



**PENGARUH PENGUNGKAPAN CSR, UKURAN PERUSAHAAN,
INTENSITAS MODAL, DAN INTENSITAS PERSEDIAAN TERHADAP
AGRESIVITAS PAJAK PADA PERUSAHAAN SEKTOR INDUSTRI DASAR
DAN KIMIA**

SKRIPSI

**Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Pada Universitas Negeri Semarang**

Oleh

Silvia Rahayu

NIM 7211416034

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG**

2020

PERSETUJUAN PEMBIMBING

Skripsi ini telah disetujui oleh Pembimbing untuk diajukan ke sidang panitia ujian skripsi pada:

Hari :Rabu

Tanggal : 19 Agustus2020

Mengetahui,

Ketua Jurusan Akuntansi

Pembimbing



Kusnanto, SE.,Msi.,CMA.,CIBA.,CERA
NIP. 198309012008121002

Trisni Suryarini, S.E., M.Si.
NIP. 197804132001122001

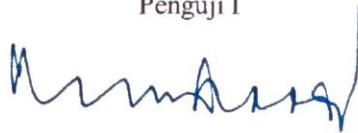
PENGESAHAN KELULUSAN

Skripsi ini telah dipertahankan di depan Sidang Panitia Ujian Skripsi Fakultas
Ekonomi Universitas Negeri Semarang pada:

Hari : Senin

Tanggal : 21 September 2020

Penguji I



Dr. Muhammad Khafid, S.Pd., M.Si.
NIP. 197510101999031001

Penguji II



Niswah Baroroh, S.E., M.Si.
NIP. 198901282015042001

Penguji III



Trisni Suryarini, S.E., M.Si.
NIP. 197804132001122001

Mengetahui,
Dekan Fakultas Ekonomi



Dr. Heri Yanto, M.B.A., Ph.D
NIP. 196807181987021001

PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Silvia Rahayu

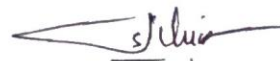
NIM : 7211416034

Tempat/Tanggal Lahir : Jakarta, 11 November 1997

Alamat : Jl. Masjid I No. 65, Cinere, Depok, Jawa Barat, 16514.

Menyatakan bahwa yang tertulis di dalam skripsi ini benar-benar hasil karya saya sendiri, bukan jiplak dari karya orang lain, baik sebagian atau seluruhnya. Pendapat atau temuan orang lain yang terdapat dalam skripsi ini dikutip atau berdasarkan kode etik ilmiah. Apabila di kemudian hari terbukti skripsi ini adalah hasil jiplakan dari karya orang lain, saya bersedia menerima sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Semarang, 1 September 2020



Silvia Rahayu

NIM. 7211416034

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

MOTTO

“Sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan”. (QS. Al-Insyirah: 5)

PERSEMBAHAN

Puji syukur kepada Allah SWT atas segala rahmat dan karunia-Nya, skripsi ini penulis persembahkan kepada:

- ❖ Bapak dan Ibu serta adik yang selalu memberikan doa, dukungan, motivasi, dan semangat luar biasa untuk saya.
- ❖ Dosen pembimbing dan Penguji yang sangat berjasa.
- ❖ Sahabat-sahabatku dan teman seperjuangan Akuntansi C 2016 yang selalu mendukung dan menyemangati satu sama lain.
- ❖ Almamaterku Universitas Negeri Semarang.

PRAKATA

Segala puji dan syukur penulis panjatkan kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan berkah, rahmat, serta hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Pengaruh Pengungkapan CSR, Ukuran Perusahaan, Intensitas modal, dan Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Sektor Industri Dasar dan Kimia”. Skripsi ini disusun untuk memenuhi salah satu syarat memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang. Dalam menyelesaikan skripsi ini, penulis menyadari bahwa penyelesaian skripsi ini tidak terlepas dari bantuan berbagai pihak. Untuk itu perkenankan penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Prof. Dr. Fathur Rokhman, M.Hum, Rektor Universitas Negeri Semarang.
2. Drs. Heri Yanto, MBA, PhD, Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
3. Kiswanto, SE., M.Si., CMA, CIBA, CERA, Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
4. Trisni Suryarini, S.E., M.Si., selaku Dosen Pembimbing yang telah membimbing penulis dengan penuh semangat, kesabaran, dan memberikan banyak motivasi serta dukungan penuh selama proses penyusunan skripsi hingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.
5. Dr. Muhammad Khafid, S.Pd., M.Si., selaku Dosen Penguji pertama yang telah berkenan menguji skripsi ini.

6. Niswah Baroroh, S.E., M.Si., selaku Dosen Penguji kedua yang telah berkenan menguji skripsi ini.
7. Seluruh Bapak dan Ibu Dosen dan Staf Administrasi Fakultas Ekonomi yang telah memberikan ilmu, arahan, dan pembelajaran kepada penulis.

Semoga seluruh bantuan, pengorbanan, dan amal baik yang telah diberikan senantiasa dilimpahi berkat-Nya serta mendapat balasan yang melimpah dari Allah SWT. Penulis menyadari bahwa masih banyak kekurangan pada skripsi ini mengingat kurangnya pengetahuan dan pengalaman penulis. Oleh karena itu, kritik dan saran yang membangun sangat penulis harapkan untuk meningkatkan kualitas penulisan di masa yang akan datang. Semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi seluruh pihak terutama bagi pembaca.

Semarang, 21 September 2020

Penulis

SARI

Rahayu, Silvia. 2020. “Pengaruh Pengungkapan CSR, ukuran perusahaan, intensitas modal, dan Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Sektor Industri Dasar dan Kimia”. Skripsi Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Semarang. Pembimbing: Trisni Suryarini, S.E., M.Si., Akt.

Kata Kunci: Agresivitas Pajak, Pengungkapan CSR, Ukuran Perusahaan, Intensitas Modal, Intensitas Persediaan.

Penerimaan pajak di Indonesia masih belum optimal meskipun pemerintah telah berupaya untuk mengoptimalkannya. Hal tersebut diduga karena adanya perbedaan persepsi mengenai pajak antara pemerintah dengan perusahaan sebagai wajib pajak. Perusahaan yang menganggap pajak sebagai beban pengurang laba cenderung melakukan perlawanan pajak, yaitu dengan tindakan agresivitas pajak. Oleh karena itu, perlu diteliti faktor apa saja yang berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh dari pengungkapan *corporate social responsibility* (CSR), ukuran perusahaan, intensitas modal, dan intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan industri dasar dan kimia yang secara berturut-turut terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2015-2018. Teknik sampling yang digunakan adalah teknik *purposive sampling* dan sampel akhir dari penelitian ini adalah 29 perusahaan dengan 89 unit analisis setelah dikurangi dengan 27 data *outlier*. Analisis data penelitian menggunakan analisis statistik deskriptif dan analisis regresi linear berganda dengan program SPSS sebagai alat analisisnya.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengungkapan *corporate social responsibility* (CSR) berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak, intensitas modal dan intensitas persediaan tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Simpulan dari penelitian ini yaitu pengungkapan *corporate social responsibility* (CSR), dan ukuran perusahaan mempengaruhi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan, sedangkan intensitas modal dan intensitas persediaan tidak mempengaruhi tingkat agresivitas pajak. Saran untuk penelitian selanjutnya, diharapkan dapat menggunakan objek penelitian lain untuk melihat pengaruh variabel intensitas modal dan intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak. Untuk perusahaan diharapkan dapat meningkatkan kualitas pengungkapan CSR dengan lebih jelas dan mendetail untuk meningkatkan nilai perusahaan.

ABSTRACT

Rahayu, Silvia. 2020. "The Effects of CSR Disclosure, company size, capital intensity, and Inventory Intensity on Tax Aggressiveness in Companies in the Basic and Chemical Industrial Sectors". Final Project. Accounting Department. Faculty of Economics. Universitas Negeri Semarang. Advisor: Trisni Suryarini, S.E., M.Si., Akt.

Keywords: Tax Aggressiveness, CSR Disclosure, Company Size, Capital Intensity, Inventory Intensity.

Tax revenue in Indonesia is still not optimal even though the government has tried to optimize it. This is allegedly due to differences in perceptions regarding taxes between the government and companies as taxpayers. Companies that consider tax as a burden of profit reduction tend to put up a tax resistance, that is, with tax aggressiveness. Therefore, it is necessary to examine what factors influence tax aggressiveness. The purpose of this study was to analyze the effect of corporate social responsibility (CSR) disclosure, company size, capital intensity, and inventory intensity on tax aggressiveness.

The population in this study are basic and chemical industry companies which were successively listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in 2015-2018. The sampling technique used was purposive sampling technique and the final sample of this study was 29 companies with 89 units of analysis after subtracting 27 outlier data. Analysis of research data using descriptive statistical analysis and multiple linear regression analysis with the SPSS program as an analysis tool.

The results showed that corporate social responsibility (CSR) disclosure had a significant positive effect on tax aggressiveness, company size had a significant negative effect on tax aggressiveness, capital intensity and inventory intensity did not have a significant effect on tax aggressiveness.

The conclusion of this research is the disclosure of corporate social responsibility (CSR), and the size of the company affect the level of tax aggressiveness conducted by the company, while the intensity of capital and inventory intensity does not affect the level of tax aggressiveness. Suggestions for further research, are expected to use other research objects to see the effect of capital intensity and inventory intensity variables on tax aggressiveness. The company is expected to be able to improve the quality of CSR disclosure more clearly and in detail to increase the value of the company.

DAFTAR ISI

| | |
|---|------|
| PERSETUJUAN PEMBIMBING..... | i |
| PENGESAHAN KELULUSAN..... | ii |
| PERNYATAAN..... | iii |
| MOTTO DAN PERSEMBAHAN..... | iv |
| PRAKATA..... | v |
| SARI..... | vii |
| ABSTRACT..... | viii |
| DAFTAR ISI..... | ix |
| DAFTAR TABEL..... | xii |
| DAFTAR GAMBAR..... | xiii |
| DAFTAR LAMPIRAN..... | xiv |
| BAB I PENDAHULUAN..... | 1 |
| 1.1 Latar Belakang..... | 1 |
| 1.2 Identifikasi Masalah..... | 15 |
| 1.3 Batasan Masalah..... | 16 |
| 1.4 Rumusan Masalah..... | 17 |
| 1.5 Tujuan Penelitian..... | 17 |
| 1.6 Manfaat Penelitian..... | 18 |
| 1.6.1 Manfaat Teoritis..... | 18 |
| 1.6.2 Manfaat Praktis..... | 18 |
| 1.7 Orisinalitas Penelitian..... | 19 |
| BAB II KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN..... | 21 |
| 2.1 Kajian Teori Dasar (<i>Grand Theory</i>)..... | 21 |
| 2.1.1 Teori Stakeholder (<i>Stakeholder Theory</i>)..... | 21 |
| 2.1.2 Teori Keagenan..... | 25 |
| 2.1.3 Teori Akuntansi Positif..... | 27 |
| 2.2 Kajian Variabel..... | 29 |
| 2.2.1 Agresivitas Pajak..... | 29 |
| 2.2.2 Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i> | 33 |

| | | |
|-----------------------------------|--|-----|
| 2.2.3 | Ukuran Perusahaan | 37 |
| 2.2.4 | Intensitas Modal..... | 39 |
| 2.2.5 | Intensitas Persediaan..... DAFTAR ISI | 44 |
| 2.3 | Kajian Penelitian Terdahulu | 47 |
| 2.4 | Kerangka Berfikir | 53 |
| 2.4.1 | Pengaruh Pengungkapan CSR terhadap Agresivitas Pajak | 53 |
| 2.4.2 | Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak | 54 |
| 2.4.3 | Pengaruh Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak..... | 56 |
| 2.4.4 | Pengaruh Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak..... | 57 |
| 2.4.5 | Pengaruh Pengungkapan CSR, Ukuran Perusahaan, Intensitas Modal, dan Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak | 58 |
| 2.5 | Hipotesis Penelitian | 60 |
| BAB III METODE PENELITIAN..... | | 62 |
| 3.1 | Jenis dan Desain Penelitian | 62 |
| 3.2 | Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel | 62 |
| 3.3 | Definisi Operasional Variabel Penelitian | 64 |
| 3.3.1 | Variabel Dependen | 64 |
| 3.3.2 | Variabel Independen | 65 |
| 3.4 | Teknik Pengumpulan Data Penelitian | 70 |
| 3.5 | Teknik Analisis Data | 71 |
| 3.5.1 | Analisis Statistik Deskriptif | 71 |
| 3.5.2 | Analisis Statistik Inferensial | 72 |
| 3.5.3 | Pengujian Hipotesis | 76 |
| BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN | | 78 |
| 4.1 | Hasil Penelitian..... | 78 |
| 4.1.1 | Deskripsi dan Objek Penelitian..... | 78 |
| 4.1.2 | Hasil Analisis Statistik Deskriptif..... | 79 |
| 4.1.3 | Hasil Analisis Statistik Inferensial..... | 92 |
| 4.2 | Pembahasan | 102 |
| 4.2.1 | Pengaruh Pengungkapan <i>Corporate Social Responsibility</i> (CSR) terhadap Agresivitas Pajak | 102 |
| 4.2.2 | Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak | 105 |
| 4.2.3 | Pengaruh Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak..... | 107 |

| | |
|---|-----|
| 4.2.4 Pengaruh Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak..... | 109 |
| 4.2.5 Pengaruh Pengungkapan CSR, Ukuran Perusahaan, Intensitas Modal, dan Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak | 111 |
| DAFTAR ISI | |
| BAB V PENUTUP..... | 113 |
| 5.1 Simpulan..... | 113 |
| 5.2 Saran..... | 115 |
| LAMPIRAN..... | 123 |
| DAFTAR PUSTAKA | 117 |

DAFTAR TABEL

| | |
|---|-----|
| Tabel 1. 1 Rasio Penerimaan Pajak dan Kepatuhan Wajib Pajak..... | 3 |
| Tabel 2. 1 Pengukuran Proksi Agresivitas Pajak | 32 |
| Tabel 2. 2 Kriteria Ukuran Perusahaan | 38 |
| Tabel 2. 3 Pengukuran Intensitas Modal..... | 44 |
| Tabel 2. 4 Pengukuran Intensitas Persediaan..... | 46 |
| Tabel 2. 5 Kajian Penelitian Terdahulu..... | 50 |
| Tabel 3. 1 Kriteria Pengambilan Sampel | 64 |
| Tabel 3. 2 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel..... | 69 |
| Tabel 4. 1 Hasil Statistik Deskriptif..... | 79 |
| Tabel 4. 2 Distribusi Frekuensi Agresivitas Pajak | 81 |
| Tabel 4. 3 Distribusi Frekuensi Pengungkapan CSR | 84 |
| Tabel 4. 4 Distribusi Frekuensi Ukuran Perusahaan..... | 86 |
| Tabel 4. 5 Distribusi Frekuensi Intensitas Modal | 88 |
| Tabel 4. 6 Distribusi Frekuensi Intensitas Persediaan | 91 |
| Tabel 4. 7 Hasil Uji Normalitas dengan <i>Kolmogoro-Smirnov</i> | 92 |
| Tabel 4. 8 Hasil Uji Multikolinearitas..... | 94 |
| Tabel 4. 9 Hasil Uji Autokorelasi | 95 |
| Tabel 4. 10 Hasil Uji White | 96 |
| Tabel 4. 11 Hasil Uji Regresi Linear Berganda | 97 |
| Tabel 4. 12 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji f) | 99 |
| Tabel 4. 13 Hasil Uji Signifikansi Individual (Uji t) | 100 |
| Tabel 4. 14 Simpulan Hasil Uji Hipotesis..... | 101 |

DAFTAR GAMBAR

| | |
|------------------------------------|----|
| Gambar 2. 1 Kerangka Berfikir..... | 60 |
|------------------------------------|----|

DAFTAR LAMPIRAN

| | |
|--|-----|
| Lampiran 1. Daftar Sampel Penelitian | 123 |
| Lampiran 2. Indeks Pengungkapan CSR Berdasarkan GRI Versi 4.0..... | 124 |
| Lampiran 3. Tabel Durbin Watson (DW), $\alpha = 5\%$ | 131 |
| Lampiran 4. Tabel C | 132 |
| Lampiran 5. Hasil Tabulasi Data Penelitian | 133 |
| Lampiran 6. Hasil Statistik Deskriptif | 136 |
| Lampiran 7. Hasil Distribusi Frekuensi | 137 |
| Lampiran 8. Uji Asumsi Klasik | 139 |
| Lampiran 9. Uji Regresi Linear Berganda | 140 |

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pemerintah telah melakukan berbagai upaya untuk mengoptimalkan penerimaan pajak, salah satunya adalah dengan menetapkan kewajiban kepada seluruh pengusaha yang mendirikan usahanya di Indonesia untuk membayar pajak sesuai dengan Peraturan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang pajak penghasilan. Upaya lainnya adalah dengan melakukan proses administrasi pelayanan pajak modern, serta alokasi penggunaan penerimaan pajak yang transparan untuk meningkatkan kepercayaan wajib pajak. Peran serta wajib pajak dalam sistem pemungutan pajak juga menjadi penentu tercapainya rencana penerimaan pajak. Salah satu indikasi keberhasilan pemungutan pajak dalam suatu negara adalah tingkat kepatuhan wajib pajak untuk membayar pajak terutang yang menjadi kewajibannya dengan tepat waktu dan sesuai dengan waktu yang telah ditentukan dalam peraturan perpajakan (Prihastanti & Kiswanto, 2015). Hal tersebut sangat diperlukan untuk menjamin ketersediaan kas negara yang berasal dari masyarakat dalam rangka pembiayaan pengeluaran dan belanja negara bagi negara.

