

Pengaruh *Leverage*, *Capital Intensity*, dan *Corporate Social Responsibility* terhadap agresivitas pajak

Sebastian Soelistono¹, Priyo Hari Adi^{2*}

^{1,2} Universitas Kristen Satya Wacana, Indonesia

Abstract

Tax aggressiveness is the company's effort to reduce the tax burden. The decrease in tax is due to differences in opinion between the company and the government. Corporate tax aggressiveness can be caused by leverage, capital intensity, and corporate social responsibility. This study aims to determine the effect of leverage, capital intensity, and corporate social responsibility on tax aggressiveness. The research was conducted on mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX). There are 19 companies as the research sample with a total of 57 data. The analytical technique used in this research is multiple linear regression analysis. The results showed that leverage did not affect tax aggressiveness, due to the use of debt and commitment to creditors. Capital intensity has a significant effect on tax aggressiveness, because mining companies consider the costs and benefits of investing in fixed assets. Corporate social responsibility also has a significant effect on tax aggressiveness, because the goal is to improve the impact of activities accompanied by a reduction in the amount of mining company taxes. Related to further research, it can increase the research period to expand sample selection and use ISO 26000 as a proxy for corporate social responsibility.

Keywords: Tax aggressiveness, leverage, capital intensity, corporate social responsibility, cash effective tax rate

Abstrak

Agresivitas pajak menjadi upaya perusahaan dalam menurunkan beban pajak. Penurunan pajak disebabkan perbedaan anggapan antara perusahaan dengan pemerintah. Agresivitas pajak perusahaan bisa disebabkan oleh *leverage*, *capital intensity*, dan *corporate social responsibility*. Penelitian ini memiliki tujuan agar dapat mengetahui pengaruh *leverage*, *capital intensity*, dan *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak. Penelitian dilakukan pada perusahaan pertambangan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) menggunakan sampel 19 perusahaan selama tiga tahun, dan memakai analisis Regresi Linear Berganda sebagai teknik analisis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *leverage* tidak memberikan pengaruh terhadap agresivitas pajak, dikarenakan penggunaan utang dan adanya komitmen dengan kreditur. Lalu *capital intensity* memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, dikarenakan pertimbangan perusahaan pertambangan mengenai *cost* dan *benefit* dalam melakukan investasi pada aset tetap. Sementara untuk *corporate social responsibility* juga memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, dikarenakan tujuan untuk memperbaiki dampak dari aktivitas yang diiringi dengan pengurangan jumlah pajak perusahaan pertambangan. Terkait dengan penelitian selanjutnya, bisa menambah periode penelitian hingga memperluas metode pemilihan sampel dan penggunaan ISO 26000 sebagai proksi *corporate social responsibility*.

Kata kunci: Agresivitas pajak, *leverage*, *capital intensity*, *corporate social responsibility*, *cash effective tax rate*

Permalink/DOI : <https://doi.org/10.21067/jem.v18i1.6260>

How to cite : Soelistono, S., & Adi, P. H. (2022). Pengaruh Leverage, Capital Intensity, dan Corporate Social Responsibility terhadap agresivitas pajak. *Jurnal Ekonomi Modernisasi*, 18(1), 38-51.

Article info : Received: Nov 2021; Revised: Feb 2022; Accepted: March 2022

*Corresponding Author:
 Universitas Kristen Satya Wacana, Salatiga, Jawa Tengah
 Jalan Diponegoro 52-60, Salatiga, Jawa Tengah, Indonesia
 E-mail: priyo.adi@uksw.edu

ISSN 0216-373X (print)
 ISSN 2502-4578 (online)



Pendahuluan

Agresivitas pajak merupakan tindakan yang dilakukan perusahaan agar bisa menurunkan beban pajaknya menjadi lebih rendah dari yang seharusnya (Wijaya & Saebani, 2019). Timbulnya upaya agresivitas pajak dikarenakan perusahaan memiliki anggapan bahwa pajak sebagai beban yang bisa mengurangi laba bersihnya (Simorangkir *et al.*, 2018). Anggapan mengenai pajak yang dimiliki perusahaan tidak sama dengan anggapan pemerintah mengenai pajak sebagai pemasukan negara. Pemerintah berupaya untuk mendapatkan pemasukan negara dengan jumlah yang sebesar mungkin. Gunawan (2017) menyatakan bahwa optimalisasi perpajakan yang dilakukan pemerintah untuk mendapatkan pemasukan secara maksimal, tidak sejalan dengan keinginan perusahaan agar memiliki keuntungan yang maksimal.

Timbulnya perbedaan kepentingan membuat perusahaan menempuh berbagai upaya dalam meminimalkan beban pajaknya. Langkah yang dilakukan perusahaan dalam mengurangi beban pajak memang tidak semuanya melanggar aturan perpajakan. Pengurangan beban pajak yang semakin besar bisa dianggap bahwa perusahaan berperilaku agresif terhadap pajaknya (Lestari *et al.*, 2019). Wijaya dan Saebani (2019) menyatakan bahwa tingkat agresivitas pajak perusahaan dalam suatu negara bisa digambarkan melalui *tax ratio* negara tersebut. Pada tahun 2017, Indonesia memiliki *tax ratio* sebesar 11,5% dan memiliki persentase terendah antar negara di wilayah Asia Pasifik (Kevin, 2019).

