

## Studi Literatur: Determinan Wajib Pajak dalam Melakukan Agresivitas Pajak

Alifiah Wulansari Mustofa<sup>1</sup>, Heru Tjaraka<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur<sup>1</sup>, Universitas Airlangga<sup>2</sup>  
alfialifah@gmail.com<sup>1</sup>, heru\_tjaraka@feb.unair.ac.id<sup>2</sup>

### ABSTRACT

*Taxation is one sector that is able to show its contribution to APBN revenues. However, practice in the field shows that many taxpayers try to cut their tax burden through tax aggressiveness. This article was written with the aim of conducting a literature study/study of several factors that can determine a taxpayer's tax aggressiveness. This study utilizes secondary data by reviewing 36 articles obtained from the Google Scholar database. Articles to be reviewed are first selected with certain criteria. The review of the article gives the result that differences in the way taxpayers and the government view taxation can foster a desire for taxpayers to lower their tax burden through tax aggressiveness. Taxpayers who carry out tax aggressiveness are caused by several factors, namely high capital intensity, large company size, high profitability, leverage, and low CSR disclosure. The implications of this research are expected to be able to represent the urgency of the government's function to implement various efforts in order to increase taxpayer awareness not to carry out tax aggressiveness.*

**Keywords :** *tax aggressiveness, capital intensity, company size, profitability, leverage, csr.*

### ABSTRAK

Perpajakan merupakan salah satu sektor yang mampu menunjukkan kontribusinya pada penerimaan APBN. Namun, praktik di lapangan menunjukkan banyaknya wajib pajak yang berusaha memangkas beban pajaknya melalui tindakan agresivitas pajak. Artikel ini ditulis dengan tujuan untuk melakukan studi *literature/* kajian terhadap beberapa faktor yang dapat menentukan wajib pajak dalam melakukan agresivitas pajak. Penelitian ini memanfaatkan data sekunder dengan mereview 36 artikel yang didapatkan dari *database Google Scholar*. Artikel yang akan direview terlebih dahulu diseleksi dengan kriteria tertentu. *Review* terhadap artikel tersebut memberikan hasil bahwa perbedaan cara wajib pajak dan pemerintah dalam memandang perpajakan dapat menumbuhkan keinginan wajib pajak untuk merendahkan beban perpajakannya melalui tindakan agresivitas pajak. Wajib pajak yang melangsungkan tindakan agresivitas pajak disebabkan oleh beberapa faktor, yaitu tingginya *capital intensity*, besarnya ukuran perusahaan, tingginya profitabilitas, *leverage*, dan rendahnya pengungkapan CSR. Implikasi penelitian ini diharapkan mampu merepresentasikan urgensi fungsi pemerintah untuk menerapkan berbagai upaya agar dapat meningkatkan kesadaran wajib pajak untuk tidak melangsungkan tindakan agresivitas pajak.

**Kata kunci :** *agresivitas pajak, capital intensity, ukuran perusahaan, profitabilitas, leverage, csr.*

### PENDAHULUAN

Kontribusi dari sektor perpajakan menjadi salah satu unsur penting dalam proyeksi pembangunan nasional di Indonesia. Sektor perpajakan memiliki pengaruh dalam memberikan sebagian besar pendapatan APBN, yang mana APBN akan diperuntukkan sebagai dana yang membiayai rutinitas belanja negara ataupun pengeluaran yang bersifat tidak rutin seperti pembiayaan untuk pembangunan. Penerimaan dari sektor perpajakan dimaksudkan sebagai salah satu penerimaan yang diinginkan oleh pemerintah sebagai penerimaan negara untuk mencukupi semua keperluan dalam peningkatan pendidikan, pembangunan infrastruktur,

peningkatan keamanan dan ketahanan, serta pembangunan daerah (Abdullah, 2020). Menurut Mustofa & Suhartini (2022), masyarakat dalam suatu negara khususnya di Indonesia harus memiliki kepekaan akan pentingnya dalam membayar pajak dikarenakan penerimaan dari sektor perpajakan diperlukan dalam menyejahterakan masyarakat. Namun, praktik di lapangan yang diungkapkan oleh Ma'rif & Mustikasari (2018) ditemukan bahwa sebagian besar masyarakat belum memiliki kepekaan dalam pembayaran pajak. Padahal kepekaan Wajib Pajak (WP) atas pentingnya pembayaran pajak dapat meningkatkan penerimaan negara, hal itu dikarenakan banyaknya wajib pajak cenderung bertambah dalam setiap tahunnya. Seperti yang dicantumkan dalam Undang – Undang No 28 Tahun 2007 pasal 1 (1) tentang ketentuan umum serta pedoman dalam melakukan pajak disebutkan bahwa wajib pajak orang pribadi ataupun badan hukum diwajibkan melakukan pembayaran pajak dan hasil dari pajak tersebut akan dipergunakan untuk keperluan negara dan dipergunakan untuk kemakmuran rakyat (Lestari Yuli Prastyatini & Yesti Trivita, 2022). Selain itu, perusahaan menjadi salah satu wajib pajak yang diwajibkan untuk melangsungkan kewajiban pembayaran pajaknya dengan menyesuaikan ketentuan perpajakan yang berlaku. Dilansir dari CNBC Indonesia (2021), penerimaan APBN dari sektor perpajakan sejak tahun 2010 tidak pernah sesuai dengan target, terutama penerimaan pajak pada tahun 2020 mengalami penurunan yang sangat signifikan. Adapun data realisasi dan target penerimaan APBN dari sektor perpajakan dalam 5 tahun terakhir yang selalu tidak mencapai target akan ditampilkan pada tabel 1.

**Tabel 1. Data Penerimaan Pajak di APBN selama 5 tahun terakhir**

	2020	2019	2018	2017	2016
Target (dalam Triliun Rupiah)	1.192,82	1.577,56	1.424	1.283,57	1.539
Realisasi (dalam Triliun Rupiah)	758,60	1.332,06	1.315	1.151,13	1.283
<i>Tax Ratio</i>	6,9%	8,4%	8,8%	8,5%	9%

Sumber: Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Indonesia, 2022.

