

**PENGARUH LIKUIDITAS, PROFITABILITAS, UKURAN  
PERUSAHAAN, CAPITAL INTENSITY DAN  
PENGUNGKAPAN CORPORATE SOCIAL R  
RESPONSIBILITY TERHADAP  
AGRESIVITAS PAJAK  
(Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Perdagangan, Jasa dan Investasi  
yang Terdaftar di BEI 2013-2016)**

**Oleh :  
Firman Jaya  
Pembimbing : Zirman dan Elfi Ilham**

*Faculty of Economics and Business, Riau University, Pekanbaru, Indonesia*  
Email : [Firmanjaya03@gmail.com](mailto:Firmanjaya03@gmail.com)

*The influence of liquidity, profitability, firm of size, capital intensity and  
corporate social responsibility to tax aggressiveness  
(study of trading and investment services firms listed on the Indonesian stock  
exchanges in the 2013-2016 period)*

**ABSTRACT**

*The aim of this study are to examine the effect of liquidity, profitability, firm of size, capital intensity and corporate social responsibility disclosure to tax aggressiveness. The independent variables are used in this study are corporate social responsibility disclosure, size of firm, profitability, leverage and capital intensity. While the dependent variable in this study is tax aggressiveness the measured using two kind of effective tax rates (ETR). Population taken as the object of observation amounted 90 trading, service and investment companies listed in Indonesia Stock Exchange in the 2013-2016 period. Determination of the sample was made by applying purposive sampling method and obtaining a sample of 92 manufacturing of financial statement companies based on certain criteria. The result showed that the liquidity, profitability and firm of size significant effect on the tax aggressiveness. While capital intensity and corporate social responsibility significantly but negatively influence the tax aggressiveness.*

*Keyword : liquidity, profitability, firm of size, capital intensity and corporate social responsibility and tax aggressiveness*

**PENDAHULUAN**

Pendapatan negara memegang peranan penting bagi kesejahteraan rakyat. Pendapatan negara merupakan penerimaan yang diperoleh untuk membiayai dan menjalankan seluruh

program pemerintah demi memenuhi kebutuhan masyarakat.

Waluyo (2011) menyebutkan bahwa salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian bangsa atau negara dalam pembangunan yaitu dengan menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri, yaitu

pendapatan pajak. Pajak merupakan salah satu pendapatan terbesar bagi negara, sehingga pemerintah menaruh perhatian lebih pada sektor perpajakan.

Menurut UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pasal 1 ayat (1) menyatakan bahwa pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Dilihat dari *tax ratio*, *tax ratio* Indonesia tergolong rendah. Hal ini dikemukakan oleh Sigit Priadi Pramudito (2015) selaku Direktur Jendral Pajak, yang mana *tax ratio* Indonesia hanya mampu mencapai 11%, masih lebih rendah dari Filiphina yang memiliki *tax ratio* 12%, Malaysia 16% serta Singapura 22%. *Tax ratio* rendah mengindikasikan belum adanya pengoptimalan penerimaan pajak demi mempercepat proses pembangunan nasional.

Fenomena yang terjadi di Indonesia yaitu sebagaimana yang dimuat dalam berita online detik finance pada tanggal 14 oktober 2016, salah satu perusahaan besar di dunia yang juga melakukan aktivitas bisnisnya di Indonesia melakukan tindakan agresivitas pajak yaitu Google Asia Pasific Pte Ltd. Google melakukan strategi penghindaran pajak dengan cara *tax planning*, metode *tax planning* yang dilakukan google adalah dengan pememfaatan syarat *physical presence* (kehadiran fisik). Googel memiliki anak perusahaan di Singapura yang mengatur bisnis disekitar Asia.

Sedangkan di Indonesia google hanya membangun kantor *marketing representative* yang berperan sabagi penunjang dan pelengkap. Dengan klasifikai itu google di Indonesia tidak dapat dikategorikan sebagai BUT (Bentuk Usaha Tetap).

Menurut Frank, et al. (2009), agresivitas pajak perusahaan adalah suatu tindakan merekayasa pendapatan kena pajak yang dirancang melalui tindakan perencanaan pajak (*tax planning*) baik menggunakan cara yang tergolong secara legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*).

Walau tidak semua tindakan yang melanggar peraturan, namun semakin banyak celah yang digunakan ataupun semakin besar penghematan yang dilakukan maka perusahaan tersebut dianggap semakin agresif terhadap pajak. Pajak merupakan salah satu bagian dari kewajiban jangka pendek perusahaan.

Husodo (2017) menyatakan bahwa kesulitan likuiditas dapat memicu perusahaan untuk tidak taat terhadap peraturan pajak sehingga dapat mengarah pada tindakan agresif terhadap pajak perusahaan. Alasannya, perusahaan lebih mementingkan untuk mempertahankan arus kas daripada harus membayar pajak tinggi. Hasil penghematan pajak dapat dimanfaatkan perusahaan untuk memenuhi kewajiban jangka pendeknya.

Profitabilitas yang rendah dapat mencerminkan perusahaan mengalami kesulitan untuk memenuhi kewajiban jangka pendek (Kurniasih Dkk 2013). Menurut Rodriguez dan Arias (2012) dalam Nugraha (2015) profitabilitas merupakan faktor penentu beban pajak, karena perusahaan dengan laba yang lebih besar akan membayar pajak yang lebih besar pula. Sebaliknya,

perusahaan dengan tingkat laba yang rendah maka akan membayar pajak yang lebih rendah atau bahkan tidak membayar pajak jika mengalami kerugian.