Agresivitas pajak bisa dilakukan perusahaan salah satunya dengan modal yang didapat melalui utang pada pihak luar sebagai bentuk pendanaan. Utang yang ditimbulkan menjadi penting karena menyebabkan naiknya kewajiban pembayaran bunga dan mengurangi keuntungan perusahaan. Keuntungan yang menurun akibat kenaikan beban bunga, juga menyebabkan penurunan pada beban pajak

perusahaan (Putri *et al.*, 2019). Besarnya penggunaan dana eksternal perusahaan bisa diukur menggunakan *leverage*. Penelitian mengenai *leverage* sudah pernah diteliti oleh Wijaya dan Saebani (2019) yang menyatakan bahwa *leverage* tidak menjadi variabel yang dominan dalam agresivitas pajak. Dominasi tidak timbul karena perusahaan tidak mampu memanfaatkan besarnya nilai *leverage* dan tidak mampu memanfaatkan pembayaran beban bunganya. Penelitian A. T. Hidayat dan Fitria (2018) memiliki hasil yang berbeda yaitu beban bunga perusahaan digunakan sebagai pengurang pajak karena memiliki modal yang berasal dari eksternal. Modal dari eksternal atau utang merupakan pilihan dari perusahaan dalam menggunakan beban bunga yang dimanfaatkan untuk mengurangi pajak, sehingga perusahaan dianggap semakin agresif terhadap pajaknya.

Perusahaan juga bisa melakukan agresivitas pajak dengan berinvestasi dalam aset tetapnya. Proporsi aset tetap akan selalu terkait dengan penyusutan aset tetap dan timbulnya beban depresiasi. Perusahaan yang memiliki aset berjumlah banyak bisa menyebabkan beban depresiasi yang juga besar, sehingga beban pajaknya menjadi lebih rendah jika dilakukan perbandingan dengan perusahaan yang memiliki kepemilikan aset lebih sedikit (Andriani & Ridlo, 2019). Beban depresiasi bisa dimanfaatkan sebagai pengurang pajak karena dapat menambah beban dan mengurangi keuntungan, begitu juga mengurangi pajak yang dibayar oleh perusahaan. Besarnya investasi yang dilaksanakan perusahaan pada aset tetapnya bisa diukur menggunakan *capital intensity*. Darsana *et al.* (2017) pernah melaksanakan penelitian mengenai *capital intensity* dan menyatakan bahwa *capital intensity* dengan jumlah besar akan sejalan dengan agresivitas pajak. Besarnya jumlah *capital intensity* disebabkan penyusutan depresiasi yang bisa mengurangi laba perusahaan. Berbeda dari penelitian yang dilaksanakan

oleh Lestari *et al.* (2019) dengan hasil penelitian bahwa *capital intensity* yang tinggi akan menyebabkan agresivitas pajak menjadi rendah. Rendahnya agresivitas pajak dikarenakan perusahaan memiliki bagian aktiva lancar yang lebih besar dari aktiva tetap dari tahun sebelumnya.

Tidak hanya utang dan investasi, kegiatan sosial perusahaan yang berkaitan dengan lingkungan sekitar yaitu *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebagai kewajiban perusahaan bisa digunakan dalam rangka melakukan agresivitas pajak. CSR bisa dijadikan pengurang dalam pembayaran pajak seperti yang diatur dalam Undang - Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang pajak penghasilan. Berkurangnya pajak disebabkan CSR bisa dijadikan beban yang termasuk dalam *deductible expense* perusahaan dengan alasan membenahi lingkungan sekitar, meningkatkan kesejahteraan pekerja, hingga pemberdayaan ekonomi sekitar (Wijaya & Saebani, 2019). Penelitian mengenai CSR sudah pernah diteliti oleh Gunawan (2017) dengan hasil penelitian bahwa besaran CSR yang diungkapkan oleh perusahaan akan menimbulkan agresivitas pajak. Agresivitas dalam pajak timbul karena perusahaan berusaha mengalihkan perhatian dari beban pajaknya kepada citra positif perusahaan. Hasil penelitian lainnya menunjukkan pengaruh CSR yang berbeda pada perusahaan. Rahayu & Kartika (2021) menghasilkan penelitian bahwa besaran CSR tidak mempengaruhi agresivitas pajak, karena digunakan untuk mendapatkan citra yang baik dalam masyarakat dan biaya yang terkait dengan CSR tidak dijadikan alasan dalam agresivitas pajak.

Berdasarkan fenomena dan inkonsistensi dari penelitian terdahulu, penelitian ini menggunakan variabel *leverage, capital intensity, Corporate Social Responsibility* (CSR) dan agresivitas pajak. Penelitian yang sudah banyak dilakukan mengenai agresivitas pajak menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR) sebagai proksi. Penggunaan ETR menjadikan seluruh beban pajak baik

itu yang sudah atau belum dibayar untuk dibandingkan dengan laba sebelum pajak (A. T. Hidayat & Fitria, 2018). Penelitian ini dilaksanakan dalam rangka menguji kembali variabel yang memiliki inkonsistensi terhadap agresivitas pajak dengan menggunakan *Cash Effective Tax Rate* (CETR) sebagai proksi pada perusahaan pertambangan. CETR menggunakan beban dari pajak yang sudah dibayar untuk membandingkannya dengan laba sebelum pajak.

Penggunaan CETR pada perusahaan pertambangan dimaksudkan agar menghilangkan beban pajak tanggungan dalam perhitungan agresivitas pajak. Beban pajak tanggungan tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan, karena harus melalui media manajemen laba (Margaretha *et al.*, 2021). Pamungkas dan Firmansyah (2021) menyatakan bahwa penggunaan CETR memperhatikan perbedaan temporer yang bisa menimbulkan beban pajak tanggungan, untuk menutupi kelemahan ETR yang hanya didasarkan pada data tahunan sehingga akan terdapat variasi atau perubahan ETR yang signifikan di setiap tahunnya. Pamungkas dan Firmansyah (2021) juga menyatakan bahwa pajak tanggungan hanya bisa digunakan untuk membuat perbedaan, baik itu menambah atau mengurangi beban pajak perusahaan dalam periode tertentu saja. Beban pajak tanggungan pada akhirnya harus dibayarkan kembali sesuai dengan kebijakan yang sudah ditetapkan dalam laporan keuangan dari masing-masing perusahaan.

