *cash effective tax rate* (CETR), *box-tax difference Manzon-Plesko* (BTD-MP), *book-tax difference Desai- Dharmapala* (BTD-DD), *tax planning*. Penelitian ini akan menggunakan ETR untuk menguji agresivitas pajak. ETR yang semakin rendah memperlihatkan bahwa adanya agresivitas pajak dalam suatu perusahaan. Contoh kasus perbuatan agresivitas pajak dialami oleh

PT Multi Sarana Avindo (MSA) dimana yang digugat oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) atas asumsi peralihan pertambangan yang berdampak berkurangnya kewajiban pembayaran pajak kepada pemerintah Indonesia.

Kasus selanjutnya dialami oleh PT Adaro Energy Tbk ialah perusahaan pertambangan batu bara. PT Adaro Energy Tbk melakukan penghindaran pajak dengan melakukan pengalihan keuntungan perusahaannya yang berada di Indonesia ke anak usahanya di Singapura untuk menghindari pajak di Indonesia. Pengalihan keuntungan tersebut dikarenakan tarif pajak di Singapura lebih rendah dari tarif pajak di Indonesia. Melalui laporan *Global Witness* (McGibbon, 2019), yang berjudul *Taxing Times for Adaro* menyebutkan bahwa Adaro melakukan pengalihan keuntungan pertambangan batubara dari perusahaan Indonesia ke anak perusahaan yang ada di Singapura selama tahun 2009-2017. Adaro telah mengurangi pembayaran pajaknya untuk pemerintah Indonesia sebesar USD 14 juta atau sekitar 212 miliar rupiah per tahun. Adaro juga melakukan pengalihan keuntungan tidak hanya ke Singapura tetapi juga ke anak perusahaan Adaro di Mauritius yang tidak dikenakan pajak.

Pada penelitian yang dilaksanakan oleh (Ahdiyah & Triyanto, 2021) dan (Fauzan *et al.*, 2019) menerangkan bahwasanya ukuran perusahaan berpengaruh positif atas agresivitas pajak. Namun berbeda dengan penelitian yang dilaksanakan oleh (Widyari & Rasmini, 2019) yang menerangkan bahwasanya ukuran perusahaan berpengaruh negatif pada agresivitas pajak.

Faktor kedua yang diperkirakan memengaruhi tindakan agresivitas pajak yakni *leverage*. *Leverage* ialah kesanggupan perusahaan dalam memakai aset dari dana pinjaman yang diperoleh untuk digunakan dalam berbagai aktivitas operasi perusahaan. Atas dasar penelitian yang dilaksanakan (Widyari & Rasmini, 2019) bahwasanya *leverage* mempunyai hubungan yang positif signifikan pada agresivitas pajak. Sementara pada penelitian yang dilaksanakan (Suciarti *et al.*, 2020) menyatakan bahwasanya *leverage* mempunyai berpengaruh atas agresivitas pajak.

Profitabilitas yakni faktor ketiga yang diyakini mempengaruhi agresi pajak. Kemampuan bisnis untuk menciptakan laba kaitannya dengan penjualan, jumlah aset, dan ekuitas dikenal sebagai profitabilitas. Bisnis yang berpotensi menghasilkan keuntungan diharuskan menyiapkan pajak yang akan membayar dari laba yang dihasilkan. Untuk memaksimalkan agresi pajak dengan menurunkan nilai *Effective Tax Rate*, laba perusahaan harus dimiliki secara proporsional dengan jumlah pajak yang harus dibayar. Berdasarkan penelitian yang dilaksanakan oleh (Mustofa *et al.*, 2021) profitabilitas yang diuji dengan ROA berpengaruh positif pada agresivitas pajak. Sedangkan pada penelitian yang dilaksanakan (Dinar M, 2020) menyatakan bahwasanya profitabilitas mempunyai pengaruh negatif pada agresivitas pajak.

Penelitian-penelitian yang pernah dilaksanakan sejumlah peneliti sebelumnya diantaranya adalah (Widyari & Rasmini, 2019), (Firmansyah & Bayuaji, 2019) dan (Fauzan *et al.*, 2019) mengenai agresivitas pajak, Namun hasil penelitiannya tidak konsisten. Perbedaan lain penelitian ini dengan penelitian terdahulu terdapat sektor perusahaan dan tahun penelitian. Penelitian yang dilakukan (Firmansyah & Bayuaji, 2019) meneliti perusahaan pada sektor manufaktur pada tahun 2011-2015, sedangkan penelitian yang dilaksanakan oleh

