

**ANALYSIS OF CAPITAL INTENSITY, SALES GROWTH AND AUDIT
COMMITTEE ON TAX AGGRESSIVENESS**

MICHAELA JANICE VED
JULIANTI SJARIEF^{1,2}
UNIVERSITAS KATOLIK INDONESIA ATMA JAYA

ABSTRACT

This study aims to analyze capital intensity, sales growth, and the audit committee on tax aggressiveness. In this study, the population used are companies from the mining sector listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2016-2020 period. The sample selection in this study used purposive sampling method with the number of sample 130 from 36 companies/ The data analysis method used was descriptive statistics and multiple linear regression analysis using SPSS version 26. The results of this study indicate that capital intensity has a positive effect on tax aggressiveness, sales growth has a positive effect on tax aggressiveness, and the audit committee has no effect on tax aggressiveness.

Keywords: Capital Intensity, Sales Growth, Audit Committee, Tax Aggressiveness

¹ Correspondence Author

² E-mail: julianti.sjarief@atmajaya.ac.id

Article Info:

Received 27 May 2022 | Revised 20 August 2022 | Accepted 20 October 2022

**ANALISIS *CAPITAL INTENSITY*, PERTUMBUHAN PENJUALAN DAN
KOMITE AUDIT TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK**

MICHAELA JANICE VED
JULIANTI SJARIEF
UNIVERSITAS KATOLIK INDONESIA ATMA JAYA

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis *capital intensity*, pertumbuhan penjualan, dan komite audit terhadap agresivitas pajak. Pada penelitian ini populasi yang digunakan adalah perusahaan dari sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2016-2020. Pemilihan sampel pada penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dengan jumlah sampel sebanyak 130 dari 36 perusahaan. Metode analisis data yang digunakan statistik deskriptif dan analisis regresi linear berganda dengan menggunakan SPSS versi 26. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak, dan komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.
Kata-kata Kunci: *Capital Intensity*, Pertumbuhan Penjualan, Komite Audit, Agresivitas Pajak

1. PENDAHULUAN

Pada semester II tahun 2020, Indonesia mengalami penurunan pertumbuhan ekonomi sampai dengan 5,32% sebagai akibat pandemi *covid-19* dan perekonomian tetap melambat hingga akhir tahun 2020 (BPS, 2020). Hal ini mengakibatkan penurunan penerimaan pajak negara sebesar 18,5% hingga akhir 2020 (Kemenkeu, 2020). Dari penerimaan pajak ini, sektor pertambangan merupakan sektor kelima dari enam sektor utama yang memberi kontribusi terbesar dalam penerimaan pajak di Indonesia (Kompas.com, 2019).

Pada tahun 2016-2019 diperoleh data dari Badan Pusat Statistik yang menyatakan bahwa sektor pertambangan menyumbang 2,4% dari Produk Domestik Bruto (PDB) Indonesia per tahunnya. PDB yang cukup besar ini masih cukup jauh apabila dibandingkan dengan *tax ratio* sektor pertambangan. *Tax ratio* nasional sebesar 10,4% sedangkan sektor pertambangan hanya 3,9%. Hal ini menunjukkan bahwa kontribusi pajak dari sektor pertambangan masih sangat rendah. Selain itu, studi dari lembaga riset PRAKARSA (2019) masih menemukan masifnya aliran keuangan gelap sektor komoditas pertambangan batubara sampai dengan tahun 2017 yang berasal dari aktivitas ekspor (Bisnis Tempo.co, 2019).

Lembaga riset PRAKARSA mendapati adanya aliran keuangan gelap dari sektor batu bara yang berasal dari kegiatan ekspor sebesar US\$ 62,4 miliar. Dari nilai tersebut, sekitar US\$ 20,6 miliar berupa arus keuangan gelap yang masuk ke Indonesia (*illicit financial inflows*) dan US\$ 41,8 miliar berupa aliran keuangan gelap yang keluar dari Indonesia (*illicit financial outflows*). Dari total nilai ekspor batu bara terdapat *illicit financial outflows* sebesar US\$ 21,2 miliar secara bersih. Besaran estimasi ini berasal dari catatan nilai ekspor di Indonesia yang tidak sesuai dengan nilai impor dari negara yang mengklaim telah melakukan kegiatan impor batu bara. *Illicit financial inflows* menandakan adanya *tax avoidance* yang terjadi pada sektor pertambangan negara Indonesia dan menandakan bahwa kondisi kontribusi perpajakan di sektor pertambangan sedang tidak baik (Katadata.co.id, 2019).

Meskipun pajak bermanfaat positif bagi negara, hal ini sangat berlawanan bagi perusahaan sebagai wajib pajak. Perusahaan memiliki peran sebagai wajib pajak badan yang berkewajiban membayar pajak sesuai dengan ketentuan pajak yang berlaku. Perusahaan menganggap pajak sebagai beban karena pajak yang dibayar perusahaan akan mengurangi laba bersih yang diterima perusahaan. Perbedaan pendapat inilah yang menyebabkan timbulnya tindakan agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

Agresivitas pajak merupakan tindakan yang ditujukan untuk merekayasa laba kena pajak perusahaan melalui *tax planning*, baik secara legal yaitu *tax avoidance* atau ilegal yaitu *tax evasion* (Frank *et al.*, 2009). Perusahaan akan dianggap semakin agresif apabila semakin banyak celah yang digunakan untuk mengurangi pembayaran pajak penghasilan badan meskipun tidak semua perencanaan pajak melanggar hukum. Adapun kerugian yang akan terjadi apabila perusahaan melakukan agresivitas pajak adalah kemungkinan perusahaan mendapatkan sanksi atau penalti dari fiskus pajak yang dapat mengakibatkan rusaknya reputasi perusahaan dan membuat pemegang saham mengetahui tindakan agresivitas pajak yang dijalankan sehingga dapat menurunkan harga saham perusahaan. Agresivitas pajak cenderung dianggap sebagai perlawanan perusahaan kepada pemerintah dalam optimalisasi penerimaan pajak negara karena perusahaan ingin meminimalkan biaya pajak penghasilan badan yang harus dibayar.

Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi agresivitas pajak di antaranya adalah *capital intensity*, pertumbuhan penjualan dan komite audit. *Capital intensity* cenderung dikaitkan dengan besarnya proporsi kepemilikan aset tetap suatu perusahaan. Sebagai akibat dari penyusutan yang muncul dari aset tetap setiap tahunnya, aset tetap yang dimiliki perusahaan memungkinkan perusahaan untuk mengurangi pajak yang dibayarnya. Hal ini disebabkan dari pengurangan secara langsung beban penyusutan aset tetap terhadap laba yang akan menjadi dasar perhitungan dari pajak penghasilan badan yang akan dibayar perusahaan. Oleh karena itu, semakin besar aset tetap yang dimiliki perusahaan maka semakin rendah pajak penghasilan badan yang dibayarkan perusahaan dan begitu pula sebaliknya. Penelitian yang dilakukan oleh Ayem dan Setyadi (2019) menyatakan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Berbeda halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Pinareswati dan Mildawati (2020) menyatakan bahwa *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Faktor berikut yang mempengaruhi agresivitas pajak adalah pertumbuhan penjualan atau *sales growth*. Dengan membandingkan besarnya pertumbuhan penjualan tahun sebelumnya, pertumbuhan penjualan dapat memberikan perkiraan besar keuntungan yang akan dihasilkan oleh perusahaan. Perusahaan kemungkinan akan memperoleh laba yang besar dari pertumbuhan penjualan yang meningkat. Laba yang besar membuat perusahaan cenderung mengambil tindakan agresivitas pajak. Hasil penelitian dari Sitohang (2018) menyatakan adanya pengaruh positif antara pertumbuhan penjualan terhadap tingkat agresivitas pajak sedangkan penelitian yang dilakukan Wijaya (2015) mengatakan bahwa pertumbuhan penjualan tidak memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak.

Faktor lainnya adalah komite audit. Pembentukan komite audit bertujuan untuk membantu dewan komisaris dalam melakukan fungsi pengawasan atas kinerja perusahaan dalam pelaporan keuangan dan melakukan pencegahan dalam penyimpangan pengelolaan perusahaan. Berjalannya fungsi komite audit yang berfungsi secara efektif akan menghasilkan laporan keuangan dan pengendalian perusahaan yang lebih baik serta mendukung penerapan *good corporate governance*. Oleh karena itu, agresivitas pajak atau tindakan melanggar hukum lainnya yang mungkin dilakukan oleh manajemen dapat dikurangi oleh komite audit. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *capital intensity*, pertumbuhan penjualan, dan komite audit terhadap agresivitas pajak. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Setyawan et al. (2019) menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Namun, penelitian yang dilakukan oleh Yuliani & Prastiwi (2021) menunjukkan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada pengukuran variabel komite audit yang menggunakan jumlah rapat komite audit di mana penelitian sebelumnya diukur dengan jumlah anggota komite audit.

2. LANDASAN TEORI

Teori Agensi

Teori agensi menjelaskan mengenai adanya hubungan antara *principal* sebagai pemilik perusahaan dengan agen sebagai manajemen (Jensen & Meckling, 1976). Dalam teori agensi, *principal* memiliki kesepakatan dengan manajemen untuk mencapai tujuan utama perusahaan dan mengelola perusahaan yaitu memaksimalkan laba yang akan diperoleh, sehingga

memungkinkan agen melakukan berbagai tindakan untuk mencapai tujuan tersebut baik dengan cara yang merugikan banyak pihak maupun cara yang benar.

Perbedaan kepentingan antara *principal* dengan manajemen memiliki kepentingan yang berbeda sehingga dapat mendampak berbagai hal yang berhubungan dengan kinerja perusahaan yang salah satunya merupakan kebijakan pajak perusahaan (Horne & Wachowicz, 2012). *Self assessment system* yang digunakan di Indonesia akan memberikan kekuasaan kepada perusahaan untuk menghitung dan melaporkan sendiri besarnya pajak penghasilan badan yang harus dibayar. Apabila sistem ini digunakan, akan memberi peluang bagi manajemen untuk melakukan rekayasa laba kena pajak sehingga menjadi lebih kecil yang dapat mengakibatkan beban pajak penghasilan badan yang dibayar perusahaan juga akan mengecil.

Agresivitas Pajak

Agresivitas Pajak merupakan tindakan perusahaan untuk mengurangi laba kena pajak melalui perencanaan pajak atau *tax planning* yaitu baik secara legal yang dilakukan dengan penghindaran pajak atau *tax avoidance* maupun ilegal yang dilakukan dengan penggelapan pajak atau *tax evasion* (Frank *et al.*, 2009). Perusahaan akan dianggap semakin agresif apabila semakin banyak celah yang digunakan untuk mengurangi pembayaran pajak penghasilan badan meskipun tidak semua perencanaan pajak melanggar hukum. Menurunkan kewajiban pajak perusahaan merupakan objek utama dari sebuah kegiatan spesifik agresivitas pajak.

