



---

## Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Tingkat Utang dan Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak

Shinta

Universitas Esa Unggul

Agus Sihono

Universitas Esa Unggul

Alamat: Jalan Arjuna Utara No.9, Duri Kepa, Kec. Kb. Jeruk, Kota Jakarta Barat, Daerah Khusus Ibukota Jakarta 11510

Korespondensi penulis: [shintaak09@student.esaunggul.ac.id](mailto:shintaak09@student.esaunggul.ac.id)

[agus.sihono@esaunggul.ac.id](mailto:agus.sihono@esaunggul.ac.id)

**Abstract.** *This study aims to examine the effect of profitability, firm size, debt levels and audit quality on tax aggressiveness. This study used a purposive sampling method to collect secondary data samples from the annual reports of 18 food and beverage sub-sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) with a research period of 2020-2022. The analytical method used is multiple linear regression using the SPSS version 25 program. Tax aggressiveness is measured using the Effective Tax Rate (ETR), profitability is measured using Return On Assets (ROA), company size is measured by firm size, debt levels are measured using Debt Assets Ratio (DAR) and audit quality are measured using a dummy variable. The results of this study indicate that profitability and debt levels have a positive effect on tax aggressiveness, while firm size and audit quality have no effect on tax aggressiveness. The implications of this study ensure that the profits obtained by the company are not the result of tax aggressiveness.*

**Keywords:** *audit quality, firm size, leverage, profitability, tax aggressiveness*

**Abstrak.** Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan, tingkat utang dan kualitas audit terhadap agresivitas pajak. Penelitian ini menggunakan metode purposive sampling untuk mengumpulkan sampel data sekunder dari laporan tahunan 18 perusahaan subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan periode penelitian 2020-2022. Metode analisis yang digunakan adalah regresi linear berganda dengan menggunakan program SPSS versi 25. Agresivitas pajak diukur dengan menggunakan *Effective Tax Rate (ETR)*, profitabilitas diukur dengan menggunakan *Return On Asset (ROA)*, ukuran perusahaan diukur menggunakan *firm size*, tingkat utang diukur menggunakan *Debt Assets Ratio (DAR)* dan kualitas audit diukur menggunakan variabel *dummy*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa profitabilitas dan tingkat utang berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, sedangkan ukuran perusahaan dan kualitas audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Implikasi dari penelitian ini memastikan bahwa keuntungan yang didapatkan perusahaan bukan hasil dari tindakan agresivitas pajak.

**Kata kunci:** agresivitas pajak, kualitas audit, profitabilitas, tingkat utang, ukuran perusahaan

## LATAR BELAKANG

Sektor pajak memiliki peranan penting dalam perekonomian di Indonesia (Pattiasina *et al.*, 2019). Pada bagian penerimaan di Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, sektor pajak memberikan pendapatan lebih besar (Hasyim *et al.*, 2022). Laporan kementerian keuangan pada tahun 2019 menunjukkan *tax ratio* Indonesia sebesar 9,97% dan menurun dari tahun 2018. Pada masa pandemi *Covid-19 tax ratio* Indonesia masih lebih rendah dibandingkan tahun sebelumnya, pandemi *Covid-19* ini yang menghambat perekonomian negara (OECD, 2022). Dihni (2022) menyatakan pada tahun 2021 meningkat sebesar seiring dengan pemulihan ekonomi. Angka tersebut masih cukup rendah karena standar *International Monetary Fund (IMF)* sebesar 15% (Hasyim *et al.*, 2022). Tindakan penghindaran pajak (*tax aggressiveness*) menjadi salah satu faktor yang menyebabkan rendahnya *tax ratio* yang seharusnya penerimaan pajak negara memiliki jumlah yang lebih besar (Hasyim *et al.*, 2022).

Profitabilitas digambarkan dengan tingkat efektifitas manajemen mengelola perusahaan agar mendapatkan laba yang diharapkan (Nastiti *et al.*, 2022). Jika terjadi peningkatan laba bersih maka pembayaran pajak perusahaan semakin tinggi, dan menyebabkan profitabilitas memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak (Fitri & Munandar, 2018). Selain itu Kurniasih & Ratna Sari, (2013) berpendapat profitabilitas dan penghindaran pajak berpengaruh signifikan secara simultan. Namun demikian (Derashid & Zhang, 2003; Dewi & Pernamasari, 2022) menyatakan hubungan profitabilitas dan agresivitas pajak berpengaruh negatif.

Darmawan & Sukartha (2014) dan Rego & Wilson (2012) menyatakan tindakan penghindaran pajak perusahaan dipengaruhi oleh ukuran perusahaan dengan arah linier/positif. Namun hasil yang ditemukan oleh (Kurniasih & Ratna Sari, 2013; Rusydi & Martani, 2014) penghindaran pajak dipengaruhi oleh ukuran perusahaan kearah negatif.

Utang yang digunakan secara berlebihan akan membahayakan perusahaan karena akan dikategorikan sebagai utang ekstrim (Fitri & Munandar, 2018). Penelitian (Marlina *et al.*, 2022) menunjukkan hasil bahwa tingkat utang dan agresivitas pajak memiliki pengaruh positif. Takasanakeng, (2022) bahwa tingkat utang dan agresivitas pajak tidak memiliki pengaruh satu sama lain.

