

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Indonesia merupakan Negara yang memiliki jumlah penduduk terbanyak ke-4 di dunia. Indonesia juga terletak pada kondisi geografis yang cukup strategis dan memiliki kekayaan alam yang melimpah dimana Indonesia menjadi kawasan lalu lintas perdagangan dunia. Keadaan ini menjadi ketertarikan sendiri bagi para pengusaha untuk mendirikan usahanya di Indonesia, baik perusahaan lokal maupun luar negeri. Keberadaan beberapa perusahaan tersebut dapat menjadi keuntungan bagi Negara Indonesia sendiri karena dapat meningkatkan pendapatan Negara terutama dalam bidang pajak. Pajak dipungut dengan syarat keadilan, yuridis, tidak mengganggu ekonomi, harus efisien serta pemungutannya harus sederhana.

Pajak merupakan salah satu sumber utama pendapatan Negara dimana dana tersebut digunakan untuk menopang sebagian pengeluaran Negara dengan tujuan mensejahterakan masyarakat. Pemerintah telah berupaya untuk memaksimalkan penerimaan pajak sesuai dengan nilai kena pajak demi keberlangsungan pembangunan nasional dan dapat membiayai pengeluaran Negara maupun daerah. Akan tetapi dalam praktiknya realisasi pajak yang diterima pemerintah tidak sesuai dengan target yang ditetapkan atau belum terealisasi secara sempurna. Hal ini terjadi dimungkinkan karena kurangnya kesadaran wajib pajak, baik pajak perseorangan maupun wajib pajak badan.

Gambaran antara target dan realisasi penerimaan pajak periode tahun 2017-2021 digambarkan sebagai berikut:

**Tabel 1. 1 Target dan Realisasi Penerimaan Pajak di Indonesia
Periode 2017-2021 (dalam Triliun Rupiah)**

Tahun	Target	Realisasi	Persentase
2017	1.283,57	1.151,13	90%
2018	1.424,00	1.315,00	92%
2019	1.577,56	1.332,06	84%
2020	1.198,82	758,60	63%
2021	1.268,50	1.277,50	101%

Sumber: Lokadata.beritagar.id, diolah (2021)

Berdasarkan tabel 1.1 di atas dapat kita lihat 2018 mengalami kenaikan penerimaan pajak seiring dengan kenaikan target pajak nya. Persentase yang didapat juga meningkat dari 90% menjadi 92%. Peningkatan yang baik adalah konsisten, karena seiring naiknya pertumbuhan ekonomi dan rasio penduduk maka pendapatan atas pajak nya pun sewajarnya bertambah pula. Persentase penerimaan pajak di tahun 2019 menurun dimana penerimaan pajak yang diterima sebesar 84% dari jumlah pajak yang ditargetkan. Pada tahun 2020 seperti yang kita ketahui tahun tersebut terdampak pandemi Covid, hal ini begitu mempengaruhi pendapatan Negara dalam merealisasikan penerimaan pajak. Terlihat jelas realisasi pada tahun 2020 menurun jauh di angka 63%.

Dalam usaha untuk meningkatkan atau mengoptimalkan penerimaan pajak, pemerintah melakukan langkah-langkah intensif dan ekstensif penerimaan pajak. Langkah intensif dengan adanya penyempurnaan administrasi perpajakan, peningkatan kualitas pegawai atau petugas pemungut pajak (fiskus), serta perbaikan peraturan perpajakan. Sedangkan

langkah ekstensif dilakukan dengan cara lebih memperluas cakupan wajib pajak dan perbaikan tarif pajak (Swingly & Sukartha, 2015). Usaha yang dilakukan pemerintah dalam mengoptimalkan penerimaan pajak cukup baik pada tahun 2021, dimana penerimaan pajak melebihi target yang ditetapkan pemerintah. Hal ini mungkin dikarenakan pandemi covid yang terjadi di tahun sebelumnya telah membaik di tahun 2021 ini. Namun jika diakumulasikan dengan tahun sebelumnya realisasi penerimaan pajak masih jauh dari target. Upaya untuk mengoptimalkan penerimaan pajak ini mengalami kendala, salah satunya adanya aktivitas penghindaran pajak atau disebut *tax avoidance* (Swingly & Sukartha, 2015).