Capital Intensity

Capital intensity menunjukkan rasio aset tetap suatu perusahaan yang diperbandingkan dengan total aset yang dimiliki perusahaan (Ramadhani *et al.*, 2020). Aset tetap menurut Peraturan Standar Akuntan Keuangan (PSAK) No. 16 didefinisikan sebagai aset berwujud yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa untuk direntalkan kepada pihak lain atau untuk tujuan administratif dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

Pertumbuhan Penjualan

Pertumbuhan penjualan atau *sales growth* merupakan kenaikan penjualan antara periode berjalan dan periode sebelumnya yang ditunjukkan dalam bentuk persentase. Keberhasilan suatu perusahaan dalam menjalankan usahanya akan ditunjukkan dari pertumbuhan penjualan yang terus menunjukkan peningkatan.

Komite Audit

Komite audit merupakan suatu badan pengawas yang diketuai oleh komisaris independen dalam menjalankan tugasnya dan bertugas untuk meningkatkan kualitas pelaporan laporan keuangan perusahaan (Octavianingrum dan Mildawati, 2018). Dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 55/POJK.04/2015 Bab IV pasal 13, komite audit harus melakukan pertemuan sekurang kurangnya 4 kali dalam setahun. Dengan memberikan informasi yang sama dan tepat waktu kepada investor.

Pengaruh *Capital Intensity* Terhadap Agresivitas Pajak

Capital intensity menunjukkan besarnya investasi aset tetap yang dilakukan perusahaan. Perusahaan yang memiliki aset tetap yang besar secara otomatis dapat mengurangi pembayaran pajak, hal itu dikarenakan aset tetap memiliki beban depresiasi sehingga dapat dijadikan sebagai cara pengurangan pajak penghasilan badan yang harus dibayar perusahaan. Apabila dikaitkan dengan teori agensi, pemilik perusahaan akan memberikan wewenang kepada manajer untuk mengelola dana yang menganggur dalam perusahaan untuk melakukan investasi aset tetap yang nantinya terdapat biaya depresiasi yang akan mengurangi laba perusahaan sehingga manajer dapat menerima bonus atas prestasi dari pengurangan beban pajak dan pemegang saham juga mendapatkan keuntungan berupa laba perusahaan yang meningkat.

Penelitian yang dilakukan oleh Andhari dan Sukartha (2017) menyatakan *capital intensity* memiliki hubungan positif terhadap agresivitas pajak. Hal ini disebabkan ketika *capital intensity* meningkat, maka perusahaan akan semakin agresif terhadap kewajiban perpajakannya karena perusahaan lebih memilih berinvestasi pada aset tetap yang akan mempengaruhi beban pajak perusahaan karena meningkatnya biaya depresiasi akan mengurangi laba perusahaan. Penelitian Sulistyarningsih (2019) dan Ayem dan Setyadi (2019) juga menyatakan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak karena dengan tingginya kepemilikan aset tetap akan menimbulkan besarnya beban depresiasi pula, sehingga dapat mengurangi laba perusahaan. Dengan kata lain, meningkatnya agresivitas pajak perusahaan disebabkan oleh aset tetap perusahaan yang besar.

Berbeda halnya dengan penelitian Prasetyo dan Wulandari (2021) yang menyatakan *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena dengan tingginya aset tetap yang dimiliki perusahaan, perusahaan masih tidak mampu untuk memanfaatkan beban depresiasi dalam mengecilkan laba bersih perusahaan. Aset tetap perusahaan digunakan sebagai kebutuhan operasional perusahaan, penggunaan aset tetap digunakan untuk membantu dan meningkatkan operasional perusahaan nantinya akan menaikkan laba bersih perusahaan dibandingkan beban depresiasi dari aset tetap tersebut.

Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₁: *Capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Pertumbuhan Penjualan Terhadap Agresivitas Pajak

Keberhasilan perusahaan dalam menjalankan usahanya dapat ditunjukkan dari pertumbuhan penjualan perusahaan (Ramadhani et al., 2020). Peningkatan dalam pertumbuhan penjualan kemungkinan akan menyebabkan perusahaan mengalami peningkatan laba yang dapat meningkatkan beban pajak penghasilan badan yang harus dibayar perusahaan sehingga membuat perusahaan cenderung mengambil tindakan agresivitas pajak. Apabila dikaitkan dengan teori agensi, *principal* menyerahkan kewajiban pengelolaan perusahaan kepada manajemen untuk mengelola laba yang dihasilkan dari penjualan dan hal itulah yang menimbulkan rekayasa laba yang berakhir pada tindakan agresivitas pajak. Selain itu, pihak manajemen juga menginginkan kompensasi atas kinerjanya dalam peningkatan laba yang berasal dari pertumbuhan penjualan karena telah meminimalkan pajak yang ditanggung perusahaan.

Penelitian yang dilakukan oleh Na, Park dan Cho (2017) dan Sitohang (2018) menyatakan pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak karena ketika tingkat pertumbuhan meningkat menunjukkan semakin meningkat tingkat penjualan yang memungkinkan akan meningkatkan laba. Dengan laba yang meningkat, otomatis beban pajak penghasilan badan yang harus dibayar juga akan meningkat sehingga membuat perusahaan untuk cenderung melakukan agresivitas pajak karena mereka ingin mempertahankan pertumbuhan penjualan yang lebih tinggi.

