
PENGARUH PROFITABILITAS DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK DENGAN *GOOD CORPORATE GOVERNANCE* SEBAGAI VARIABEL MODERATING

Abdullah Azzam
Khalisah Visiana Subekti
Universitas 17 Agustus 1945 Jakarta
Email: Abdullahazzam13021998@gmail.com

Abstract

The purpose of this research is to find the influence of profitability and firmsize on tax aggressiveness with good corporate governance as a moderating variable. Tax aggressiveness variabel in this research are dependent variable, profitability and firmsize variabels in this research are independent variabel and good corporate governance as a moderating variable. This research used a sample of 21 coal sector companies in the last 5 years from 2015-2019. The method of determining the sample used in this study was purposive sampling using SPSS. The results in this study indicate that the profitability doest affect tax aggressiveness, because a significant level is greater than 0,05 with a result 0,953. Firmsize doest affect tax aggressiveness, because a significant level is greater than 0,05 with a result 0,365. Good corporate governance doest affect tax aggressiveness, because a significant level is greater than 0,05 with a result 0,331. The moderating variable doest affect on profitability and firmsize to tax aggressiveness, because a significant level is greater smaller than 0,05.

Keywords : Profitability, Firmsize, Tax aggressiveness and Good corporate governance.

Abstrak

Penelitian ini adalah tentang pengaruh profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak dengan *good corporate governance* sebagai variabel moderasi. Variabel profitabilitas dan ukuran perusahaan dalam penelitian ini sebagai variabel independen, agresivitas pajak sebagai variabel dependen dan *good corporate governance* sebagai variabel moderasi. Penelitian ini menggunakan sampel sebanyak 21 (dua puluh satu) perusahaan subsektor batubara dalam 5 tahun terakhir terhitung 2015-2019. Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* dengan menggunakan SPSS. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, karena tingkat signifikan lebih besar dari 0,05 dengan hasil 0,953. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, karena tingkat signifikan lebih besar dari 0,05 dengan hasil 0,365. *Good corporate governance* dalam penelitian ini tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak dengan tingkat signifikan 0,005 dengan hasil 0,331. Variabel moderasi dalam penelitian ini tidak berhasil memoderasi pengaruh profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak Karena tingkat sig > 0,05.

Kata Kunci : Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, *Good Corporate Governance* dan Agresivitas Pajak.

PENDAHULUAN

Pelaksanaan dan Pembangunan nasional di Indonesia sebagian besar diperoleh dari penerimaan pajak negara (langsung dan tidak langsung). Masyarakat Indonesia diwajibkan membayar pajak langsung atau tidak langsung agar laju pertumbuhan ekonomi dan pelaksanaan pembangunan nasional dapat berjalan dengan baik demi kesejahteraan negara. Pajak memegang peranan penting dalam negara kita. Hal ini dikarenakan pajak merupakan salah satu sumber pendapatan negara yang berasal dari iuran wajib rakyat, dan dimana ketentuan pungutannya diatur dalam pasal 23A Amandemen Undang- Undang Dasar 1945 yang berbunyi “pajak dan pungutan lain yang bersifat mamaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”(Waluyo, 2014).

Pajak mempunyai peran yang sangat penting untuk membiayai semua pengeluaran negara dalam pelaksanaan semua pembangunan negara (Andayu *et al.*, 2015). Akan tetapi beban pajak yang tinggi akan berdampak pada menurunnya laba bersih yang didapat oleh perusahaan. Untuk menghindari beban pajak yang membengkak, perusahaan melakukan tindakan agresivitas pajak baik itu secara legal ataupun ilegal. Keputusan yang ada di perusahaan didorong karena adanya pembayaran beban pajak (Lanis & Richardson, 2012). Pajak memiliki arti yang berbeda bagi pemerintah dan wajib pajak sendiri, bagi perusahaan pajak dianggap sebagai beban yang akan mengurangi laba perusahaan, oleh sebab itu perusahaan akan meminimalisir pembayaran pajak yang biasa disebut dengan agresivitas pajak (Natalya, 2018). Pada suatu perusahaan hal-hal yang bisa menimbulkan pajak dirancang sedemikian rupa sehingga bisa meminimalkan akan besarnya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan kepada pemerintah dengan cara melakukan tindakan agresivitas pajak. Agresivitas pajak juga bisa diartikan sebagai suatu kegiatan manajemen yang bertujuan untuk menurunkan tarif pajak perusahaan yang seharusnya dibayar oleh perusahaan kepada negara (pemerintah). Ketika hal tersebut dilakukan secara berulang-ulang oleh perusahaan, maka tidak dapat di pungkiri perusahaan tersebut akan semakin agresif terhadap tarif pajak yang lama kelamaan akan semakin tinggi.

Menurut data dari Badan Pusat Statistik, selama 2014-2018 industri pertambangan batubaru menyumbang rata-rata 2,3% terhadap produk domestik bruto (PDB) pertahunnya atau sekitar Rp 235 triliun, selain itu sektor batubara merupakan penyumbang kedua setelah minyak, gas, dan panas bumi pada sektor ekstraktif. Meskipun sektor batubara menghasilkan nilai ekonomi yang tinggi, data yang didapatkan dari Kementrian Keuangan menunjukkan realisasi penerimaan pajak dari sektor pertambangan pada tahun 2019 hanya mencapai Rp 45,02 triliun turun 9,96% dari tahun 2018 yang mencapai Rp 50 triliun kondisi ini berbanding terbalik dengan realisasi produksi batubara pada tahun 2019 mencapai 565,81 ton melebihi target pencapaian produksi batubara yang telah ditetapkan sebesar 489,73 ton. Pada grafik di bawah ini memperlihatkan nilai dari industri batubara yang menunjukkan tren peningkatan harga dari tahun 2016 sampai tahun 2018. Pada tahun 2016, nilai dari industri batubara mencapai 200 miliar rupiah, dan pada tahun 2018 harga batubara naik menjadi 220 miliar per ton nya.

Gambar 1. 1 Pertumbuhan Industri Batubara



Kegiatan penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan tentu saja berhubungan dengan profitabilitas yang dihasilkan. Hal ini senada dengan hasil penelitian yang diungkapkan oleh Andhari 2017, bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak. Profitabilitas merupakan salah satu acuan pengukuran bagi kinerja suatu perusahaan. Profitabilitas suatu perusahaan dapat mempengaruhi adanya agresivitas pajak. Perusahaan yang memiliki kemampuan untuk memperoleh keuntungan harus mempersiapkan pajak yang akan dibayarkan sebesar pendapatan yang diperoleh. Perusahaan yang memiliki profitabilitas yang tinggi akan membayar pajak lebih tinggi dari perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang lebih rendah (Putri, Citra Lestari; Lautania, 2016).

Perusahaan diklasifikasikan kecil atau besar dari salah satunya dari kecil besarnya total penjualan perusahaan. Tolak ukur yang digunakan untuk memperlihatkan kecil besarnya suatu perusahaan, antara lain total penjualan, jumlah pelanggan tetap dan total aktiva (Sunarto & Budi, 2010). Semakin besar total penjualan atau aset, maka ukuran suatu perusahaan semakin besar juga (Mega Mulianti, 2010).

Ukuran perusahaan dapat menunjukkan kemampuan dan kestabilan perusahaan untuk melakukan aktivitas ekonominya. Semakin besar ukuran perusahaan maka semakin diawasi oleh pemerintah dan hal ini akan menimbulkan dua kemungkinan yaitu kecenderungan untuk berlaku patuh (*compliances*) atau *tax avoidance* yang merupakan aktivitas menghindari pajak (Agustina & Aris, 2016). Berdasarkan hasil penelitian Irvan and Henryanto 2015, ukuran pajak mempengaruhi perilaku agresivitas pajak dan bersifat positif. Artinya, perusahaan skala besar pasti akan melakukan tindakan agresivitas pajak.