Salah satu sektor yang kerap melakukan penghindaran pajak adalah sektor pertambangan mineral dan batubara (minerba). Data dari Kementerian Keuangan menunjukkan *tax ratio* yang dikontribusikan dari sektor pertambangan minerba pada 2016 hanya sebesar 3,9%, sementara *tax ratio* nasional pada 2016 sebesar 10,4%. Rendahnya *tax ratio* tersebut tidak bisa dilepaskan dari permasalahan penghindaran pajak oleh pelaku industri batubara. Meskipun tidak melanggar secara hukum, namun secara moral tidak dapat dibenarkan. Kementerian Keuangan mencatat jumlah wajib pajak (WP) yang memegang izin usaha pertambangan minerba lebih banyak yang tidak melaporkan surat pemberitahuan tahunan SPT-nya dibandingkan yang melapor. Pada 2015 dari 8.003 WP industri batubara terdapat 4.532 WP yang tidak melaporkan SPT-nya. Angka ini tentu belum termasuk pemain-pemain

batubara skala kecil yang tidak registrasi sebagai pembayar pajak (<https://katadata.co.id/>).

Dalam artikel ini menerangkan pula salah satu contoh kasus DJP menggugat perusahaan batubara PT Multi Sarana Avindo (MSA) atas dugaan perpindahan Kuasa Pertambangan yang mengakibatkan kurangnya kewajiban bayar Pajak Pertambahan Nilai (PPN). Gugatan tiga kali tahun 2007, 2009 dan 2010 dengan menggugat sebesar 7,7 miliar, DJP kalah di pengadilan. Hingga kini, DJP masih melayangkan gugatan yang sama. Penelusuran KataData dan PRAKARSA pada 2018 memperlihatkan bahwa dugaan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tersebut secara materiil tidak terbukti. Praktik yang dilakukan PT MSA merupakan praktik yang tidak melanggar ketentuan. Kecurigaan DJP tidak sepenuhnya keliru pasalnya terdapat perbedaan yang mencolok antara besaran produksi yang dihasilkan dengan jumlah pembayaran pajak yang dilakukan. Namun, DJP seyogyanya dapat mengungkap lebih mendalam dan membongkar hal yang ada di balik angka-angka laporan yang disajikan oleh MSA. Kasus di atas menunjukkan bahwa masih banyak perusahaan yang berusaha untuk melakukan agresivitas pajak untuk memanipulasi laba fiskal dengan cara yang legal (*Tax Avoidance*).

Agresivitas pajak adalah tindakan yang bertujuan untuk menurunkan beban pajak melalui perencanaan pajak dengan menggunakan cara yang secara legal (*tax avoidance*) atau secara ilegal (*tax evasion*) - Frank, Lynch dan Rego, 2009 dalam (Lily & Suhardjo, 2022). Perbedaan *tax avoidance* dan *tax evasion* terdapat pada sisi legalitasnya. *Tax avoidance* adalah

penghindaran pajak dengan cara yang dilegalkan oleh undang-undang yang berlaku, sedangkan *tax evasion* dilakukan secara ilegal dengan menyembunyikan keadaan yang sebenarnya. Penghindaran pajak yang legal secara moral tidak dapat dibenarkan, namun dalam praktiknya hingga saat ini masih banyak yang melakukan penghindaran pajak bahkan penggelapan pajak atau tidak sama sekali membayarkan pajaknya melalui cara-cara ilegal. Bahkan DJP sering mengalami kekalahan dalam sengketa pajak di pengadilan. Hal ini menunjukkan bahwa otoritas pajak masih lemah dari sisi kecukupan bukti-bukti dan kapasitas sumber daya manusia, baik dalam investigasi maupun dalam upaya hukum di pengadilan pajak.

Capital intensity, kepemilikan institusional dan ukuran perusahaan merupakan beberapa faktor yang mempengaruhi perusahaan dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. *Capital intensity* atau disebut juga dengan intensitas modal adalah kegiatan perusahaan yang memaksimalkan sebagian kekayaannya untuk diinvestasikan pada aset tetap yang digunakan juga dalam kegiatan produksi untuk menghasilkan laba, dan dari investasi ini akan menyebabkan beban depresiasi yang mampu mempengaruhi turunnya nilai pajak perusahaan (Andhari & Sukartha, 2017). Penelitian yang dilakukan (Prasetyo & Wulandari, 2021) menunjukkan *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak dimana perusahaan tidak dapat memanfaatkan dana yang menganggur untuk menanam aset pada modal nya. Berbeda dengan penelitian (Kurniawan et al., 2021) bahwa *capital intensity* berpengaruh positif secara signifikan terhadap agresivitas pajak, dimana

perusahaan memanfaatkan beban depresiasi dari *capital intensity* ini untuk mengurangi beban pajak.