Berkaitan dengan data yang ditampilkan pada tabel 1 disimpulkan bahwa realisasi penerimaan pajak dari tahun 2016 sampai 2020 mengalami fluktuasi dan tidak pernah mencapai penetapan target penerimaan pajak. Penurunan penerimaan pajak yang paling signifikan terjadi pada tahun 2020, yang mana penurunan tersebut dimungkinkan terjadi karena adanya pandemi covid – 19 di tahun 2019 yang memicu terjadinya tekanan pada semua sektor usaha dan diiringi dengan tajamnya penurunan perolehan negara. Lestari Yuli Prastyatini & Yesti Trivita (2022) mengutarakan indikasi tidak tercapainya target penerimaan dalam sektor perpajakan pada setiap tahunnya disebabkan karena rendahnya kesadaran wajib pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakannya, belum maksimalnya pelaksanaan pemungutan pajak, adanya tekanan ekonomi global, dan tingginya tindakan agresivitas pajak. Selain itu, *self assessment* sebagai bentuk sistem pemungutan di Indonesia menurut Pratiwi & Prabowo (2019) dapat menstimulasi wajib pajak agar lebih aktif dan sadar untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya, hal itu dikarenakan pembayaran pajak dengan sistem *self assessment* lebih mudah dan dapat merampingkan pekerjaan pemerintah dalam penarikan

pajak. Namun, Mustofa & Suhartini (2022) menerangkan bahwa dengan adanya keyakinan pemerintah kepada wajib pajak dapat membuka peluang wajib pajak untuk melangsungkan agresivitas pajak. Hal itu disebabkan oleh mayoritas wajib pajak yang mampu berorientasi pada *profit* mempunyai kapabilitas untuk berkontribusi secara riil terhadap proyeksi pembangunan nasional melalui pembayaran pajak, sehingga wajib pajak di Indonesia diharuskan untuk mengefisienkan biaya melalui penekanan biaya seperti beban pajak.

Wajib pajak dan pemerintah memiliki perbedaan dalam memandang perpajakan, yang mana pemerintah tidak selalu memperoleh kesan yang baik dari perusahaan atas pelaksanaan pemungutan pajak. Pemerintah memperlakukan pajak sebagai penerimaan dalam suatu negara yang difokuskan untuk pembiayaan pembangunan negara, sehingga pemerintah berkeinginan agar wajib pajak melangsungkan kewajiban perpajakannya dengan menyesuaikan peraturan yang telah ditentukan. Namun, Mutia et al. (2018) menerangkan pajak dalam akuntansi diperlakukan sebagai komponen biaya yang dapat menurunkan laba perusahaan, sehingga perusahaan akan berusaha untuk mencari berbagai alternatif untuk meminimalisir pembayaran pajak. Adanya perbedaan wajib pajak dan pemerintah dalam cara pandangannya terhadap perpajakan dapat memungkinkan perusahaan menjadi agresif dalam rangka meminimalisir pembayaran pajak. Agresivitas pajak merupakan suatu tindakan yang dilangsungkan oleh perusahaan/ wajib pajak dalam merendahkan beban perpajakannya yang diterapkan melalui kegiatan *tax planning* secara legal maupun ilegal dengan tujuan untuk mengoptimalkan nilai perusahaan (M. P. Lestari et al., 2022). Di Indonesia, terdapat banyak fenomena atau kasus dalam perpajakan, salah satunya kasus di tahun 2019 pada PT. Andaro Energy, Tbk yang diindikasikan melangsungkan agresivitas pajak dalam praktik penghindaran pajak dengan transfer *pricing*, yaitu memindahkan perolehan laba perusahaan di Indonesia ke perusahaan lain yang berlokasi di negara yang bebas pajak atau memiliki tarif pajak rendah (Hariana, 2022). Menurut Sugianto (2019), *transfer pricing* yang dilakukan PT. Andaro Energy, Tbk sejak tahun 2009 sampai tahun 2017 tersebut dilakukan melalui *Coaltrade Services International* yang merupakan anak perusahaannya di Singapura. Adapun pajak yang dibayarkan oleh PT. Andaro Energy, Tbk di Singapura senilai US\$ 125.000.000 atau sebanding dengan Rp 1,75 triliun dengan kurs Rp 14.000, yang mana nominal pembayaran pajak tersebut lebih tidak lebih tinggi daripada yang seharusnya dibayarkan di Indonesia.

Keputusan wajib pajak dalam melaksanakan tindakan agresivitas pajak tentu disebabkan oleh beberapa faktor. Andhari & Sukartha (2017) mengutarakan bahwa perusahaan yang melakukan investasi dalam bentuk penanaman aset tetap atau yang lazim disebut *capital intensity* akan cenderung melakukan agresivitas pajak, hal itu dikarenakan besarnya *capital intensity* akan menyebabkan perusahaan menanggung beban depresiasi yang tidak kecil dan laba perusahaan akan menurun. Hal itu selaras dengan penelitian Junensie et al. (2020) dan Ayem & Setyadi (2019) yang menyimpulkan bahwa semakin besarnya nilai *capital intensity* atau tingginya kapabilitas perusahaan/ wajib pajak dalam mengeluarkan dana untuk pendanaan aktiva, maka kemungkinan wajib pajak dalam melangsungkan tindakan agresivitas