Penelitian Riswandari dan Bagaskara (2020) pun menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Pertumbuhan penjualan pada suatu perusahaan menunjukkan meningkatnya volume penjualan, sehingga laba yang dihasilkan juga akan meningkat yang menunjukkan bahwa semakin besar tingkat pertumbuhan maka akan menyebabkan perusahaan akan semakin agresif dalam meminimalkan beban pajak perusahaan.

Namun, penelitian yang dilakukan oleh Wijaya (2015) menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena pertumbuhan penjualan yang tinggi belum tentu akan menimbulkan laba yang tinggi dan sesuai dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang pajak penghasilan pasal 4(c) menjelaskan bahwa salah satu objek pajak yang dijadikan dasar dalam pengenaan pajak adalah laba bersih bukanlah dari penjualan saja, tetapi dari beban-beban lainnya yang dapat mempengaruhi penghasilan kena pajak perusahaan.

Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₂: Pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak

Pengaruh Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak

Tugas komite audit adalah membantu dewan komisaris dalam mengawasi pengoperasian perusahaan dalam membuat dan melaporkan laporan keuangan dan melakukan pencegahan dalam penyimpangan pengelolaan perusahaan.

Jumlah rapat yang dilakukan oleh komite audit dapat menunjukkan keaktifan dan kinerja dari komite audit tersebut. Dengan keefektifan komite audit dalam menjalankan tugasnya terutama dalam pengawasan dapat membantu menekan kesempatan terjadinya kecurangan, termasuk tindakan agresivitas pajak (Sepriani, 2016). Apabila dikaitkan dengan teori agensi, komite audit dapat mengurangi masalah keagenan yang merupakan konflik kepentingan dimana agen selaku manajemen tidak selalu bertindak sesuai dengan keinginan prinsipal yaitu salah satunya dengan melakukan agresivitas pajak perusahaan. Manajemen akan diawasi untuk tidak melakukan pelanggaran hukum seperti perpajakan ketika komite audit berfungsi dengan baik. Komite audit juga memastikan bahwa perusahaan berjalan sesuai dengan semua tujuan, sehingga konsekuensi ketidakadilan proporsi keuntungan yang berupa bonus atau komisi dari laba atas hasil agresivitas pajak dapat ditekan. Masalah keagenan dapat diatasi dan seluruh kebutuhan pemegang saham dapat diseimbangkan dengan semakin tingginya fungsi pengawasan komite audit.

Penelitian Setyawan et al. (2019) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak karena komite audit yang berjalan dengan baik akan menekan intensitas agresivitas pajak dalam perusahaan dengan memastikan bahwa perusahaan menjalankan fungsi dan peraturan yang berlaku dan memberikan rekomendasi atas kegiatan perusahaan dalam membuat

keputusan pengelolaan perusahaan yang dicerminkan dari jumlah rapat komite audit. Keefektifan komite audit akan mengecilkan celah perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak baik dapat dilakukan secara legal yaitu *tax avoidance* atau ilegal yaitu *tax evasion* karena salah satu fungsi dari komite audit adalah sebagai fungsi pengawasan.

Penelitian Ayem dan Setyadi (2019) dan Seprini (2016) mengatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak karena keefektifan komite audit yang diukur dengan jumlah rapat komite audit dapat memberikan suatu sistem pengawasan dan pengendalian efektif pada perusahaan sehingga dapat mengurangi penyimpangan pengelolaan perusahaan. Semakin tinggi sistem pengawasan perusahaan akan membuat perusahaan mampu untuk mengurangi tindakan agresivitas pajak.

Penelitian Octavianingrum dan Mildawati (2018) menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena komite audit belum mendapatkan dukungan sepenuhnya dari manajemen perusahaan, karena perusahaan cenderung hanya menganggap komite audit sebagai formalitas dalam pemenuhan kebijakan atau peraturan yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Dengan demikian komite audit tidak mampu menjalankan tugasnya dengan baik karena kurangnya dukungan dari manajemen perusahaan itu sendiri.

Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₃: Komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak

3. METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2020. Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari situs resmi Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu www.idx.co.id. Pengujian dilakukan dengan alat bantu SPSS versi 26.0. Pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dan jumlah perusahaan yang digunakan sebagai sampel berjumlah 36 perusahaan dari 54 perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2016-2020. Adapun kriteria pemilihan sampel adalah perusahaan sektor pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2016-2020 dan menerbitkan laporan tahunan dan laporan keuangan yang telah diaudit serta memiliki data lengkap sesuai dengan pengukuran variabel yang dibutuhkan

Operasional Variabel

Capital Intensity

Capital intensity diukur dengan menggunakan rasio antara total aset tetap bersih dengan total aset yang dimiliki perusahaan (Ayem & Setyadi, 2019). Total aset tetap bersih pada pengukuran ini diperoleh dari nilai buku aset tetap.

