

---

# PENGARUH *CAPITAL INTENSITY* TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK DENGAN *CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY* SEBAGAI VARIABEL *MODERATING*

Ady Purwanto<sup>1</sup>, Lamria Simamora<sup>2</sup>, Iwan Christian<sup>3</sup>  
<sup>1,2,3</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Palangka Raya

---

## Article Info

### Article history:

Received June 2<sup>nd</sup>, 2022

Revised June 20<sup>th</sup>, 2022

Accepted July 1<sup>st</sup>, 2022

---

### Keywords:

*Capital Intensity*

*Tax Aggressiveness*

*Corporate Social Responsibility (CSR)*

---

## ABSTRACT

*This study aims to analyze the effect of intensity capital on tax aggressiveness and to analyze the effect of capital intensity on tax aggressiveness which is moderated by corporate social responsibility (CSR). The research method used in this research is descriptive-quantitative research approach. The unit of analysis in this research is the mining sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange (BEI), totaling 49 companies with non-probability sampling techniques and using purposive sampling method. The collected data were analyzed using SPSS 24. The results showed that intensity capital had no effect on corporate social responsibility (CSR) aggressiveness, weakening the relationship between capital intensity and aggressiveness.*

©2022

*Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Palangka Raya*

---

### Corresponding Author:

Lamria Simamora

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Palangka Raya

Kampus UPR Jalan H. Timang Palangka Raya

Kalimantan Tengah

E-mail: lamria.simamora@feb.upr.ac.id

---

## 1. PENDAHULUAN

Indonesia adalah negara yang sumber pendanaannya berasal dari pajak dan non pajak. Tetapi sumber pendanaan terbesar negara masih berasal dari pajak. Pajak mempunyai peranan penting untuk mendukung kemampuan keuangan negara dalam pelaksanaan program negara. Namun banyak perusahaan yang ingin mengecilkan nilai beban pajak yang harus dibayar baik dengan cara legal maupun ilegal. Banyak perusahaan pertambangan yang sedang berkembang pesat di Indonesia. Menurut Sulisyanto (2014:96) semakin besar laba yang diperoleh oleh perusahaan maka semakin besar juga beban pajak yang akan dibayar oleh perusahaan tersebut. Berbagai upaya telah dilakukan pemerintah demi meningkatkan penerimaan pajak negara, seperti penurunan tarif pajak, penghapusan sanksi administrasi perpajakan, dan baru-baru ini pemerintah mengeluarkan kebijakan *tax amnesty* (pengampunan pajak). Namun faktanya, target yang ditetapkan pemerintah belum juga tercapai.

Pada tahun 2014 realisasi penerimaan pajak sebesar 1.143 triliun yaitu sekitar 91,73% dari target pajak yang ditetapkan pemerintah sebesar 1.246,1 triliun (Waluyo, 2015). Pada tahun 2015 persentase penerimaan pajak pemerintah menurun menjadi 81,52% atau setara dengan 1.055 triliun dari target pajak yang ditetapkan 1.294,25 triliun (Ariyanti, 2016). Selanjutnya pada tahun 2016, persentase penerimaan pajak pemerintah hampir sama dengan tahun sebelumnya yaitu sebesar 81,54% atau 1.105 triliun dari 1.355 triliun (Deny, 2017). Walaupun pada tahun 2016 pemerintah sudah melakukan program *tax amnesty* (pengampunan pajak) tapi target yang ditetapkan pemerintah belum juga tercapai. Terakhir pada tahun 2017 penerimaan pajak pemerintah sekitar 89,32% atau sekitar 1.339 triliun dari target pajak sebesar 1.498,97 triliun (Kusuma, 2018).

Kesulitan dalam pencapaian target pajak dikarenakan, pajak merupakan beban bagi perusahaan yang akan mengurangi laba perusahaan. Oleh karenanya, banyak perusahaan dan pemegang saham

lebih suka membayar pajak yang kecil dan menggunkan strategi-strategi perpajakan yang agresif. Menurut Frank, Lynch dan Rego (2016) agresivitas pajak merupakan suatu pengelolaan yang ditujukan untuk penurunan laba kena pajak melalui perencanaan pajak baik dengan cara *tax avoidance* maupun *tax evasion*.

Ukuran perusahaan menggambarkan jumlah aset yang dimiliki oleh perusahaan. Semakin besar skala perusahaan maka aktivitas yang terjadi semakin banyak dan laba yang diperoleh akan semakin tinggi. Hal ini akan membuat perusahaan lebih berusaha untuk melakukan agresivitas pajak. Namun tidak semua penelitian yang dilakukan menemukan pengaruh ukuran perusahaan dengan agresivitas pajak. Seperti penelitian yang dilakukan oleh Richardson dan Lanis (2016) dan Annisa (2017) menemukan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Tiaras dan Wijaya (2015) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Perusahaan pertambangan merupakan salah satu contoh perusahaan yang melakukan tindakan agresivitas pajak, diantaranya PT Bumi Resources Tbk, PT Kaltim Prima Coal, dan PT Aturmin Indonesia yang diduga oleh Ditjen Pajak melakukan manipulasi pajak tahun 2017 sebesar 2,1 triliun. Selain itu perusahaan yang pernah terhambat kasus pajak, PT Freeport Indonesia yang sampai saat sekarang ini masih sangat lambat pembayaran pajaknya. Dikutip dari klinik pajak (2016), Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) menyebut piutang sektor pertambangan di Indonesia mencapai Rp2,8 triliun. Piutang tersebut berasal dari iuran tetap, royalti, jaminan reklamasi, dan pajak yang belum dibayarkan perusahaan pada negara. Sektor pertambangan juga merupakan penyumbang suap tertinggi setelah sektor konstruksi yang menempati peringkat pertama.

Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi tingkat agresivitas pajak diantaranya yaitu *capital intensity* atau ratio intensitas modal yaitu yang menunjukkan seberapa banyak modal perusahaan yang di investasikan dalam bentuk aset tetap (Novitasari, Shelly, 2017). Gemilang, Desi Nawang (2016) mengatakan bahwa aset tetap perusahaan akan menyebabkan timbulnya beban penyusutan yang nantinya secara otomatis akan mengurangi laba perusahaan karena adanya beban penyusutan yang akan mengurangi beban pajak perusahaan. Begitupun sebaliknya perusahaan yang memiliki jumlah aset tetap yang kecil akan mempunyai beban pajak yang besar. Banyak penelitian yang telah dilakukan mengenai pengaruh *capital intensity* terhadap agresivitas pajak dengan hasil yang berbeda. Ayu, Putu (2017) menyatakan : “Bahwa dalam penelitiannya mengenai pengaruh *corporate social responsibility*, *inventory intensity*, *capital intensity*, dan *leverage* terhadap agresivitas pajak perusahaan memperoleh hasil bahwa *capital intensity* memiliki pengaruh negatif terhadap agresivitas pajak”.

Hasil tersebut berbeda dengan penelitian yang dilakukan Mustika (2017) mengenai pengaruh *corporate social responsibility*, ukuran perusahaan, profitabilitas, leverage dan *capital intensity* terhadap agresivitas pajak yang memperoleh hasil *capital intensity* tidak memiliki pengaruh pada *agresivitas* pajak. *Inventory intensity* merupakan suatu pengukuran besarnya persediaan yang diinvestasikan oleh perusahaan (Latifah, Nofiah Umi, 2018). Perusahaan dengan investasi persediaan digudang akan menyebabkan terbentuknya biaya penyimpanan dan biaya pemeliharaan persediaan, beban ini akan menyebabkan berkurangnya laba perusahaan yang nantinya akan mengurangi beban pajak yang seharusnya dibayar perusahaan sehingga perusahaan akan lebih agresif (Latifah, Novia Umi, 2018).

Pada hasil penelitian-penelitian sebelumnya, masih terdapat ketidakkonsistenan yang membuat peneliti tertarik untuk mengangkat kembali topik mengenai penghindaran pajak dengan variabel-variabel yang mendukungnya. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya oleh Mutika (2017), tentang “Pengaruh *corporate social responsibility*, ukuran perusahaan, profitabilitas, leverage, *Capital Intensity*, dan kepemilikan keluarga Terhadap Agresivitas Pajak”. Namun, penelitian ini menambahkan variabel *corporate social responsibility* dan mengurangi variabel ukuran perusahaan, profitabilitas, leverage dan preferensi risiko eksekutif. Perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu terletak pada tahun pengamatan dan variabel bebasnya. Alasan menggunakan variabel *capital intensity* adalah karena *capital intensity* merupakan salah satu dasar penilaian kondisi suatu perusahaan. Semakin tinggi *capital intensity* perusahaan akan semakin mengurangi laba perusahaan yang. Ketika terjadi penurunan laba mengakibatkan jumlah pajak yang harus dibayar perusahaan juga semakin menurun (Utami, 2013). Sedangkan alasan

menggunakan variabel *inventory intensity* yaitu karena *inventory intensity* merupakan karakteristik perusahaan yang dapat memengaruhi tingkat efektif pajak. Apabila intensitas persediaan perusahaan tinggi maka akan meningkatkan tingkat agresivitas pajak perusahaan (Adisamartha dan Noviyari, 2015).

Bagi Peneliti, diharapkan dapat menjadi pengalaman bagi peneliti melakukan penelitian kuantitatif di bidang akuntansi khususnya pengaruh *capital intensity* terhadap agresivitas pajak dengan *corporate social responsibility* sebagai variabel moderating perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

Bagi Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di BEI ( Bursa Efek Indonesia), diharapkan penelitian ini dapat menjadi tambahan pertimbangan pihak manajemen dalam melakukan penghindaran pajak yang benar dan efisien tanpa melanggar undang-undang perpajakan yang berlaku, sehingga dapat lebih efisien dalam masalah pajak perusahaan dimasa yang akan datang.

Bagi perusahaan sebaiknya tetap memantau *capital intensity* sebagai upaya untuk meminimalkan beban pajak perusahaan. Selain itu, perusahaan juga harus berhati-hati dalam menentukan kebijakan, khususnya mengenai pajak agar tidak tergolong dalam tindakan penghindaran pajak. Bagi penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan populasi seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia atau menggunakan perusahaan selain perusahaan pertambangan dan memperpanjang periode penelitian agar hasil penelitian yang diperoleh lebih baik dari penelitian sebelumnya.

## 2. KAJIAN PUSTAKA

### *Positive Accounting Theory*

*Positive Accounting Theory* sebagai grand teori penelitian ini dikenalkan oleh Watts dan Zimmerman tahun 1986. Teori akuntansi positif memaparkan perilaku manajemen perusahaan pada pembuatan laporan keuangan. Teori akuntansi positif menjelaskan praktik akuntansi dengan aktual yang dilihat melalui sudut pandang manajemen yang dengan sukarela menggunakan prosedur akuntansi serta cara standar peraturan akuntansi berubah dari masa ke masa. Teori ini dilandaskan pada *stakeholder*, *shareholder*, *fiscus* bersifat rasional, serta berupaya memaksimalkan fungsi mereka yang akan berhubungan langsung juga pada kompensasi yang diterima, dan kesejahteraan yang diterima. Penggunaan dari kebijakan akuntansi tersebut tergantung pada relatif biaya, dan manfaat dari prosedur yang dipilih guna memaksimalkan fungsi mereka.

