

Determinan Agresivitas Pajak: Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2022

St. Rohmawatik

Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur
st.rohmawatik088@gmail.com

Siti Sundari

Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur
sitisundari.ak@upnjatim.ac.id

Abstract

This research aims to test and analyze the influence of corporate social responsibility (CSR), capital intensity, and profitability on tax aggressiveness. This research uses quantitative methods with secondary data in the form of company annual reports. The population in this study were 99 mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2018-2022. The sampling technique used a purposive sampling method and 15 companies were obtained as research samples with an observation period of 5 years, resulting in 75 analysis units. Technical data analysis uses structural equation models with WarpPLS 7.0 software. The research results show that capital intensity and profitability have an effect on tax aggressiveness, while CSR has no effect on tax aggressiveness in mining companies.

Keywords: *Corporate Social Responsibility, Capital Intensity, Profitability, Tax Aggressiveness*

A. PENDAHULUAN

Pertumbuhan ekonomi memegang peranan krusial bagi kesejahteraan masyarakat terutama dalam hal pembangunan nasional. Oleh sebab itu, dibutuhkan adanya sumber pendanaan yang memadai guna mendukung pembangunan nasional salah satunya dengan meningkatkan sumber terbesar penerimaan negara yaitu pajak. Pajak merupakan kewajiban yang harus dipenuhi masyarakat kepada negara dengan sifat mengikat tanpa memperoleh imbalan langsung yang dimanfaatkan untuk mendanai pembangunan nasional dan kesejahteraan rakyat. Menurut data dari Kementerian Keuangan Republik Indonesia, sektor perpajakan masih menjadi kontributor terbesar penerimaan negara dengan realisasi penerimaan perpajakan pada tahun 2022 mencapai 77,1% dan cenderung meningkat setiap tahunnya (Kemenkeu.go.id). Namun, terlepas dari hal tersebut Direktorat Jenderal Pajak menyebutkan bahwa pendapatan pajak di Indonesia relatif lebih kecil dibandingkan dengan sejumlah negara di ASEAN maupun beberapa negara lain di dunia.

Berdasarkan informasi yang dirilis oleh Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), rasio pajak Indonesia dibandingkan dengan Produk Domestik Bruto (PDB) hanya mencapai 10,9% pada tahun 2021. Angka tersebut lebih rendah dibandingkan rata-rata wilayah Asia dan Pasifik yang sebesar 19,8% serta rata-rata OECD yang mencapai 34,1%. Rasio pajak Indonesia yang rendah menunjukkan bahwa kinerja sektor perpajakan tergolong lemah dan kepatuhan wajib pajak masih kurang baik. Indikasi kurangnya kepatuhan wajib pajak terhadap pembayaran pajak antara lain dapat dilihat dari praktik agresivitas pajak yang semakin meningkat. Praktik agresivitas pajak sering dilakukan oleh wajib pajak terutama perusahaan karena perusahaan menilai pajak sebagai pengurang penghasilan, sehingga perusahaan akan berupaya untuk menerapkan beberapa strategi termasuk dengan merencanakan pajak yang lebih agresif sehingga rasio pajak tidak mencapai target yang diharapkan (Lemmuel & Sukadana, 2022).

Agresivitas pajak adalah bagian dari strategi perencanaan pajak perusahaan yang digunakan untuk menekan total pembayaran pajak. Tindakan tersebut umumnya dilakukan secara sah melalui penghindaran pajak atau secara tidak sah melalui penggelapan pajak (Nurhasan et al., 2023). Penghindaran pajak merupakan strategi pengurangan kewajiban pajak dengan cara yang sah untuk menekan jumlah pajak yang dibayar tanpa melanggar ketentuan hukum perpajakan. Di sisi lain, penggelapan pajak merupakan praktik ilegal di dalam ketentuan hukum perpajakan dimana wajib pajak berusaha menekan beban pajak dengan menggelapkan atau memanipulasi jumlah pembayaran pajak. Menurut Rahmawati & Jaeni (2022), perusahaan dapat dinilai lebih agresif dalam hal pembayaran pajak ketika perusahaan semakin aktif dalam menekan beban pajak.

Sektor pertambangan merupakan sektor yang memiliki potensi untuk menurunkan beban pajak dengan lebih agresif. Hal ini dikarenakan pendapatan pajak negara terbesar salah satunya bersumber dari hasil pertambangan. Namun, pada kenyataannya sektor ini masih termasuk sektor yang belum optimal dalam membayar pajak. PricewaterCoopers (PwC) menyebutkan bahwa dari 40 perusahaan besar pertambangan hanya 30% yang menerapkan pelaporan pajak yang transparan pada tahun 2020 (Suwiknyo, 2021). Selain itu, beberapa kasus agresivitas pajak juga pernah dilakukan oleh perusahaan tambang yaitu PT Adaro Energy Tbk (ADRO) dan PT Aneka Tambang Tbk (ANTM). Berdasarkan laporan internasional Global Witness, terjadi penggelapan pajak oleh PT ADRO melalui pengalihan laba perusahaan pada anak perusahaannya yang berlokasi di Singapura pada tahun 2019. Sementara itu, PT ANTM juga terlibat kasus penggelapan pajak impor emas yang mencuat pada tahun 2023 serta kasus korupsi dan penggelapan pajak sebelumnya atas pengolahan anoda logam pada tahun 2017.