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

Pertumbuhan Penjualan

Pertumbuhan penjualan diukur dengan menghitung penjualan tahun sekarang dikurangi penjualan tahun sebelumnya dibagi dengan penjualan tahun sebelumnya (Ramadhani *et al.*, 2020).

$$\text{Pertumbuhan Penjualan} = \frac{\text{Penjualan tahun } t - \text{Penjualan tahun } t - 1}{\text{Penjualan tahun } t - 1}$$

Komite Audit

Komite audit diukur dengan menghitung jumlah rapat yang dilakukan dalam satu periode laporan keuangan dan informasi ini dapat dilihat pada laporan tahunan perusahaan (Ariyani & Harto, 2014).

$$\text{Komite Audit} = \sum \text{Rapat Komite Audit}$$

Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak diukur dengan *Effective Tax Rates* (ETR). *Effective Tax Rate* (ETR) yang memiliki hubungan terbalik dengan agresivitas pajak, semakin tinggi ETR maka semakin rendah tindakan agresivitas pajak dan sebaliknya (Frank *et al.*, 2009). ETR dihitung dengan cara membagi beban pajak penghasilan badan dengan laba bersih sebelum pajak (Hidayat & Fitria, 2018).

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

Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian adalah statistik deskriptif dan analisis regresi linear berganda. Pengolahan data menggunakan *software IBM Statistical Product and Service Solutions* (SPSS) versi 26.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

Tabel 1. Analisis Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Capital Intensity	130	,000	,689	,25096	,185633
Pertumbuhan Penjualan	130	-1,000	,976	,00003	,328839
Komite Audit	130	0	16	6,46	3,128
Agresivitas Pajak	130	-,315	,850	,23417	,205427
Valid N (listwise)	130				

Berdasarkan tabel 1 statistik deskriptif diatas dapat diketahui bahwa :

1. Untuk variabel *capital intensity* mempunyai nilai minimum sebesar 0%, nilai maksimum sebesar 0,689 atau 68,9%, rata-rata sebesar 0,25096 atau 25,096%, dan standar deviasi sebesar 0,185633 atau 18,56%. Nilai minimum *capital intensity* merupakan nilai dari Akbar Indomakmur Stimec Tbk pada tahun 2019-2020 dan Energi Mega Persada Tbk pada tahun 2019 yang disebabkan dari nilai buku aset tetap dengan nilai sebesar 0, sedangkan nilai maksimum merupakan nilai dari Vale Indonesia Tbk pada tahun 2016.
2. Untuk variabel pertumbuhan penjualan mempunyai nilai minimum sebesar -1,000 atau -100%, nilai maksimum sebesar 0,976 atau 97,6%, rata-rata sebesar 0,00003 atau 0,003%, dan standar deviasi sebesar 0,328839 atau 32,88%. Nilai minimum pertumbuhan penjualan merupakan nilai dari Mitra Investindo Tbk pada tahun 2019 yang disebabkan dari penurunan penjualan drastis yang dialami oleh perusahaan, sedangkan nilai maksimum merupakan nilai dari Golden Energy Mines Tbk pada tahun 2017.

3. Untuk variabel komite audit mempunyai nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 16, rata-rata sebesar 6,46, dan standar deviasi sebesar 3,128. Nilai minimum merupakan nilai dari Akbar Indomakmur Stimec Tbk pada tahun 2019-2020 dan Borneo Olah Sarana Sukses Tbk pada tahun 2018 karena belum diadakannya rapat komite audit yang disebabkan dari belum terbentuknya anggota komite audit perusahaan, sedangkan nilai maksimum merupakan nilai dari Aneka Tambang Tbk pada tahun 2020 dan Elnusa Tbk pada tahun 2020.
4. Untuk variabel agresivitas pajak mempunyai nilai minimum sebesar -0,315 atau -31,5%, nilai maksimum sebesar 0,850 atau 85%, rata-rata sebesar 0,23417 atau 23,42%, dan standar deviasi sebesar 0,205427 atau 20,54%. Nilai minimum merupakan nilai dari Atlas Resources Tbk pada tahun 2016, sedangkan nilai maksimum merupakan nilai dari Perdana Karya Perkasa pada tahun 2020. Sebelum tahun 2019 tarif pajak penghasilan badan yang ditentukan pemerintah adalah sebesar 25% dan mulai tahun 2020 pemerintah menerbitkan peraturan baru dengan menurunkan tarif pajak menjadi 22%. Jika dibandingkan dengan nilai *mean* ETR yang sebesar 23,42% dapat dilihat bahwa perusahaan sudah hampir memenuhi kewajiban perpajakannya

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Hasil uji normalitas dengan menggunakan *One Sample Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,200 yang lebih besar dari nilai signifikansi 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa residual terdistribusi normal.

Uji Multikolinearitas

Hasil uji multikolinearitas menunjukkan bahwa nilai *Tolerance* untuk semua variabel lebih besar daripada 0,10 dan nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* untuk semua variabel dibawah 10 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas.

Uji Autokorelasi

Hasil uji autokorelasi dengan menggunakan uji Durbin-Watson dengan metode Cochrane-Orcut sebesar 1,978. Nilai tersebut menunjukkan bahwa tidak terdapat autokorelasi positif dan negatif karena berada antara batas DU dan 4-DU. Nilai DU dalam penelitian ini sebesar 1,7610 dan 4-DU sebesar 2,239. Maka, nilai Durbin-Watson pada tabel berada diantara nilai DU dan 4-DU ($1,7610 < 1,978 < 2,239$), yang membuktikan bahwa tidak terjadi autokorelasi

Uji Heterokedastisitas

Hasil pengujian dengan menggunakan Uji Glejser menunjukkan bahwa semua variabel penelitian yaitu *capital intensity*, pertumbuhan penjualan dan komite audit memiliki nilai signifikansi 0,193; 0,405 dan 0,740. Karena semua variabel memiliki signifikansi lebih besar dari pada 0,05, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas

Uji Hipotesis

Koefisien determinasi

Hasil uji koefisien determinasi (R^2) menunjukkan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,177. Artinya, variasi variabel agresivitas pajak dapat dijelaskan oleh variabel *capital intensity*, pertumbuhan penjualan dan komite audit sebesar 17,7%. Sedangkan sisanya sebesar 82,3% dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian ini

Uji Statistik F

Hasil uji menunjukkan bahwa nilai signifikansi sebesar 0,000, dimana lebih kecil dari nilai signifikansi 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel *capital intensity*, pertumbuhan penjualan, dan komite audit secara bersama-sama berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Uji Statistik t

Tabel 2. Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	,096	,041		2,334	,021
Capital Intensity	,372	,090	,336	4,130	,000
Pertumbuhan Penjualan	,135	,050	,217	2,706	,008
Komite Audit	,007	,005	,106	1,303	,195

Pembahasan

Pengaruh *capital intensity* terhadap agresivitas pajak

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menunjukkan bahwa H_1 diterima maka *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sebagai contoh, pada tahun 2016 Central Omega Resources Tbk memiliki nilai *capital intensity* sebesar 0,535 (diatas nilai *mean capital intensity* sebesar 0,25096) dan nilai ETR sebesar -0,091 (dibawah nilai *mean ETR* sebesar 0,23417). Selain itu, pada tahun 2017 Medco Energi Internasional Tbk memiliki nilai *capital intensity* sebesar 0,013 (dibawah nilai *mean capital intensity* sebesar 0,25096) dan nilai ETR sebesar 0,471 (diatas nilai *mean* sebesar 0,23417). Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar *capital intensity* maka akan semakin tinggi agresivitas pajak yang ditunjukkan dari semakin rendahnya nilai ETR dan begitupun sebaliknya. Alasan mendasar dalam hal ini adalah aset tetap perusahaan memiliki umur ekonomis yang akan menimbulkan beban penyusutan setiap tahunnya dan apabila perusahaan memiliki aset tetap yang tinggi, maka akan semakin besar pula beban penyusutan yang dihasilkan yang secara langsung akan mengurangi laba perusahaan yang menjadi dasar perhitungan pajak perusahaan. Undang-undang No. 36 Tahun 2008 Pasal 6 ayat 1 (b) tentang pajak penghasilan menyatakan bahwa penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud dan amortisasi atas pengeluaran untuk memperoleh hak dan atas biaya lain mempunyai masa manfaat atau umur ekonomis lebih dari satu tahun merupakan biaya yang boleh dikurangkan dari penghasilan bruto.

Ketika perusahaan menginvestasikan asetnya lebih besar maka perusahaan cenderung melakukan strategi untuk melakukan perencanaan pajak yang merupakan wujud dari agresivitas terhadap pajak (Setyawan et al., 2019). Hasil ini sesuai dengan *agency theory* yang mengindikasikan manajemen sedang mengoptimalkan kebutuhannya dan kebutuhan dari pemegang saham. Kebutuhan tersebut yaitu manajemen ingin mendapatkan bonus dari prestasi yang dilaksanakan yaitu pengurangan beban pajak, di sisi lain pemegang saham juga mendapatkan keuntungan berupa biaya pajak yang rendah sehingga laba perusahaan meningkat.

Hasil ini sesuai dengan penelitian Ayem dan Setyadi (2019) dan Sulistyaningsih (2019) yang menyatakan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak karena penyusutan pada aset tetap dapat

mengurangi penghasilan dalam perhitungan pajak sehingga akan mengurangi beban pajak perusahaan. Hasil penelitian ini juga sesuai dengan penelitian Andhari dan Sukartha (2017) yang menyatakan *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak karena perusahaan lebih memilih berinvestasi pada aset tetap dimana biaya depresiasi yang ditimbulkan akan mengecilkan beban pajak perusahaan.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Prasetyo dan Wulandari (2021) yang menyatakan bahwa *capital intensity* tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh pertumbuhan penjualan terhadap agresivitas pajak

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menunjukkan bahwa H_2 diterima maka pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Sebagai contoh, pada tahun 2017 Golden Energy Mines Tbk memiliki nilai pertumbuhan penjualan sebesar 0,976 (diatas nilai *mean* pertumbuhan penjualan sebesar 0,00003) dan nilai ETR sebesar 0,003 (dibawah nilai *mean* ETR sebesar 0,23417). Selain itu, pada tahun 2016 Perdana Karya Perkasa Tbk memiliki nilai pertumbuhan penjualan sebesar -0,576 (dibawah nilai *mean* pertumbuhan penjualan sebesar 0,00003) dan nilai ETR sebesar 0,380 (diatas nilai *mean* sebesar 0,23417). Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar pertumbuhan penjualan maka akan semakin tinggi agresivitas pajak yang ditunjukan dari semakin rendahnya nilai ETR dan begitupun sebaliknya. Hal ini disebabkan karena peningkatan pertumbuhan penjualan perusahaan akan memungkinkan perusahaan memperoleh laba yang besar yang dapat diikuti dengan beban pajak yang besar pula sehingga membuat perusahaan cenderung mengambil tindakan agresivitas pajak.

