



G E M A

Jurnal Gentiaras Manajemen dan Akuntansi

ISSN: 2086-9592 (p), 2721-5490 (e)

<http://jurnal.gentiaras.ac.id/index.php/Gema/index>



Tax Aggressiveness in Coal Mining: The Effect of Capital Intensity and Inventory Intensity in Indonesian Stock Exchange (IDX)

Agresivitas Pajak di Pertambangan Batu Bara: Peran Capital Intensity dan Inventory Intensity di BEI

Recja Fahlevie*, Leriza Desitama Anggraini, Vhika Meiriasari

Universitas Indo Global Mandiri, Sumatera Selatan, Indonesia

ARTICLE INFO	ABSTRACT
<p>Artikel History:</p> <p>Received: March 13, 2025</p> <p>Revised: May 25, 2025</p> <p>Published: May 31, 2025</p> <p>Keywords:</p> <p>Capital Intensity, Inventory Intensity, Audit Committee, Company Size, and Tax Aggressiveness</p>	<p><i>Low tax compliance among companies remains a critical issue, encouraging the emergence of tax aggressiveness practices, particularly in the coal mining sector which is considered high-risk in terms of tax management. Previous studies have shown mixed results regarding the factors that affect the tax aggressiveness, such as capital intensity and inventory intensity, indicating a research gap. This study aims to examine the effect of capital intensity, inventory intensity, audit committee, and firm size towards tax aggressiveness in coal mining companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) for the 2019–2023 period. This study uses a quantitative method with purposive sampling of 10 companies, resulting in 19 data samples. Data were analyzed using panel data regression with the help of EViews 13 software. The result shows that capital intensity and inventory intensity have a significant effect towards tax aggressiveness, while the audit committee and firm size do not. This finding implies that companies and regulators should pay greater attention to asset management and inventory planning in designing effective tax strategies. Moreover, this study can serve as a reference for future study to explore other variables that may affect tax aggressiveness behavior more comprehensively.</i></p>

INFO ARTIKEL	ABSTRAK
<p>Riwayat Artikel:</p> <p>Diterima: 13 Maret 2025</p> <p>Direvisi: 25 Mei 2025</p> <p>Dipublikasikan: 31 Mei 2025</p> <p>Kata kunci:</p> <p>Capital Intensity, Inventory Intensity, Komite Audit, Ukuran Perusahaan, dan Agresivitas Pajak</p>	<p>Rendahnya kepatuhan perusahaan dalam membayar pajak menjadi isu penting yang mendorong munculnya praktik agresivitas pajak, terutama di sektor pertambangan batu bara yang memiliki tingkat risiko tinggi dalam pengelolaan perpajakan. Penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang beragam terkait faktor-faktor yang memengaruhi agresivitas pajak, seperti capital intensity dan inventory intensity, namun masih terdapat perbedaan temuan yang mengindikasikan adanya research gap. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh capital intensity, inventory intensity, komite audit, dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan tambang batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2019–2023. Metode yang digunakan adalah kuantitatif dengan pendekatan purposive sampling terhadap 10 perusahaan, menghasilkan 19 sampel data. Analisis data dilakukan menggunakan regresi data panel dengan bantuan perangkat lunak EViews 13. Hasil penelitian menunjukkan bahwa capital intensity dan inventory intensity berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan komite audit dan ukuran perusahaan tidak berpengaruh. Temuan ini memberikan implikasi bagi perusahaan dan regulator bahwa pengelolaan aset tetap dan persediaan perlu diperhatikan dalam menyusun strategi perpajakan. Selain itu, hasil ini juga dapat menjadi acuan bagi penelitian selanjutnya untuk mengeksplorasi variabel lain yang dapat memengaruhi perilaku agresivitas pajak secara lebih komprehensif.</p>

Corresponding Author:

Recja Fahlevie

Universitas Indo Global Mandiri, Sumatera Selatan, Indonesia

*email: 2021520006@students.uigm.aic.id



PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber utama penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai berbagai program pembangunan serta meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Menurut Gesa & Sembiring (2024), pajak memiliki sifat wajib dan memaksa bagi individu maupun badan usaha tanpa adanya imbalan langsung, namun digunakan untuk kepentingan negara dan masyarakat. Pajak juga memiliki peran strategis dalam menjaga stabilitas ekonomi dan mendukung kebijakan fiskal pemerintah. Jenis-jenis pajak yang menjadi sumber utama penerimaan negara antara lain Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), serta pajak-pajak lainnya.

Namun, dalam beberapa tahun terakhir, realisasi penerimaan pajak di Indonesia masih belum sepenuhnya mencapai target yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Data dari Direktorat Jenderal Pajak menunjukkan bahwa dalam periode 2019–2023, terjadi fluktuasi dalam realisasi penerimaan pajak. Sebagai contoh, pada tahun 2019, realisasi penerimaan pajak hanya mencapai 86,35% dari target, sementara pada tahun 2021 dan 2022 melampaui target dengan pencapaian masing-masing sebesar 104,58% dan 114,0%. Fluktuasi ini menandakan bahwa meskipun terdapat upaya dari pemerintah untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak, masih ada tantangan besar dalam optimalisasi penerimaan negara.