pajak akan semakin tinggi. Namun, penelitian P. A. S. Lestari et al. (2019) dan Mutia et al. (2018) menunjukkan hasil yang berbanding terbalik, yang mana *capital intensity* mempunyai pengaruh yang negatif terhadap tindakan agresivitas pajak. Dengan kata lain, perusahaan yang memiliki *capital intensity* tinggi dapat menurunkan keinginan untuk menerapkan agresivitas pajak. Selain itu, Nurdiana et al. (2020) dan Siciliya (2021) mengutarakan bahwa ukuran perusahaan secara positif memberikan pengaruh terhadap tindakan wajib pajak untuk melakukan agresivitas pajak. Hal itu dikarenakan besarnya ukuran perusahaan menyebabkan peningkatan aktivitas operasi yang berpengaruh terhadap peningkatan laba perusahaan, sehingga pajak yang dibayarkan akan meningkat. Namun, penelitian dari Avrinia Wulansari et al. (2020) dan Herlinda & Rahmawati (2021) menunjukkan hasil yang sebaliknya, yang mana agresivitas pajak dipengaruhi secara negatif oleh ukuran perusahaan. Hal itu dikarenakan besarnya ukuran suatu perusahaan akan diawasi oleh *stakeholders* dan perusahaan selaku wajib pajak akan tunduk pada peraturan tersebut, sehingga perusahaan akan berhati-hati dalam melangsungkan perencanaan pajak. Faktor lain yang dapat memberikan pengaruh wajib pajak dalam melangsungkan tindakan agresivitas pajak, yaitu profitabilitas yang dibuktikan dari hasil penelitian Shintya Devi & Krisna Dewi (2019) dan Andhari & Sukartha (2017) berpendapat bahwa tingginya profitabilitas menandakan adanya perolehan laba yang tinggi, sehingga perusahaan akan semakin menunjukkan tindakannya dalam agresivitas pajak. Namun, Dinar et al. (2020) dan Leksono et al. (2019) mengutarakan pendapat dari hasil penelitiannya bahwa profitabilitas memberikan pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak. Hal itu menandakan bahwa tingginya perolehan laba perusahaan, maka dapat menurunkan indikasi perusahaan melakukan agresivitas pajak. Selain itu, penelitian dari Abdullah (2020) dan M. P. Lestari et al. (2022) memberikan hasil bahwa secara positif agresivitas pajak dipengaruhi oleh *leverage*, artinya besarnya rasio *leverage* akan meningkatkan timbulnya biaya bunga sehingga wajib pajak akan berusaha untuk melakukan pengurangan pembayaran pajak melalui tindakan agresivitas. Namun, penelitian Maulana (2020) dan Wijaya & Saebani (2019) menunjukkan hasil yang sebaliknya, yang mana *leverage* secara signifikan tidak memberikan pengaruh terhadap tindakan agresivitas pajak. Hal itu menandakan bahwa perusahaan dengan *leverage* besar tidak memiliki kapabilitas untuk memanfaatkan beban bunyanya sebagai pengurang pajak, sehingga perusahaan tidak berkeinginan untuk melangsungkan tindakan agresivitas pajak. Serta faktor lain yang memiliki keterkaitan dengan agresivitas pajak yaitu *Corporate Social Responsibility*, yang mana perusahaan dengan pengungkapan CSR tinggi dipandang sebagai perusahaan yang responsif terhadap sosialnya, sehingga tidak berkeinginan untuk melangsungkan agresivitas pajak. Hal itu sejalan dengan penelitian Goh et al. (2019) dan Prasista & Setiawan (2016) yang menunjukkan bahwa tindakan agresivitas pajak yang dilakukan oleh wajib pajak dipengaruhi secara positif signifikan oleh pengungkapan CSR. Namun, terdapat hasil penelitian dari Sandra & Anwar (2018) dan Yogiswari & Ramantha (2017) yang menyatakan sebaliknya, yang mana agresivitas pajak dipengaruhi oleh pengungkapan CSR secara negatif signifikan,

artinya tingginya pengungkapan CSR akan meminimalisir praktik penghindaran pajak melalui tindakan agresivitas pajak.

Dengan demikian, timbulnya perbedaan dalam memandang pajak yang terjadi di antara wajib pajak dan pemerintah dan adanya kasus atau fenomena dalam perpajakan yang merugikan negara menimbulkan prasangka bahwa wajib pajak akan berupaya melakukan agresivitas pajak. Berkaitan dengan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya dan adanya inkonsistensi hasil penelitian, maka peneliti memiliki ketertarikan untuk melakukan studi *literature* terkait dengan faktor – faktor yang menentukan wajib pajak dalam melakukan agresivitas pajak dengan rumusan masalah: Bagaimana faktor yang menentukan wajib pajak dalam melakukan agresivitas pajak?. Penelitian ini bertujuan untuk melakukan studi *literature/* kajian terhadap beberapa faktor yang dapat menentukan wajib pajak dalam melakukan agresivitas pajak.

Penelitian ini menerapkan teori keagenan (*agency theory*) sebagai landasan teori untuk memperjelas permasalahan yang akan diteliti dan menyimpulkan hasil analisis dari permasalahan penelitian yang telah dirumuskan. Teori keagenan merupakan teori yang diutarakan pertama kali oleh Jensen & Meckling (1976) yang di dalamnya terdapat pernyataan terkait korelasi antara *principal* selaku pihak yang memberikan wewenang dan *agent* selaku pihak yang menerima wewenang dari *principal*. Prinsip yang diterapkan dalam teori keagenan yaitu adanya korelasi antara pemegang saham dan manajer dalam kontrak yang sama, yang mana *agent* diperintah oleh satu atau lebih *principal* untuk melaksanakan aktivitas dengan mengatasnamakan *principal* dan membuat keputusan bisnis yang bermanfaat bagi *principal* (Evy Roslita & Safitri, 2022). Selain itu, teori keagenan di dalamnya berisi suatu informasi yang dapat memberikan kemudahan bagi *principal* dan *agent* untuk melakukan pengambilan keputusan, serta teori keagenan dapat dipergunakan untuk melakukan analisis dan memberikan hasil yang telah diakui dalam kontrak kerja (Mustofa & Suhartini, 2022). Atau dengan kata lain, teori keagenan di dalamnya menekankan adanya korelasi di antara *principal* dan *agent*, dimana kewenangan dalam pembuatan kebijakan dikendalikan oleh *principal*, sedangkan *agent* bertindak sebagai pelaksana kebijakan tersebut (Yulianty et al., 2021). Apabila dihubungkan dengan penulisan artikel ini, *agency theory* dapat menerangkan fenomena yang terjadi apabila atasan melakukan pendelegasian wewenang kepada bawahannya dalam melaksanakan tugas dan membuat suatu keputusan. Adapun fenomena yang dimaksud yaitu adanya perbedaan kepentingan yang terjadi di antara manajemen perusahaan dan pihak fiskus pajak, yang mana manajemen selalu berupaya untuk menurunkan beban perpajakannya melalui berbagai cara yang legal atau ilegal dengan tujuan untuk memaksimalkan perolehan laba perusahaan, sedangkan fiskus pajak berharap adanya pemasukan dari pemungutan pajak dengan maksimal.