Selanjutnya kepemilikan institusional merupakan sebuah institusi memiliki wewenang untuk memberikan tanggung jawab dalam mengelola investasinya di perusahaan dan melakukan pengawasan secara profesional terhadap perkembangan investasinya dengan melakukan pengendalian yang tinggi terhadap kinerja manajemen sehingga potensi agresivitas pajak dapat ditekan (Cahyono et al., 2016). Berdasarkan penelitian (Loen, 2022) kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak yang artinya apabila kepemilikan institusional meningkat maka dapat menurunkan agresivitas pajak. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan (Fadli et al., 2016) yang menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak bahwa persentase kepemilikan saham institusi di dalam perusahaan tidak mempengaruhi tingkat agresivitas pajak.

Ukuran perusahaan secara umum dapat diartikan sebagai suatu skala yang mengklasifikasikan besar atau kecilnya suatu perusahaan dengan berbagai cara antara lain dinyatakan dalam total aset, total penjualan, nilai pasar saham, dan lain-lain. Besar kecilnya suatu perusahaan seringkali dilihat dari total asetnya, karena total aset mencerminkan besar kecilnya suatu perusahaan. Semakin besar aset perusahaan maka akan semakin produktif bagi perusahaan dalam menjalankan usahanya (Desi & Awan, 2016). Pada penelitian (Prasetyo & Wulandari, 2021) ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak dimana besar kecil ukuran perusahaan

ini tidak mempengaruhi manajemen perusahaan dalam menekan beban pajak terutang. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Setyoningrum & Zulaikha, 2019) ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak dimana saat perusahaan yang makin besar maka agresivitas pajak juga meningkat. Pengaruh antara ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak disebabkan aset yang besar diiringi sumber daya yang cukup untuk pengaturan pajaknya sehingga tercapai *tax saving* secara optimal.

Melihat masih banyaknya hasil penelitian yang tidak konsisten dari hasil penelitian sebelumnya membuat peneliti tertarik untuk mengangkat kembali topik tentang agresivitas pajak. Selain itu, agresivitas pajak merupakan permasalahan yang sangat unik untuk dikaji, karena agresivitas pajak merupakan kegiatan yang bertentangan dengan pemerintah yang mampu mengurangi pendapatan Negara dalam sektor perpajakan, tetapi disisi lain agresivitas pajak dapat dilakukan dengan tidak melanggar undang-undang dengan cara yang legal secara hukum yaitu penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Penelitian ini mengambil referensi dari penelitian (Prasetyo & Wulandari, 2021) yang berjudul *Capital Intensity, Leverage, Return on Asset, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak*. Perbedaan dari penelitian ini adalah pemilihan periode yang digunakan dimana penelitian sebelumnya mengambil tahun 2017-2019. Sedangkan penelitian ini mengambil tahun 2018-2020. Akan tetapi hanya 2 variabel yang diambil yakni *Capital Intensity* dan Ukuran Perusahaan. Ditambah 1 variabel lagi

yaitu Kepemilikan Institusional seperti penelitian (Loen, 2022) dengan judul Pengaruh Komisaris Independen dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak Periode 2019-2020.

Berdasarkan fenomena, teori dan *research gap* dari penelitian terdahulu yang telah dilakukan, penulis tertarik untuk mengambil judul **“Pengaruh Capital Intensity, Kepemilikan Institusional dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Kasus Pada Perusahaan Sub Sektor Produksi dan Distribusi Pertambangan Yang Terdaftar di BEI Periode 2018 – 2020)”**.

1.2 Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan pada sub bab sebelumnya, maka dapat diidentifikasi permasalahan mengenai effective tax rate sebagai berikut:

1. Tingginya pajak terutang yang harus dibayarkan oleh perusahaan membuat perusahaan berupaya untuk meminimalkan beban pajak terutang tersebut. Masalah agresivitas pajak ini cukup rumit dan menarik untuk dikaji karena dapat dilakukan dengan legal secara hukum namun akibatnya pendapatan Negara menurun. Berdasarkan beberapa kasus, DJP seringkali mengalami kekalahan dalam sengketa pajak. Hal ini menunjukkan otoritas pajak di Indonesia masih lemah dari sisi kecukupan bukti-bukti dan kapasitas Sumber Daya Manusia baik dalam investigasi maupun dalam upaya hukum di pengadilan.