(Widyari & Rasmini, 2019) meneliti perusahaan pada sektor manufaktur dengan tahun penelitian 2013-2017. Penelitian yang terakhir dilaksanakan oleh (Fauzan *et al.*, 2019) meneliti perusahaan pada sektor manufaktur dengan tahun penelitian 2014-2016. Pada penelitian terdahulu banyak peneliti yang menggunakan objek penelitian pada sektor manufaktur, sementara pada penelitian ini menggunakan objek penelitian pada sektor yang tidak sama yaitu pada perusahaan indeks LQ45 dan dengan tahun amatan yang dikembangkan dari 2019-2021. Pada penelitian terdahulu banyak peneliti yang menggunakan objek penelitian pada sektor manufaktur, sementara pada penelitian ini memakai objek penelitian pada sektor yang tidak sama yakni pada perusahaan indeks LQ45 dan dengan tahun amatan yang dikembangkan dari 2019-2021. Daftar perusahaan yang telah lolos sebagai sampel dalam penelitian ini disajikan pada Tabel 1 berikut.

Tabel 1 Perusahaan pada Indeks LQ45 yang telah lolos sebagai sampel

No.	Kode Perusahaan	Nama Perusahaan
1	AMRT	Sumber Alfaria Trijaya Tbk
2	ANTM	Aneka Tambang Tbk
3	BBCA	PT Bank Central Asia Tbk
4	BBNI	PT Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk
5	BBRI	PT Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk
6	BBTN	Bank Tabungan Negara (Persero) Tbk
7	BMRI	PT Bank Mandiri (Persero) Tbk
8	HMSP	HM Sampoerna Tbk
9	ICBP	Indofood CBP Sukses Makmur Tbk
10	INDF	Indofood Sukses Makmur Tbk
11	INKP	Indah Kiat Pulp & Paper Tbk
12	KLBF	Kalbe Farma Tbk
13	PTBA	Bukit Asam Tbk
14	SMGR	Semen Indonesia (Persero) Tbk
15	UNTR	United Tractors Tbk
16	PTPP	PP (Persero) Tbk
17	BSDE	Bumi Serpong Damai Tbk
18	GGRM	Gudang Garam Tbk

Sumber: Data Penelitian, 2022

Ukuran perusahaan adalah gambaran besar kecilnya suatu perusahaan berdasarkan berbagai sudut pandang yang salah satunya dapat dilihat dari aset yang dimiliki perusahaan (Darma, 2020). Peningkatan produktivitas perusahaan akan menyebabkan penghasilan perusahaan semakin besar sehingga beban pajak yang ditanggung perusahaan akan semakin besar (Syntia & Yuliansyah, 2020).

Menurut teori akuntansi positif, perusahaan biasanya menggunakan metode akuntansi yang dapat mengurangi pendapatan mereka pada periode sekarang untuk mengurangi biaya politik seperti beban pajak (Wulandari, 2022). Karena perusahaan yang lebih besar memiliki pengaruh ekonomi yang lebih besar dan mengeluarkan biaya politik yang lebih besar daripada perusahaan yang lebih kecil, mereka cenderung lebih sering menghindari pajak (Ratnawati *et al.*, 2019). Hipotesis biaya politik memprediksi bahwa perusahaan yang besar akan menggunakan metode akuntansi yang cenderung untuk mengurangi laba yang akan dilaporkan untuk mengurangi biaya politik yang harus ditanggung (Watts & Zimmerman, 1990). Penelitian yang dilakukan oleh (Ahdiyah & Triyanto, 2021)

menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak. Penelitian yang dilakukan oleh (Fauzan *et al.*, 2019) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif pada agresivitas pajak.

Sesuai dengan beberapa hasil penelitian tersebut dapat dilihat bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Semakin besarnya ukuran suatu perusahaan kecenderungan perusahaan dalam menggunakan kebijakan akuntansi yang tepat yakni dengan memanfaatkan celah-celah yang ada guna mengurangi kewajiban perpajakan yang dibayarkan perusahaan. Perusahaan akan memanfaatkan beban penyusutan aset guna mengurangi beban pajak yang harus dibayar, dimana beban penyusutan aset yang seharusnya sudah habis tetapi tetap disusutkan. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

H₁: Ukuran perusahaan berpengaruh positif pada agresivitas pajak.

Menurut teori keagenan, bisnis memakai rasio leverage yang lebih besar akan lebih agresif terhadap pajak sebab mereka memiliki kewajiban untuk membayar kembali pinjaman dan menutup biaya bunga secara teratur (Syntia & Yuliansyah, 2020). Karena adanya komitmen tersebut, manajer bekerja untuk meningkatkan pendapatan guna membayar kewajiban melalui penggunaan utang dan biaya bunga. Beban pajak perusahaan yang harus dibayar dapat dikompensasikan dengan beban bunga yang timbul (Jensen & Meckling, 1976). Perusahaan dengan jumlah pinjaman atau utang yang besar akan mempunyai ETR yang lebih rendah. Beban bunga terkait utang akan menekan keuntungan perusahaan sebelum pajak, yang akan menekan jumlah pajak yang harus dibayar (Gunawan & Resitarini, 2019). Perihal ini sependapat dengan penelitian yang dilaksanakan oleh (Widyari & Rasmini, 2019) menerangkan bahwasanya *leverage* mempunyai pengaruh positif pada agresivitas pajak. Pada observasi yang dilaksanakan (Chytis *et al.*, 2019) menerangkan bahwasanya *leverage* berpengaruh positif atas agresivitas pajak.