Peneliti sudah menelusuri dan belum banyak penelitian serupa di Indonesia khususnya perusahaan pertambangan. Selain belum banyaknya penelitian serupa, perusahaan pertambangan juga menarik diteliti karena Andhari dan Sukartha (2017) menyatakan bahwa potensi dari sektor pertambangan yang sering melakukan pengurangan beban pajak. Perkumpulan Prakarsa dalam berita yang ditulis oleh

Sulmaihati (2019) menyatakan bahwa sektor pertambangan, mineral dan batubara mengalami penurunan *tax ratio* pada tahun 2011 hingga 2016. Penurunan rasio pajak terjadi karena lemahnya regulasi pemerintah dan praktik tambang ilegal.

Penelitian ini menggabungkan variabel *leverage*, *capital intensity*, dan *corporate social responsibility* untuk mengetahui pengaruhnya terhadap agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan. Penelitian ini memiliki tujuan untuk bisa menambah bukti empiris, menambah literatur, menambah kemampuan berpikir, menambah wawasan akademik, dan menambah informasi untuk dijadikan masukan oleh perusahaan dalam mengambil keputusan mengenai pengaruh *leverage*, *capital intensity*, dan *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak.

Agresivitas Pajak

Definisi dari agresivitas pajak adalah langkah atau tindakan perencanaan pajak yang dilakukan agar bisa mengurangi penghasilan kena pajak (Nurhandono & Firmansyah, 2017). Perencanaan pajak yang dilaksanakan oleh perusahaan dilakukan dengan kegiatan yang termasuk atau tidak termasuk dalam pelanggaran pajak. Yunistiyani dan Tahar (2017) menyatakan bahwa perusahaan yang menggunakan celah aturan agar beban pajaknya berkurang, akan dianggap sudah melakukan agresivitas pajak walaupun tidak melanggar aturannya. Yunistiyani dan Tahar (2017) juga menyatakan bahwa agresivitas pajak memiliki perbedaan dengan penghindaran pajak, dikarenakan agresivitas pajak dilakukan dengan agresifnya perencanaan untuk mengurangi pajak perusahaan.

Leverage dan Agresivitas Pajak

Leverage bisa diartikan sebagai rasio yang digunakan untuk melakukan pengukuran besaran aset yang didanai menggunakan utang (A. T. Hidayat & Fitria, 2018). *Leverage* bisa digunakan untuk mengetahui besaran dari aset perusahaan yang didanai oleh utang (Riswandari &

Bagaskara, 2020). Tingginya *leverage* menggambarkan perusahaan memiliki ketergantungan dengan utang, sementara rendahnya *leverage* menggambarkan perusahaan lebih banyak menggunakan modalnya sendiri. Wijaya dan Saebani (2019) menyatakan bahwa perusahaan yang memiliki modal tinggi dari pinjaman atau utang akan sejalan dengan beban bunga yang juga tinggi.

Utang yang dilakukan kepada pihak ketiga bisa cukup menjanjikan sebagai modal perusahaan dalam melakukan aktivitas ataupun mengembangkan usaha untuk memperoleh keuntungan (Andhari & Sukartha, 2017). Perusahaan yang melakukan utang dalam rangka mencari keuntungan bisa memiliki dampak pada agresivitas pajak. Biaya bunga yang timbul karena adanya utang haruslah ditanggung oleh perusahaan. Biaya bunga yang muncul karena utang bisa dijadikan sebagai pengurang dalam penghasilan kena pajak perusahaan karena termasuk dalam *deductible expense* (A. Hidayat & Muliarsari, 2020). Berkurangnya penghasilan kena pajak juga turut menurunkan jumlah pembayaran pajak. Bisa diartikan bahwa agresivitas pajak dapat dipengaruhi oleh *leverage*.

Nurhandono dan Firmansyah (2017) dalam hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh terhadap agresivitas pajak, karena perusahaan bisa melakukan *leverage* untuk menimbulkan biaya bunga. Penelitian yang dilaksanakan oleh A. T. Hidayat dan Fitria (2018) juga memberikan hasil yaitu penggunaan dana yang bersumber dari luar menjadi pilihan perusahaan. Biaya bunga yang timbul dimanfaatkan untuk menurunkan jumlah pajak, sehingga dianggap agresif terhadap pajaknya. Hipotesis yang timbul dengan dasar uraian di atas yaitu:

H₁: *Leverage* mempengaruhi agresivitas pajak secara signifikan.

Capital Intensity dan Agresivitas Pajak

Andhari dan Sukartha (2017) menyatakan definisi dari *capital intensity* yaitu besaran investasi yang dilakukan perusahaan dalam aktiva tetap yang dipakai untuk menghasilkan keuntungan. *Capital intensity* merupakan gambaran dalam besaran modal yang diinvestasikan pada aset tetap perusahaan (A. T. Hidayat & Fitria, 2018). Ikatan Akuntan Indonesia (2014) dalam PSAK 16 menyatakan bahwa aktiva tetap merupakan aset berwujud dengan perusahaan sebagai pemilik yang digunakan untuk menyediakan atau melakukan produksi barang maupun jasa, administratif, disewakan kepada pihak lain dan diperkirakan penggunaannya lebih dari satu periode.

Beban depresiasi bisa timbul pada perusahaan karena investasi yang dilakukan pada aset tetapnya. Perusahaan yang melakukan investasi pada aset tetap membuat timbulnya beban depresiasi dan menyebabkan keuntungan perusahaan menurun (Mutia *et al.*, 2018). Biaya depresiasi bisa dijadikan pengurang penghasilan atau *deductible expense* untuk menghitung besaran pajak di Indonesia. Pengurang penghasilan pajak bisa diartikan bahwa jika aset tetap perusahaan bertambah banyak, maka beban depresiasi juga bertambah banyak dan bisa digunakan untuk mengurangi jumlah penghasilan kena pajak (Budiadnyani, 2020). Bisa diartikan bahwa agresivitas pajak dapat dipengaruhi oleh *capital intensity*.