Kualitas audit menjadi faktor yang perlu diperhatikan agar terciptanya tata kelola perusahaan yang baik dan perlu adanya transparansi pengungkapan yang akurat sebagai bentuk pengawasan (Pratiwi *et al.*, 2019). Kanagaretnam *et al.* (2016) dalam penelitiannya mengungkapkan bahwa tindakan agresivitas pajak akan jarang dilakukan jika perusahaan diaudit KAP *bigfour* dibandingkan diaudit KAP *non bigfour*. Solihah & Sihono (2023) juga menemukan kualitas audit dan agresivitas pajak mempengaruhi secara negatif. Namun pada penelitian Kusuma & Firmansyah (2018) menemukan kualitas audit tidak mempengaruhi agresivitas pajak.

Penelitian mengenai hubungan antara profitabilitas, tingkat utang, ukuran perusahaan dan agresivitas pajak sudah dilakukan oleh (Alkausar *et al.*, 2023; Kanagaretnam *et al.*, 2016; Kovermann & Velte, 2019; Pratiwi *et al.*, 2019; Puspita *et al.*, 2020; Rahayu & Suryarini, 2021). Namun hasil penelitian tidak menunjukkan

konsistensi, akhirnya penelitian ini dilakukan kembali oleh penulis dengan variabel profitabilitas, ukuran perusahaan, tingkat utang, dan agresivitas pajak, diharapkan dapat membagikan bukti baru apakah penelitian ini mendukung atau menentang penelitian sebelumnya. Merujuk jurnal Alkausar *et al.* (2023), selain menggunakan variabel pengukuran profitabilitas, ukuran perusahaan dan tingkat utang, penulis juga menambahkan variabel independen lain yaitu kualitas audit.

Penelitian dilakukan terhadap perusahaan industri subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di *Indonesia Stock Exchange (IDX)* dengan periode penelitian tahun 2020-2022.

Penelitian ini bertujuan untuk mengisi gap pada penelitian sebelumnya dengan menguji pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan, tingkat utang dan kualitas audit terhadap agresivitas pajak. Studi ini juga dapat diharapkan akan memberikan wawasan peneliti dan mahasiswa tentang profitabilitas, ukuran perusahaan, tingkat utang dan kualitas audit yang mempengaruhi agresivitas pajak.

## KAJIAN TEORITIS

### Teori Agensi

Jensen & Meckling (1976) mengemukakan tentang teori keagenan, teori yang mencerminkan adanya pemisahan antara *principal* (pemilik) dan *agent* (pengelola) dalam suatu perusahaan yang dapat menimbulkan masalah keagenan. Marfiana & Andriyanto (2021) menyatakan bahwa hal ini akan membuat *agent* dan *principal* mengalami perbedaan kepentingan dalam praktiknya. Konflik kepentingan yang terjadi dibidang perpajakan ini biasanya antara perusahaan dan pemerintah (Marfiana & Andriyanto, 2021). Otoritas pajak digambarkan sebagai pemerintah yang berperan menjadi *principal* yang ingin pajak perusahaan dibayarkan lebih besar agar dapat meningkatkan pendapatan negara sedangkan wajib pajak badan digambarkan oleh perusahaan yang berperan sebagai *agent* yang menginginkan laba besar dengan beban pajak kecil (Nurhidayah *et al.*, 2021).

### Agresivitas Pajak

*Tax aggressiveness* merupakan tindakan dengan tujuan mengurangi beban pajak perusahaan dengan legal ataupun ilegal agar beban pajak berkurang sehingga keuntungan yang diperoleh optimal (Maulana, 2020; Sejati & Prasetianingrum, 2019). Agresivitas pajak meningkatkan arus kas manfaat, agresivitas pajak dapat dilihat sebagai salah satu peluang untuk memaksimalkan keuntungan (Kovermann & Velte, 2019). Perusahaan yang mengambil tindakan pajak yang agresif menggambarkan rendahnya transparansi perusahaan tersebut (Nastiti *et al.*, 2022).

### Profitabilitas

Profitabilitas merupakan faktor yang dapat mempengaruhi nilai suatu perusahaan (Dewayani & Febyansyah, 2022). Profitabilitas juga menggambarkan kemampuan seorang manajer dalam mengelola perusahaannya, sehingga mendapatkan laba bagi perusahaan dalam periode tertentu (Nastiti *et al.*, 2022). Angka rasio keuangan yang semakin tinggi maka kinerja dan keuntungan perusahaan menjadi lebih baik (Kurniati & Apriani, 2021). Menurut Mulyawati & Munandar (2022) bahwa keuntungan perusahaan bisa dilihat dari kinerja perusahaan melalui rasio profitabilitas. Maharani & Suardana (2014) menyatakan bahwa *Return On Assets* digambarkan sebagai tarif pajak penghasilan bersih atau sebagai standar untuk mengevaluasi pengembalian aset perusahaan.

### **Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan digambarkan dengan besar maupun kecilnya suatu perusahaan berdasarkan industri yang digelutinya dan mencakup tiga kategori yaitu perusahaan besar, kecil dan menengah (Sifkhiana & Febyansyah, 2022). Menurut Kartikaningdyah (2019) ukuran mayoritas perusahaan dilihat dari total aset perusahaan, yang artinya total aset perusahaan yang relatif besar dapat memperlihatkan bahwa perusahaan tersebut memiliki skala yang besar baik dari segi material maupun operasional.