Adanya beberapa kasus agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan pajak masih tergolong rendah dan perusahaan cenderung melakukan agresivitas pajak sebagai akibat dari peraturan perpajakan yang berlaku. Faktor-faktor seperti *corporate social responsibility* (CSR), *capital intensity*, dan profitabilitas diduga dapat mempengaruhi praktik agresivitas pajak.

Menurut Murwani (2023), CSR merupakan upaya perusahaan dalam bertanggung jawab terhadap lingkungannya dengan tetap memperhatikan kemampuan kinerja perusahaan. Perusahaan dapat dinilai tidak menjalankan tanggung jawab terhadap sosial ketika perusahaan tersebut bertindak agresif terhadap pajak. Sebagai akibat dari praktik agresivitas yang dilakukan, perusahaan akan mendapatkan perhatian dari masyarakat berupa penilaian yang kurang baik dan dapat menurunkan reputasi perusahaan. Sirait & Djunaedi (2023) menyatakan bahwa pelaksanaan CSR merupakan bukti jika perusahaan peduli terhadap masyarakat dan lingkungannya. Oleh karena itu, perusahaan akan cenderung untuk tidak bertindak agresif terhadap pajak. Hasan (2022) dan Hanum & Faradila (2022) dalam penelitiannya menyebutkan CSR memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Sementara itu, Romadhina (2020) dan Sima et al. (2023) menyebutkan CSR tidak dapat mempengaruhi praktik agresivitas pajak.

Capital intensity merujuk pada besarnya modal yang diinvestasikan untuk memperoleh aset tetap (Sakinah et al., 2020). Besarnya jumlah aset tetap dapat menyebabkan beban depresiasi yang tinggi karena setiap tahunnya aktiva tetap kecuali tanah akan mengalami penurunan nilai. Maulana (2020) menyebutkan perusahaan dengan jumlah aset tetap yang tinggi dapat menjadi lebih agresif terhadap pajak karena perusahaan dapat menggunakan beban depresiasi pada aset tetap untuk menekan pembayaran pajak. Legowo et al. (2021) dan Rahmawati & Jaeni (2022) dalam penelitiannya menyebutkan bahwa *capital intensity* dapat mempengaruhi agresivitas pajak. Sementara itu, Prasetyo & Wulandari (2021) dan Nurhayati et al. (2023) pada penelitiannya menyebutkan bahwa *capital intensity* tidak memiliki pengaruh terhadap praktik agresivitas pajak.

Profitabilitas menggambarkan kinerja suatu perusahaan untuk meraih penghasilan secara maksimal melalui pengelolaan aset tetap (Rosadani & Wulandari, 2022). Tingginya profitabilitas mengindikasikan bahwa kinerja perusahaan dalam mendapatkan keuntungan juga semakin baik. Semakin tinggi keuntungan perusahaan menyebabkan peningkatan terhadap pembayaran pajak dan hal tersebut membuat perusahaan untuk bertindak lebih agresif terhadap pajak dengan tujuan menekan beban pajak agar lebih rendah (Utomo & Fitria, 2021). Nurdiana et al. (2020) dan Rosadani & Wulandari (2022) dalam penelitiannya menyebutkan profitabilitas berpengaruh terhadap praktik

agresivitas pajak. Hal ini berlawanan dengan Rahayu & Kartika (2021) dan Madyastuti (2022) yang menyebutkan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Berdasarkan kesenjangan hasil penelitian dan beberapa fenomena yang telah diuraikan sebelumnya, penelitian ini bertujuan untuk menguji kembali faktor-faktor yang mempengaruhi tindakan agresivitas pajak pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia selama periode 2018-2022.

Pengaruh CSR Terhadap Agresivitas Pajak

Perusahaan yang mengutamakan kepedulian sosial akan mempertimbangkan kehati-hatian yang lebih besar dalam melaksanakan kegiatan operasionalnya dan memberikan perhatian yang lebih tinggi terhadap masyarakat dan lingkungan (Junaidi & Adharani, 2022). Berdasarkan teori legitimasi, selain memiliki tanggung jawab untuk memperoleh laba, perusahaan juga perlu untuk bertanggung jawab terhadap lingkungannya agar masyarakat dapat memberikan legitimasi atas keberadaan bisnisnya. CSR cenderung dapat meminimalisir tindakan agresivitas pajak karena CSR merupakan bukti kepedulian sosial perusahaan, ketika perusahaan bertindak agresif terhadap pajak maka perusahaan tersebut akan dianggap tidak memiliki kepedulian terhadap lingkungannya, serta tindakan tersebut dapat merusak citra perusahaan dan merugikan negara. Sebagai akibatnya, perusahaan akan cenderung untuk menghindari hal tersebut dengan mengurangi tindakan agresivitas pajak.