2. *Capital intensity* dapat berpengaruh terhadap agresivitas pajak dimana akibat dari penanaman modal terhadap aset ini dapat mengurangi beban laba. Apabila laba berkurang maka beban pajak pun berkurang.
3. Kepemilikan institusional dapat berpengaruh terhadap agresivitas pajak dimana otoritas kepemilikan saham yang dimiliki institusi berpengaruh bagi perusahaan dalam pengendalian kinerja manajemen.
4. Ukuran perusahaan dapat berpengaruh terhadap agresivitas pajak dimana semakin besar aset suatu perusahaan maka menunjukkan perusahaan dapat mengelola aset dengan baik. Semakin tinggi aset dapat meningkatkan laba perusahaan maka beban pajak pun semakin besar.

Melihat masih banyaknya hasil penelitian yang tidak konsisten dari hasil penelitian sebelumnya membuat peneliti tertarik untuk mengkaji topik mengenai agresivitas pajak ini.

1.3 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian di atas, penulis merumuskan masalah penelitian sebagai berikut:

1. Apakah *capital intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak?
2. Apakah kepemilikan institusional berpengaruh terhadap agresivitas pajak?
3. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak?
4. Apakah *capital intensity*, kepemilikan institusional dan ukuran perusahaan berpengaruh secara simultan terhadap agresivitas pajak?

1.4 Maksud dan Tujuan Penelitian

Adapun maksud dan tujuan penelitian ini antara lain:

1.4.1 Maksud Penelitian

Maksud dari penelitian ini adalah untuk mengetahui seberapa besar pengaruh *capital intensity*, kepemilikan institusional dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sub sektor produksi dan distribusi pertambangan yang terdaftar di BEI periode 2018-2020. Penyusunan skripsi ini bertujuan untuk memenuhi tugas akhir program studi Akuntansi dan memperoleh gelar Sarjana S1 Ekonomi di Universitas Sangga Buana.

1.4.2 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian ini sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui pengaruh *capital intensity* terhadap agresivitas pajak.
2. Untuk mengetahui pengaruh kepemilikan institusional terhadap agresivitas pajak.
3. Untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak.
4. Untuk mengetahui pengaruh *capital intensity*, kepemilikan institusional dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak secara simultan.

1.5 Kegunaan Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi berbagai pihak. Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini diantaranya:

1.5.1 Kegunaan Teoritis

Bagi penulis penelitian ini merupakan salah satu bentuk upaya mempraktekkan ilmu yang diperoleh selama perkuliahan ke dalam keadaan sesungguhnya. Penelitian ini juga diharapkan dapat menambah perbendaharaan ilmu dalam pengembangan ilmu ekonomi, khususnya bidang akuntansi. Selain itu penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai literatur dan memunculkan ide dan gagasan baru untuk penelitian selanjutnya sehubungan dengan *capital intensity*, kepemilikan institusional, ukuran perusahaan maupun tindakan agresivitas pajak.

1.5.2 Kegunaan Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan informasi dan dapat dijadikan acuan oleh beberapa pihak terkait dengan keputusan atau kebijakan perpajakan yang akan diambil. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan pandangan bagi:

1. Perusahaan, penelitian ini dapat memberikan pandangan bagi perusahaan mengenai tindakan agresivitas pajak agar terhindar dari tindakan tersebut dan tidak terkena sanksi perpajakan.

2. Investor, penelitian ini dapat dijadikan pandangan bagaimana manajemen perusahaan mengambil kebijakan terkait dengan perpajakan.
3. Direktorat Jenderal Pajak, penelitian ini dapat dijadikan sebagai pandangan dalam pengambilan kebijakan perpajakan di masa yang akan datang.

1.6 Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

1.6.1 Landasan Teori

Grand Theory yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Agency Theory* dan *Positive Accounting Theory (PAT)*. *Agency Theory* didefinisikan sebagai kontrak dimana satu atau lebih orang (prinsipal) melibatkan orang lain (agen) untuk melakukan beberapa layanan atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen tersebut (Jensen & Meckling, 1976). Akibat hubungan agensi ini, maka munculnya *agency problem* yang dalam hal ini pihak agen akan berupaya untuk memaksimalkan kepentingan dirinya sendiri sementara mengabaikan kepentingan prinsipal padahal tujuan utama dari suatu perusahaan adalah untuk memaksimalkan kesejahteraan pemilik modal.