Upaya yang dilakukan oleh perusahaan dalam menurunkan beban perpajakannya dapat dilakukan melalui agresivitas pajak. Maulana (2020) mengartikan agresivitas pajak sebagai suatu tindakan atau aktivitas yang dilakukan oleh wajib pajak untuk merendahkan beban pajak melalui tindakan yang legal atau ilegal, sehingga wajib pajak dapat mengoptimalkan laba perusahaan. Syafrizal &

Sugiyanto (2022) menunjukkan metode yang dilakukan wajib pajak dalam menerapkan agresivitas pajak yaitu dengan memanfaatkan *grey area* atau kelemahan – kelemahan atas ketentuan perpajakan yang dituangkan dalam undang – undang perpajakan dan tidak melanggar hukum perpajakan yang berlaku. Selain itu, tindakan agresivitas pajak dapat ditelusuri dari penggunaan skala pengukuran *Effective Tax Rate* (ETR). Apabila suatu perusahaan terbukti memiliki nilai ETR yang rendah, maka tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan akan semakin tinggi. Selain itu, rendahnya nilai ETR dari suatu perusahaan mengindikasikan bahwa beban pajak penghasilan yang dimiliki perusahaan menjadi lebih kecil jika dibandingkan dengan pendapatan sebelum pajak. Dengan demikian, ETR menggambarkan adanya indikasi tindakan agresivitas pajak yang tinggi apabila hasil ETR rendah atau mendekati nol (Leksono et al., 2019).

#### **METODE PENELITIAN**

Peneliti memanfaatkan pendekatan *literature review* sebagai metode dalam penelitian ini. *Literature review* menurut Andiola, L. M., Bedard & Hux (2017) diartikan sebagai studi yang di dalamnya terdapat rangkuman dan sintesa hasil dari penelitian terdahulu yang dikaitkan dengan suatu topik penelitian. Selain itu, *literature review* dapat dianggap sebagai pendekatan yang di dalamnya tercantum suatu ringkasan, pemikiran, dan ulasan dari peneliti dengan mempertimbangkan berbagai dokumen pendukung, seperti Undang – Undang, publikasi akademis, publikasi pemerintah, jurnal, berita, buku, dan dokumen lainnya yang relevan dengan pembahasan topik penelitian (Yuhertiana, 2015). Santis et al. (2018) mengutarakan bahwa *literature review* pada umumnya dilakukan melalui tiga tahapan. Pada tahapan pertama, peneliti melakukan perencanaan atau *planning* dengan mengumpulkan data dari beberapa artikel ilmiah, jurnal, prosiding, dan literatur lain yang memiliki keterkaitan dengan penulisan artikel ini. Pada tahapan kedua, peneliti melakukan *conducting* dengan meninjau adanya relevansi di antara literatur yang akan dipergunakan dalam penelitian, tahapan ini bertujuan agar peneliti mampu mendapatkan kesesuaian hasil *review* dengan topik penelitian. Penulisan artikel ini memanfaatkan jenis data sekunder untuk mendapatkan informasi yang berhubungan dengan topik, sehingga semua data yang akan direview didapatkan dari situs internet dan peneliti tidak melakukan pengumpulan data secara langsung. Penulis menggunakan bantuan *database Google Scholar* untuk mendapatkan data penelitian dengan menuliskan *keyword* “Agresivitas Pajak” dan “Manajemen Pajak”. Hasil pencarian artikel dari *database Google Scholar* didapatkan 36 artikel yang telah disortir dengan ketentuan artikel: (1) Diterbitkan dalam rentang waktu 2016 – 2022; (2) Mendiskusikan faktor – faktor yang menentukan wajib pajak dalam melangsungkan agresivitas pajak di Indonesia. Pada tahapan ketiga, peneliti mulai membuat pelaporan atau *reporting* dengan menuangkan hasil *review* dari dokumen literatur yang telah dilakukan analisis data. Pada tahapan pelaporan, peneliti menerapkan sistematika penulisan artikel ilmiah dengan disertai ketelitian dan pemahaman terkait dengan informasi yang didapatkan dari *review*

literatur. Hal itu bertujuan agar pembaca mampu memaksimalkan perolehan manfaat dari artikel yang dibuat oleh peneliti.

#### **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Perbedaan cara dalam memandang perpajakan di antara wajib pajak dan pemerintah menyebabkan perusahaan menunjukkan kesan yang tidak baik dalam pelaksanaan pemungutan pajak yang dilakukan pemerintah. Wajib pajak selalu berupaya agar pajak terutangnya dapat dibayarkan dengan nominal yang serendah – rendahnya, hal itu dimaksudkan agar perusahaan mampu memaksimalkan laba perusahaan karena tidak memiliki beban pajak yang tinggi. Upaya wajib pajak berbanding terbalik dengan upaya yang dilakukan pemerintah, yang mana pemerintah selalu berupaya agar penerimaan pajak yang diperoleh negara tinggi agar dapat digunakan untuk pembiayaan pembangunan negara. Oleh karena itu, pemerintah bersikeras untuk melakukan berbagai upaya agar wajib pajak dapat melangsungkan kewajibannya yang dilandaskan atas peraturan perundang – undangan yang aktif berlaku di Indonesia. Salah satu program yang dibuat oleh pemerintah untuk meningkatkan penerimaan APBN yaitu Pemulihan Ekonomi Nasional (PEN), yang mana program tersebut diwujudkan melalui pemberian insentif dengan mengurangi beban pajak, menurunkan tarif pajak, membebaskan pajak/ pemutihan pajak, dan relaksasi pelayanan pajak (Anah & Hidayatulloh, 2022). Adanya perbedaan wajib pajak dan pemerintah dalam cara pandangannya terhadap perpajakan dapat memungkinkan perusahaan menjadi agresif terhadap perpajakan dalam rangka meminimalisir pembayaran pajak. Agresivitas pajak merupakan tindakan yang diterapkan wajib pajak melalui perencanaan pendapatan kena pajak dengan tindakan *tax planning* secara legal (*tax avoidance*) atau ilegal (*tax evasion*) (P. A. S. Lestari et al., 2019). Keputusan perusahaan dalam melangsungkan agresivitas pajak sebenarnya dapat memberikan manfaat pada perusahaan, yaitu perusahaan dapat menghemat pembayaran pajaknya yang terutang agar perolehan laba mengalami peningkatan, dalam hal ini perusahaan dapat melakukan investasi yang diharapkan dapat memberikan keuntungan untuk perusahaan di masa depan. Namun, keputusan perusahaan untuk melangsungkan agresivitas pajak dimungkinkan dapat membahayakan perusahaan, yang mana perusahaan akan mendapatkan sanksi dari DJP berupa denda dan penurunan harga saham sebab *shareholder* lain mengetahui tindakan perusahaan dalam melangsungkan agresivitas pajak. Wajib pajak menetapkan keputusan untuk melangsungkan tindakan agresivitas pajak tentu dipengaruhi oleh bermacam – macam faktor yang berkembang di lingkungannya.

