

Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit dan Rasio Keuangan Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak

Christopher Tannos Bernhard¹, Veny^{2*}

^{1,2}Universitas Bunda Mulia

¹christannosbernhard@gmail.com, ²veny@bundamulia.ac.id,

*Corresponding Author

Diajukan : 22 Juli 2023

Disetujui : 14 Agustus 2023

Dipublikasi : 1 Januari 2024

ABSTRACT

Tax Aggressiveness is the company's actions to reduce the tax burden that must be paid by the company. Every company certainly wants a smaller tax burden. The tax burden is considered by the company as a deduction from the company's profit. Tax aggressiveness in a company can be done legally or illegally and it depends on the company's decision. This study aims to examine the effect of Independent Commissioners, Audit Committee, Return on assets, Leverage, Capital Intensity, and Company Size on Tax Aggressiveness in consumer non-cyclicals companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) for the 2017-2021 period. This research is a quantitative research with multiple linear regression analysis method processed using a data processing application, namely SPSS 26. The data used is secondary data obtained by library and documentation techniques. The sample selection method in this study used a purposive sampling method and obtained 24 companies with a total sample of 120 samples. Based on the research results, it can be concluded that the Independent Commissioner has a significant positive effect on tax aggressiveness and capital intensity has a significant negative effect on tax aggressiveness. While the Audit Committee, Return on assets, Leverage, and Company Size have no significant effect on tax aggressiveness. However, if the Independent Commissioner, Audit Committee, Return on assets, Leverage, Capital Intensity, and Company Size move simultaneously, the results will have a significant effect on Tax Aggressiveness.

Keywords : Tax Aggressiveness; Effective Tax Rates (ETR); Capital Intensity; Independent Commissioner; Audit Committee; Leverage (DAR); Return on assets (ROA); Company Size (SIZE).

PENDAHULUAN

Pajak merupakan iuran bersifat wajib yang dibayarkan oleh masyarakat kepada negara untuk memenuhi berbagai keperluan dan kepentingan negara, seperti menyediakan fasilitas umum untuk masyarakat, infrastruktur negara dan lain-lainnya (Nordiansyah et al., 2022). Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan bagi negara yang jumlahnya cukup besar (Prasetyo & Wulandari, 2021). Hal tersebut dapat terlihat pada Realisasi Pendapatan Negara periode 2017 – 2021, penerimaan pajak menyumbangkan pendapatan diatas 65% dari total penerimaan negara (LKPP). Berikut data terkait kontribusi penerimaan pajak pada realisasi pendapatan negara.



Gambar 1. Komposisi Pendapatan Operasional
 Sumber : LKPP (2017-2021)

Penerimaan perpajakan adalah penerimaan terbesar bagi negara pada periode 5 tahun terakhir berdasarkan data LKPP yang disajikan. Dengan kata lain, pendapatan perpajakan berkontribusi cukup besar pada pendapatan negara Indonesia khususnya pada tahun 2017 – 2021. Adapun besaran nominal rupiah dari pendapatan perpajakan adalah sebagai berikut. Pada tahun 2017 sejumlah Rp 1.363.122.621.463.590, 2018 sejumlah Rp.1.500.143.017.244.240, 2019 sejumlah Rp. 1.577.533.882.586.050, 2020 sejumlah Rp. 1.296.658.808.569.670, 2021 sejumlah Rp.1.549.988.554.087.720 (LKPP 2017-2021).

Berdasarkan Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, mengikat dan bersifat memaksa adalah karakteristik yang dimiliki oleh pajak. Berlawanan dengan pandangan pemerintah bahwa pajak adalah pendapatan bagi negara, perusahaan memandang pajak sebagai beban yang keberadaannya berpotensi mengurangi keuntungan bersih perusahaan (Mulyadi et al., 2021). Oleh karena itu, umumnya wajib pajak cenderung akan memperhatikan terkait jumlah pengeluaran pajak yang harus dibayar. Wajib pajak akan berusaha menekan beban pajak perusahaannya dengan menyajikan laba perusahaan sekecil-kecilnya, sehingga penghasilan kena pajak dari penghasilan perusahaan menjadi lebih kecil ataupun dengan cara-cara lainnya dalam melakukan Tax Planning (Yauris & Agoes, 2019). Berdasarkan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) tahun 2017-2021, persentase pendapatan pajak penghasilan merupakan pajak yang dengan proporsi terbesar di setiap tahunnya. Berikut dapat dilihat dari data yang telah disajikan.



Gambar 2. Kontribusi Pendapatan Perpajakan
 Sumber : LKPP (2017-2021)

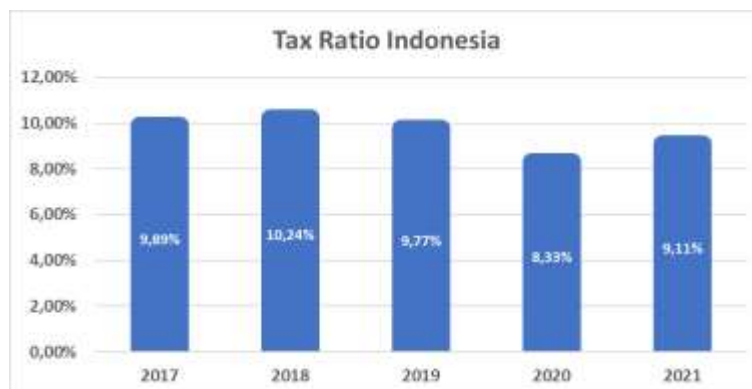
Dari perincian yang bersumber dari LKPP yang diterbitkan oleh Kemenkeu, Pendapatan Pajak Penghasilan disetiap tahunnya berkontribusi paling besar terhadap pendapatan perpajakan dengan nominal rupiah sebagai berikut. Pada tahun 2017 sejumlah Rp. 662.417.200.380.162, 2018 sejumlah Rp. 731.838.117.941.363, 2019 sejumlah Rp. 790.341.321.171.014, 2020 sejumlah Rp. 588.311.959.554.395, 2021 sejumlah Rp. 686.752.482.242.702. Berdasarkan LKPP, Pendapatan Pajak Penghasilan yang didapat dari Pajak Penghasilan Pasal 25/29 Badan berkontribusi terhadap pendapatan pajak penghasilan dengan persentase sebagai berikut.



Gambar 3. Komposisi Pajak Penghasilan Dari WP Badan
Sumber : LKPP (2017-2021)

Pada periode 2017-2021, jenis PPh yang paling banyak menghasilkan penerimaan adalah PPh Badan Pasal 25/29. Hal ini menunjukkan bahwa pendapatan pajak penghasilan sangatlah berdampak besar bagi pendapatan negara. Bahkan dari rincian yang ada dapat dikatakan juga bahwa pajak penghasilan yang bersumber dari badan perusahaan di Indonesia sangatlah berdampak bagi negara Indonesia.

Kembali kepada pandangan perusahaan tentang pajak sebagai pengurang laba perusahaan, hal ini akan membuat perusahaan berusaha menekan jumlah pajak dengan berbagai cara (Mulyadi et al., 2021). Dan cara ini akan menimbulkan pergerakan dari jumlah pajak yang dibayar yang memungkinkan adanya pergerakan pajak yang agresif. Hal ini tentunya akan menghasilkan fenomena pajak yaitu agresivitas pajak. Fenomena pajak ini disebabkan oleh adanya konflik kepentingan antara pemerintah dan perusahaan. Karena fenomena yang terjadi terkait tindakan agresivitas pajak, membuat perusahaan berusaha sebisa mungkin untuk menghindari pajak dan berakibat berkurangnya penerimaan negara. Tax ratio Indonesia yang begitu rendah dan terus menurun dari tahun 2017-2021 menjadi bukti dampak dari fenomena pajak yang terkait (DDTC News, 2022) Berikut adalah tren tax ratio dari negara Indonesia yang didapat dari CNBC Indonesia.



Gambar 4. Tren Tax Ratio Indonesia
Sumber : CNBC Indonesia

Selain itu, tax ratio Indonesia berada di urutan paling rendah di Asia Pasifik (CNBC Indonesia, 2019). Rendahnya rasio pajak di Indonesia juga menarik perhatian dari Organisation for Economics Cooperation and Development (OECD). Berdasarkan data yang disajikan oleh OECD Tax ratio Indonesia pada tahun 2017 berada di angka 11,5%. Hasil Tax Ratio tersebut berada di bawah rata-rata dari negara anggota OECD (34,2%) dengan selisih sebesar 22,7%, dan juga di bawah rata-rata kawasan LAC (Latin America and the Caribbean) dengan rata-rata sebesar 22,8% dan Afrika dengan rata-rata sebesar 18,2% (CNBC Indonesia, 2019).

Berdasarkan artikel yang diterbitkan oleh (DDTC News, 2020), Tax Justice Network memprediksi kasus penghindaran pajak di Indonesia mencapai 69 triliun rupiah pada tahun 2020. Hal ini mengindikasikan bahwa banyak terjadinya fenomena penghindaran pajak yang memicu kegerakan perpajakan yang agresif dan memberikan dampak yang serius bagi negara Indonesia. Selain itu terkait tindakan yang memicu agresivitas pajak juga diutarakan oleh Menteri Keuangan Indonesia yaitu Ibu Sri Mulyani bahwa banyak perusahaan yang mengaku mengalami kerugian namun aktivitas perusahaan terus berjalan dan melakukan perkembangan usaha (CNBC Indonesia, 2021). Dalam artikel tersebut juga disebutkan bahwa adanya peningkatan jumlah perusahaan yang mengaku mengalami kerugian. Berikut data terkait jumlah perusahaan yang mengaku mengalami kerugian.



Gambar 5. Data Jumlah Perusahaan Yang Mengalami Kerugian
Sumber : (CNBC Indonesia, 2021)

Penurunan tingkat pembayaran pajak akan berdampak panjang kepada perekonomian negara dimasa yang akan datang dan lebih lagi. Keadaan Indonesia sebagai negara yang memiliki persentase yang rendah dalam tingkat pembayaran pajak perlu diamati lebih lagi. Fenomena pajak ini adalah fenomena utama yang mendasari penelitian ini.

