

---

**PENGARUH CAPITAL INTENSITY, INVENTORY INTENSITY  
DAN LEVERAGE TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK****Taufiq Maulana<sup>a,\*</sup>, Adriyanti Agustina Putri<sup>b</sup>, Evi Marlina<sup>c</sup>**<sup>a,b,c</sup> Universitas Muhammadiyah Riau[\\*taufiq.25maulana@gmail.co.id](mailto:*taufiq.25maulana@gmail.co.id)*Diterima: Maret 2022. Disetujui: April 2022. Dipublikasi: Mei 2022*

---

**ABSTRACT**

*Tax planning measures either use legal (tax avoidance) or illegal (tax evasion) for the purpose of reduce the tax burden is called tax aggressiveness. This study aims to determine the effect of capital intensity, inventory intensity and leverage on tax aggressiveness. The data used in this study is secondary data, obtained from the annual financial statements. The population and sample in this study are mining sector companies listed on the IDX for the period 2017-2020. The sampling technique of this research used purposive sampling technique. The number of samples in this study were 16 mining sector companies with 64 observations. The analytical technique used in testing the hypothesis of this research is multiple regression with SPSS version 21.0. The independent variables of this study are capital intensity, inventory intensity and leverage. The dependent variable of this study is tax aggressiveness as measured by the effective tax rate (ETR). The results of this study indicate that capital intensity, inventory intensity and leverage affect tax aggressiveness.*

**Keywords:** *Capital intensity, inventory intensity, leverage, tax aggressiveness*

**ABSTRAK**

Tindakan yang dilakukan oleh suatu perusahaan untuk mengurangi pendapatan kena pajak yang dilakukan melalui perencanaan pajak (*tax planning*) baik dengan cara legal dengan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) maupun dengan cara ilegal yang dilakukan dengan penggelapan pajak (*tax evasion*) dengan memanfaatkan celah-celah yang ada dalam peraturan perpajakan disebut agresivitas pajak. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh *capital intensity*, *inventory intensity* dan *leverage* terhadap agresivitas pajak. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yang diperoleh dari laporan keuangan tahunan. Populasi dan sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di BEI periode tahun 2017-2020. Teknik pengambilan sampel penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. Jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 16 perusahaan sektor pertambangan dengan observasi sampel penelitian yaitu 64 observasi. Teknik analisis yang digunakan dalam menguji hipotesis penelitian ini adalah regresi berganda dengan SPSS versi 20. Variabel independen penelitian ini adalah *capital intensity*, *inventory intensity* dan *leverage*. Variabel dependen penelitian ini adalah agresivitas pajak yang diukur dengan *effective tax rate* (ETR). Hasil

---

penelitian ini menunjukkan bahwa *capital intensity*, *inventory intensity* dan *leverage* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

**Kata Kunci:** *Capital intensity; inventory intensity; leverage*, agresivitas pajak;

## PENDAHULUAN

Tindakan agresivitas pajak tidak selalu berawal dari perilaku ketidakpatuhan akan peraturan perpajakan, tetapi juga dari penghematan pajak yang dilakukan sesuai dengan peraturan. Kadangkala perusahaan menyusun aktivitas keuangan guna mendapat pengeluaran pajak yang minimal atau mendapat penghematan pajak melalui prosedur penghindaran pajak secara sistematis sesuai ketentuan undang-undang perpajakan.

Tindakan-tindakan pelanggaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan tentunya tidak lepas dari tujuan perusahaan, yaitu mencapai keberhasilan yang tinggi dengan memperoleh laba yang besar. Laba yang besar bisa diciptakan melalui penekanan terhadap biaya-biaya perusahaan termasuk beban pajak dan mengoptimalkan pendapatan perusahaan. Adanya celah dalam peraturan perpajakan mendorong para pengusaha untuk melakukan manipulasi data yang sebenarnya untuk meminimalkan beban pajak perusahaan.

Perbedaan kepentingan mengenai pajak antara pemerintah dan perusahaan menyebabkan perusahaan sebagai wajib pajak cenderung untuk mengurangi jumlah pembayaran pajak baik yang masih berada dalam bingkai peraturan perpajakan maupun yang melanggar peraturan perpajakan (Suandy, 2017). Dilihat dari segi ekonomi, pajak adalah pemindahan sumber daya dari sektor privat atau perusahaan ke sektor publik. Pajak bagi negara merupakan sumber penerimaan utama yang dibutuhkan untuk pembiayaan negara. Pajak bagi perusahaan merupakan beban yang mengurangi laba bersih. Adanya perbedaan kepentingan tersebut menyebabkan wajib pajak cenderung untuk mengurangi jumlah pembayaran pajak dengan berbagai cara, mulai dari yang masih di dalam bingkai peraturan

perpajakan sampai dengan yang melanggar peraturan perpajakan. Salah satu upaya perusahaan dalam meminimalisasi pembayaran pajaknya adalah dengan melakukan perencanaan pajak (*tax planning*) dalam bentuk agresivitas pajak. Agresivitas pajak merupakan bagian dari upaya perusahaan dalam menghindari kewajiban pajaknya dengan cara memanfaatkan celah-celah yang ada dalam peraturan perpajakan.