Capaian penerimaan pajak dari tahun ke tahunnya selalu mengalami peningkatan yang cukup memuaskan. Rasio kepatuhan wajib pajak juga mengalami peningkatan di setiap tahunnya meskipun pada tahun 2018 sempat mengalami sedikit penurunan. Pemerintah memberikan penjelasan bahwa peningkatan kepatuhan wajib pajak ini

dipengaruhi oleh peningkatan sukarela wajib pajak, perubahan perilaku kepatuhan pasca *tax amnesty*, serta penambahan cakupan wajib pajak dalam sistem administrasi perpajakan (*News.ddtc.co.id*, diakses pada tanggal 14 Februari 2020). Peningkatan capaian penerimaan pajak yang dibandingkan dengan rasio kepatuhan wajib pajak, menghasilkan temuan bahwa sebenarnya penerimaan pajak tersebut tidak selalu mengalami peningkatan, melainkan masih mengalami fluktuasi.

Direktur Eksekutif Center for Indonesia Taxation Analysis mengungkapkan bahwa terdapat sejumlah faktor yang menyebabkan penerimaan pajak belum mencapai target yang telah ditentukan. Pertama, harga komoditas pada beberapa sektor industri seperti perkebunan, migas, dan pertambangan mengalami penurunan sehingga berdampak pada penerimaan pajak yang juga ikut menurun. Kedua, perdagangan internasional yang juga mengalami penurunan, sehingga berdampak pada realisasi penerimaan Pajak Pertambahan Nilai yang juga menurun. Ketiga, pemerintah sedang mengeluarkan banyak kebijakan insentif pajak untuk mempercepat restitusi pajak. Keempat, pemanfaatan data dan informasi yang belum optimal, dan terakhir disebabkan oleh tertundanya pemungutan pajak di berbagai sektor, seperti *e-commerce*.

Tabel 1. 1 Rasio Penerimaan Pajak dan Kepatuhan Wajib Pajak

| | Tahun 2016 | Tahun 2017 | Tahun 2018 |
|------------------------|---------------|---------------|---------------|
| Target (Rp) | 1.355 Triliun | 1.283 Triliun | 1.424 Triliun |
| Realisasi (Rp) | 1.105 Triliun | 1.151 Triliun | 1.315 Triliun |
| Capaian | 81,59% | 89,67% | 92,24% |
| WP Tercatat | 32,8 Juta | 36 Juta | 38,7 Juta |
| WP Terdaftar Wajib SPT | 20,2 Juta | 16,6 Juta | 17,6 Juta |
| Rasio Kepatuhan | 60,7% | 72,6% | 71,1% |

Sumber: diolah dari berbagai sumber, 2020.

Tabel 1.1 menunjukkan bahwa pencapaian target penerimaan pajak negara masih belum optimal, namun demikian persentase realisasi penerimaan pajak dari tahun 2016-2018 terus mengalami peningkatan. Hal tersebut juga diikuti dengan rasio kepatuhan wajib pajak yang juga meningkat. Menurut Laporan Tahunan Direktorat Jenderal Pajak tahun 2016, dari 32,8 juta Wajib Pajak tercatat hanya ada 60,7% Wajib Pajak yang menyampaikan SPT Tahunan. Tahun 2017, dari 36 juta Wajib Pajak tercatat hanya ada 72,6% Wajib Pajak yang menyampaikan SPT Tahunan. Tahun 2018, dari 38,7 juta Wajib Pajak tercatat hanya 71,1% nya saja yang menyampaikan SPT Tahunan. Hal ini menunjukkan bahwa masih terdapat sejumlah wajib pajak yang belum patuh terhadap kewajiban perpajakannya.

Pajak merupakan sumber penerimaan suatu negara, akan tetapi bagi perusahaan pajak merupakan sebuah beban yang dapat mengurangi laba perusahaan. Beban pajak perusahaan dihitung dari laba bersih sebelum pajak yang dikalikan dengan tarif pajak berlaku sesuai dengan ketentuan perundang-undangan. Besar kecilnya pendapatan

yang diperoleh suatu perusahaan dapat merepresentasikan besarnya beban pajak yang harus dikeluarkan untuk negara. Asumsinya, semakin besar pendapatan yang diperoleh perusahaan maka akan semakin besar pula beban pajak yang harus dibayarkan.

Pajak yang mempunyai unsur memaksa mengakibatkan banyak perusahaan sebagai wajib pajak berusaha untuk melakukan praktek penghindaran pajak (Andhari & Sukartha, 2017). Mardiasmo (2016) mengungkapkan hambatan yang dihadapi oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam melakukan pemungutan pajak disebabkan oleh adanya perlawanan dari wajib pajak. Perlawanan tersebut dapat berupa perlawanan aktif maupun perlawanan pasif. Perlawanan aktif dapat berupa usaha yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus untuk menghindari pajak. Perlawanan pasif berupa hambatan yang mempersulit pemungutan pajak yang disebabkan oleh struktur ekonomi, perkembangan intelektual dan moral masyarakat, dan juga sistem pemungutan pajak itu sendiri.

Diantara dua jenis perlawanan pajak yang ada, perlawanan pajak aktiflah yang saat ini lebih mendominasi strategi perusahaan untuk menghindari pajak. Perlawanan pajak aktif memiliki 2 jenis strategi, pertama berupa *tax avoidance* yang merupakan strategi penghindaran pajak yang dilakukan secara legal untuk menurunkan beban pajak dengan tidak melanggar undang-undang, dan kedua berupa *tax evasion* yang merupakan strategi penghindaran pajak yang dilakukan secara ilegal untuk menurunkan beban pajak dengan cara melanggar undang-undang. Sebuah tindakan dengan merekayasa pendapatan kena pajak yang dirancang melalui perencanaan

dengan cara legal maupun ilegal disebut sebagai agresivitas pajak (Frank *et al.*, 2009). Agresivitas pajak merupakan suatu tindakan merekayasa pendapatan kena pajak perusahaan melalui perencanaan pajak (*tax planning*), dapat menggunakan cara yang legal (*tax avoidance*) maupun ilegal (*tax evasion*) (Frank *et al.*, 2009). Walaupun tidak semua tindakan dianggap melanggar peraturan, namun apabila semakin banyak celah yang digunakan perusahaan dalam melakukan penghematan pajak, maka perusahaan dianggap semakin agresif terhadap pajak.

Menurut Kamila (2014) tindakan agresivitas pajak tidak hanya disebabkan oleh perilaku ketidakpatuhan wajib pajak terhadap peraturan perpajakan, tetapi dapat juga disebabkan oleh keinginan wajib pajak untuk melakukan penghematan pajak yang sesuai dengan peraturan. Perusahaan sebagai wajib pajak yang memanfaatkan celah peraturan perpajakan untuk menghemat beban pajak juga dianggap melakukan tindakan agresivitas pajak meskipun tindakan tersebut tidak menyalahi peraturan yang ada. Chen *et al.* (2010) menyatakan bahwa manfaat dari tindakan agresivitas pajak, yaitu dengan melakukan penghematan pajak dapat meningkatkan arus kas dan laba bersih setelah pajak, sehingga manajer dapat memperoleh kompensasi yang besar dari para pemegang saham perusahaan. Akan tetapi agresivitas pajak juga memiliki berbagai risiko. Sari dan Martani (2010) mengungkapkan salah satu risiko apabila perusahaan diketahui telah melakukan tindakan penghindaran pajak secara ilegal, perusahaan dapat dikenakan sanksi atau penalti dari fiskus pajak, serta rusaknya

reputasi perusahaan yang dapat memengaruhi penilaian investor terhadap nilai perusahaan.

Fenomena kasus perusahaan melakukan penghindaran pajak terjadi pada PT Toba Pulp Lestari. PT Toba Pulp Lestari merupakan sebuah perusahaan penghasil pulp yang dipasarkan ke dalam maupun luar negeri. Dikutip dari situs Majalah Tempo (*Majalah.tempo.co* diakses pada tanggal 15 Februari 2020), dikabarkan PT Toba Pulp Lestari telah melakukan upaya penghindaran pajak dengan cara memanipulasi dokumen ekspor. Pada akhir tahun 2018, tim Indonesia Leaks menemukan sejumlah dokumen di bea-cukai yang memperlihatkan adanya transaksi antara PT Toba Pulp Lestari dengan dua perusahaan terafiliasinya, yakni DP Macao dan Sateri Holdings Limited di negara China. Dokumen tersebut diduga digunakan oleh PT Toba Pulp Lestari untuk menyembunyikan keuntungan perusahaan pada tahun 2007-2016. Sateri Holdings Limited mengungkapkan bahwa PT Toba Pulp Lestari menjadi pemasok utama bahan baku bubur kayu jenis *dissolving wood* (DW), dan DP Macao menjadi agen perantara untuk melakukan pembelian produk dari PT Toba Pulp Lestari. Dokumen lain menunjukkan bahwa Sateri Holdings Limited dan PT Toba Pulp Lestari memiliki induk perusahaan yang sama, yakni Prospektus Lestari.

Dalam dokumen ekspor bubur kayu yang dilaporkan oleh PT Toba Pulp Lestari kepada pemerintah adalah mereka mengekspor bubur kayu jenis *bleached hardwood kraft pulp* (BHKP), sedangkan yang diterima oleh Sateri Holdings Limited adalah bubur kayu jenis *dissolving wood* (DW). Hal ini terdeteksi melalui penggunaan kode

klasifikasi barang, dimana dalam pelaporan data ekspor PT Toba Pulp Lestari tidak menggunakan kode klasifikasi DW, melainkan menggunakan kode klasifikasi BHKP. Kedua jenis bubur kayu tersebut memiliki perbedaan harga di pasar internasional. Data perdagangan BPS sepanjang tahun 2007-2016, volume ekspor bubur kayu jenis DW dari Indonesia ke China sebanyak 148.000 ton dengan nilai US\$ 98,9 juta atau setara dengan Rp 1,3 triliun. Data perdagangan internasional PBB (*UN Comtrade*), mencatat adanya impor bubur kayu jenis DW dari Indonesia untuk China sebesar 1,1 juta ton dengan nilai US\$ 1,23 miliar atau setara dengan Rp 16,7 triliun. Dari data tersebut ditemukan selisih perbedaan data perdagangan bubur kayu jenis DW sebanyak Rp 15,4 triliun. BPS juga tidak mencatat adanya ekspor bubur kayu jenis DW pada tahun 2008, 2011, 2013, 2014, dan 2016. Namun BPS mencatat adanya ekspor bubur kayu jenis BHKP pada periode yang sama sebanyak 16,6 juta ton dengan nilai US\$ 8,1 miliar atau setara dengan Rp 11,45 triliun.

Berdasarkan fenomena diatas dapat dijelaskan bahwa PT Toba Pulp Lestari terindikasi melakukan penghindaran pajak dengan sengaja memanipulasi dokumen pencatatan transaksi ekspor untuk menyembunyikan nilai ekspor yang sebenarnya agar dapat menghindari pembayaran pajak dalam negeri. PT Toba Pulp Lestari telah menjalankan tindakan agresivitas pajak dengan melakukan penggelapan pajak, dimana seharusnya PT Toba Pulp Lestari dikenakan bea keluar atas transaksi ekspor sebesar Rp 16,7 Triliun akan tetapi transaksi yang diakui oleh PT Toba Pulp Lestari hanya sebesar Rp 1,3 Triliun. Fenomena tersebut menunjukkan bahwa tindakan agresivitas

pajak di Indonesia tidak terlepas dari tujuan perusahaan, yaitu untuk mencapai keberhasilan yang tinggi dengan perolehan laba yang besar.

Berbagai faktor yang mempengaruhi tindakan agresivitas pajak telah banyak diteliti sebelumnya, dan sampai saat ini penelitian mengenai tindakan agresivitas pajak masih menjadi topik yang menarik untuk diteliti kembali karena faktor-faktor yang diduga memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak masih memberikan hasil yang inkonsisten. Beberapa faktor yang pernah diteliti diantaranya adalah pengungkapan *corporate social responsibility* (CSR) yang dilakukan oleh Lanis & Richardson (2013) dengan menguji teori legitimasi, hasilnya menunjukkan bahwa pengungkapan CSR memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Penelitian lain dilakukan oleh Andhari & Sukartha (2017) dengan menggunakan teori akuntansi positif menunjukkan hasil yang negatif antara agresivitas pajak dengan pengungkapan CSR.

Faktor lainnya seperti ukuran perusahaan telah diteliti oleh Luke & Zulaikha (2016) dengan menguji teori *political power*, ditemukan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Rohmansyah (2017) juga meneliti pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak dengan menggunakan teori akuntansi positif, hasilnya menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Faktor selanjutnya adalah intensitas modal, telah diteliti oleh Andhari & Sukartha (2017) menggunakan teori akuntansi positif, menunjukkan hasil yang positif signifikan. Savitri & Rahmawati

(2017) juga melakukan penelitian yang sama dengan menggunakan teori agensi, menunjukkan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Faktor lainnya yaitu intensitas persediaan. Luke & Zulaikha (2016) telah melakukan penelitian terkait pengaruh intensitas persediaan dengan agresivitas pajak menggunakan teori akuntansi positif, menunjukkan hasil yang negatif signifikan.

Corporate social responsibility (CSR) merupakan penunjang utama dalam hal menjaga citra serta loyalitas perusahaan di mata masyarakat. *Commission of the European Communities* mendefinisikan CSR sebagai suatu konsep dimana perusahaan memberikan sebuah kontribusi dalam menciptakan suatu lingkungan yang bersih serta membantu masyarakat menjadi lebih baik secara sukarela. Pemerintah Indonesia telah memberikan dukungannya terhadap pengungkapan CSR melalui dikeluarkannya Undang-Undang No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Pada pasal 74 ayat 1 disebutkan bahwa perseroan yang menjalankan kegiatan usahanya berkaitan dengan sumber daya alam wajib melaksanakan tanggung jawab sosial dan lingkungan, dan apabila tidak menjalankan ketentuan ini akan dijatuhkan sanksi. Adanya kewajiban untuk melaksanakan kegiatan CSR menyebabkan perusahaan memiliki dua kewajiban, yaitu kegiatan CSR dan membayar pajak (Yunistina & Tahar, 2017).