Menurut Kementrian BUMN berdasarkan pasal 1 ayat 1 Peraturan Menteri Negara BUMN No.PER-01/MBU/2011 Good Corporate Governance (GCG) adalah prinsip-prinsip yang mendasari suatu proses dan mekanisme pengelolaan perusahaan berlandaskan peraturan perundang-undangan. Terdapat tujuh fungsi penting dari GCG yaitu pengaturan, manajemen, kepatuhan, audit internal, pengarah, audit eksternal, dan pengawasan. Peran GCG dapat mendorong kepatuhan perusahaan sebagai wajib pajak untuk menjalankan kewajiban perpajakannya. GCG dapat berperan dalam manajemen pajak jangka panjang (Minnick & Noga, 2010).

KAJIAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Dalam teori legitimasi dijelaskan mengenai hubungan perusahaan dengan masyarakat dimana perusahaan menjalankan kegiatan usaha dengan menggunakan sumber ekonomi yang ada, dalam teori ini dijelaskan hubungan perusahaan dengan masyarakat sebagai kontrak sosial (Ulum et al., 2008). Bentuk dari kontrak sosial secara eksplisit adalah persyaratan legal, sementara bentuk implisit dari kontrak sosial adalah harapan dari masyarakat yang tidak dicantumkan dalam dokumen legal (*uncodified community expectation*). Pihak-pihak yang memiliki hubungan dengan perusahaan akan sangat berkepentingan dengan kinerja bisnis dari perusahaan tersebut. Untuk mengukur kinerja bisnis dari suatu perusahaan dapat dijelaskan dengan dua teori, yaitu *agency theory* (teori keagensian) dan *signaling theory* (teori sinyal).

Teori keagenan merupakan bentuk kontraktual antara seseorang atau beberapa orang sebagai *principal* dan seseorang atau beberapa orang lainnya sebagai agen, dimana agen memberikan pelayanan untuk kepentingan *principal* dan pendelegasian wewenang untuk membuat keputusan dari *principal* kepada agen (Anthony & Govindarajan, 2005). Menurut Scott, (2015) hubungan antara *principal* dan *agent*, dimana *principal* adalah pihak yang mempekerjakan *agent* agar melakukan tugas untuk kepentingan *principal*. *Principal* sebagai pemegang saham yang mempunyai hak atas akses informasi internal perusahaan, sedangkan agen yang menjalankan operasional perusahaan mempunyai informasi mengenai keseluruhan operasional perusahaan dan kinerja perusahaan secara menyeluruh, namun agen tidak memiliki wewenang dalam pengambilan keputusan, baik keputusan jangka pendek maupun keputusan jangka panjang.

Berdasarkan perspektif *agency theory*, aktifitas perencanaan pajak dapat memfasilitasi kesempatan manajerial untuk melakukan tindakan oportuinisme dengan memanipulasi laba atau sumberdaya yang tidak sesuai dan kurang transparan dalam menjalankan operasional perusahaan (Mulyadi & Tambunan, 2020).

Menurut Iqbal & Putra, (2018), *signaling theory* menekankan akan pentingnya informasi yang dikeluarkan oleh perusahaan yang memiliki informasi lebih baik mengenai perusahaannya akan terdorong untuk menyampaikan informasi tersebut kepada calon investor dimana perusahaan dapat meningkatkan nilai perusahaan melalui laporan tahunan perusahaan.

Menurut Brigham et al., 2014 mendefinisikan teori sinyal sebagai suatu tindakan yang diambil oleh manajemen suatu perusahaan untuk memberikan sinyal kepada investor atau pihak yang berkepentingan tentang bagaimana manajemen menilai prospek dari suatu perusahaan. Selanjutnya Scott, 2015 menjelaskan terkait teori sinyal, pihak manajemen yang memiliki informasi lebih banyak mengenai perusahaannya akan terdorong untuk memberikan informasi kepada calon investor agar perusahaan dapat meningkatkan nilai perusahaan. Teori sinyal di gagas dalam ilmu keuangan untuk menggambarkan informasi yang asimetris antara perusahaan dengan pihak luar yang memiliki kepentingan (investor). Laporan kinerja perusahaan yang baik akan meningkatkan nilai perusahaan. Reaksi pasar ditunjukkan dengan terjadi perubahan pada harga saham saat informasi di umumkan disaat pelaku pasar menerima informasi tersebut.

Pengaruh Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak

Profitabilitas perusahaan menggambarkan efektif/tidaknya manajemen perusahaan dalam mengelola perusahaan sehingga dapat mencapai target yang diharapkan pemilik perusahaan. Semakin meningkat profitabilitas perusahaan maka beban pajak juga meningkat, sehingga perusahaan cenderung melakukan tindakan agresivitas pajak (Wiagustini, 2010). Perusahaan menganggap pajak sebagai sebuah tambahan beban biaya yang dapat mengurangi keuntungan

perusahaan. Oleh karena itu perusahaan diprediksi melakukan tindakan yang dapat mengurangi beban pajak perusahaan.

Profitabilitas merupakan salah satu faktor penentu beban pajak karena perusahaan yang memiliki keuntungan yang besar akan membayar pajak setiap tahun sedangkan sebaliknya perusahaan yang memiliki keuntungan yang rendah atau mengalami kerugian akan membayar pajak yang lebih sedikit atau tidak sama sekali membayar pajak (Rodríguez et al., 2012). Profitabilitas merupakan salah satu faktor penentu beban pajak, karena perusahaan yang memiliki keuntungan yang besar akan membayar pajak setiap tahun sedangkan sebaliknya perusahaan yang memiliki keuntungan yang rendah atau mengalami kerugian akan membayar pajak yang lebih sedikit atau tidak sama sekali membayar pajak.

Menurut (Ayem & Setyadi, 2019), secara simultan menunjukkan bahwa adanya pengaruh antara profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Hasil secara parsial menunjukkan bahwa adanya pengaruh signifikan antara profitabilitas terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak

Perusahaan yang besar dengan sumber daya yang baik dapat menurunkan *Effective Tax Rate* (ETR). Tindakan agresivitas pajak dapat diukur menggunakan ETR, sehingga ETR yang kecil menunjukkan tindakan agresivitas pajak dalam perusahaan. Perusahaan besar memiliki perencanaan pajak yang matang dan mengadopsi praktek akuntansi yang efektif untuk menurunkan ETR perusahaan (Fernández-Rodríguez & Martínez-Arias, 2012). Asset yang dimiliki perusahaan berhubungan dengan besar kecilnya perusahaan, semakin besar perusahaan maka semakin besar total asset yang dimiliki.

Menurut (Ayem & Setyadi, 2019), secara simultan menunjukkan bahwa adanya pengaruh antara profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Hasil secara parsial menunjukkan bahwa adanya pengaruh signifikan antara profitabilitas terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh Agresivitas Pajak Terhadap Agresivitas Pajak

Terdapat dua faktor penyebab permasalahan *good corporate governance* lebih serius daripada di Negara asia lainnya, yaitu mekanisme pengendalian di Indonesia masih termasuk yang paling lemah. Pengembangan strategi dan posisi kompetitif tidak didasarkan pada efisiensi dan kinerja finansial tetapi lebih kepada jaringan hubungan personal dengan struktur kekuasaan (Wibawa et al., 2016). Hal tersebut membuat kecenderungan perusahaan melakukan penghindaran pajak, seperti perubahan harga transaksi yang tidak normal atau dibawah harga wajar. Menurut (Sunarsih & Handayani, 2018), secara parsial terdapat pengaruh signifikan antara dewan komisaris terhadap agresivitas pajak.