Dari beberapa hasil penelitian dapat dilihat bahwasanya *leverage* berpengaruh positif atas agresivitas pajak. Perusahaan akan memanfaatkan hutang untuk membiayai kegiatan operasionalnya maupun pendanaan aset sebaik mungkin. Dari hutang tersebut timbul adanya beban bunga yang akan menekan laba sebelum pajak yang dicapai perusahaan akibatnya dapat meminimalkan kewajiban perpajakan perusahaan. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

H₂: *Leverage* berpengaruh positif pada agresivitas pajak

Menurut teori akuntansi positif, dimana menyatakan bahwa bisnis biasanya menggunakan teknik akuntansi yang dapat menurunkan keuntungan dan, sebagai hasilnya, menurunkan jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan (Wahyu *et al.*, 2020). Perihal itu sejalan dengan temuan penelitian oleh (Mustofa *et al.*, 2021) menerangkan bahwasanya profitabilitas yang dihitung dengan ROA berdampak positif pada agresivitas pajak. Pada penelitian yang dilaksanakan (Lestari & Solikhah, 2019) memaparkan bahwasanya profitabilitas mempunyai pengaruh positif pada agresivitas pajak.

Berdasarkan pada hasil penelitian sebelumnya, dapat dilihat profitabilitas berdampak positif pada agresivitas pajak. Pemilihan kebijakan akuntansi yang

akan diambil perusahaan yaitu dengan menyebar laba pada periode ini ke periode selanjutnya atau dapat memanfaatkan biaya-biaya yang dapat dikurangkan untuk menekan laba perusahaan. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

H₃: Profitabilitas berpengaruh positif pada agresivitas pajak.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menerapkan metode pengumpulan serta observasi non-partisipan. Lokasi yang ditetapkan pada Bursa Efek Indonesia (BEI) melalui situs formal Bursa Efek Indonesia www.idx.co.id, pada perusahaan LQ45 yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia di tahun 2019-2021. Perusahaan indeks LQ45 dipilih peneliti karena korporasi dengan nilai kapitalisasi dan likuiditas tinggi yang tercatat pada Bursa Efek Indonesia (Wardani, 2021). Ukuran perusahaan, leverage, profitabilitas, serta agresivitas pajak perusahaan pada indeks LQ45 yang tercatat di Bursa Efek Indonesia pada rentang waktu 2019-2021 merupakan objek dalam penelitian ini.

Populasi penelitian seluruh perusahaan indeks LQ45 yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia sepanjang rentang waktu 2019-2021 sejumlah 45 perusahaan. Metode penentuan sampel yang dipergunakan metode non-probability sampling dengan teknik purposive sampling. Sampel dari penelitian ini ialah perusahaan LQ45 yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia periode 2019-2021 yang telah sesuai sebagai sampel yang ditentukan oleh peneliti. Sampel penelitian ini berjumlah 54 data observasi atau amatan yang mencakup 18 perusahaan yang telah mencakup parameter penetapan sampel dengan rentang waktu observasi sepanjang tiga tahun.

Pada penelitian ini digunakan analisis regresi linier berganda yang mana merupakan studi tentang keterikatan variabel dependen (terikat) dengan satu ataupun lebih variabel independen (bebas), yang guna memperkirakan rata-rata populasi maupun nilai rata-rata variabel dependen berlandas pada nilai variabel independen yang didapati (Ghozali, 2018). Adapun persamaan regresinya sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e \dots\dots\dots (1)$$

Keterangan:

- Y = Agresivitas Pajak
- A = Koefisien konstanta
- B = Koefisien regresi
- X₁ = Ukuran Perusahaan
- X₂ = Leverage
- X₃ = Profitabilitas

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif dilakukan dengan maksud untuk merefleksikan data yang tersedia dan dapat lebih mudah dimengerti oleh pembaca. Data tersebut berupa informasi tentang karakteristik variabel-variabel penelitian seperti nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*) serta standar deviasi. Hasil uji statistik deskriptif disajikan dalam Tabel 2.