### **Tingkat Utang**

Tingkat utang (*leverage*) ialah rasio yang digambarkan untuk mengukur baik atau tidaknya sebuah perusahaan dalam menggunakan utang perusahaan untuk meningkatkan laba (Nastiti *et al.*, 2022). Menurut Nyale (2020) rasio *leverage* digunakan untuk mengukur dan membandingkan dana yang dimiliki perusahaan dengan dana yang dihimpun dari kreditur. Perusahaan juga dapat meningkatkan nilai perusahaannya jika mengelola nilai *leverage* dengan baik (Atrianingsih & Nyale, 2022). Jika perusahaan memiliki utang yang semakin besar maka beban pajak perusahaan akan berkurang karena laba akan menjadi lebih kecil (Agustina & Aris, 2017).

### **Kualitas Audit**

Kualitas audit merupakan citra atau nama baik yang diperoleh dari kepercayaan *auditee* terhadap tanggung jawabnya sebagai auditor yang berkualitas dan juga kinerja yang baik (Mulyawati & Munandar, 2022). Audit laporan keuangan dilaksanakan oleh auditor dan dilakukan secara transparan, auditor harus melaporkan pelanggaran atau kesalahan transaksi yang ditemukan pada saat audit laporan keuangan sehingga laporan audit menandakan audit yang berkualitas (Mira & Purnamasari, 2020). Kualitas audit dapat mengontrol tindakan manajer dan mencegah manajer memanipulasi akuntansi dan segala aktivitas penipuan (Sihono & Febyansyah, 2023).

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan variabel bebas yaitu profitabilitas, ukuran perusahaan, tingkat utang dan kualitas audit serta variabel terikat yaitu agresivitas pajak. *Effective Tax Rate* digunakan untuk memproksikan agresivitas pajak, dimana *Effective Tax Rate* adalah ukuran yang dihasilkan berdasarkan laporan laba rugi dan umumnya mengukur seberapa efektif strategi dan pengurangan pajak langsung pada laba setelah pajak (Minnick & Noga, 2010). Pengukuran variabel profitabilitas diproksikan dengan rasio *Return On Assets* yang dapat dihitung dengan menggunakan laba tahun berjalan dibagi dengan total aset (Alkausar *et al.*, 2023). Sedangkan ukuran perusahaan diproksikan menggunakan logaritma total aset (Alkausar *et al.*, 2023). Selanjutnya variabel tingkat utang (*leverage*) dapat dihitung dengan *Debt Asset Ratio* (Alkausar *et al.*, 2023). Dan kualitas audit diproksikan dengan variabel *dummy*, perusahaan yang diaudit KAP *BigFour* akan mendapatkan angka 1 dan selain *BigFour* akan mendapatkan angka 0 (Mira & Purnamasari, 2020; Sihono & Febyansyah, 2023).

Studi ini termasuk kedalam penelitian kuantitatif, menggunakan metode kausalitas eksplanatori dan menggunakan data sekunder. Populasi menggunakan perusahaan industri subsektor makanan dan minuman yang terdaftar pada Bursa Efek

Indonesia (BEI) dengan tahun penelitian 2020 – 2022, *purposive sampling* ialah teknik yang dipakai untuk pengambilan sampel.

Untuk dapat membuktikan hubungan antara variabel independen dan juga variabel dependen penelitian ini akan menggunakan metode analisis regresi linear berganda Riskatari & Jati (2020) yang sebelumnya dilakukan pengujian yaitu uji asumsi klasik, dengan rumus sebagai berikut :

$$ETR = \alpha + \beta_1.ROA + \beta_2.UP + \beta_3.LV - \beta_4.KA + e$$

Penjelasan :

ETR = Agresivitas Pajak (*Effective Tax Rate*)

$\alpha$  = Constant

$\beta_1 - \beta_5$  = Koefisien regresi

ROA = Profitabilitas

UP = Ukuran Perusahaan

LV = Tingkat utang (*Leverage*)

KA = Kualitas Audit

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil dari seleksi dengan menggunakan *purposive sampling* diperoleh 38 data perusahaan, namun demikian terdapat 20 data perusahaan yang menjadi outlier, sehingga jumlah sampel menjadi 18 perusahaan selama periode tiga tahun dan menghasilkan sampel dengan jumlah 54 data. Hasil statistik deskriptif sampel disajikan sebagai berikut :

**Tabel 1. Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ETR	54	.17	.28	.2159	.02469
ROA	54	.04	.22	.1072	.04491
UP (Ukuran Perusahaan)	54	.27	.32	.2931	.01451
DAR	54	.10	.64	.3476	.17176
KA	54	.00	1.00	.4815	.50435
Valid N (listwise)	54				

(Sumber : data yang telah diolah oleh SPSS, 2023)

Data sampel menyajikan hasil dari statistik deskriptif pada 54 sampel yang menunjukkan bahwa variabel penelitian meliputi agresivitas pajak. ETR menunjukkan *mean* dengan angka sebesar 21,59 yang berarti perusahaan industri subsektor makanan dan minuman yang ada di Bursa Efek Indonesia (BEI) membayar pajak perusahaan rata-rata sekitar 21,59% dari laba sebelum pajak. Tarif pajak untuk periode studi, yaitu tahun 2020 – 2022 adalah 22%. Hasil penelitian ini menunjukkan nilai kena pajak sebesar 21,59% masih kurang dari 22% sehingga tingkat agresivitas pajak perusahaan masih tinggi.