Good Corporate Governance Memoderasi Profitabilitas Terhadap Ukuran Perusahaan

Perusahaan yang memiliki profitabilitas tinggi memiliki kesempatan untuk memosisikan diri dalam *tax planning* untuk mengurangi jumlah beban kewajiban perpajakan. Studi keilmuan yang meneliti tentang faktor-faktor yang dapat mempengaruhi agresivitas pajak sudah banyak dilakukan, menurut penelitian yang dilakukan oleh (Kurniasih & Ratna Sari, 2013) menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh secara signifikan terhadap agresivitas pajak, tingginya profitabilitas perusahaan akan membuat manajemen untuk melakukan perencanaan pajak yang matang. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh (Sunarsih & Handayani, 2018) kepemilikan manajerial, dewan komisaris independen sebagai *proxy* dari *good corporate governance*

berpengaruh positif terhadap agresifitas pajak.

Subagiastra *et al.*, 2017 menemukan bahwa laba dan asset sebagai *proxy* dari profitabilitas berpengaruh positif terhadap agresifitas pajak, kemudian kepemilikan institusional dan dewan komisaris independen sebagai *proxy* dari *good corporate governance* juga menunjukkan pengaruh positif terhadap agresifitas pajak.

Good Corporate Governance Memoderasi Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak

Perusahaan yang besar akan memiliki sumber daya yang melimpah, berdasarkan teori agensi sumber daya yang dimiliki perusahaan dapat digunakan oleh agen untuk memaksimalkan kinerja agen, yaitu dengan cara menekan beban pajak perusahaan untuk memaksimalkan kinerja perusahaan (Darmawan, 2014). Dalam teori biaya politik perusahaan yang besar akan menjadi sorotan pemerintah maka cenderung tidak akan melakukan penghindaran pajak, berlawanan dengan teori kekuasaan politik memberikan arti yang berlawanan yaitu perusahaan besar cenderung akan lebih agresif untuk melakukan penghindaran pajak agar mencapai penghematan beban pajak yang optimal.

Pada penelitian yang dilakukan oleh Darmawan(2014), terdapat pengaruh yang signifikan antara ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak, kemudian terdapat pengaruh yang signifikan antara *good corporate governance* terhadap agresivitas pajak.

METODE PENELITIAN

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), sedangkan sampel penelitian ini diambil dengan teknik *pusposive sampling* dengan kriteria pengambilan sampel:

1. Perusahaan yang termasuk ke dalam sektor batubara,
2. Perusahaan melaporkan laporan keuangan dalam satuan rupiah kepada BEI untuk periode yang berakhir pada tanggal 31 desember pada tahun 2015–2019 dengan tujuan untuk meningkatkan komparabilitas atau daya banding yang baik.

Sample yang digunakan adalah perusahaan yang termasuk dalam subsektor batubara dan tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI). Populasi yang digunakan adalah 5 tahun terakhir yang dilihat dari laporan keuangan perusahaan.

Variabel Operasional Penelitian

operasional variabel adalah aspek penelitian yang memberikan informasi bagaimana menemukan dan mengukur variabel – variabel tersebut dengan merumuskan secara singkat dan jelas, serta tidak menimbulkan berbagai tafsiran (Hilborn, 2013). Adapun operasionalisasi variabel yang digunakan dalam penelitian ini sebagai berikut :

Tabel 3. 1 Operasional Variabel

No.	Variabel	Indikator	Pengukuran
1	Profitabilitas	<i>Return on Asset</i>	$ROA = \frac{\text{Laba bersih setelah pajak}}{\text{Total Asset}} \times 100\%$
2	Ukuran Perusahaan	<i>Firm Size</i>	$Firm Size = Ln \text{ Total Asset}$

3	Agresivitas Pajak	<i>Effective Tax Rate</i>	$ETR = \frac{\text{Beban PPH}}{\text{Beban Sebelum Pajak}} \times 100\%$
4	<i>Good Corporate Governance</i>	Dewan Komisaris Independen	$DKI = \frac{\sum DKI}{\sum ADK}$

Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah agresivitas pajak dengan memilih pengukuran menurut Rodriguez et al., 2012 yaitu:

$$ETR = \frac{\text{Beban PPH}}{\text{Beban Sebelum Pajak}} \times 100\%$$

Tingkat agresivitas pajak dapat diukur dengan menggunakan *effective tax rate* (ETR). Menurut Frank et al., 2009, *effective tax rate* dapat menggambarkan perbedaan antara laba buku dengan laba fiskal perusahaan. Apabila nilai ETR tinggi, maka semakin rendah agresivitas pajaknya, hal tersebut mengindikasikan adanya agresivitas pajak yang rendah (Midiastuty & Suranta, 2016).

Variabel Independen

Variabel independen dalam penelitian ini adalah profitabilitas dan ukuran perusahaan, profitabilitas memilih pengukuran dengan memilih pengukuran menurut Sutrisno (2013), yaitu:

$$ROA = \frac{\text{Laba bersih setelah pajak}}{\text{Total Asset}} \times 100\%$$

Pengukuran profitabilitas digunakan dalam penelitian ini adalah *return on assets* karena rasio ini menunjukkan kesuksesan manajemen dalam memaksimalkan tingkat pengembalian pada pemegang saham. ROA menunjukkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba setelah pajak dengan menggunakan modal sendiri. Menurut (Kasmir, 2016), ROA dapat dimanfaatkan untuk mengetahui laba bersih yang didapatkan perusahaan sesudah pajak dengan penggunaan modal perusahaan.

Sementara untuk variabel ukuran perusahaan memilih pengukuran menurut Trang et al., 2015, yaitu:

$$\text{Firm Size} = \ln \text{Total Asset}$$

Pengukuran ukuran perusahaan yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah pengukuran dengan menggunakan total asset. Total asset merupakan perhitungan ukuran perusahaan dengan mempertimbangkan nilai asset relatif lebih stabil dengan nilai *market capitalized* dan penjualan (Istiningdiah, 2015). Menurut (Trang et al., 2015)

Variabel Moderating

Variabel Moderasi dalam penelitian ini adalah *good corporate governance* dengan memilih pengukuran menurut Sunarsih *et al.*, 2018, yaitu:

$$DKI = \frac{\Sigma \text{Anggota Komisaris Independen}}{\Sigma \text{Anggota Dewan Komisaris}}$$

Pengukuran *good corporate governance* yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan pengukuran dewan komisaris independen, penelitian yang dilakukan oleh Sunarsih *et al.*, 2018, dewan komisaris independen dapat mempengaruhi agresivitas perpajakan.

Predetermined Variabel

Predetermined variabel adalah variabel control yang nilai nya telah diperoleh terlebih dahulu sebelum menghitung nilai variabel *endogenous*. *Predetermined variabel* yang ditetapkan dalam penelitian ini diukur seperti pada uraian berikut:

Pre-Disclosure Environment, diukur dari menurut *Global Reporting Initiative (GRI)*, lalu di index. *Growth Opportunities*, diukur dengan rasio nilai pasar saham terhadap nilai buku modal saham sebagai proksi untuk peluang pertumbuhan masa depan. Untuk kondisi di Indonesia, rasio ini mengukur perbedaan antara penilaian pasar atas nilai perusahaan dan perkiraan nilai agregat dari transaksi akuntansi yang diamanatkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). *Environmental Exposure*, diukur dengan tingkat total asset yang paling terbesar atau tertinggi dari perusahaan sampel menurut tingkatan industri yang berpeluang besar menghasilkan polusi melalui proses produksi perusahaan, karena total asset yang besar berarti menghasilkan produksi yang tinggi maka sangat berpeluang menghasilkan polusi dan mencemari lingkungan.