A. T. Hidayat dan Fitria (2018) dalam hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Perusahaan yang melakukan investasi pada aktiva tetap memiliki kecenderungan memanfaatkan beban depresiasi sehingga mempengaruhi agresivitas pajak. Penelitian yang dilaksanakan oleh Sugeng *et al.* (2020) juga memberikan hasil bahwa investasi pada aktiva tetap yang menimbulkan beban penyusutan digunakan sebagai *deductible expense* sebagai cara legal dalam menurunkan

jumlah pajak yang dibayar perusahaan. Hipotesis yang timbul dengan dasar uraian diatas yaitu:

H₂: *Capital Intensity* mempengaruhi agresivitas pajak secara signifikan.

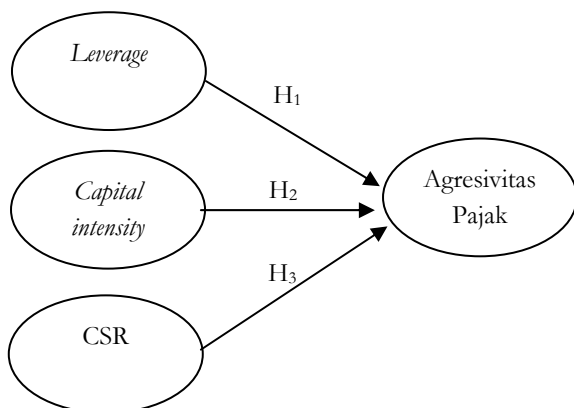
Corporate Social Responsibility dan Agresivitas Pajak

Corporate social responsibility memiliki definisi sebagai kegiatan yang dilakukan perusahaan untuk memperhatikan keseimbangan yang terjadi pada lingkungan baik itu ekonomi maupun sosial (Gunawan, 2017). Kewajiban mengenai keseimbangan lingkungan tertera dalam Peraturan Pemerintah Nomor 47 Tahun 2012 tentang tanggung jawab sosial dan lingkungan perseroan terbatas, bahwa perseroan yang usahanya berkaitan dengan sumber daya alam mempunyai kewajiban untuk menjalankan tanggung jawab sosial maupun lingkungan. Komitmen berupa perhatian yang diberikan oleh perusahaan tidak hanya dilakukan sebagai bentuk kewajiban, tetapi untuk menarik atensi masyarakat. Persepsi yang dibentuk terhadap masyarakat mengandung arti yaitu perusahaan tidak menjalankan operasi demi kepentingan perusahaan saja, tetapi turut berkontribusi pada lingkungan sekitar (Simorangkir *et al.*, 2018).

Corporate social responsibility yang dilaksanakan perusahaan akan membentuk citra yang baik pada masyarakat karena memiliki kepedulian pada lingkungan sekitar (Makhfudloh *et al.*, 2018). Selain *corporate social responsibility*, perusahaan juga membayar pajak sebagai bentuk kepedulian terhadap negara. Perusahaan harus bisa memikirkan kepuasan seluruh pihak yang terlibat dalam aktivitas perusahaan (Yunistiyani & Tahar, 2017). Perusahaan bisa melakukan alokasi pada dana yang dikeluarkan untuk *corporate social responsibility* dalam rangka menurunkan keuntungan perusahaan (Andhari & Sukartha, 2017). Bisa diartikan bahwa agresivitas pajak dapat dipengaruhi oleh *corporate social responsibility*.

Migang dan Dina (2020) dalam hasil penelitiannya menunjukkan bahwa *corporate social responsibility* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Rendahnya *corporate social responsibility* yang dilaksanakan perusahaan akan dianggap tidak mempunyai tanggung jawab dan cenderung bersikap agresif terhadap pajak. Penelitian yang dilaksanakan oleh Gunawan (2017) juga memiliki hasil bahwa *corporate social responsibility* yang dilaksanakan perusahaan untuk mengalihkan perhatian dalam melakukan agresivitas pajak perusahaan. Hipotesis yang timbul dengan dasar uraian diatas yaitu:

H₃: *Corporate Social Responsibility* mempengaruhi agresivitas pajak secara signifikan



Gambar 1. Model Kerangka Penelitian

Metode

Penelitian akan dilaksanakan dengan metode kuantitatif. Data sekunder yang dimanfaatkan dalam penelitian ini didapatkan dari situs web masing-masing perusahaan dan situs web *Indonesia Stock Exchange* (IDX). Untuk sumber data yang digunakan yaitu laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan. Populasi penelitian akan dilakukan dalam perusahaan pertambangan yang telah tercatat pada Bursa Efek Indonesia (BEI) dari tahun 2017 sampai 2019. Penelitian ini hanya menggunakan data dari tahun 2017 sampai 2019 karena adanya pandemi di awal tahun

2020 yang mempengaruhi perusahaan dalam laporan tahunan hingga laporan keuangan. Perusahaan pertambangan dipilih sebagai populasi penelitian karena memiliki potensi yang besar terhadap pengurangan pajak. Potensi yang besar dibuktikan dalam *tax ratio* perusahaan pertambangan yang mengalami penurunan pada tahun 2011 hingga 2016. Untuk metode dalam pemilihan sampel akan menerapkan *purposive sampling* yang memiliki beberapa kriteria:

1. Perusahaan dalam sektor pertambangan yang telah tercatat pada BEI dari tahun 2017-2019.
2. Perusahaan dalam sektor pertambangan yang mempublikasikan laporan tahunan dan laporan keuangan secara tetap dari tahun 2017-2019.
3. Perusahaan pertambangan yang memiliki keuntungan dari tahun 2017-2019.