Perusahaan pertambangan adalah sektor usaha yang fokus melakukan penggalian dan pengambilan dalam rangka upaya pencarian, pengolahan, pemanfaatan dan penjualan bahan galian (batubara, migas, mineral, panas bumi) berasal dari permukaan bumi, bawah permukaan bumi, dalam kulit bumi serta air, secara mekanis ataupun manual, yang berharga serta bernilai ekonomis. Di Indonesia sendiri, perusahaan pada sektor energi dan tambang adalah salah satu sektor yang berpotensi menjadi andalan bagi negara untuk memperoleh pendapatan. Akan tetapi pengelolaan pada sektor pertambangan masih belum jelas dan transparan yang menyebabkan potensi pendapatan negara dari sektor pajak belum cukup baik dan optimal.

Kinerja penerimaan pajak pada sektor-sektor usaha lainnya disajikan dalam tabel berikut :

**Tabel 1 Kinerja Penerimaan Pajak Sektor Utama**

Sektor usaha	2017	2018	2019	2020
<b>Industri Pengolahan</b>	17,10%	11,12%	-2,29%	-20,21%
<b>Perdagangan</b>	22,90%	23,72%	3,07%	-18,94%
<b>Jasa Keuangan &amp; Asuransi</b>	13,40%	11,91%	7,32%	-14,31%
<b>Konstruksi &amp; Real Estate</b>	7,10%	6,62%	4,51%	-22,56%
<b>Pertambangan</b>	39,30%	51,15%	-20,41%	-43,72%

Sumber : (Kemenkeu RI, 2021)

Berdasarkan table diatas terlihat bahwa kinerja penerimaan pajak seluruh sektor-sektor utama mengalami penurunan pada tahun 2020. Adapun pada sektor pertambangan mengalami kontraksi paling rendah dibanding sektor usaha lainnya. Kinerja penerimaan pajak pada sektor pertambangan paling rendah diantara sektor yang lain yaitu pada tahun 2020 minus 43,72% di mana angka ini jauh lebih rendah dari tahun sebelumnya yaitu minus 20,41.

Fenomena agresivitas pajak di Indonesia salah satunya adalah penghindaran pajak yang dilakukan oleh PT Perusahaan Gas Negara (PGN). PT PGN adalah sebuah perusahaan yang bergerak di bidang transmisi dan distribusi gas bumi digugat oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) atas dugaan melakukan penghindaran pajak sebanyak dua kali dengan alasan yang hampir serupa pada tahun 2012-2013 dan 2014-2017. (www.cnbcindonesia.com, Januari 2021)

Terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi agresivitas pajak yaitu *capital intensity*. *Capital intensity* atau rasio intensitas modal adalah aktivitas investasi perusahaan yang dikaitkan dengan investasi aset tetap dan persediaan. Rasio intensitas modal dapat menunjukkan efisiensi penggunaan aktiva untuk menghasilkan penjualan (Indradi, 2018). Menurut Annisa dan Isthika (2021) Rasio investasi dalam bentuk aset tetap merupakan suatu bentuk keputusan investasi yang dilakukan perusahaan dalam rangka menghemat pajak perusahaan. Hal ini terjadi karena hampir semua aset tetap kecuali tanah mengalami penyusutan. Pada penelitian yang dilakukan oleh Efrinal dan Chandra(2020), Budianti dan Curry (2018), dan Andhari dan Sukartha ( 2019) yang menunjukkan bahwa *Capital Intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sedangkan pada penelitian Anggriantari dan Purwantini (2020), Windaswari dan Merkusiwati (2018), dan Fahrani dkk., (2018)

menyatakan tidak ada pengaruh *Capital Intensity* terhadap agresivitas pajak.

Faktor selanjutnya adalah *inventory intensity*. *Inventory intensity* merupakan bagian dari *capital intensity* yang merupakan rasio aktivitas investasi yang dilakukan perusahaan dalam bentuk persediaan. *inventory intensity* merupakan rasio yang dapat digunakan untuk mengukur seberapa besar persediaan diinvestasikan pada perusahaan (Saputro et al., 2018). Dengan tingginya persediaan suatu perusahaan cenderung melakukan tindakan agresivitas pajak. Apabila persediaan yang dimiliki perusahaan tinggi maka beban yang dikeluarkan untuk mengatur persediaan juga akan tinggi. Tingginya persediaan suatu perusahaan akan menimbulkan biaya persediaan. Banyak penelitian telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya mengenai pengaruh *inventory intensity* terhadap agresivitas pajak dengan hasil yang berbeda. Penelitian yang dilakukan (Efrinal dan Chandra, 2020), (Saputro dkk., 2018), dan (Dwiyanti dan Jati, 2019) menunjukkan hasil bahwa *inventory intensity* pengaruh pada agresivitas pajak, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Andhari dan Sukartha, 2017) dan (Savitri dan Rahmawati, 2017) menunjukkan hasil bahwa *inventory intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Penelitian ini merupakan penelitian pengembangan dari penelitian Efrinal dan Chandra (2020), di mana peneliti menambahkan variabel independen yaitu *leverage* . Penambahan variabel *leverage* ini merupakan saran dari peneliti terdahulu. Menurut Ngadiman dan Puspitasari (2017) *Leverage* merupakan rasio yang menunjukkan proporsi atas penggunaan hutang untuk membiayai investasinya. Rasio *leverage* digunakan untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam memenuhi kewajiban-kewajiban baik jangka panjang maupun jangka pendek untuk membiayai aktiva perusahaan.