A. T. Hidayat & Fitria (2018), Rahmawati & Ardan Gani Asalam (2022), dan Maulana (2020) mengutarakan hasil penelitiannya bahwa tindakan agresif pada pajak secara positif signifikan dipengaruhi oleh *capital intensity*. *Capital intensity* merupakan suatu kegiatan investasi yang dilakukan oleh perusahaan yang dihubungkan dengan investasi aset tetap (P. A. S. Lestari et al., 2019). Selain itu, Andhari & Sukartha (2017) mengartikan *capital intensity* sebagai investasi yang dilakukan perusahaan pada aset tetapnya, yang mana aset tetap tersebut akan

digunakan oleh perusahaan dalam memproduksi produk yang dijual perusahaan dan memperoleh laba. Berdasarkan PSAK 16, aset tetap merupakan aktiva berwujud yang dipergunakan untuk memproduksi barang atau jasa atau untuk tujuan administratif dan dipergunakan dalam jangka waktu lebih dari satu tahun (Andhari & Sukartha, 2017). Investasi pada aset tetap yang dilakukan oleh perusahaan akan menghasilkan beban depresiasi, yang mana besarnya beban depresiasi atas aset tetap dalam peraturan pajak di Indonesia diklasifikasikan berdasarkan beberapa kategori. Beban depresiasi menjadi biaya yang dipastikan menurunkan perolehan laba, sehingga besarnya total aset tetap yang dimiliki perusahaan akan menimbulkan beban depresiasi yang semakin besar dan berpengaruh pada jumlah penghasilan kena pajak dan pembebanan tarif pajak yang semakin kecil (Mutia et al., 2018). Dengan demikian, *capital intensity* dalam aset tetap dapat memberikan dampak pada pengurangan laba perusahaan, hal itu dikarenakan aset tetap yang diinvestasikan perusahaan mengalami keadaan depresiasi dan menjadi beban penyusutan dalam perusahaan. Atau dengan kata lain, peningkatan *capital intensity* dapat meningkatkan tindakan perusahaan dalam melangsungkan agresivitas pajak. Dan berlaku sebaliknya, tindakan agresif perusahaan pada perpajakan akan semakin rendah apabila perusahaan memiliki *capital intensity* yang rendah.

Allo et al. (2021), Siciliya (2021), Lestari Yuli Prastyatini & Yesti Trivita (2022), Wardani & Puspitasari (2022), dan M. P. Lestari et al. (2022) memiliki bukti yang ditampulkan dari hasil penelitiannya bahwa tindakan perusahaan yang agresif terhadap perpajakan dipengaruhi secara positif dan signifikan oleh ukuran perusahaan. Menurut Evy Roslita & Safitri (2022), ukuran perusahaan diartikan sebagai identitas perusahaan yang digambarkan melalui jumlah aktiva, jumlah penjualan, rata - rata total penjualan, dan rata - rata total aktiva pada akhir tahun. Selain itu, M. P. Lestari et al. (2022) mendeksripsikan ukuran perusahaan sebagai parameter yang dapat mengategorikan perusahaan dianggap besar atau kecil dengan berbagai upaya yang dilakukan, seperti melihat dari besarnya total aset yang dimiliki perusahaan, rata - rata penjualan, nilai pasar saham, dan jumlah penjualan pada suatu perusahaan. Ukuran perusahaan dapat mencerminkan tinggi rendahnya aktivitas operasional perusahaan secara langsung. Semakin besarnya ukuran perusahaan, maka aktivitas perusahaan akan semakin besar dan berpengaruh pada jumlah pajak yang akan dibayarkan oleh perusahaan. Menurut Evy Roslita & Safitri (2022), ukuran perusahaan dapat menentukan kedewasaan perusahaan yang didasarkan atas total aktiva, yang mana semakin besarnya total aktiva dapat menunjukkan bahwa perusahaan mempunyai prospek yang baik dalam jangka panjang. Selain itu, Leksono et al. (2019) menjelaskan bahwa kepemilikan aset pada suatu perusahaan memiliki korelasi dengan besar kecilnya perusahaan, yang mana besarnya suatu perusahaan akan berpengaruh terhadap besarnya total aset yang dimiliki. Serta aset pada setiap tahunnya akan mengalami penyusutan dan dapat menurunkan laba bersih yang diperoleh perusahaan, sehingga perusahaan akan berupaya untuk menimalkan beban pajak yang harus dibayar perusahaan agar laba yang diperoleh tetap optimal. Dengan demikian, semakin besarnya ukuran



perusahaan, maka tindakan agresivitas yang dimungkinkan akan terjadi pada perusahaan tersebut akan semakin besar.