Sebagai upaya peneliti meneliti fenomena agresivitas pajak didalam perusahaan, peneliti memilih meneliti perusahaan manufaktur subsektor Consumer Non-Cyclicals yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) berkategori papan utama. Kategori papan utama merupakan kelompok perusahaan yang telah melakukan pencatatan sebagai rekam keuangan yang baik (IDX GoPublic, 2019). Sektor Consumer Non-Cyclicals merupakan sektor perusahaan yang memproduksi barang ataupun jasa yang penggunaannya selalu diminati dan dibutuhkan oleh konsumen (Tim Investopedia, 2022). Karena selalu dibutuhkan oleh masyarakat, hal ini membuat perusahaan memiliki kondisi ekonomi yang cukup stabil karena pemasukan untuk perusahaan pasti akan selalu ada (Liputan 6, 2022). Karena kestabilan kegiatan ekonomi inilah menjadi alasan peneliti memilih perusahaan consumer non-cyclicals sebagai populasi dari penelitian. Meskipun pada tahun 2020 adanya fenomena pandemi Covid-19, karena perusahaan consumer non-cyclicals adalah perusahaan yang menjual bahan utama dalam keberlangsungan hidup manusia perusahaan sektor

ini terdampak tetapi masih dapat bertahan ditengah badai perekonomian. Karena kestabilannya, perusahaan juga memungkinkan tetap mengalami keuntungan ditengah kondisi perekonomian yang fluktuatif. Hal ini penting dalam penelitian ini karena pada dasarnya dasar dari pengenaan pajak yaitu laba yang didapatkan dan dilaporkan oleh perusahaan.

Penurunan pembayaran pajak yang terjadi di Indonesia mengindikasikan terjadinya agresivitas pajak. Tindakan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan tentunya tidak terlepas dari kepentingan perusahaan. Dalam mengambil keputusan tentunya perusahaan tidak dapat memutuskan dari pihak perusahaan saja karena ada pihak *principle* yang tentunya memiliki kepentingan terkait berjalannya perusahaan. Maka dari itu teori keagenan mengantarkan variabel independen yang dihubungkan dengan variabel dependen pada penelitian ini. Teori Keagenan merupakan teori yang menjelaskan terkait proses perjanjian diantara dua orang atau lebih dalam suatu kontrak kerjasama (Yauris & Agoes, 2019). Komisaris Independen & Komite Audit berkaitan dengan teori keagenan. Dalam pelaksanaannya Komisaris Independen & Komite Audit menjadi pihak yang menjaga keseimbangan antara agen dan prinsipal. *Return on asset*, *Leverage*, *Intensitas Modal*, dan *Ukuran Perusahaan* juga menjadi hal yang berkaitan dengan teori keagenan. Keempat rasio ini menjadi indikator terkait keadaan perusahaan dan tentu saja prinsipal menginginkan perusahaan yang dimilikinya terlihat sehat dalam laporan keuangan sehingga terlihat indah perusahaannya. Komisaris Independen, Komite Audit, *Return on asset*, *Leverage*, *Intensitas Modal*, dan *Ukuran Perusahaan* dapat menjadi faktor terjadinya dalam terjadinya praktik agresivitas pajak diperusahaan. Kerangka pemikiran dasar dari peneliti adalah sebagai berikut.

Komisaris Independen adalah pihak yang seharusnya tidak dapat diintervensi dan keberadaannya karena berdiri sebagai pihak netral antara agent dan principal (Mulyadi et al., 2021). Memiliki proporsi komisaris independen paling sedikit 30% dari Dewan Komisaris merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi perusahaan dalam melakukan pencatatan saham. Proporsi komisaris independen mengacu pada peraturan dalam Keputusan Direksi PT Bursa Efek Jakarta Nomor Kep-305/BEJ/07- 2004. Komisaris Independen yang tidak memiliki latar belakang pendidikan ekonomi secara khusus tentang perpajakan tidak memberikan dampak kepada kegiatan agresivitas pajak (Nordiansyah et al., 2022). Komisaris Independen yang baik akan memastikan perusahaan menjalankan seluruh peraturan yang diberlakukan termasuk peraturan perpajakan. Studi menunjukkan bahwa jumlah pihak independen yang tinggi dalam perusahaan akan membuat mereka lebih cenderung mematuhi peraturan perpajakan (Setyawan et al., 2019).

Komite Audit adalah komite yang bertugas dan berfungsi mengawasi tata kelola disebuah perusahaan (Ayem & Setyadi, 2019). Pembentukan komite audit ini dinilai memberikan nilai tambahan untuk pengawasan suatu perusahaan dan keberadaannya menahan laju agresivitas pajak (Zheng et al., 2019). Dalam penelitian terdahulu juga mengatakan bahwa semakin independen dan semakin besar komite audit, semakin efektif komite audit dalam menahan agresivitas pajak (Setyawan et al., 2019). Komite audit seharusnya mampu untuk memengaruhi besarnya agresivitas pajak dalam suatu perusahaan. Karena keberadaannya akan meningkatkan pengawasan yang ada dalam perusahaan komite audit seharusnya mampu untuk meredakan pihak perusahaan untuk melakukan perpajakan yang agresif dalam keberlangsungannya.

Return on asset merupakan suatu perbandingan untuk mengukur profitabilitas dari perusahaan. Semakin besar laba yang didapat maka akan berpengaruh juga terhadap kemungkinan beban pajak yang dihasilkan (Atasa et al., 2021). Semakin tinggi pajak yang dihasilkan maka tentunya akan membuat perusahaan melakukan kegiatan agresivitas pajak (Ayem & Setyadi, 2019). Laba yang besar dari suatu perusahaan juga tentunya akan membuat perusahaan dapat melakukan *tax planning* dalam perpajakan yang dijalankan oleh perusahaan (Sufia & Riswandari, 2018). Laba yang merupakan dasar dari pengenaan pajak tentunya akan sangat berpengaruh dalam perpajakan dan hal ini membuat wajib pajak tentunya akan mengakali nilai laba yang didapat oleh perusahaan. Karena itu *Return on asset* memiliki potensi berpengaruh terhadap praktik pajak yang agresif dalam perusahaan.

Leverage yang tinggi mengindikasikan perusahaan melakukan permodalan usahanya dengan utang. Hal ini akan membuat perusahaan memiliki beban bunga ataupun beban penyusutan lebih besar yang dapat mengurangi pembayaran pajak (Prasetyo & Wulandari, 2021). Leverage yang tinggi menunjukkan adanya kemungkinan untuk perusahaan memiliki aset tetap yang banyak. Aset tetap yang terdapat di perusahaan tentunya pasti mengalami depresiasi dan beban depresiasi dapat dijadikan pengurang pajak (Nita Aryani & Fauzi, 2022). Leverage dalam kenyataannya banyak dimanfaatkan dalam kegiatan agresivitas pajak. Dengan memanfaatkan peraturan terkait deductible expense, beban bunga ataupun beban depresiasi dari kegiatan peminjaman modal kepada pihak ketiga.

Intensitas modal merupakan jumlah aktivitas investasi aset tetap yang dilakukan oleh perusahaan. (Sugeng et al., 2020). Intensitas modal yang besar dapat dimanfaatkan untuk investasi terhadap aset tetap dan mendapatkan deductible expense yang mengurangi biaya pajak (Setyawan et al., 2019). Hal ini akan mengurangi pajak dan dapat memperbesar kemungkinan terjadinya agresivitas pajak. Semakin besarnya intensitas modal tentunya akan memungkinkan bahwa adanya pembelian aset yang lebih besar dan beban penyusutan dari aset tersebut yang biasanya dimanfaatkan oleh perusahaan sebagai cara perusahaan mengurangi pajak. Dalam penelitian ini intensitas modal digunakan untuk mengukur keberadaan aset tetap dalam perusahaan. Intensitas modal juga dapat dijadikan indikator terjadinya agresivitas pajak jika ada adanya penurunan pajak dan diiringi nilai intensitas modal yang meningkat dalam perusahaan.

Ukuran Perusahaan akan menentukan seberapa besar sumber daya dari perusahaan yang dapat digunakan dalam menjalankan kegiatannya. Perusahaan menjadi semakin baik dan tertata jika perusahaan mempunyai sumber daya yang semakin banyak. Berdasarkan peneliti terdahulu, perusahaan yang bersumber daya lebih banyak berpotensi membayar pajak lebih rendah karena semakin besar ukuran suatu perusahaan akan memungkinkan perusahaan melakukan kegiatan perencanaan pajak (Mulyadi et al., 2021). Perencanaan pajak yang dilakukan perusahaan tentunya membuat pergerakan tingkat pembayaran pajak menjadi lebih rendah dan pergerakan tersebut bersifat agresif dalam perpajakan. Hal ini dapat disimpulkan ukuran perusahaan yang besar dapat meningkatkan kemungkinan terjadinya agresivitas pajak.

Pada penelitian ini, pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, *Return on asset*, Leverage, Intensitas Modal, dan Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak yang akan diteliti oleh peneliti. Komisaris Independen & Komite Audit dinilai mampu menjadi faktor yang menahan terjadinya agresivitas pajak. Sifat dari kedua variabel tersebut berpengaruh kepada pengawasan terhadap tindakan agresivitas pajak. Rasio keuangan perusahaan akan diwakili oleh *Return on asset*, Leverage, Intensitas Modal, dan Ukuran Perusahaan. Keempat variabel ini dipilih karena dalam kenyataannya keempat variabel ini memiliki hubungan dengan nilai kapitalisasi perusahaan. Kapitalisasi perusahaan akan memengaruhi jumlah beban pajak yang dibayar perusahaan. Maka dari itu peneliti memilih keenam variabel tersebut menjadi variabel independen dari penelitian ini dan menjadikan agresivitas pajak sebagai variabel dependen dalam penelitian ini. Berdasarkan fenomena yang terjadi, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian terkait Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit dan Rasio Keuangan Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak di Perusahaan Sektor Consumer Non Cyclical Periode 2017-2021.