Pada penelitian ini dari 3 hipotesis teori akuntansi positif, hipotesis biaya politik yang paling tepat menggambarkan penelitian ini. Hal ini dikarenakan ketika kondisi lain *ceteris paribus* maka laba yang cukup tinggi, perusahaan memiliki kecenderungan menurunkan laba saat ini menuju ke masa yang akan datang. Penelitian ini menggunakan beberapa *supporting theory*. Konsep dalam teori legitimasi memaparkan adanya suatu kontak sosial yang implisit ketika perusahaan bertanggung jawab terhadap harapan atau tuntutan masyarakat. Organisasi atau perusahaan berusaha menciptakan keserasian antara nilai-nilai sosial yang hidup dimasyarakat pada kegiatannya dengan norma-norma perilaku yang terdapat di sistem sosial masyarakat, ketika organisasi adalah bagian dari sistem masyarakat tersebut. Norma suatu perusahaan selalu berubah-ubah mengikuti perubahan waktu ke waktu sehingga organisasi perusahaan mengikuti perkembangannya. Perusahaan selalu berusaha mengikuti arus perubahan untuk dapat menyelaraskan diri dan mempertahankan legitimasinya dengan lingkungan hidup, dan sosial secara berkesinambungan. Teori legitimasi menunjukkan bahwa perusahaan yang agresif akan pajak akan mengungkapkan informasi tambahan yang berhubungan dengan kegiatan CSR yang dilakukan perusahaan di berbagai bidang untuk mencoba meringankan kekhawatiran publik seperti memperlihatkan bahwa perusahaan telah memenuhi kewajibannya untuk masyarakat atau mengubah harapan masyarakat tentang aktivitasnya, agar diterima oleh pihak eksternal (Deegan et. al., 2002).

### *Teori Stakeholder*

Teori *stakeholder* memprediksi manajemen memperhatikan ekspektasi dari *stakeholder* yang berkuasa, yaitu *stakeholder* yang memiliki kuasa mengendalikan sumber daya yang dibutuhkan oleh perusahaan (Deegan, 2015). Teori *stakeholder* menyatakan bahwa perusahaan memiliki tanggung jawab sosial yang mengharuskan mereka untuk mempertimbangkan kepentingan semua pihak yang terkena dampak tindakan mereka. Agar perusahaan mampu berkembang dan bertahan lama di dalam

masyarakat maka perusahaan membutuhkan dukungan dari para *stakeholdernya*. Untuk membuat keputusan dibutuhkan informasi, salah satunya adalah informasi yang berhubungan dengan aktivitas tanggung jawab sosial (*Corporate Social Responsibility*) perusahaan (Ardian, 2013).

### **Agresivitas Pajak**

Perusahaan menganggap pajak sebagai sebuah tambahan beban biaya yang dapat mengurangi keuntungan perusahaan. Oleh karena itu perusahaan diprediksi melakukan tindakan yang akan mengurangi beban pajak perusahaan. Menurut Frank dkk. (2017), tindakan yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi pendapatan kena pajak melalui perencanaan pajak baik secara legal (*tax avoidance*) maupun illegal (*tax evasion*) disebut dengan agresivitas pajak perusahaan. Walaupun tidak semua tindakan perencanaan pajak melanggar hukum, akan tetapi semakin banyak celah yang digunakan maka perusahaan tersebut dianggap semakin agresif.

Pertimbangan untuk membayar pajak secara efisien yang mendorong perusahaan untuk menyusun perencanaan pajak (*tax planning*) melalui penghindaran pajak (*tax avoidance*) (Nugraha, 2015). *Tax avoidance* adalah suatu bentuk perencanaan pajak untuk meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan kelemahan ketentuan perpajakan sebagai hal yang positif untuk efisiensi pembayaran pajak. Sedangkan *tax evasion* merupakan sebuah perencanaan pajak yang melanggar ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Pada umumnya tingkat agresivitas pajak dipengaruhi oleh faktor manfaat dan risiko yang akan ditimbulkannya (Lanis dan Ricardson, 2015).

Agresivitas pajak merupakan isu yang kini cukup fenomenal di kalangan masyarakat. Agresivitas pajak terjadi hampir di semua perusahaan-perusahaan besar maupun kecil di seluruh dunia. Tindakan agresivitas pajak ini dilakukan dengan tujuan meminimalkan besarnya biaya pajak dari biaya pajak yang telah diperkirakan, atau dapat disimpulkan dengan usaha untuk mengurangi biaya pajak.

Menurut Hlaing (2015) dalam Nugraha (2014) agresivitas pajak didefinisikan sebagai kegiatan perencanaan pajak semua perusahaan yang terlibat dalam usaha mengurangi tingkat pajak yang efektif. Sementara Hanlon dan Heitzman (2015) dalam Nugraha (2015) mendefinisikan agresivitas pajak sebagai tingkat yang paling akhir dari spectrum serangkaian perilaku perencanaan pajak.

Dari kutipan diatas dapat disimpulkan bahwa tindakan pajak agresif atau keputusan agresivitas pajak secara potensial dapat menjadi masalah penghindaran pajak maupun masalah penggelapan pajak. Agresivitas pajak dapat diukur dengan berbagai cara. Menurut Sari dan Martani (2014) agresivitas pajak dapat diukur dengan menggunakan *effective tax rate*, *cash effective tax rate*, *book-tax difference Manzon-Plesko*, *book-tax difference desai-Dharmapala* dan *tax planning*. Lanis dan Richardson (2014) menggunakan ETR untuk mengukur agresivitas pajak dengan alasan beberapa penelitian sebelumnya banyak menggunakan ETR untuk mengukur agresivitas pajak. Semakin rendah nilai ETR mengindikasikan adanya agresivitas pajak dalam perusahaan. ETR yang rendah menunjukkan beban pajak penghasilan yang lebih kecil dari pendapatan sebelum pajak.