Ukuran perusahaan dapat diartikan sebagai suatu skala dimana perusahaan diklasifikasikan besar atau kecil dari berbagai sudut pandang, salah satunya dinilai dari besar kecilnya aset yang dimiliki perusahaan. Ukuran perusahaan dapat menentukan besar kecilnya aset yang dimiliki perusahaan tersebut, semakin besar aset yang dimiliki diharapkan semakin meningkatkan produktifitas perusahaan. Peningkatan produktifitas akan menghasilkan laba yang semakin besar dan tentunya mempengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar perusahaan.

Namun setiap tahunnya aset akan mengalami penyusutan yang dapat mengurangi laba bersih yang diterima perusahaan sehingga besarnya beban pajak juga akan berkurang seiring dengan penyusutan tersebut.

*Capital intensity* sering dikaitkan dengan seberapa besar aset tetap dan persediaan yang dimiliki perusahaan. Menurut Rodriguez dan Arias (2012), aset tetap perusahaan dapat menyebabkan berkurangnya beban pajak yang harus dibayarkan dengan adanya depresiasi aset tetap. Hal ini membuktikan bahwa perusahaan dengan aset tetap yang lebih besar memiliki kemungkinan untuk membayar pajak yang lebih rendah dibanding perusahaan dengan aset tetap yang lebih sedikit.

Kegiatan tanggung jawab social menjadi marak dibahas sejak disahkannya UU No.40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas dan UU No.25 Tahun 2007 Tentang Penanaman Modal, dimana dalam

pasal 74 UU PT mewajibkan perusahaan melaksanakan tanggung jawab sosial dan lingkungan yang melekat pada setiap perseroan dan yang tidak melaksanakan akan dikenai sanksi hukum, serta dalam pasal 15 (b) Pembayaran pajak merupakan salah satu bentuk penerapan teori legitimasi untuk mendapatkan simpati masyarakat. Selain itu, untuk menumbuhkan *images* positif bahwa perusahaan telah melakukan tanggung jawab sosialnya dengan baik.

Guthrie dan Parker (1998) dalam Lanis dan Richardson (2013) melakukan penelitian berkaitan dengan agresivitas pajak pada perusahaan pertambangan di Australia. Menurut teori legitimasi, perusahaan yang melakukan agresivitas pajak memerlukan pengungkapan informasi tambahan mengenai CSR untuk memenuhi harapan masyarakat. Namun, hasil penelitian tersebut gagal karena dianggap tidak konsisten.

Penelitian Fikriyah (2013) menunjukkan bahwa likuiditas, *leverage*, profitabilitas tidak berpengaruh signifikan sedangkan karakteristik kepemilikan berpengaruh signifikan. Penelitian Sutatik, dkk. (2015) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan, *leverage*, *capital intensity*, *inventory intensity*, *cost of debit* dan likuiditas berpengaruh signifikan.

Penelitian Ardyansyah pada tahun 2014 menunjukkan bahwa *size* dan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap ETR. Sedangkan *leverage*, *profitability* dan *capital intensity ratio* tidak berpengaruh signifikan terhadap ETR.

Penelitian ini merupakan jenis penelitian bidang akademik, yang tujuannya adalah pengembangan (R&D). penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang

dilakukan oleh Ida Bagus Putu Fajar Adisamartha dan Naniek Noviari (2015) yang meneliti tentang pengaruh likuiditas, *leverage*, intensitas persediaan, dan intensitas asset tetap pada tingkat agresivitas pajak wajib pajak badan. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah penambahan variabel independen, waktu penelitian, dan proksi pengukuran variable dependen.

Perbedaan lain penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah waktu penelitian yang peneliti lakukan adalah tahun 2013 hingga 2016 pada perusahaan sector perdagangan, jasa dan investasi yang terdaftar di BEI. Proksi pengukuran variable dependen yang peneliti gunakan pun berbeda dengan penelitian sebelumnya yang menggunakan NPM (*Net Profit Margin*), pada penelitian ini peneliti menggunakan ETR (*Effective Tax Rate*) untuk mengukur tingkat agresivitas pajak. ETR dianggap mampu merefleksikan perbedaan antara perhitungan laba buku dengan laba fiskal (Putri, 2014).

Berdasarkan latar belakang dan penelitian sebelumnya maka penulis tertarik untuk meneliti: pengaruh likuiditas, profitabilitas, ukuran perusahaan, *capital intensity* dan pengungkapan corporate social responsibility terhadap agresivitas pajak perusahaan (Studi Empiris Pada Perusahaan Sektor Perdagangan, Jasa dan Investasi Yang Terdaftar di BEI Pada Tahun 2013-2016

## **TINJAUAN PUSTAKA DAN TELAAH HIPOTESIS**

### **Likuiditas**

Suyanto (2012) menemukan adanya pengaruh likuiditas terhadap tingkat agresivitas pajak. Semakin tinggi rasio likuiditas perusahaan menandakan perusahaan tersebut

dalam keadaan yang sehat. Perusahaan dengan tingkat laba yang tinggi akan memiliki kenaikan modal (aktiva bersih) yang tinggi. Dengan tingkat aktiva bersih yang tinggi, perusahaan dapat menggunakannya untuk meningkatkan aktiva lancar yang dimilikinya (Yusriwati, 2012) dalam Adisamartha dan Noviari (2015) .