Besarnya komitmen perusahaan terhadap pelaksanaan CSR dapat menurunkan praktik agresivitas pajak oleh perusahaan. Penelitian Migang & Rivia Dina (2020) menyebutkan bahwa CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut juga selaras dengan penelitian Andariesta & Suryarini (2023) dan Hasan (2022) yang menyebutkan bahwa CSR memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

H₁ : CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak

Pengaruh *Capital Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak

Capital intensity mencerminkan besarnya penanaman modal perusahaan yang dialokasikan pada aset tetap. Seluruh aset tetap kecuali tanah selalu mengalami penurunan nilai dan menimbulkan beban depresiasi setiap tahunnya yang dapat dibebankan pada periode terkait. Munculnya beban depresiasi aset tetap dapat dimanfaatkan untuk mengurangi keuntungan perusahaan (Prastyatini & Trivita, 2022). Berdasarkan teori agensi, terdapat konflik kepentingan antara para pemegang saham (prinsipal) dengan manajemen (agen) yang bertugas untuk mengoptimalkan kinerja perusahaan. Oleh

sebab itu, manajemen dapat menggunakan beban depresiasi sebagai strategi untuk mengurangi pajak perusahaan. Dapat dikatakan bahwa perusahaan dengan *capital intensity* atau investasi aset tetap yang tinggi maka kemungkinan terindikasi bertindak agresif terhadap pajak.

Capital intensity yang semakin tinggi dapat membuat perusahaan semakin agresif terhadap pajak dengan memaksimalkan penggunaan beban depresiasi guna menurunkan pembayaran pajak. Maulana (2020) dan Rahmawati & Jaeni (2022) menemukan hal serupa dalam penelitiannya yang menyebutkan *capital intensity* memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

H₂ : *Capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak

Keuntungan perusahaan pada dasarnya meningkat seiring dengan besarnya kewajiban pajak yang bertambah. Artinya, ketika perusahaan memperoleh lebih banyak keuntungan maka total pembayaran pajak juga mengalami kenaikan seiring dengan besarnya keuntungan tersebut. Besarnya beban pajak perusahaan akan mendorong perusahaan untuk bertindak lebih agresif terhadap pajak (Utomo & Fitria, 2021). Berdasarkan teori agensi, manajemen berusaha untuk memaksimalkan keuntungan pribadi mereka ketika tingkat profitabilitas perusahaan tinggi dengan cara mengurangi beban pajak demi mempertahankan laba perusahaan. Adapun konflik keagenan antara prinsipal dan agen tersebut dapat bersumber dari perilaku oportunistik manajemen yang berusaha mengoptimalkan keuntungan pribadinya dimana hal tersebut bertentangan dengan kepentingan pemegang saham. Tindakan agresivitas pajak dapat dilakukan perusahaan pada saat profitabilitas perusahaan tinggi.

Tingginya tingkat profitabilitas menunjukkan keuntungan yang besar dan meningkatnya beban pajak perusahaan, sehingga situasi tersebut dapat membuat perusahaan untuk cenderung mengambil tindakan yang agresif terhadap pajak melalui perencanaan pajaknya. Nurdiana et al. (2020) dan Apriliana (2022) dalam penelitiannya menyebutkan bahwa profitabilitas memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

H₃ : Profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak

B. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menerapkan pendekatan kuantitatif dengan data yang digunakan bersumber dari *annual report* yang diambil melalui situs BEI dan *website* milik perusahaan terkait. Penelitian ini melibatkan 99 perusahaan pertambangan yang *listing* di BEI periode 2018-2022 sebagai populasi penelitian. Adapun sampel dipilih melalui metode *purposive sampling* dengan mempertimbangkan beberapa kriteria yang telah ditetapkan. Berikut merupakan hasil dari pemilihan sampel yang telah dilakukan:

Hasil Penentuan Sampel Penelitian

No	Kriteria Penentuan Sampel	Jumlah
1	Perusahaan pertambangan yang <i>listing</i> di BEI selama tahun 2018-2022	99
2	Perusahaan pertambangan yang tidak konsisten mempublikasikan <i>annual report</i> berturut-turut selama tahun 2018-2022	(37)
3	Perusahaan pertambangan yang mengalami kerugian selama tahun 2018-2022	(41)
4	Perusahaan pertambangan yang tidak menyediakan secara lengkap informasi dan data sehubungan dengan variabel dalam penelitian ini	(6)
Jumlah perusahaan sebagai sampel penelitian		15
Jumlah data yang diolah dari tahun 2018-2022 (15x5)		75

Sumber: Data diolah peneliti (2024)

Berdasarkan kriteria sampel yang ditetapkan, terdapat 15 perusahaan sampel dalam rentang waktu 5 tahun (2018-2022), sehingga pada penelitian ini didapatkan 75 data *annual report* yang dianalisis. Adapun proses analisis data dan uji hipotesis dilakukan dengan menerapkan teknik persamaan model struktural (SEM) melalui aplikasi WarpPLS 7.0.