Profitabilitas dapat dihitung menggunakan *Return On Assets (ROA)* menghasilkan *mean* dengan angka sebesar 10,72 artinya perusahaan subsektor makanan dan minuman

menghasilkan laba bersih sebesar 10.72% dari total aset perusahaan. Menurut Hakeem (2019), nilai *Return On Assets (ROA)* yang baik harus diatas 5,98%, maka perusahaan industri subsektor makanan dan minuman rata-rata memiliki *Return On Assets (ROA)* yang baik.

Ukuran perusahaan industri subsektor makanan dan minuman memiliki rata-rata total aset sebesar 3-4 triliun, dalam tabel statistik deskriptif menunjukkan *mean* sebesar 29,31 yang berarti perusahaan sektor makanan dan minuman memperoleh 29,31% dari logaritama natural yang didapat dari total aset perusahaan.

Tingkat utang (*leverage*) yang dihitung menggunakan *Debt Assets Ratio (DAR)* menunjukkan *mean* sebesar 34,76 yang berarti perusahaan industri makanan dan minuman menunjukkan bahwa sebesar 34,76% aset perusahaan dibiayai oleh utang.

Kualitas audit diproksikan dengan menggunakan variabel *dummy*, menunjukkan nilai *mean* dengan angka sebesar 48,15 yang berarti sebesar 48,15 % perusahaan subsektor makanan dan minuman diaudit KAP *bigfour* dan sebanyak 51,85% diaudit KAP *non bigfour*. Perusahaan yang diaudit KAP *bigfour* masih dibawah 50% maka kemungkinan perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak lebih tinggi.

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) menggambarkan pengaruh metode terhadap perubahan variabel independen. Hasil analisis menunjukkan bahwa *Adjusted R-Square* dengan nilai 0,258 menunjukkan pengaruh secara stimultan terhadap Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Tingkat Utang, dan Kualitas Audit dengan Agresivitas Pajak sebesar 25,8%. Sehingga sisanya 74,2% dipengaruhi variabel lain yang tidak termasuk dalam penelitian ini seperti *Corporate Social Responsibility (CSR)*, variabel lain tata kelola perusahaan, pertumbuhan penjualan, nilai perusahaan, intensitas modal ataupun intensitas persediaan.

Uji F pada penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen ( $H_1$ ), dan hasilnya dapat dilihat pada Tabel 2 dengan nilai sig <0,001<sup>b</sup> yang mencerminkan variabel Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Tingkat Utang, dan Kualitas Audit secara stimultan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap Agresivitas Pajak

Metode regresi linear berganda digunakan untuk menganalisis data penelitian ini, dimana sampel data sebelumnya telah lolos dari uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas data, uji multikolinearitas, uji autokolerasi dan uji heterokedastisitas.

### **Uji Asumsi Klasik**

Uji normalitas menghasilkan angka signifikan yaitu 0,200, angka tersebut lebih besar dari 0,05 dan dapat diinterpretasikan data tersebut terdistribusi normal, sehingga uji asumsi klasik dapat diteruskan. Berdasarkan hasil uji multikolinearitas, angka pada nilai VIF dari semua variabel independen lebih kecil dari 10, kemudian nilai tolerance menunjukkan angka yang lebih besar dari 0,10 hal tersebut dapat mencerminkan tidak terjadinya multikolinearitas diantara empat variabel. Lalu berdasarkan temuan uji heterokedastisitas diketahui semua variabel independen memiliki *p-value* yang lebih besar dari 0,05, sehingga tidak ada hambatan heterokedastisitas dalam studi ini. Tabel

*Durbin Watson* menunjukkan, untuk  $n = 54$  dan  $k = 5$  taraf signifikan 5%, batas bawah didefinisikan dengan  $du$  1,7684 dan batas atas signifikansi didefinisikan dengan 2,2316 berdasarkan temuan uji autokorelasi ( $4-du$ ), tidak terdapat hubungan antara nilai *Durbin Watson* sebesar 1,972 dengan luas  $du < dw < 4-du$ , sehingga studi penelitian ini bisa dilanjutkan. Berdasarkan hasil temuan analisis regresi berganda, maka persamaan regresinya sebagai berikut:

$$ETR = 0,329 - 0,160.ROA - 0,421.UP + 0,063.LV + 0,011.KA + \varepsilon$$

Dilihat dari persamaan regresi diatas, penelitian ini nilai konstanta ( $\alpha$ ) sebesar 0,329 yang berarti variabel profitabilitas, ukuran perusahaan, tingkat utang dan kualitas audit jika konstan atau nilainya diberikan 0 maka akan berakibat peningkatan pada variabel agresivitas pajak sebesar 0,329. Variabel profitabilitas menunjukkan nilai beta sebesar 0,160 dan apabila terjadi penurunan satu-satuan *Return On Assets (ROA)*, maka agresivitas pajak akan terjadi penurunan ETR sebesar 0,160 atau dapat dikatakan telah terjadi penurunan agresivitas pajak sebesar 0,160. Variabel ukuran perusahaan, memiliki nilai beta 0,421 apabila terdapat penurunan satu-satuan ukuran perusahaan, agresivitas pajak juga akan mengalami penurunan ETR sebesar 0,421 atau bisa dikatakan akan terjadi penurunan agresivitas pajak sebesar 0,421. Variabel tingkat utang mempunyai nilai beta 0,063 dan apabila terjadi peningkatan satu-satuan tingkat utang, ETR juga akan meningkat sebesar 0,063. Lalu variabel kualitas audit memiliki nilai beta sebesar 0,011 apabila terjadi peningkatan satu-satuan kualitas audit, ETR juga akan mengalami peningkatan sebesar 0,011.