STUDI LITERATUR

Penelitian Terdahulu

Penelitian yang dilakukan oleh Setyawan et al. (2019) tentang “*Kebijakan Keuangan dan Good Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak*”. Penelitian tersebut diterbitkan oleh Jurnal *Reviu Akuntansi dan Keuangan* Vol. 9 No. 3 : Oktober 2019. Jenis penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Hasil dari penelitian ini *Leverage*, *Inventory Intensity*, *Capital Intensity*, Komisaris Independen, dan Komite Audit berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. Sedangkan Kepemilikan Institusional dan Kualitas Audit tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Yauris & Agoes (2019) tentang “*Faktor Yang Memengaruhi Agresivitas Pajak Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI*”. Penelitian tersebut diterbitkan oleh Jurnal Multiparadigma Akuntansi Vol.1 No.3. Jenis penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa profitabilitas (*Return on asset*) berpengaruh signifikan dan positif terhadap agresivitas pajak sedangkan ukuran perusahaan dan kepemilikan manajerial tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Fahrani et al. (2018) tentang “*Pengaruh Kepemilikan Terkonsentrasi, Ukuran Perusahaan, Leverage, Capital Intensity dan Inventory Intensity Terhadap Agresivitas Pajak*”. Penelitian tersebut diterbitkan oleh Jurnal Ekonomi Paradigma, Vol.19 No.2. Hasil penelitian ini menunjukkan variabel Kepemilikan Terkonsentrasi, Leverage dan Capital Intensity tidak berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan, sedangkan variabel Ukuran Perusahaan dan Inventory Intensity berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan.

Penelitian yang dilakukan oleh Nordiansyah et al. (2022) tentang “*Peranan Intensitas Modal, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen dan Leverage Pada Agresivitas Pajak*”. Penelitian tersebut diterbitkan oleh YUME : *Journal of Management* Vol. 5 No.3. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Intensitas Modal, Ukuran Perusahaan dan Komisaris Independen tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. Sedangkan Leverage berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Sugeng et al. (2020) tentang “*Does capital intensity, inventory intensity, firm size, firm risk, and political connections affect tax aggressiveness?*” Penelitian tersebut diterbitkan oleh JEMA: Jurnal Ilmiah Bidang Akuntansi dan Manajemen Vol.17 No.1. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara Intensitas Modal, Koneksi Politik, dan Agresivitas Pajak. Hubungan antara Intensitas Persediaan, Ukuran Perusahaan, Risiko Perusahaan, dan Agresivitas Pajak gagal dibuktikan dalam penelitian ini.

Penelitian yang dilakukan oleh Siswanto et al. (2021) tentang “*Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak*”. Penelitian tersebut diterbitkan oleh Profita : Komunikasi Ilmiah Akuntansi dan Perpajakan, Vol.14 No.1. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa Ukuran Perusahaan dan Kepemilikan Institusional tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. Sedangkan Intensitas Modal berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak

Tinjauan Pustaka dan Hipotesis

Teori Keagenan

Teori keagenan adalah hubungan keagenan sebagai kontrak di mana satu atau lebih orang prinsipal (Pemilik Modal) mempekerjakan orang lain agen (manajerial dan pekerja diperusahaan) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian beberapa wewenang pengambilan keputusan kepada agen (Jensen & Meckling, 1976). Teori Keagenan merupakan teori yang menjelaskan terkait proses perjanjian diantara dua orang atau lebih dalam suatu kontrak kerjasama (Yauris & Agoes, 2019). Proses kontrak ini juga menjadi salah satu bentuk praktik game theory dalam suatu perusahaan. Perusahaan berusaha untuk melakukan permainan dalam bisnisnya untuk mencapai tujuan yang ingin dicapainya. Karena adanya hubungan antara dan principle maka memungkinkan terjadinya konflik kepentingan.

Adanya tujuan yang berbeda membuat terjadinya benturan kepentingan. Perbedaan kepentingan diantara agent dan principle. Dimana agent adalah manajemen perusahaan dan principle adalah pemilik perusahaan atau pemegang saham. Perbedaan kepentingan ini dapat berpengaruh terhadap berbagai hal yang berkaitan dengan performa perusahaan, salah satunya yaitu kebijakan perusahaan mengenai pajak perusahaan (Prasetyo & Wulandari, 2021). Perusahaan akan cenderung menginginkan memiliki laba yang lebih besar bagi perusahaannya sehingga akan melakukan perencanaan pajak yang memungkinkan membuat pergerakan agresivitas dalam pajak (Atasa et al.,

2021). Akan tetapi dari sisi principle atau pemilik jauh lebih mementingkan citra perusahaan yang baik dengan mengikuti peraturan perpajakan yang sesuai dan tidak melakukan kegiatan mengakali pajak. Komisaris Independen & Komite Audit berkaitan dengan teori keagenan. Dalam pelaksanaannya Komisaris Independen & Komite Audit menjadi pihak yang menjaga keseimbangan antara agen dan prinsipal. *Return on asset*, Leverage, Intensitas Modal, dan Ukuran Perusahaan juga menjadi hal yang berkaitan dengan teori keagenan. Keempat rasio ini menjadi indikator terkait keadaan perusahaan dan tentu saja prinsipal menginginkan perusahaan yang dimilikinya terlihat sehat dalam laporan keuangan sehingga terlihat indah perusahaannya. Bekerja sesuai dengan prosedur adalah hal yang diinginkan oleh prinsipal. Hal ini memungkinkan dapat terjadi hal yang bertolak belakang dengan agen yang menginginkan jumlah laba setelah pajak yang jauh lebih besar (Setyawan et al., 2019).

Pengaruh Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak

Menurut Setyawan et al. (2019), komisaris independen yang bertugas dengan baik akan memastikan bahwa perusahaannya akan mematuhi kebijakan yang berlaku. Dan hal ini cenderung membuat agresivitas pajak menurun karena melakukan peraturan yang ada. Menurut Mulyadi et al. (2021), Agresivitas pajak dapat dikurangi dalam suatu korporasi dengan komisaris independen yang menjalankan tanggung jawabnya dengan baik. Pengendalian internal suatu organisasi diperkuat dan kepatuhan terhadap pajak dipengaruhi oleh adanya komisaris independen. Berdasarkan temuan dari dua penelitian sebelumnya, peneliti berusaha untuk mengetahui bagaimana komisaris independen memengaruhi agresivitas pajak pada penelitian ini. H1 dalam penelitian ini adalah komisaris independen memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

H1 : Komisaris Independen berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh Komite Audit terhadap Agresivitas Pajak

Menurut Zheng et al. (2019), semakin besar komite audit dalam perusahaan maka akan semakin efektif keberadaan komite audit dalam perusahaan. Komite audit dalam perusahaan memperkuat pengawasan terhadap kualitas pencatatan & pelaporan keuangan perusahaan. Hal ini tentunya akan memperketat pengawasan dan meminimalisir penyimpangan ataupun penyalahgunaan yang ada didalam perusahaan. Seperti pernyataan dari Ayem & Setyadi (2019) pada penelitiannya, peran Komite Audit adalah membantu dewan komisaris dalam melakukan pengawasan perihal pelaporan keuangan perusahaan dan mengawasi pengelolaan perusahaan. Berdasarkan penelitian terdahulu, maka peneliti ingin mengetahui terkait pengaruh komite audit terhadap agresivitas pajak.

H2 : Komite Audit berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh *Return on asset* terhadap Agresivitas Pajak

Menurut Ayem & Setyadi (2019), besaran laba perusahaan menjadi faktor yang menentukan besaran beban pajak perusahaan. Perusahaan dengan keadaan rugi tentunya tidak akan membayar pajak atau beban pajak berjumlah nihil. *Return on asset* menjadi rasio pengukur laba perusahaan. Semakin kecil *return on asset* maka mengartikan bahwa laba setelah pajak yang dihasilkan perusahaan semakin kecil. Berdasarkan Yauris & Agoes (2019), semakin tinggi laba perusahaan, semakin besar agresivitas pajak perusahaan. Hal ini dikarenakan perusahaan menginginkan laba yang lebih bagi perusahaan tanpa dijadikan beban pajak perusahaan. Didasarkan dari penelitian yang telah diuraikan sebelumnya, peneliti ingin mengetahui bagaimana pengaruh *return on asset* terhadap agresivitas pajak.

H3 : *Return on asset* berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Leverage terhadap Agresivitas Pajak

Menurut Setyawan et al. (2019), Leverage adalah suatu rasio yang dipergunakan untuk menentukan dan mengevaluasi jumlah aset perusahaan yang dibiayai secara eksternal atau dengan utang. Semakin besar Leverage perusahaan, memperbesar kemungkinan perusahaan akan menggunakan berbagai sumber pembiayaan, seperti utang, untuk membiayai aset perusahaan (Nordiansyah et al., 2022). Pertambahan aset yang dimiliki perusahaan akan memengaruhi jumlah pembayaran pajak. Hal ini dikarenakan terdapat peraturan perpajakan tentang beban yang dapat mengurangi

pembayaran pajak. Beban bunga dan beban depresiasi dapat dijadikan pengurang dalam pembayaran pajak. Maka dari itu dalam H4 peneliti ingin mengetahui terkait pengaruh Leverage terhadap agresivitas pajak.

H4 : Leverage berpengaruh signifikan negatif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak

Intensitas modal adalah jumlah modal tetap perusahaan yang digunakan sebagai investasi bagi perusahaan (Muzakki & Darsono, 2015). Aset tetap berguna bagi aktivitas operasional perusahaan dalam menghasilkan barang dan jasa yang tentunya meningkatkan produktifitas produksi. Selain itu, aset tetap tentunya pasti mengalami penyusutan setiap tahunnya (Siswanto et al., 2021). Dengan adanya penyusutan aset tetap, perusahaan dapat memanfaatkannya untuk memperkecil penghasilan kena pajak perusahaan sebagai upaya melakukan kegiatan agresivitas pajak (Maulidah & Prastiwi, 2019). Karena adanya beban depresiasi yang mampu dijadikan pengurang pajak oleh perusahaan maka secara teori akan terdapat pengaruh dari variabel ini. Maka dari itu dalam H5 peneliti ingin mengetahui terkait pengaruh intensitas modal terhadap agresivitas pajak.