*Effective tax rate* (ETR) digunakan untuk merefleksikan perbedaan antara perhitungan laba buku dengan laba fiskal (Frank *et al*, 2015). Sedangkan menurut Aunalal (2015) dalam Ardyansyah (2014) *effetictive tax rate* (ETR) dihitung atau dinilai berdasarkan pada informasi keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan sehingga *effective tax rate* (ETR) merupakan bentuk perhitungan tarif pajak pada perusahaan. Dari definisi tersebut *effective tax rate* (ETR) mempunyai tujuan untuk mengetahui jumlah persentase perubahan dalam membayar pajak yang sebenarnya terhadap laba komersial yang diperoleh.

### **Capital Intensity**

*Capital intensity* atau rasio intensitas modal adalah perusahaan menanamkan investasinya dalam bentuk aset tetap. Investasi dalam aset tetap memperlihatkan banyaknya kekayaan perusahaan diinvestasikan pada aset tetap. Contoh aset tetap *capital intensity* yang dikutip dalam penelitian Citra Lestari Putri dkk (2016) yaitu peralatan pabrik, mesin dan berbagai propeti terhadap penjualan. Makin besar investasi perusahaan terhadap aset tetap, maka semakin besar perusahaan akan menanggung beban depresiasi. Beban depresiasi ini nantinya akan menambah beban perusahaan dan menyebabkan laba yang dihasilkan perusahaan menurun. (Ardyansyah, 2014). Rodriguez dan Arias (2015) dalam Ardyansah (2014) mengatakan bahwa aset tetap perusahaan memungkinkan perusahaan untuk mengurangi pajaknya akibat dari penyusutan yang muncul dari aset tetap setiap

tahunnya. Hal ini karena beban penyusutan aset tetap ini secara langsung akan mengurangi laba perusahaan yang menjadi dasar perhitungan pajak perusahaan.

**Corporate Social Responsibility**

Definisi CSR yang dikemukakan oleh *World Bank* yang memandang CSR dapat dijelaskan sebagai komitmen perusahaan untuk berkontribusi terhadap bekerjanya pembangunan ekonomi yang berkelanjutan dengan karyawan dan perwakilan mereka dalam komunitas setempat dan masyarakat secara luas untuk meningkatkan kualitas hidup, dengan cara yang baik dimana baik untuk dunia usaha dan juga untuk pembangunan. Implementasi CSR merupakan suatu wujud komitmen yang dibentuk oleh perusahaan untuk memberikan kontribusi pada peningkatan kualitas kehidupan (Susiloadi, 2014).

1. Pengungkapan CSR

Menurut Deegan (2014) dalam Lanis dan Richardson (2015) menyatakan bahwa pengungkapan CSR dipandang sebagai sarana yang digunakan oleh manajemen perusahaan dalam berinteraksi dengan masyarakat yang lebih luas untuk mempengaruhi persepsi. Pengungkapan CSR terdapat dalam laporan tanggung jawab sosial perusahaan, laporan sumber daya manusia, dan laporan kesehatan dan keselamatan kerja.

Menurut peraturan BAPEPAM No VIII.G.2 terdapat 78 *item* pengungkapan yang sesuai dengan kondisi di Indonesia. yang terdiri atas 7 kategori yang terdiri dari 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). Adapun rumus untuk menghitung CSRI sebagai berikut:

$$CSRI_{ij} = \frac{\sum X_{yi}}{n_i}$$

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

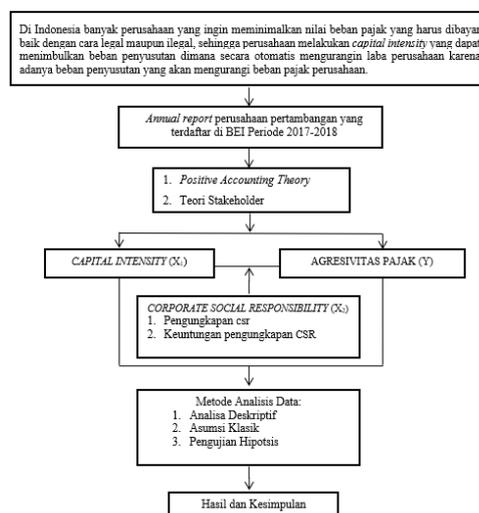
ΣX<sub>yi</sub> : nilai 1 = jika item y diungkapkan;  
 0 = jika item y tidak diungkapkan.

N<sub>i</sub> : jumlah item untuk perusahaan.

2. Keuntungan Pengungkapan CSR

Menurut Wibisono (2015) ada 10 keuntungan yang dapat diperoleh dalam melakukan CSR, yaitu: mempertahankan dan mendongkrak reputasi dan image perusahaan, layak mendapatkan *social license to operate*, mereduksi resiko bisnis perusahaan, melebarkan akses sumber daya, membentangkan akses menuju market, mereduksi biaya, memperbaiki hubungan dengan stakeholder, memperbaiki hubungan dengan regulator (pemerintah), meningkatkan semangat dan produktivitas karyawan, peluang mendapatkan penghargaan.