Positive accounting theory menemukan bahwa pada aturan akuntansi yang diterapkan pada praktek sehari-hari (misalnya pilihan metode akuntansi) memiliki hubungan dengan variabel perusahaan

lainnya seperti analisis leverage dan besarnya ukuran perusahaan merupakan suatu variabel yang paling konsisten digunakan. *Positive accounting theory* bertujuan untuk menguraikan dan menjelaskan bagaimana proses akuntansi dari awal hingga masa sekarang dan bagaimana informasi akuntansi disajikan agar dapat dikomunikasikan kepada pihak lain didalam perusahaan (Watts & Zimmerman, 1986).

Pajak merupakan iuran rakyat kepada Negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang dipergunakan untuk membayar pengeluaran umum. – Prof. Dr. H. Rochmat Soemitro, S.H. dalam (Mustaqiem, 2014).

Pajak kemudian dilakukan penyesuaian definisi oleh beliau sebagai berikut:

Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas Negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya dipergunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*.

Disisi lain, usaha pemerintah dalam memaksimalkan penerimaan pajak mengalami berbagai kendala, salah satunya adalah agresivitas pajak. Agresivitas pajak adalah tindakan yang bertujuan untuk menurunkan beban pajak melalui perencanaan pajak dengan menggunakan cara yang secara legal (*tax avoidance*) atau secara ilegal (*tax evasion*) - Frank, Lynch dan Rego, 2009 dalam (Lily & Suhardjo,

2022). Perencanaan pajak yaitu minimalisasi penghasilan kena pajak dalam tahun berjalan dapat diinterpretasi sebagai maksimasi penghasilan kena pajak di kemudian hari. Proses minimalisasi penghasilan kena pajak atau pajak penghasilan yang terutang dalam tahun berjalan dapat dilakukan dengan mengidentifikasi dan memanfaatkan tarif pajak yang relevan dalam membuat keputusan-keputusan menyangkut aktivitas operasi, investasi dan pendanaan.

Suatu perusahaan dikatakan melakukan agresivitas pajak apabila perusahaan berusaha mengurangi beban pajak secara agresif, baik menggunakan cara yang tergolong legal yakni *tax avoidance* atau ilegal seperti *tax evasion*. Walau tidak semua tindakan perencanaan pajak dilakukan secara ilegal, namun semakin banyak celah yang digunakan perusahaan untuk menghindari pajak maka perusahaan dianggap semakin agresif. Praktik agresivitas pajak sendiri merupakan praktik yang tidak dapat dibenarkan dengan alasan apapun, lantaran aktivitas ini dilakukan dengan niat mengurangi kewajiban pajak. Agresivitas pajak menjadi hal rumit dimana beberapa tindakannya diizinkan oleh hukum namun tetap saja berdampak pada pengurangan penerimaan Negara.

Agresivitas pajak dapat diukur dengan berbagai cara, yaitu dengan menggunakan *Effective Tax Rate (ETR)*, *Book Tax Difference (BTD)*, *Residual Tax Difference (RTC)*, dan *Cash Effective Tax Rate (CETR)*. Penelitian ini mengukur agresivitas pajak dengan

menggunakan ETR dimana semakin rendahnya nilai ETR akan menunjukkan semakin tingginya tingkat agresivitas pajak. Dalam penelitian (Andhari & Sukartha, 2017) rumus ETR digambarkan sebagai berikut:

$$\text{Effective Tax Rate} = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Capital intensity merupakan salah satu bentuk keputusan keuangan. Keputusan tersebut ditetapkan oleh manajemen keuangan perusahaan untuk meningkatkan profitabilitas perusahaan. *Capital intensity* adalah aktivitas investasi yang dilakukan perusahaan yang dikaitkan dengan investasi dalam bentuk aset tetap (Utomo & Fitria, 2021). Aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan dapat dimanfaatkan untuk memotong pajak sebagai akibat depresiasi aset tetap tersebut yang terjadi pada setiap tahunnya. biaya depresiasi dapat dikurangkan dari penghasilan dalam menghitung pajak, maka semakin besar aset tetap yang dimiliki perusahaan mengakibatkan depresiasi yang besar juga sehingga mengakibatkan jumlah penghasilan kena pajaknya berkurang.