H5 : Intensitas modal berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak

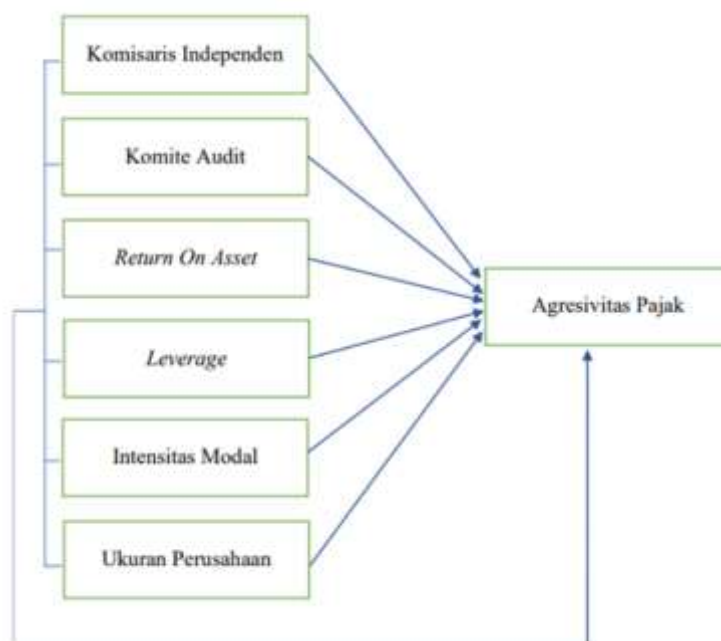
Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Menurut Fitria (2018), Ukuran perusahaan mendeskripsikan besarnya perusahaan, yang dapat dilihat dari total aset, total penjualan, rata-rata tingkat penjualan dan rata-rata total penjualan (Siswanto et al., 2021). Perusahaan dikelompokkan kecil atau besar dari salah satunya dari kecil besarnya total asset perusahaan. Semakin besar total penjualan atau aset, tentunya mengindikasikan ukuran suatu perusahaan semakin besar. Semakin besar aset perusahaan, maka semakin besar pula kemampuan perusahaan untuk melaksanakan tindakan perencanaan pajak, yang tentunya dapat memengaruhi agresivitas pajak perusahaan. Berdasarkan teori yang ada, dapat terindikasi adanya pengaruh antara ukuran perusahaan dengan agresivitas pajak. Maka dari itu dalam H6 peneliti ingin mengetahui terkait pengaruh dari ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak.

H6 : Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap agresivitas pajak

Kerangka Pemikiran

Berikut adalah kerangka pemikiran untuk penelitian ini:



Gambar 6. Kerangka Pemikiran
Sumber: Diolah oleh Peneliti

METODE

Jenis Penelitian dan Gambaran Populasi Penelitian

Dalam penelitian ini merupakan jenis penelitian deskriptif dengan metode kuantitatif dengan data yang dianalisa nantinya dimanfaatkan untuk memberitahu pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit, *Return on asset*, Leverage, Intensitas Modal, dan Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak perusahaan Consumer Non Cyclical yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Temuan terkait penelitian ini dapat dihasilkan dengan menggunakan berbagai prosedur statistik atau menggunakan metode pengukuran. Jenis Penelitian ini dipilih karena sesuai dengan ketersediaan data-data yang diperlukan dalam pelaksanaan kajian literatur. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari arsip annual report perusahaan pada tahun 2017-2021.

Teknik Pengambilan Sampel

Pada penelitian ini yang menjadi populasi adalah Perusahaan Consumer Non Cyclical yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dalam kategori papan utama periode 2017-2021. Perusahaan pada papan utama dipilih dikarenakan kategori papan utama merupakan kelompok perusahaan yang telah melakukan pencatatan sebagai rekam keuangan yang baik (IDX GoPublic, 2019). Sebagai upaya mendapatkan sampel yang baik hal tersebut dapat membantu jalannya penelitian. Pada penelitian ini sampel yang didapatkan juga menggunakan teknik purposive sampling. Dimana terdapat kriteria dalam penarikan sampel penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) Perusahaan Consumer Non Cyclical yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2017-2021. (2) Annual Report / Laporan keuangan perusahaan dilaporkan secara berturut-turut selama periode 2017-2021. (3) Perusahaan tidak mengalami kerugian pada periode 2017-2021. (4) Perusahaan melakukan pencatatan laporan keuangan dengan mata uang Rupiah pada periode 2017-2021.

Teknik Pengumpulan Data

Penelitian ini berupa penelitian kuantitatif yang menggunakan pendekatan deskriptif dengan mengumpulkan data dan melakukan analisis data statistik. Kegiatan ini bertujuan untuk menguji hipotesis dari variabel yang telah dipilih dan ditetapkan. Jenis data yang digunakan berupa data sekunder. Data sekunder yang dibutuhkan didapat dari sumber yang telah tersedia yaitu situs resmi perusahaan ataupun IDN Financials.

Adapun data yang diperlukan dalam laporan tahunan perusahaan manufaktur yaitu : (1) Laporan posisi keuangan; (2) Laporan laba rugi (3) Catatan Atas Laporan Keuangan. Data yang diperoleh kemudian dicatat dan dihitung menggunakan aplikasi microsoft excel. Setelah dihitung, kemudian data dianalisis menggunakan program SPSS.

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Agresivitas Pajak

Agresivitas Pajak pada penelitian ini dihitung dengan menggunakan proksi Effective Tax Rates (ETR). Rasio ini banyak digunakan dalam penelitian-penelitian terdahulu, karena dapat menunjukkan besaran jumlah beban pajak yang dibayarkan perusahaan (Nita Aryani & Fauzi, 2022). Hal ini dikarenakan proksi ini membandingkan jumlah besaran beban pajak penghasilan dengan laba sebelum pajak pada tahun periode tersebut. Semakin mendekati nol maka indikasi perusahaan melakukan agresivitas pajak akan semakin besar. Tarif normal dari perpajakan suatu perusahaan adalah dikisaran 22% dari laba kena pajak (sebelum pandemi Covid-19) atau 25% dari laba kena pajak (setelah pandemi Covid-19). Rumus Effective tax rates (ETR) adalah sebagai berikut.

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

(Sugeng, Prasetyo, & Zaman, 2020)

Komisaris Independen

Menurut Sufia & Riswandari (2018), komisaris independen dapat diartikan sebagai seorang dewan komisaris suatu perusahaan yang tidak terhubung dalam segala hal dengan shareholder, tidak memiliki hubungan dengan direksi atau dewan komisaris serta tidak memiliki jabatan sebagai direktur dalam perusahaan terkait. Komisaris Independen ditujukan untuk meningkatkan sisi pengawasan terhadap perusahaan. Tingkat kontrol yang lebih tinggi dari adanya Komisaris Independen juga dapat memengaruhi agresivitas pajak di perusahaan (Nordiansyah et al., 2022). Dalam penelitian ini, komisaris independen diukur menggunakan persentase komisaris independen dimasing-masing perusahaan. Jika suatu korporasi memiliki persentase komisaris independen yang besar, maka korporasi tersebut akan berusaha untuk beroperasi sesuai dengan pedoman yang ditetapkan oleh studi sebelumnya (Setyawan et al., 2019). Dalam penelitian ini, penentuan komisaris independen dilakukan dengan perhitungan membagi jumlah komisaris dengan jumlah komisaris independen. Persentase komisaris independen disetiap perusahaan adalah apa yang ingin ditentukan oleh proksi ini. Rumus Komisaris Independen adalah sebagai berikut.

$$KI = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Dewan Komisaris}}$$

(Sufia & Riswandari, 2018)

Komite Audit

Menurut Ayem & Setyadi (2019), peran Komite Audit adalah membantu Komite dalam memenuhi perannya mengawasi pelaporan keuangan Perusahaan dan mengawasi tindakan-tindakan yang ditujukan untuk mengurangi kemungkinan kecurangan tata kelola perusahaan. Dengan kata lain, kehadiran komite audit dalam suatu perusahaan dilakukan untuk memperkuat pengawasan organisasi, menghasilkan biaya keagenan yang lebih rendah dan pelaporan keuangan berkualitas lebih tinggi dalam perusahaan. Komite audit bertugas untuk memastikan perusahaan menjalankan fungsi dan peraturan yang berlaku (Setyawan et al., 2019). Keberadaan dari komite audit menutup celah untuk terjadinya pengaturan dalam perusahaan yang tujuannya untuk mengakali hal didalam perusahaan demi keuntungan suatu pihak. Berdasarkan peneliti terdahulu Zheng et al. (2019), Komite audit yang lebih besar dan lebih independen dapat mengekang agresivitas pajak internal perusahaan secara lebih efektif. Jumlah komite audit pada suatu organisasi digunakan dalam penelitian ini untuk mengukur komite audit. Pengawasan perusahaan akan semakin ketat jika terdapat lebih banyak komite audit yang dimiliki perusahaan. Tentu saja, ketat atau tidaknya pengawasan akan berdampak pada kebijakan perpajakan yang agresif. Rumus Komite Audit adalah sebagai berikut.

$$KA = \text{Berjumlah minimal 3 orang}$$

(Yuliani & Prastiwi, 2021)

Rasio Keuangan

Return on asset

Return on asset adalah salah satu rasio keuangan yang dapat digunakan untuk mengukur profitabilitas dari perusahaan (Ayem & Setyadi, 2019). Kurniasih & Ratna (2013) dalam Prasetyo & Wulandari (2021) *return on asset* (ROA) adalah rasio keuangan yang mengukur kapasitas perusahaan dalam menciptakan keuntungan dari total asetnya. Dengan kata lain, pengembalian aset yang lebih besar menunjukkan bahwa perusahaan dapat berhasil memanfaatkan asetnya untuk menghasilkan laba perusahaan. *Return on asset* pada penelitian ini memiliki tujuan untuk melihat besaran profitabilitas dari suatu perusahaan. Hal ini berkaitan dengan perpajakan dikarenakan semakin besar profitabilitas yang dihasilkan akan membuat kemungkinan beban pajak yang dibayar menjadi lebih besar. Pernyataan tersebut sejalan dengan penelitian terdahulu Ann & Manurung (2019) bahwa dasar pengenaan pajak perusahaan adalah laba perusahaan tersebut. Pada penelitian ini *return on asset* menunjukkan besaran rasio laba bersih setelah pajak dibandingkan dengan total aset perusahaan. Agresivitas pajak yang tinggi dapat dideteksi dengan adanya nilai yang semakin

tinggi dari rasio *return on asset* suatu perusahaan. Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian terdahulu dari Atasa et al. (2021) yang menyatakan semakin tinggi profitabilitas perusahaan, memperbesar peluang perusahaan menjadi agresif dalam pajak dan dengan demikian mengurangi beban pajak. Rumus *Return on asset* adalah sebagai berikut.