Teknik Pengumpulan Data

Pada penelitian ini data yang digunakan adalah data sekunder, yaitu data yang diperoleh peneliti dari sumber lain dan bukan dari objek secara langsung, baik data lisan maupun tulisan. Data sekunder yang diperoleh peneliti berasal dari website dan sumber lainnya, yang dilanjutkan dengan pencatatan, perekapan kemudian penghitungan. Dalam penelitian ini menggunakan metode *purpose sampling*. Data yang dikumpulkan dengan cara melihat dari Laporan Tahunan Atau keuangan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) www.idx.co.id dan website perusahaan langsung, untuk mengumpulkan dan mendapatkan data – data yang diperlukan dalam penelitian ini.

Selain data tersebut peneliti juga menggunakan data yang berasal dari studi pustaka dengan menelaah penelitian terdahulu.

Penggunaan data sekunder dikarenakan sebagai berikut:

Laporan keuangan yang sudah dipublish dan telah diaudit oleh akuntan sehingga informasinya dapat dipercaya.

Kantor pusat perusahaan berada di berbagai tempat yang berbeda sehingga apabila harus mengambil data langsung dari sumbernya akan menyita banyak waktu dan materi.

Lebih mudah dan lebih murah dalam memperoleh data.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas pada penelitian ini digunakan untuk mengetahui apakah dalam model regresi variabel pengganggu memiliki distribusi normal. Uji normalitas yang digunakan adalah *kolmogrov smirnov* dengan menggunakan taraf signifikansi 5% jika nilai signifikansi < 0,05 maka data tidak berdistribusi secara normal (Ghozali, 2016).

Uji Multikolinearitas

Multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah di dalam model analisis regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Kriteria pengujiannya sebagai berikut: jika nilai *tolerance* $\leq 0,10$ atau nilai *VIF* ≥ 10 , maka terjadi multikolonieritas. Namun, jika nilai *tolerance* $\geq 0,10$ atau nilai *VIF* ≤ 10 , maka tidak terjadi multikolonieritas (Ghozali, 2016).

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk mengetahui hubungan yang kuat baik positif maupun negatif atau tidak ada hubungan antar data yang ada pada variabel-variabel penelitian dalam model regresi linier. Model regresi yang baik adalah yang tidak mengandung masalah autokorelasi (Chatfield, 2005). Pengujian dilakukan dengan menggunakan pengukuran Durbin Watson dengan ketentuan jika Durbin Watson (d) lebih kecil dari DL atau lebih besar dari (4-dL) maka H₀ ditolak dan menunjukkan adanya autokorelasi, jika Durbin Watson (d) terletak antara DU dan (4-dL) maka H₀ diterima dan tidak terjadi autokorelasi, nilai dU dan dL bisa dilihat pada tabel Durbin Watson dengan ketentuan (k ; N) dimana k adalah variabel independen dan N adalah sampel pada penelitian.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji dalam model regresi terjadi kesamaan atau ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variansi dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas (Ghozali, 2016).

Pengujian Hipotesis

Hipotesis menurut Sugiyono 2017, adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian. Uji hipotesis bertujuan untuk menentukan apakah hipotesis nol (H₀) dapat ditolak dan diganti dengan hipotesis alternatif (H_a) (Sekaran & Bougie, 2016). Jika H₀ ditolak maka dapat diartikan bahwa ada pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Pengujian koefisien regresi parsial (uji - t), pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau independen secara individu (parsial) terhadap variabel dependen. Kriteria pengambilan keputusan dalam uji hipotesis adalah jika nilai signifikansi < 0,05 maka H₀ ditolak, berarti variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Jika signifikansi $\geq 0,05$ maka H₀ diterima, berarti variabel independen tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen (Ghozali, 2016).

Statistik yang digunakan dalam penelitian ini meliputi *mean*, minimum, maksimum serta standar deviasi.

Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Profitabilitas	105	-64.39	179.35	9.3149	22.40661
Ukuran Perusahaan	105	8.62	15.79	13.4351	1.40033
GCG	105	.33	1.33	.6637	.27881
Agresivitas Pajak	105	-168.51	1381.49	38.3817	137.46076

Data perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini menunjukkan 105 sampel dari 21 perusahaan pada periode tahun 2015-2019. Pada variabel Profitabilitas memiliki rata-rata sebesar 9,3149 dengan angka minimum -64,39 dan angka maksimal 179,35 serta standar deviasi 22,41. Nilai rata-rata pada ukuran perusahaan 13,43 dengan nilai minimum 8,62 dan nilai maksimum berada di angka 15,79 serta standar deviasi 1,40. Nilai rata-rata pada GCG yaitu 0,66 dengan nilai minimum 0,33 dan nilai maksimum 1,33 serta standar deviasi 0,28. Kemudian nilai rata-rata pada agresivitas pajak yaitu 38,38 dengan nilai minimum -168,51 dan nilai maksimum 1.381,49 serta standar deviasi 137,46, hal tersebut menunjukkan bahwa subsektor batubara yang terdaftar di be tahun 2015-2019 telah mendapatkan nilai evaluasi yang baik.

Uji Normalitas

Uji normalitas pada penelitian ini digunakan untuk mengetahui apakah dalam model regresi variabel pengganggu memiliki distribusi normal. Uji normalitas yang digunakan adalah *kolmogorov smirnov* dengan menggunakan taraf signifikansi 5% jika signifikansi < 0,05 maka data tidak berdistribusi secara normal (Ghozali, 2016). Hasil uji normalitas dapat dilihat pada tabel 4.3

Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		105
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	136.30518840
Most Extreme Differences	Absolute	.330
	Positive	.330
	Negative	-.261
Test Statistic		.330
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000 ^c
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		
c. Lilliefors Significance Correction.		

Tabel diatas menunjukkan hasil uji normalitas seperti yang diketahui model memenuhi asumsi klasik apabila signifikansi $> 0,05$. Pada penelitian ini nilai signifikansi menunjukkan angka $0,000 < 0,05$, yang berarti bahwa data pada penelitian ini tidak memenuhi syarat kenormalan. Untuk menormalkan data maka diperlukan treatment untuk menormalkan data dengan melakukan penghapusan pada data outlier. Data outlier adalah data yang memiliki karakteristik unik yang terlihat sangat jauh berbeda dari observasi lainnya yang muncul dalam bentuk nilai ekstrim (Ghozali, 2005). Deteksi terhadap outlier yaitu dengan melihat gambar grafik outlier (lampiran 1). Setelah melakukan outlier, maka sampel data berkurang untuk itu diperlukan pengujian kembali analisis deskriptif dan uji normalitas. Berikut rincian dalam pengambilan sampel penelitian dengan menggunakan data outlier:

Kriteria Pengambilan sampel Penelitian dalam Data Outlier

Kriteria Sampel Penelitian	Jumlah Sampel
Total Perusahaan yang Masuk Perhitungan	25
Data Laporan Keuangan yang Belum Lengkap	(4)
Jumlah Perusahaan yang Memenuhi Syarat Menjadi Sampel Penelitian	21
Tahun Penelitian	5
Jumlah Sampel Penelitian yang Digunakan	105
Data Outlier	(22)
Total Sampel yang Digunakan dalam Penelitian	83

Analisis Statistik Deskriptif Setelah Eliminasi Outlier

Berdasarkan penarikan kesimpulan pada tabel 4.4 diatas maka statistic deskriptif setelah melakukan eliminasi outlier dihasilkan data sebagai berikut:

Uji Statistik Deskriptif Setelah dilakukan Eliminasi Outlier

Descriptive Statistics					
	N	Minimu m	Maximu m	Mean	Std. Deviation
Profitabilitas	83	-14.97	31.75	7.8270	9.08550
Ukuran Perusahaan	83	10.17	15.79	13.4747	1.36652
GCG	83	.33	1.33	.6489	.27982
Agresivitas Pajak	83	-25.22	80.10	25.6047	18.10032
Valid N (listwise)	83				

Data perusahaan yang digunakan setelah dilakukan eliminasi outlier menunjukkan 83 sampel dari 21 perusahaan pada periode tahun 2015-2019. Pada variabel Profitabilitas memiliki rata-rata sebesar 7,83 dengan angka minimum -14,97 dan angka maksimal 31,75 serta standar deviasi 9,09.