Operasionalisasi dan Pengukuran Variabel

Agresivitas pajak adalah usaha mengurangi penghasilan sebelum pajak oleh perusahaan dengan cara yang dianggap sah atau tidak sah demi mendapatkan keuntungan berupa penurunan atas pajak yang dibayarkan perusahaan. Berdasar pada penelitian Putri & Hanif (2020), Erlina (2021),

dan Sumiati et al. (2023), agresivitas pajak diproksikan dengan *Effective Tax Rate* (ETR). Umumnya rentang nilai ETR berkisar antara 0 hingga 1, kecilnya nilai ETR mengindikasikan bahwa perusahaan bertindak lebih agresif dalam mengurangi pajaknya. Berikut adalah rumus untuk menghitung tingkat agresivitas pajak:

$$ETR = \frac{\text{Total Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

CSR merupakan upaya perusahaan dalam melaksanakan tanggung jawab atau berkontribusi terhadap lingkungannya dan pembangunan berkelanjutan. Merujuk penelitian Hanum & Faradila (2022) dan Romdhon et al. (2021) CSR diukur menggunakan model *Global Reporting Initiative Generation 4* (GRI-G4). Proksi GRI-G4 mencakup 91 poin pengungkapan dengan 6 kategori pengungkapan yaitu ekonomi, lingkungan, sosial, hak asasi manusia, masyarakat, dan tanggung jawab atas produk. Berikut rumus untuk menghitung CSR:

$$CSRI_i = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$$

Keterangan :

CSRI_i : Indeks luas pengungkapan CSR perusahaan i

$\sum X_{yi}$: Nilai =1 menunjukkan item y diungkapkan; 0 = menunjukkan item
y tidak diungkapkan

n_i : Total item perusahaan i, $n_i = 91$

Capital intensity menggambarkan besarnya perbandingan atau rasio antara proporsi total aktiva tetap dibandingkan dengan total aktiva perusahaan. *Capital intensity* dihitung dengan membandingkan proporsi aset tetap yang digunakan (Maulana, 2020; Putri et al., 2021; Nadhifah, 2023). Berikut rumus untuk menghitung *capital intensity*:

$$CI = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$$

Profitabilitas mencerminkan kinerja suatu perusahaan dalam memperoleh keuntungan melalui aktivitas bisnisnya selama jangka waktu tertentu. Berdasarkan penelitian Febrilyantri (2020), Herlinda & Rahmawati (2021), dan Nurhayati et al. (2023), profitabilitas dihitung menggunakan rasio *Return On Asset* (ROA). Berikut rumus untuk menghitung profitabilitas:

$$ROA = \frac{\text{Laba Bersih Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}}$$

C. HASIL DAN PEMBAHASAN

Outer Model

Outer model berkaitan dengan sejauh mana tingkat reliabilitas dan validitas hubungan setiap indikator dengan variabel laten yang terkait. Pengujian dalam *outer model* meliputi uji *convergent validity* dan uji *discriminant validity*.

Convergent Validity

Convergent validity mengacu pada seberapa baik hubungan dari setiap indikator terhadap konstruk yang diukur. *Convergent validity* dapat dinilai melalui nilai *outer loading* dan nilai *average variance extracted* (AVE). Apabila nilai *outer loading* melebihi 0,7 dan AVE melebihi 0,5 maka suatu indikator dianggap valid (Sholihin & Ratmono, 2020).

Tabel 1. Hasil Uji *Convergent Validity*

Variabel	<i>Outer Loading</i>	AVE	Keterangan
CSR	1.000	1.000	Valid
CI	1.000	1.000	Valid
ROA	1.000	1.000	Valid
ETR	1.000	1.000	Valid

Sumber: Olah data WarpPLS 7.0.

Hasil pada tabel 2 di atas terlihat bahwa semua indikator variabel yang digunakan dapat dinyatakan layak atau valid.

Discriminant Validity

Discriminant validity dapat dinilai dengan melihat nilai *cross loading* dan akar AVE (*Fornell-Lacker Criterion*). Suatu indikator dianggap mempunyai *discriminant validity* yang kuat apabila nilai *cross loading* dan akar AVE terhadap konstruk melebihi nilai *loading* dan korelasi terhadap konstruk yang lain (Sholihin & Ratmono, 2020).

Tabel 2. Hasil Perhitungan *Cross Loading*

Sumber: Olah WarpPLS 7.0. Berdasarkan tabel 3 menunjukkan	Variabel	CSR	CI	ROA	ETR	data
	CSR	1.000	0.000	0.000	0.000	
CI	0.000	1.000	0.000	0.000		
ROA	0.000	0.000	1.000	0.000		
ETR	0.000	0.000	0.000	1.000		

bahwa seluruh indikator dapat dinyatakan valid dan telah memenuhi *discriminant validity*.