Selama tahun 2017-2019 dalam Bursa Efek Indonesia (BEI) terdapat 49 perusahaan pertambangan. Penerapan dari *purposive sampling* menghasilkan 28 perusahaan pertambangan yang tidak sesuai dengan kriteria pemilihan sampel. Setelah

Tabel 1. Sampel Penelitian

No	Kriteria	Jumlah Data
1	Perusahaan dalam sektor pertambangan yang telah tercatat pada BEI dari tahun 2017-2019.	49
2	Perusahaan dalam sektor pertambangan yang tidak melakukan publikasi laporan tahunan dan laporan keuangan antara tahun 2017-2019.	(10)
3	Perusahaan pertambangan yang tidak mengalami keuntungan antara tahun 2017-2019	(18)
4	Data <i>Outlier</i>	(2)
Jumlah sampel		19
Tahun pengamatan		3
Total data		57

Sumber : Data diolah, 2021

dilakukan pengujian terhadap data ditemukan bahwa 2 perusahaan pertambangan memiliki data yang sangat tinggi, sehingga menjadi *outlier* dalam penelitian seperti pada Tabel 1. Total sampel pengamatan yang sudah dilakukan *purposive sampling* dan data *outlier* menghasilkan 57 data perusahaan pertambangan.

Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak merupakan variabel dependen dalam penelitian ini. Proksi agresivitas pajak akan menggunakan *Cash Effective Tax Rate* (CETR) yaitu pajak yang dibayarkan dari arus kas akan dibandingkan dengan laba sebelum pajak (Wijaya & Saebani, 2019). Agresivitas pajak dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{CETR} = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Leverage

Debt to Asset Ratio (DAR) digunakan sebagai proksi dari *leverage*, dengan melakukan perbandingan besaran beban utang terhadap aktiva yang dimiliki perusahaan (A. T. Hidayat & Fitria, 2018). *Leverage* dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{CAR} = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Aset}}$$

Capital Intensity

Capital intensity digunakan untuk mengukur investasi perusahaan yang dihubungkan pada investasi aset tetapnya (Budiadnyani, 2020). *Capital intensity* dihitung dengan menggunakan rumus:

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

Corporate Social Responsibility

Corporate social responsibility menggunakan proksi *Global Reporting Initiative Generation 4* (GRI-G4) yang berisi 91 item pengungkapan (Andhari & Sukartha, 2017). Item *corporate social*

responsibility yang tidak diungkapkan akan diberi nilai 0 dan nilai 1 untuk item yang diungkapkan. *Corporate social responsibility*

$$\text{CSRI} = \frac{\text{Jumlah Item CSR yang diungkapkan}}{91 \text{ item pengungkapan}}$$

dihitung dengan menggunakan rumus:

Variabel Kontrol

Ukuran perusahaan dalam penelitian ini digunakan sebagai variabel kontrol. Pengukuran dari ukuran perusahaan dilakukan dengan menerapkan logaritma natural pada total aset perusahaan (Lestari *et al.*, 2019). Ukuran perusahaan dihitung dengan menggunakan rumus:

$$\text{SIZE} = \text{Ln}(\text{Total Aset})$$

Analisis regresi linear berganda merupakan teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini dengan taraf signifikansi sebesar 5%, untuk mengetahui pengaruh yang ditimbulkan terhadap satu variabel dependen oleh beberapa variabel independen. Uji T juga akan dilaksanakan dalam rangka menguji hipotesis antara variabel dependen dengan setiap variabel independen. Nilai signifikansi yang kurang dari 0,05 menjadi dasar dalam penerimaan hipotesis. Untuk menguji data yang akan digunakan dalam analisis regresi linear berganda, akan dilakukan uji asumsi klasik terlebih dahulu. Pengujian dilakukan untuk memastikan tidak adanya masalah seperti multikolinearitas, heteroskedastisitas, normalitas dan autokorelasi dalam uji asumsi klasik, agar dapat memenuhi *Best Linear Unbiased Estimator* (BLUE). Penelitian ini akan menggunakan regresi linear berganda dengan model seperti berikut:

$$\text{CETR} = \alpha + \beta_1 \text{DAR} + \beta_2 \text{CAP} + \beta_3 \text{CSRI} + \beta_4 \text{SIZE} + e$$

Keterangan :

CETR: Agresivitas pajak

α : Konstanta

β : Koefisien regresi

DAR : *Leverage*

CAP : *Capital intensity*

CSRI : *Corporate Social Responsibility*
 SIZE : Ukuran perusahaan
 e : Tingkat kesalahan

Hasil

Analisis Statistik Deskriptif

Didasarkan pada Tabel 2, nilai rata-rata yang bernilai 0,610 dimiliki oleh agresivitas pajak dan nilai minimum yang bernilai 0,062 terdapat di tahun 2019 pada perusahaan Resource Alam Indonesia Tbk. Untuk nilai maksimum agresivitas pajak yang bernilai 4,290 terdapat di tahun 2018 pada perusahaan Resource Alam Indonesia Tbk. Rata-rata yang bernilai lebih rendah jika dibandingkan dengan standar deviasi yang bernilai 0,748 memiliki arti bahwa keberagaman nilai CETR relatif besar.

Nilai rata-rata yang bernilai 0,466 dimiliki oleh *leverage* dan nilai minimum yang bernilai 0,106 terdapat di tahun 2019 pada perusahaan Harum Energy Tbk. Untuk nilai maksimum *leverage* yang bernilai 0,813 terdapat di tahun 2017 pada perusahaan Delta Dunia Makmur Tbk. Rata-rata yang bernilai lebih besar jika dibandingkan dengan standar deviasi yang bernilai 0,179 memiliki arti bahwa keberagaman nilai DAR relatif kecil.

Nilai rata-rata yang bernilai 0,269 dimiliki oleh *capital intensity* dan nilai minimum yang bernilai 0,007 terdapat di tahun 2019 pada perusahaan Medco Energi Tbk. Untuk nilai maksimum *capital intensity* yang bernilai 0,625 terdapat di tahun 2019 pada perusahaan Aneka Tambang Tbk. Rata-rata yang bernilai lebih besar jika

dibandingkan dengan standar deviasi yang bernilai 0,152 memiliki arti bahwa keberagaman CAP relatif kecil.