Capital intensity dalam penelitian ini akan menggunakan proksi *capital intensity ratio* yaitu perbandingan aset tetap terhadap total aset. Rasio yang digunakan dalam penelitian ini mengacu pada rasio yang digunakan (Kurniawan et al., 2021) rasio ini menunjukkan besarnya proporsi modal perusahaan yang dialokasikan untuk investasi terhadap aset tetap. Seperti gedung pabrik, mesin, dan aset tetap lainnya.

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

Kepemilikan institusional adalah jumlah proporsi saham perusahaan yang dimiliki oleh institusi seperti asuransi, bank, perusahaan investasi dan kepemilikan institusi lainnya (Hery, 2017). Kepemilikan saham oleh institusi lain ini mampu untuk mengendalikan manajemen secara efektif. Dengan tingkat kepemilikan institusional yang tinggi maka akan menimbulkan usaha pengawasan yang lebih besar oleh pihak investor institusional sehingga dapat menghalangi perilaku oportunistik yang dilakukan oleh pihak manajerial serta dapat meminimalisir tingkat penyelewengan yang dilakukan oleh pihak manajemen yang akan menurunkan nilai perusahaan.

Kepemilikan institusional dalam penelitian ini dihitung dengan rasio kepemilikan saham institusional terhadap jumlah saham yang beredar. Penelitian ini mengacu terhadap penelitian (Loen, 2022) dimana kepemilikan institusional dihitung dengan:

$$\text{Kepemilikan Institusional} = \frac{\text{Jumlah Saham Institusional}}{\text{Jumlah Saham Yang Beredar}}$$

Ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan dapat diukur dengan total aktiva atau besar harta perusahaan dengan menggunakan perhitungan nilai logaritma total aktiva (Hartono, 2017). Total aktiva dijadikan dasar pengukuran karena total aktiva mencerminkan besar kecilnya ukuran suatu perusahaan. Ukuran perusahaan merupakan suatu skala yang dapat dihitung dengan tingkat

total aset, penjualan dan jumlah saham yang dapat menunjukkan kondisi perusahaan dimana perusahaan lebih besar akan mempunyai kelebihan dalam sumber dana yang diperoleh untuk membiayai investasinya dalam memperoleh laba. Namun penelitian ini menggunakan total aset untuk mewakili ukuran perusahaan, karena anggapan manajer bahwa perusahaan yang dimiliki total aset besar menunjukkan bahwa perusahaan tersebut relatif stabil dan mampu menghasilkan laba yang besar sehingga menarik para investor. Karena kemudahan akses tersebut berarti perusahaan besar memiliki fleksibilitas yang lebih besar. Semakin besar ukuran perusahaan pastinya memiliki aset dan pendapatan yang besar juga. Pendapatan yang besar ini memicu perusahaan untuk mengurangi beban pajak secara agresif.

Penelitian ini mengacu terhadap penelitian (Prasetyo & Wulandari, 2021) ukuran perusahaan diukur dengan cara:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \text{Ln Total Aset}$$

Logaritma natural digunakan bertujuan untuk meminimalisir data dengan fluktuasi yang berlebihan. Penggunaan logaritma natural juga bertujuan menyederhanakan jumlah aset yang kemungkinan mencapai nominal triliunan rupiah tanpa merubah proporsi sebenarnya (Wahyuni et al., 2013).

1.6.2 Studi Empiris

Studi empiris atau disebut juga penelitian terdahulu adalah upaya peneliti dalam mencari perbandingan yang kemudian untuk menemukan inspirasi baru dalam penelitian selanjutnya. Studi empiris membantu penelitian agar dapat memposisikan penelitian serta menunjukkan orisinalitas penelitian. Berikut merupakan penelitian terdahulu yang terkait dengan topik yang penulis kaji:

Tabel 1. 2 Studi Empiris

No	Peneliti	Judul	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
1.	Andi Prasetyo & Sartika Wulandari	<i>Capital Intensity, Leverage, Return On Asset</i> dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak	<i>Capital Intensity</i> (X_1) Ukuran Perusahaan (X_2) Agresivitas Pajak (Y)	<i>Leverage</i> (X) <i>Return On Asset</i> (X)	<i>Capital Intensity, Leverage, Return On Asset</i> dan Ukuran Perusahaan tidak mempengaruhi tingkat agresivitas pajak
2.	Mishelei Loen	Pengaruh Komisaris Independen dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak	Kepemilikan Institusional (X_3) Agresivitas Pajak (Y)	Komisaris Independen (X)	Komisaris Independen dan Kepemilikan Institusional berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak
3.	Ni Putu	Kepemilikan	<i>Capital</i>	Kepemilikan	<i>Capital</i>