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

(Manurung & Ann, 2019)

Leverage

Leverage yaitu penggunaan modal pinjaman untuk membiayai sebagian aset perusahaan (Sufia & Riswandari, 2018). Dengan kata lain, rasio yang dihasilkan dapat memberikan informasi mengenai jumlah besaran modal eksternal yang digunakan untuk membiayai operasional perusahaan (Wijaya & Saebani, 2019). Rasio leverage akan menunjukkan kemampuan perusahaan mendanai kegiatan usahanya. Jikalau rasio leverage tinggi, berarti perusahaan didanai oleh pihak eksternal. Jikalau rasio leverage rendah maka perusahaan mendanai kegiatannya dengan modalnya sendiri. Leverage berkaitan dengan agresivitas pajak karena adanya pengaruh utang usaha dengan beban bunganya. Beban bunga dari utang usaha akan berkembang beriringan dengan jumlah utang usaha. Beban bunga usaha memiliki sifat sebagai pengurang dari pajak. Maka secara tidak langsung dapat dikatakan bahwa leverage yang tinggi akan menunjukkan adanya potensi beban bunga akibat utang yang akan mengurangi beban pajak (Ma'mudah et al., 2021). Rumus Debt to Asset Ratio adalah sebagai berikut.

$$DAR = \frac{\text{Total Utang Jangka Panjang}}{\text{Total Asset}}$$

(Nordiansyah, et al, 2022)

Intensitas Modal

Menurut Fadjriana (2019) pada penelitian Ma'mudah et al., (2021), intensitas modal merupakan besarnya modal perusahaan yang ditanamkan pada aktiva tetap perusahaan. Intensitas modal yang merupakan kegiatan investasi perusahaan pada aset tetap digunakan perusahaan untuk memperoleh dan menghasilkan laba (Wulandari, 2022). Intensitas modal harus diperhatikan dalam suatu perusahaan karena semakin tinggi intensitas modal maka seharusnya berdampak pula kepada pengembaliannya. Selain itu, investasi modal perusahaan untuk aset tetap akan menimbulkan beban penyusutan untuk aktiva tersebut. Beban penyusutan aset tetap merupakan pengurang beban pajak. Pada penelitian ini intensitas modal digunakan untuk mengamati besaran aset tetap perusahaan. Semakin besar aset tetap perusahaan akan menimbulkan pengurangan beban pajak karena beban penyusutan. Hal ini didukung oleh peneliti terdahulu Siswanto et al. (2021) yang mengatakan bahwa Perusahaan dapat melakukan kegiatan agresivitas pajak dengan menggunakan penyusutan aset tetap untuk menurunkan pendapatan kena pajak mereka. Aset tetap bersih dibandingkan dengan total aset untuk menentukan intensitas modal pada penelitian ini. Rumus Intensitas Modal adalah sebagai berikut.

$$IM = \frac{\text{Aset Tetap Bersih}}{\text{Total Asset}}$$

(Wulandari, 2022)

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah skala besar atau kecilnya perusahaan yang dapat diperkirakan dari total penjualan, neraca dan fungsi perusahaan lainnya (Mulyadi et al., 2021). Ukuran perusahaan digunakan untuk mengukur ukuran dari suatu perusahaan. Dalam penelitian ini ukuran perusahaan dinilai dengan menggunakan logaritma natural dari total aset perusahaan. Hal ini didasarkan oleh fokus peneliti yang memfokuskan pada total aset perusahaan. Peneliti ingin mengetahui berapa banyak sumber daya yang digunakan perusahaan untuk menghasilkan laba. Dari logaritma natural dari total aset, kita dapat menentukan ukuran perusahaan. Hal tersebut juga dilakukan oleh peneliti sebelumnya yang menggunakan logaritma natural dari total aset sebagai alat pengukur besar ukuran perusahaan (Sugeng et al., 2020). Rumus SIZE adalah sebagai berikut.

$$SIZE = \ln(\text{Total Asset})$$

(Sugeng et al., 2020)

HASIL

Metode Penelitian

Subjek pada penelitian ini yaitu perusahaan Non Consumer Cyclical yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2017-2021. Objek dalam penelitian yaitu hal yang penting pada suatu penelitian. Dalam penelitian ini, *annual report* perusahaan merupakan objek penelitian. populasi adalah Perusahaan Consumer Non Cyclical yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dalam kategori papan utama periode 2017-2021. Perusahaan pada papan utama dipilih dikarenakan kategori papan utama merupakan kelompok perusahaan yang telah melakukan pencatatan sebagai rekam keuangan yang baik (IDX GoPublic, 2019).

Statistik Deskriptif

Berikut adalah tabel hasil analisis deskriptif dalam penelitian ini.

Tabel 1. Hasil Analisis Deskriptif

Descriptive Statistic					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Effective Tax Rate	116	0,008107	0,502900	0,23617500	0,073079281
Komisaris Independen	116	0,250000	0,833333	0,41731322	0,123757693
Komite Audit	116	3	4	3,03	0,183
Return on asset	116	0,002408	0,526704	0,10738435	0,100302366
Leverage	116	0,000453	0,505245	0,14385090	0,121965216
Intensitas Modal	116	0,016679	0,639299	0,33137642	0,161637901
Ukuran Perusahaan	116	27,567021	32,820395	29,95232329	1,364032523

Sumber : Data Sekunder diolah (2023)

Nilai rata-rata (mean) dari Agresivitas Pajak (ETR) adalah 0,23617500. Nilai rata-rata (mean) komisaris independen dari sampel penelitian adalah sebesar 0,41731322. Nilai rata-rata (mean) komite audit adalah besar 3,03 orang. Nilai rata-rata (mean) *Return on asset* adalah 0,10738435. Nilai rata-rata (mean) Leverage adalah 0,14385090. Nilai rata-rata (mean) Intensitas Modal adalah 0,33137642. Nilai rata-rata (mean) Ukuran Perusahaan adalah 29,95232329.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Berikut adalah hasil uji normalitas dalam penelitian ini:

Tabel 2: Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		116
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,06623618
Most Extreme Differences	Absolute	,072
	Positive	,069
	Negative	-,072
Test Statistic		,072
Asymp. Sig. (2-tailed)		,193 ^c
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		
c. Lilliefors Significance Correction.		

Sumber: Data Sekunder diolah (2023)

Dari hasil pengujian yang dilakukan, menunjukkan bahwa data terdistribusi secara normal

Uji Multikolinieritas

Berikut adalah hasil uji multikolinieritas dalam penelitian ini:

Tabel 3: Uji Multikolinieritas

		Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.001	.170		.006	.995		
	Komisaris Independen	.157	.063	.267	2.514	.013	.670	1.492
	Komite Audit	.050	.036	.125	1.397	.165	.942	1.062
	Return On Asset	-.081	.078	-.111	-1.038	.302	.657	1.522
	Leverage	-.091	.058	-.151	-1.550	.124	.791	1.264
	Intensitas Modal	-.127	.040	-.281	-3.136	.002	.939	1.065
	Ukuran Perusahaan	.003	.005	.051	.534	.595	.822	1.217

a. Dependent Variable: Effective Tax Rates

Sumber: Data Sekunder diolah (2023)

Dari pengujian yang dilakukan, dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel pada penelitian ini tidak terdapat multikolinieritas.

Uji Heterokedastisitas

Berikut adalah hasil uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini:

Tabel 4: Uji Heteroskedastisitas

			Correlations						
			KI	KA	ROA	LEV	IM	SIZE	Unstandardized Residual
Spearman's rho	KI	Correlation Coefficient	1.000	-.116	.324**	-.103	-.120	.317**	-.036
		Sig. (2-tailed)		.213	.000	.271	.198	.001	.701
		N	116	116	116	116	116	116	116
	KA	Correlation Coefficient	-.116	1.000	.045	-.145	.087	.082	.004
		Sig. (2-tailed)	.213		.630	.120	.350	.382	.964
		N	116	116	116	116	116	116	116
	ROA	Correlation Coefficient	.324**	.045	1.000	.355**	-.152	.098	-.037
		Sig. (2-tailed)	.000	.630		.000	.103	.295	.694
		N	116	116	116	116	116	116	116
	LEV	Correlation Coefficient	-.103	-.145	-.355**	1.000	.221*	.262**	-.086
		Sig. (2-tailed)	.271	.350	.000		.026	.002	.604
		N	116	116	116	116	116	116	116

		<i>Sig. (2-tailed)</i>	.271	.120	.000	.	.017	.004	.358
		<i>N</i>	116	116	116	116	116	116	116
IM		<i>Correlation Coefficient</i>	-.120	.087	-.152	.221*	1.000	.147	.092
		<i>Sig. (2-tailed)</i>	.198	.350	.103	.017	.	.116	.326
		<i>N</i>	116	116	116	116	116	116	116
SIZE		<i>Correlation Coefficient</i>	.317**	.082	.098	.262**	.147	1.000	-.040
		<i>Sig. (2-tailed)</i>	.001	.382	.295	.004	.116	.	.673
		<i>N</i>	116	116	116	116	116	116	116
Unstandardized Residual		<i>Correlation Coefficient</i>	-.036	.004	-.037	-.086	.092	-.040	1.000
		<i>Sig. (2-tailed)</i>	.701	.964	.694	.358	.326	.673	.
		<i>N</i>	116	116	116	116	116	116	116
** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).									
* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).									

Sumber: Data Sekunder diolah (2023)

Hasil ini dapat diartikan bahwa semua variabel pada penelitian ini tidak terjadi heterokedastisitas.

Uji Autokorelasi

Berikut adalah hasil uji autokorelasi:

Tabel 5: Uji Autokorelasi

Model Summary					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.423 ^a	.179	.133	.068034776	1.865
a. Predictors: (Constant), Ukuran Perusahaan, Return On Asset, Komite Audit, Intensitas Modal, Leverage, Komisaris Independen					
b. Dependent Variable: Effective Tax Rates					

Sumber: Data Sekunder diolah (2023)

Hal ini menunjukkan bahwa data tidak terjadi indikasi autokorelasi pada model regresi penelitian.

Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linear berganda dilakukan dengan tujuan untuk melihat apakah terdapat pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen. Dalam penelitian ini, analisis regresi linear berganda dilakukan untuk menguji dampak/pengaruh Komisaris Independen (KI), Komite Audit (KA), Return on asset (ROA), Leverage (DAR), Intensitas Modal (IM), dan Ukuran Perusahaan (SIZE) terhadap Agresivitas Pajak (Effective Tax Rates).