Nilai rata-rata yang bernilai 0,117 dimiliki oleh *Corporate Social Responsibility* (CSR) dan nilai minimum yang bernilai 0,044 terdapat di tahun 2017 pada perusahaan J Resources Asia Pasifik Tbk. Untuk nilai maksimum CSR yang bernilai 0,275 terdapat di tahun 2018 pada perusahaan Indo Tambangraya Megah Tbk. Rata-rata yang bernilai lebih besar jika dibandingkan dengan standar deviasi yang bernilai 0,052 memiliki arti bahwa keberagaman CSRI relatif kecil.

Nilai rata-rata yang bernilai 29,921 dimiliki oleh ukuran perusahaan dan nilai minimum yang bernilai 27,292 terdapat di tahun 2017 pada perusahaan Kapuas Prima Coal Tbk. Untuk nilai maksimum ukuran perusahaan yang bernilai 32,258 terdapat di tahun 2018 pada perusahaan Adaro Energy Tbk. Rata-rata yang bernilai lebih besar jika dibandingkan dengan standar deviasi yang bernilai 1,323 memiliki arti bahwa keberagaman SIZE relatif kecil.

Uji Asumsi Klasik

Berdasarkan uji Multikolinearitas pada Tabel 3, nilai *tolerance* yang lebih besar dari 0,10 dan VIF dengan nilai dibawah dari 10,00 dimiliki seluruh variabel independen. Terpenuhinya kedua syarat tersebut menunjukkan bahwa data tidak terdapat masalah Multikolinearitas. Terkait dengan Heteroskedastisitas, data diukur dengan menggunakan uji *Glejser* dengan

Tabel 2. Hasil Statistik Deskriptif

	Rata-rata	Minimum	Maksimum	Std. Deviasi
CETR	0,610	0,062	4,290	0,748
DAR	0,466	0,106	0,813	0,179
CAP	0,269	0,007	0,625	0,152
CSRI	0,117	0,044	0,275	0,052
SIZE	29,921	27,292	32,258	1,323

Sumber : Data diolah, 2021

Tabel 3. Hasil Uji Asumsi Klasik

Model	Multikolinearitas		Heteroskedastisitas	Normalitas	Autokorelasi
	<i>Tolerance</i>	VIF	Sig	<i>Asym. Sig.</i>	<i>Durbin-</i>
1	Konstanta		0,516	0,200	1,836
	DAR	0,848	1,179	0,591	
	CAP	0,771	1,298	0,167	
	CSRI	0,669	1,494	0,522	
	SIZE	0,620	1,613	0,488	

Sumber : Data diolah, 2021

hasil variabel independen yang masing-masing mempunyai nilai signifikansi lebih dari 0,05. Signifikansi yang bernilai lebih besar jika dibandingkan dengan 0,05 sebagai taraf signifikansi yang digunakan, menunjukkan bahwa data tidak terdapat masalah Heteroskedastisitas. Lalu untuk mengetahui Normalitas, data diukur dengan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* dengan nilai signifikansi sebesar 0,200. Signifikansi yang bernilai lebih besar jika dibandingkan dengan 0,05 sebagai taraf signifikansi yang digunakan, menunjukkan bahwa data berdistribusi normal. Selanjutnya mengenai Autokorelasi, hasil pengujian *Durbin-Watson* bernilai 1,836. Autokorelasi tidak terjadi jika $dU < dw < 4-dU$. Jumlah data yang diolah sebesar 57 dan memiliki 4 variabel independen, maka $1,7253 < 1,836 < 2,2747$.

Durbin-Watson yang menghasilkan besaran nilai di antara dU dan $4-dU$ menunjukkan bahwa autokorelasi tidak terdapat permasalahan.

Uji Hipotesis

Uji T yang dihasilkan pada Tabel 4, menunjukkan *leverage* mempunyai signifikansi yang bernilai 0,325. Besaran hasil yang lebih dari 0,05 menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh signifikan yang diberikan *leverage* terhadap CETR dan juga tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, maka dari itu menolak hipotesis satu (H_1) yaitu *leverage* mempengaruhi agresivitas pajak secara signifikan.

Capital intensity mempunyai signifikansi yang bernilai 0,040. Besaran

Tabel 4. Hasil Uji Hipotesis

Model	<i>Unstandardized Coefficients</i>		T Sig	Keterangan Hipotesis	
	B	<i>Std. Error</i>			
1	Konstanta	-3,722	1,584	0,023	
	DAR	0,226	0,228	0,325	Ditolak
	CAP	0,407	0,193	0,040	Diterima
	CSRI	-0,935	0,436	0,037	Diterima
	SIZE	0,795	0,304	0,012	
	F		Sig		0,015
	Koefisien Determinasi		<i>Adjusted R Square</i>		0,146

Sumber : Data diolah, 2021

hasil yang kurang dari 0,05 menunjukkan bahwa terdapat pengaruh signifikan yang diberikan *capital intensity* terhadap CETR dan juga memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, maka dari itu menerima hipotesis kedua (H_2) yaitu *capital intensity* mempengaruhi agresivitas pajak secara signifikan.

Corporate Social Responsibility (CSR) mempunyai signifikansi yang bernilai 0,037. Besaran hasil yang kurang dari 0,05 menunjukkan bahwa terdapat pengaruh signifikan yang diberikan CSR terhadap CETR dan juga memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, maka dari itu menerima hipotesis ketiga (H_3) yaitu *corporate social responsibility* mempengaruhi agresivitas pajak secara signifikan.

Ukuran perusahaan sebagai variabel kontrol mempunyai signifikansi yang bernilai 0,012. Besaran hasil yang kurang dari 0,05 menunjukkan bahwa ada pengaruh signifikan yang diberikan ukuran perusahaan terhadap CETR dan juga memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Uji F yang dihasilkan pada Tabel 4, menghasilkan signifikansi yang bernilai 0,015. Nilai signifikansi yang kurang dari taraf signifikansi yaitu 0,05 memberikan arti yaitu variabel dependen dipengaruhi oleh variabel independen secara bersama-sama. Sementara *Adjusted R Square* yang bernilai 0,146, dapat diartikan bahwa 14,6% variasi dari agresivitas pajak sebagai variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen dalam penelitian.