Tabel 2 Hasil Uji Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Ukuran Perusahaan	54	2,770	3,460	3,024	0,210
Leverage	54	17,150	88,970	54,967	21,779
Profitabilitas	54	0,070	26,960	6,041	5,814
Agresivitas Pajak	54	2,920	71,780	23,879	10,987

Sumber: Data Penelitian, 2022

Pada Tabel 2 memperlihatkan bahwasanya variabel agresivitas pajak yang diproksikan dengan ETR pada perusahaan Indeks LQ45 yang tercantum di BEI rentang waktu 2019-2021 mempunyai nilai terkecil sejumlah 2,920 serta nilai terbesar 71,780. ETR mempunyai nilai rata-rata sejumlah 23,879 yang maknanya bahwasanya nilai ETR termasuk rendah serta memperlihatkan tingginya tingkat agresivitas pajak dalam perusahaan. Nilai Standar deviasi sejumlah 10,987 yang memperlihatkan adanya penyimpangan data atas nilai rata-rata sejumlah 10,987.

Variabel bebas ukuran perusahaan yang diproksikan dengan Ln total aset pada perusahaan Indeks LQ45 yang tercatat di BEI rentang waktu 2019-2021 mempunyai nilai terkecil sejumlah 2,77 serta nilai terbesar 3,460. Variabel ukuran perusahaan mempunyai nilai rata-rata sejumlah 3,024 yang lebih mengarah nilai minimum yang artinya bahwa perusahaan yang diangkat sampel lebih banyak yang ukuran perusahaannya kecil. Nilai Standar deviasi sejumlah 0,210 artinya ada penyimpangan data akan nilai rata-rata sejumlah 0,210.

Variabel bebas *leverage* yang diproksikan dengan DAR pada perusahaan di Indeks LQ45 yang tercantum pada BEI rentang waktu 2019-2021 mempunyai nilai terkecil 17,150 serta nilai terbesar 88,970. Variabel *leverage* memiliki nilai rata-rata sejumlah 54,967 yang lebih mengarah nilai terbesar maka berarti perusahaan banyak menggunakan tingkat hutang untuk membiayai aktivitas operasional perusahaannya. Standar deviasi sejumlah 21,779 maknanya ada penyimpangan data akan nilai rata-rata sebanyak 21,779.

Variabel bebas profitabilitas yang diproksikan dengan ROA di perusahaan di Indeks LQ45 yang tercatat di BEI rentang waktu 2019-2021 mempunyai nilai terkecil sebanyak 0,070 serta nilai terbesar sebanyak 26,960. Variabel profitabilitas mempunyai nilai rata-rata sebanyak 6,041 yang lebih mengarah nilai terkecil yang maknanya bahwasanya perusahaan yang yang digunakan sampel lebih banyak yang tingkat penjualannya rendah. Standar deviasi sebanyak 5,814 yang maknanya adanya penyimpangan data akan nilai rata-rata sejumlah 5,814.

Uji regresi linier berganda dipergunakan guna melihat dan mendapat gambaran tentang pengaruh variabel independen yakni ukuran perusahaan, *leverage*, profitabilitas pada variabel dependen yakni agresivitas pajak. Hasil analisis regresi linier berganda pada Tabel 3.

Tabel 3 Hasil Uji Analisis Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
	13,405	4,963		2,701	0,009
Ukuran Perusahaan	8,663	2,402	0,498	3,607	0,001
Leverage	0,499	0,139	0,732	3,579	0,001
Profitabilitas	0,750	0,197	0,815	3,815	0,000

a. *Dependent Variable: Y*
 F : 6,370
 Sig : 0,001^b
 Adjusted R Square : 0,369

Sumber: Data Penelitian, 2022

Tabel 3 memperlihatkan bahwasanya nilai *unstandardized coefficients* dari hasil uji regresi linear berganda mampu membentuk persamaan regresi ialah:

$$Y = 13.405 + 8.663(X1) + 0.499(X2) + 0.750(X3) + e$$

Berlandaskan atas persamaan regresi, ditafsirkan sebagai berikut.

Nilai konstanta (α) 13,405 memperlihatkan bahwasanya jika ukuran perusahaan ($X1$), *leverage* ($X2$), profitabilitas ($X3$) sama dengan 0 kemudian nilai agresivitas pajak (Y) ialah sejumlah 13,405. Nilai koefisien $\beta_1 = 8,663$ memperlihatkan bahwasanya jika nilai ukuran perusahaan ($X1$) meningkat 1 satuan, maka nilai agresivitas pajak (Y) akan naik sejumlah 8,663 satuan dengan anggapan variabel lainnya konstan. Jadi, disimpulkan bahwasanya ukuran perusahaan mempunyai pengaruh positif atas agresivitas pajak. Nilai koefisien $\beta_2 = 0,499$ memperlihatkan bahwasanya jika nilai *leverage* ($X2$) naik 1 satuan, lalu nilai agresivitas pajak (Y) akan naik sejumlah 0,499 satuan dengan asumsi variabel lainnya konstan. Dengan demisemakin, mampu dikatakan bahwasanya leverage memiliki dampak yang menguntungkan terhadap agresivitas pajak. Nilai koefisien $\beta_3 = 0,750$ memperlihatkan bahwasanya jika nilai profitabilitas ($X3$) naik 1 satuan, jadi nilai agresivitas pajak (Y) akan naik sejumlah 0,750 satuan dengan asumsi variabel lainnya konstan. Sehingga dapat disimpulkan bahwasanya profitabilitas mempunyai pengaruh positif atas agresivitas pajak.