Tabel 3. Hasil Perhitungan *Fornell-Lacker Criterion* (Akar AVE)

Variabel	CSR	CI	ROA	ETR
----------	-----	----	-----	-----

CSR	1.000	-0.150	0.057	0.190
CI	-0.150	1.000	-0.301	-0.342
ROA	0.057	-0.301	1.000	-0.096
ETR	0.190	-0.342	-0.096	1.000

Sumber: Olah data WarpPLS 7.0.

Berdasarkan tabel 4 menunjukkan bahwa seluruh indikator dapat dinyatakan valid dan memiliki nilai validitas diskriminan yang tinggi.

Inner Model

Inner model digunakan untuk mengetahui bagaimana variabel saling berhubungan satu sama lain serta besarnya pengaruh secara keseluruhan. Pengukuran *inner model* dapat dilakukan melalui pengujian koefisien determinan (R^2) dan relevansi prediktif (Q^2).

R-Square atau Adjusted (R^2)

Nilai R^2 diperlukan untuk mengetahui atau menguji besarnya hubungan atau pengaruh antar variabel.

Tabel 4. Hasil Perhitungan R^2

Variabel	R^2
ETR	0.327

Sumber: Olah data WarpPLS 7.0.

Hasil nilai R^2 pada tabel 5 dapat dilihat bahwa 0.327 atau 32,7% dari variabel dependen dapat dipengaruhi oleh variabel independen, sedangkan 67,3% sisanya dipengaruhi oleh variabel lainnya yang tidak diuji pada penelitian ini seperti proporsi komisaris independen, *leverage*, dan sebagainya.

Q-Square (Q^2)

Predictive relevance atau Q^2 dibutuhkan guna menguji suatu model apakah memiliki relevansi prediktif atau tidak. Model dapat dinyatakan memiliki *predictive relevance* apabila nilai *Q-Square* >0 .

Tabel 5. Hasil Perhitungan Q^2

Variabel	Q^2
ETR	0.343

Sumber: Olah data WarpPLS 7.0.

Berdasarkan hasil nilai Q^2 di atas terbukti bahwa model yang dipakai pada penelitian ini mempunyai nilai relevansi prediktif yang baik.

Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis mengacu pada nilai dari *path coefficient* dengan tingkat signifikansi 5%. Ketika nilai *p-value* kurang dari 0,05 maka hipotesis dapat dinyatakan diterima, sebaliknya jika memiliki *p-value* kurang dari 0,05 maka hipotesis ditolak.

Tabel 6. Hasil Pengujian Hipotesis

Variabel	<i>Path Coefficient</i>	<i>P-Value</i>	Keterangan
CSR → ETR	0.117	0.149	Ditolak
CI → ETR	-0.429	<0.001	Diterima
ROA → ETR	-0.314	0.002	Diterima

Sumber: Olah data WarpPLS 7.0.

Tabel 7 di atas memperlihatkan bahwa hasil uji hipotesis CSR terhadap agresivitas pajak diperoleh nilai *p-value* sebesar 0,149 atau $>0,05$, sehingga menunjukkan bahwa H_1 ditolak. Hasil tersebut memperlihatkan bahwa CSR tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Nilai *p-value capital intensity* terhadap agresivitas pajak adalah sebesar $<0,001$ atau $<0,05$, sehingga H_2 dapat diterima. Hasil tersebut memperlihatkan bahwa *capital intensity* memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Nilai *p-value* profitabilitas terhadap agresivitas pajak adalah sebesar 0,002 atau $<0,05$, sehingga H_3 dapat diterima. Hasil tersebut memperlihatkan bahwa profitabilitas memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Pembahasan

Pengaruh CSR Terhadap Agresivitas Pajak

Merujuk pada hasil pengujian hipotesis dapat diinterpretasikan bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini berarti bahwa tingkat pengungkapan CSR tidak dapat mempengaruhi tindakan agresivitas pajak perusahaan. Hasil penelitian ini tidak mendukung teori legitimasi yang menyatakan bahwa perusahaan cenderung akan menghindari perbuatan yang merugikan masyarakat dan harus melaksanakan tindakan yang sejalan dengan aturan atau prinsip-prinsip sosial yang dianut oleh masyarakat agar mendapatkan legitimasi. Pada kenyataannya perusahaan yang melaksanakan CSR tidak dapat menjadi jaminan jika perusahaan tersebut terbebas dari praktik agresivitas pajak karena tujuan utama dilaksanakannya CSR hanya untuk menjalankan kewajiban atas peraturan yang telah ditetapkan dan informasi yang diungkapkan mengenai CSR kemungkinan tidak mencerminkan kondisi aktual. Hasil penelitian ini selaras dengan Romadhina (2020), Marliyana & Wulandari (2021), dan Sima et al. (2023) yang dalam penelitiannya

menyebutkan bahwa CSR tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Namun, hasil penelitian ini berbeda dengan Migang & Rivia Dina (2020), Hasan (2022), dan Andariesta & Suryarini (2023) yang menyebutkan bahwa CSR memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh *Capital Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak

Hasil penelitian menyatakan bahwa *capital intensity* memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Berdasarkan hasil analisis nilai koefisien jalur indikator *capital intensity* terhadap ETR dapat diinterpretasikan bahwa apabila *capital intensity* semakin besar maka nilai ETR semakin menurun, dan sebaliknya apabila *capital intensity* semakin kecil maka nilai ETR cenderung meningkat. Kecilnya nilai ETR mengindikasikan bahwa praktik agresivitas pajak cenderung tinggi, sedangkan tingginya nilai ETR menandakan bahwa praktik agresivitas pajak semakin rendah. Dapat diartikan bahwa semakin tinggi *capital intensity* maka semakin besar pula kemungkinan perusahaan untuk bertindak agresif terhadap pajak. Sebaliknya, apabila *capital intensity* semakin kecil maka kecenderungan perusahaan untuk bertindak agresif terhadap pajak akan menurun.

Penelitian ini sejalan teori agensi, dimana manajemen bertujuan untuk memperoleh kompensasi yang diinginkan melalui peningkatan kinerja perusahaan. Dana perusahaan yang menganggur akan dimanfaatkan manajemen untuk berinvestasi dalam aset tetap dan menggunakan beban depresiasi guna meminimalkan laba sebelum pajak, sehingga pembayaran pajak menjadi lebih kecil serta manajemen dapat memperoleh keuntungan yang diinginkan. Penelitian Legowo et al. (2021), Rahmawati & Jaeni (2022), dan Maulana et al. (2022) juga menemukan hasil serupa yang menyebutkan bahwa *capital intensity* dapat mempengaruhi praktik agresivitas pajak. Namun, hasil penelitian ini bertentangan dengan Prasetyo & Wulandari (2021), Putri et al. (2021), dan Nurhayati et al. (2023) yang menyebutkan bahwa *capital intensity* tidak dapat mempengaruhi praktik agresivitas pajak.

Pengaruh Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak

Hasil penelitian menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Merujuk hasil analisis nilai *path coefficient* indikator ROA terhadap ETR dapat dijelaskan bahwa jika ROA mengalami kenaikan maka nilai ETR cenderung menurun, dan sebaliknya jika ROA semakin rendah maka nilai ETR semakin meningkat. Semakin tinggi ROA menunjukkan tingkat profitabilitas perusahaan cenderung besar, sementara ETR dengan nilai yang kecil mengindikasikan bahwa praktik agresivitas pajak perusahaan cenderung tinggi. Berdasarkan hal tersebut dapat diartikan bahwa profitabilitas yang semakin tinggi cenderung dapat meningkatkan praktik agresivitas

pajak perusahaan, dan sebaliknya ketika profitabilitas menurun maka praktik agresivitas pajak juga akan semakin menurun.

Penelitian ini mendukung teori agensi yang berpendapat bahwa manajemen akan berusaha untuk meminimalkan jumlah beban pajak ketika perusahaan menghasilkan keuntungan yang tinggi agar imbalan yang diperoleh atas peningkatan kinerja perusahaan tidak berkurang. Hal tersebut juga dapat terjadi karena manajemen memiliki pemahaman yang lebih baik terkait kondisi perusahaan dibandingkan dengan pemegang saham, sehingga manajemen lebih leluasa dalam merancang strategi perencanaan pajak yang semakin agresif guna meminimalkan beban pajak. Hasil penelitian ini serupa dengan penelitian Nurdiana et al. (2020), Rosadani & Wulandari (2022), dan Dewi (2022) yang menyebutkan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sementara itu, hasil penelitian ini bertentangan dengan Utomo & Fitria (2021), Awaliyah et al. (2021), dan Madyastuti (2022) yang menyatakan bahwa profitabilitas tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

D. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dan analisis yang telah dijelaskan di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, artinya tingkat pengungkapan CSR tidak dapat mempengaruhi perilaku perusahaan pertambangan untuk bertindak lebih agresif terhadap pajak. *Capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak, jika *capital intensity* semakin besar maka praktik agresivitas pajak akan meningkat, artinya investasi aset tetap yang semakin besar cenderung mendorong perusahaan pertambangan untuk bertindak agresif dalam menekan beban pajaknya. Profitabilitas juga berpengaruh terhadap agresivitas pajak, tingkat profitabilitas yang lebih tinggi dapat meningkatkan praktik agresivitas pajak, artinya perusahaan yang memiliki keuntungan lebih tinggi berpotensi untuk semakin agresif dalam meminimalkan beban pajaknya. Bagi penelitian berikutnya diharapkan dapat menambahkan penggunaan variabel-variabel lain yang belum diuji pada penelitian ini yang dapat memberikan pengaruh lebih tinggi terhadap agresivitas pajak seperti proporsi komisaris independen dan *leverage*. Selain itu, diharapkan juga memperluas populasi, sampel, serta rentang periode penelitian agar penelitian menjadi lebih luas dan dapat merepresentasikan hubungan antar variabel dengan lebih bervariasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Andariesta, A. V., & Suryarini, T. (2023). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak dengan Dimoderasi oleh Ukuran Perusahaan. *Owner*, 7(1), 619–631. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i1.1213>