Nilai rata-rata pada ukuran perusahaan 13,47 dengan nilai minimum 10,17 dan nilai maksimum berada di angka 15,79 serta standar deviasi 1,37. Nilai rata rata pada GCG yaitu 0,65 dengan nilai minimum 0,33 dan nilai maksimum 1,33 serta standar deviasi 0,28. Kemudian nilai rata-rata pada agresivitas pajak yaitu 25,60 dengan nilai minimum -25,22 dan nilai maksimum 80,10 serta standar deviasi 18,10.

Hasil Uji Normalitas Setelah Eliminasi Outlier

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardize d Residual
N		83
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	-11.7838762
	Std. Deviation	24.90384069
Most Extreme Differences	Absolute	.083
	Positive	.048
	Negative	-.083
Test Statistic		.083
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		
c. Lilliefors Significance Correction.		
d. This is a lower bound of the true significance.		

Tabel diatas menunjukkan hasil uji normalitas seperti yang diketahui model memenuhi asumsi klasik apabila signifikansi > 0,05. Pada penelitian ini nilai signifikansi menunjukkan angka 0,200 > 0,05, yang berarti bahwa data pada penelitian ini tidak memenuhi syarat kenormalan.

Uji Multikoleniaritas

Pengujian multikolinearitas dilakukan untuk mengetahui hubungan antara variabel bebas atau independen memiliki masalah multikolinearitas atau tidak, kriteria pengujiannya yang digunakan adalah jika nilai *tolerance* ≤ 0,10 atau nilai VIF ≥ 10, maka terjadi multikolonieritas. Namun, jika nilai *tolerance* ≥ 0,10 atau nilai VIF ≤ 10 maka tidak terjadi multikolonieritas.

Hasil Uji Multikolinearitas

Coefficients^a			
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Profitabilitas	.971	1.030
	Ukuran Perusahaan	.991	1.009
	GCG	.979	1.022
a. Dependent Variable: Agresivitas Pajak			

Dari data tabel 4.4 nilai *tolerance* untuk profitabilitas (X_1) adalah $0,971 > 0,10$ dan nilai VIF $1,030 < 10$, nilai *tolerance* untuk ukuran perusahaan $0,991 > 0,10$ dan nilai VIF $1,009 < 10$, serta nilai *tolerance* untuk *good corporate governance* $0,979 > 0,10$ dan nilai VIF $1,022 < 10$. Dari penjelasan diatas menunjukkan bahwa penelitian ini terbebas dari multikolinearitas.

Uji Autokorelasi

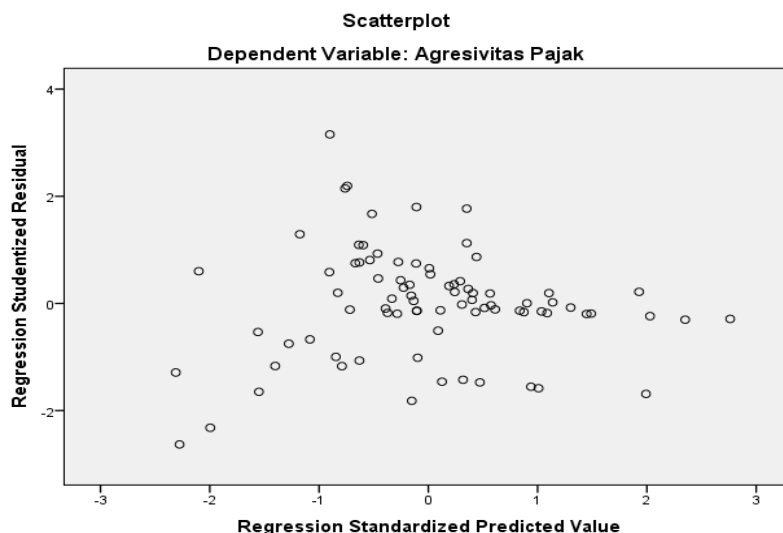
Uji autokorelasi bertujuan untuk mengetahui hubungan yang kuat baik positif maupun negatif atau tidak ada hubungan antar data yang ada pada variabelvariabel penelitian dalam model regresi linier. Model regresi yang baik adalah yang tidak mengandung masalah autokorelasi.

Hasil Uji Autokorelasi	
Model Summary^b	
Model	Durbin-Watson
1	1.956
a. Predictors: (Constant), GCG, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas	
b. Dependent Variable: Agresivitas Pajak	

Hasil pengujian menunjukkan nilai Durbin Watson adalah $1,956 > dU 1,667$ dan $< 2,6168$ maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi masalah autokorelasi pada penelitian ini.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji dalam model regresi terjadi kesamaan atau ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan kepengamatan yang lain. Untuk menguji heteroskedastisitas digunakan dengan menggunakan *scatterplots* dimana ketentuan data terbebas dari heteroskedastisitas apabila titik-titik data menyebar di atas dan di bawah angka 0, titik-titik tidak mengumpul hanya di atas atau dibawah saja, penyebaran data tidak membentuk pola gelombang dan penyebaran data tidak berpola.



Berdasarkan pengujian yang dilakukan dengan bantuan SPSS, menunjukkan bahwa titik-titik penyebaran data berada di atas dan dibawah angka 0, titik-titik data tidak mengumpul hanya di atas atau dibawah saja, penyebaran data tidak membentuk gelombang dan tidak berpola maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi masalah heterokedastisitas dalam penelitian ini.

Pengujian Hipotesis

Pengujian Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan dan Good Corporate Governance terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan dan *Good Corporate Governance* (GCG) terhadap Agresivitas Pajak, profitabilitas diukur dengan menggunakan pengukuran dengan ROA, ukuran perusahaan menggunakan ukuran besar dari perusahaan, *good corporate governance* (GCG) menggunakan pengukuran dengan dewan direksi independen dan agresivitas pajak menggunakan pengukuran dengan *effective tax rate* (ETR). Kedua pengukuran membentuk dua hipotesis, yaitu (H₁), (H₂) dan (H₃) yang diuji pengaruhnya dengan agresivitas pajak.

Hasil Uji Pengaruh Profitabilitas dan Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

		Coefficients ^a				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
Model		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	32.571	20.876		1.560	.123
	Profitabilitas	.214	.226	.107	.948	.346
	Ukuran Perusahaan	-.727	1.485	-.055	-.490	.626
	GCG	1.787	7.299	.028	.245	.807

a. Dependent Variable: Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis didapatkan nilai signifikansi untuk variabel profitabilitas adalah 0,346 > 0,05 maka Ho diterima, berarti variabel profitabilitas (X₁) tidak berpengaruh terhadap variabel agresivitas pajak (Y), nilai signifikansi untuk ukuran perusahaan 0,626 > 0,05 maka Ho diterima yang berarti ukuran perusahaan (X₂) tidak berpengaruh

terhadap agresivitas pajak (Y) dan nilai signifikansi untuk *good corporate governance* (GCG) $0,807 > 0,05$ yang berarti H_0 diterima maka *good corporate governance* (GCG) (Z) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak (Y).

Pengujian Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak yang Dimoderasi oleh *Good Corporate Governance* (GCG)

Pada pengujian pengaruh profitabilitas dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak pada model penelitian ini dilakukan perkalian dari setiap variabel independen (profitabilitas dan ukuran perusahaan) dengan variabel moderasi (*good corporate governance*) agar adanya interaksi atau sebagai pemoderasi hubungan dengan agresivitas pajak.