Uji kelayakan model (Uji F) guna menentukan apakah model regresi berganda layak dan dapat dengan akurat memperkirakan kaitan antara variabel independen serta dependen dengan memperhitungkan nilai F. Hasil uji F bisa diamati dari nilai signifikansi berdasarkan *output anova* pada program pengolah data SPSS. Apabila nilai signifikansi lebih kecil daripada taraf yang sudah dipastikan yakni $\text{sig} < 0,05$, maka model regresi linear berganda layak dipakai menjadi alat analisis. Hasil uji kelayakan model dalam disajikan Tabel 3 berikut. Nilai F-hitung sejumlah 6,370 dengan nilai signifikansi sejumlah 0,001 yang kurang dari 0,05. Jadi, memberikan makna bahwasanya sudah layak digunakan untuk model dalam penelitian ini.

Uji hipotesis (uji t) dilaksanakan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Pengaruh ukuran perusahaan, *leverage*, dan profitabilitas secara parsial atas agresivitas pajak dapat diperhatikan melalui

nilai signifikansi atau nilai probabilitas sejumlah 5% ataupun 0,05. Penarikan kesimpulan dilaksanakan atas kriteria jika nilai signifikansi $<0,05$ maka ukuran perusahaan, *leverage*, dan profitabilitas secara parsial mempunyai pengaruh atas agresivitas pajak (hipotesis diterima), Sebaliknya apabila nilai signifikansinya $>0,05$ maka ukuran perusahaan, *leverage*, serta profitabilitas tidak berpengaruh atas agresivitas pajak (hipotesis ditolak).

Hipotesis pertama memperlihatkan bahwasanya ukuran perusahaan berpengaruh positif pada agresivitas pajak. Dapat dilihat pada Tabel 3 memperlihatkan bahwasanya nilai signifikansi uji t untuk variabel ukuran perusahaan sejumlah 0,001 yakni lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ dengan koefisien regresi bernilai positif sejumlah 8,663. Atas dasar hasil itu, maka hipotesis pertama penelitian ini diterima. Artinya, ukuran perusahaan mempunyai dampak positif dan signifikan atas agresivitas pajak.

Hipotesis kedua memperlihatkan bahwasanya *leverage* mempunyai pengaruh positif pada agresivitas pajak. Hal itu dapat dilihat dalam Tabel 3 menunjukkan bahwasanya nilai signifikansi uji t untuk variabel *leverage* sejumlah 0,001 yakni lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ dengan koefisien regresi bernilai positif sejumlah 0,499. Maka, hal ini mendukung diterimanya hipotesis kedua. Artinya *leverage* berpengaruh positif serta signifikan atas agresivitas pajak.

Hipotesis ketiga memperlihatkan bahwasanya profitabilitas berpengaruh positif pada agresivitas pajak. Dapat diperhatikan di Tabel 3 memperlihatkan bahwasanya nilai signifikansi uji t untuk variabel profitabilitas sejumlah 0,000 yakni lebih kecil dari $\alpha = 0,05$ dengan koefisien regresi bernilai positif sebanyak 0,750. Temuan ini diterima. Ini menunjukkan bahwa itu secara signifikan dan menguntungkan mempengaruhi agresi pajak.

Hasil penelitian memperlihatkan bahwa variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif atas agresivitas pajak. Semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin tinggi agresivitas pajaknya. Hasil penelitian tersebut menunjang teori akuntansi positif, bahwasanya semakin besar aset perusahaan yang dipunyai, maka akan menghasilkan laba yang akan memengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan. Penyusutan aset yang terjadi setiap tahun, akan menurunkan laba bersih dan kewajiban pajak yang lebih rendah untuk perusahaan. Semakin besar sebuah perusahaan, semakin besar probabilitasnya untuk menghindari pajak daripada perusahaan kecil sebab perusahaan besar mempunyai pengaruh ekonomi serta biaya politik yang lebih besar daripada perusahaan kecil. Inilah mengapa diyakini bahwa ukuran perusahaan memiliki dampak menguntungkan pada agresi pajak (Ratnawati *et al.*, 2019). Menurut teori biaya politik, perusahaan besar akan mengadopsi teknik akuntansi yang cenderung menekan keuntungan yang dilaporkan untuk menekan jumlah tarif politik yang harus dikeluarkan (Watts & Zimmerman, 1990). Temuan penelitian ini sepaham dengan penelitian (Ahdiyah & Triyanto, 2021) yang memperoleh bahwasanya ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan atas agresivitas pajak, serta penelitian (Fauzan *et al.*, 2019) berpengaruh positif dan signifikan atas agresivitas pajak.