Semakin tinggi rasio likuiditas perusahaan, maka tindakan untuk mengurangi laba akan makin tinggi dengan alasan menghindari beban pajak yang lebih tinggi. Semakin tinggi rasio likuiditas maka akan berbanding positif dengan tingkat agresivitas pajak perusahaan.

*H1: Likuiditas berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan*

### **Profitabilitas**

Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan dari kegiatan yang dilakukan perusahaan. Rodriguez dan Arias (2012) menyebutkan bahwa hubungan antara profitabilitas dan ETR bersifat langsung dan signifikan. Pendapatan yang diperoleh perusahaan cenderung berbanding lurus dengan pajak yang dibayarkan, sehingga semakin besar keuntungan yang diperoleh perusahaan maka semakin tinggi juga beban pajak yang harus ditanggung perusahaan.

Dan mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Kurniasih, Sari (2013) dan Sabrina dan Soepriyanto (2013) dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H2: Profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan*

### **Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan dapat menentukan besar kecilnya aset yang

dimiliki perusahaan tersebut, semakin besar aset yang dimiliki diharapkan semakin meningkatkan produktifitas perusahaan.

Peningkatan produktifitas akan menghasilkan laba yang semakin besar dan tentunya mempengaruhi besarnya pajak yang harus dibayar perusahaan

Agresivitas pajak dapat terjadi karena perusahaan yang besar memiliki ruang yang lebih besar untuk perencanaan pajak dengan tujuan menurunkan ETR, sesuai dengan penelitian Rodriguez dan Arias (2012). Dari penjelasan tersebut maka dalam penelitian ini diajukan hipotesis sebagai berikut:

*H3: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak*

### **Capital Intensity**

Capital intensity sering dikaitkan dengan seberapa besar aset tetap dan persediaan yang dimiliki perusahaan. Menurut Rodriguez dan Arias (2012), aset tetap perusahaan dapat menyebabkan berkurangnya beban pajak yang harus dibayarkan dengan adanya depresiasi aset tetap. Hal ini membuktikan bahwa perusahaan dengan aset tetap yang lebih besar memiliki kemungkinan untuk membayar pajak yang lebih rendah dibanding perusahaan dengan aset tetap yang lebih sedikit.

*Capital intensity* berkaitan dengan besarnya aset tetap yang dimiliki. Aset tetap memiliki umur ekonomis yang akan menimbulkan beban penyusutan setiap tahunnya. Beban penyusutan ini akan mengurangi laba sehingga beban pajak yang dibayarkan juga berkurang. Perusahaan yang memiliki aset tetap yang besar cenderung akan melakukan

perencanaan pajak sehingga menghasilkan ETR yang lebih kecil. Berdasarkan uraian di atas, penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

*H4: Capital intensity berpengaruh terhadap agresivitas pajak*

### **Corporate Social Resonsibility**

Lingkungan dan masyarakat cukup mempengaruhi kinerja suatu perusahaan. Salah satu bentuk hubungan komunikasi antara lingkungan masyarakat dengan perusahaan adalah melalui tanggung jawab sosial perusahaan atau CSR sesuai dengan teori legitimasi.

Salah satu bentuk kewajiban perusahaan adalah membayar pajak. Dengan membayar pajak, perusahaan turut serta berkontribusi dalam melakukan pembangunan nasional guna mensejahterakan kehidupan masyarakat. Hal tersebut serupa dengan pendapat Harari, et. al. (2012) dalam Yoehana (2013) menyatakan bahwa dari perspektif masyarakat, pajak dapat dipandang sebagai deviden yang dibayar oleh perusahaan kepada masyarakat sebagai imbalan telah menggunakan sumber daya yang tersedia.

Berdasarkan uraian di atas, penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

*H5 : Pengungkapan corporate sosial responsibility (CSR) memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.*

## **METODE PENELITIAN**

### **Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Perusahaan Sektor Perdagangan, Jasa dan Investasi Yang

Terdaftar di BEI Pada Tahun 2013-2016. Pemilihan periode 4 tahun bertujuan untuk dapat membandingkan keadaan perusahaan selama empat tahun tersebut dan dapat mendapatkan data terbaru sehingga memperoleh hasil yang dapat menjelaskan permasalahan dalam penelitian ini.

Sampel dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan sektor perdagangan, jasa dan investasi yang terdaftar di BEI yang memenuhi kriteria sampel yang telah ditetapkan berdasarkan metode *purposif sampling* yaitu berjumlah 92.

Model analisis data yang digunakan dalam menguji hipotesis penelitian ini adalah model regresi linear berganda. Agresivitas pajak sebagai variabel dependen diproksikan dengan *effective tax rate* (ETR), sedangkan variabel independennya terdiri dari sedangkan variabel independennya terdiri dari likuiditas (LIQ), profitabilitas (ROA), ukuran perusahaan (SIZE), *capital intensity* (CAPIN) dan corporate social responsibility (CSR). Persamaan regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

$$TAG_{it} = \alpha_0 + \beta_1 LIQ + \beta_2 ROA + \beta_3 SIZE + \beta_4 CAPIN + \beta_5 CSR + e$$

Keterangan

TAG<sub>it</sub> : Agresivitas pajak perusahaan I tahun ke-t yang diukur dengan menggunakan proksi ETR  
 $\alpha_0$  :

Konstanta  $\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$ :  
 Koefisien regresi