Alasan penulis memilih menggunakan perusahaan sektor pertambangan yaitu, karena perusahaan pertambangan merupakan kelompok industri yang dalam operasionalnya bersinggungan langsung dengan kepentingan luas sehingga pasti akan menjadi perhatian bagi pemerintah, investor maupun masyarakat dalam ketaatannya membayar pajak. Peneliti mengambil tahun penelitian tahun 2017 hingga 2020, dikarenakan pada tahun 2017 dan 2020 kinerja penerimaan pajak pada sektor pertambangan mengalami kontraksi paling dalam dibanding sektor usaha lainnya.

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Capital intensity, Inventory Intensity dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI tahun 2017- 2020)”**.

### **Teori Agensi**

Menurut Jensen dan Meckling (1976) teori keagenan atau yang sering disebut dengan agency theory adalah mengenai hubungan keagenan (*agency relationship*) antara pihak prinsipal (*principal*) dan agen (*agent*). Dalam penelitian ini, teori agensi menjelaskan terkait adanya hubungan antara pihak yang memberi wewenang (*principal*) dengan pihak yang diberi wewenang (*agent*). *Principal* diartikan sebagai pemegang saham sedangkan *agent* diartikan sebagai manajemen, yang diberi wewenang untuk mengurus perusahaan.

*Agency conflict* timbul akibat adanya asimetri informasi antara pemilik, dan manajer perusahaan di mana tujuan individu cenderung selalu diprioritaskan oleh manajer daripada tujuan perusahaan. Dengan adanya wewenang yang diberikan oleh pemegang saham kepada manajer, maka aktiva dari entitas dikelola oleh manajer sehingga manajer memiliki kesempatan untuk melakukan transaksi

hubungan istimewa untuk melakukan manajemen pajak (Saraswati & Sujana, 2017). Sebagai pengelola perusahaan, manajer memiliki akses atas segala informasi terkait perusahaan. Artinya manajer sebagai *agent* mengetahui kondisi sesungguhnya suatu perusahaan. Sedangkan pemilik perusahaan atau pemegang saham sebagai *principal* bila dibandingkan dengan manajer hanya memiliki sedikit informasi terkait perusahaan karena keterbatasan dalam mengakses informasi perusahaan. Teori agensi dalam penelitian ini diterapkan untuk mengidentifikasi variabel *capital intensity*, *inventory intensity* serta *leverage* dalam hubungannya dengan agresivitas pajak.

### **Agresivitas Pajak**

Agresivitas pajak adalah suatu tindakan merekayasa pendapatan kena pajak yang dirancang melalui tindakan perencanaan pajak (*tax planning*) baik menggunakan cara yang tergolong secara legal dengan melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) ataupun ilegal dengan melakukan penggelapan pajak (*tax evasion*) (Hidayat & Muliastari, 2020). Walau tidak semua tindakan yang dilakukan melanggar peraturan, namun semakin banyak celah yang digunakan perusahaan maka perusahaan tersebut dianggap semakin agresif (Mustika, 2017).

Menurut Fitri dkk (2020) Agresivitas pajak perusahaan juga dinilai dari seberapa besar perusahaan tersebut mengambil langkah penghindaran pajak dengan memanfaatkan celah-celah yang ada dalam peraturan perpajakan. Maka dengan begitu, perusahaan akan dianggap semakin agresif terhadap pajak.

### **Pengaruh Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak**

*Capital intensity* atau rasio intensitas aset tetap adalah perbandingan aset tetap terhadap total aset sebuah perusahaan (Putri & Lautania, 2016) . Dalam teori

agensi setiap individu akan bertindak untuk kepentingan diri mereka sendiri. Dalam teori agensi dijelaskan adanya perbedaan kepentingan antara pemilik saham (principal) dan manajemen (agen). Kepentingan manajemen adalah untuk mendapatkan kompensasi yang diinginkan dengan cara meningkatkan kinerja perusahaan. Dalam hal ini manajemen dapat memanfaatkan penyusutan aset tetap untuk menekan beban pajak perusahaan. Manajer akan menginvestasikan dana menganggur perusahaan ke dalam bentuk aset tetap, dengan tujuan memanfaatkan penyusutannya sebagai pengurang beban pajak. Sehingga kinerja perusahaan akan meningkat karena adanya pengurangan beban pajak, dan kompensasi kinerja manajer yang diinginkan akan tercapai.