Pembahasan

Pengaruh *Leverage* terhadap Agresivitas Pajak

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap CETR, maka dapat diartikan bahwa *leverage* tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Perusahaan pertambangan tidak menggunakan utang yang dimiliki untuk

menurunkan jumlah beban pajak, hal ini disebabkan penggunaan dari utang tersebut. Perusahaan pertambangan memiliki porsi yang cukup besar pada utang yang berasal dari pihak ketiga, namun hanya digunakan untuk pembayaran jasa baik itu jasa kontraktor, jasa pengangkutan, dan jasa lainnya yang berkaitan dengan pertambangan. Selain dari penggunaan utang, perusahaan pertambangan juga melakukan kesepakatan dengan kreditur untuk menjaga dengan baik rasio keuangan perusahaan. Penelitian ini memiliki hasil yang sejalan dengan penelitian yang dilaksanakan Wijaya & Saebani (2019) bahwa *leverage* tidak menjadi variabel yang dominan untuk perusahaan dalam melakukan agresivitas pajak. *Leverage* yang tidak dominan karena perusahaan tidak menggunakan beban bunga dalam rangka mengurangi laba bersih karena dituntut untuk bisa mempertahankan kondisi yang baik dari laba periode berjalan. Namun berbeda dengan hasil penelitian yang dilaksanakan Nurhandono & Firmansyah (2017) dan A. T. Hidayat & Fitria (2018) yang menunjukkan hasil yaitu *leverage* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh signifikan terhadap CETR, maka dapat diartikan bahwa *capital intensity* memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Perusahaan pertambangan memiliki nilai aset tetap yang tidak berubah secara signifikan selama tahun penelitian, maka dapat diartikan bahwa perusahaan pertambangan tidak secara masif menambah aset tetap di setiap tahun. Perusahaan pertambangan akan terlebih dahulu melakukan perhitungan antara *cost* dan *benefit* yang bisa didapatkan dari investasi pada aset tetap. Penelitian ini memiliki hasil yang sejalan dengan penelitian yang dilaksanakan Sugeng *et al.*

(2020) bahwa *capital intensity* mempengaruhi agresivitas pajak, dikarenakan perusahaan bisa memanfaatkan beban penyusutan dalam investasi aset tetap. Namun berbeda dengan hasil penelitian yang dilaksanakan Mutia *et al.* (2018) dan Andriani & Ridlo (2019) yang menunjukkan hasil yaitu *capital intensity* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* (CSR) berpengaruh signifikan terhadap CETR, maka dapat diartikan bahwa CSR memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Perusahaan pertambangan melakukan CSR untuk memenuhi kewajibannya terhadap pemerintah dan untuk membentuk citra yang baik dengan melakukan kegiatan sosial baik dalam bidang lingkungan, bidang ekonomi dan bidang sosial. Perusahaan pertambangan berupaya untuk melakukan perbaikan atas dampak yang merupakan bagian bisnisnya. Namun, biaya yang dikeluarkan dalam kegiatan juga turut dijadikan *deductible expense* untuk mengurangi jumlah pajaknya. Penelitian ini memiliki hasil yang sejalan dengan penelitian yang dilaksanakan Gunawan (2017) bahwa CSR mempengaruhi agresivitas pajak, dikarenakan perusahaan cenderung menggunakan CSR sebagai bentuk dalam melakukan agresivitas pajak. Namun berbeda dengan hasil penelitian yang dilaksanakan Makhfudloh *et al.* (2018) dan Rahayu & Kartika (2021) yang menunjukkan hasil yaitu CSR tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Simpulan

Mengetahui pengaruh yang bisa ditimbulkan dari *leverage*, *capital intensity*, dan *Corporate Social Responsibility* (CSR) pada perusahaan pertambangan terhadap

agresivitas pajak merupakan tujuan dari penelitian. *Debt to assets ratio* yang menjadi proksi dari *leverage* tidak memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Berbeda dengan *leverage*, CAP yang menjadi proksi dari *capital intensity* dan CSRI yang menjadi proksi dari CSR sama-sama memberikan pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Secara teoritis hasil dari penelitian diharapkan bisa menambah rujukan mengenai perpajakan, khususnya agresivitas untuk mengurangi pajak yang dilihat dari pembayaran beban pajak oleh perusahaan pertambangan. Sedangkan secara praktis bagi perusahaan dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam membuat perencanaan pajak dan bagi akademisi untuk bisa menambah pengetahuan mengenai penyebab dari agresivitas pajak.

Keterbatasan yang dimiliki penelitian ini terdapat dalam sampel perusahaan pertambangan yang menggunakan 19 perusahaan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2017-2019. Keterbatasan juga terdapat pada penggunaan *Global Reporting Initiative Generation 4* (GRI-G4) sebagai proksi CSR yang dilakukan perusahaan, karena belum banyak diterapkan pada perusahaan pertambangan. Penelitian selanjutnya disarankan untuk bisa menambah periode penelitian dan memperluas metode pemilihan sampel untuk menambah data yang digunakan dalam penelitian. Selain itu, ISO 26000 bisa digunakan sebagai proksi CSR karena lebih banyak diterapkan dalam laporan tahunan perusahaan pertambangan.