**Tabel 2. Uji Hipotesis Model Penelitian**

Keterangan	Beta	t	Sig.	Hasil
Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Tingkat Utang dan Kualitas Audit ( $H_1$ ) berpengaruh secara simultan terhadap Agresivitas Pajak	-	-	<0,001	Diterima
Profitabilitas ( $H_2$ ) berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak	-,290	-2,067	,044	Diterima
Ukuran perusahaan ( $H_3$ ) berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak	-,247	-1,702	,095	Ditolak
Tingkat utang ( $H_4$ ) berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak	,438	3,150	,003	Diterima
Kualitas Audit ( $H_5$ ) berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak	,220	1,753	,086	Ditolak

Berdasarkan tabel uji hipotesis, diketahui ada 2 hipotesis yang memiliki nilai *T-Value* di atas 2,009 maka data yang digunakan mendukung hipotesis penelitian.

Sedangkan dua hipotesis lainnya mempunyai nilai *T-Value* dibawah 2,009 sehingga hipotesis ditolak.

### **Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Tingkat Utang dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak**

Berdasarkan hasil uji stimultan (uji F) pada  $H_1$  menunjukkan bahwa Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Tingkat Utang dan Kualitas Audit berpengaruh secara stimultan terhadap Agresivitas Pajak diterima. Sependapat dengan Puspita *et al.* (2020) semakin tinggi profitabilitas maka semakin tinggi juga laba bersih yang dihasilkan oleh perusahaan. Dalam penelitian Mulya & Anggraeni (2022) perusahaan dengan aset besar cenderung memiliki lebih banyak sumber daya untuk meminimalkan beban pajak karena terdapat biaya yang terkait dengan sumber daya tersebut, dibandingkan perusahaan dengan aset yang kecil. Alkausar *et al.* (2023) menyatakan tingkat utang perusahaan dapat menjelaskan risiko keuangan perusahaan, dikarenakan *leverage* untuk mengukur sebanyak apa perusahaan dapat bergantung kepada kreditur untuk membiayai aset perusahaannya. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan Mulyawati & Munandar (2022) bahwa audit yang dilakukan oleh *bigfour* tidak toleransi pada tindakan penghidaran pajak, dibandingkan perusahaan yang diaudit *non-bigfour*.

### **Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak**

Hasil uji parsial (uji t) menunjukkan profitabilitas yang dinyatakan dengan *Return On Assets (ROA)* berpengaruh negatif terhadap ETR, maka hipotesis kedua **diterima**. Hasil uji parsial (uji t) mencerminkan, semakin tinggi profitabilitas, maka semakin rendah ETR, yang menunjukkan bahwa tingkat agresivitas pajak yang semakin tinggi. Hal ini sesuai dengan yang dijelaskan pada teori agensi, dimana perusahaan (*agent*) yang diberi wewenang oleh otoritas pajak (*principal*) untuk melaporkan pajak secara *self assessment*, namun perusahaan memilih tindakan agresivitas pajak karena perusahaan yang memperoleh laba besar, maka pajak yang dibayarkan akan besar juga, sedangkan pembayaran pajak yang besar tidak diinginkan oleh perusahaan. Selain itu profitabilitas juga menunjukkan besarnya laba yang diperoleh oleh perusahaan, maka semakin besar laba yang diperoleh perusahaan maka tingkat agresivitas pajak akan semakin tinggi, karena perusahaan menginginkan laba yang besar dengan pajak yang kecil.

Temuan ini didukung oleh penelitian sebelumnya, bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak (Kurniasih & Ratna Sari, 2013; Puspita *et al.*, 2020; Rosadani & Wulandari, 2023). Namun pada penelitian (Derashid & Zhang, 2003; Dewi & Pernamasari, 2022; Oktarini *et al.*, 2022) menyatakan bahwa profitabilitas dan agresivitas pajak berpengaruh negatif.

### **Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak**

Selanjutnya, hasil uji parsial menemukan ukuran perusahaan (*firm size*) tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap ETR maka hipotesis ketiga **ditolak**. Hasil ini menunjukkan ukuran suatu perusahaan tidak akan mempengaruhi tingkat agresivitas pajaknya secara signifikan. Hal ini disebabkan besar atau kecil perusahaan akan tetap melakukan tindakan agresivitas pajak karena setiap perusahaan mempunyai orientasi yang sama yaitu untuk memperoleh laba yang besar dengan besaran pajak yang kecil.