	Budiadnya ni	Manajerial Sebagai Pemoderasi Pengaruh <i>Capital</i> <i>Intensity</i> Pada Agresivitas Pajak	<i>Intensity</i> (X ₁) Agresivitas Pajak (Y)	Manajerial (M)	<i>Intensity</i> berpengaruh positif terhadap Agresivitas Pajak Kepemilikan Manajerial memperlemah pengaruh <i>Capital</i> <i>Intensity</i> terhadap Agresivitas Pajak
4.	Agung Budi Utomo & Giawan Nur Fitria	Ukuran Perusahaan Memoderasi Pengaruh <i>Capital</i> <i>Intensity</i> dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak	<i>Capital</i> <i>Intensity</i> (X ₁) Ukuran Perusahaan (X ₃) Agresivitas Pajak (Y)	Profitabilitas (X) Ukuran Perusahaan (M)	<i>Capital</i> <i>Intensity</i> berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak Profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak Ukuran perusahaan memperkuat pengaruh <i>Capital</i> <i>Intensity</i> terhadap

					agresivitas pajak Ukuran perusahaan memperlemah pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak
--	--	--	--	--	---

1.6.3 Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual adalah model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting (Sugiyono, 2017).

Capital intensity merupakan aktivitas investasi perusahaan yang dikaitkan dengan investasi aset tetap dan persediaan. *Capital intensity* juga dapat didefinisikan bagaimana perusahaan berkorban mengeluarkan biaya untuk aktivitas operasi dan pendanaan aktiva guna memperoleh keuntungan perusahaan. Dalam penelitian ini, *capital intensity* diproksikan menggunakan rasio intensitas aset tetap. Aset tetap yang dimaksud disini adalah aset tetap yang dimiliki dan dikuasai oleh perusahaan, bukan aset tetap dari aktivitas leasing. Hampir semua aset tetap akan mengalami penyusutan dan biaya penyusutan dapat mempengaruhi jumlah pajak yang dibayar perusahaan. Semakin banyak aset tetap yang dimiliki perusahaan maka semakin rendah pajak yang dibayarkan. Pada penelitian

(Kurniawan et al., 2021) *capital intensity* berpengaruh positif secara signifikan terhadap agresivitas pajak, dimana perusahaan memanfaatkan beban depresiasi dari intensitas modal ini untuk mengurangi beban pajak.

Kepemilikan institusional sebuah institusi memiliki wewenang untuk memberikan tanggung jawab dalam mengelola investasinya di perusahaan dan melakukan pengawasan secara profesional terhadap perkembangan investasinya dengan melakukan pengendalian yang tinggi terhadap kinerja manajemen sehingga potensi agresivitas pajak dapat ditekan (Cahyono et al., 2016). Kepemilikan saham oleh institusi lain ini mampu untuk mengendalikan manajemen secara efektif. Keberadaan pemilik saham institusi ini dapat meminimalisir tingkat penyelewengan yang dilakukan oleh pihak manajemen yang akan menurunkan nilai perusahaan. Berdasarkan penelitian (Loen, 2022) kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak yang artinya apabila kepemilikan institusional meningkat maka dapat menurunkan agresivitas pajak.