Salah satu teori yang berkaitan dengan fenomena ini adalah teori keagenan. Perusahaan yang ingin tetap memaksimalkan laba tanpa menghilangkan tanggung jawab sosial dan lingkungannya akan melakukan berbagai upaya, salah satunya adalah dengan melakukan agresivitas pajak. Pengungkapan CSR yang dilakukan oleh

perusahaan dimaksudkan untuk menutupi citra buruk perusahaan. Manajemen menganggap beban pajak sebagai pengurang laba perusahaan dan dapat mengurangi penilaian kinerjanya dimata pemilik perusahaan. Akan tetapi disisi lain, biaya yang harus dikeluarkan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak sangat mahal, hal tersebut menunjukkan bahwa tindakan agresivitas pajak ini tidak memberikan keuntungan terhadap pemilik perusahaan. Adanya perbedaan kepentingan antara pemilik dan manajemen perusahaan terhadap strategi pajak perusahaan akan menimbulkan masalah keagenan.

Ukuran perusahaan merupakan suatu pengukuran yang menggolongkan besar kecilnya perusahaan serta dapat menggambarkan aktivitas dan pendapatan suatu perusahaan. Ukuran perusahaan dapat dilihat dari total aset yang dimiliki oleh perusahaan dan juga total penjualan bersih perusahaan. Besarnya aset yang dimiliki perusahaan dapat menentukan seberapa besar laba yang akan dihasilkannya. Laba yang dihasilkan oleh suatu perusahaan dapat mempengaruhi besaran beban pajak penghasilan yang akan ditanggung oleh perusahaan. Dalam teori akuntansi positif yang menjelaskan perilaku manajemen dalam suatu perusahaan terkait pembuatan laporan keuangan terdapat hipotesis biaya politik, yang memprediksi bahwa perusahaan besar akan menggunakan metode akuntansi yang cenderung dapat menanggukkan laba untuk meminimalisasi biaya politik yang harus ditanggung. Biaya politik dalam hal ini adalah beban pajak yang dikenakan oleh pemerintah. Semakin besar ukuran suatu perusahaan

akan semakin memudahkan perusahaan dalam melakukan perencanaan pajaknya dengan mengadopsi praktek akuntansi positif.

Intensitas modal merupakan aktivitas investasi yang dilakukan oleh perusahaan dalam bentuk investasi aset tetap. Investasi perusahaan dalam bentuk aset tetap tersebut digunakan oleh perusahaan untuk aktivitas operasionalnya serta untuk mendapatkan laba. Pada PSAK 16 (revisi 2015) aset tetap merupakan aset berwujud yang dimiliki serta digunakan dalam kegiatan produksi atau penyedia barang dan jasa, untuk disewakan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diperkirakan dapat digunakan selama lebih dari satu periode. Investasi perusahaan dalam bentuk aset tetap ini mengakibatkan adanya beban depresiasi dari aset tetap yang diinvestasikan. Semakin tinggi nilai aset tetap yang diinvestasikan akan berbanding lurus dengan beban depresiasi yang ditanggung oleh perusahaan. Besarnya beban depresiasi perusahaan dapat memengaruhi beban pajak penghasilan yang akan dibayarkan. Teori akuntansi positif memberikan pilihan kepada manajemen perusahaan untuk memanfaatkan kebijakan akuntansi yang ada untuk meningkatkan labanya. Investasi aset tetap pada perusahaan dapat menggunakan metode depresiasi mana yang dipandang dapat meningkatkan laba perusahaan.

Intensitas persediaan merupakan seberapa besar perusahaan berinvestasi pada persediaannya. Semakin besar persediaan yang ada maka akan semakin besar juga biaya persediannya, yang meliputi beban penyimpanan dan pemeliharaan persediaan. Biaya tersebut dapat meningkatkan beban operasional perusahaan yang nantinya akan

mengurangi laba perusahaan sehingga dapat memengaruhi beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan. Teori akuntansi positif memberikan pilihan kepada perusahaan untuk melakukan investasi pada persediaannya yang bertujuan untuk meningkatkan laba pada periode selanjutnya. Perusahaan yang memiliki intensitas persediaan yang tinggi dianggap lebih agresif terhadap beban pajak. Perusahaan dengan intensitas persediaan yang tinggi mampu mengefisiensi biaya dengan mengalokasikan biaya pada periode berjalan sekaligus dapat mengurangi beban pajak yang ditanggungnya sehingga pada periode selanjutnya laba perusahaan dapat meningkat.

Penelitian mengenai pengaruh pengungkapan CSR dengan agresivitas pajak yang dilakukan oleh Andhari & Sukartha (2017) pada perusahaan pertambangan periode 2013 sampai 2015, Hidayat dkk., (2018) pada perusahaan pertambangan periode 2011 sampai 2015, dan Suprimarini & Suprasto (2017) pada industri manufaktur periode 2013 sampai dengan 2015 menunjukkan bahwa pengungkapan CSR memiliki pengaruh negatif terhadap tindakan agresivitas pajak. Hasil penelitian yang berbeda ditemukan pada penelitian Yunistina & Tahar (2017) yang menggunakan objek penelitian perusahaan manufaktur periode 2014 sampai 2015, dan juga Mumtahanah & Septiani (2017) dengan objek penelitian perusahaan pertambangan periode 2013 sampai 2015, menunjukkan bahwa pengungkapan CSR memiliki pengaruh positif terhadap tindakan agresivitas pajak.

Penelitian mengenai pengaruh ukuran perusahaan dengan agresivitas pajak yang dilakukan oleh Rohmansyah (2017) dengan objek penelitian perusahaan perbankan periode 2010 sampai 2014 menunjukkan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan akan semakin produktif sehingga menghasilkan laba yang semakin banyak yang dapat memengaruhi tingkat pembayaran pajak. Hasil yang berbeda ditemukan pada penelitian Windaswari & Merkusiwati (2018) pada perusahaan pertambangan periode 2012 sampai 2016, menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Penelitian mengenai intensitas modal yang diukur dengan aset tetap perusahaan terhadap tindakan agresivitas pajak yang dilakukan oleh Andhari & Sukartha (2017) dengan objek penelitian perusahaan pertambangan periode 2013 sampai 2015 menunjukkan hasil positif, sedangkan dalam penelitian lainnya yang telah dilakukan oleh Novitasari *et al.* (2016) dengan objek penelitian perusahaan sektor *property* dan *real estate* periode 2010 sampai 2014, Savitri & Rahmawati (2017) dengan objek penelitian perusahaan manufaktur periode 2010 sampai 2015, dan Rohmansyah (2017) dengan objek penelitian perusahaan perbankan periode 2012 sampai 2016 menunjukkan bahwa intensitas modal tidak memiliki pengaruh terhadap tindakan agresivitas pajak.

Penelitian mengenai pengaruh intensitas persediaan dengan agresivitas pajak telah dilakukan oleh Luke & Zulaikha (2016) dengan objek penelitian yang digunakan

adalah perusahaan manufaktur periode 2012 sampai 2014. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa intensitas persediaan memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin besar persediaan yang dimiliki oleh perusahaan maka semakin tidak agresif perusahaan terhadap kewajiban perpajakannya. Namun pada penelitian Savitri & Rahmawati (2017) dengan objek yang digunakannya adalah perusahaan manufaktur periode 2010 sampai 2015, Andhari & Sukartha (2017) dengan objek penelitiannya perusahaan pertambangan periode 2012 sampai 2105, dan Windaswari & Merkusiwati (2018) dengan objek penelitiannya adalah perusahaan pertambangan periode 2012 sampai dengan 2016, menunjukkan hasil yang sama bahwa intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap tindakan agresivitas pajak perusahaan.

Berdasarkan latar belakang tersebut dan didukung oleh adanya *research gap* diatas, maka peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Intensitas Modal, dan Intensitas Persediaan terhadap Tingkat Agresivitas Pajak pada Perusahaan Sektor Industri Dasar dan Kimia”**. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur sektor industri dasar dan kimia yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018. Peneliti mengambil populasi sektor industri dasar dan kimia karena perusahaan tersebut memiliki kontribusi cukup besar dalam permasalahan lingkungan, sehingga mendapatkan perhatian lebih dari masyarakat dan

pemerintah karena kegiatan operasinya yang bersinggungan langsung dengan kepentingan luas.

1.2 Identifikasi Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas dapat diidentifikasi masalah sebagai berikut:

1. Adanya perbedaan antara target penerimaan negara dalam sektor pajak dengan realisasinya.
2. Pajak merupakan salah satu penerimaan negara, namun bagi perusahaan pajak merupakan beban yang dapat mengurangi laba setelah pajak. Adanya perbedaan kepentingan antara pemerintah dan perusahaan mendorong perusahaan untuk agresif terhadap beban pajaknya.
3. Adanya perbedaan hasil penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak.
4. Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR)
5. Perusahaan yang tergolong besar seharusnya memiliki beban pajak yang tinggi. Perusahaan besar cenderung mengelola beban pajaknya dengan memperhatikan berbagai risiko yang mungkin ditimbulkan untuk memperoleh penghematan pajak.
6. Intensitas modal berkaitan dengan kegiatan investasi perusahaan yang dilakukan dalam bentuk aset tetap. Perusahaan yang memiliki intensitas modal yang tergolong tinggi, menunjukkan bahwa perusahaan cenderung mengelola beban

pajaknya dengan memanfaatkan beban depresiasi yang timbul dari aset tetap yang dimilikinya.

7. Intensitas persediaan merupakan aktivitas investasi yang dilakukan oleh perusahaan dalam bentuk persediaan. Perusahaan yang memiliki persediaan yang besar akan memiliki beban yang besar untuk mengelola dan mengatur persediaan tersebut, sehingga perusahaan dapat menghemat beban pajaknya.
8. Manajemen laba yang dilakukan oleh manajer dapat menjadi faktor untuk mengurangi beban pajak yang seharusnya dibayar oleh perusahaan. Laba yang besar akan mengakibatkan beban pajak yang tinggi, sehingga manajer akan berusaha mengelola laba perusahaan agar tidak mengurangi keuntungan yang diperoleh perusahaan.

1.3 Batasan Masalah

Batasan masalah yang akan dikaji pada penelitian ini terbatas pada pengaruh pengungkapan CSR, ukuran perusahaan, intensitas modal, dan intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak. Pengungkapan *corporate social responsibility* (CSR) menggunakan proksi *GRI Standard*. Agresivitas pajak merupakan topik yang dipelajari dalam penelitian ini. Kajian penelitian ini berfokus pada empat faktor yang dapat memengaruhi tingkat agresivitas pajak, yaitu pengungkapan CSR, ukuran perusahaan, intensitas modal, dan intensitas persediaan. Variabel tersebut dipilih karena masih terdapat perbedaan pada hasil penelitian terdahulu sehingga perlu diteliti kembali agar dapat memberikan hasil yang lebih konklusif. Sampel yang digunakan adalah

perusahaan manufaktur sektor industri dasar dan kimia yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama 4 (empat) tahun, yaitu dari tahun 2015 hingga tahun 2018.

1.4 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas maka rumusan masalah yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah pengungkapan CSR berpengaruh terhadap agresivitas pajak?
2. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak?
3. Apakah intensitas modal berpengaruh terhadap agresivitas pajak?
4. Apakah intensitas persediaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak?
5. Apakah pengungkapan CSR, ukuran perusahaan, intensitas modal, dan intensitas persediaan secara simultan berpengaruh terhadap agresivitas pajak?

1.5 Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah yang telah diajukan, maka tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji pengaruh pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak.
2. Untuk menguji pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak.
3. Untuk menguji pengaruh intensitas modal terhadap agresivitas pajak.
4. Untuk menguji pengaruh intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak.
5. Untuk menguji pengaruh pengungkapan CSR, ukuran perusahaan, intensitas modal, dan intensitas persediaan secara simultan terhadap agresivitas pajak.

1.6 Manfaat Penelitian

Adapun hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat antara lain:

1.6.1 Manfaat Teoritis

Kegunaan penelitian ini diharapkan dapat memverifikasi teori-teori yang digunakan pada penelitian ini, yaitu teori *stakeholder*, teori agensi, dan teori akuntansi positif dalam kaitannya dengan pengaruh pengungkapan CSR, ukuran perusahaan, intensitas modal, dan intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan penguatan atas hasil penelitian yang telah dilakukan sebelumnya atas implementasi teori-teori yang telah diuji. Penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan referensi untuk mengetahui pengaruh pengungkapan *corporate social responsibility* (CSR), ukuran perusahaan, intensitas modal, dan intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak. Apabila didapatkan bukti empiris yang sesuai, maka hasil penelitian ini akan memberikan kontribusi dan menjadi literatur untuk pengembangan penelitian di masa yang akan datang.

1.6.2 Manfaat Praktis

a. Bagi Akademisi

Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai pemberi informasi dan penambah wawasan mengenai faktor-faktor yang dapat memengaruhi tingkat agresivitas pajak dan dapat digunakan sebagai acuan jika akademisi ingin melakukan penelitian lebih lanjut.

b. Bagi Perusahaan

Hasil dari penelitian ini dapat meningkatkan kesadaran perusahaan sebagai wajib pajak untuk taat membayar pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Selain itu penelitian ini dapat menjadi informasi yang bermanfaat bagi pihak manajemen mengenai dampak dari tindakan agresivitas pajak, serta memberi peringatan untuk lebih berhati-hati lagi dalam melakukan manajemen pajak sehingga tidak merugikan negara.

c. Bagi Regulator

Hasil dari penelitian ini diharapkan mampu menjadi acuan bagi para regulator untuk memperketat pengawasan terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajaknya sehingga penerimaan pajak dapat mencapai target yang telah diperhitungkan.

1.7 Orisinalitas Penelitian

Orisinalitas dalam penelitian ini yaitu menggunakan objek penelitian yang berbeda dengan penelitian terdahulu, dimana pada penelitian terdahulu mayoritas dilakukan terhadap satu sektor perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, seperti misalnya sektor manufaktur, sektor pertambangan, sektor *property* dan *real estate*, dan lain lain. Penelitian ini secara khusus mengambil salah satu sektor yang ada dalam perusahaan manufaktur, yaitu sektor industri dasar dan kimia yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Periode penelitian ini adalah empat tahun yaitu 2015 sampai 2018, sehingga diharapkan dapat merepresentasikan hasil yang relevan dan aktual.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu juga terdapat pada pengukuran pengungkapan *corporate social responsibility*. Peneliti menggunakan indeks pengukuran CSR yang berbeda dengan penelitian sebelumnya, dimana penelitian sebelumnya mayoritas menggunakan pengungkapan CSR dengan GRI versi 3.0, sedangkan pada penelitian ini penulis menggunakan indeks GRI (*Global Reporting Initiative*) yang terbaru, yaitu GRI versi 4.0 dengan 91 item pengungkapan.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Kajian Teori Dasar (*Grand Theory*)

2.1.1 Teori Stakeholder (*Stakeholder Theory*)

Teori *stakeholder* yang telah dikenal sejak tahun 1970 merupakan sebuah konsep mengenai tanggung jawab sosial perusahaan kepada *stakeholdernya*. *Stakeholder* disini berupa individu atau kelompok yang mempunyai kepentingan yang bisa dipengaruhi atau mempengaruhi pencapaian tujuan sebuah organisasi (Freeman, 1984). *Standford Research Institute* (SRI) di tahun 1963 pertama kali mendefinisikan *stakeholder* sebagai suatu kelompok yang dapat mempengaruhi organisasi, karena tanpa dukungan dari kelompok tersebut, maka organisasi akan kehilangan eksistensinya (Fontaine *et al.*, 2006). Definisi tersebut menunjukkan bahwa manajer perusahaan seharusnya dapat mendorong para pemangku kepentingan untuk berkontribusi konstruktif untuk mencapai hasil yang diinginkan, seperti profitabilitas, *going concern*, stabilitas dan pertumbuhan (Donaldson & Preston, 1995).