Hasil penelitian memperlihatkan bahwasanya variabel *leverage* mempunyai pengaruh positif akan agresivitas pajak. Semakin besar tingkat *leverage* yang dipunya perusahaan, maka semakin tinggi tindakan agresivitas

yang dijalankan. Hasil penelitian tersebut mendukung teori keagenan, bahwasanya kaitan antara manajer (*agent*) dan pemegang saham atau pemilik (*principle*) yang mampu menjadikan manajer perusahaan memanfaatkan utang dalam pembiayaan kegiatan operasional perusahaan (Kovermann & Velte, 2019). Perusahaan dengan rasio *leverage* yang lebih besar akan lebih agresif dengan pajak sebab mereka memiliki kewajiban untuk membayar kembali pinjaman dan menanggung biaya bunga secara teratur. (Syntia & Yuliansyah, 2020). Karena adanya komitmen tersebut, manajer bekerja untuk meningkatkan pendapatan guna membayar kewajiban melalui penggunaan utang dan biaya bunga. Beban pajak perusahaan yang harus dibayar dapat dikompensasikan dengan beban bunga yang timbul (Cen *et al.*, 2017). ETR perusahaan akan lebih rendah jika memiliki banyak pinjaman atau utang. Beban bunga terkait utang akan mengurangi keuntungan perusahaan sebelum pajak, sehingga menekan jumlah pajak yang harus dibayar. (Gunawan & Resitarini, 2019). Hasil observasi ini sejalan dengan observasi yang dilaksanakan (Widyari & Rasmini, 2019) memaparkan bahwasanya *leverage* berpengaruh positif dan signifikan pada agresivitas pajak, begitupula dalam penelitian yang dilaksanakan oleh (Chytis *et al.*, 2019) memaparkan bahwasanya *leverage* berpengaruh positif dan signifikan atas agresivitas pajak.

Hasil penelitian memperlihatkan bahwasanya variabel profitabilitas mempunyai positif atas agresivitas pajak. Semakin besar profitabilitas yang dihasilkan perusahaan, maka semakin tinggi cara agresivitas yang dilaksanakan. Hasil penelitian tersebut mendukung teori akuntansi positif sebagai teori yang melandasi penelitian ini yang memaparkan bahwasanya semakin besar laba akan semakin memengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan. Perusahaan akan lebih melaporkan keuntungan yang diperoleh sekecil mungkin untuk mengurangi ETR perusahaan (Herlinda & Rahmawati, 2021). ETR yang rendah akan mengakibatkan beban pajak yang harus dibayar pun kecil, jadi keuntungan perusahaan tetap besar. (Mustofa *et al.*, 2021).

Laba yang dihasilkan oleh perusahaan berfungsi sebagai dasar pembayaran pajak, yang memungkinkannya memanfaatkan berbagai transaksi yang terjadi untuk mencari celah hukum perpajakan (Gunawan & Resitarini, 2019). Menurut (Watts & Zimmerman, 1990) tingkat profitabilitas perusahaan yang tinggi akan menimbulkan kekhawatiran dari masyarakat umum dan pemerintah, yang akan menimbulkan tarif politik yang signifikan, salah satunya adalah pengenaan beban pajak yang meningkat. Menurut teori akuntansi positif, yang menyatakan bahwa bisnis biasanya menggunakan teknik akuntansi yang dapat menurunkan keuntungan dan, sebagai hasilnya, menurunkan total pajak yang wajib dibayar perusahaan (Lee, 2016). Hasil penelitian ini sependapat pada observasi yang dilaksanakan (Mustofa *et al.*, 2021) menerangkan jika profitabilitas mempunyai pengaruh positif dan signifikan atas agresivitas pajak, begitupula pada analisis yang dilaksanakan (Lestari & Solikhah, 2019) menerangkan bahwasanya profitabilitas berpengaruh positif serta signifikan pada agresivitas pajak.

Koefisien determinasi (*adjusted R square*) adalah sebesar 0,369. Hal tersebut memiliki arti bahwa kemampuan variabel independen dalam penelitian ini yaitu ukuran perusahaan, leverage, dan profitabilitas memengaruhi variabel

dependennya yaitu agresivitas pajak sebesar 36,9 persen, sedangkan sisanya sebesar 63,1 persen dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan ke dalam model penelitian.