H1 : *Capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh *Inventory Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak**

Persediaan perusahaan merupakan bagian dari aset  *lancar* perusahaan yang dipergunakan untuk memenuhi permintaan dan operasional perusahaan dalam jangka panjang. Dalam teori agensi manajer akan berupaya meminimalisir beban tambahan banyaknya persediaan agar tidak mengurangi laba perusahaan. Di sisi yang lain, manager akan berupaya memaksimalkan biaya tambahan yang terpaksa ditanggung untuk menekan beban pajak. Cara yang akan digunakan manajer adalah dengan membebaskan biaya tambahan persediaan untuk menurunkan laba kena pajak perusahaan.

H2 : *Capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh *Leverage* Terhadap Agresivitas Pajak**

*Leverage* merupakan tingkat hutang yang digunakan perusahaan dalam melakukan pembiayaan. *Leverage*

menggambarkan tingkat risiko dari perusahaan yang diukur dengan membandingkan total kewajiban perusahaan dengan total aktiva yang dimiliki perusahaan (Siregar, 2016). Dalam teori agensi, keputusan pendanaan perusahaan dapat menjadi gambaran agresivitas pajak. Ketika suatu perusahaan memiliki sumber pendanaan yang kurang maka akan memicu konflik antara principal dan agen. Ada kemungkinan bahwa pihak principal tidak setuju dengan permintaan pendanaan dari pihak manajemen (agen). Manajemen menutupi kebutuhan pembiayaan perusahaan dengan melakukan hutang, sehingga perusahaan dapat menggunakan celah dengan memanfaatkan beban bunga yang ditimbulkan oleh hutang tersebut untuk menjadi pengurang penghasilan kena pajak. Hal ini akan menguntungkan bagi perusahaan karena pembayaran pajak lebih rendah sehingga laba bersih akan meningkat. Dengan meningkatnya laba bersih tercapailah keuntungan yang maksimal.

H3 : *Leverage* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

## **METODE PENELITIAN**

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Metode penelitian kuantitatif sering disebut metode tradisional karena metode ini cukup lama digunakan sebagai metode untuk penelitian. Metode kuantitatif adalah data penelitian berupa angka dan analisisnya menggunakan statistik. Metode kuantitatif merupakan metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif atau statistik, dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2017).

Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari berbagai

sumber yang telah ada. Dalam penelitian ini data bersumber pada laporan keuangan tahunan perusahaan pertambangan sebanyak 66 perusahaan dalam 4 periode dari tahun 2017-2020 yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2017 sampai dengan tahun 2020.

Menurut Sugiyono (2017) sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Teknik sampel dalam penelitian ini diambil secara *purposive sampling*. *Purposive sampling* yaitu teknik pengambilan sampel sumber data dengan pertimbangan tertentu. Adapun pertimbangan-pertimbangan atau kriteria-kriteria yang telah ditentukan peneliti yang akan digunakan dalam penentuan sampel yaitu :

1. Perusahaan pertambangan yang mempublikasikan laporan keuangan per 31 Desember secara konsisten dan lengkap selama tahun 2017-2020.
2. Perusahaan sektor pertambangan yang tidak mengalami kerugian selama tahun 2017-2020.
3. Perusahaan pertambangan yang dalam laporan keuangannya menyajikan data yang dibutuhkan terkait variabel yang diteliti selama tahun 2017-2020.

Berdasarkan kriteria sampel tersebut, jumlah sampel yang memenuhi kriteria penelitian untuk digunakan dalam penelitian ini ada 16 sampel. Observasi sampel penelitian yaitu  $16 \times 4$  tahun = 64 observasi.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak. Variabel independen penelitian ini adalah *capital intensity*, *inventory intensity* dan *leverage*. Definisi operasional variabel-variabel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Agresivitas pajak dapat diukur menggunakan Effective tax rate (ETR) karena dapat digunakan untuk

menggambarkan penghindaran pajak oleh perusahaan serta dapat menggambarkan segala kegiatan agresivitas pajak yang mengurangi pajak kepada otoritas pajak (Luke & Zulaikha, 2016) . Menurut (Simbolon & Sudjiman, 2019) ETR dihitung menggunakan rumus adalah sebagai berikut:

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

*Capital intensity* atau rasio intensitas aset tetap adalah perbandingan aset tetap terhadap total aset sebuah perusahaan (Putri dan Lautania, 2016). Pengukuran *capital intensity* dapat dilakukan dengan beberapa cara seperti yang sudah dilakukan oleh para peneliti sebelumnya. Menurut Windaswari dan Merkusiwati (2018) *capital intensity* diukur dengan rumus:

$$Capital Intensity = \frac{\text{Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$$