- Apriliansa, N. (2022). Pengaruh likuiditas, profitabilitas dan leverage terhadap agresivitas pajak. *Jurnal Cendekia Keuangan*, 1(1).
- Awaliyah, M., Nugraha, G. A., & Danuta, K. S. (2021). Pengaruh Intensitas Modal, Leverage, Likuiditas dan Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi*, 21(3), 1222. <https://doi.org/10.33087/jiubj.v21i3.1664>
- Dewi, I. C. (2022). Analisis Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak : Pengungkapan CSR sebagai Variabel moderasi. *Jurnal Sosial Ekonomi Bisnis*, 2(1), 38–49. <https://doi.org/10.55587/jseb.v2i1.32>
- Erlina, M. (2021). Pengaruh Likuiditas, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak Dan Pengungkapan Csr Sebagai Moderasi. *Jurnal Administrasi Bisnis*, 17(1), 24–39. <https://doi.org/10.26593/jab.v17i1.4523.24-39>
- Febriyantri, C. (2020). Pengaruh Earnings Management, Profitabilitas dan Size terhadap Agresivitas Pajak. *INVENTORY : Jurnal Akuntansi*, 4(2), 140–154.
- Hanum, Z., & Faradila, J. (2022). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Makanan dan Minuman Yang Terdaftar Di BEI. *Owner*, 7(1), 479–487. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i1.1114>
- Hasan, H. (2022). Pengaruh luas pengungkapan CSR, karakteristik eksekutif, kepemilikan keluarga, profitabilitas, dan GCG terhadap agresivitas pajak. *YUME : Journal of Management*, 5(3), 433–440. <https://doi.org/10.37531/yume.vxix.446>
- Herlinda, A. R., & Rahmawati, M. I. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, Leverage Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 10, 18.
- Junaidi, J., & Adharani, L. A. (2022). Corporate Governance Dan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak. *Kajian Bisnis Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Widya Wiwaha*, 30(2), 38–53. <https://doi.org/10.32477/jkb.v30i2.396>
- Legowo, W. W., Florentina, S., & Firmansyah, A. (2021). Agresivitas Pajak pada Perusahaan Perdagangan di Indonesia: Profitabilitas, Capital Intensity, Leverage, Dan Ukuran Perusahaan. *Jurnal Bina Akuntansi*, 8(1), 6.
- Lemuel, I., & Sukadana, I. B. N. (2022). Faktor-Faktor yang mempengaruhi Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI. *E-Jurnal Akuntansi TSM*, 2(4), 629–640. <https://doi.org/10.34208/ejatsm.v2i4.1856>
- Madyastuti, N. (2022). Ukuran Perusahaan Memoderasi Pengaruh Good Corporate Governance, Capital Intensity, Leverage, dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak. *COMSERVA Indonesian Journal of Community Services and Development*, 2(4), 268–285. <https://doi.org/10.59141/comserva.v2i4.274>
- Marliyana, V., & Wulandari, R. (2021). Pengaruh Corporate Social Responsibility , Intensitas Modal , Dan Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Riset Terapan Akuntansi*, 6(2), 177–186.
- Maulana, I. A. (2020). Faktor-Faktor Yang Mepengaruhi Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Properti Dan Real Estate. *KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi*, 12(1), 13–20. <https://doi.org/10.22225/kr.12.1.1873.13-20>