Hasil Uji Pengaruh Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak yang Dimoderasi oleh *Good Corporate Governance*

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	13.871	7.337		1.890	.062
	Profitabilitas	1.330	.639	.667	2.080	.041
	GCG	16.277	10.654	.252	1.528	.131
	X1_Z	-1.958	1.063	-.603	-1.843	.069

a. Dependent Variable: Agresivitas Pajak

Berdasarkan pengujian hipotesis didapatkan nilai signifikansi untuk variabel Profitabilitas $0,041 < 0,05$ maka H_0 ditolak yang berarti terdapat pengaruh antara variabel profitabilitas (X_1) dengan agresivitas pajak (Y), nilai signifikansi *good corporate governance* (GCG) $0,131 > 0,05$ maka H_0 diterima, yang berarti tidak terdapat pengaruh GCG (Z) terhadap agresivitas pajak (Y), untuk variabel interaksi X_1_Z nilai signifikansi $0,69 > 0,05$ maka H_0 diterima, yang berarti tidak terdapat pengaruh antara variabel interaksi X_1_Z dengan variabel agresivitas pajak.

Hasil Uji Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak yang Dimoderasi oleh *Good Corporate Governance*

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	34.707	52.522		.661	.511
	Ukuran Perusahaan	-.711	3.952	-.054	-.180	.858
	GCG	3.318	65.186	.051	.051	.960
	X2_Z	-.191	4.916	-.041	-.039	.969

a. Dependent Variable: Agresivitas Pajak

Berdasarkan pengujian hipotesis didapatkan nilai signifikansi untuk variabel ukuran perusahaan $0,858 > 0,05$ maka H_0 diterima yang berarti tidak terdapat pengaruh antara variabel profitabilitas (X_2) dengan agresivitas pajak (Y), nilai signifikansi *good corporate governance* (GCG) $0,960 > 0,05$ maka H_0 diterima, yang berarti tidak terdapat pengaruh GCG (Z) terhadap

agresivitas pajak (Y), untuk variabel interaksi X_2_Z nilai signifikansi $0,969 < 0,05$ maka H_0 diterima, yang berarti tidak terdapat pengaruh antara variabel interaksi X_1_Z dengan variabel agresivitas pajak.

Pembahasan Hasil Penelitian

Pembahasan Hipotesis Pengaruh Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak

Pada tahapan ini terdapat hipotesis yang dibuktikan, yaitu hipotesis pertama. Hasil pembuktian yaitu tentang pengaruh profitabilitas terhadap agresivitas pajak menunjukkan hasil signifikansi $0,346 > 0,05$. Hal ini berarti bahwa hipotesis pertama ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat profitabilitas suatu perusahaan melalui pengukuran ROA tidak dapat mempengaruhi perusahaan akan melakukan agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan Valensia and Khairani (2019) bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Ayem and Setyadi (2019) dan Rinaldi and Cheisviyanny (2015) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Valensia and Khairani (2019) yang menyatakan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya Chariri, Januarti, dan Yuyetta (2017) dan Valencia dan Khairani (2019) yang menyatakan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas yang tinggi akan selalu menaati pembayaran pajak. Demikian tingginya nilai ROA akan dilakukan perencanaan pajak yang matang sehingga menghasilkan pajak yang optimal dan cenderung aktivitas agresivitas pajak akan mengalami penurunan. Hal tersebut menggambarkan bahwa perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi akan selalu menaati pembayaran pajak, sedangkan perusahaan yang mempunyai tingkat profitabilitas rendah akan menghindari pembayaran pajak untuk mempertahankan aset perusahaan. Jadi semakin tinggi ROA tidak mempengaruhi agresivitas pajak.

Pembahasan Hipotesis Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Hipotesis yang ditunjukkan pada pembahasan kali ini adalah hipotesis kedua. Hasil pembuktian pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak menunjukkan hasil $0,626 > 0,05$. Hal ini berarti bahwa hipotesis kedua ditolak. Kemudian dapat dijelaskan bahwa ukuran perusahaan tidak dapat mempengaruhi agresivitas pajak. Hal ini dijelaskan oleh Nugraha (2015) bahwa perusahaan yang besar akan menajaga nama baik perusahaan dimata publik dengan tidak melakukan agresivitas pajak. Hasil penelitian ini sejalan dengan Leksono, Albertus dan Vhalery (2019) dan Nugraha (2015) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh dengan agresivitas pajak. Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian dengan penelitian yang dilakukan oleh Ayem and Setyadi (2019) dan Siregar dan Widyawati (2016) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan Leksono, Albertus dan Vhalery (2019) dan Nugraha (2015) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya Gemilang (2017). Leksono, Albertus dan Vhalery (2019), menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak, hal ini diindikasikan karena dewan komisaris yang berasal dari luar perusahaan mengakibatkan dewan komisaris kurang mengetahui tentang masalah dan

seluk beluk dalam perusahaan.

Pembahasan Hipotesis Pengaruh *Good Corporate Governance* (GCG) terhadap Agresivitas Pajak

Hipotesis yang ditunjukkan pada pembahasan kali ini adalah hipotesis ketiga. Hasil pembuktian pengaruh *good corporate goverance* (GCG) terhadap agresivitas pajak menunjukkan hasil $0,807 > 0,5$. Hal ini berarti bahwa **hipotesis** ketiga ditolak. Kemudian dapat dijelaskan bahwa *good corporate goverance* (GCG) tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Hasil penelitian ini sejalan dengan Syuhada dkk., (2019) yang menyatakan bahwa *good corporate goverance* tidak berpengaruh terhadap agresifitas pajak, besar atau kecilnya proforsi dewan komisaris tidak mempengaruhi pengindaran pajak yang dilakukan perusahaan, keberadaan dewan komisaris independen dalam perusahaan hanya sebagai pengawasan dan pemberi nasihat kepada direksi serta memastikan bahwa perusahaan telah meatuhi peraturan, dan dewan komisaris independen tidak bisa ikut dalam pengambilan keputusan dalam perusahaan. Penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian Andriani, Syafitri, and Sunreni (2017) yang menyatakan bahwa *good corporate goverance* (GCG) berpengaruh terhadap agresivitas pajak.

Pengaruh Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak yang di Moderasi oleh *Good Corporate Governance* (GCG)

Hipotesis yang ditunjukkan pada pembahasan kali ini adalah hipotesis keempat. Hasil pembuktian pengaruh *good corporate goverance* (GCG) dalam memoderasi variabel profitabilitas terhadap agresivitas pajak menunjukkan hasil $0,069 > 0,05$. Hal ini berarti hipotesis keempat ditolak. Kemudian dapat dijelaskan bahwa *good corporate goverance* (GCG) tidak terbukti signifikan dalam mempengaruhi profitabilitas terhadap agresifitas pajak. Penelitian ini bertolak belakang dengan Akbar (2019), yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh dari variabel GCG dalam memoderasi hunungan profitabilitas terhadap agrsdivitas pajak. Dewan komisaris independen tidak mampu memoderasi hubungan profitabilitas terhadap agresivitas pajak karena keberadaan dewan komisaris inependen dalam perusahaan hanya sebagai pengawas kinerja dan hanya melakukan pengawasan terhadap kinerja perusahaan agar tidak melakukan pelanggaran.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak yang di Modesai Oleh *Good Corporate Governance* (GCG)

Hipotesis yang ditunjukkan pada pembahasan kali ini adalah hipotesis kelima. Hasil pembuktian pengaruh *good corporate goverance* (GCG) dalam memoderasi variabel ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak menunjukkan hasil $0,969 > 0,05$. Hal ini berarti hipotesis kelima ditolak. Kemudian dapat dijelaskan bahwa *good corporate goverance* (GCG) tidak dapat memoderasi pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresifitas pajak. Penelitian ini sejalan dengan Yolanda (2019) yang menyatakan bahwa variabel ukuran perusahaan tidak mampu memoderasi pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak. Dikarenakan perusahaan yang besar akan menjaga nama baik perusahaan dimata publik dengan tidak melakukan agresivitas pajak, dan proforsi dewan komisaris dalam perusahaan hanya sebagai pengawasan dan pemberi nasihat kepada direksi serta memastikan bahwa perusahaan telah mematuhi peraturan.