*Inventory intensity* merupakan rasio yang dapat digunakan untuk mengukur seberapa besar persediaan diinvestasikan pada perusahaan (Saputro et al., 2018) Intensitas persediaan dapat diukur dengan berbagai proksi. *Inventory intensity* menurut Andhari dan Sukartha (2017) dihitung dari:

$$Inventory Intensity = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$$

*Leverage* merupakan tingkat hutang yang digunakan perusahaan dalam melakukan pembiayaan. *Leverage* menggambarkan tingkat risiko dari perusahaan yang diukur dengan membandingkan total kewajiban perusahaan dengan total aktiva yang dimiliki perusahaan (Siregar, 2016). Menurut Budianti dkk., (2018) *leverage* dihitung menggunakan rumus :

$$Leverage = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Aset}}$$

Ada beberapa tahapan dalam penelitian ini. Yang pertama adalah Statistik deskriptif yang berguna untuk memberikan gambaran dan deskripsi suatu data yang dilihat dari rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, kurtosis dan skewness (Ghozali, 2013). Selanjutnya juga dilakukan uji asumsi klasik yang bertujuan untuk mengetahui apakah data sudah memenuhi asumsi-asumsi dasar. Uji ini penting dilakukan untuk menghindari astimasi yang bias. Uji asumsi klasik dalam penelitian ini meliputi: a) Uji Normalitas, b) Uji Multikolinieritas, c) Uji Heteroskedasitas dan d) Uji Autokorelasi

Selanjutnya, unuk mengetahui adanya hubungan antara variable independen dengan variable dependen, dilakukan Analisis Regresi Linier Berganda. Adapun rumus analisis regresi berganda yang digunakan dalam penelitian sebagai berikut :

$$ETR_{i,t} = a + \beta_1 CI_{i,t} + \beta_2 II_{i,t} + \beta_3 ROA_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

Keterangan :

$ETR_{i,t}$  = Agresivitas Pajak

A = Konstanta

$\beta_1, \beta_2, \beta_3$  = Koefisien Variabel yang jelas

$CI_{i,t}$  = *Capital intensity*

$II_{i,t}$  = *Inventory Intensity*

$ROA_{i,t}$  = *Leverage*

$\epsilon$  = Error

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Hasil Uji Statistik Deskriptif

Penelitian ini menggunakan analisis statistik deskriptif yang meliputi nilai rata-rata (*mean*), maksimum, minimum dan standar deviasi dari masing-masing variabel penelitian.

**Tabel 2 Hasil Uji Statistik Deskriptif**

Descriptive Statistics				
	N	Min	Max	Std. Deviation

Agresivitas Pajak	64	,00	,75	,2316	,12435
Capital Intensity	64	,00	,87	,3311	,23867
Inventory Intensity	64	,00	,33	,0682	,05855
Leverage Valid N (listwise)	64	,09	,76	,4121	,15505

Sumber: Hasil penelitian,2022.

Dari tabel analisis statistik deskriptif sebelumnya dapat dijelaskan:

1. Variabel Y yaitu agresivitas pajak memiliki nilai minimum sebesar 0,00, nilai maksimum 0,75 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,3311 dengan standar deviasi sebesar 0,23867.
2. Variabel X1 yaitu *capital intensity* memiliki nilai minimum sebesar 0,00, nilai maksimum pada 0,87 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,3311 dengan standar deviasi sebesar 0,23867.
3. Variabel X2 yaitu *inventory intensity* memiliki nilai minimum sebesar 0,00, nilai maksimum 0,33 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,0682 dengan standar deviasi sebesar 0,05855.
4. Variabel X3 yaitu *leverage* memiliki nilai minimum sebesar 0,00, nilai maksimum 0,76 dan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0,4121 dengan standar deviasi sebesar 0,15505. Yang artinya nilai rata-rata (*mean*) lebih tinggi dari nilai deviasi, sehingga mengindikasikan bahwa hasilnya baik.

### Hasil Uji Statistik Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk mengetahui apakah model regresi variabel dependen dan variabel independen mempunyai distribusi normal atau tidak, maka digunakan uji normalitas. Dalam penelitian ini, uji

normalitas menggunakan uji kolmogrov-smirnov.

**Tabel 3 Hasil Uji Normalitas**

Asymp. Sig. (2-tailed)	Keterangan
0,098	Normal

Sumber: Hasil penelitian,2022.

Berdasarkan tabel diatas. hasil uji normalitas di atas, dapat dilihat bahwa nilai signifikansi untuk persamaan regresi sebesar 0,098 lebih besar dari 0,05. Hal ini menyatakan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

### Hasil Uji Statistik Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi ditemukan adanya kolerasi antar variabel independent. Suatu model dikatakan bebas dari multikolinieritas jika mempunyai nilai Variance Inflation Factor (VIF) <10, dan tolerance >0,10.

**Tabel 4 Hasil Uji Multikolinieritas**

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
<i>Capital Intensity</i> (X1)	0,977	1,024	Tidak terdapat Multikolinieritas
<i>Inventory Intensity</i> (X2)	0,911	1,098	Tidak terdapat Multikolinieritas
<i>Leverage</i> (X3)	0,897	1.115	Tidak terdapat Multikolinieritas

Sumber: Hasil penelitian,2022.