Liq : likuiditas  
 Roa : return on asset  
 Size : ukuran perusahaan  
 Capin : capital intensity  
 Csr : corporate social responsibility  
 e : error

### Agresivitas Pajak (Y)

Dari lima alat ukur yang dibahas dalam Hidayanti (2013) penulis memilih menggunakan *effective Tax Rate* (ETR). ETR merupakan rasio beban pajak bersih (*Total Tax Expense*) atas laba perusahaan sebelum pajak penghasilan (*pretax income*), yang didapat di laporan laba rugi perusahaan tahun berjalan.

$$ETR_{it} = \frac{\text{Beban Pajak}_{it}}{\text{Laba Sebelum Pajak}_{it}} \times 100\%$$

Fikkriyah (2014) dalam penelitiannya menyebutkan bahwa ETR akan bernilai 1 apabila nilai ETR > 25% dan akan bernilai 0 apabila ETR < 25%. Menurut Lanis dan Richardson (2012) dalam Rizka (2016) menyatakan bahwa agresivitas pajak perusahaan dilambangkan dengan tingkat ETR yang rendah. ETR yang rendah menunjukkan beban pajak penghasilan lebih kecil dari pendapatan sebelum pajak.

### Likuiditas (X1)

Likuiditas menunjukkan kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban jangka pendek (Suyanto, 2012). Dalam penelitian ini likuiditas dihitung dengan menggunakan rasio lancar, alasannya karena rasio lancar merupakan rasio yang mengukur kemampuan perusahaan dalam jangka

pendek dengan melihat aktiva lancar perusahaan terhadap utang lancarnya (utang dalam hal ini merupakan kewajiban perusahaan yang salah satunya adalah utang pajak). Rumus perhitungan rasio lancar menurut Kasmir (2014,134) adalah sebagai berikut:

$$\text{Rasio Lancar} = \frac{\text{aset lancar}}{\text{utang lancar}} \times 100\%$$

### Profitabilitas (X2)

Profitabilitas menggambarkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan keuntungan atau laba bagi perusahaan dari total aset yang dimiliki. Penelitian ini menggunakan ROA sebagai proksi mengukur profitabilitas perusahaan. Menurut Lanis dan Richardson (2012) profitabilitas dapat diukur dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{ROA} = \frac{\text{laba bersih setelah pajak}}{\text{total aset}} \times 100\%$$

### Ukuran Perusahaan (X3)

Ukuran perusahaan merupakan salah satu karakteristik perusahaan yang merupakan variabel penduga dan banyak digunakan untuk menjelaskan variasi pengungkapan dalam laporan tahunan perusahaan. Ukuran perusahaan menggambarkan seberapa besar aset yang dimiliki perusahaan. Menurut Lanis dan Richardson (2012) ukuran perusahaan dapat diukur dengan *natural logaritma* total aset dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Size} = \text{Ln}(\text{total aset})$$

### Capital Intensity (X4)

*Capital intensity* menggambarkan seberapa besar aset perusahaan yang diinvestasikan dalam bentuk aset tetap. Dalam penelitian ini *capital intensity* diproksikan menggunakan

rasio intensitas aset tetap. Intensitas aset tetap adalah seberapa besar proporsi aset tetap perusahaan dalam total aset yang dimiliki perusahaan. *Capital intensity* menurut Rodriguez dan Arias (2012) dihitung dari:

$$\text{Capin} = \frac{\text{aset tetap bersih}}{\text{total aset}} \times 100\%$$

### Corporate Sosial Responsibility (X5)

indikator pengungkapan CSR yang sesuai dengan perusahaan di Indonesia adalah tujuh kategori yang diungkapkan oleh Sembiring (2005) yaitu lingkungan, energi, kesehatan, dan keselamatan tenaga kerja, lain-lain tenaga kerja, produk, keterlibatan masyarakat, dan umum. Jumlah item yang diungkapkan perusahaan manufaktur adalah sejumlah 78 item yang terdiri atas kategori lingkungan (13 item), kategori energi (7 item), kategori kesehatan dan keselamatan tenaga kerja (8 item), kategori lain-lain tenaga kerja (29 item), kategori produk (10 item), kategori keterlibatan masyarakat (9 item), dan kategori umum (2 item). Maka rumus untuk pengukuran pengungkapan CSR adalah sebagai berikut (Weber, 1988):

$$\text{CSRI}_i = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$$

CSRI<sub>i</sub> : indeks luas pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan.

$\sum X_{yi}$  : nilai 1 = jika item y diungkapkan; 0 = jika item y tidak diungkapkan.

y : item yang diharapkan diungkapkan.  $n_i$  : jumlah item untuk perusahaan i,  $n_i \leq 78$ .