Kesimpulan dan Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan, maka penulis dapat mengambil kesimpulan, memberikan saran dan masukan bagi pihak yang berkaitan dengan profitabilitas, ukuran perusahaan, *good corporate governance* (GCG), serta bagi peneliti selanjutnya.

Kesimpulan yang didapatkan dari hasil dan pembahasan dalam penelitian ini adalah Untuk pengujian model pertama, menunjukkan bahwa ROA sebagai proksi profitabilitas secara empiris tidak mempengaruhi agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat profitabilitas suatu perusahaan melalui pengukuran ROA tidak dapat berpengaruh terhadap agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Hal tersebut mengindikasikan tinggi rendahnya nilai ROA tidak dapat mempengaruhi agresivitas pajak pada perusahaan subsektor pertambangan yang terdaftar di BEI.

Untuk pengujian ukuran perusahaan secara empiris memberikan hasil penelitian bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang besar cenderung akan menjaga nama baik perusahaan dimata publik dengan tidak melakukan agresivitas pajak, keterbukaan dan kesesuaian pembayaran pajak perusahaan akan memberikan pertimbangan bagi para investor dan kreditor dalam menilai kesehatan keuangan pada perusahaan, berbeda dengan perusahaan kecil yang akan lebih mudah untuk melakukan agresivitas pajak karena risiko yang akan didapatkan kecil.

Untuk hasil pengujian *good corporate governance* (GCG) memberikan bukti empiris bahwa dewan komisaris independen sebagai proksi dari GCG tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi persentase dewan komisaris independen maka tidak akan memberikan dampak apapun terhadap agresivitas pajak. Keberadaan dewan komisaris pada perusahaan terbukti tidak mempengaruhi besaran agresivitas pajak pada perusahaan, hal ini dapat dipengaruhi oleh keaktifan dari dewan komisaris.

Untuk hasil pengujian *good corporate governance* (GCG) dalam memberikan pengaruh secara empiris bahwa dewan komisaris independen sebagai proksi dari GCG tidak dapat memoderasi hubungan antara profitabilitas dengan agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa profitabilitas yang dipengaruhi oleh dewan direksi independen tidak akan mempengaruhi agresivitas pajak pada perusahaan. Hal tersebut mengindikasikan dewan komisaris pada perusahaan subsektor batubara tidak dapat memberikan pengaruh keberhasilan peningkatan ROA dalam mempengaruhi agresivitas pajak perusahaan.

Untuk hasil pengujian *good corporate governance* (GCG) dalam memberikan pengaruh secara empiris bahwa dewan komisaris independen sebagai proksi dari GCG dapat memoderasi hubungan antara ukuran perusahaan dengan agresivitas pajak. Hal ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan yang dipengaruhi oleh dewan direksi independen akan dapat mempengaruhi agresivitas pajak pada perusahaan. Dewan komisaris independen dapat memberikan pada ukuran perusahaan dalam mempengaruhi agresivitas pajak, hal tersebut berarti peningkatan ukuran perusahaan yang dipengaruhi oleh dewan komisaris independen dapat mempengaruhi agresivitas pajak.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul, H. (2008). Auditing (dasar-dasar Audit Laporan Keuangan) (Jilid 1 Ed ke-7). *Yogyakarta: Unit Penerbit Dan Percetakan STIM YKPN*. <https://doi.org/10.1192/bjp.205.1.76a>
- Agustina, T. N., & Aris, M. A. (2016). 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*.
- Andayu, B. V. D., Topowijono, & Sri Sulasmiyati. (2015). Pengaruh Sikap Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak (Studi pada Wajib Pajak Orang Pribadi yang Melakukan Usaha dan Terdaftar di KPP Pratama Malang Utama). *Jurnal Administrasi Bisnis*, 5(2).
- Andhari, A. S. Putu, S. M. I. (2017). Pengaruh pengungkapan CSR , profitabilitas, capital intensity, inventory intensity, dan leverage terhadap agresivitas pajak. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.
- Andriani, D. P., Syafitri, Y., & Sunreni. (2017). *Pengaruh Good Corporate Governance Dan Voluntary Disclosure Terhadap Biaya Utang (Studi Empiris Pada Perusahaan Go Public Peringkat 10 Besar Yangterdaftar Di Cgpi Tahun (2012 – 2016)*. 1–13.
- Anthony, R. ., & Govindarajan, V. (2005). Sistem Pengendalian Manajemen Buku 1. In *Buku 1*.
- Ayem, S., & Setyadi, A. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Komite Audit Dan Capital Intensity Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi Pajak Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa*.
- Brigham, E. F., & Houston, J. F. (2014). Dasar-Dasar Manajemen Keuangan Edisi 11 Buku 1. In *Salemba Empat Jakarta*.
- Cahya Dewanti, I. G. A. D., & Sujana, I. K. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Corporate Social Responsibility, Profitabilitas dan Leverage pada Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi*. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v28.i01.p15>
- Chariri, A., Januarti, I., & Yuyetta, E. N. A. (2017). Firm characteristics, audit committee, and environmental performance: Insights from Indonesian companies. *International Journal of Energy Economics and Policy*.
- Cherdantseva, Y., & Hilton, J. (2013). A reference model of information assurance & security. *Proceedings - 2013 International Conference on Availability, Reliability and Security, ARES 2013*. <https://doi.org/10.1109/ARES.2013.72>
- Denis, D. K., & McConnell, J. J. (2003). International Corporate Governance. *The Journal of Financial and Quantitative Analysis*. <https://doi.org/10.2307/4126762>
- Dr. Waluyo, M.Sc., A. (2014). Perpajakan Indonesia Edisi 11. In *Jakarta: Salemba Empat*. <https://doi.org/10.1042/BJ20100796>
- Fahmi, M., & Prayoga, M. D. (2018). Pengaruh Manajemen Laba dan Tax Avoidance terhadap Nilai Perusahaan dengan Kualitas Audit sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Pendidikan Akuntansi*.
- Fernández-Rodríguez, E., & Martínez-Arias, A. (2012). Do business characteristics determine an effective tax rate? *Chinese Economy*. <https://doi.org/10.2753/CES1097-1475450604>
- Fitri Prasetyorini, B. (2013). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Price Earning Ratio dan Profitabilitas terhadap Nilai Perusahaan. *Jurnal Ilmu Manajemen (JIM)*.
- Frank, M. M., Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Tax reporting aggressiveness and its relation to aggressive financial reporting. *Accounting Review*. <https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.2.467>
- Frey, B. S. (2003). Deterrance and tax morale in european union. *European Review*.

- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. (Edisi 8). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, A. (2015). *Auditing 1 Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan. Auditing*.
- Hartono, J. (2010). *Teori Portofolio dan Analisis Investasi (Edisi Sepuluh)*. In Yogyakarta: BPFE.
- Hilborn, R. (2013). Environmental cost of conservation victories. In *Proceedings of the National Academy of Sciences of the United States of America*.
<https://doi.org/10.1073/pnas.1308962110>
- I Gede Hendy Darmawan, I. M. S. (2014). Pengaruh Penerapan Corporate Governance, Leverage, Return on Assets, Dan Ukuran Perusahaan Pada Penghindaran Pajak. *ISSN: 2302-8556 E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. 9.1 (2014): 143-161*.
- Iqbal, M., & Putra, R. J. (2018). Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Good Corporate Governance Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Perencanaan Pajak Sebagai Variabel Moderating. *Media Studi Ekonomi*.
- Irvan, T., & Henryanto, W. (2015). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Manajemen Laba, Komisaris Independen Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Akuntansi*.
- Jayanto, P. Y. (2011). Faktor-Faktor Ketidapatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Dinamika Manajemen*, 2(1), 48–61.
- Kasmir, S. (2016). The Mondragon Cooperatives and Global Capitalism. *New Labor Forum*.
<https://doi.org/10.1177/1095796015620424>
- Komite Nasional Kebijakan Governance. (2008). Pedoman Umum Good Public Governance Indonesia. In *Komite Nasional Kebijakan Governance*. <https://doi.org/10.1021/ic035198d>
- Kurniasih, T., & Ratna Sari, M. (2013). Pengaruh Return On Assets, Leverage, Corporate Governance, Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance. *Buletin Studi Ekonomi*.
- Lanis, R., & Richardson, G. (2012). Corporate Social Responsibility And Tax Aggressiveness: An Empirical Analysis. *Journal Of Accounting And Public Policy*.
<https://doi.org/10.1016/J.Jaccpubpol.2011.10.006>
- Leksono, A. W., & Vhalery, R. (2018). The Effect Of Good Corporate Governance Mechanism And Financial Performance On Firm Value Of Banking Sector Listed On Indonesia Stock Exchange (Bej) Period Of 2012-2016. In *International Journal Of Innovative Science And Research Technology*.
- Mega Mulianti, F. (2010). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kebijakan Hutang Dan Pengaruhnya Terhadap Nilai Perusahaan. *Universitas Diponegoro*.
- Midiastuty, P. P., & Suranta, E. (2016). Pengaruh Kepemilikan Pengendali Dan Corporate Governance Terhadap Tindakan Pajak Agresif. *Pengaruh Kepemilikan Pengendali Dan Corporate Governance Terhadap Tindakan Pajak Agresif*.
- Minnick, K., & Noga, T. (2010). Do Corporate Governance Characteristics Influence Tax Management? *Journal Of Corporate Finance*.
<https://doi.org/10.1016/J.Jcorpfin.2010.08.005>
- Mulyadi, & Tambunan, S. (2020). Pengaruh Pengungkapan Human Resources Accounting Dan Tax Planning Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Ilmiah Dan Manajemen (Jiam)*, 16(1), 57–69.
- Natalya, D. (2018). Pengaruh Capital Intensity, Leverage Dan Profitabilitas Terhadap Tax Agresivitas Dengan Kinerja Pasar Sebagai Variabel Moderating. *Media Akuntansi Perpajakan*.

- Nela Dharmayanti. (2019). *Pengaruh Likuiditas, Leverage Dan Profitabilitas Terhadap Agresivitas Pajak*. 1–14.
- Putri, Citra Lestari; Lautania, M. F. (2016). Pengaruh Capital Intensity Ratio, Inventory Intensity Ratio, Ownership Strucutre Dan Profitability terhadap Effective Tax Rate (Etr) (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011 -2014). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (Jimeka)*.
- Rasinih, R., & Munandar, A. (2016). Pengaruh Financial Leverage Dan Profitabilitas Terhadap Income Smoothing Dengan Kualitas Audit Sebagai Pemoderas. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*. <https://doi.org/10.24843/Jiab.2016.V11.I01.P05>
- Rinaldi, & Cheisviyanny, C. (2015). Pengaruh Profitabilitas , Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2010-2013). *Seminar Nasional Ekonomi Manajemen Dan Akuntansi (Snema) Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*.
- Sabrina, A. I. R. A. (2010). Pengaruh Corporate Governance Dan Struktur Kepemilikan Terhadap Kinerja Perusahaan. *Jurnal Akuntansi*.
- Santoso Brotodiharjo. (2017). *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Pt Eresco.
- Sartono, A. (2012). *Manajemen Keuangan Teori Dan Aplikasi* (4th Ed.). Bpfe.
- Scott, W. R. (2015). Financial Accounting Theory 7th Edition. In *Financial Accounting Theory*. <https://doi.org/10.4324/9780429468063>
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). Reserach Methods For Bussiness A Skill-Bulding Approach. *Printer Trento Srl*.
- Subagiastra, K., Arizona, I. P. E., & Mahaputra, I. N. K. A. (2017). Pengaruh Profitabilitas, Kepemilikan Keluarga, Dan Good Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Ilmiah Akuntansi*. <https://doi.org/10.23887/Jia.V1i2.9994>
- Sudana, & W, P. A. A. (2011). Corporate Governance Dan Pengungkapan Corporate Social Responsibility Pada Perusahaan Go-Public Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Manajemen Teori Dan Terapan*.
- Sugiyono. (2017). Metodepenelitian Kuantitatif, Kualitatif Dan R&D. Bandung: Pt Alfabet. In *Sugiyono. (2017). Metodepenelitian Kuantitatif, Kualitatif Dan R&D. Bandung: Pt Alfabet*. <https://doi.org/10.1017/Cbo9781107415324.004>
- Sujarweni, V. W. (2015). Akuntansi Manajemen Teori Dan Aplikasi. In *Akuntansi Manejemen Teori Dan Aplikasi*.
- Sulistyanto, H. S. (2008). *Manajemen Laba, Teori Dan Model Empiris*. Grasindo.
- Sunarsih, U., & Handayani, P. (2018). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi*. <https://doi.org/10.25170/Jara.V12i2.87>
- Sunarto, & Budi, A. P. (2010). Pengaruh Leverage , Ukuran Dan Pertumbuhan Perusahaan Terhadap Profitabilitas. *Telaah Manajemen Marlie*.
- Sutedi, A. (2012). Good Corporate Governance. Jakarta: Sinar Grafika. *Jakarta: Sinar Grafika*.
- Sutrisno. (2013). Manajemen Keuangan Teori Konsep Dan Aplikasi. In *Manajemen Keuangan Teori Konsep Dan Aplikasi*.
- Syuhada, A., Yusnaini, & Meirawati, E. (2019). Pengaruh Good Corporate Governance Dan Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance Pada Sektor Pertambangan. *Akuntabilitas : Jurnal Penelitian Dan Pengembangan Akuntansi*.

- Syukratullah Yolanda. (2019). *Pengaruh Ukuran Perusahaan Intensitas Aset Tetap Dan Kepemilikan Institusional Pada Agresivitas Pajak Dengan Corporate Governance Sebagai Variabel Pemoderasi*.
- Trang, I., Murni, S., & Pantow, M. S. (2015). Analisa Pertumbuhan Penjualan, Ukuran Perusahaan, Return On Asset, Dan Struktur Modal Terhadap Nilai Perusahaan Yang Tercatat Di Indeks Lq 45. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*. <https://doi.org/10.35794/Emba.V3i1.7801>
- Ulum, I., Ghozali, I., & Chariri, A. (2008). Intellectual Capital Dan Kinerja Keuangan Perusahaan ; Suatu Analisis Dengan Pendekatan Partial Least Squares. *Simposium Nasional Akuntansi Xi*.
- Valensia, K., & Khairani, S. (2019). Pengaruh Profitabilitas, Financial Distress, Dewan Komisaris Independen Dan Komite Audit Terhadap Nilai Perusahaan Dimediasi Oleh Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi*. <https://doi.org/10.33369/J.Akuntansi.9.1.47-62>
- Velnampy, T., & Nimalthasan, P. (2013). Corporate Governance Practices, Capital Structure And Their Impact On Firm Performance: A Study On Sri Lankan Listed Manufacturing Companies. *Research Journal Of Finance And Accounting*.
- Wiagustini, N. Luh P. (2010). *Dasar-Dasar Manajemen Keuangan*.
- Wibawa, A., Wilopo, & Abdillah, Y. (2016). Good Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Perpajakan (Jejak)*.
- Winarsih, Amah, N., & Sudrajat, M. A. (2019). Pengaruh Pofitabilitas, Likuiditas Dan Leverage Terhadap Agresivitas Pajak. *Simba*, 407–419.