Berdasarkan tabel diatas. Nilai *tolerance* masing-masing variabel independen dalam penelitian ini memiliki nilai besar dari 0,10 dan nilai VIF kecil dari 10 sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi bebas dari gejala multikolinieritas.

### Hasil Uji Statistik Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk menguji apakah terdapat ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain di dalam model regresi.

**Tabel 5 Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Variabel	Sig	Keterangan
<i>Capital Intensity</i> (X1)	0,335	Tidak terjadi heteroskedastisitas
<i>Inventory Intensity</i> (X2)	0,065	Tidak terjadi heteroskedastisitas
<i>Leverage</i> (X3)	0,756	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Sumber: Hasil penelitian,2022.

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas melalui uji glejser dapat diketahui bahwa nilai signifikansi setiap variabel independen berada di atas atau lebih tinggi dibandingkan dengan nilai signifikansi yang digunakan yaitu 0,05. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada variabel independen yang digunakan pada penelitian ini.

### Hasil Uji Statistik Autokorelasi

Uji Autokorelasi dilakukan untuk menguji apakah variabel-variabel yang diteliti memiliki korelasi antar data berdasarkan urutan waktu. Pedoman yang digunakan untuk uji autokorelasi yaitu Durbin – Watson (DW) dengan kriteria dimana jika nilai DW dibawah -2 maka terjadi autokorelasi positif, jika nilai DW diantara -2 sampai dengan +2 maka tidak ada autokorelasi, dan jika nilai DW diatas +2 maka terjadi autokorelasi negatif.

**Tabel 6 Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Model	Durbin-Watson
1	1,954

Sumber: Hasil penelitian,2022.



Dilihat dari hasil tabel 4.8, menunjukkan bahwa nilai *durbin watson* sebesar 1,782. Hal ini berarti nilai *durbin watson* penelitian berada diantara -2 sampai 2 yang berarti penelitian ini tidak terdapat autokorelasi.

### Hasil Uji Regresi Linier Berganda

Uji analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel bebas (independen) terhadap variabel terikat (dependen).

**Tabel 7 Hasil Analisis Regresi Linier Berganda**

Model	Coefficients <sup>a</sup>		
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients
	B	Std. Error	Beta
1 (Constant)	,027	,029	
<i>Capital Intensity</i>	,289	,055	,459
<i>Inventory Intensity</i>	,690	,147	,422
<i>Leverage</i>	,206	,065	,288

Sumber: Hasil penelitian,2022.

Berdasarkan dari tabel 4.7. dapat disimpulkan bahwa: Variabel *capital intensity* memiliki nilai thitung > ttabel yaitu 5,302 >2,001 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 < 0,05 maka Ho diterima dan H1 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa *capital intensity* memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, sehingga hipotesis pertama (H1) diterima. Variabel *inventory intensity* memiliki nilai thitung > ttabel yaitu 4,702 >2,001 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 < 0,05 maka Ho diterima dan H2 diterima. Hal ini menunjukkan bahwa *inventory intensity* memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, sehingga hipotesis kedua (H2) diterima. Variabel *leverage* memiliki nilai thitung > ttabel yaitu 3,182 >2,001 dengan nilai signifikansi sebesar 0,002 < 0,05 maka Ho diterima dan H3 diterima.

Hal ini menunjukkan bahwa *inventory intensity* memiliki pengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, sehingga hipotesis ketiga (H3) diterima

### Hasil Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)

Nilai koefisien determinasi (R<sup>2</sup>) dipergunakan untuk mengetahui kemampuan dari variabel independen (X) dalam menjelaskan variabel (Y).

**Tabel 8 Hasil Uji Koefisien Determinasi**

Model	Model Summary <sup>b</sup>		
	R	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,748 <sup>a</sup>	,560	,538

Sumber: Hasil penelitian,2022.

Berdasarkan tabel , diperoleh nilai *Adjusted R Square* (Koefisien Determinasi) sebesar 0,538 yang artinya pengaruh variabel independen (X) yaitu *Capital Intensity*, *Inventory Intensity*, *leverage* terhadap variabel dependen (Y) yaitu Agresivitas Pajak sebesar 53,8%. Sedangkan sisanya sebesar 46,2% dipengaruhi oleh variabel lainnya.

### Pengaruh Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil uji parsial (t) yakni hasil pengujian parsial antara variabel *capital intensity* terhadap agresivitas pajak memberikan hasil perhitungan  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu 3,182 >2,001 dengan nilai signifikansi sebesar 0,002 < 0,05. Maka dari penelitian ini hipotesis yang diajukan diterima dan disimpulkan bahwa *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini berarti semakin tinggi *capital intensity* suatu perusahaan, maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan.