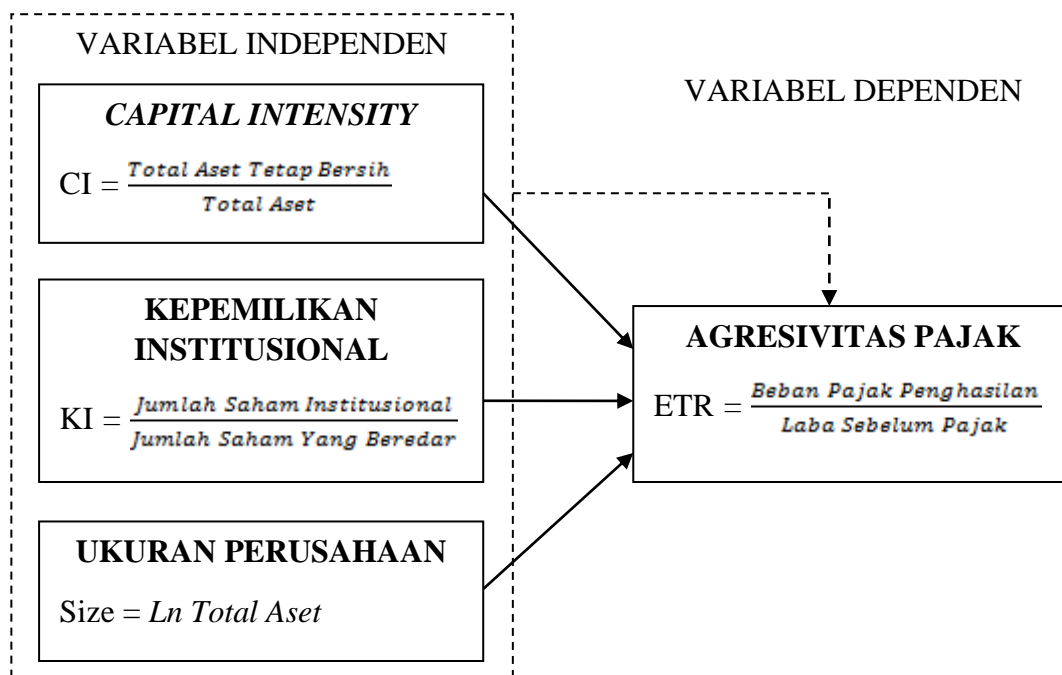
Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya perusahaan dapat diukur dengan total aktiva atau besar harta perusahaan dengan menggunakan perhitungan nilai logaritma total aset (Hartono, 2017). Ukuran perusahaan dapat digunakan untuk mewakili karakteristik keuangan perusahaan. Perusahaan besar yang sudah *well established* akan lebih mudah memperoleh modal di pasar modal dibanding

dengan perusahaan kecil. Karena kemudahan akses tersebut berarti perusahaan besar memiliki fleksibilitas yang lebih besar.

Seringkali besar kecilnya perusahaan dilihat dari total asetnya. Semakin besar aset yang dimiliki, produktivitas perusahaan semakin meningkat pula. Dengan begitu, akan menghasilkan laba yang semakin besar dan mempengaruhi besarnya pajak yang harus dibayarkan. Maka perusahaan cenderung melakukan agresivitas pajak yang tinggi agar dapat meminimalkan beban pajaknya. Semakin besar suatu perusahaan maka akan semakin menjadi sorotan masyarakat, pemerintah, maupun *stakeholder* lain. Semakin besar aset yang dimiliki maka semakin besar pula perusahaan tersebut. Namun setiap tahunnya aset akan mengalami penyusutan yang dapat mengurangi laba bersih yang diterima perusahaan sehingga besarnya beban pajak juga berkurang seiring dengan penyusutan tersebut.

Penelitian yang dilakukan oleh (Setyoningrum & Zulaikha, 2019) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif. Disaat perusahaan yang makin besar maka agresivitas pajak juga meningkat. Pengaruh antara ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak disebabkan aset yang besar diiringi sumber daya yang cukup untuk pengaturan pajaknya sehingga tercapai *tax saving* secara optimal.

Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu dapat dibuat skema kerangka penelitian sebagai berikut:



Gambar 1. 1 Skema Kerangka Penelitian

1.6.4 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara karena jawaban masih didasari teori yang ada dan penelitian sebelumnya, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data saat ini. Jadi, hipotesis dapat juga diartikan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum berupa jawaban yang empiris (Sugiyono, 2017).

Hipotesis yang dikembangkan penulis dalam penelitian ini diantaranya:

H1: *Capital Intensity* berpengaruh terhadap agresivitas pajak

H2: Kepemilikan institusional berpengaruh terhadap agresivitas pajak

H3: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak

H4: *Capital Intensity*, kepemilikan institusional dan ukuran perusahaan berpengaruh secara simultan terhadap agresivitas pajak.

1.7 Waktu dan Wilayah Penelitian

Waktu penelitian ini dilaksanakan sejak awal bulan Oktober 2022 sampai dengan selesai. Sedangkan wilayah dalam penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2018-2020 yang penulis dapat melalui situs Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id).