Goh et al. (2019), Ayem & Setyadi (2019), dan Herlinda & Rahmawati (2021) menunjukkan hasil yang berpengaruh positif dan signifikan di antara profitabilitas dan tindakan agresivitas pajak. Profitabilitas merupakan bukti kapabilitas perusahaan untuk memperoleh laba atau efektivitas manajemen untuk mengelola perusahaannya untuk memperoleh laba yang optimal (Maulana, 2020). Selain itu, Leksono et al. (2019) mendeskripsikan profitabilitas sebagai hasil kinerja perusahaan dalam memperoleh laba sebelum dikurangi dengan beban pajak dan beban lainnya. Profitabilitas mampu menghasilkan profit dari manajemen aktiva perusahaan yang lazim disebut *Return on Assets (ROA)*, yang mana ROA positif akan menciptakan perolehan laba. Apabila perusahaan memiliki profitabilitas yang tinggi, maka laba bersih yang dihasilkan oleh perusahaan akan semakin tinggi. Hal itu berlaku sebaliknya, yang mana perusahaan dengan tingkat profitabilitas rendah akan memiliki laba yang rendah, sehingga perusahaan dimungkinkan tidak akan menunjukkan kepatuhannya dalam pembayaran pajak karena perusahaan tersebut lebih mementingkan untuk mempertahankan perusahaannya. Selain itu, perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas baik dianggap dapat memperkecil tarif pajak efektifnya, hal itu dikarenakan perusahaan mampu mengolah sumber dayanya dengan baik untuk memanfaatkan insentif perpajakan dan perencanaan pajak (Andhari & Sukartha, 2017). Dengan demikian, tingginya nilai profitabilitas akan menumbuhkan keinginan perusahaan untuk melangsungkan perencanaan pajak, sehingga dalam hal ini perusahaan akan cenderung melakukan agresivitas pajak untuk mengoptimalkan perolehan laba.

A. T. Hidayat & Fitria (2018), Muliarsi & Hidayat (2020), Siregar & Gaol (2022), dan Syafrizal & Sugiyanto (2022) memberikan bukti dari penelitiannya bahwa *leverage* berpengaruh secara positif dalam tindakan agresivitas pajak, sehingga *leverage* dapat menjadi prediktor dari tindakan agresivitas pajak. *Leverage* merupakan besarnya kewajiban yang dimiliki perusahaan untuk pembiayaan aset dengan dana pinjaman yang mempunyai beban bunga dan mampu mengukur besarnya aktiva perusahaan yang akan dibiayai dengan utang (Herlinda & Rahmawati, 2021). Menurut Dinar et al. (2020), rasio *leverage* dapat menggambarkan bagaimana perusahaan dapat memenuhi kewajiban jangka panjangnya yang diperhitungkan dari total utang jangka panjang dibagi dengan total aset. Perhitungan rasio *leverage* ditujukan untuk memanifestasikan struktur modal perusahaan dan membuat keputusan pembiayaan perusahaan. Ketergantungan perusahaan pada utang akan menunjukkan tingginya tingkat *leverage* pada suatu perusahaan, sedangkan perusahaan yang membiayai asetnya dengan modal sendiri umumnya terjadi pada perusahaan dengan *leverage* rendah (Muliarsi & Hidayat, 2020). Dinar et al. (2020) mengutarakan bahwa besarnya utang yang dimiliki perusahaan akan menurunkan beban pajak, hal itu dikarenakan adanya penambahan unsur biaya usaha dan pengurangan tersebut akan menguntungkan perusahaan yang memiliki beban pajak tinggi. Dengan demikian, tingginya *leverage* pada suatu perusahaan akan menyebabkan perusahaan semakin bergantung pada

pinjaman atau utang untuk membiayai asetnya. Serta tingginya *leverage* suatu perusahaan, maka semakin tingginya resiko yang harus diterima perusahaan karena perusahaan diharuskan untuk melakukan pembayaran bunga utang yang tinggi, sehingga mengurangi laba bersih yang diperoleh perusahaan.

Yogiswari & Ramantha (2017), Sandra & Anwar (2018), Goh et al. (2019), dan Nugraha & Rusliansyah (2022) mengutarakan hasil penelitiannya bahwa tindakan agresivitas pajak dipengaruhi oleh pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) secara negatif signifikan. Hal itu menunjukkan bahwa rendahnya pengungkapan CSR yang dilangsungkan perusahaan, maka akan meningkatkan tindakan perusahaan dalam mempraktikkan agresivitas pajak. *Corporate Social Responsibility* (CSR) merupakan bentuk tanggung jawab sosial dari perusahaan kepada masyarakat dan lingkungan di sekitarnya. Perusahaan yang menerapkan pengungkapan CSR dapat meningkatkan citra yang baik untuk masyarakat, yang mana hal tersebut akan berpengaruh terhadap keberlanjutan perusahaan dalam jangka waktu ke depan (Pramana & Wirakusuma, 2019). Namun, adanya tindakan agresivitas pajak yang dilangsungkan oleh perusahaan dianggap sebagai aktivitas yang tidak menunjukkan tanggung jawab secara sosial. Perusahaan yang memiliki peringkat terendah dalam pengungkapan CSR dianggap oleh Prasista & Setiawan (2016) sebagai perusahaan yang tidak memiliki tanggung jawab sosial, sehingga perusahaan cenderung melangsungkan strategi agresif pajak. Selain itu, apabila suatu perusahaan terindikasi melakukan agresivitas pajak, maka perusahaan tersebut harus mampu menanggung dampak dari sosial dan politik karena perusahaan tersebut dianggap sebagai korporasi yang tidak baik. Dengan demikian, rendahnya pengungkapan CSR yang dilakukan perusahaan menjadi faktor penyebab terjadinya tindakan agresivitas yang akan dilangsungkan oleh perusahaan.

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

Hasil penelitian yang diuraikan peneliti menunjukkan kesimpulan bahwa perbedaan cara pandang wajib pajak dan pemerintah terhadap perpajakan dapat mempengaruhi wajib pajak untuk melangsungkan tindakan agresivitas pajak secara legal maupun ilegal. Perusahaan yang bertindak sebagai wajib pajak selalu mengupayakan agar pajak yang dibayarkan dapat diperkecil melalui berbagai cara, sedangkan pemerintah akan berusaha untuk menerapkan berbagai program untuk meningkatkan penerimaan APBN dari perolehan pajak seperti program PEN. Perusahaan yang melangsungkan tindakan agresif terhadap pajak bertujuan agar perusahaan dapat memperkecil jumlah pajak terutang yang harus dibayarkan, sehingga perolehan laba perusahaan dapat maksimal. Wajib pajak yang melangsungkan tindakan agresivitas pajak disebabkan oleh beberapa faktor, yaitu tingginya *capital intensity*, besarnya ukuran perusahaan, tingginya profitabilitas, *leverage*, dan rendahnya pengungkapan CSR. Implikasi dari penelitian ini berdasarkan uraian hasil penelitian yaitu berupa gambaran terkait pentingnya fungsi pemerintah untuk menerapkan berbagai upaya agar dapat meningkatkan kesadaran wajib pajak untuk tidak melangsungkan tindakan agresivitas pajak.