Implikasi terdiri dari teoritis dan praktis. Implikasi teoritis ini telah mengkonfirmasi bahwa teori akuntansi positif dan teori keagenan berhasil membuktikan bahwasanya ukuran perusahaan, leverage, dan profitabilitas mempunyai pengaruh positif atas agresivitas pajak. Berkaitan dengan teori akuntansi positif yang mengungkapkan bahwasanya perusahaan besar akan lebih menggunakan kebijakan akuntansi yang dapat mengurangi pendapatan atau laba mereka dalam periode saat ini untuk meminimalkan biaya seperti sebagai beban pajak (Wulandari, 2022). Perusahaan dengan profitabilitas tinggi sering kali menggunakan teknik akuntansi yang dapat memotong laba dan akibatnya, menurunkan total pajak yang harus dibayar oleh perusahaan. (Wahyu *et al.*, 2020). Berkaitan dengan teori keagenan yang mengungkapkan bahwa karena perusahaan diharuskan untuk meningkatkan pembagian dividen kepada pemegang saham, mereka yang memiliki rasio *leverage* yang lebih besar akan menghindari pajak (Asiri *et al.*, 2020). Karena perusahaan harus memenuhi kewajiban ini tanpa menggunakan hutang, yang menimbulkan biaya bunga, manajemen terpaksa berusaha keras untuk menaikkan laba. Beban pajak perusahaan yang harus dibayar dapat dikompensasikan dengan beban bunga yang timbul. (Jensen & Meckling, 1976)

Implikasi praktis dalam penelitian adalah hasil penelitian ini dapat membantu perusahaan lebih memperhatikan setiap keputusan yang mereka buat dan risiko yang terkait dengan penghindaran pajak untuk menghindari sanksi pajak yang mampu merugikan perusahaan. Kajian ini dapat digunakan untuk bahan pengkajian pemerintah dalam merumuskan aturan perpajakan serta penghindaran pajak perusahaan.

SIMPULAN

Ukuran perusahaan berpengaruh positif pada agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan, maka tindakan agresivitas pajak yang dilakukan semakin meningkat. Leverage berpengaruh positif pada agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar tingkat leverage suatu perusahaan, maka tindakan agresivitas pajak yang dilakukan semakin meningkat. Profitabilitas berpengaruh positif pada agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar profitabilitas yang diperoleh perusahaan, maka tindakan agresivitas pajak yang dilakukan semakin meningkat.

Bagi peneliti selanjutnya, atas dasar nilai koefisien determinasi sejumlah 36,9 persen maknanya variasi dari agresivitas pajak dapat dipaparkan oleh ukuran perusahaan, leverage, profitabilitas sebesar 36,9 persen, masih terdapat 63,1 persen variabel lain di luar variabel penelitian. Saran untuk penelitian berikutnya mampu mengobservasi pengaruh variabel-variabel lain di luar model penelitian ini semacam *sales growth* dan *Corporate Social Responsibility* (CSR). Bagi perusahaan lebih berwaspada saat memutuskan sebuah keputusan yang berhubungan pada manajemen perpajakan yang dipakai dalam perusahaan supaya bebas dari sanksi perpajakan, bahkan sanksi pidana. Ukuran perusahaan, leverage, dan profitabilitas adalah faktor-faktor yang dapat dipertimbangkan oleh investor yang

sedang atau akan berinvestasi di perusahaan indeks LQ45 yang tercantum di Bursa Efek Indonesia saat mengevaluasi kinerja perusahaan untuk membantu mereka memutuskan apakah akan menginvestasikan modalnya. di perusahaan. Bagi Direktorat Jenderal Pajak, agar secara berkala meninjau kembali peraturan-peraturan perpajakan yang ada sehingga dapat mempersempit celah untuk dilakukannya tindak penghindaran pajak oleh Wajib Pajak baik secara legal maupun ilegal.