Tabel 6 . Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	0,001	0,170		0,006	0,995
Komisaris Independen	0,157	0,063	0,267	2,514	0,013
Komite Audit	0,050	0,036	0,125	1,397	0,165
<i>Return on asset</i>	-0,081	0,078	-0,111	- 1,038	0,302
Leverage	-0,091	0,058	-0,151	- 1,550	0,124
Intensitas Modal	-0,127	0,040	-0,281	- 3,136	0,002
Ukuran Perusahaan	0,003	0,005	0,051	0,534	0,595

a. Dependent Variable : *Effective Tax Rates*

Sumber : Data Sekunder diolah (2023)

Hasil analisis regresi diatas, dapat dituliskan dengan model sebagai berikut :

$$ETR = 0,001 + 0,157 KI + 0,050 KA - 0,081 ROA - 0,091 LEV - 0,127 IM + 0,003 SIZE$$

Dari persamaan tersebut diartikan konstanta sebesar 0,001 menunjukkan jika variabel independen bernilai konstan maka agresivitas pajak bernilai 0,001%. Koefisien regresi Komisaris Independen sebesar berarti setiap penambahan satu satuan variabel komisaris independen akan menambah agresivitas pajak sebesar 0,157. Koefisien regresi untuk Komite Audit dengan nilai 0,050 yang berarti setiap penambahan satu satuan variabel komite audit akan menambah agresivitas pajak sebesar 0,050. Koefisien regresi untuk *Return on asset* dengan nilai - 0,081 yang berarti setiap penambahan satu satuan variabel *Return on asset* akan mengurangi agresivitas pajak sebesar 0,081. Koefisien regresi untuk Leverage dengan nilai - 0,091 yang berarti setiap penambahan satu satuan variabel Leverage akan mengurangi agresivitas pajak sebesar 0,091. Koefisien regresi untuk variabel Intensitas Modal dengan nilai - 0,127 yang berarti setiap penam-bahan satu satuan variabel Intensitas Modal akan mengurangi agresivitas pajak sebesar 0,127. Koefisien regresi untuk variabel Ukuran Perusahaan dengan nilai 0,003 yang berarti setiap penambahan satu satuan variabel Ukuran Perusahaan akan menambah agresivitas pajak sebesar 0,003.

Uji Hipotesis

Uji Analisis Stimultan (Uji F)

Uji Analisis Stimultan ada pengujian yang digunakan untuk menunjukkan pengaruh semua variabel in-dependen secara bersama-sama terhadap variabel dependen/terikat pada penelitian ini. Berikut adalah hasil dari pengujian anaisis stimultan pada penelitian ini.

Tabel 7 . Hasil Uji Analisis Stimultan (Uji F)

Model	Sum of Square	df	Mean Square	F	Sig
1 Regression	0,110	6	0,018	3,948	0,001 ^b
Residual	0,505	109	0,005		
Total	0,614	115			

a. Dependent Variable : *Effective Tax Rates*

b. Predictors : (Constant), Ukuran Perusahaan *Return on asset*, Komite Audit, Intensitas Modal, *Leverage*, Komsaris Independen

Sumber : Data Sekunder diolah (2023)

Uji analsis stimultan menunjukkan hasil dari nilai signifikan sebesar 0,001 yang berarti nilai signifikannya lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa model penelitian ini layak untuk digunakan.

Uji Analisis Parsial (Uji T)

Uji T merupakan uji signifikansi yang bertujuan mengetahui pengaruh secara parsial antara variabel in-dependen terhadap variabel dependen pada penelitian ini. Jika nilai Sig. < 0,05, maka H_a diterima dan H_0 ditolak. Berikut hasil uji t pada penelitian ini.

Tabel 8 . Hasil Uji Analisis Parsial (Uji T)

Model	t	Sig.	Pengaruh	Hipotesis
(Constant)	0,006	0,995	-	
Komisaris Independen	2,514	0,013	Positif	H1 Diterima
Komite Audit	1,397	0,165	Positif	H2 Ditolak
Return on asset	-1,038	0,302	Negatif	H3 Ditolak
Leverage	-1,550	0,124	Negatif	H4 Ditolak
Intensitas Modal	-3,136	0,002	Negatif	H5 Diterima
Ukuran Perusahaan	0,534	0,595	Positif	H6 Ditolak

Sumber : Data Sekunder diolah (2023)

PEMBAHASAN

Pengaruh Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak.

Komisaris Independen adalah dewan komisaris yang tidak berafiliasi dengan entitas perusahaan atau dewan komi-saris dari luar entitas perusahaan (Nordiansyah et al., 2022). Maka dari itu komisaris independen menjadi pihak yang seharusnya tidak dapat diintervensi dan keberadaannya karena berdiri sebagai pihak netral antara agent dan principal (Mulyadi et al., 2021). Komisaris Independen harus menjaga independensinya ditengah adanya konflik agensi yang terjadi dalam perusahaan dan menjadi pihak penengah antara prinsipal dengan agen. Jikalau hal tersebut dapat dilakukan maka Komisaris Independen akan berpengaruh terhadap agresivitas pajak dalam suatu perusahaan.

Hasil Penelitian Variabel Komisaris Independen pada Penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi $0,013 < 0,005$ yang berarti variabel ini berpengaruh signifikan dengan arah positif. Hal ini sejalan dengan penelitian Setyawan et al. (2019) yang menyatakan bahwa ketika proporsi pihak independen dalam perusahaan tinggi, maka perusahaan akan cenderung melakukan kegiatan sesuai dengan peraturan. Hal ini dapat disimpulkan bahwa independensi dalam suatu perusahaan adalah hal yang dapat meminimalisir agresivitas pajak. Namun penelitian ini tidak sejalan dengan Yuliani et al. (2021) yang menyatakan bahwa banyak sedikitnya jumlah komisaris inde-penden dalam dewan komisaris tidak menjamin bahwa semakin ketatnya pengawasan terhadap manajemen dan tidak terjadi kecurangan dalam hal perpajakan. Akan tetapi dalam penelitiannya Yuliani et al., (2021) juga mengatakan bahwa tidak imbangnya proporsi mengakibatkan fungsi pengawasan yang lemah dan pada saat ini banyak perusahaan yang hanya sekedar memenuhi regulasi saja dalam jumlah komisaris independen yang ada diperusahaan.

Hasil ini juga menyatakan bahwa keberadaan komisaris independen sesuai dengan praktik teori agensi. Komisaris Independen mampu menjadi solusi untuk meminimalisir terjadinya agresivitas pajak karena posisinya dalam sebuah perusahaan sebagai pihak yang independen. Komisaris Independen mampu menjadi penengah untuk meminimal-isir konflik keagenan yang mungkin terjadi antara agent dan principal.

Pengaruh Komite Audit terhadap Agresivitas Pajak.

Menurut Ayem & Setyadi (2019), komite audit bertujuan membantu dewan komisaris dalam melakukan fungsi pengawasan terhadap kinerja perusahaan dalam pelaporan keuangan dan melakukan pengendalian yang bertujuan mengurangi kesempatan terjadinya kecurangan dalam pengelolaan perusahaan. Fungsi pengawasan diperlukan dalam memecah konflik keagenan dan menjadi penerapan dari teori keagenan dalam perusahaan. Dengan memberikan analisis laporan keuangan yang baik tentu saja akan mengurangi informasi asimetri terkait kinerja perus-ahaan dan hal itu membantu prinsipal; selaku yang memiliki kepentingan dengan informasi tersebut (Yuliani et al., 2021). Semakin tinggi jumlah komite audit dalam perusahaan, maka akan semakin tinggi juga pengawasan dalam perusahaan (Ayem & Setyadi, 2019).

Hasil Penelitian Variabel Komite Audit pada penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi $0,165 >$ dari $0,05$ yang berarti variabel ini tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu yaitu Neno & Irawati, (2022) serta Kamul & Riswandari, (2021) bahwa komite audit yang ada dalam perusahaan diperkirakan hanya sekedar memenuhi regulasi saja. Hal ini juga sejalan dengan penelitian Zheng et al. (2019) bahwa komite audit dengan proksi jumlah komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap terjadinya agresivitas pajak dalam perusahaan.

Namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian dari Setyawan et al. (2019) yang menyatakan bahwa proporsi komite audit yang tinggi akan membuat perusahaan cenderung melakukan segala aktivitas bisnisnya sesuai dengan peraturan perpajakan. Akan tetapi dalam penelitian ini juga menyatakan bahwa komite audit yang berjalan dengan baik maka akan menekan intensitas agresivitas pajak dalam perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa jumlah dari komite audit bukanlah yang terpenting melainkan kinerja dari komite audit adalah hal yang terpenting untuk meredakan agresivitas pajak.

Dalam teori agensi, komite audit pada penelitian ini belum bisa menjadi jawaban untuk menyelesaikan dan berpengaruh signifikan dalam mereda agresivitas pajak. Hal ini diperlukan penelitian lebih lanjut untuk memperdalam temuan dalam penelitian ini. Perbaikan motivasi ataupun kinerja audit mungkin dapat menjadi solusi supaya komite audit dapat menjadi jawaban dalam permasalahan agensi yang terjadi dalam perusahaan.

Pengaruh *Return on asset* terhadap Agresivitas Pajak.

Return on asset adalah rasio yang digunakan dalam melihat profitabilitas suatu perusahaan (Atasa et al., 2021). Semakin besar profitabilitas perusahaan maka akan semakin besar juga beban pajak yang harus dibayar (Ayem & Setyadi, 2019). Hal ini dikarenakan dasar dari pengenaan pajak berasal dari penghasilan perusahaan. Penghasilan yang besar tentu saja membuat beban pajak menjadi lebih besar dan perusahaan yang memiliki penghasilan yang cukup besar memicu perusahaan untuk menekan penghasilannya sehingga beban pajak yang dibayarkan menjadi lebih rendah.