Teori *stakeholder* merupakan hasil pergeseran teori pengelolaan entitas bisnis yang didasarkan pada teori keagenan (*agency theory*), yaitu tanggung jawab perusahaan yang hanya berorientasi kepada manajer (*agent*) beserta pemilik (*principle*), dimana pada pandangan manajemen modern saat ini berubah menjadi didasarkan pada teori *stakeholder*. Kholis & Maksun (2017) menyatakan bahwa teori ini menjelaskan adanya perluasan tanggung jawab perusahaan dengan dasar pemikiran

bahwa pencapaian tujuan perusahaan juga memiliki keterkaitan dengan lingkungan sosial dimana perusahaan berada .

Teori *stakeholder* menjelaskan bahwa perusahaan bukanlah entitas yang semata mata beroperasi untuk kepentingannya sendiri tetapi juga harus mampu memberikan manfaat untuk *stakeholdernya* (Chariri & Ghozali, 2007). Bukan hanya para pemegang saham, perusahaan juga wajib bertanggung jawab kepada semua *stakeholder* lainnya yang juga turut andil dalam aktivitas perusahaan dan juga terkena imbas dari operasional perusahaan. Pernyataan tersebut juga didukung oleh penelitian Andhari & Sukartha (2017) dimana *stakeholder* berpedoman kepada setiap kepentingan individu maupun kelompok yang mempertahankan kepentingannya dalam sebuah organisasi, sama seperti mekanisme *shareholder* yang memiliki saham maupun obligasi di suatu organisasi.

Pihak pihak yang termasuk ke dalam stakeholder yaitu berupa karyawan, pelanggan, pemerintah, investor, pemasok, komunitas, kelompok politik, dan juga *trade association*. Menurut Clarkson (1995), berdasarkan karakteristik yang dimiliki, *stakeholder* dapat dibagi menjadi 2 yaitu:

1. *Stakeholder* primer

Yaitu seseorang atau kelompok yang tanpanya perusahaan tidak dapat mempertahankan keberlangsungan hidup (*going concern*). Kelompok *stakeholder* primer ini biasanya terdiri dari *shareholder* dan investor, karyawan,

pemasok, konsumen, bersama dengan kelompok *shareholder* publik yaitu pemerintah dan juga komunitas (organisasi lingkungan) yang turut menyediakan undang-undang dan peraturan lainnya, infrastruktur dan pasar, pajak dan kewajiban lainnya yang harus ditanggung perusahaan.

2. *Stakeholder* sekunder

Yaitu mereka yang memengaruhi atau dipengaruhi perusahaan tetapi mereka tidak berhubungan dengan transaksi yang terjadi pada perusahaan dan tidak esensial untuk kepentingan kelangsungan hidupnya. Kelompok *stakeholder* sekunder ini biasanya terdiri dari media massa dan juga masyarakat luas.

Tindakan agresivitas pajak merupakan suatu tindakan yang tidak memperhitungkan kepentingan *stakeholder*. Mengurangi beban pajak perusahaan merupakan salah satu tuntutan bagi manajemen, akan tetapi dikhawatirkan manajemen melakukan tindakan agresivitas pajak tanpa memperhatikan keberlangsungan jangka panjang perusahaan seperti yang diharapkan oleh para pemegang saham, dengan demikian tindakan agresivitas pajak dianggap sebagai tindakan yang dapat merugikan *stakeholder* (Minnick & Noga, 2010). Pemerintah sebagai regulator, merupakan salah satu *stakeholder* perusahaan. Perusahaan harus memperhatikan kepentingan pemerintah, salah satunya yaitu dengan cara mengikuti semua peraturan yang telah dibuat oleh pemerintah, termasuk ketaatan dalam membayar pajak, dan tidak melakukan penghindaran pajak (Kuriyah & Asyik, 2016).

Agresivitas pajak baik dengan cara *tax avoidance* dan juga *tax evasion* merupakan tindakan yang dapat merugikan *stakeholder*. Kerugian yang dialami pemerintah akan berdampak secara tidak langsung ke masyarakat, dikarenakan pajak yang diterima negara merupakan pendapatan yang akan dialokasikan untuk kemakmuran masyarakat. Calon investor dan kreditor yang merupakan bagian dari *stakeholder* perusahaan menyikapi agresivitas pajak sebagai suatu tindakan yang berisiko. Perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas pajak telah menentang teori *stakeholder* yang menyebutkan bahwa perusahaan selalu mempertimbangkan kepentingan para *stakeholder*-nya.

Teori *stakeholder* juga menyatakan bahwa perusahaan memiliki tanggungjawab sosial yang mewajibkan perusahaan untuk mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang terkena dampak dari kegiatan perusahaan. Teori ini menekankan perusahaan untuk mempertimbangkan kepentingan, kebutuhan, dan juga pengaruh dari pihak-pihak yang terkait dengan kebijakan dan kegiatan operasi perusahaan, terutama dalam pengambilan keputusan perusahaan. Perusahaan harus menjaga legitimasi *stakeholder* serta menempatkannya dalam kerangka kebijakan dan pengambilan keputusan, sehingga *stakeholder* dapat mendukung perusahaan dalam mencapai tujuannya, yaitu usaha dan jaminan *going concern* (Kuriah & Asyik, 2016)

Gray *et al.* (1996) menyatakan teori *stakeholder* berasumsi bahwa eksistensi suatu perusahaan memerlukan dukungan dari *stakeholder*, sehingga aktivitas perusahaan harus mempertimbangkan persetujuan dari *stakeholder*. Perusahaan

mempunyai tanggungjawab untuk mengungkapkan seluruh aktivitasnya terhadap para pemangku kepentingan. Pengungkapan sosial dianggap sebagai bagian dari dialog antara perusahaan dengan *stakeholder*-nya. *Stakeholder* memiliki kemampuan untuk memengaruhi pemakaian sumber ekonomi yang digunakan oleh perusahaan, karena itu kekuatan *stakeholder* ditentukan oleh besar kecilnya kekuatan yang mereka miliki atas sumber tersebut. Deegan (2002) menyatakan kekuatan tersebut dapat berupa kemampuan untuk membatasi pemakaian sumber ekonomi yang terbatas seperti modal dan tenaga kerja, akses terhadap media yang berpengaruh, maupun kemampuan untuk mengatur perusahaan. Dengan demikian, tanggung jawab yang dimiliki perusahaan tidak hanya kepada pemilik saham saja tetapi juga kepada semua *stakeholder* lainnya yang juga memiliki andil bagi perusahaan dan juga yang terkena dampak dari kegiatan operasi perusahaan.

2.1.2 Teori Keagenan

Teori keagenan dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976) yang menyatakan mengenai hubungan keagenan (*agency relationship*) antara pihak prinsipal (*principal*) dan agen (*agent*). Pihak prinsipal merupakan pemegang saham atau investor dari perusahaan, sedangkan pihak agen merupakan pihak manajemen yang mengelola perusahaan. Hubungan keagenan dinyatakan dalam suatu kontrak di mana satu pihak atau lebih prinsipal terlibat dengan pihak lain yaitu agen untuk melakukan beberapa layanan kepada prinsipal yang melibatkan pendelegasian sebagian wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Hubungan ini timbul disebabkan karena adanya

kontrak yang ditetapkan antara pemilik dengan manajemen. Kontrak tersebut berhubungan dengan pelaksanaan jasa oleh pihak agen untuk kepentingan prinsipal sebagai pemberi wewenang dalam rangka menjalankan perusahaan.

Jensen dan Meckling (1976) menyebutkan bahwa ketika hubungan antara agen dan prinsipal sama-sama memaksimalkan utilitas, terdapat alasan untuk percaya bahwa agen tidak akan selalu bertindak dalam kepentingan terbaik dari prinsipal. Seperti yang dinyatakan Ikhsan dan Suprasto (2008) bahwa dasar yang melandasi munculnya teori keagenan adalah dimana individu-individu saling bertindak untuk kepentingan diri sendiri yang disebabkan adanya pembagian kerja dan perbedaan tujuan dalam suatu organisasi. Hal itu memungkinkan agen sebagai pemegang kendali perusahaan dapat bertindak yang menguntungkan diri sendiri tanpa memprioritaskan kepentingan para pemegang saham, sehingga dapat merugikan kepentingan para pemegang saham. Perbedaan kepentingan ini dapat memicu timbulnya *moral hazard*, yaitu manajemen berusaha memenuhi kepentingannya di luar pengetahuan prinsipal dengan tindakan yang dapat merugikan investor maupun pemegang saham.

Informasi merupakan suatu output yang dihasilkan oleh agen sebagai pengelola perusahaan. Informasi ini sangat berguna bagi prinsipal dalam memantau hasil kinerja manajemen perusahaan. Jadi, hubungan keagenan ini berupaya menjembatani terciptanya keseimbangan dan manfaat dari kedua belah pihak dengan tujuan agar cita-cita dan harapan para pemegang saham dapat tercapai. Perbedaan peran yang dimiliki oleh masing-masing agen dan prinsipal perusahaan menimbulkan adanya kesenjangan

informasi (*asymetric information*) antara pihak manajemen (*agent*) dengan pemilik atau pemegang saham (*principal*).

Kesimpulan yang dinyatakan oleh Ikhsan dan Suprasto (2008) mengenai teori agensi adalah bahwa teori ini merupakan hubungan struktur agensi dari prinsipal dan agen yang mengikat janji berperilaku kooperatif, dengan tujuan yang berbeda dan perilaku menghadapi risiko yang berbeda dengan berfokus pada struktur optimal dari hasil hubungan pengendalian yang diperoleh dari pelaporan dan pola pengambilan keputusan. Hal ini menjelaskan bagaimana hubungan keagenan dapat menerapkan pengendalian dan kontrol terhadap perilaku agen dalam proses pengambilan kebijakan perusahaan dan pelaporan kinerja. Kinerja seorang manajer terkadang ditentukan berdasarkan kinerja laba setelah pajak, dimana manajer dalam suatu perusahaan harus dapat mengambil langkah-langkah dan kebijakan terkait pajak yang dapat menghemat pengeluaran perusahaan. Kondisi ini dapat menjadi salah satu alasan perusahaan untuk melakukan tindakan agresivitas pajak agar dapat menghemat pengeluaran perusahaan.

2.1.3 Teori Akuntansi Positif

Teori akuntansi positif pertama kali diperkenalkan oleh Watts dan Zimmerman pada tahun 1986 dengan tujuan untuk menjelaskan bagaimana proses akuntansi dari awal hingga saat ini dan bagaimana cara menyajikan informasi akuntansi agar dapat dikomunikasikan kepada pihak lain di dalam perusahaan. Teori akuntansi positif ini menjelaskan perilaku manajemen dalam suatu perusahaan terkait pembuatan laporan keuangan. Teori ini menjelaskan praktik akuntansi dengan aktual yang dilihat dari

sudut pandang manajemen yang dengan sukarela menggunakan prosedur akuntansi dan cara standar peraturan akuntansi yang berubah dari masa ke masa.

Teori akuntansi positif ini didasarkan pada *stakeholder*, *shareholder*, fiskus yang bersifat rasional, dan juga berupaya memaksimalkan fungsi mereka yang akan berhubungan langsung terhadap kompensasi yang diterima, dan kesejahteraan yang diterima. Penggunaan dari kebijakan akuntansi tersebut tergantung pada relatif biaya dan manfaat dari prosedur yang akan dipilih untuk memaksimalkan fungsi mereka.

Watts & Zimmerman (1986) menjelaskan ada tiga hipotesis dalam teori akuntansi positif yang dapat digunakan untuk memprediksi mengenai motivasi manajemen dalam melakukan pengelolaan laba. Tiga hipotesis tersebut dijelaskan sebagai berikut:

a. Hipotesis rencana bonus (*bonus plan hypothesis*)

Manajemen diberikan janji untuk memperoleh bonus yang berkaitan dengan kinerja perusahaan khususnya dalam hal perolehan laba perusahaan. Manajer perusahaan cenderung akan memilih prosedur akuntansi yang dapat memperlihatkan laba yang tinggi di dalam laporan keuangan perusahaan demi memaksimalkan bonus yang akan diperolehnya.

b. Hipotesis perjanjian hutang (*debt covenant hypothesis*)

Dalam melakukan perjanjian hutang, perusahaan harus memenuhi beberapa persyaratan yang diajukan oleh debitor agar dapat mengajukan

pinjaman. Apabila semakin tinggi *leverage* (rasio hutang atas modal), maka perusahaan semakin dekat dengan batasan-batasan yang ada dalam perjanjian hutang, serta semakin besar peluang dari pelanggaran perjanjian hutang dan kejadian kegagalan teknis. Oleh karena itu perusahaan cenderung akan meningkatkan laba menggunakan metode akuntansi yang dapat memindahkan laba tahun depan ke tahun sekarang untuk menurunkan tingkat *leverage*. Hal ini disebabkan karena kreditur memiliki persepsi bahwa perusahaan yang memiliki laba yang relatif tinggi merupakan salah satu kriteria perusahaan yang hebat.

c. Hipotesis biaya politik (*political cost hypothesis*)

Hipotesis biaya politik ini menjelaskan akibat politis dari pemilihan kebijakan akuntansi yang dilakukan oleh manajemen. Semakin besar ukuran perusahaan maka akan diikuti oleh semakin banyaknya biaya politik yang dimiliki sehingga memungkinkan manajer untuk menggunakan prosedur akuntansi yang menanggukkan laba tahun sekarang ke laba tahun depan. Perusahaan dengan laba yang besar akan lebih diharapkan oleh masyarakat untuk memberikan perhatian lebih terhadap lingkungan sekitarnya dan juga menghindari biaya politik yang akan dikenakan oleh pemerintah.

2.2 Kajian Variabel

2.2.1 Agresivitas Pajak

Suatu entitas atau badan yang mendirikan dan menjalankan usahanya di Indonesia merupakan subjek pajak negara dan diwajibkan untuk membayar pajak atas

penghasilan yang diperolehnya. Pajak merupakan sebuah iuran wajib yang dibayarkan oleh rakyat untuk negara yang memiliki sifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapat kontraprestasi secara langsung dan digunakan untuk keperluan pemerintah dan masyarakat. Pajak mempunyai dua fungsi, yaitu fungsi *budgetair* (sumber penerimaan) dan fungsi *regulerend* (alat untuk mengatur). Menurut Resmi (2016), pajak dalam fungsi *budgetair* artinya adalah pajak merupakan sumber penerimaan pemerintah yang digunakan untuk membiayai pengeluaran rutin maupun pembangunan, sedangkan pajak dalam fungsi *regulerend* artinya adalah pajak merupakan alat yang digunakan untuk mengatur dan melaksanakan kebijakan pemerintah pada bidang sosial ekonomi serta untuk mencapai tujuan tertentu di luar bidang keuangan.

Kedua fungsi tersebut memperlihatkan bahwa penerimaan pajak sangatlah penting bagi kemajuan dan pembangunan suatu negara, karena apabila penerimaan pajak tidak optimal maka negara juga tidak dapat menjalankan pemerintahannya dengan baik. Oleh karena itu Pemerintah Indonesia telah menerbitkan berbagai kebijakan perpajakan untuk meningkatkan penerimaan pajak. Salah satunya adalah pada tahun 2008 pemerintah telah melakukan perubahan keempat atas Undang-Undang No. 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan dengan Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, dimana dalam perubahan undang-undang tersebut pemerintah memberikan intensif berupa penurunan tarif pajak penghasilan badan dari 28% menjadi 25%. Dengan kebijakan baru tersebut, pemerintah mengharapkan

perusahaan sebagai wajib pajak badan akan membayarkan pajaknya sesuai dengan ketentuan yang berlaku, karena penurunan tarif tersebut merupakan suatu keringanan serta menguntungkan bagi perusahaan. Akan tetapi tetap saja bagi perusahaan pajak merupakan salah satu pengurang laba yang diperoleh perusahaan sehingga perlu diminimalisir lagi jumlahnya dengan cara melakukan perencanaan pajak. Tindakan perencanaan pajak ini dapat dilakukan baik secara legal maupun ilegal.