Hasil penelitian ini sesuai dengan teori agensi yang menyatakan bahwa pihak manajemen akan berusaha mengelola beban pajak penghasilan perusahaan seminimum mungkin agar tidak mengurangi perolehan kompensasi atau bonus atas kinerjanya sebagai akibat dari peningkatan laba yang berasal dari pertumbuhan penjualan yang dapat menimbulkan beban pajak yang lebih besar.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Sitohang (2018), Na, Park dan Cho (2017) dan Riswandari dan Bagaskara (2020) yang mengatakan bahwa pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak karena dengan meningkatnya volume penjualan akan menyebabkan meningkatnya pendapatan yang dapat mengakibatkan meningkatnya laba yang dapat menimbulkan tingginya beban pajak penghasilan badan. Dengan kata lain, perusahaan akan cenderung melakukan agresivitas pajak dengan semakin tingginya pertumbuhan penjualan.

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Wijaya (2015) yang menyatakan bahwa pertumbuhan penjualan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh komite audit terhadap agresivitas pajak

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menunjukkan bahwa H_3 ditolak maka komite audit yang diprosikan dengan jumlah rapat komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sebagai contoh, pada tahun 2019 Darma Henwa Tbk memiliki jumlah rapat komite audit sebanyak 12 kali diatas nilai rata-rata sebesar 6,46 dan nilai ETR sebesar 0,058 dibawah nilai rata-rata ETR sebesar 0,23417. Selain itu, pada tahun 2017 Golden Energy Mines Tbk memiliki jumlah

rapat komite audit sebanyak 4 kali yang berada dibawah nilai rata-ratanya dan nilai ETR sebesar 0,003 yang juga berada dibawah nilai rata-ratanya. Hal ini menunjukkan bahwa besar kecilnya jumlah rapat komite audit tidak bisa mempengaruhi agresivitas pajak karena jumlah rapat komite audit yang besar dan kecil masih membuktikan agresivitas pajak yang tinggi dengan rendahnya nilai ETR.

Tugas komite audit adalah membantu dewan komisaris dalam mengawasi perusahaan dalam membuat dan melaporkan laporan keuangan serta melakukan pencegahan dalam penyimpangan pengelolaan perusahaan. Jumlah rapat komite audit tidak menjamin bahwa komite audit telah melakukan tugasnya secara efektif karena komite audit lebih berperan kepada pengawasan dan pemberian saran kepada dewan komisaris dan kewenangan dari komite audit juga dibatasi oleh dewan komisaris. Keputusan-keputusan mengenai perpajakan juga lebih dipengaruhi oleh pengelola perusahaan yang dianggap lebih memahami masalah pajak perusahaan. Selain itu, jumlah rapat komite audit yang lebih sedikit bukan berarti menunjukkan bahwa komite audit tidak melakukan tugasnya dalam pengawasan pengelolaan perusahaan, sama halnya dengan jumlah rapat komite audit yang lebih banyak bukan berarti bahwa komite audit telah membuktikan keefektifannya terhadap pengawasan perusahaan dalam mencegah agresivitas pajak. Oleh karena itu, bukti dan hasil rapat komite audit sangat dibutuhkan untuk menunjukkan bahwa rapat tersebut memang benar berkualitas dan komite audit telah melaksanakan perannya secara efektif.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Yuliani dan Prastiwi (2021) yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena masih adanya batasan wewenang dari dewan komisaris dalam pengambilan keputusan terutama dalam perpajakan. Penelitian ini juga sesuai dengan penelitian Octavianingrum dan Mildawati (2018) yang menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena komite audit belum mendapatkan dukungan sepenuhnya dari manajemen karena komite audit cenderung dianggap sebagai formalitas untuk memenuhi peraturan pemerintah.

Namun, hasil penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian Setyawan et al. (2019) dan Ayem dan Setyadi (2019) yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh negatif terhadap agresivitas pajak.

5. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil uji dan analisis yang telah dilakukan, maka simpulan dari penelitian ini, sebagai berikut.

1. *Capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak karena perusahaan dengan aset tetap yang tinggi akan semakin besar pula beban penyusutan yang dihasilkan yang secara langsung akan mengurangi laba perusahaan sehingga secara otomatis hal tersebut merupakan agresivitas pajak karena beban pajak yang harus dibayar perusahaan semakin rendah.
2. Pertumbuhan penjualan berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak karena peningkatan pertumbuhan penjualan perusahaan akan memungkinkan perusahaan memperoleh laba yang besar yang dapat diikuti dengan beban pajak yang besar pula sehingga membuat perusahaan cenderung mengambil tindakan agresivitas pajak.
3. Komite audit tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak karena komite

audit lebih berperan kepada pengawasan dan pemberian saran kepada dewan komisaris dan tidak dapat mempengaruhi keputusan mengenai perpajakan perusahaan yang disebabkan adanya batasan kewenangan oleh dewan komisaris.