**Kerangka Berpikir**



Gambar 1 Kerangka Pemikiran Teoritis

## **Rumusan Hipotesis**

### **Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak**

*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 perusahaan dengan tingkat aset tetap yang tinggi maka akan menurunkan laba sebelum pajak, Sehingga perusahaan mempunyai nilai ETR yang rendah dan tindakan penghindaran pajaknya semakin tinggi. Berdasarkan uraian di atas, penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H1: *Capital intensity* berpengaruh positif dan signifikan terhadap agresivitas pajak

### **Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak yang dimoderasi *Corporate Social Responsibility***

Eedman (2014) mengatakan bahwa perusahaan yang melakukan penghindaran pajak berarti perusahaan tersebut tidak membayar kewajibannya berupa beban pajak pendapatan perusahaan kepada pemerintah untuk membantu pendanaan barang publik didalam masyarakat. Dengan demikian, perusahaan yang terlibat penghindaran pajak adalah perusahaan yang tidak bertanggung jawab sosial (Lanis dan Richardson, 2014). Sehingga keputusan perusahaan untuk mengurangi tingkat pajaknya atau melakukan penghindaran pajak dipengaruhi oleh sikapnya terhadap CSR. Perusahaan dengan tingkat *capital intensity* yang tinggi diduga akan semakin agresif terhadap pajak dengan semakin luas pengungkapan CSR yang dilakukan. Semakin tinggi perusahaan melakukan pengungkapan terkait tanggung jawab sosial maka perusahaan akan memperoleh legitimasi yang lebih kuat dari masyarakat. Sehingga citra positif, melalui pengungkapan CSR dapat menutupi tindakan manajemen laba dalam rangka agresivitas pajak yang dilakukan perusahaan. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

H2: *Corporate Social Responsibility* (CSR) memperkuat pengaruh *Capital Intensity* pada Agresivitas Pajak.

Bagian ini membahas penelaahan atas jurnal, artikel, buku dan sumber lain yang relevan. Jika diperlukan, perumusan hipotesis disajikan dalam bagian ini. Hipotesis yang dirumuskan harus didasari oleh logika yang memadai dan didukung oleh hasil penelitian terdahulu. Data, informasi, dan kutipan harus dalam rentang waktu 5 tahun terakhir. 80% kutipan yang ditulis di makalah harus bersumber dari sumber primer yang berasal dari naskah publikasi maupun penelitian baik nasional dan internasional. Semakin banyak referensi utama yang dimiliki dalam artikel tersebut, semakin berkualitas artikel tersebut

## **3. METODE PENELITIAN (10 PT)**

### **Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi Penelitian**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif yaitu data berupa angka dan dapat diukur serta diuji dengan metode statistik. Sedangkan sumber data yang digunakan merupakan data sekunder yang diperoleh dari laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI pada tahun 2017- 2019.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode dokumentasi. metode dokumentasi adalah metode pengumpulan data dengan melihat, menggunakan dan mempelajari data-data sekunder laporan keuangan perusahaan pertambangan pada tahun 2017-2019 yang di publikasikan melalui website IDX [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

### **Pengujian Hipotesis**

#### **Analisis Regresi Sederhana**

Model regresi pertama dimaksudkan untuk menguji pengaruh variabel independen yaitu *Capital Intensity* terhadap variabel dependen yaitu Agresivitas Pajak tanpa memasukkan variabel moderasi yaitu *Corporate Social Responsibility*.

**Analisis Regresi Moderasi (*Moderating Regression Analysis*)**

Penelitian ini terdiri dari variabel independen, variabel dependen, dan variabel moderasi. Karena itulah digunakan *moderating regression analysis*. Analisis tersebut digunakan untuk melihat apakah variabel *moderating* (X2) mempengaruhi pengaruh antara variabel X yaitu suatu variabel yang menekan/menerangkan variabel lainnya dan disebut sebagai variabel bebas (independen variabel) terhadap variabel Y (variabel dependen/terikat) yaitu: suatu variabel yang ditentukan atau diterangkan oleh variabel lainnya dari variabel ini disebut dengan variabel tidak bebas (dependen variabel). Pengaruh ini selanjutnya dapat digunakan untuk mencari pengaruh variabel X terhadap variabel Y. kemudian melihat apakah variabel (XM) mempengaruhi hubungan antara variabel X terhadap Y. *Moderating Regression Analysis* dinyatakan dalam dua bentuk persamaan sebagai berikut :

**Uji Statistik t (Uji Hipotesis Secara Parsial)**

Uji signifikansi parameter individual (t-test) pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen (Ghozali, 2011). Pengujian dilakukan dengan menggunakan significance level 0,05 ( $\alpha=5\%$ ). Penerimaan atau penolakan hipotesis dilakukan dengan kriteria sebagai berikut:

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

Koefisien determinasi digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variabel independen. Nilai koefisien determinasi antara nol dan satu. Menurut Ghozali, Koefisien determinasi (R<sup>2</sup>) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel independen. Adjusted R<sup>2</sup> sudah disesuaikan dengan derajat bebas dari masing-masing kuadrat yang tercakup di dalam perhitungan Adjusted R<sup>2</sup>. Untuk membandingkan dua R<sup>2</sup> maka harus memperhitungkan banyaknya variabel X yang ada dalam model.

Bagian ini menjelaskan secara eksplisit tentang bagaimana penelitian dilakukan. Bagian metode penelitian harus ditulis secara efektif, sehingga penulis dapat memperoleh gambaran yang lengkap dan jelas tentang data, alat dan tahapan yang dilakukan dalam rangka menjawab pertanyaan penelitian. Bagian ini juga menyediakan penjelasan mengenai metode pengukuran sehingga dapat memudahkan untuk direplikasi. Jika ada, model dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$[PS]_i = \beta_0 + \beta_1 [EO]_i + \beta_3 [SC]_i + \epsilon_i \quad (1)$$

Dimana PS adalah pricing strategy; EO adalah entrepreneurial orientation; SC adalah social capital;  $\beta_1, \beta_2$  dan  $\beta_3$  adalah parameter estimat;  $\epsilon$  adalah variable pengganggu; i adalah perusahaan ke i.