REFERENSI

- 86/PMK. 03/2020. (2020). Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 86 Th 2020. 86/PMK. 03/2020.
- Ahdiyah, A., & Triyanto, D. . (2021). Impact of Financial Distress, Firm Size, Fixed Asset Intensity, and Inventory Intensity on Tax Aggressiveness. *Journal of Accounting Auditing and Business*, 4(2), 1-11. <https://doi.org/10.24198/jaab.v4i2.34528>
- Alstadsaeter, A., Johannesen, N., le Guern Herry, S., & Zucman, G. (2022). Tax evasion and tax avoidance. *Journal Of Public Economics*, 206. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2021.104587>
- Asiri, M., Al-Hadi, A., Taylor, G., & Duong, L. (2020). Is corporate tax avoidance associated with investment efficiency? *North American Journal of Economics and Finance*. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.najef.2020.101143>
- Cen, L., Maydew, E. L., Zhang, L., & Zuo, L. (2017). Customer-supplier relationships and corporate tax avoidance. *Journal of Financial Economics*, 123(3), 377-394. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2016.09.009>
- Chytis, E., Tasios, S., Georgopoulos, I., & Hortis, Z. (2019). The relationship between tax avoidance, company characteristics and corporate governance: Evidence from Greece. *Corporate Ownership and Control*, 16(4), 77-86. <https://doi.org/10.22495/cocv16i4art7>
- Darma, S. S. (2020). *The Effect of Liquidity and Size of The Company Towards Company Tax Aggressiveness*. *Audit Dan Sistem Informasi Akuntansi*. 4(2).
- Dinar M, Y. A. D. N. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas Dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei. *Jurnal Kharisma*, 2, 1-11.
- Fauzan, A., W., & N., N. (2019). The Effect of Audit Committee, Leverage, Return on Assets, Company Size, and Sales Growth on Tax Avoidance. *JURNAL Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 4(3), 1-15. <http://journals.ums.ac.id/index.php/reaksi/index>
- Firmansyah, A., & Bayuaji, R. (2019). Financial Constraints, Investment Opportunity Set, Financial Reporting Aggressiveness, Tax Aggressiveness: Evidence From Indonesia Manufacturing Companies. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 23(5).
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS 25 edisi ke-9*. Badan Penerbit-Undip.
- Gunawan, B., & Resitarini, F. K. (2019). *The Influence of Corporate Governance Mechanisms, Profitability, Leverage, and Earnings Management on Tax Aggressiveness (An Empirical Study on Mining Sector Companies Listed on the*

- Indonesia Stock Exchange in 2014-2017*. Atlantis Press.
- Herlinda, A., & Rahmawati, M. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, Leverage Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansie*, 10.
- Indradi, D. (2018). Pengaruh Likuiditas, Capital Intensity terhadap agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia*, 1, 147.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3.
- Kovermann, J., & Velte, P. (2019). The impact of corporate governance on corporate tax avoidance – A literature review. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2019.100270>
- Lee, H.-A. (2016). The Usefulness Of The Tax Avoidance Proxy: Evidence From Korea. *The Journal of Applied Business Research*, 32(2).
- Lestari, J., & Solikhah, B. (2019). The Effect of CSR, Tunneling Incentive, Fiscal Loss Compensation, Debt Policy, Profitability, Firm Size to Tax Avoidance. *Accounting Analysis Journal*, 8(1), 31-37. <https://doi.org/10.15294/aaj.v8i1.23103>
- Mardiasmo. (2018). *Perpajakan Edisi Revisi*. Andi.
- McGibbon, A. (2019). *Taxing Times For Adaro – What happened next?* Globalwitness.
- Mustofa, M., Amini, M., & Djaddang, S. (2021). Pengaruh Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Capital Intensity Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 9(1), 1-16.
- Ratnawati, V., Wahyunir, N., & Abduh, A. (2019). The Effect Of Institutional Ownership, Board Of Commissioners, Audit Committee On Tax Aggressiveness; Firm Size As A Moderating Variable. *International Journal of Business and Economy*, 1(2). <http://myjms.mohe.gov.my/index.php/ijbehttp://myjms.mohe.gov.my/index.php/ijbehttp://myjms.mohe.gov.my/index.php/ijbe>
- Suciarti, C., Suryani, E., & Kurnia, K. (2020). The Effect of Leverage, Capital Intensity and Deferred Tax Expense on Tax Avoidance. *Journal of Accounting Auditing and Business*, 3(2), 76. <https://doi.org/10.24198/jaab.v3i2.28624>
- Syntia, R., & Yuliansyah, R. (2020a). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Capital Intensity dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Sektor Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015- 2018. *Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia*.
- Syntia, R., & Yuliansyah, R. (2020b). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Capital Intensity dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Sektor Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2015-2018. *Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia*.
- Wahyu, I., Putra, D., & Sari, V. F. (2020). Pengaruh Financial Distress, Leverage, Dan Profitabilitas Terhadap Konservatisme Akuntansi. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 2. <http://jea.ppj.unp.ac.id/index.php/jea/issue/view/30>
- Wardani, S. S. (2021). Analisis Perilaku Herding Pada Saham LQ-45 Sebelum dan Selama Pandemi COVID-19 di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Universitas Brawijaya*.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1990). Positive Accounting Theory: A Ten Year

-
- Perspective. *The Accounting Review*, 65, 131.
- Widyari, N., & Rasmini, N. (2019). Pengaruh Kualitas Audit, Size, Leverage, dan Kepemilikan Keluarga pada Agresivitas Pajak. 388. *Https://Doi.*, 388. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v27.i01.p15>
- Wulandari, D. (2022). Tindakan Agresivitas Pajak dipandang dari Teori Akuntansi Positif. *Riset & Jurnal Akuntansi*, 6(1), 1-16.