Agresivitas pajak merupakan isu yang kini cukup fenomenal di kalangan masyarakat dan terjadi hampir di semua perusahaan yang ada di seluruh dunia. Tindakan ini dilakukan dengan tujuan untuk mengurangi biaya pajak. Hlaing (2012) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai kegiatan perencanaan pajak yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi tingkat pajak efektif. Frank et al. (2009) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai suatu tindakan merekayasa pendapatan kena pajak yang dirancang melalui perencanaan pajak dengan menggunakan cara legal (*tax avoidance*) maupun ilegal (*tax evasion*). Merujuk pada berbagai pandangan tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa agresivitas pajak merupakan suatu upaya yang dilakukan oleh perusahaan untuk meminimalkan beban pajaknya dengan berbagai perencanaan pajak serta memanfaatkan celah peraturan pajak yang berlaku.

Tujuan utama perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak yaitu untuk mengurangi beban pajak yang dibayarkan kepada pemerintah, karena perusahaan menganggap pembayaran pajak merupakan sebuah tambahan biaya yang dapat mengurangi laba perusahaan. Tindakan agresivitas pajak ini tidak sesuai dengan aturan

yang berlaku di masyarakat maupun dalam pemerintahan. Pemerintah sebagai pemungut pajak akan dirugikan karena tindakan agresivitas pajak dapat mengurangi penerimaan negara dan berdampak bagi masyarakat luas seperti tidak mendapatkan fasilitas yang memadai dalam menunjang pembangunan.

Pengukuran agresivitas pajak dapat dilakukan dengan beberapa cara. Peneliti-peneliti terdahulu yang mengukur agresivitas pajak dengan menggunakan proksi *Effective Tax Rate* (ETR) dilakukan oleh Lanis & Richardson (2013), Hidayat dkk., (2016), dan Rohmansyah (2017). Peneliti lainnya seperti Rego & Wilson (2012), dan Novitasari dkk. (2016), menggunakan proksi *Cash Effective Tax Rate* (CETR). Penelitian yang dilakukan oleh Frank *et al.* (2009), dan Taylor & Richardson (2014) Nugroho & Firmansyah (2017) menggunakan proksi *Book Tax Difference* (BTD). Andhari & Sukartha (2017), Yunistina & Tahar (2017), dan Savitri & Rahmawati (2017) menggunakan proksi *Net Profit Margin* (NPM) untuk mengukur variabel agresivitas pajak. Berikut rumus perhitungan agresivitas pajak:

Tabel 2. 1 Pengukuran Proksi Agresivitas Pajak

| No | Proksi | Pengukuran |
|----|---------------------------------------|--|
| 1 | <i>Effective Tax Rate</i> (ETR) | $ETR = \frac{\text{Beban Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$ |
| 2 | <i>Cash Effective Tax Rate</i> (CETR) | $CETR = \frac{\text{Beban Pajak Dibayarkan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$ |
| 3 | <i>Book Tax Different</i> (BTD) | $BTD = \frac{\text{Laba Akuntansi} - \text{Laba Fiskal}}{\text{Total Aset}}$ |
| 4 | <i>Net Profit Margin</i> (NPM) | $NPM = \frac{\text{NPM Perusahaan}}{\text{NPM Industri}}$ |

Sumber: diolah dari berbagai sumber, 2020

2.2.2 Pengungkapan *Corporate Social Responsibility*

Lanis & Richardson (2013) menyatakan bahwa *corporate social responsibility* merupakan faktor kunci dalam keberhasilan dan kelangsungan hidup perusahaan. *Corporate social responsibility* juga dapat diartikan sebagai suatu mekanisme perusahaan untuk mengintegrasikan kepeduliannya terhadap lingkungan dan sosial ke dalam operasi dan interaksinya dengan pemangku kepentingan (*stakeholder*), yang melampaui tanggung jawab sosial dibidang hukum. CSR sangat erat kaitannya dengan *sustainable development* (pembangunan berkelanjutan) dimana sebuah perusahaan dalam melakukan kegiatannya harus berlandaskan pada keputusan yang tidak semata-mata berorientasi pada aspek ekonomi (keuntungan), melainkan juga harus mempertimbangkan dampak sosial dan lingkungan yang mungkin muncul dari kegiatan tersebut.

Pada dasarnya CSR merupakan suatu bentuk tanggung jawab perusahaan terhadap stakeholder atau pemangku kepentingan, dimana secara umum CSR mempunyai tiga definisi, yaitu:

1. Komitmen bisnis untuk turut serta berkontribusi dalam pembangunan ekonomi berkelanjutan, bekerja dengan karyawan perusahaan, komunitas setempat, keluarga karyawan, serta masyarakat umum secara keseluruhan dalam rangka untuk memperbaiki kualitas hidup bersama.
2. Komitmen usaha yang dilakukan secara etis, beroperasi secara legal, serta berkontribusi akan peningkatan ekonomi yang diiringi dengan peningkatan

kualitas hidup karyawan termasuk keluarganya, masyarakat, ataupun komunitas lokal.

3. Melakukan tindakan sosial, termasuk didalamnya adalah kepedulian terhadap lingkungan hidup yang lebih dari batas-batas yang dituntut atau diwajibkan dalam peraturan perundang-undangan.

Pengungkapan *corporate social responsibility* telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007, dalam Pasal 66 ayat 2 tentang Perseroan Terbatas, mewajibkan perseroan yang menjalankan kegiatan usahanya pada bidang yang berkaitan dengan sumber daya alam wajib untuk mengungkapkan aktivitas tanggung jawab sosialnya dalam laporan tahunan. Pengungkapan *corporate social responsibility* merupakan sebuah proses pengkomunikasian efek-efek sosial dan lingkungan atas tindakan ekonomi perusahaan pada kelompok-kelompok tertentu dalam masyarakat dan pada masyarakat secara keseluruhan (Gray et al., 1996).

Pengungkapan *corporate social responsibility* menjadi bagian dari akuntansi pertanggungjawaban sosial yang mengkomunikasikan informasi sosial kepada para *stakeholder* dengan tujuan transparansi dan akuntabilitas. Perusahaan dapat mengungkapkan kegiatan CSR nya dalam laporan tahunan maupun dalam laporan keberlanjutan bagi yang menerbitkan. Pemerintah telah mengeluarkan sejumlah regulasi yang mengatur pengungkapan CSR di Indonesia seperti Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas pada pasal 74 ayat 1 menyatakan bahwa perseroan yang menjalankan kegiatan usahanya di bidang dan/atau berkaitan

dengan sumber daya alam wajib melaksanakan tanggung jawab sosial dan lingkungan, dan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2007 tentang Penanaman Modal dalam pasal 15 yang menjelaskan bahwa setiap penanam modal berkewajiban melaksanakan tanggung jawab sosial perusahaan. Beberapa regulasi tersebut dapat dijadikan dasar bahwa sebetulnya CSR sudah menjadi *mandatory disclosure*. Akan tetapi informasi CSR yang diungkapkan antara satu perusahaan dengan perusahaan lainnya dapat berbeda, hal ini dikarenakan pemerintah belum menetapkan standar mengenai item-item apa saja yang harus diungkapkan. Nahar (2012) menyatakan bahwa perusahaan memiliki berbagai macam motivasi dalam melakukan pengungkapan CSR, dapat melalui pendekatan instrumental untuk memaksimalkan profit, maupun melalui pendekatan intrinsik seperti komitmen perusahaan untuk menjunjung tinggi nilai dan prinsip perusahaan, dan untuk menjaga reputasi perusahaan. Oleh sebab itu pemenuhan pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan bisa saja dilakukan untuk hal lain, seperti misalnya untuk menutupi berbagai kecurangan, salah satunya adalah tindakan agresivitas pajak.

Cochran & Wood (1984) menyatakan bahwa untuk mengukur *corporate social responsibility* ini dapat menggunakan dua metode yang diterima secara umum. Metode pertama adalah dengan menggunakan indeks reputasi, metode ini dilakukan dengan cara menilai perusahaan atas dasar satu atau lebih dimensi kerja sosial. Metode kedua adalah dengan menggunakan *content analysis*. Dalam metode ini, yang dilihat dalam keluasan dari pelaporan atas aktivitas *corporate social responsibility* dalam berbagai

perusahaan yang dipublikasikan dalam laporan tahunan. *Global Reporting Initiatives* (GRI) mengembangkan suatu standar pengungkapan *corporate social responsibility*, yang saat ini juga telah berkembang di Indonesia. Standar GRI ini telah melaporkan secara lengkap mengenai kinerja dan dampak ekonomi, lingkungan, sosial, serta tata kelola perusahaan. Standar GRI ini telah banyak diterapkan oleh beberapa badan usaha milik negara (BUMN) di Indonesia. Standar GRI ini selalu memperbarui indeksnya dari waktu ke waktu, hal tersebut dilakukan untuk memenuhi kebutuhan perusahaan serta mengikuti perkembangan zaman. Hingga saat ini perbaruan terakhir standar GRI adalah versi 4.0.

Andhari & Sukartha (2017), Suprimarini & Suprasto (2017), Yunistina & Tahar, (2017) dalam penelitiannya mengenai pengaruh *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak menggunakan 91 item pengungkapan sesuai dengan standar GRI. Sedangkan dalam penelitian Luke & Zulaikha (2016) dalam penelitiannya menggunakan indikator pengungkapan CSR milik Sembiring yang telah disesuaikan dengan keadaan Indonesia dengan 78 item pengungkapan. Pengukuran pengungkapan *corporate social responsibility* dalam penelitian ini menggunakan 91 item pengungkapan dalam indeks GRI, yaitu dengan melakukan *checklist* terhadap 91 item pengungkapan *corporate social responsibility* yang terdiri dari tiga fokus pengungkapan, yaitu ekonomi, lingkungan, dan sosial.

2.2.3 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan salah satu karakteristik perusahaan yang sangat penting dan biasanya dikelompokkan berdasarkan besar kecilnya perusahaan serta dapat menggambarkan aktivitas serta pendapatan perusahaan. Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar juga usaha yang dilakukan perusahaan untuk menarik perhatian masyarakat (Nugraha & Meiranto, 2015). Ukuran perusahaan merupakan sebuah skala atau nilai yang dapat mengklasifikasikan suatu perusahaan ke dalam kategori besar atau kecil berdasarkan dari total aset yang dimiliki, kapitalisasi pasar, total penjualan yang diperoleh, dan lain sebagainya (Hasibuan, 2009). Ukuran perusahaan umumnya dibagi ke dalam 3 kategori, yaitu *large firm*, *medium firm*, dan *small firm*.

Menurut Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2008 tentang Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah, klasifikasi ukuran perusahaan dapat dibagi menjadi 4 (empat) kategori sebagai berikut:

1. Usaha mikro merupakan usaha produktif milik perorangan atau badan usaha perorangan.
2. Usaha kecil merupakan usaha produktif yang berdiri sendiri, dimiliki oleh perorangan ataupun badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan maupun cabang perusahaan dari usaha menengah dan besar.

3. Usaha menengah merupakan usaha produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan maupun cabang perusahaan dari usaha kecil maupun besar.
4. Usaha besar merupakan usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah, yang meliputi usaha nasional milik negara atau swasta, usaha patungan, dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia.

Kriteria ukuran perusahaan yang ditetapkan dalam Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2008 adalah sebagai berikut:

Tabel 2. 2 Kriteria Ukuran Perusahaan

| Ukuran Perusahaan | Kriteria | |
|-------------------|---|---------------------|
| | Aset (tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha) | Penjualan Tahunan |
| Usaha Mikro | Maksimal 50 juta | Maksimal 300 juta |
| Usaha Kecil | >50 juta s.d 500 juta | >300 juta s.d 2,5 M |
| Usaha Menengah | >10 juta s.d 10 M | 2,5 M s.d 50 M |
| Usaha Besar | >10 M | >50 M |

Sumber: Undang-Undang No. 20 Tahun 2008

Perusahaan dengan skala besar umumnya akan mendapatkan perhatian lebih dari investor, karena memiliki laba yang lebih besar. Perusahaan besar memiliki transaksi keuangan yang lebih kompleks (Dewi dan Jati, 2014). Perusahaan besar juga cenderung memiliki sumber daya yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan kecil,

sehingga lebih mudah untuk melakukan pengelolaan pajak (Darmawan dan Sukartha, 2014). Semakin besar aset yang dimiliki oleh suatu perusahaan akan menunjukkan jumlah produktivitas yang semakin meningkat, sehingga laba yang dihasilkan menjadi semakin besar dan dapat mempengaruhi tingkat pembayaran pajak perusahaan.

Pengukuran ukuran perusahaan dalam penelitian ini menggunakan ukuran aset yang digunakan untuk mengukur besarnya perusahaan. Penggunaan total aset ini didasarkan pada pertimbangan bahwa nilai aset relatif lebih stabil dibandingkan dengan nilai kapitalisasi pasar. Perusahaan dengan total aset yang besar menunjukkan bahwa perusahaan tersebut lebih stabil dan mampu menghasilkan laba dibandingkan dengan perusahaan dengan total aset yang kecil. Menurut Murhadi (2013) pengukuran ukuran perusahaan diproksikan dengan menggunakan logaritma natural (\ln) dari total aset perusahaan dengan tujuan untuk mengurangi fluktuasi data yang berlebih. Dengan logaritma natural, jumlah aset dengan nilai ratusan miliar bahkan triliun akan disederhanakan tanpa mengubah proporsi dari jumlah aset sesungguhnya.

2.2.4 Intensitas Modal

Intensitas modal merupakan aktivitas investasi yang dilakukan oleh perusahaan yang dikaitkan dengan investasi dalam bentuk aset tetap (intensitas modal) dan persediaan (intensitas persediaan). Aset tetap perusahaan menjadi bagian dari aset yang dimiliki oleh perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun. Definisi aset tetap menurut PSAK No. 16 Tahun 2011 tentang Aktiva Tetap dan Aktiva Lain-Lain adalah sebagai aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau

penyediaan barang atau jasa untuk disewakan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif, dan diharapkan dapat digunakan selama lebih dari satu periode. Aset tetap merupakan bagian dari neraca yang dilaporkan oleh manajemen setiap akhir periode.

Aset tetap dibagi dalam dua golongan, yakni aset tetap yang dapat disusutkan dan aset tidak tetap yang tidak dapat disusutkan. Aset tetap yang dapat disusutkan merupakan aset tetap yang selama masa manfaatnya mengalami penyusutan, seperti misalnya bangunan, peralatan, dan kendaraan. Aset tetap yang tidak dapat disusutkan merupakan aset tetap yang selama masa manfaatnya tidak mengalami penyusutan, contohnya tanah (Harahap, 2002). Dalam aset tetap yang dapat disusutkan memiliki beberapa karakteristik, seperti:

1. Digunakan dalam kegiatan usaha

Aset tetap yang dapat disusutkan adalah aset yang digunakan oleh perusahaan dalam menjalankan kegiatan usahanya. Aset ini dapat dibedakan menjadi aset bisnis, aset pribadi, dan aset campuran. Aset bisnis diperbolehkan untuk disusutkan semuanya, sedangkan untuk aset campuran yang diperbolehkan untuk disusutkan hanyalah sebagian sesuai dengan yang digunakan dalam kegiatan usaha.

2. Nilainya yang menurun secara bertahap

Nilai aset yang dapat disusutkan harus menurun secara bertahap, baik karena semakin buruk fisiknya atau disebabkan oleh faktor kualitas. Apabila nilai aset

tidak menurun secara bertahap maka aset tersebut tidak disusutkan tetapi langsung dibiayakan.

3. Aset berwujud dan aset tidak berwujud

Aset berwujud maupun aset tidak berwujud yang memiliki masa manfaat lebih dari satu periode dapat disusutkan. Untuk aset berwujud penyusutannya disebut dengan depresiasi, sedangkan untuk aset tidak berwujud penyusutannya disebut dengan amortisasi.