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

Gambaran mengenai variable-variabel penelitian yaitu likuiditas, profitabilitas, ukuran perusahaan, capital intensity, corporate social responsibility dan agresivitas pajak disajikan dalam table descriptive statistics yang menunjukkan angka minimum, maksimum, mean dan standar deviasi yang dapat dilihat pada table berikut ini:

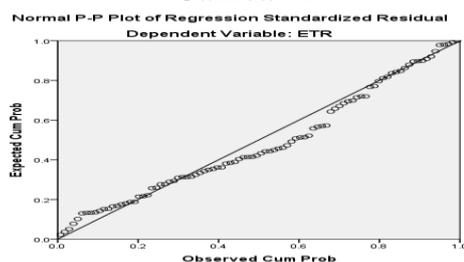
**Tabel 1**  
deskripsi variable penelitian

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
LIKUIDITAS	92	.1037	19.799	1.225308	.6308765
PROFITABILITAS	92	.0046	.5212	.119822	.1141916
SIZE	92	243.930	345.334	28.653995	18.228.813
CAPINT	92	.0165	.4415	-.214450	.1114398
CSR	92	.03	2.33	.6463	.48192
ETR	92	.0033	.6194	.240851	.1061782
Valid N (listwise)	92				

Sumber : Data Olahan, 2018

### Uji Normalitas dengan P Plot

**Gambar 1**



Sumber : Data Olahan, 2018

Berdasarkan gambar di atas dapat dilihat bahwa titik-titik plot mengikuti dan mendekati garis diagonal disimpulkan bahwa seluruh data pada penelitian ini adalah normal dan memenuhi asumsi normalitas.

### Uji Multikolinieritas

Uji *Multikolinieritas* bertujuan menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas jika variabel bebas berkorelasi maka variabel-variabel ini tidak ortogonal variabel ortogonal adalah variabel bebas yang nilai korelasi antar sesama variabel bebas =0. *Multikolinieritas* dapat dilihat dari nilai *Tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Adapun hasil uji multikolinieritas nampak pada tabel berikut:

### Uji Multikolinieritas

**Tabel 2**

Model	Collinearity Statistics		Kesimpulan
	Tolerance	VIF	
(Constant)			
LIKUIDITAS	.996	1.004	Bebas Multikolinieritas
PROFITABILITAS	.987	1.013	Bebas Multikolinieritas
SIZE	.991	1.009	Bebas Multikolinieritas
CAPINT	.991	1.009	Bebas Multikolinieritas
CSR	.992	1.008	Bebas Multikolinieritas

Dependent Variable: ETR

Sumber : Data Olahan, 2018

Hasil perhitungan nilai *tolerance* menunjukkan semua variabel bebas memiliki nilai *tolerance* lebih besar dari 0,10 dan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) lebih kecil dari 10. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas atau bebas multikolinieritas.

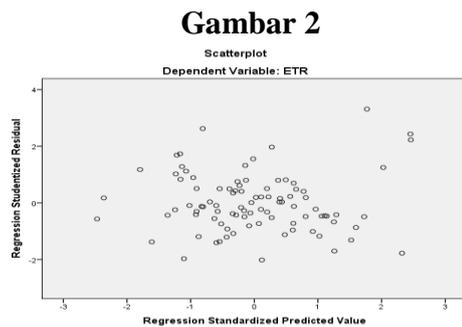
### Hasil Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan lain. Pengujian terhadap heteroskedastisitas dapat dilakukan melalui pengamatan

terhadap pola *scatter plot* yang dihasilkan melalui olah data SPSS. Apabila pola *scatter plot* membentuk pola tertentu, maka model regresi memiliki gejala heteroskedastisitas. Munculnya gejala heteroskedastisitas menunjukkan bahwa penaksir dalam model regresi tidak efisien dalam sampel besar maupun kecil.

Berdasarkan hasil olah data dengan program SPSS maka diperoleh *scatter plot* yang tidak membentuk pola tertentu pada kedua model regresi yang artinya model regresi tidak memiliki gejala heteroskedastisitas (Ghozali, 2012:101).

### Hasil Uji Heteroskedastisitas



Sumber : Data Olahan, 2018

### Hasil Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk melihat ada atau tidaknya korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pengganggu pada periode  $t-1$  dalam suatu model regresi. Uji autokorelasi menggunakan uji Durbin-Watson (DW test) yang dapat dilihat pada tabel berikut :

### Hasil Uji Autokorelasi

**Tabel 3**

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.509a	.259	.216

Sumber : Data Olahan, 2018

Dari tabel 3 dapat dilihat bahwa nilai Durbin-Watson (DW) sebesar 1.898, dengan jumlah sampel ( $n$ ) sebesar 92 dan jumlah variabel independen ( $k$ ) sebesar 5 maka diperoleh nilai DU sebesar 1,776. Jika dimasukan nilai DU dan DW maka diperoleh  $DU < DW < 5 - DU$  yaitu  $1,776 < 1.898$  . sehingga dapat di simpulkan bahwa model regresi tersebut tidak terdapat korelasi.

### Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil analisis regresi linear berganda dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Persamaan Regresi Linier Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-.143	.159		-.900	.371
1 LIKUIDITAS	.036	.016	.216	2.325	.022
PROFITABILITAS	.239	.087	.258	2.757	.007
SIZE	.014	.005	.233	2.495	.014
CAPINT	-.222	.089	-.233	-2.502	.014
CSR	-.047	.021	-.212	-2.272	.026

Sumber : Data Olahan, 2018

Berdasarkan tabel 4 di atas maka dapat dibuat suatu persamaan regresi sebagai berikut :

$$ETR = -0,167 + 0,231 LIQ + 0,256 ROA + 0,231 SIZE - 0,207 CAPINT - 0,118 CSR + \varepsilon$$

**Hasil Uji Hipotesis 1 : Likuiditas berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak**

**Tabel 5**

Variabel	thitung		ttabel	Sig.		A
Likuiditas	2.325	>	1,987	0,022	<	0,05

Sumber : Data Olahan, 2018

Berdasarkan Tabel diatas variabel ukuran perusahaan memiliki thitung sebesar 2.325 > ttabel 1,987, dengan nilai signifikansi sebesar 0.022 < 0,05. Dengan demikian H0 ditolak, maka terdapat pengaruh yang signifikan dari variabel likuiditas terhadap Agresivitas Pajak Dengan demikian **H1 diterima**.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Samartha dan Noviani (2015) yang menyatakan semakin tinggi rasio likuiditas perusahaan, maka tindakan untuk mengurangi laba akan makin tinggi dengan las an menghindari beban pajak yang lebih tinggi. Semakin tinggi rasio likuiditas maka akan berbanding positif dengan tingkat agresivitas pajak perusahaan.