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah hanya menggunakan sektor pertambangan. Adapun saran untuk penelitian selanjutnya adalah memperluas objek penelitian dengan menggunakan sektor lain seperti sektor perbankan dan sektor *consumer goods*, menggunakan proksi lain untuk menilai agresivitas pajak seperti *Books Tax Difference* dan *Cash ETR* dan menggunakan variabel independen lain, misalnya komisaris independen, beban iklan, *earnings management* dan variabel lainnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Andhari, P. A. S., & Sukartha, I. M. (2017). *Pengaruh pengungkapan corporate social responsibility, profitabilitas, inventory intensity, capital intensity dan leverage pada agresivitas pajak*. 18(3), 2115–2142.
- Ariyani, & Harto. (2014). Pengaruh mekanisme pengawasan stakeholder terhadap tindakan agresivitas pajak. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3(4), 1–12.
- Ayem, S., & Setyadi, A. (2019). *Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Komite Audit Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar di BEI Periode Tahun 2013- 2017)*. 1(2), 228–241.
- Badan Pusat Statistik. (2020). <https://www.bps.go.id/pressrelease/2020/08/05/1737/-ekonomi-indonesia-triwulan-ii-2020-turun-5-32-persen.html>.
- Bisnis Tempo.co. (2019). *Prakarsa: Aliran Keuangan Gelap Keluar RI Terbesar di Batu Bara*. <https://bisnis.tempo.co/read/1190562/prakarsa-aliran-keuangan-gelap-keluar-ri-terbesar-di-batu-bara>
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). *Tax reporting aggressiveness and its relation to aggressive financial reporting*. *Accounting Review*, 84(2), 467–496. <https://doi.org/10.2308/ACCR.2009.84.2.467>
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25* (9th ed.). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Horne, J. v., & Wachowicz, J. M. (2012). *Prinsip-Prinsip Manajemen Keuangan* (13th ed.). Salemba Empat.
- Hidayat, & Fitria. (2018). *Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity, Profitabilitas dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak*. *Ejournal.Stiedewantara*, 13(2), 157–168.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Katadata.co.id. (2019). *Gelombang Penghindaran Pajak dalam Pusaran Batu Bara*. <https://katadata.co.id/yuliawati/indepth/5e9a554f7b34d/gelombang-penghindaran-pajak-dalam-pusaran-batu-bara>
- Kemenkeu. (2020). *Dampak Pandemi, Penerimaan Pajak Turun 18,5 Persen*. <https://www.pajakonline.com/dampak-pandemi-penerimaan-pajak-turun-185-persen/>

- Kompas.com. (2019). *6 Sektor Penyumbang Pajak Terbesar RI, Siapa yang Tertinggi?* <https://money.kompas.com/read/2019/08/03/144800626/6-sektor-penyumbang-pajak-terbesar-ri-siapa-yang-tertinggi-?page=all>
- Na, Hyung Jong, Sung Ook Park & Soo Ah Cho. (2017). *Firm Age, Sales Growth and Tax Aggressiveness : Focus on SMEs*. Penelitian Pajak Vol. 17 No.4 Forum Penelitian Pajak Korea.
- Octavianingrum, D., & Mildawati, T. (2018). *Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen, Dan Komite Audit Terhadap Agresivitas Pajak*. Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi, 7, 1–17.
- POJK 55. Pembentukan dan Pedoman Pelaksanaan Kerja Komite Audit.
- Pinareswati, S. D., & Mildawati, T. (2020). Pengaruh pengungkapan CSR, *capital intensity*, leverage, profitabilitas, dan inventory intensity terhadap agresivitas pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi (JIRA)*, 9(9).
- Prasetyo, A., & Wulandari, S. (2021). *Capital Intensity, Leverage, Return on Asset, dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak*. 13(1), 134–147. <http://journal.maranatha.edu>
- PSAK 16 Aset Tetap. Retrieved December 23, 2021, from <http://iaiglobal.or.id/v03/standar-akuntansi-keuangan/pernyataan-sak-18-psak-16-aset-tetap>
- Ramadhani, W. S., Triyanto, D. N., & Kurnia, K. (2020). *Pengaruh hedging, financial lease dan sales growth terhadap agresivitas pajak*. *Journal of Applied Accounting and Taxation*, 5(1), 107–116.
- Riswandari, E., & Bagaskara, K. (2020). *Agresivitas pajak yang dipengaruhi oleh kompensasi eksekutif, koneksi politik, pertumbuhan penjualan, leverage, dan profitabilitas*. *Jurnal Akuntansi*, 10(3), 261–274. <https://doi.org/10.33369/j.akuntansi.10.3.261-274>
- Rodríguez & Arias. (2012). Do business characteristics determine an effective tax rate? *Chinese Economy*, 45(6), 60–83. <https://doi.org/10.2753/CES1097-1475450604>
- Sepriani. (2016). *Pengaruh Good Corporate Governance dan Corporate Sosial Responsibility Tindakan Pajak Agresif (Studi pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI 2011-2013)*. JOM Fekon, 3(1), 22382252.
- Setyawan, S., Wahyuni, E. D., & Juanda, A. (2019). *Kebijakan keuangan dan good corporate governance terhadap agresivitas pajak*. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 9(3), 327–342.
- Sitohang. (2018). *Analisis Pengaruh Sales Growth, Cost of Debt dan Kepemilikan Institusional terhadap Agresivitas Pajak, serta Dampaknya Terhadap*

Earning Response Coefficient di Perusahaan Non Keuangan Yang Terdaftar di BEI Tahun 2012-2016.

Sulistyaningsih, D. (2014). *Pengaruh Likuiditas, Intensitas Persediaan, Leverage, Intensitas Asset Tetap, Ukuran Perusahaan, dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Barang Dan Konsumsi Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2016).*

Undang-Undang - 36 Tahun 2008. (n.d.). Retrieved December 23, 2021, from <https://perpajakan-id.ddtc.co.id/sumber-hukum/peraturan-pusat/undang-undang-36-tahun-2008>

Wijaya. (2015). *Analisis Pengaruh Return On Asset, Pertumbuhan Penjualan Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2016-2018.*

Yuliani, N. A., & Prastiwi, D. (2021). *Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kepemilikan Institutional Terhadap Agresivitas Pajak.* *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 9 (1)