4. Pihak yang mempunyai hak untuk melakukan penyusutan

Pihak yang diperbolehkan untuk melakukan penyusutan adalah pihak yang menggunakan aset tetapnya untuk menjalankan kegiatan usaha dan pemilik.

5. Saat dilakukan penyusutan

Secara umum, aset tetap dihitung penyusutannya pada saat digunakan, akan tetapi terdapat juga yang dihitung pada tahun perolehan.

6. Dasar dalam melakukan penyusutan

Ada tiga hal yang dapat dijadikan dasar dalam melakukan penyusutan, yaitu harga perolehan, harga penggantian, dan revaluasi (Suandy, 2014).

Menurut Adisamartha & Noviari (2015) intensitas aset tetap adalah rasio yang menandakan intensitas kepemilikan aset tetap suatu perusahaan yang dibandingkan dengan total aset yang dimiliki perusahaan. Rasio intensitas aset tetap ini dapat menunjukkan tingkat efisiensi perusahaan dalam menggunakan aktivasnya untuk menghasilkan laba (Rohmansyah, 2017). Perusahaan dengan intensitas aset tetap yang tinggi maka memiliki beban penyusutan yang juga tinggi. Perusahaan yang memiliki

beban penyusutan yang tinggi akan mendapatkan keuntungan dari sisi perpajakan karena beban penyusutan aset tetap termasuk dalam biaya yang dapat dikurangkan (*deductable expense*) terhadap penghasilan kena pajak. Undang Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan menyebutkan bahwa penyusutan atas pengeluaran yang digunakan untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran yang digunakan untuk memperoleh hak dan atas biaya lainnya yang mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun termasuk kedalam biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan sehingga dapat dikurangkan dari penghasilan kena pajak.

Penentuan metode penyusutan berdasarkan Undang Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, memiliki dua macam metode, yaitu metode garis lurus dan metode saldo menurun. Metode garis lurus akan menghasilkan nilai beban penyusutan yang sama di setiap periodenya, sedangkan metode saldo menurun akan menghasilkan nilai beban penyusutan yang lebih besar pada awal periode dan nilainya akan menurun pada periode berikutnya. Pada saat umur ekonomis aset tetap telah habis, maka jumlah akumulasi dari kedua metode tersebut akan sama. Sistem penyusutan berdasarkan ketentuan perpajakan berbeda dengan komersil. Aset tetap harus dikelompokkan terlebih dahulu menjadi dua golongan, yaitu harta berwujud kelompok bukan bangunan dan harta berwujud kelompok bangunan. Untuk harta berwujud kelompok bukan bangunan dapat memilih diantara kedua metode penyusutan tersebut, sedangkan untuk kelompok harta berwujud kelompok bangunan hanya boleh

menggunakan metode penyusutan garis lurus. Pemilihan metode tersebut berlaku untuk semua kelompok harta yang dimiliki perusahaan.

Menurut Suandy (2014), perusahaan yang memiliki tujuan untuk mengefisiensikan beban pajak harus lebih cermat dalam memilih metode penyusutan yang akan digunakan. Metode saldo menurun dinilai dapat menjadi alternatif bagi perusahaan yang ingin melakukan perencanaan pajak. Penggunaan metode saldo menurun akan menguntungkan perusahaan pada periode pertama karena beban penyusutan yang ditanggung pada periode pertama sangat besar, mengakibatkan semakin kecilnya beban pajak yang dibayarkan sehingga akan menguntungkan perusahaan. Pada periode selanjutnya besarnya beban penyusutan akan lebih rendah, akan tetapi perusahaan telah memperoleh manfaat dari *value for money*. Perencanaan pajak ini termasuk agresif, karena pada intinya perusahaan menetapkan kebijakan yang mengakibatkan rendahnya beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan.

Pengukuran intensitas modal dapat dilakukan dengan beberapa cara seperti yang sudah dilakukan oleh para peneliti sebelumnya. Andhari & Sukartha (2017), Indradi, (2018), dan Lestari dkk., (2019) mengukur tingkat intensitas modal melalui penggunaan rasio total aset tetap bersih dengan total aset. Sedangkan dalam penelitian Novitasari dkk., (2016), Windaswari & Merkusiwati, (2018), Rohmansyah, (2017), Indrajati dkk., (2017), dan Adisamartha & Noviari, (2015) menggunakan rasio total aset tetap dengan total aset.

Tabel 2. 3 Pengukuran Intensitas Modal

| No | Pengukuran |
|----|--|
| 1 | $\text{Intensitas Modal} = \frac{\text{Total Aset Tetap Bersih}}{\text{Total Aset}}$ |
| 2 | $\text{Intensitas Modal} = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$ |

Sumber: diolah dari berbagai sumber, 2020

Proksi yang digunakan untuk mengukur rasio intensitas modal dalam penelitian ini menggunakan perbandingan aset tetap dengan total aset yang dimiliki oleh perusahaan. Penulis mengadopsi pengukuran yang digunakan dalam penelitian Novitasari dkk. (2016), dan Rohmansyah (2017), dan Windaswari & Merkusiwati, (2018).

2.2.5 Intensitas Persediaan

Persediaan merupakan sebuah komponen penting bagi perusahaan, karena persediaan merupakan produk perusahaan yang harus dijual untuk menghasilkan pendapatan bagi perusahaan tersebut. Persediaan merupakan bagian dari aset lancar perusahaan yang digunakan untuk memenuhi permintaan dan menjalankan operasional perusahaan dalam jangka panjang. PSAK Nomor 14 tahun 2008 mendefinisikan persediaan sebagai aktiva yang (1) tersedia untuk dijual dalam kegiatan normal, (2) dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan, atau (3) dalam bentuk bahan atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa. Persediaan pada perusahaan dagang merupakan barang yang dibeli dan siap untuk dijual kembali, sedangkan persediaan pada perusahaan manufaktur dibagi kedalam 3 jenis, yaitu bahan

baku yang siap diolah, barang dalam proses yaitu barang yang sudah diolah namun belum selesai pengerjaannya, dan barang jadi yang siap untuk dijual.

Intensitas persediaan merupakan bagian dari intensitas modal yang merupakan aktivitas yang dilakukan perusahaan, khususnya yang berkaitan dengan investasi persediaan (Ardyansah & Zulaikha, 2014). Adisamartha & Noviari (2015) menyatakan bahwa intensitas persediaan menandakan besarnya perputaran persediaan yang terjadi pada suatu periode. Intensitas persediaan dapat menunjukkan kinerja manajemen dalam mengelola persediaan secara efisien. Semakin tinggi intensitas persediaan maka semakin efisien dan efektif perusahaan dalam mengelola persediaan, dan sebaliknya. Apabila perputaran persediaannya terlalu lambat dapat terjadi penimbunan yang terlalu lama di dalam gudang persediaan. Hal ini dapat mengakibatkan bertambahnya biaya operasional perusahaan, seperti biaya penyimpanan dan biaya pemeliharaan persediaan.

PSAK Nomor 14 Tahun 2008 tentang Persediaan menjelaskan bahwa biaya tambahan yang ditimbulkan oleh investasi perusahaan pada persediaan harus dikeluarkan dari biaya persediaan dan diakui sebagai biaya dalam periode terjadinya biaya. Biaya tersebut meliputi:

1. Jumlah pemborosan bahan, tenaga kerja, atau biaya produksi lainnya yang tidak normal.

2. Biaya penyimpanan, kecuali biaya tersebut diperlukan dalam proses produksi sebelum dilanjutkan pada tahap produksi berikutnya.
3. Biaya administrasi dan umum yang tidak memberikan kontribusi untuk membuat persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini.
4. Biaya penjualan.

Adanya biaya tambahan dari persediaan yang diakui sebagai beban pada periode terjadinya biaya mengakibatkan penurunan laba perusahaan sehingga pembayaran beban pajak menjadi semakin rendah.

Intensitas persediaan dapat diukur dengan berbagai proksi. Penelitian yang dilakukan oleh Adisamartha & Noviari (2015) menggunakan proksi perbandingan antara harga pokok penjualan dengan jumlah persediaan akhir perusahaan. Luke & Zulaikha (2016), dan Andhari & Sukartha (2017) menggunakan proksi perbandingan total persediaan dengan total aktiva.

Tabel 2. 4 Pengukuran Intensitas Persediaan

| No | Pengukuran |
|----|---|
| 1 | $\text{Intensitas Persediaan} = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$ |
| 2 | $\text{Intensitas Persediaan} = \frac{\text{Harga Pokok Penjualan}}{\text{Total Persediaan}}$ |

Sumber: diolah dari berbagai sumber, 2020

Penulis mengadopsi pengukuran yang digunakan oleh Luke & Zulaikha (2016), dan Andhari & Sukartha (2017) yaitu dengan membandingkan total persediaan dengan total aset yang dimiliki perusahaan.

2.3 Kajian Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu terkait dengan agresivitas pajak menjadi acuan dalam pelaksanaan penelitian ini. Berikut ini merupakan penjelasan beberapa penelitian terdahulu yang dilakukan oleh para peneliti mengenai agresivitas pajak, pengungkapan *corporate social responsibility*, ukuran perusahaan, intensitas modal, dan intensitas persediaan.

Andhari & Sukartha (2017) melakukan penelitian mengenai pengaruh pengungkapan *corporate social responsibility*, profitabilitas, *inventory intensity*, *capital intensity*, dan *leverage* terhadap agresivitas pajak. Penelitian dilakukan pada perusahaan pertambangan periode 2013-2015. Hasil penelitian menunjukkan bahwa profitabilitas dan *capital intensity* berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, pengungkapan *corporate social responsibility* dan *leverage* berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak, dan *inventory intensity* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Indradi (2018) melakukan penelitian mengenai pengaruh likuiditas, dan *capital intensity* terhadap agresivitas pajak. Penelitian dilakukan pada perusahaan manufaktur sektor industri dasar dan kimia periode 2012-2016. Hasil penelitian menunjukkan

bahwa likuiditas memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Djeni dkk. (2017) meneliti pengaruh *leverage*, likuiditas, *capital intensity*, dan komisaris independen. Penelitian dilakukan pada perusahaan manufaktur selama periode 2013-2015. Hasil penelitian menunjukkan bahwa likuiditas memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan variabel *leverage*, *capital intensity*, dan komisaris independen tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

Novitasari dkk. (2016) juga melakukan penelitian terkait pengaruh manajemen laba, *corporate governance*, dan intensitas modal terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan *property* dan *real estate* selama tahun 2010-2014. Hasil penelitian menunjukkan bahwa manajemen laba, kepemilikan institusional, dan komisaris independen memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak, kepemilikan manajerial memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, sedangkan frekuensi pertemuan komite audit dan intensitas modal tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Savitri & Rahmawati (2017) meneliti pengaruh *leverage*, intensitas persediaan, intensitas aset tetap, dan profitabilitas terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur periode 2010-2015. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *leverage* memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak,

sedangkan variabel intensitas persediaan, intensitas aset tetap, dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Windaswari & Merkusiwati (2018) meneliti pengaruh koneksi politik, *capital intensity*, profitabilitas, *leverage*, dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan sektor pertambangan selama periode 2012-2016. Hasil penelitian menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, sedangkan koneksi politik, *capital intensity*, *leverage*, dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh pada agresivitas pajak.

Rohmansyah (2017) meneliti pengaruh ukuran perusahaan, *leverage*, *capital intensity*, dan kepemilikan manajerial terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan perbankan periode 2010-2014. Hasilnya menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan kepemilikan manajerial memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak, *leverage* dan *capital intensity* tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

Lanis & Richardson (2013) meneliti pengaruh *corporate social responsibility* terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini dilakukan pada 20 perusahaan Australia yang terlibat dalam tindakan agresivitas pajak selama periode 2001-2006. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *corporate social responsibility* memiliki pengaruh positif terhadap tindakan agresivitas pajak.

Luke & Zulaikha (2016) juga melakukan penelitian terkait agresivitas pajak dengan *corporate social responsibility*, *return on asset* (ROA), intensitas persediaan, dan ukuran perusahaan. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur periode 2012-2014. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *corporate social responsibility* dan intensitas persediaan memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan *return on asset* (ROA) dan ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak.

Yunistina & Tahar (2017) meneliti *corporate social responsibility* dan agresivitas pelaporan keuangan terhadap agresivitas pajak dengan *good corporate governance* sebagai pemoderasi. Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur periode 2014-2015. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *corporate social responsibility* dan agresivitas pelaporan keuangan berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan proporsi komisaris independen dan komite audit tidak berpengaruh dalam memoderasi hubungan agresivitas pelaporan keuangan dengan agresivitas pajak.

Tabel 2. 5 Kajian Penelitian Terdahulu

| No | Peneliti | Judul Penelitian | Hasil Penelitian |
|----|---------------------------|---|---|
| 1 | Andhari & Sukartha (2017) | Pengaruh Pengungkapan CSR, Profitabilitas, <i>Inventory Intensity</i> , <i>Capital Intensity</i> , Dan <i>Leverage</i> Pada Agresivitas Pajak | <i>capital intensity</i> dan profitabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, pengungkapan CSR dan <i>leverage</i> berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, dan <i>inventory intensity</i> tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak |
| 2 | Hidayat dkk, (2016) | Pengaruh Csr Terhadap Agresivitas Pajak | Corporate social responsibility berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak, <i>tax deduction</i> |

| No | Peneliti | Judul Penelitian | Hasil Penelitian |
|----|---------------------------------|---|--|
| | | Dengan Insentif Pajak Sebagai Pemoderasi | memperkuat hubungan CSR dengan agresivitas pajak |
| 3 | Novitasari dkk, (2017) | Pengaruh Manajemen Laba, <i>Corporate Governance</i> , Dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak | Manajemen laba, kepemilikan institusional, komisaris independen berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, <i>capital intensity</i> dan kepemilikan manajerial tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak |
| 4 | Savitri & Rahmawati (2017) | Pengaruh <i>Leverage</i> , Intensitas Persediaan, Intensitas Aset Tetap, Dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak | <i>Leverage</i> memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, intensitas aset tetap, intensitas persediaan, dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak |
| 5 | Mumtahanah & Septiani (2017) | Pengaruh Pengungkapan CSR Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Moderasi Kepemilikan Saham Keluarga | Pengungkapan CSR berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, kepemilikan keluarga tidak dapat memoderasi hubungan antara pengungkapan CSR dengan agresivitas pajak |
| 6 | Suprimarini & Suprasto (2017) | Pengaruh CSR, Kualitas Audit, Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak | <i>Corporate social responsibility</i> berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, sedangkan kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak |
| 7 | Windaswari & Merkusiwati (2018) | Pengaruh Koneksi Politik, <i>Capital Intensity</i> , Profitabilitas, <i>Leverage</i> , dan Ukuran Perusahaan pada Agresivitas Pajak | Profitabilitas memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, sedangkan koneksi politik, <i>capital intensity</i> , <i>leverage</i> , dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak |
| 8 | Rohmansyah (2018) | Determinan Kinerja Perusahaan | Ukuran perusahaan dan kepemilikan manajerial berpengaruh positif |

| No | Peneliti | Judul Penelitian | Hasil Penelitian |
|----|---------------------------|---|--|
| | | Terhadap Agresivitas Pajak | terhadap agresivitas pajak, <i>capital intensity</i> dan <i>leverage</i> tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak |
| 9 | Yunistina & Tahar (2017) | <i>Corporatae Social Responsibility</i> dan Agresivitas Pelaporan Keuangan terhadap Agresivitas Pajak dengan <i>Corporate Governance</i> sebagai Pemoderasi | <i>Corporate Social Responsibility</i> dan agresivitas pelaporan keuangan memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, komisaris independen tidak dapat memoderasi agresivitas pelaporan keuangan terhadap agresivitas pajak |
| 10 | Indradi (2018) | Pengaruh Likuiditas, <i>Capital Intensity</i> terhadap Agresivitas Pajak | Likuiditas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, sedangkan <i>capital intensity</i> tidak berpengaruh pada agresivitas pajak |
| 11 | Luke & Zulaikha (2016) | Analisis Faktor yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak | Profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, sedangkan CSR, ukuran perusahaan, intensitas persediaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak |
| 11 | Indrajati dkk. (2017) | Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak | Likuiditas memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan intensitas modal, <i>leverage</i> , dan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak |
| 12 | Lanis & Richardson (2013) | <i>Corporate Social Responsibility and Tax Aggressiveness: a Test of Legitimacy Theory</i> | <i>Corporate social responsibility</i> memiliki pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak |
| 13 | Nirmala et al. (2019) | <i>Csr and Tax Aggressiveness of Malaysian Listed Companies: Evidence form an Emerging Economy</i> | <i>Corporate social responsibility</i> tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak |
| 14 | Noor et al. (2010) | <i>Corporate Tax Planning: a Study on Corporate Effective</i> | Ukuran perusahaan dan intensitas persediaan berpengaruh positif terhadap ETR., ROA, <i>leverage</i> , |

| No | Peneliti | Judul Penelitian | Hasil Penelitian |
|----|-----------------------------|--|--|
| | | <i>Tax Rates of Malaysian Listed Companies</i> | intensitas aset tetap berpengaruh negatif terhadap ETR. |
| 15 | Rodriguez & Martines (2014) | <i>Do Business Characteristics Determine an Effective Tax Rate?</i> | Variabel <i>inventory intensity</i> berpengaruh signifikan di semua negara BRIC. Sementara ukuran perusahaan, leverage, dan profitabilitas mempengaruhi beban pajak di tiga dari empat negara dengan perbedaan tertentu. |
| 16 | Salaudeen | <i>Corporate Effective Tax Rates in the Financial Services Sector: Evidance from Nigeria</i> | <i>Leverage, capital intensity, dan profitability</i> berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak, sedangkan <i>firm size & industrial classification</i> tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. |