Hasil penelitian ini mendukung teori agensi yang menyatakan bahwa adanya kontrak antara pihak pemberi wewenang kepada pihak yang mendapatkan wewenang atau manajemen untuk melakukan sesuatu yang berkaitan dengan

kepentingan pihak yang berwenang, kepentingan manajemen adalah untuk mendapatkan kompensasi yang diinginkan dengan cara meningkatkan kinerja perusahaan. Dalam hal ini manajemen dapat memanfaatkan penyusutan aset tetap untuk menekan beban pajak perusahaan. Dengan demikian semakin besar proporsi aset tetap dan biaya depresiasi, perusahaan akan mempunyai ETR yang rendah. Perusahaan yang mempunyai aset tetap yang tinggi cenderung melakukan agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Efrinal dan Chandra (2020), Ayem dan Setyadi (2019) yang menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh Inventory Intensity Terhadap Agresivitas Pajak**

Berdasarkan hasil uji parsial (t) yakni hasil pengujian parsial antara variabel *inventory intensity* terhadap agresivitas pajak memberikan hasil perhitungan  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $4,702 > 2,001$  dengan nilai signifikansi sebesar  $0,000 < 0,05$ . Maka dari penelitian ini hipotesis yang diajukan diterima dan disimpulkan bahwa *inventory intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini berarti semakin tinggi *inventory intensity* suatu perusahaan, maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan

Hasil ini sesuai dengan teori agensi, Manajemen memiliki kepentingan untuk mendapatkan kompensasi yang diinginkan dengan meningkatkan kinerja perusahaan. Manajer akan menginvestasikan dana yang menganggur ke dalam bentuk investasi. Dengan adanya persediaan tersebut akan muncul biaya penyimpanan dan pemeliharaan. Sehingga dengan meningkatnya beban perusahaan otomatis akan menurunkan laba perusahaan yang berakibat kepada beban pajak perusahaan akan menurun. Jika laba suatu perusahaan kecil, maka pajak yang akan dibayarkan juga kecil C.L. Putri dan Lautania (2016)

dalam (Putra, 2018). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dwiyaniti & Jati (2019) dan Hidayat dan Fitria (2018) yang menyatakan bahwa *inventory intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh Leverage Terhadap Agresivitas Pajak**

Berdasarkan hasil uji parsial (t) yakni hasil pengujian parsial antara variabel *inventory intensity* terhadap agresivitas pajak memberikan hasil perhitungan  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $4,702 > 2,001$  dengan nilai signifikansi sebesar  $0,000 < 0,05$ . Maka dari penelitian ini hipotesis yang diajukan diterima dan disimpulkan bahwa *inventory intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini berarti semakin tinggi *inventory intensity* suatu perusahaan, maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan

Hasil ini sesuai dengan teori agensi, Manajemen memiliki kepentingan untuk mendapatkan kompensasi yang diinginkan dengan meningkatkan kinerja perusahaan. Manajer akan menginvestasikan dana yang menganggur ke dalam bentuk investasi. Dengan adanya persediaan tersebut akan muncul biaya penyimpanan dan pemeliharaan. Sehingga dengan meningkatnya beban perusahaan otomatis akan menurunkan laba perusahaan yang berakibat kepada beban pajak perusahaan akan menurun. Jika laba suatu perusahaan kecil, maka pajak yang akan dibayarkan juga kecil C.L. Putri dan Lautania (2016) dalam (Putra, 2018). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dwiyaniti & Jati (2019) dan Hidayat dan Fitria (2018) yang menyatakan bahwa *inventory intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

## **SIMPULAN**

Berdasarkan hasil analisis data dan uji hipotesis, maka dapat disimpulkan bahwa:

1. *Capital Intensity* pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI tahun 2017-2020 berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini berarti semakin tinggi *capital intensity* suatu perusahaan, maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan tersebut.
2. *Inventory intensity* pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI tahun 2017-2020 berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini berarti semakin tinggi *inventory intensity* suatu perusahaan, maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan tersebut.
3. *Leverage* pada perusahaan pertambangan yang terdaftar di BEI tahun 2017-2020 berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini berarti semakin tinggi *leverage* suatu perusahaan, maka semakin tinggi tingkat agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan tersebut.

Saran untuk penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Peneliti selanjutnya untuk mengambil populasi perusahaan pada sektor lainnya seperti sektor pertanian, sektor perdagangan dan lain sebagainya untuk hasil yang lebih luas.
2. Peneliti selanjutnya dapat memperpanjang dan memperbaharui tahun pengamatan sehingga dapat memperkuat analisis yang ada dan periode waktu yang terbaru.
3. Peneliti selanjutnya dapat menambahkan variabel independen lainnya seperti ukuran perusahaan, *corporate social responsibility*, profitabilitas, likuiditas, komisaris independen yang dapat mempengaruhi tindakan agresivitas pajak.

## REFERENSI

Andhari, P. A. S., & Sukartha, I. M.