- Maulana, T., Putri, A. A., & Marlin, E. (2022). Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity Dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 17(1), 48–60. <https://doi.org/10.37058/jak.v17i1.6738>
- Migang, S., & Rivia Dina, W. (2020). Pengaruh Corporate Governance Dan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Kasus Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di BEI Periode 2015-2018). *Jurnal GeoEkonomi*, 11(1), 42–55. <https://doi.org/10.36277/geoekonomi.v11i1.107>
- Murwani, M. C. I. (2023). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Leverage, Profitabilitas dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Industri Barang Konsumsi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2022). *Jurnal Akuntansi*, 2 Nomor 2, 1–15.
- Nadhifah, I. F. (2023). Pengaruh Capital Intensity, Profitabilitas, Dan Inventory Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan (JIAKu)*, 2(2), 178–191. <https://doi.org/10.24034/jiaku.v2i2.5951>
- Nurdiana, A. Y., Wahyuningsih, E. M., Fajri, R. N., & Artikel, I. (2020). Dilihat Dari Firm Size, Likuiditas, Profitabilitas Dan Inventory Intensity. *Jurnal Akuntansi Dan Ekonomi*, 5(3), 74–83. <https://doi.org/10.29407/jae.v5i3.14065>
- Nurhasan, Y., Ramdani, C. S., Saga, B., & Septanta, R. (2023). Pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas dan manajemen laba terhadap agresivitas pajak. *Jurnal Manajemen & Bisnis*, 3(2), 144–153.
- Nurhayati, I., Djaddang, S., & Sailendra. (2023). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Likuiditas Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Kualitas Audit Sebagai Pemoderasi (Studi pada Sektor Energi Perusahaan Terbuka tahun 2017-2021). *Jurnal Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Sosial Available*, 3(4), 430–439.
- Prasetyo, A., & Wulandari, S. (2021). Capital Intensity, Leverage, Return on Asset, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 13, 134–147. <https://doi.org/10.28932/jam.v13i1.3519>
- Prastyatini, S. L. Y., & Trivita, M. Y. (2022). Pengaruh Capital Intensity, Kepemilikan Institusional dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Al-Kharaj: Jurnal Ekonomi, Keuangan & Bisnis Syariah*, 5(3), 943–959. <https://doi.org/10.47467/alkharaj.v5i3.1419>
- Putri, A. A., & Hanif, R. A. (2020). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Dan Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak. *CURRENT: Jurnal Kajian Akuntansi Dan Bisnis Terkini*, 1(3), 382–399. <https://doi.org/10.31258/jc.1.3.384-401>
- Putri, D. E., Lie, D., Inrawan, A., & Sisca, S. (2021). Kontribusi Likuiditas, Leverage, dan Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan IDX 30. *Jurnal Ilmu Manajemen*, 9(4), 1572–1581. <https://doi.org/10.26740/jim.v9n4.p1572-1581>
- Rahayu, U., & Kartika, A. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Corporate Social Responsibility, Capital Intensity, Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Maneksi*, 10(1), 25–33. <https://doi.org/10.31959/jm.v10i1.635>
- Rahmawati, N. T., & Jaeni. (2022). Pengaruh Capital Intensity, Leverage, Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Agresivitas Pajak. *JIMAT (Jurnal*

Ilmiah Mahasiswa ..., 13(2), 628–636.
<https://ejournal.undiksha.ac.id/index.php/S1ak/article/view/42816>

- Romadhina, A. P. (2020). Pengaruh Komisaris Independen, Intensitas Modal, Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Jasa Yang Terdaftar di BEI Tahun 2014-2018). *Journal of Applied Managerial Accounting*, 4(2), 286–298. <https://doi.org/10.30871/jama.v4i2.2489>
- Romdhon, M., Kartiko, E., & Nurjamilah, S. (2021). Pengaruh Firm Size Dan Leverage terhadap Agresivitas Pajak dengan Pengungkapan Corporate Social Responsibility sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Wacana Ekonomi*, 20(2), 107. <https://doi.org/10.52434/jwe.v20i2.1143>
- Rosadani, N. S. P., & Wulandari, S. (2022). Pengaruh Capital Intensity, Ukuran Perusahaan Dan Sales Growth Terhadap Agresivitas Pajak. *Prosiding National Seminar on Accounting, Finance, and Economics (NSAFE)*, 02(4), 1–12. <http://repository.uph.edu/48993/>
- Sakinah, N., Widiastuti Ni Putu Eka Widiastuti, & Fahria, R. F. (2020). Pengaruh Capital Intensity, Corporate Social Responsibility, Dan Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak. *PROSIDING BIEMA: Business Management, Economic, and Accounting National Seminar*, 1(1), 1059–1076.
- Sholihin, M., & Ratmono, D. (2020). *Analisis SEM-PLS dengan WarpPLS 7.0 untuk Hubungan Nonlinier dalam Penelitian Sosial dan Bisnis* (2nd ed.). PENERBIT ANDI.
- Sima, A. Y., Tangdialla, L. P., & Askikarno, C. (2023). Pengaruh Corporate Social Responsibility (CSR), Leverage Dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2021). *JeJAK: Jurnal Mahasiswa Akuntansi*, 1(1), 112–121. <https://www.ojsapaji.org/index.php/JeJAK/article/view/144>
- Sirait, J., & Djunaedi, M. K. D. (2023). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Leverage, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Profitabilitas. ... *Dan Riset Akuntansi (JIRA)*, 9(3), 2015. <http://jurnalmahasiswa.stiesia.ac.id/index.php/jira/article/download/183/186>
- Sumiati, A., Widyastuti, U., Mardi, & Respati, D. K. (2023). Analysis Of Financial and Non-Financial Factors That Influence Tax Aggressiveness in Registered Companies on The Indonesia Stock Exchange Year Of 2016 – 2019. *Quality - Access to Success*, 24(193), 1–9. <https://doi.org/10.47750/QAS/24.193.01>
- Utomo, A. B., & Fitria, G. N. (2021). Ukuran Perusahaan Memoderasi Pengaruh Capital Intensity dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak. *Esensi: Jurnal Bisnis Dan Manajemen*, 10(2), 231–246. <https://doi.org/10.15408/ess.v10i2.18800>