Hasil ini didukung penelitian sebelumnya (Yahya *et al.*, 2022; Zenuari & Mranani, 2020) yaitu ukuran perusahaan dan agresivitas pajak tidak berpengaruh. Berlawanan dengan temuan (Kuriyah & Asyik, 2016; Rohmansyah, 2017) bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh Tingkat Utang Terhadap Agresivitas Pajak**

Hasil temuan uji parsial menemukan tingkat utang berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, maka hipotesis keempat **diterima**. Hasil ini mencerminkan perusahaan dengan tingkat utang tinggi akan mempengaruhi tingkat agresivitas pajaknya karena jika perusahaan mempunyai tingkat utang yang tinggi, perusahaan tersebut akan memaksimalkan aktivitasnya operasionalnya untuk memperoleh laba. Sementara laba yang besar akan mempengaruhi besarnya pajak yang akan dibayarkan, sehingga perusahaan akan melakukan tindakan agresivitas pajak agar laba yang diperoleh maksimal, dan dari laba tersebut akan digunakan untuk membayar utang yang dimiliki perusahaan.

Hasil sejalan dengan temuan (Marlina *et al.*, 2022; Nastiti *et al.*, 2022) bahwa tingkat utang berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sementara hasil temua (Dianawati & Agustina, 2020; Takasanakeng, 2022) menunjukkan tingkat utang tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

### **Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak**

Hasil temuan uji t menunjukkan bahwa kualitas audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sehingga hipotesis kelima **ditolak**. Hasil temuan ini menunjukkan bahwa tidak hanya KAP bigfour yang dapat memberikan laporan audit yang berkualitas dan dapat dipercaya melainkan KAP non bigfour juga dapat menghasilkan laporan audit dengan kualitas yang baik juga. Hal ini dikarenakan seluruh KAP yang melakukan audit sudah mempunyai peraturan dan pedoman yang sudah ditetapkan KAP sesuai dengan standar operasionalnya

Hasil penelitian ini didukung oleh (Alvin & Susanto, 2022; Fauziyah *et al.*, 2019; Kenza *et al.*, 2020) bahwa kualitas audit tidak mempengaruhi agresivitas pajak. Sementara hasil penelitian (Solihah & Sihono, 2023) menunjukkan kualitas audit berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak.

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

Data sampel penelitian ini berjumlah 54 laporan keuangan dari 18 perusahaan industri yang bergerak disektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) untuk periode tiga tahun dari tahun 2020 sampai dengan 2022. Pada hasil diskusi diatas menunjukkan bahwa terdapat secara stimultan variabel profitabilitas, ukuran perusahaan, tingkat utang dan kualitas audit berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sedangkan secara parsial terdapat dua variabel independen yang mempunyai pengaruh terhadap agresivitas pajak yaitu profitabilitas dan tingkat utang, sementara dua variabel independen lainnya, ukuran perusahaan serta kualitas audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak.

Dari hasil yang ditemukan, penelitian ini masih memiliki beberapa keterbatasan yang harus diperbaiki. Penelitian ini hanya menggunakan variabel profitabilitas, ukuran

perusahaan, tingkat utang, dan kualitas audit. Diharapkan pada penelitian selanjutnya untuk memperkaya literatur dengan menambahkan variabel lain yang berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Untuk mengukur agresivitas pajak dapat menggunakan pengukuran yang lain seperti *cash effective rate* atau *book tax different*, lalu untuk variabel tata kelola perusahaan bisa menggunakan variabel lain selain kualitas audit yaitu direktur independen atau kepemilikan institusional.

#### DAFTAR REFERENSI

- Agustina, T. N., & Aris, M. A. (2017). Tax Avoidance: Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2015). *Seminar Nasional Dan The 4th Call for Syariah Paper*, 295–307. <http://hdl.handle.net/11617/9246>
- Alkausar, B., Nugroho, Y., Qomariyah, A., & Prasetyo, A. (2023). Corporate tax aggressiveness : evidence unresolved agency problem captured by theory agency type 3 Corporate tax aggressiveness : evidence unresolved agency problem captured by theory. *Cogent Business & Management*, 10(2). <https://doi.org/10.1080/23311975.2023.2218685>
- Alvin, & Susanto, Y. K. (2022). Pengaruh Leverage, Kualitas Audit Dan Lain-lainnya Terhadap Agresivitas Pajak. *E-JURNAL AKUNTANSI TSM*, 2(3), 255–266.
- Atrianingsih, S., & Nyale, M. H. Y. (2022). Pengaruh Debt To Equity Ratio (DER) dan Return on Asset (ROA) terhadap Nilai Perusahaan dengan Sales Growth Sebagai Variabel Moderasi. *JIIP - Jurnal Ilmiah Ilmu Pendidikan*, 5(7), 2700–2709. <https://doi.org/10.54371/jiip.v5i7.746>
- Dewayani, P., & Febyansyah, A. (2022). Pengaruh Profitabilitas, Struktur Modal, dan Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Nilai Perusahaan. *Journal Advancement Center for Finance and Accounting*, 02(03), 394–412. <http://journal.jacfaa.id/index.php>
- Dewi, A. C., & Pernamasari, R. (2022). The Effect of Return on Assets and Debt to Equity Ratio on Tax Aggressivity: Total Asset as Moderating Variable. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*, 15(2), 254. <https://doi.org/10.35448/jrat.v15i2.17573>
- Dianawati, & Agustina, L. (2020). *The Effect of Profitability , Liquidity , and Leverage on Tax Agresiveness with Corporate Governance as Moderating Variable*. 9(3), 166–172. <https://doi.org/10.15294/aaj.v9i3.41626>
- Dihni, V. A. (2022). Ini Tren Tax Ratio Indonesia dalam 5 Tahun Terakhir. *Katadata*, 2022. <https://databoks.katadata.co.id/datapublish/2022/08/05/ini-tren-tax-ratio-indonesia-dalam-5-tahun-terakhir>
- Fauziyah, E. R., Rizal, N., & Setyobakti, M. H. (2019). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI Tahun 2015-2017. *Progress Conference*, 2(July), 33–41.
- Fitri, R. A., & Munandar, A. (2018). The Effect of Corporate Social Responsibility, Profitability, and Leverage toward Tax Aggressiveness with Size of Company as Moderating Variable. *Binus Business Review*, 9(1), 63. <https://doi.org/10.21512/bbr.v9i1.3672>
- Hakeem, M. M. (2019). Innovative solutions to tap “Micro, Small and Medium Enterprises” (MSME) market. *Islamic Economic Studies*, 27(1), 38–52. <https://doi.org/10.1108/ies-05-2019-0002>
- Hasyim, A. A. Al, Nur Isna Inayati, Ani Kusbandiyah, & Tiara Pandansari. (2022). *Pengaruh Transfer Pricing, Kepemilikan Asing, Dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak*. 23(02), 1–12.