Hasil Penelitian Variabel *Return on asset* pada penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi $0,302 >$ dari $0,05$ yang berarti variabel ini tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu Prasetyo & Wulandari (2021) serta (Riswandari & Bagaskara, 2020) yang menyatakan bahwa *return on asset* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Perusahaan dengan laba yang tinggi ataupun rendah akan tetap membayarkan pajak. Perusahaan hanya tidak akan membayar pajak bila perusahaan mengalami kerugian. Selain itu, *return on asset* berpengaruh terhadap citra perusahaan dimata pihak eksternal. Bagi pihak eksternal, perusahaan yang mampu menghasilkan laba yang besar tentunya adalah perusahaan yang dapat dipercaya kinerjanya. Jikalau perusahaan *return on asset* melakukan tindakan menekan penghasilan tentunya akan merusak citra perusahaan. Hal tersebutlah yang menjadi dasar *return on asset* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian dari (Atasa et al., 2021) yang menyatakan bahwa adanya pengaruh signifikan dengan arah positif antara *return on asset* terhadap agresivitas pajak.

Jika dikaitkan dengan teori agensi, *return on asset* pada penelitian ini tidak sejalan dengan teori agensi. Karena kepentingan para agen adalah meningkatkan laba dari perusahaan. *return on asset* menunjukkan rasio profitabilitas dan pada penelitian ini rasio profitabilitas tinggi. Hal ini mengindikasikan terjadinya kegiatan efisiensi laba perusahaan.

Pengaruh Leverage terhadap Agresivitas Pajak.

Leverage yang tinggi mengindikasikan perusahaan melakukan permodalan usahanya dengan utang. Kegiatan ini akan membuat perusahaan memiliki beban bunga ataupun beban penyusutan lebih besar yang dapat mengurangi pembayaran pajak (Prasetyo & Wulandari, 2021). Pinjaman yang tinggi akan membuat beban bunga yang tinggi dan beban bunga dalam pajak bersifat sebagai pengurang dari laba tahun berjalan.

Hasil Penelitian Variabel Leverage pada penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi $0,124 >$ dari $0,05$ yang berarti variabel ini tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian dari Wijaya & Saebani (2019) yang mengatakan bahwa Leverage bukanlah variabel dominan yang berpengaruh dalam agresivitas pajak. Dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa kegiatan pendanaan dari pihak ketiga untuk membiayai kegiatan operasi perusahaan tidak memengaruhi indikasi tindakan agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan. Dalam penelitian Fahrani et al. (2018) juga menyatakan bahwa leverage tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini memungkinkan bahwa perusahaan tidak dapat memanfaatkan beban bunga dari kegiatan peminjaman yang dilakukan perusahaan sebagai pengurang dari laba. Selain itu jika perusahaan menggunakan leverage sebagai upaya untuk mengurangi pajak maka ada hal yang perlu perusahaan perhatikan yaitu terkait tentang citranya pada pemberi kredit. Jumlah utang dan kemampuan perusahaan membayar hutang tentunya diperhatikan oleh kreditur. Jumlah utang yang besar sangat beresiko untuk tidak dibayarkan oleh perusahaan peminjam dan ini menjadi hal yang tentunya akan dilihat pemberi kredit.

Jika dikaitkan dengan teori agensi, leverage pada penelitian ini tidak sejalan dengan teori agensi. Karena kepentingan agen dalam perusahaan adalah mengurangi beban pajak dengan memperbesar leverage. Pada penelitian ini rasio leverage yang meningkat atau menurun dominan tidak memengaruhi hasil effective tax rates. Hal tersebut seperti yang terjadi pada Tunas Baru Lampung Tbk. adanya peningkatan yang signifikan dari leverage tidak membuat effective tax rates menurun dengan signifikan.

Pengaruh Intensitas Modal terhadap Agresivitas Pajak.

Intensitas Modal adalah jumlah aktivitas investasi aset tetap yang dilakukan oleh perusahaan (Sugeng et al., 2020). Selain itu, intensitas modal yang besar dapat dimanfaatkan untuk investasi terhadap aset tetap yang akan menimbulkan beban penyusutan dan dapat dimanfaatkan sebagai deductible expense yang mengurangi beban pajak perusahaan (Setyawan et al., 2019). Jadi dapat disimpulkan bahwa Intensitas Modal dapat dimanfaatkan sebagai pengurang beban pajak karena intensitas modal yang lebih besar dapat dimanfaatkan untuk melakukan investasi aset tetap.

Hasil Penelitian Variabel Intensitas Modal pada penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi $0,002 <$ dari $0,05$ yang berarti variabel ini berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian-penelitian terdahulu dari Ma'mudah et al. (2021) dan Sugeng et al. (2020) yang mengatakan bahwa investasi aset tetap perusahaan menjadi cara untuk mengurangi beban pajak. Namun penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Prasetyo & Wulandari (2021) yang mengatakan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena perusahaan tidak dapat memanfaatkan beban penyusutan sebagai pengurang.

Jika dikaitkan dengan teori agensi, maka penelitian ini sejalan dengan teori agensi. Karena agen harus meminta persetujuan kepada prinsipal untuk menentukan penggunaan modal yang diberikan. Hal ini tentunya akan membuat konflik keagenan dalam perusahaan. Prinsipal sebagai pemberi modal tentunya menginginkan modalnya digunakan dengan sesuai dan efektif. Meningkatnya intensitas modal tentunya mengartikan bahwa adanya peningkatan kemungkinan mencapai laba yang lebih besar dan hal ini menjadi tanggung jawab dari pihak agen kepada prinsipal. Prinsipal akan mempertanyakan jikalau hasil dari perusahaan tidak berjalan sebagaimana harusnya dan akan dinilai merugikan prinsipal jikalau tidak adanya hasil yang efektif dalam menghasilkan laba.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak.

Ukuran Perusahaan adalah suatu skala untuk melihat besar kecilnya suatu perusahaan (Yauris & Agoes, 2019). Ukuran Perusahaan yang besar tentunya memiliki kemampuan yang lebih besar dalam menerapkan perencanaan pajak (Mulyadi et al., 2021). Jadi dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan yang besar memungkinkan adanya pengaruh terhadap agresivitas pajak melalui perencanaan pajak yang mungkin untuk dilakukan perusahaan.

Hasil Penelitian Variabel Ukuran Perusahaan pada penelitian ini menunjukkan nilai signifikansi $0,595 >$ dari $0,05$ yang berarti variabel ini tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Hasil ini sejalan dengan penelitian-penelitian dari Prasetyo & Wulandari (2021), Yauris & Agoes (2019), serta (Riswandari, 2017) yang mengatakan bahwa pajak adalah kewajiban yang harus dibayarkan setiap perusahaan. Perusahaan besar, menengah maupun kecil akan berusaha untuk melakukan perencanaan pajak dan tetap melakukan tindakan agresivitas pajak.

Jika dikaitkan dengan teori agensi, maka hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori agensi. Ukuran perusahaan adalah salah satu indikator yang dilihat oleh prinsipal. Hal ini terjadi karena prinsipal memiliki pandangan semakin besar ukuran perusahaan akan memungkinkan membuat modal yang ditanam dapat berkembang. Semakin besar perusahaan juga akan menandakan semakin besarnya kemampuan perusahaan dalam mengelola modal dan hal ini tentunya dapat meningkatkan kepercayaan prinsipal.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian yang sudah dilakukan pada perusahaan non-consumer cyclicals yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2017-2021 mendapat simpulan sebagai berikut. Komisaris Independen yang diukur menggunakan rasio perbandingan antara jumlah komisaris independen dengan dewan komisaris yang terdapat didalam perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap variabel Agresivitas Pajak yang diukur dengan Effective Tax Rates (ETR). Agresivitas Pajak akan berkurang karena adanya andil dari komisaris independen yang meningkatkan pengawasan kepada pihak manajemen perusahaan. Komite Audit yang dinilai menggunakan jumlah komite audit yang ada dalam suatu perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel Agresivitas Pajak yang diukur dengan Effective Tax Rates (ETR). Hal ini disebabkan karena komite audit yang ada didalam perusahaan diperkirakan hanya sebagai bentuk upaya pemenuhan regulasi saja dari perusahaan. *Return on asset* yang dinilai dengan laba setelah pajak dibagi dengan total aset perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel Agresivitas Pajak yang diukur dengan Effective Tax Rates (ETR). Hal ini dikarenakan perusahaan yang memiliki laba perusahaan rendah akan tetap membayar pajak. Perusahaan akan tidak membayar pajak jikalau mengalami kerugian saja. Selain itu, *return on asset* berpengaruh terhadap citra perusahaan dimata pihak eksternal sehingga perusahaan menjaga hal tersebut. Leverage yang diukur dengan Debt to Asset Ratio (DAR) berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak tidak memiliki berpengaruh signifikan terhadap variabel Agresivitas Pajak yang diukur dengan Effective Tax Rates (ETR). Hal ini dikarenakan bahwa perusahaan tidak dapat memanfaatkan beban bunga dari kegiatan peminjaman yang dilakukan perusahaan sebagai pengurang dari laba dan pinjaman modal yang dilakukan perusahaan dimanfaatkan sebagai pemodal dalam usaha. Selain itu perusahaan juga perlu menjaga citra terhadap kreditur untuk keberlangsungan perusahaannya karena bagaimanapun perusahaan perlu untuk melakukan pinjaman. Intensitas Modal yang diukur dengan besar proporsi aset tetap perusahaan dibandingkan dengan total aset yang dimiliki perusahaan berpengaruh signifikan negatif terhadap variabel Agresivitas Pajak yang diukur dengan Effective Tax Rates (ETR). Investasi aset tetap yang tinggi membuat perusahaan mendapatkan biaya pengurang beban pajak perusahaan melalui beban penyusutan. Hal ini memicu terjadinya agresivitas dalam pajak. Ukuran Perusahaan yang diukur dengan logaritma natural total aset (SIZE) tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak yang diukur dengan Effective Tax Rates (ETR). Perusahaan besar, menengah maupun kecil akan berusaha untuk melakukan perencanaan pajak dan tetap melakukan tindakan agresivitas pajak. Jadi dapat dikatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan dalam upaya agresivitas pajak.