Sumber: Data sekunder diolah, 2020

2.4 Kerangka Berfikir

2.4.1 Pengaruh Pengungkapan CSR terhadap Agresivitas Pajak

CSR merupakan penunjang utama dalam hal menjaga citra dan loyalitas perusahaan di mata *stakeholder*-nya. Kinerja perusahaan sebaiknya tidak hanya mendapatkan laba optimal demi memenuhi kepentingan *shareholder* tetapi juga perlu memperhatikan kepentingan *stakeholder* guna memastikan keberlangsungan (*suistainable*) usahanya di masa depan. Berdasarkan teori *stakeholder*, kegiatan CSR ini dipandang mampu digunakan untuk memenuhi kepentingan *stakeholder* serta dapat membangun sebuah reputasi yang baik di mata publik dan dapat memenuhi tuntutan regulasi yang diciptakan oleh pihak berwenang.

Agresivitas pajak merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh perusahaan untuk memperoleh laba optimal dengan cara mengurangi beban pajak. Tindakan ini dipandang negatif oleh masyarakat karena mencerminkan perilaku yang tidak memiliki tanggung jawab sosial (Hidayat dkk., 2016). Tindakan agresivitas pajak memang akan memberikan keuntungan bagi pihak perusahaan, tetapi di sisi lain perusahaan juga akan mendapatkan tanggapan negatif dari masyarakat karena dianggap tidak dapat memenuhi harapan masyarakat karena telah melakukan kecurangan dalam pembayaran pajak. Deegan (2002) berpendapat bahwa perusahaan yang agresif terhadap pajak akan lebih cenderung mengungkapkan informasi tambahan seperti kegiatan CSR untuk memperoleh simpati masyarakat dan menjaga nama baik perusahaan.

Penelitian yang dilakukan oleh Yunistina & Tahar (2017) membuktikan bahwa pengungkapan CSR memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian pemenuhan kewajiban CSR dilakukan oleh perusahaan untuk menutupi citra buruk perusahaan agar semata-mata terlihat baik, serta mendapatkan dukungan dari masyarakat dan lingkungan. Penelitian oleh Mumtahanah & Septiani (2017), dan Aalin (2018), Lanis & Richardson (2013) menguatkan hasil dari temuan Yunistina & Tahar (2017) yang menunjukkan adanya pengaruh positif antara pengungkapan CSR terhadap agresivitas pajak.

2.4.2 Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Ukuran perusahaan merupakan suatu pengukuran yang digolongkan berdasarkan besar kecilnya perusahaan yang dapat dilihat dari total aset yang dimiliki dan juga total

penjualan bersih perusahaan dapat menggambarkan aktivitas beserta pendapatan suatu perusahaan. Besarnya aset yang dimiliki oleh perusahaan dapat mempengaruhi aktivitas operasi dan juga laba yang dihasilkannya. Dalam teori akuntansi positif terdapat hipotesis biaya politik yang memprediksi bahwa perusahaan dengan skala besar akan menggunakan metode akuntansi yang cenderung dapat menurunkan laba, dengan alasan untuk menghindari masalah pelanggaran dengan regulasi pemerintah. Salah satu regulasi yang dikeluarkan pemerintah berkaitan dengan perpajakan. Perusahaan besar cenderung lebih menyelamatkan nama baiknya dengan cara patuh terhadap semua regulasi yang dibentuk oleh pemerintah.

Ukuran perusahaan akan memengaruhi tindakan agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Umumnya semakin besar ukuran suatu perusahaan tersebut maka semakin besar usaha yang dilakukan oleh perusahaan untuk menarik perhatian masyarakat. Upaya perusahaan untuk menarik perhatian masyarakat dapat berupa peningkatan kinerja perusahaan salah satunya dengan melakukan agresivitas pajak. Peningkatan produktifitas perusahaan akan menghasilkan laba yang juga meningkat dan dapat mempengaruhi besarnya beban pajak yang harus dibayarkan perusahaan. Perusahaan berskala besar memiliki kesempatan untuk melakukan perencanaan pajak dengan mengadopsi praktek akuntansi yang efektif untuk menurunkan ETR perusahaan (Rodríguez & Arias, 2012).

Penelitian yang dilakukan oleh Wijayanti dkk. (2016) menjelaskan bahwa ketika ukuran perusahaan semakin besar maka tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan akan semakin berkurang. Semakin besar ukuran suatu perusahaan maka

perusahaan tidak hanya memikirkan keuntungannya saja tetapi juga keberlangsungan usahanya (*going concern*). Usaha yang dilakukan untuk menjamin keberlangsungan usahanya adalah dengan menjaga nama baik di mata *stakeholder* dengan cara patuh terhadap peraturan perpajakan yang ada. Hal tersebut juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Janrosl dkk. (2018) yang menunjukkan ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap CETR.

2.4.3 Pengaruh Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak

Intensitas modal merupakan aktivitas investasi yang dilakukan oleh perusahaan dalam bentuk investasi aset tetap. Dalam PSAK 16 (revisi 2015) aset tetap merupakan aset berwujud yang dimiliki serta digunakan dalam kegiatan produksi atau penyedia barang dan jasa, untuk disewakan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diperkirakan untuk digunakan selama lebih dari satu periode. Investasi perusahaan pada aset tetap dapat menyebabkan timbulnya beban depresiasi. Besaran beban depresiasi untuk aset tetap pada peraturan perpajakan di Indonesia tergantung dari klasifikasi aset tetap itu sendiri. Teori akuntansi positif memberikan pilihan untuk memanfaatkan kebijakan akuntansi yang ada untuk meningkatkan labanya, dimana dalam berinvestasi pada aset tetap, perusahaan dapat menggunakan metode depresiasi mana yang dipandang dapat meningkatkan laba perusahaan.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Andhari & Sukartha (2017) menunjukkan bahwa intensitas modal memiliki pengaruh positif pada agresivitas pajak. Dengan demikian perusahaan yang memiliki aset tetap yang tinggi dianggap akan semakin

agresif terhadap kewajiban perpajakannya. Penelitian oleh Dwiyanti & Jati (2019), dan Putri dan Lautania (2016) menguatkan hasil dari temuan Andhari dan Sukartha (2017) yang menunjukkan adanya pengaruh positif antara intensitas modal terhadap agresivitas pajak.

2.4.4 Pengaruh Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak

Intensitas persediaan merupakan seberapa besar perusahaan berinvestasi pada persediaan yang ada di perusahaan. Persediaan pada perusahaan merupakan bagian dari aset lancar yang digunakan untuk kegiatan operasional perusahaan dalam jangka panjang. Perusahaan yang memilih untuk berinvestasi pada persediaan akan menyebabkan adanya biaya pemeliharaan dan penyimpanan persediaan yang dapat mengakibatkan meningkatnya beban perusahaan sehingga laba yang diperoleh akan menurun. Perusahaan yang memiliki tingkat intensitas persediaan yang tinggi akan semakin agresif terhadap kewajiban perpajakannya. Perusahaan akan melakukan efisiensi biaya sehingga diharapkan laba perusahaan akan mengalami peningkatan pada periode selanjutnya. Teori akuntansi positif dapat memberikan pilihan pada perusahaan untuk berinvestasi pada persediaan dengan harapan akan mendapatkan manfaat serta peningkatan laba pada periode selanjutnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Adisamartha dan Noviari (2015) menjelaskan bahwa ketika intensitas persediaan yang dimiliki perusahaan semakin besar maka tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan akan semakin tinggi. Perusahaan akan mengalokasikan laba periode berjalan ke periode mendatang sehingga

beban pajak yang dibayarkan akan semakin berkurang. Hal tersebut sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dwiyanti dan Jati (2019) yang menunjukkan bahwa intensitas persediaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

2.4.5 Pengaruh Pengungkapan CSR, Ukuran Perusahaan, Intensitas Modal, dan Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak

Teori akuntansi positif menjelaskan perilaku manajemen dalam suatu perusahaan terkait dengan penggunaan praktik akuntansi dalam pembuatan laporan keuangan perusahaan. Teori akuntansi positif ini didasarkan pada *stakeholder*, *shareholder*, fiskus yang bersifat rasional, dan juga berupaya memaksimalkan fungsi mereka yang akan berhubungan langsung terhadap kompensasi yang diterima, dan kesejahteraan yang diterima. Dalam teori akuntansi positif memberikan pilihan kebijakan akuntansi dan memanfaatkan kebijakan akuntansi untuk meningkatkan laba. Penggunaan dari kebijakan akuntansi tersebut tergantung pada relatif biaya dan manfaat dari prosedur yang akan dipilih untuk memaksimalkan fungsi mereka. Hal ini menyebabkan manajemen memiliki kecenderungan untuk memilih kebijakan akuntansi mana yang dapat memberikan keuntungan bagi perusahaan.

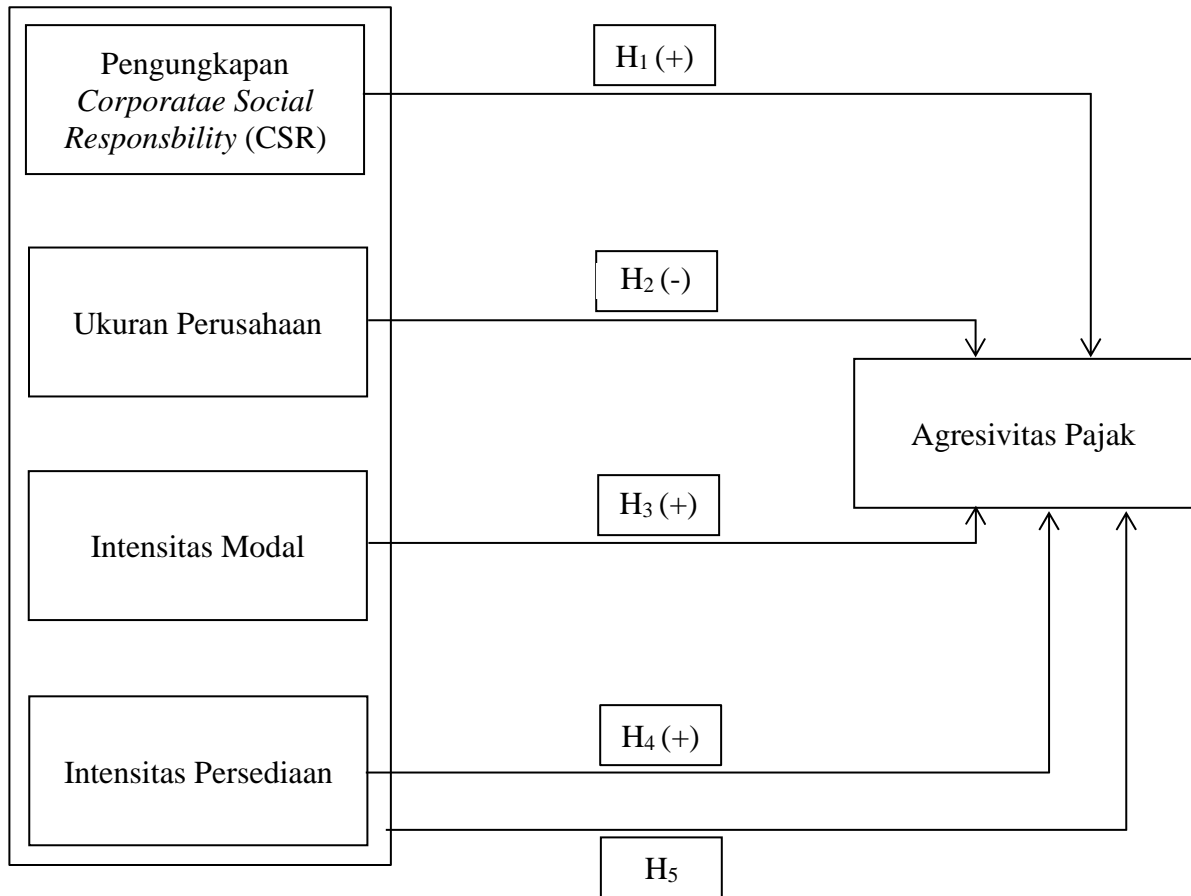
Pengungkapan CSR dapat mempengaruhi besar kecilnya tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Pengungkapan CSR dapat dimanfaatkan perusahaan untuk menutupi citra buruk perusahaan yang melakukan agresivitas pajak. Perusahaan yang agresif terhadap pajak dianggap tidak memiliki tanggung jawab sosial. Oleh karena itu perusahaan akan lebih cenderung mengungkapkan informasi

tambahan seperti kegiatan CSR untuk memperoleh simpati masyarakat. Semakin tinggi pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan, maka semakin tinggi tindakan agresivitas pajak perusahaan. Selain itu ukuran perusahaan juga dapat mempengaruhi besar kecilnya beban pajak perusahaan. Umumnya semakin besar suatu perusahaan maka semakin besar aset yang dimiliki sehingga produktifitas perusahaan dapat meningkat sehingga berpengaruh terhadap besarnya beban pajak yang harus dibayarkan. Perusahaan besar umumnya akan menggunakan sumber daya yang ada serta mengadopsi praktik akuntansi yang efektif untuk mengurangi beban pajaknya.

Intensitas persediaan juga dapat mempengaruhi tingkat agresivitas pajak perusahaan. Apabila perusahaan memiliki intensitas persediaan yang tinggi maka akan timbul biaya tambahan dari penyimpanan persediaan tersebut. Biaya penyimpanan persediaan akibat besarnya intensitas persediaan ini akan mengurangi laba perusahaan. Apabila laba perusahaan berkurang maka beban pajak yang ditanggung juga semakin kecil. Begitu pula dengan intensitas modal yang dapat mempengaruhi besar kecilnya beban pajak perusahaan. Intensitas modal yang dilihat berdasarkan besarnya aset tetap yang dimiliki perusahaan juga dapat dimanfaatkan untuk mengurangi beban pajak perusahaan. Beban penyusutan yang timbul dari aset tetap dapat digunakan sebagai pengurang penghasilan kena pajak sehingga semakin besar aset tetap yang dimiliki perusahaan maka semakin besar beban penyusutannya sehingga beban pajak juga semakin berkurang.