**4. ANALISIS DAN PEMBAHASAN (10 PT)**

**Hasil Penelitian**

**Pengujian Hipotesis**

Dari hasil pengujian terhadap asumsi klasik, diperoleh model regresi tersebut telah memenuhi asumsi normalitas, autokorelasi, multikolonieritas dan heteroskedastisitas.

1. Analisis Regresi Sederhana

Analisis ini untuk mengetahui arah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen apakah positif apakah negatif dan untuk memprediksi nilai dari variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan. Berikut ini adalah hasil pengujian analisis linier sederhana:

Tabel 2. Hasil Analisis Sederhana

| Model             | Coefficients <sup>a</sup>   |                           | Beta | T     | Sig. |
|-------------------|-----------------------------|---------------------------|------|-------|------|
|                   | Unstandardized Coefficients | Standardized Coefficients |      |       |      |
| (Constant)        | 179.048                     | 44.682                    |      | 4.007 | .000 |
| Capital Intensity | .168                        | .204                      | .142 | .826  | .415 |

Variable: Agresivitas Pajak

Sumber: Lampiran output SPSS (24), 2020

Analisis regresi linier sederhana menurut Sugiono (2015), untuk mengetahui pengaruh secara parsial antara variabel bebas terhadap variabel terkait. Berdasarkan hasil dari tabel 4.5 di atas, diketahui bahwa nilai koefisien regresi sebagai berikut:

$$ETR = 179,048 + 0,168 \beta_1 CINT + \varepsilon$$

Capital Intensity berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak. Selanjutnya, untuk mengetahui apakah pengaruh tersebut signifikan atau tidak, maka nilai koefisien regresi dari variabel Capital Intensity ini akan diuji signifikansinya sebagai berikut:

H0: Capital Intensity tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak (Y)

H1: Capital Intensity berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak (Y)

Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95%, maka nilai  $\alpha = 0,05$ . Dasar pengambilan keputusan dalam uji t pertama sebagai berikut:

H0: diterima dan H1 ditolak jika nilai thitung < ttabel atau jika nilai Sig. > 0,05

H0: ditolak dan H1 diterima jika nilai thitung > ttabel atau jika nilai Sig. < 0,05

Berdasarkan hasil analisis regresi diperoleh nilai t hitung sebesar 0,826 < ttabel 1,14479 dan nilai signifikansi 0,415 > 0,05, dapat disimpulkan bahwa H0 diterima dan H1 ditolak, Capital Intensity tidak berpengaruh signifikan terhadap Agresivitas Pajak (Y).

### Analisis Regresi Moderasi

Tabel 2. Hasil Uji Analisis Regresi Moderasi (MRA)

| Model                  | Coefficients <sup>a</sup> |                   | S.C<br>Beta | T      | Sig. |
|------------------------|---------------------------|-------------------|-------------|--------|------|
|                        | B                         | U.C<br>Std. Error |             |        |      |
| (Constant)             | 200.404                   | 61.118            |             | 3.279  | .003 |
| Capital Intensity      | .272                      | .219              | .230        | 1.240  | .224 |
| TCSR                   | .037                      | .543              | .013        | .069   | .946 |
| Capital Intensity*TCSR | -1.729                    | 1.365             | -.258       | -1.267 | .215 |

a. Dependent Variable: Agresivitas Pajak

$$ETR = 200,404 + 0,272 \beta_1 CINT + -1,729 \beta_2 CINT * TCSR + \varepsilon$$

Berdasarkan hasil tabel diatas, diketahui bahwa nilai beta regresi variabel moderating Corporate Social Responsibility adalah -1.729 bernilai negatif. Pengaruh negatif dapat diartikan bahwa semakin menurun variabel independen maka akan menurunkan pula variabel dependen. Sebaliknya, pengaruh positif dapat diartikan bahwa semakin meningkat variabel independen maka akan meningkatkan pula variabel dependen. Dengan tingkat signifikan 0,215 yang lebih besar dari taraf nyata dalam penelitian ini yaitu 0,05. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengungkapan variabel Corporate Social Responsibility tidak mampu memoderasi atau memperkuat pengaruh Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak.

### Uji Parsial (Uji t)

Tabel 3. Hasil Uji Parsial (Uji t)

| Model                  | Coefficients <sup>a</sup> |                   | S.C<br>Beta | T      | Sig. |
|------------------------|---------------------------|-------------------|-------------|--------|------|
|                        | B                         | U.C<br>Std. Error |             |        |      |
| 1 (Constant)           | 200.404                   | 61.118            |             | 3.279  | .003 |
| Capital Intensity      | .272                      | .219              | .230        | 1.240  | .224 |
| TCSR                   | .037                      | .543              | .013        | .069   | .946 |
| Capital Intensity*TCSR | -1.729                    | 1.365             | -.258       | -1.267 | .215 |

a. Dependent Variable: Agresivitas Pajak

Sumber: Lampiran output SPSS (24), 2020

Berdasarkan tabel 3 di atas Hasil pengujian pengaruh Capital Intensity terhadap Pengungkapan Agresivitas Pajak menunjukkan bahwa nilai koefisien beta sebesar 0,272 dengan taraf signifikan 0,224 yang lebih besar dari nilai  $\alpha$  penelitian ini yaitu 0,05 hasil menunjukkan bahwa Capital Intensity tidak

berpengaruh pada agresivitas pajak, maka hipotesis pertama (H1) Capital Intensity berpengaruh positif dan signifikan terhadap Agresivitas Pajak” ditolak.

**Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>)**

Table 4. Hasil Uji Koefisien Determinasi pengaruh *Capital intensity* terhadap Agresivitas Pajak

| Model Summary |                   |          |                   |                            |
|---------------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| Model         | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
| 1             | .142 <sup>a</sup> | .031     | .029              | 143.80085                  |

a. Predictors: (Constant), Capital Intensity

Hasil koefisien determinasi diketahui bahwa *adjusted R<sup>2</sup>* adalah 0,029 (2,9%). Hal ini menunjukkan bahwa presentasi pengaruh *Capital intensity* terhadap Agresivitas Pajak adalah sebesar 2,9% atau dapat di artikan bahwa variabel Agresivitas Pajak dapat dijelaskan sebesar 2,9% oleh *Capital intensity* sedangkan sisanya sebesar 97,1% di pengaruhi oleh variabel lain yang tidak di teliti dalam penelitian ini.

Table 5. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R<sup>2</sup>) *Corporate Social Responsibility* Sebagai Variabel Moderating

| Model Summary |                   |          |                   |                            |
|---------------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| Model         | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
| 1             | .276 <sup>a</sup> | .076     | .027              | 144.05209                  |

a. Predictors: (Constant), Capital Intensity\*TCSR, Capital Intensity, TCSR

Sumber: Lampiran output SPSS (24), 2020

Berdasarkan koefisien determinasi MRA di atas diketahui bahwa angka *Adjusted R<sup>2</sup>* dalam penelitian ini adalah sebesar 0,027 atau (2,7%). Hal ini menunjukkan bahwa persentase pengaruh *Corporate Social Responsibility* terhadap *Capital Intensity* dan Agresivitas Pajak adalah sebesar 2,7% atau dapat pula diartikan bahwa pengungkapan variabel *Corporate Social Responsibility* terhadap hubungan *Capital Intensity* dengan Agresivitas Pajak hanya dapat dijelaskan sebesar 2,7% oleh variabel *Corporate Social Responsibility*. Sedangkan sisanya sebesar (100% - 2,7% = 97,3%) dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

**Pembahasan**

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

Berdasarkan dari hasil pengujian yang dilakukan, variabel *Capital Intensity* tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. Yang berarti antara variabel *Capital Intensity* dan Agresivitas Pajak tidak mempunyai hubungan. Hal ini menunjukkan perusahaan yang berinvestasi pada aset tetapnya tidak mempengaruhi perencanaan yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi beban pajak. Tidak adanya pengaruh dari *capital intensity* pada tingkat agresivitas pajak diakibatkan oleh perusahaan dengan tingkat intensitas aset tetap yang tinggi memang menggunakan aset tetap tersebut untuk kepentingan perusahaan. Perusahaan bukan sengaja menyimpan proporsi aset yang besar untuk menghindari pajak melainkan perusahaan memang menggunakan aset tetap tersebut untuk tujuan operasional perusahaan, penggunaan aset tetap tersebut mampu meningkatkan operasional perusahaan dan meningkatkan laba bersih yang tinggi. Hal ini diakibatkan perusahaan membuat kebijakan terhadap penyusutan aset tetap sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku sehingga perusahaan tidak perlu lagi melakukan koreksi fiskal terhadap aset tetap dalam melakukan perhitungan pajak terhutang untuk tahun pajak tersebut Haryadi (dalam Maesarah et al, 2015). Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan teori akuntansi positif hipotesis biaya politik, sebab hasil penelitian ini tidak mencerminkan bahwa perusahaan cenderung menurunkan laba saat ini menuju ke masa yang akan datang dengan variabel lain dalam keadaan *ceteris paribus*.

Hasil ini konsisten dengan penelitian Hanik Lailatul Kuriah dan Nur Fadjrih Asyik (2016) yang menyatakan bahwa *Capital Intensity* tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. Hal ini dikarenakan perusahaan dengan *capital intensity* yang tinggi tidak dapat memperendah keagresivitasan pajak sehingga variabel *capital intensity* belum dapat dijadikan faktor untuk perusahaan melakukan agresivitasan pajak.

Namun, hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nofia Umilafifah (2018). Nofia Umilafifah (2018) menyatakan bahwa *capital intensity* memiliki pengaruh terhadap agresivitasan pajak. Nofia Umilafifah (2018) menjelaskan bahwa *Capital intensity* merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar proporsi aset tetap dibandingkan dengan total aset yang dimiliki perusahaan. Semakin tinggi *capital intensity* maka semakin besar proporsi aset tetap yang ada di dalam perusahaan dibandingkan dengan aset

lainnya. Semakin besar komposisinya, maka biaya depresiasi atau penyusutan dari aktiva tersebut besar Perusahaan dapat memanfaatkan beban penyusutan dari aset tetap yang secara langsung mengurangi laba perusahaan yang menjadi dasar perhitungan pajak perusahaan.

### **Pengaruh *Capital Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak Yang Di *Moderating* Oleh *Corporate Social Responsibility***

*Corporate Social Responsibility* sebagai variabel *moderating* memperlemah hubungan *capital intensity* dengan Agresivitas Pajak. Hal ini berarti dengan tingginya tanggung jawab sosial perusahaan tidak dapat memperkuat pengaruh tingkat intensitas aset tetap yang dilakukan perusahaan dalam rencana mengurangi beban pajak. Pengungkapan *Corporate Social Responsibility* yang dilakukan sektor pertambangan saat berinteraksi dengan *Capital intensity* perusahaan, belum mampu membentuk citra positif bagi perusahaan, sehingga untuk mencapai keuntungan yang lebih baik dan untuk mempertahankan keberlanjutan usahanya, perusahaan akan berusaha menjaga kepercayaan para *stakeholdernya* dengan melakukan dan melaporkan kegiatan CSR termasuk menjaga kepercayaan pihak pemerintah dengan tidak melakukan tindakan agresif pajak terhadap kepercayaan pajak penghasilan. Hubungan negatif pengungkapan *Corporate Social Responsibility* terhadap *Capital Intensity* dengan Agresivitas Pajak menunjukkan bahwa perusahaan sadar soal tidak akan menurunkan beban pajak, hasil ini memperkuat teori *stakeholder* yang menyatakan aktivitas *Corporate Social Responsibility* dan pemenuhan kewajiban pajak perusahaan merupakan bentuk tanggung jawab perusahaan terhadap *stakeholder*.