(2017). PENGARUH PENGUNGKAPAN CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY, PROFITABILITAS, INVENTORY INTENSITY, CAPITAL INTENSITY DAN LEVERAGE PADA AGRESIVITAS PAJAK. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(3), 2115–2142. <https://doi.org/10.35760/eb.2020.v25i3.2853>

Annisa, E. K., & Isthika, W. (2021). Pengaruh Capital Intensity, Profitabilitas, Leverage Dan Manajemen Laba Pada Agresivitas Pajak Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2019. *Proceeding SENDIU 2021, 2018*, 978–979.

Budianti, I., Nazar, M. R., & Kurnia, K. (2018). *Pengaruh Return On Asset (Roa), Leverage (Der), Komisaris Independen Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak*. 5(2), 2368–2376.

Efrinal, E., & Chandra, A. H. (2020). PENGARUH CAPITAL INTENSITY DAN INVENTORY INTENSITY TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 2(2), 135–148. <https://uia.e-journal.id/Akrual/article/view/1268>

Fitri, R. N., Fitrioso, R., & Azhar, A. (2020). Pengaruh Likuiditas dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak dan Implikasinya Terhadap Corporate Social Responsibility (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Terdaftar di BEI 2016 s.d 2018). *Jurnal Akuntansi*, 8(2), 201 – 214.

Ghozali, I. (2013). *Aplikasi analisis multivariat dengan program IBM SPSS 21. Edisi Ketujuh*. Universitas Diponegoro.

- Hidayat, A., & Muliastuti, R. (2020). Pengaruh Likuiditas, Leverage dan Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *SULTANIST: Jurnal Manajemen Dan Keuangan*, 8(1), 28–36. <https://doi.org/10.37403/sultanist.v8i1.183>
- Indradi, D. (2018). PENGARUH LIKUIDITAS, CAPITAL INTENSITY TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK ( Studi empiris perusahaan Manufaktur sub sektor industri dasar dan kimia yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016). *Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia*, 1(1), 147. <https://doi.org/10.32493/jabi.v1i1.y2018.p147-167>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). THEORY OF THE FIRM: MANAGERIAL BEHAVIOR, AGENCY COSTS AND OWNERSHIP STRUCTURE. *Human Relations*, 72(10), 1671–1696. <https://doi.org/10.1177/0018726718812602>
- Luke, L., & Zulaikha, Z. (2016). ANALISIS FAKTOR YANG MEMPENGARUHI AGRESIVITAS PAJAK (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2012-2014). *Jurnal Akuntansi Dan Auditing*, 13(1), 80–96. <https://doi.org/10.14710/jaa.v13i1.13875>
- Mustika. (2017). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Capital Intensity Dan Kepemilikan Keluarga Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Pertambangan dan Pertanian yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia P. *Journal of Chemical Information and Modeling*, 53(9), 1689–1699.
- Ngadiman, N., & Puspitasari, C. (2017). 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*, 18(3), 408–421. <https://doi.org/10.24912/ja.v18i3.273>
- Putri, C. L., & Lautania, M. F. (2016). Pengaruh Capital Intensity Ratio, Inventory Intensity Ratio, Ownership Structure dan Profitability Terhadap Effective Tax Rate (ETR) (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011-2014). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 1(1), 101–119.
- Saputro, D. A., Pratomo, D., & Kurnia, K. (2018). Pengaruh Leverage (DAR), Capital Intensity, dan Inventory Intensity terhadap Tax Avoidance (Studi Pada Perusahaan Makanan dan Minuman di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2011-2015). *E-Proceeding of Management*, 5(1), 713–719.
- Saraswati, G. A. R. S., & Sujana, I. K. (2017). Pengaruh Pajak, Mekanisme Bonus, Dan Tunneling Incentive Pada Indikasi Melakukan Transfer Pricing. *E-Jurnal Akuntansi*, 19(2), 1000–1029.
- Simbolon, S., & Sudjiman, L. S. (2019). Pengaruh Intensitas Modal Dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan Penghasil Bahan Baku Sub Sektor Pertambangan Batubara Yang Terdaftar Di Bei 2017-2019. *Paper Knowledge . Toward a Media History of Documents*, 19–34.
- Siregar, R. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Manufaktur di Bei. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi*,

5(2), 2460–0585.

Suandy, S. (2017). *Perencanaan Pajak Edisi 6*. Salemba Empat.

Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta.

Wareza, M. (2021). *Erick Turun Tangan, Begini Kronologi Kasus Pajak PGN Rp 6,8 T*. Wwww.Cnbcindonesia.Com. <https://www.cnbcindonesia.com/market/20210105094526-17-213520/erick-turun-tangan-begini-kronologi-kasus-pajak-pgn-rp-68-t/2>

Windaswari, K. A., & Merkusiwati, N. K. L. A. (2018). Pengaruh Koneksi Politik, Capital Intensity, Profitabilitas, Leverage dan Ukuran Perusahaan Pada Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi*, 23, 1980. <https://doi.org/10.24843/eja.2018.v23.i03.p14>