Adapun saran dari peneliti yang difokuskan kepada perusahaan selaku wajib pajak, yaitu diharapkan dapat mempertimbangkan keputusan yang akan diambil terkait dengan perpajakan, sehingga keputusan tersebut tidak membahayakan kelangsungan hidup perusahaan dalam jangka waktu ke depan.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, I. (2020). Pengaruh Likuiditas dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Makanan dan Minuman. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis*, 20(1), 16–22. <https://doi.org/10.30596/jrab.v20i1.4755>
- Allo, M. R., Alexander, S. W., & Suwetja, I. G. (2021). Pengaruh Likuiditas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2016-2018). *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 9(1), 647–657.
- Anah, I., & Hidayatulloh, A. (2022). Determinan Penghindaran Pajak di Masa Pandemi Covid-19: Studi Empiris Perusahaan Jasa Keuangan dan Asuransi. *Wahana Riset Akuntansi*, 10(2), 157–164.
- Andhari, P. A., & Sukartha, I. M. (2017). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Profitabilitas, Inventory Intensity, Capital Intensity Dan Leverage Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(3), 2115–2142.
- Andiola, L. M., Bedard, J. C., & Hux, C. T. (2017). Writing a Literature Review In Behavioural Accounting Research. *The Routledge Companion to Behavioural Accounting Research*, 473–485. <https://doi.org/https://doi.org/https://doi.org/10.4324/9781315710129-30>
- Avrinia Wulansari, T., Titisari, K. H., & Nurlaela, S. (2020). Pengaruh Leverage, Intensitas Persediaan, Aset Tetap, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak. *JURNAL AKUNTANSI & EKONOMI FEB. UN PGRI Kediri*, 5(1), 69–76. <https://doi.org/10.29407/jae.v5i1.14141>
- 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. (2021). *Sejak 10 Tahun Lalu Begini Gambaran Penerimaan Pajak RI*. <https://www.cnbcindonesia.com/news/20210318131044-4-231105/sejak-10-tahun-lalu-begini-gambaran-penerimaan-pajak-ri>
- Dinar, M., Yuesti, A., & Dewi, N. P. S. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, dan Leverage, Terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI. *Jurnal Kharisma*, 2(1), 66–76. <https://doi.org/10.46576/bn.v3i2.1005>
- Evy Roslita, & Safitri, A. (2022). Pengaruh Kinerja dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak. *ESENSI: Jurnal Manajemen Bisnis*, 25(2), 162–179. <https://ibn.e->

journal.id/index.php/ESENSI/article/download/482/378/

- Goh, T. S., Nainggolan, J., & Sagala, E. (2019). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Leverage, Dan Profitabilitasterhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode Tahun 2015-2018. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Methodist*, 3(1), 83-96.
- Hariana, D. (2022). *Salah Satu Perusahaan yang Melakukan Praktik Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) dengan Transfer Pricing*. Kompasiana.Com. <https://www.kompasiana.com/devie1203/628da44fbb44867a55461ff2/salah-satu-perusahaan-yang-melakukan-praktik-penghindaran-pajak-tax-avoidance-dengan-transfer-pricing>
- Herlinda, A. R., & Rahmawati, M. I. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, Leverage Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 10(1), 1-18.
- Hidayat, A. T., & Fitria, E. F. (2018). Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak. *Eksis: Jurnal Riset Ekonomi Dan Bisnis*, 13(2), 157-168. <https://doi.org/10.26533/eksis.v13i2.289>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Junensie, P. R., Trisnadewi, A. A. A. E., & Intan Saputra Rini, I. G. A. (2020). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Corporate Social Responsibility, Capital Intensity, Leverage dan Komisaris Independen terhadap Agresivitas Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan pada Perusahaan Industri Konsumsi di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017. *WACANA EKONOMI (Jurnal Ekonomi, Bisnis Dan Akuntansi)*, 19(1), 67-77. <https://doi.org/10.22225/we.19.1.1600.67-77>
- Leksono, A. W., Albertus, S. S., & Vhalery, R. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan dan Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang Listing di BEI Periode Tahun 2013-2017. *JABE (Journal of Applied Business and Economic)*, 5(4), 301-314. <https://doi.org/10.30998/jabe.v5i4.4174>
- Lestari, M. P., Aliyah, S., & Artikel, I. (2022). Analisis Determinan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Pada Perusahaan Lq 45). *JAE: Jurnal Akuntansi Dan Ekonomi*, 7(2), 120-136. <https://doi.org/10.29407/jae.v7i2.17761>
- Lestari, P. A. S., Pratomo, D., & Asalam, A. G. (2019). Pengaruh Koneksi Politik dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 11(1), 41-54. <https://doi.org/10.1016/j.gfj.2021.100667>
- Lestari Yuli Prastyatini, S., & Yesti Trivita, M. (2022). Pengaruh Capital Intensity, Kepemilikan Institusional dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Al-Kharaj: Jurnal Ekonomi, Keuangan & Bisnis Syariah*, 5(3), 943-959. <https://doi.org/10.47467/alkharaj.v5i3.1419>
- Ma'ruf, M., & Mustikasari, E. (2018). Pengaruh Persepsi Wajib Pajak Orang Pribadi Pekerjaan Bebas Atas Tax rate dan Penalty rate Terhadap Tax evasion (Studi