Pelaporan *Corporate Social Responsibility* tidak bisa menjadi ukuran terhadap kinerja *Corporate Social Responsibility* yang diungkapkan oleh perusahaan. Informasi *Corporate Social Responsibility* yang diungkapkan dalam laporan, belum tentu sesuai dengan kondisi sebenarnya (Rohmati, 2013 dalam Winarsih, 2014). Hal ini terjadi karena perusahaan masih beranggapan bahwa dalam hal pengungkapan, *Corporate Social Responsibility* merupakan beban yang harus dikeluarkan oleh perusahaan sehingga *Corporate Social Responsibility* yang disajikan selama periode pengamatan sama setiap tahunnya. Pengukuran *Corporate Social Responsibility* dalam penelitian ini dilakukan dengan mengamati ada tidaknya suatu item informasi yang terdapat dalam laporan tahunan perusahaan. Sedangkan Kontrol dari pihak yang diberi wewenang terhadap pelaporan *Corporate Social Responsibility* juga belum ada, sehingga kebenaran dari yang dilaporkan perusahaan mengenai kegiatan *Corporate Social Responsibility*nya belum dapat dipertanggung jawabkan.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Winarsih (2014) yang menyimpulkan bahwa tingkat pengungkapan kegiatan tanggung jawab sosial dalam laporan tahunan perusahaan tidak bisa dijadikan jaminan akan rendahnya tindakan pajak agresif yang dilakukan oleh perusahaan.

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian MHD Rajab, dengan hasil *Corporate Social Responsibility* sebagai variabel *moderating* dapat memperkuat antara hubungan *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak. Mengungkapkan bahwa *Corporate Social Responsibility* dapat menciptakan hubungan perusahaan dengan masyarakat sekitar terjalin baik. Pemberian kredit lunak kepada para pengusaha lokal akan menjadikan tambahan pendapatan bunga bagi perusahaan yang dapat meningkatkan laba bersihnya disebabkan pengurangan terhadap beban tahun berjalan. Selain itu peningkatan reputasi atau nilai perusahaan atas pelaksanaan program tanggung jawab sosial menjadikan alat promosi yang dapat diandalkan bagi perusahaan baik promosi untuk investor, masyarakat dan pemerintah.

## **5. KESIMPULAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan pembahasan di atas, maka kesimpulan dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. *Capital Intensity* (CINT) tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan perusahaan yang berinvestasi pada aset tetapnya tidak mempengaruhi perencanaan yang dilakukan perusahaan untuk mengurangi beban pajak. Karena perusahaan dengan tingkat intensitas aset tetap yang tinggi memang menggunakan aset tetap tersebut untuk kepentingan perusahaan. perusahaan memang menggunakan aset tetap tersebut untuk tujuan operasional perusahaan, sehingga mampu meningkatkan operasional perusahaan dan meningkatkan laba bersih yang tinggi dibandingkan beban pembelian aset tetap pada perusahaan. Sehingga hasil penelitian ini *Capital Intensity* (CINT) tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak (ETR), hipotesis (H1) ditolak.
2. *Corporate Social Responsibility* (CSR) sebagai variabel *moderating* memperlemah hubungan antara *Capital Intensity* (CINT) dengan Agresivitas Pajak (ETR). Hal ini menunjukkan dengan tingginya tanggung jawab perusahaan dalam memberikan peningkatan kehidupan tidak dapat

memperkuat pengaruh tingkat intensitas aset tetap yang dilakukan perusahaan dalam rencana mengurangi beban pajak. Pengungkapan CSR yang dilakukan sektor pertambangan saat berinteraksi dengan *Capital intensity* perusahaan, belum mampu membentuk citra positif bagi perusahaan, sehingga tidak berpengaruh pada motif perusahaan untuk membuat beban depresi dalam rangka agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan karena perusahaan masih beranggapan bahwa dalam hal pengungkapan, *Corporate Social Responsibility* merupakan beban yang harus dikeluarkan oleh perusahaan, dengan tingkat intensitas aset tetap yang tinggi memang menggunakan aset tetap tersebut untuk kepentingan perusahaan, sehingga mampu meningkatkan operasional perusahaan dan meningkatkan laba bersih yang tinggi dibandingkan beban depresiasi yang dibebankan pada aset tetap. Sehingga hasil penelitian ini *Corporate Social Responsibility* (CSR) memperlemah hubungan antara *Capital Intensity* (CINT) dengan Agresivitas Pajak (ETR), hipotesis (H2) ditolak.

### Saran

Penulis memberikan saran sebagai berikut:

1. Bagi perusahaan sebaiknya tetap memantau *capital intensity* sebagai upaya untuk meminimalkan beban pajak perusahaan. Selain itu, perusahaan juga harus berhati-hati dalam menentukan kebijakan, khususnya mengenai pajak agar tidak tergolong dalam tindakan penghindaran pajak.
2. Bagi penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan populasi seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia atau menggunakan perusahaan selain perusahaan pertambangan dan memperpanjang periode penelitian agar hasil penelitian yang diperoleh lebih baik dari penelitian sebelumnya.