2.5 Hipotesis Penelitian

Kerangka berpikir dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1 Kerangka Berfikir

Sumber: Diolah dari berbagai sumber, 2020

Berdasarkan kerangka berfikir yang telah dijelaskan, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H1 : Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

H2 : Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

H3 : Intensitas Modal berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

H4 : Intensitas Persediaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

H5 : Pengungkapan CSR, Ukuran Perusahaan, Intensitas Modal, dan Intensitas Persediaan berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak

BAB V

PENUTUP

5.1 Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh pengungkapan *corporate social responsibility* (CSR), ukuran perusahaan, intensitas modal, dan intensitas persediaan terhadap agresivitas pajak penghasilan pada perusahaan sektor industri dasar dan kimia yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2015-2018. Berdasarkan analisis data dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab sebelumnya, maka peneliti dapat mengambil beberapa kesimpulan antara lain:

1. Pengungkapan CSR berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa pengungkapan CSR dapat meningkatkan tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Sehingga hipotesis pertama (H1) yang menyatakan bahwa pengungkapan CSR berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak diterima.
2. Ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa ukuran suatu perusahaan dapat menekan atau mengurangi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Perusahaan yang tergolong besar cenderung melakukan agresivitas pajak untuk meningkatkan laba perusahaan. Sehingga hipotesis kedua (H2) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif signifikan terhadap agresivitas pajak diterima.

3. Intensitas modal tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sehingga hipotesis ketiga (H3) yang menyatakan bahwa intensitas modal berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan tidak memanfaatkan beban depresiasi untuk mengurangi besaran laba kena pajak perusahaan, dan lebih memanfaatkan aset tetap tersebut untuk kegiatan investasi yang dapat membantu kegiatan operasional perusahaan dalam rangka meningkatkan laba.
4. Intensitas persediaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sehingga hipotesis keempat (H4) yang menyatakan bahwa intensitas persediaan berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan tidak memanfaatkan beban pemeliharaan persediaan untuk mengurangi beban pajak, perusahaan yang memiliki investasi persediaan yang tinggi digunakan untuk dijual dalam kegiatan operasionalnya untuk menghasilkan laba, bukan untuk melakukan agresivitas pajak.
5. Pengungkapan CSR, ukuran perusahaan, intensitas modal, dan intensitas persediaan secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, sehingga hipotesis kelima (H5) yang menyatakan bahwa pengungkapan CSR, ukuran perusahaan, intensitas modal, dan intensitas persediaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak diterima. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan dapat memanfaatkan celah yang ada dalam peraturan perpajakan melalui variabel-variabel tersebut sehingga beban pajak yang dibayarkan perusahaan kepada pemerintah semakin kecil.

5.2 Saran

Berdasarkan kesimpulan dari hasil penelitian, peneliti memberikan beberapa saran dalam penelitian ini, diantaranya adalah:

1. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel intensitas modal dan intensitas persediaan tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Nilai intensitas modal dan intensitas persediaan pada perusahaan industri dasar dan kimia yang dilihat pada tabel 4.5 dan 4.6 berada pada kategori sedang. Hal ini menunjukkan kemungkinan bahwa perusahaan industri dasar dan kimia tidak terlalu memperhatikan aktivitas investasinya pada aset tetap dan juga persediaan. Sehingga pada penelitian selanjutnya apabila ingin melakukan penelitian mengenai pengaruh intensitas modal dan intensitas persediaan terhadap tindakan agresivitas pajak, dapat menggunakan objek penelitian lainnya seperti perusahaan sektor pertanian, pertambangan, dan manufaktur yang terdaftar di BEI.
2. Berdasarkan hasil penelitian perusahaan industri dasar dan kimia memiliki rata-rata pengungkapan CSR yang masih terbilang rendah, hal tersebut dikarenakan sifat pengungkapan CSR yang masih *voluntary*. Perusahaan diharapkan dapat meningkatkan lagi kualitas pengungkapan CSR, yakni dengan melakukan pengungkapan CSR lebih lengkap dan mendetail dalam laporan tahunan maupun laporan keberlanjutan dan mencantumkan dana yang sudah dikeluarkan untuk pelaksanaan CSR agar masyarakat dapat merasakan transparansi dan akuntabilitas atas hal ini.

3. Hasil uji regresi variabel intensitas modal yang diproksikan dengan rasio total aset tetap dibagi dengan total aset, menunjukkan pengaruh yang tidak signifikan terhadap tindakan agresivitas pajak. Hal ini dimungkinkan karena proksi tersebut kurang dapat menggambarkan intensitas persediaan pada perusahaan industri dasar dan kimia. Sehingga untuk penelitian selanjutnya dalam mengukur intensitas modal suatu perusahaan dapat menggunakan proksi lain seperti rasio total aset tetap bersih dibagi dengan total aset.
4. Hasil penelitian ini dapat menjadi masukan untuk pemerintah dalam memahami tingkat agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan sektor industri dasar dan kimia di BEI, sehingga diharapkan pemerintah dapat memperbaharui dan menentukan peraturan perpajakan yang tepat untuk mengurangi celah yang dapat digunakan oleh perusahaan-perusahaan tersebut dalam melakukan tindakan agresivitas pajak agar penerimaan pajak dapat mencapai target yang telah diperhitungkan.

DAFTAR PUSTAKA

- Aalin, E. R. (2018). Pengaruh Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal AKSI (Akuntansi Dan Sistem Informasi)*, 3(2).
- Adisamartha, I. B. P. F., & Noviani, N. (2015). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Intensitas Persediaan Dan Intensitas Aset Tetap Pada Tingkat Agresivitas Wajib Pajak Badan. *E-Jurnal Akuntansi*, 13(3), 973–1000.
- 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(03), 2115–2142.
- Ardyansah, D., & Zulaikha. (2014). Pengaruh Size , Leverage , Profitability , Capital Intensity Ratio Dan Komisaris Independen terhadap Effective Tax Rate (ETR). *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2), 1–9.
- Chariri, A., & Ghozali, I. (2007). *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Chen, S., Chen, X., Cheng, Q., & Shevlin, T. (2010). Are family firms more tax aggressive than non-family firms? *Journal of Financial Economics*. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2009.02.003>
- Clarkson, M. E. (1995). A Stakeholder Framework for Analyzing and Evaluating Corporate Social Performance. *Academy of Management Review*. <https://doi.org/10.5465/amr.1995.9503271994>
- Cochran, P. L., & Wood, R. A. (1984). Corporate Social Responsibility and Financial Performance. *Academy of Management Journal*. <https://doi.org/10.2307/255956>
- Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. In *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. <https://doi.org/10.1108/09513570210435852>
- Donaldson, T., & Preston, L. E. (1995). The Stakeholder Theory of the Corporation: Concepts, Evidence, and Implication. *Academy of Management Review*. <https://doi.org/10.5465/amr.1995.9503271992>
- Dwiyanti, I. A. I., & Jati, I. K. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, dan Inventory Intensity pada Penghindaran Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 27, 2293. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v27.i03.p24>
- Fernández Rodríguez, E., & Martínez Arias, A. (2016). Do Business Characteristics Determine an Effective Tax Rate?. *Journal The Chinese Economy*. <https://doi.org/10.2753/CES1097-1475450604>

- Fontaine, C., Haarman, A., & Schmid, S. (2006). *The Stakeholder Theory*. <https://doi.org/10.12659/AJCR.909161>
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Tax reporting Aggressiveness and its relation to Aggressive Financial Reporting. *Accounting Review*. <https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.2.467>
- Freeman, E. R. 1984. (1984). Freeman, E.R. 1984. *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Boston: Pitman Publishing.
- Ghozali, Imam. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariete Dengan Program IBM SPSS 23 (Edisi 8)*. Cetakan ke VIII. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro. <https://doi.org/https://doi.org/10.3929/ethz-b-000238666>
- Gray, R., Owen, D., & Adams, C. (1996). *Accounting & Accountability: Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*. Prentice Hall Europe, Hemel Hempstead.
- Harahap, S. S. (2002). *Teori Akuntansi Laporan Keuangan*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Hasibuan, A. N. (2009). *Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Ekonomi Makro Terhadap Return Saham LQ-45 di Bursa Efek Indonesia*. Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara.
- Hidayat, K., Ompusunggu, A. P., & H. Suratno, H. S. (2016). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Insentif Pajak Sebagai Pemoderasi (Studi Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bei). *Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi*, 2(2), 39–58. <https://doi.org/10.34204/jiafe.v2i2.543>
- Hlaing, K. P. (2012). Organizational Architecture of Multinationals and Tax Aggressiveness. *University of Waterloo*.
- Ikhsan, A., & Suprasto, H. B. (2008). *Teori Akuntansi dan Multi Paradigma* (Edisi Satu). Jakarta: Graha Ilmu.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2008). *PSAK No. 14 Tentang Persediaan*. Penerbit: Dewan Standar Akuntansi Keuangan: PT. Raja Grafindo
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2011). *PSAK No. 16 Tentang Aktiva Tetap dan Aktiva Lain-Lain*. Penerbit Dewan Standar Akuntansi Keuangan: PT. Raja Grafindo.
- Indradi, D. (2018). Pengaruh Likuiditas, Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia*, 1(1), 147. <https://doi.org/10.32493/jabi.v1i1.y2018.p147-167>
- Indrajati, D. W., Sandy, D., & Yuniarwati. (2017). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI 2013 – 2015. *Jurnal Muara Ilmu Ekonomi Dan Bisnis*, (ISSN 2579-6224,ISSN-L 2579-6232), 125–134.

- Janrosl, V. S., E., & Efriyenti, D. (2018). Analisis Pengaruh Ukuran Perusahaan , Leverage Dan Profitabilitas Terhadap Tax Evoidance Pada Bank Riau Kepri Tbk. *Seminar Nasional Ilmu Sosial Dan Teknologi 1 (SNISTEK 1)*, 7(1), 169–174.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kamila, P. A. (2014). Analisis Hubungan Agresivitas Pelaporan Keuangan Dan Agresivitas Pajak Pada Saat Terjadinya Penurunan Tarif Pajak. *Finance and Banking Journal*, 16(2), 228–245.
- Kholis, A., & Maksum, A. (2017). Analisis tentang Pentingnya Tanggungjawab dan Akuntansi Sosial Perusahaan (Corporate Responsibilities and Social Accounting) Studi Kasus Empiris di Kota Medan. *Media Riset Akuntansi, Auditing Dan Informasi*. <https://doi.org/10.25105/mraai.v3i2.1853>
- Kuriah, H. L., & Asyik, N. F. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 5(3).
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: An empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2011.10.006>
- Lanis, R., & Richardson, G. (2013). Corporate social responsibility and tax aggressiveness: A test of legitimacy theory. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 26(1), 75–100. <https://doi.org/10.1108/09513571311285621>
- 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), 40–52.
- Luke, & Zulaikha. (2016). Analisis Faktor yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada Tahun 2012-2014). *Jurnal Akuntansi Dan Auditing*, 13(1), 80–96. <https://doi.org/10.14710/jaa.v13i1.13875>
- Majalah Tempo. 2020. *Transaksi Fiktif Toba Pulp Lestari*. <https://majalah.tempo.co/read/hukum/159598/jurus-sulap-ekspor-kayu> (15 Februari 2020).
- Mardiasmo. (2016). *Perpajakan Edisi Terbaru 2016*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Minnick, K., & Noga, T. (2010). Do corporate governance characteristics influence tax management? *Journal of Corporate Finance*. <https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2010.08.005>

- Mumtahanah, S. N., & Septiani, A. (2017). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak dengan Moderasi Kepemilikan Saham oleh Keluarga. *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(4), 1–13. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Murhadi, W. R. (2013). *Analisis Laporan Keuangan Proyeksi dan Valuasi Saham*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nahar, A. (2012). Analisis Praktik Corporate Social Responsibility Perusahaan Furniture di Kabupaten Jepara. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*.
- News, R. ddtc. (2019). *Berapa Jumlah Wajib Pajak & Tingkat Kepatuhan? Cek di Sini*. https://news.ddtc.co.id/berapa-jumlah-wajib-pajak--tingkat-kepatuhannya-cek-di-sini-16815?page_y=0. (15 Februari 2020).
- Novitasari, S., Ratnawati, V., & Silfi, A. (2016). Pengaruh Manajemen Laba, Corporate Governance, dan Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan (Studi Empiris pada Perusahaan Property dan Real Estate yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2010-2014). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*, 4(1), 1901–1914.
- Nugraha, N. B., & Meiranto, W. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. In *Diponegoro Journal of Accounting*. 4(4), 2337-3806. <https://doi.org/>. Accessed On March 30,2017
- Nugroho, S. A., & Firmansyah, A. (2017). Pengaruh Financial Distress, Real Earnings Management Dan Corporate Governance Terhadap Tax Aggressiveness. *Journal of Applied Business Administration*, 1(2), 163–182. <https://doi.org/10.30871/jaba.v1i2.616>
- Prihastanti, R., & Kiswanto. (2015). Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan terhadap Penerimaan Pajak Dimoderasi oleh Pemeriksaan Pajak. *Accounting Analysis Journal*, 4(1), 1–9. <https://doi.org/10.15294/aaj.v4i1.7837>
- Putri, C. L., & Lautania, M. F. (2016). Pengaruh Capital Intensity Ratio, Inventory Intensity Ratio, Ownership Structure dan Profitability terhadap Effective Tax Rate (ETR) (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011 -2014). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 1(1), 101–119.
- Rego, S. O., & Wilson, R. (2012). Equity Risk Incentives and Corporate Tax Aggressiveness. *Journal of Accounting Research*. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2012.00438.x>
- Republik Indonesia. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2008 Tentang UMKM, (2008).
- Republik Indonesia. Undang Undang Nomor 40 Tahun 2007 Tentang Perseroan

- Terbatas, (2007).
- Republik Indonesia. Undang Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan, (2008).
- Resmi, Siti. (2016). *Perpajakan: Teori dan Kasus Edisi Revisi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Rohmansyah, B. (2017). Determinan Kinerja Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Pada Perusahaan Sektor Perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *Competitive Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 1(1), 21. <https://doi.org/10.31000/competitive.v1i1.106>
- Sari, D. K., & Martani, D. (2010). Karakteristik Kepemilikan Perusahaan, Corporate Governance, dan Tindakan Pajak Agresif. *Simposium Nasional Akuntansi 13*. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Savitri, D. A. M., & Rahmawati, I. N. (2017). Pengaruh Leverage, Intensitas Persediaan, Intensitas Aset Tetap, dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Manajemen Dan Akuntansi Terapan*, 8(2), 64–79.
- Suandy, E. (2014). *Hukum Pajak* (Edisi 6). Jakarta: Salemba Empat.
- Sudjana. (2005). *Metoda statistika*. Bandung: Tarsito.
- Sugiyono. (2018). *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods)*. Bandung: Alfabeta.
- Suprimarini, N. P. D., & Suprasto, B. H. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Kualitas Audit, Dan Kepemilikan Institusional Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 19(2), 1349–1377.
- Taylor, G., & Richardson, G. (2014). Incentives for corporate tax planning and reporting: Empirical evidence from Australia. *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, 10(1), 1–15. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2013.11.003>
- Wahyudin, A. (2015). *Metodologi Penelitian Bisnis dan Pendidikan*. Semarang: Unnes Press.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive Accounting Theory*. USA: Prentice Hall.
- Wijayanti, A., Wijayanti, A., & Samrotun, Y. C. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Gcg Dan Csr Terhadap Penghindaran Pajak. *Seminar Nasional IENACO*, 2337–4349.
- Windaswari, K. A., & Merkusiwati, N. K. L. A. (2018). Pengaruh Koneksi Politik, Capital Intensity, Profitabilitas, Leverage dan Ukuran Perusahaan Pada

Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*.

Yunistina, V., & Tahar, A. (2017). Corporate Social Responsibility Dan Agresivitas Pelaporan Keuangan Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Good Corporate Governance Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 2(1), 1–31. <https://ejournal.undiksha.ac.id/index.php/JIA/article/view/9610>