Daftar Pustaka

- Andhari, P. A. S., & Sukartha, I. M. (2017). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Profitabilitas, Inventory Intensity, Capital Intensity Dan Leverage Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*,

- 18(2017), 2115–2142. <https://ojs.unud.ac.id/index.php/Akuntansi/article/view/25794>
- Andriani, R. N. R., & Ridlo, A. F. (2019). Pengaruh Return On Asset (ROA), Current Ratio (CR), Debt To Asset Ratio (DAR), Dan Capital Intensity Ratio (CIR) Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 14(2), 46–59. <http://jurnal.unsil.ac.id/index.php/jak/article/view/1231>
- Budiadnyani, N. P. (2020). Kepemilikan Manajerial Sebagai Pemoderasi Pengaruh Capital Intensity Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(9), 2244. <https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i09.p06>
- Darsana, I. M. E., Diatmika, I. P. G., & Kurniawan, P. S. (2017). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR), Capital Intensity Dan Proporsi Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak. *e-jurnal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 8(2), 1–12. <https://ejournal.undiksha.ac.id/index.php/S1ak/article/view/14504>
- Gunawan, J. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 21(3), 425. <https://doi.org/10.24912/ja.v21i3.246>
- Hidayat, A., & Muliawati, R. (2020). Pengaruh Likuiditas, Leverage Dan Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *SULTANIST: Jurnal Manajemen dan Keuangan*, 8(1), 28–36. <https://doi.org/10.37403/sultanist.v8i1.183>
- Hidayat, A. T., & Fitriana, E. F. (2018). Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak. *Eksis*, 13(2), 157–168. <http://ejournal.stiedewantara.ac.id/index.php/001/article/view/289>
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2014). *PSAK 16* (hal. 16). Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).
- Kevin, A. (2019). *Miris! Ternyata Tax Ratio Indonesia Terendah di Asia Pasifik*. <https://www.cnbcindonesia.com/news/20190726094730-4-87743/miris-ternyata-tax-ratio-indonesia-terendah-di-asia-pasifik>
- Lestari, P. A. S., Pratomo, D., & Asalam, A. G. (2019). Pengaruh Koneksi Politik Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 11(1), 41–54. <https://doi.org/10.17509/jaset.v11i1.15772>
- Makhfudloh, F., Herawati, N., & Wulandari, A. (2018). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Perencanaan Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 18(1), 48–60. <https://jab.fe.uns.ac.id/index.php/jab/article/view/235>
- Margaretha, A., Susanti, M., & Siagian, V. (2021). Pengaruh Deferred Tax, Capital Intensity Dan Return On Asset terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 13, 160–172. <https://doi.org/10.28932/jam.v13i1.3537>
- Migang, S., & Dina, W. R. (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://jurnal.fem.uniba-bpn.ac.id/index.php/geoekonomi/article/view/107>
- Mutia, F. Y., Dewi, R. R., & Siddi, P. (2018). Dimensi Agresivitas Pajak dilihat dari Ukuran Perusahaan Dan Capital Intensity (Study Kasus Perusahaan Manufaktur Sektor

- Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar di BEI). *JAE (Jurnal Akuntansi Dan Ekonomi)*, 6(1), 122–130. <https://doi.org/10.29407/jae.v6i1.14066>
- Nurhandono, F., & Firmansyah, A. (2017). Lindung Nilai, Financial Leverage, Manajemen Laba Dan Agresivitas Pajak. *Jurnal Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 17(1), 31–52. <https://trijurnal.lemlit.trisakti.ac.id/mraai/article/view/2039>
- Pamungkas, P. A., & Firmansyah, A. (2021). Apakah Agresivitas Pajak Menurunkan Tingkat Keinformatifan Laba Perusahaan? *ULTIMA Accounting*, 13(1), 75–91. <https://ejournals.umn.ac.id/index.php/Akun/article/view/2029>
- Peraturan Pemerintah Nomor 47 Tahun 2012. (2012). *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 47 Tahun 2012 Tentang Tanggung Jawab Sosial Dan Lingkungan Perseroan Terbatas*. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/5260/pp-no-47-tahun-2012>
- Putri, P. Y. A., Dewi, I. G. A. R. P., & Idawati, P. D. (2019). Pengaruh Kualitas Audit Dan Leverage pada Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2017. *Jurnal KRISNA*, 10(2), 148–160. <https://www.ejournal.warmadewa.ac.id/index.php/krisna/article/view/911>
- Rahayu, U., & Kartika, A. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Corporate Social Responsibility, Capital Intensity, Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Maneksi*, 10(1), 76–84. <https://ejournal-polnam.ac.id/index.php/JurnalManeksi/article/view/635>
- Riswandari, E., & Bagaskara, K. (2020). Agresivitas Pajak Yang Dipengaruhi Oleh Kompensasi Eksekutif, Koneksi Politik, Pertumbuhan Penjualan, Leverage Dan Profitabilitas. *Jurnal Akuntansi*, 10(3), 261–274. <https://ejournal.unib.ac.id/index.php/JurnalAkuntansi/article/view/12747>
- Simorangkir, Y. N. L., Subroto, B., & Andayani, W. (2018). Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Manajemen Dan Kewirausahaan*, 6(2), 225–239. <https://doi.org/10.26905/jmdk.v6i2.2277>
- Sugeng, Prasetyo, E., & Zaman, B. (2020). Does Capital Intensity, Inventory Intensity, Firm Size, Firm Risk, and Political Connections Affect Tax Aggressiveness? *JEMA: Jurnal Ilmiah Bidang Akuntansi dan Manajemen*, 17(1), 78. <https://doi.org/10.31106/jema.v17i1.3609>
- Sulmaihati, F. (2019). *Regulasi Lemah, Rasio Pajak Minerba Turun Terus Sepanjang 2011 Hingga 2016*. <https://katadata.co.id/sortatobing/berita/5e9a5521ea090/regulasi-lemah-rasio-pajak-minerba-turun-terus-sepanjang-2011-2016>
- Undang - Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008. (2008). *Undang - Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan*. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/39704/uu-no-36-tahun-2008>
- Wijaya, D., & Saebani, A. (2019). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Leverage, Dan Kepemilikan Manajerial Terhadap

Agresivitas Pajak. *Widyakala Journal*, 6 (1), 55. <https://doi.org/10.36262/widyakala.v6i1.147>

Yunistiyani, V., & Tahar, A. (2017). Corporate Social Responsibility Dan Agresivitas Pelaporan Keuangan Terhadap Agresivitas Pajak dengan Good Corporate Governance Sebagai Pemoderasi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 2 (1), 1–31. <https://doi.org/10.23887/jia.v2i1.9610>