Husodo (2017) menyatakan bahwa kesulitan likuiditas dapat memicu perusahaan untuk tidak taat terhadap peraturan pajak sehingga dapat mengarah pada tindakan agresif terhadap pajak perusahaan. Alasannya, perusahaan lebih mementingkan untuk mempertahankan arus kas daripada harus membayar pajak tinggi. Hasil penghematan pajak dapat dimanfaatkan perusahaan untuk memenuhi kewajiban jangka pendeknya.

**Hasil Uji Hipotesis 2 : Profitabilitas berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak**

**Tabel 6**

Variabel	thitung		ttabel	Sig.		α
Profitabilitas	2.757	>	1,997	0,007	<	0,05

Sumber : Data Olahan, 2018

Variabel *Profitabilitas* memiliki thitung sebesar 2.757 > ttabel 1,997 dengan nilai signifikansi sebesar 0,007 < 0,05. Dengan demikian H0 ditolak, maka terdapat pengaruh yang signifikan dari variabel *Profitabilitas* terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian **H2 diterima**. Hasil ini di dukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri (2016) dan Handayani dan Yumsih (2016) yang menunjukkan *Profitabilitas* berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak

*Profitabilitas* adalah kemampuan perusahaan memperoleh laba dalam hubungannya dengan penjualan, total aktiva maupun modal sendiri. Perusahaan dengan tingkat *Profitabilitas* yang tinggi dapat membayar pajak lebih tinggi dari perusahaan yang memiliki profitabilitas yang rendah. Penyebabnya adalah karena pajak penghasilan perusahaan akan dikenakan berdasarkan besarnya penghasilan yang diterima oleh perusahaan. Perusahaan yang menerima penghasilan atau mendapatkan laba dari kegiatan usahanya diwajibkan untuk membayar pajak atas penghasilan yang diterima.

Namun hasil tersebut tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan Imelia (2015) dan Darmadi dan Zulaikha (2013) menemukan bahwa *Profitabilitas* tidak berpengaruh terhadap tarif pajak efektif.

**Hasil Uji Hipotesis 3 : Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak**

**Tabel 7**

Variabel	thitung		ttabel	Sig.		$\alpha$
Ukuran Perusahaan	2.459	>	1,987	0.014	<	0,05

Sumber : Data Olahan, 2018

Hipotesis ketiga menguji pengaruh ukuran perusahaan terhadap tarif pajak efektif. Berdasarkan Tabel 4.5 variabel ukuran perusahaan memiliki thitung sebesar 2.495 > ttabel 1,987, dengan nilai signifikansi sebesar 0.014 < 0,05. Dengan demikian H0 ditolak, maka terdapat pengaruh yang signifikan dari variabel ukuran perusahaan terhadap Agresivitas Pajak Dengan demikian **H1 diterima**.

Hal ini didukung oleh penelitian putri (2016) dan Yunika (2017) yang menunjukkan bahwa Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap Agresivitas dimana semakin besar ukuran perusahaan maka semakin kecil pajak yang akan dibayarkan perusahaan.

Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin rendah tarif pajak efektif yang dikenakan pada suatu perusahaan. Perusahaan yang termasuk dalam skala perusahaan besar akan mempunyai sumber daya yang melimpah yang dapat digunakan untuk tujuan-tujuan tertentu, salah satunya untuk memaksimalkan efisiensi pajak.

Namun hasil tersebut bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh haryadi (2012) dan Imelia (2015) yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak

berpengaruh terhadap tarif pajak efektif.

**Hasil Uji Hipotesis 4 : Capital Intensity berpengaruh terhadap Tarif Pajak Efektif**

**Tabel 8**

Variabel	thitung		ttabel	Sig.		$\alpha$
Capital Intensity	2.502	>	1,997	0.014	<	0,05

Sumber : Data Olahan, 2018

Hipotesis keempat menguji pengaruh *capital intensity* terhadap tarif pajak efektif. Berdasarkan Tabel 4.8 *capital intensity* perusahaan memiliki thitung sebesar 2.502 > ttabel 1,997, dengan nilai signifikansi sebesar 0.014 < 0,05. Dengan demikian H0 ditolak, maka terdapat pengaruh yang signifikan dari variabel *capital intensity* terhadap Agresivitas Pajak. Dengan demikian **H4 diterima**.

Hasil ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh oleh Lestari (2016) dan Putri (2016) yang menunjukkan bahwa *Capital Intensity* berpengaruh terhadap tarif pajak efektif.

Aset tetap perusahaan sering dikaitkan dengan keberadaan beban penyusutan yang dapat mengurangi besarnya penghasilan kena pajak. Demikian pula karakteristik utama aset tetap keberadaanya dalam perusahaan diharapkan mendatangkan pendapatan bagi perusahaan.