- Kanagaretnam, K., Lee, J., Lim, C. Y., & Lobo, G. J. (2016). Relation between auditor quality and tax aggressiveness: Implications of cross-country institutional differences. *Auditing*, 35(4), 105–135. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51417>
- Kartikaningdyah, E. (2019). *The Effect of Firm Size, ROA and Executive Character on Tax Avoidance*. 377(Icaess), 117–124. <https://doi.org/10.2991/icaess-19.2019.23>
- Kenza, M., Zoobar, Y., & Miftah, D. (2020). *Pengaruh Corporate Social Responsibility, Capital Intensity dan Kualitas Audit Terhadap Penghindaran Pajak*. 7(1), 25–40.
- Kovermann, J., & Velte, P. (2019). The impact of corporate governance on corporate tax avoidance—A literature review. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 36, 100270. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2019.100270>
- Kuriah, H. L., & Asyik, N. F. (2016). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Dan Corporate Social Responsibility Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 5(3), 1–19.
- Kurniati, E. R., & Apriani, E. (2021). Pengaruh Profitabilitas Dan Good Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak. *Medikonis*, 12(1), 55–68. <https://doi.org/10.52659/medikonis.v12i1.30>
- Kusuma, C. A., & Firmansyah, A. (2018). Manajemen Laba, Corporate Governance, Kualitas Auditor Eksternal Dan Agresivitas Pajak. *TEKUN: Jurnal Telaah Akuntansi Dan Bisnis*, 9(1), 108–123. <https://doi.org/10.22441/tekun.v8i1.2601>
- Maharani, I. G. A. C., & Suardana, K. A. (2014). *Pengaruh Corporate Governance, Profitabilitas Dan Karakteristik Eksekutif Pada Tax Avoidance Perusahaan Manufaktur*. 2, 525–539.
- Marfiana, A., & Andriyanto, T. (2021). Pengaruh Struktur Kepemilikan Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Di Indonesia Dengan Corporate Governance Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Pajak Dan Keuangan Negara (PKN)*, 3(1), 178–196. <https://doi.org/10.31092/jpkn.v3i1.1226>
- Marlina, E., Ismaya Hasanudin, A., & Mulyasari, W. (2022). Tax Aggressiveness: The Role of Capital Intensity and Inventory Intensity with Leverage as Intervening. *Journal of Applied Business, Taxation and Economics Research*, 1(6), 614–632. <https://doi.org/10.54408/jabter.v1i6.97>
- Maulana, I. A. (2020). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Properti Dan Real Estate. *KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi*, 12(1), 13–20. <https://doi.org/10.22225/kr.12.1.1873.13-20>
- Minnick, K., & Noga, T. (2010). Do corporate governance characteristics influence tax management? *Journal of Corporate Finance*, 16(5), 703–718. <https://doi.org/10.1016/j.jcorpfin.2010.08.005>
- Mira, M., & Purnamasari, A. W. (2020). Engaruh Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Sektor Perbankan Yang Terdaftar Di Bei Periode 2016-2018. *Amnesty: Jurnal Riset Perpajakan*, 3(2), 211–226. <https://doi.org/10.26618/jrp.v3i2.4415>
- Mulya, A. A., & Anggraeni, D. (2022). *Ukuran perusahaan, Capital Intensity, Pendanaan aset dan profitabilitas sebagai determinan faktor agresivitas pajak*. 6, 4263–4271.
- Mulyawati, A., & Munandar, A. (2022). Audits Quality in Mediating Profitability, Liquidity, Audit Lag, Prior Opinion on Accepting Going Concern Audits. *Interdisciplinary Social Studies*, 1(8), 1000–1012. <https://doi.org/10.55324/iss.v1i8.178>
- Nastiti, P. R., Karim, A., & Prabasari, B. (2022). *Liquidity, Return On Assets, Leverage*