- Empiris: KPP Mulyorejo). *Berkala Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 3(1), 50–62. <https://doi.org/10.20473/baki.v3i1.7937>
- Maulana, I. A. (2020). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Properti Dan Real Estate. *Jurnal KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi*, 11(2), 155–163. <https://doi.org/10.22225/kr.12.1.1873.13-20>
- Muliasari, R., & Hidayat, A. (2020). Pengaruh Likuiditas, Leverage dan Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *SULTANIST: Jurnal Manajemen Dan Keuangan*, 8(1), 28–36. <https://doi.org/10.37403/sultanist.v8i1.183>
- Mustofa, A. W., & Suhartini, D. (2022). Determinan Etika Wajib Pajak dalam Melakukan Tax Avoidance dan Tax Evasion. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, Dan Akuntansi)*, 6(1), 699–712.
- Mutia, F. Y., Dewi, R. R., & Siddi, P. (2018). Dimensi Agresivitas Pajak dilihat dari Ukuran Perusahaan Dan Capital Intensity (Study Kasus Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar di BEI). *JAE (Jurnal Akuntansi Dan Ekonomi)*, 6(1), 122–130. <https://doi.org/10.29407/jae.v6i1.14066>
- Nugraha, F., & Rusliansyah, R. (2022). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Intensitas Modal Dan Koneksi Politik Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Akuntansi Mulawarman*, 7(1), 67–76.
- Nurdiana, A. Y., Wahyuningsih, E. M., & Fajri, R. N. (2020). Dimensi Agresivitas Pajak Dilihat Dari Firm Size, Likuiditas, Profitabilitas Dan Inventory Intensity. *Jurnal Akuntansi Dan Ekonomi Akreditasi*, 5(3), 74–83. <https://doi.org/10.29407/jae.v5i3.14065>
- Pramana, I. B. N. I., & Wirakusuma, M. G. (2019). Pengaruh Pengungkapan CSR dan Tingkat Likuiditas Pada Agresivitas Pajak Dengan Kepemilikan Institusional Sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 27(2), 1094–1119. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v27.i02.p10>
- Prasista, P. M., & Setiawan, E. (2016). Analisis Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 17(3), 2120–2144.
- Pratiwi, E., & Prabowo, R. (2019). Keadilan dan Diskriminasi Pajak Terhadap Penggelapan Pajak: Persepsi Wajib Pajak Orang Pribadi. *Accounting and Financial Review (AFRE)*, 2(1), 8–15.
- Rahmawati, E., & Ardan Gani Asalam. (2022). Pengaruh Karakter Eksekutif, Capital Intensity, Kepemilikan Institusional, dan Komite Audit terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi)*, 6(3), 1–14.
- Sandra, M. Y. D., & Anwar, A. S. H. (2018). Pengaruh Corporate Social Responsibility dan Capital Intensity terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI). *Jurnal Akademi Akuntansi*, 63(2), 1–10. [http://forschungsunion.de/pdf/industrie\\_4\\_0\\_umsetzungsempfehlungen.pdf](http://forschungsunion.de/pdf/industrie_4_0_umsetzungsempfehlungen.pdf)  
[https://www.dfki.de/fileadmin/user\\_upload/import/9744\\_171012-KI-%0A](https://www.dfki.de/fileadmin/user_upload/import/9744_171012-KI-%0A)

- Gipfelpapier-online.pdf%0Ahttps://www.bitkom.org/sites/default/files/pdf/Presse/Anhaenge-an-PIs/2018/180607 -Bitkom
- Santis, S., Grossi, G., & Bisogno, M. (2018). Public Sector Consolidated Financial Statements: A Structured Literature Review. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 30(2), 230–251. <https://doi.org/https://doi.org/10.1108/JPBAFM-02-2018-0017>
- Shintya Devi, D. A. N., & Krisna Dewi, L. G. (2019). Pengaruh Profitabilitas pada Agresivitas Pajak dengan Pengungkapan CSR Sebagai Variabel Moderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 27(1), 792–821. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v27.i01.p29>
- Siciliya, A. R. (2021). Intensitas Persediaan, Ukuran Perusahaan, dan Agresivitas Pajak: Koneksi Politik sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Literasi Akuntansi*, 1(1), 28–39. <https://doi.org/10.55587/jla.v1i1.9>
- Siregar, C., & Gaol, R. L. (2022). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Profitabilitas, dan Leverage terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016 - 2018. *Jurnal Ilmiah Akuntansi (JIMAT)*, 1(2), 74–82.
- Sugianto, D. (2019). *Mengenal soal Penghindaran Pajak yang Dituduhkan ke Adaro*. DetikFinance. <https://finance.detik.com/berita-ekonomi-bisnis/d-4612708/mengenal-soal-penghindaran-pajak-yang-dituduhkan-ke-adaro>
- Syafrizal, S., & Sugiyanto, S. (2022). Pengaruh Capital Intensity, Intensitas Persediaan, dan Leverage terhadap Agresivitas Pajak (Studi Pada Perusahaan Pertambangan terdaftar IDX 2017-2021). *Scientific Journal of Reflection : Economic, Accounting, Management and Business*, 5(3), 829–842. <https://doi.org/10.37481/sjr.v5i3.541>
- Wardani, D. K., & Puspitasari, D. M. (2022). Ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak dengan umur perusahaan sebagai variabel moderasi. *KINERJA: Jurnal Ekonomi Dan Manajemen*, 19(1), 89–94. <https://doi.org/10.29264/jkin.v19i1.10814>
- Wijaya, D., & Saebani, A. (2019). Pengaruh Pengungkapan Corporate Social Responsibility, Leverage, Dan Kepemilikan Manajerial Terhadap Agresivitas Pajak. *Widyakala Journal*, 6(1), 55–76. <https://doi.org/10.36262/widyakala.v6i1.147>
- Yogiswari, N. K. K., & Ramantha, I. W. (2017). Pengaruh Likuiditas Dan Corporate Social Responsibility Pada Agresivitas Pajak Dengan Corporate Governace Sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi*, 21(1), 730–759.
- Yuhertiana, I. (2015). Behavioural public sector accounting research in Indonesia: a literature review. *Malaysian Accounting Review*, 14(1), 50–64.
- Yulianty, A., Ermania Khrisnatika, M., & Firmansyah, A. (2021). Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Di Indonesia: Profitabilitas, Tata Kelola Perusahaan, Intensitas Persediaan, Leverage. *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Journal)*, 5(1), 20–31. <https://doi.org/10.31092/jpi.v5i1.1201>