Hal tersebut dapat dikarenakan beban penyusutan pada aset tetap sebagai pengurang penghasilan kena pajak hal ini didukung oleh pasal 11 UU Pajak penghasilan yang didalamnya mengatur tentang metode penyusutan yang diperbolehkan secara fiskal disertai pengelompokan umur manfaat aset, memungkinkan tidak

berpengaruhnya intensitas aset tetap terhadap Tarif Pajak Efektif.

Namun tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan Handayani dan Yumsih (2016) dan Haryadi (2012) yang menunjukkan variabel *capital intensity* tidak mempunyai pengaruh terhadap Agresivitas Pajak.

**Hasil Uji Hipotesis 5 : *Coorporate Social Responsibility* berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak**

**Tabel 9**

Variabel	thitung		ttabel	Sig.		$\alpha$
<i>Coorporate Social Responsibility</i>	2,272	>	1,997	0.026	<	0,05

Sumber : Data Olahan, 2018

Hipotesis kelima menguji pengaruh *Coorporate Social Responsibility* terhadap tarif pajak efektif. Berdasarkan Tabel 4.9 *Coorporate Social Responsibility* perusahaan memiliki thitung sebesar  $2,272 > ttabel\ 1,997$ , dengan nilai signifikansi sebesar  $0.224 < 0,05$ . Dengan demikian  $H_0$  ditolak, maka terdapat pengaruh yang signifikan dari variabel *Coorporate Social Responsibility* terhadap Agresivitas Pajak. Dengan demikian **H5 Diterima.**

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Kuriah dan Asyik (2016) yang menyatakan bahwa *corporate social responsibility* memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan. Aktivitas CSR merupakan suatu tindakan yang tidak hanya memperhitungkan ekonomi tetapi juga social, lingkungan dan dampak lain dari tindakan yang dilakukan

perusahaan sendiri sebagai bentuk tanggungjawab kepada para stakeholder baik internal maupun eksternal. Tindakan agresivitas pajak dipandang sebagai tindakan yang tidak etis dan tidak bertanggungjawab oleh public, oleh karena itu tindakanpenghindaran pajak tidak konsisten dengan CSR (Hoi et al, 2013)

Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wina winarsih, Prasetiono, dan Kusufi (2014) yang tidak dapat memberika bukti bahwa *corporate social responsibility* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Pengukuran CSR dilakukan dengan mengamati ada tidaknya suatu item informasi yang terdapat dalam laporan tahunan perusahaan. Sedangkan control dari pihak yang diberi wewenang terhadap pelaporan CSR juga belum ada. Sehingga kebenaran dari yang dilaporkan perusahaan mengenai kegiatan CSR belum dapat dipertanggungjawabkan. Maka tingkat pengungkapan CSR dalam laporan tahunan perusahaan tidak dapat dijadikan jaminan akan rendahnya tindakan agresivitas pajak perusahaan.

**Hasil Pengujian Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**

**Tabel 10**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.728a	0,245	.273	0,1023237

a. Predictors: (Constant), LIQ, ROA, SIZE, CAPINT, CSR

b. Dependent Variable: TPE

Sumber : Data Olahan, 2018

Menurut Ghazali (2009:87) untuk menentukan seberapa besar variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen, maka

perlu diketahui nilai koefisien determinasi (R-Square). Adapun hasil uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) adalah sebagai berikut

### **Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

## **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh likuiditas, profitabilitas, ukuran perusahaan, *capital intensity* dan corporate social responsibility. Dari hasil analisis data dari bab sebelumnya, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

Variabel likuiditas, profitabilitas dan ukuran perusahaan berpengaruh secara positif terhadap agresivitas pajak sedangkan variable *capital intensity* dan corporate social responsibility berpengaruh secara negative terhadap agresivitas pajak.

### **Keterbatasan**

Meskipun peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian sedemikian rupa, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yang masih perlu direvisi bagi peneliti selanjutnya antara lain:

1. Masih adanya sejumlah variabel lain yang belum digunakan dan memiliki kontribusi yang besar dalam mempengaruhi yang terjadi didalam sebuah perusahaan. Dari hasil pembahasan penelitian ini dengan melihat latar belakang penelitian, justifikasi teori dan metode penelitian, maka dapat disampaikan beberapa keterbatasan penelitian ini adalah nilai  $R^2$  adalah 0.273 atau 27%. yang berarti 27% variasi dari semua variabel bebas

dapat menerangkan variabel terikat dan sisanya terdapat 73,% diterangkan oleh variabel lain yang tidak diajukan dalam penelitian ini

2. Dalam penelitian ini hanya menggunakan perusahaan sektor Perdagangan, Jasa dan Investasi sebagai sampel penelitain sehingga hasil penelitian tidak dapat mewakili perusahaan sektor lainnya.
3. Dalam penelitian ini hanya dilakukan selama 4 tahun, maka untuk melihat tingkat erornya masih rendah.