- Against Tax Aggressiveness*. 7(2).
- Nurhidayah, L. P., Wibawaningsih, E. J., & Fahria, R. (2021). Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional Dan Kualitas Audit Terhadap Tax Avoidance. *Business Management, Economic, and Accounting National Seminar*, 2(1), 627–642.
- Nyale, M. H. Y. (2020). Pengaruh Leverage , Cashflow Dan Working Moderating Pada Perusahaan Jasa Transportasi 2013 - 2016. *Forum Ilmiah*, 17(1), 1–20.
- OECD. (2022). *Revenue Statistics in Asia and the Pacific: Philippines*. [https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/data/revenue-statistics-in-asia/philippines\\_79feb264-en](https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/data/revenue-statistics-in-asia/philippines_79feb264-en)
- Oktarini, H., Mulatsih, E. S., Kurniati, E., & Wandestarido. (2022). Pengaruh Profitabilitas, Intensitas Aset Tetap, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Industri Barang Konsumsi Sub Sektor Makanan dan Minuman Yang Terdaftar Di BEI Periode 2018-2021. *JEMBATAN (Jurnal Ekonomi, Manajemen, Bisnis, Auditing, Dan Akuntansi)*, 7(2), 47–58.
- Pattiasina, V., Tammubua, M. H., Numberi, A., Patiran, A., & Temalagi, S. (2019). Capital Intensity and tax avoidance. *International Journal of Social Sciences and Humanities*, 3(1), 58–71. <https://doi.org/10.29332/ijssh.v3n1.250>
- Pratiwi, N. P. S. D. R., Subekti, I., & Rahman, A. F. (2019). The Effect of Corporate Governance and Audit Quality on Tax Aggressiveness with Family Ownership as The Moderating Variable. *International Journal of Business, Economics and Law*, 19(5), 31–42.
- Puspita, T., Azwardi, A., & Fuadah, L. (2020). The Effect of Committees Under the Board of Commissioners, Profitability and Inventory Intensity on Tax Aggressiveness (The Empirical Study of Manufacturing Companies Listed on the Indonesia Stock Exchange 2014-2018). *Accounting and Finance*, 1(1(87)), 114–122. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-1\(87\)-114-122](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2020-1(87)-114-122)
- Rahayu, S., & Suryarini, T. (2021). The Effect of CSR Disclosure, Firm Size, Capital Intensity, and Inventory Intensity on Tax Aggressiveness. *Accounting Analysis Journal*, 10(3), 191–197. <https://doi.org/10.15294/aa.v10i3.51446>
- Rego, S. O., & Wilson, R. (2012). Equity Risk Incentives and Corporate Tax Aggressiveness. *Journal of Accounting Research*, 50(3), 775–810. <https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2012.00438.x>
- Riskatari, N. K. R., & Jati, I. K. (2020). Pengaruh Profitabilitas , Leverage dan Ukuran Perusahaan pada Tax Avoidance Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana , Indonesia Email : riskatarinew16@gmail.com Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana , Indonesia The Effect of Profitabilit. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(4), 886–896.
- Rohmansyah, B. (2017). Determinan Kinerja Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Pada Perusahaan Sektor Perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014). *COMPETITIVE Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 1(1), 21. <https://doi.org/10.31000/competitive.v1i1.106>
- Rosadani, N. S. P., & Wulandari, S. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Capital Intensity, Ukuran Perusahaan, Dan Sales Growth Terhadap Agresivitas Pajak. *Prosiding National Seminar on Accounting, Finance, and Economics (NSAFE)*, 07(4), 1–12. <http://repository.uph.edu/48993/>
- Rusydi, M. K., & Martani, D. (2014). *Pengaruh struktur kepemilikan terhadap aggressive tax avoidance*.
- Sejati, F. R., & Prasetianingrum, S. (2019). Pengaruh Agresivitas Pajak, Kinerja Laba dan Leverage Terhadap Transparansi Perusahaan. *Berkala Akuntansi Dan Keuangan*

- Indonesia*, 4(1), 70. <https://doi.org/10.20473/baki.v4i1.14051>
- Sifkhiana, C., & Febyansyah, A. (2022). Pengaruh Proporsi Dewan Komisaris Independen, Ukuran Perusahaan, Rasio Aktivitas dan Rasio Utang Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan. *Journal Advancement Center for Finance and Accounting*, 1(1), 69–101.
- Sihono, A., & Febyansyah, A. (2023). *Tax Avoidance dan Tax Risk : Peran Moderasi dari Corporate Governance*. 7(1), 1–16. <https://doi.org/10.18196/rabin.v7i1.16631>
- Solihah, E., & Sihono, A. (2023). *Profitabilitas , Tata Kelola Perusahaan dan Penghindaran Pajak Perusahaan Otomotif di Indonesia*. XI(11), 97–113.
- Takasanakeng, V. J. (2022). The Effect Of Financial Distress, Profit Management And Leverage On Tax Aggressiveness. *Journal Research of Social ...*, 02(4), 597–616. <https://doi.org/10.36418/jrssem.v2i04.280>
- Yahya, A., Agustin, E. G., & Nurastuti, P. (2022). Firm Size, Capital Intensity dan Inventory Intensity terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, 4(3), 574–588.
- Zenuari, I., & Mranani, M. (2020). Pengaruh Corporate Social Responsibility , Ukuran Perusahaan , Leverage , Profitabilitas , dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak ( Pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI Periode 2015-2019 ). *Business and Economics Conference in Utilization of Modern Technology*, 187–206.