Adapun saran bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat memakai variabel penelitian lain atau menambah variabel penelitian seperti variabel seperti Kepemilikan Manajerial, Good Corporate Governance, Corporate Social Responsibility dan sebagainya yang tertampil pada tabel penelitian terdahulu. Pemakaian proksi lainnya juga perlu diperbaharui ataupun diperbanyak seperti komite audit dengan proksi proporsi komite audit independen, Intensitas Modal dengan proksi total aset dibagi dengan penjualan, dan agresivitas pajak dengan proksi Discretionary Permanent Different

(DTAX). Pergantian proksi diharapkan dapat menggambarkan keadaan variabel dalam penelitian dengan lebih baik. Selain itu, peneliti selanjutnya diharapkan dapat memilih sampel dari sektor perusahaan selain perusahaan consumer non-cyclicals agar dapat mendapat informasi lebih banyak lagi terkait fenomena agresivitas pajak yang terdapat pada perusahaan. Bagi perusahaan perlu memperhatikan terkait komite audit dalam sebuah perusahaan. Komite Audit dalam perusahaan bukan hanya untuk memenuhi suatu regulasi saja. Komite audit dalam perusahaan harus ditingkatkan kualitasnya. Komite audit yang memiliki kualitas tinggi tentunya juga akan meningkatkan kepercayaan kepada pihak investor yang dapat mendanai kegiatan perusahaan. Bagi investor yang ingin berinvestasi adalah memperhatikan kembali keefektifan perusahaan dalam menghasilkan keuntungan dengan modal yang ada. Investor harus cermat dalam memahami jumlah besaran intensitas modal perusahaan. Akan lebih baik jikalau peningkatan intensitas modal beriringan dengan peningkatan dari *return on asset* dalam suatu perusahaan. Selain itu, investor juga perlu memerhatikan komisaris independen dalam perusahaan tersebut apakah memiliki kualitas dan independensi yang baik atau tidak. Karena dengan komisaris independen yang berkualitas dan independen tentunya akan menciptakan keamanan yang lebih baik untuk investor. Dalam penelitian ini terdapat beberapa keterbatasan yaitu sebagai berikut. Terdapat laporan keuangan ataupun laporan tahunan yang sulit untuk didapat dikarenakan dari perusahaan yang bersangkutan memiliki website perusahaan yang sulit dijangkau. Terdapat laporan keuangan ataupun laporan tahunan yang melakukan penyajian kembali pada perusahaan consumer non cyclicals yang terdaftar dalam Bursa Efek Indonesia periode 2017-2021 dan belum diketahui apakah pada tahun 2022 terdapat laporan yang disajikan kembali atau tidak. Tabulasi data pada variabel komite audit sulit untuk dilakukan pada penentuan proksi pengukuran yang tepat hal ini dikarenakan masih kurangnya sumber yang cukup relevan. Terdapat kesulitan dalam tabulasi variabel independent dengan proksi Effective Tax Rates. Hal khususnya pada proses tabulasi data dalam mencari beban pajak penghasilan kini dari perusahaan. Dalam perusahaan consumer non cyclicals beban pajak penghasilan kini banyak yang tidak dicantumkan secara terperinci.

REFERENSI

- Ann, S., & Manurung, A. H. (2019). The Influence of Liquidity, Profitability, Intensity Inventory, Related Party Debt, And Company Size To Aggressive Tax Rate. *Archives of Business Research*, 7(3), 105–115. <https://doi.org/10.14738/abr.73.6319>
- Atasa, Z., Sabna, A., & Wulandari, S. (2021). Analisis Determinan Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Sektor Industri. *Jurnal Akuntansi Dan Manajemen*, 16(2), 123–141. <https://akuntansi.pnp.ac.id/jam>
- Ayem, S., & Setyadi, A. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Komite Audit Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2013-2017). *Jurnal Akuntansi Pajak Dewantara*, 1(2), 228–241. <https://doi.org/10.24964/japd.v1i1.905>
- CNBC Indonesia. (2019, July 26). *Miris! Ternyata Tax Ratio Indonesia Terendah di Asia Pasifik*. <https://www.cnbcindonesia.com/news/20190726094730-4-87743/miris-ternyata-tax-ratio-indonesia-terendah-di-asia-pasifik>
- CNBC Indonesia. (2021, June 28). *Ngakalin Pajak, Sri Mulyani: Banyak Perusahaan Ngaku Rugi!* <https://www.cnbcindonesia.com/news/20210628145339-4-256506/ngakalin-pajak-sri-mulyani-banyak-perusahaan-ngaku-rugi>
- DDTC News. (2020, November 23). *Penghindaran Pajak Diperkirakan Rp69 Triliun, Ini Respons DJP*. <https://news.ddtc.co.id/penghindaran-pajak-diperkirakan-rp69-triliun-ini-respons-djp-25762>
- DDTC News. (2022, March 16). *Bagaimana Tren Tax Ratio Indonesia dalam Satu Dekade Terakhir?* <https://news.ddtc.co.id/bagaimana-tren-tax-ratio-indonesia-dalam-satu-dekade-terakhir-37652>

- Fahrani, M., Nurlaela, S., & Chomsatu, Y. (2018). Pengaruh Kepemilikan Terkonsentrasi, Ukuran Perusahaan, Leverage, Capital Intensity Dan Inventory Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ekonomi Paradigma*, 19(2), 52–60.
- IDX GoPublic. (2019). *faq*. <https://gopublic.idx.co.id/faq/>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. <http://hupress.harvard.edu/catalog/JENTHF.html>
- Kamul, I., & Riswandari, E. (2021). Pengaruh gender diversity dewan, ukuran dewan komisaris, komisaris independen, komite audit dan konsentrasi kepemilikan terhadap agresivitas pajak. *JABI (Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia)*, 4(2), 218.
- Liptan 6. (2022, July 10). *Trivia Saham: Mengenal Sektor Consumer Cyclical dan Non Cyclical*. <https://www.liptan6.com/saham/read/5009729/trivia-saham-mengenal-sektor-consumer-cyclical-dan-non-cyclical>
- Ma'mudah, F. N., Fauzi, A., Mardi, & Respati, D. K. (2021). Analysis of Tax Aggressiveness on the Consumer Non-Cyclicals, Property and Real Estate Sector Companies in the Indonesia. *Budapest International Research and Critics Institute Journal*, 4(3), 7258–7268. <https://doi.org/10.33258/birci.v4i3.2595>
- Maulidah, H. A., & Prastiwi, D. (2019). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Intensitas Modal, dan Persaingan Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *Jurnal Akuntansi Unesa*, 8(1).
- Mulyadi, A. B., Su'un, M., & Sari, R. (2021). *Pengaruh Kepemilikan Keluarga dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Komisaris Independen Sebagai Variabel Moderasi Pada Perusahaan Manufaktur* (Vol. 4).
- Muzakki, M. R., & Darsono. (2015). Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak. *Diponegoro Journal of Accounting*, 4(3), 1–8. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Neno, & Irawati, W. (2022). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Capital Intensity, dan Corporate Governance Terhadap Agresive Pajak. *Jurnal Akuntansi Bareleng*, 6(2), 36–50.
- Nita Aryani, D., & Fauzi, R. (2022). Agresivitas Pajak Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Leverage Pada Perusahaan Pertambangan. *Jurnal Ekonomi & Ekonomi Syariah*, 6(1). <https://doi.org/10.36778/jesya.v6i1.988>
- Nordiansyah, M., Natalia Meiditasari, C., Fatimah, F., Saprudin, S., & Juniar, A. (2022). Peranan Intensitas Modal, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen dan Leverage Pada Agresivitas Pajak. *YUME : Journal of Management*, 5(3), 310–319. <https://doi.org/10.2568/yum.v5i3.2771>
- Prasetyo, A., & Wulandari, S. (2021). Capital Intensity, Leverage, Return on Asset, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*, 13(1), 134–147. <http://journal.maranatha.edu>
- Riswandari, E. (2017). Pengaruh Agresivitas Pajak, Kepemilikan Keluarga Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Kebijakan Hutang Pada Perusahaan Manufaktur Tahun 2012-2014. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 9(2).
- Riswandari, E., & Bagaskara, K. (2020). Agresivitas Pajak Yang Dipengaruhi Oleh Kompensasi Eksekutif, Koneksi Politik, Pertumbuhan Penjualan, Leverage Dan Profitabilitas. *Jurnal Akuntansi*, 10(3), 261–274.
- Setyawan, S., Dwi Wahyuni, E., & Juanda, A. (2019). Kebijakan Keuangan Dan Good Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 9(3), 327–342. <https://doi.org/10.22219/jrak.v9i3.65>

- Siswanto, E. H., Chadijah, C., & Nurwati, N. ; (2021). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional Dan Intensitas Modal Terhadap Agresivitas Pajak. *Profita : Komunikasi Ilmiah Akuntansi Dan Perpajakan*, 14(1), 26–38. <https://doi.org/10.22441/profita.2021.v14i1.003>
- Sufia, L., & Riswandari, E. (2018). Pengaruh Manajemen Laba, Proporsi Komisaris Independen, Profitabilitas, Capital Intensity, dan Likuiditas Terhadap Tax Aggressiveness (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012-2016). *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 11(2), 140–156. <http://journal.ubm.ac.id/>
- Sugeng, S., Prasetyo, E., & Zaman, B. (2020). Does capital intensity, inventory intensity, firm size, firm risk, and political connections affect tax aggressiveness? *JEMA: Jurnal Ilmiah Bidang Akuntansi Dan Manajemen*, 17(1), 78–87. <https://doi.org/10.31106/jema.v17i1.3609>
- Tim Investopedia. (2022, June 21). *Cyclical vs. Non-Cyclical Stocks: What's the Difference?* <https://www.investopedia.com/articles/00/082800.asp#:~:text=Non%2Dcyclical%20stocks%20are%20companies,utilities%2C%20and%20pharmaceuticals%2Fhealthcare.>
- Wijaya, D., & Saebani, A. (2019). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Leverage, Dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Agresivitas Pajak. *Widyakala*, 6(1), 55–76.
- Wulandari, D. S. (2022). Tindakan Agresivitas Pajak dipandang dari Teori Akuntansi Positif. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, 6(1), 554–569. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i1.631>
- Yauris, A. P., & Agoes, S. (2019). Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI. *Jurnal Multiparadigma Akuntansi*, 1(3), 979–987.
- Yuliani, N. A., Prastiwi, D., Akuntansi, J., & Ekonomi, F. (2021). Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 9(1), 141–148. <https://doi.org/10.17509/jrak.v9i1.27573>
- Zheng, T., Jiang, W., Zhao, P., Jiang, J., & Wang, N. (2019). Will the Audit Committee Affects Tax Aggressiveness? In *Lecture Notes on Multidisciplinary Industrial Engineering: Vol. Part F46* (pp. 1313–1326). Springer Nature. https://doi.org/10.1007/978-3-319-93351-1_102