### **Saran**

Dari kesimpulan dan keterbatasan yang telah diuraikan diatas, maka dalam kesempatan ini penulis mencoba untuk memberikan saran-saran sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan memasukkan variabel-variabel lain yang erat kaitannya dengan agresivitas pajak.
2. Penelitian selanjutnya disarankan untung memperpanjang periode pengamatan sehingga memperoleh sampel yang lebih besar dan dapat menggambarkan hasil yang sesuai, penelitian selanjutnya disarankan untuk mencoba menggunakan proksi agresivitas pajak yang lain agar agresivitas pajak dapat dijelaskan dengan lebih baik.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Adisamartha, I.B dan Noviari, N. (2015). Pengaruh likuiditas, leverage, intensitas persediaan dan intensitas aset tetap pada tingkat agresivitas wajib pajak badan. *E-Jurnal Akuntansi*

*Universitas Udayana Vol.13.*  
973-1000. ISSN: 2303-1018

- Ardyansah, D dan Zulkiha. 2014. Pengaruh size, leverage, profitabilitas, capital intensity ratio dan komisaris independen terhadap effective taxrate (ETR). *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol.3, No.2, hlm 1-9
- Darmadi. 2013. Analisis faktor yang mempengaruhi manajemen pajak dengan indikator tarif pajak efektif. *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Diponegoro
- Frank, et al 2009. "Tax reporting aggressiveness and its relation to aggressive financial reporting". *The Accounting Review*, vol. 84 hal. 467-496.
- Fikriyah, 2013. Analisis pengaruh likuiditas, leverage, profitabilitas, dan karakteristik kepemilikan terhadap agresivitas pajak perusahaan (Studi pada perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di bej tahun 2010-2012). Malang.
- Ghozali, Imam. 2012. *Aplikasi analisis multivariat dengan program IBM SPSS 20*. Edisi 6, Semarang. Universitas Diponegoro.
- Hanum, H.R dan Zulaikha, 2013. Pengaruh karakteristik corporate governance terhadap effective tax rates (Studi empiris pada BUMN yang terdaftar di BEI 2009-2011). *Universitas Diponegoro*. Vol. 2 No. 2, 1-10. ISSN:2338-3806
- Husodo, Iwan Prasetyo, 2017. Pengaruh Likuiditas, Leverage, Profitabilitas, Komisaris Independen dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Yang Terdaftar di Jakarta Islamic Index Periode 2013-2015. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam Institut Agama Islam Negeri. Surakarta.
- Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan Nomor: kep-431/bl/2012 Tentang Penyampaian Laporan Tahunan Emiten
- Lanis, R., dan Richardson, G. 2012. Corporate social responsibility and tax aggressiveness: an empirical analysis. *Journal of Accounting and Public Policy*. 31, 86-108.
- Luayyi, Sri. 2010. Teori keagenan dan manajemen laba dari sudut pandang etika manajer. *Jurnal*. Universitas Brawijaya, Malang.
- Mustika, 2017. Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Capital Intensity dan Kepemilikan Keluarga Terhadap Agresivitas Pajak. *JOM Fekon Universitas Riau*, Vol.4 No.1 Februari 2017.
- Marfu'ah, L. 2015. Pengaruh return on asset, leverage, ukuran perusahaan kompensasi rugi fiskal dan koneksi politik terhadap tax avoidance. *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah Surakarta. Surakarta.
- Mardiasmo. 2016. *Perpajakan-Edisi Terbaru 2016*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Nugraha, N.B. 2015. Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas,

- Leverage dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak.* ISSN: 2337-3806, Diponegoro Journal Of Accounting, Vol 4 No 4, Tahun 2015 : 1-14
2014. *Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012.* Jurnal Akuntansi/Volume XVIII, No.03, September 2014 : 408-421
- Putri, L.T.Yolanda, 2014. *Pengaruh Likuiditas, Manajemen Laba dan Corporate Governance Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan.* Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. Padang.
- Puspita, S.R dan Harto, P. 2014. *Pengaruh tata kelola perusahaan pada penghindaran pajak.* Universitas diponegoro, Semarang.
- Peraturan Menteri Keuangan 219/PMK.011/2012: Perubahan Atas Peraturan Nomor 81/PMK.03/2009 Tentang Pembentukan Atau Pemupukan Dana Cadangan Yang Boleh Dikurangkan Sebagai Biaya.
- Richardson, G., dan Lanis, R. 2007. *Determinants of the variability in corporate effective tax rates and tax reform: Evidence from Australia.* *Journal of Accounting and Public Policy*, 26, 689-704.
- Rinaldi, C. 2015. *Pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan dan kompensasi rugi fiskal terhadap tax avoidance.* *Snema* Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. ISBN: 978-602-17129-5-5.
- Sabrina, A dan Gatot S. 2013. *Analisis karakteristik corporate governance terhadap tindakan pajak agresif: studi empiris perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI.* *Jurnal.* Universitas Bina Nusantara, Jakarta pusat.
- Suyanto dan Supramono. 2012. *Likuiditas, Leverage, Komesaris Independen dan Manajemen Laba Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan.* *Jurnal Keuangan dan Perbankan.* Vol 16 No 2. Mei 2012, hal 167-177.
- Sari, D.K., dan Martani, D. 2010. *Ownership characteristics, corporate governance and tax aggressiveness.* *The 3rd International Accounting Conference & The 2nd Doctoral Colloquium.* Bali.
- Sutatik, 2015. *Analisis pengaruh karakteristik perusahaan dan biaya bunga terhadap penghindaran pajak di BEI tahun 2010-2014.* *Jurnal Akuntansi UBHARA.* Surabaya: Universitas Bhayangkara, ISSN: 2460-7762
- Suyanto, K.D., dan Suparmono. 2012. *Likuiditas, leverage, komisaris independen, dan manajemen laba terhadap afresivitas pajak perusahaan.* *Jurnal Keuangan dan Perbankan.* Vol 16, No. 2, hlm 167-177.