Salah satu tantangan utama tersebut adalah praktik agresivitas pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Agresivitas pajak merupakan strategi yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi kewajibannya melalui perencanaan pajak, baik yang legal maupun mendekati bentuk penghindaran pajak (*tax avoidance*) (Yoehana, 2013). Praktik ini sering kali dimanfaatkan oleh perusahaan untuk memaksimalkan laba bersih dan meningkatkan nilai perusahaan melalui berbagai celah dalam regulasi perpajakan, seperti manipulasi laporan keuangan, penggunaan *transfer pricing*, hingga strategi *thin capitalization*.

Fenomena agresivitas pajak ini terlihat dalam kasus perusahaan seperti PT Adaro Energy yang, melalui anak perusahaannya di Singapura (Coal Trade Services International Pte. Ltd.), diduga berhasil mengurangi kewajibannya secara signifikan dari tahun 2009 hingga 2017. Laporan Global Witness (2019) menyebutkan bahwa melalui skema tersebut, potensi penghindaran pajak mencapai USD 125 juta.

Beberapa faktor yang dianggap memengaruhi agresivitas pajak antara lain adalah *capital intensity*, *inventory intensity*, keberadaan komite audit, dan ukuran perusahaan. Namun, hasil temuan sebelumnya menunjukkan ketidak-konsistenan. Misalnya, Kemala Ratu & Meisriasari (2021) menemukan bahwa *capital intensity* berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak,

sedangkan Hidayati et al. (2021) menyimpulkan sebaliknya. Hal serupa juga ditemukan pada variabel *inventory intensity*; Pasaribu (2023) menyatakan bahwa intensitas persediaan meningkatkan kecenderungan perusahaan bersikap agresif terhadap pajak, namun Iveina & Handayani (2022) tidak menemukan pengaruh signifikan.

Variabel komite audit pun menunjukkan hasil yang kontradiktif. Beberapa studi seperti Feibriansyah & Oktafianti (2021) menyatakan bahwa keberadaan komite audit dapat menekan agresivitas pajak, sebaliknya Yuliani & Prastiwi (2021) menyatakan bahwa komite audit tidak berpengaruh. Sementara itu, ukuran perusahaan menurut Khomsiyah et al. (2021) berkorelasi positif dengan agresivitas pajak, namun hasil ini ditolak oleh penelitian Hulu & Hanah (2024) yang tidak menemukan pengaruh signifikan.

Research gap yang jelas dalam penelitian ini adalah belum adanya kajian yang secara simultan menguji pengaruh keempat variabel tersebut (*capital intensity*, *inventory intensity*, komite audit, dan ukuran perusahaan) dalam satu model pada sektor pertambangan batu bara, khususnya dalam konteks negara berkembang seperti Indonesia. Selain itu, sebagian besar penelitian sebelumnya hanya berfokus pada sektor manufaktur atau menggunakan periode waktu terbatas, sehingga generalisasi hasil penelitian masih lemah.

Secara teori, *capital intensity dan inventory intensity* berkaitan erat dengan *Tax Planning Theory*, di mana perusahaan dengan proporsi aset tetap dan persediaan tinggi memiliki potensi memanfaatkan depresiasi dan pengakuan biaya untuk menurunkan laba kena pajak. Sementara itu, komite audit dikaji melalui pendekatan *Agency Theory*, di mana komite bertindak sebagai mekanisme pengawasan untuk mengurangi konflik kepentingan antara manajemen dan pemilik. Ukuran perusahaan diasumsikan memiliki kemampuan lebih besar dalam menyusun strategi pajak karena sumber daya dan akses informasi yang lebih kuat.

Penelitian ini juga memiliki kontribusi kebaruan dengan menyajikan analisis yang lebih komprehensif dan mutakhir (periode 2019–2023) serta memfokuskan pada sektor pertambangan batu bara yang selama ini dianggap rentan terhadap praktik penghindaran pajak. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat memberikan implikasi kebijakan bagi pemerintah Indonesia dalam merumuskan regulasi pengawasan pajak yang lebih tepat sasaran, terutama terkait dengan praktik *transfer pricing* dan strategi depresiasi di sektor industri ekstraktif, serta sebagai referensi bagi penguatan tata kelola perusahaan (*corporate governance*).

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis dan menguji secara empiris pengaruh *capital intensity*, *inventory intensity*, keberadaan komite audit, dan ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak pada perusahaan tambang batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI)

selama periode 2019–2023. Penelitian ini dilakukan untuk mengisi kesenjangan literatur terkait ketidak-konsistenan hasil studi sebelumnya, serta memberikan pemahaman yang lebih komprehensif terhadap determinan agresivitas pajak dalam konteks negara berkembang dan sektor industri ekstraktif. Dengan demikian, diharapkan hasil dari penelitian ini dapat memberikan kontribusi teoritis bagi pengembangan ilmu akuntansi perpajakan dan kontribusi praktis bagi regulator serta pelaku usaha dalam merancang kebijakan dan strategi perpajakan yang lebih transparan dan akuntabel.

METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan metode asosiatif kausal, yang bertujuan untuk mengetahui hubungan antara variabel independen, yaitu *Capital intensity*, *inventory intensity*, komite audit, dan ukuran perusahaan, terhadap variabel dependent, yaitu agresivitas pajak. Pendekatan kuantitatif dipilih karena penelitian ini menguji hipotesis berdasarkan data numerik yang diolah menggunakan metode statistik. Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data sekunder yang diperoleh dari laporan keuangan perusahaan tambang batu bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2019-2023. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi data panel, yang memungkinkan analisis hubungan antar variabel dalam periode waktu tertentu.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor pertambangan batubara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2019-2023. Pemilihan populasi ini didasarkan pada karakteristik industri pertambangan yang memiliki intensitas modal tinggi serta kecenderungan dalam menerapkan strategi perencanaan pajak yang agresif. Sampel dalam penelitian ini dipilih menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu teknik pemilihan sampel berdasarkan kriteria tertentu. Adapun kriteria yang digunakan ditunjukkan pada Tabel 1, yang meliputi perusahaan yang secara konsisten menerbitkan laporan keuangan tahunan, memiliki data lengkap terkait variabel penelitian, serta menggunakan mata uang Rupiah dalam laporan keuangannya. Pemilihan sampel dengan kriteria ini diharapkan dapat menghasilkan hasil penelitian yang lebih akurat dan relevan.

Tabel 1. Kriteria Penarikan Sampel

Keterangan	Jumlah perusahaan
Perusahaan yang terdaftar di Bursa Batu Bara Indonesia (BEI) dari tahun 2019 hingga 2023	19
perusahaan yang tidak mengeluarkan laporan tahunan secara beruntun dari tahun 2019 hingga 2023	(1)
Perusahaan telah mengalami kerugian dari 2019 hingga 2023	(8)
Jumlah Sampel	10
Jumlah Observasi (5 x 10)	50

Dengan menggunakan teknik *purposive sampling*, penelitian ini mengambil objek pada sepuluh perusahaan di sektor pertambangan batu-bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode tahun 2019 hingga 2020. Berikut adalah Tabel 2 yang memuat sampel penelitian yang telah dipilih sebagai berikut.

Tabel 2. Data Populasi dan Sampel Penelitian

No.	Kode	Nama perusahaan
1	ADRO	PT. Adaro Energi Tbk
2	TCPI	PT. Transcaol Pacific Tbk
3	BSSR	PT. Baramulti Suksesarana Tbk
4	BYAN	PT. Bayan Resources Tbk
5	GEMS	PT. Golden Energy Mines Tbk
6	HRUM	PT. Harum Energi Tbk
7	ITMG	PT. Indo Tambang Raya Megah Tbk
8	MBAP	PT. Mitrabara Adiperdana Tbk
9	PTBA	PT. Bukit Asam Tbk
10	TOBA	PT. TBS Energi Utama Tbk

Definisi Operasional

Definisi operasional dalam penelitian ini disusun untuk menjelaskan bagaimana masing-masing variabel diukur dan dianalisis. Adapun definisi operasional mengacu pada *variabel capital intensity*, *inventory Intensity*, komite audit, ukuran perusahaan, agresivitas pajak. Secara rinci dijelaskan pada Tabel 3 berikut.

Tabel 3. Definisi Operasional

Variabel	Definisi Operasional	Ukuran	Skala
Capital Intensity	Capital Intensity menggambarkan tingkat investasi perusahaan pada aset tetap, di mana beban penyusutan tahunan atas aset tersebut dapat dimanfaatkan untuk mengurangi kewajiban pajak	Capital Intensity = $\frac{\text{Aset tetap}}{\text{Total penjualan}}$ (Nisadiyanti & Yulissandari, 2021)	Rasio
Inventory Intensity	Inventory Intensity adalah perbandingan yang digunakan untuk menilai seberapa besar perusahaan mendistribusikan investasinya pada akun persediaan dalam struktur aset	Inventory Intensity = $\frac{\text{Total persediaan}}{\text{Total aset}}$ (Susanti et al., 2020)	Rasio
Komite Audit	Jumlah anggota komite audit perusahaan yang lebih besar cenderung meningkatkan efektivitas dan efisiensi kinerja komite tersebut.	KA = $\frac{\text{LN } \sum \text{Komite Audit}}{\text{LN } \sum \text{Komite Audit}}$ (Febriansyah & Oktafiani, 2021)	Rasio
Ukuran Perusahaan	Ukuran yang menggambarkan besar atau kecilnya perusahaan, pada umumnya berdasarkan total aset, pendapatan, atau kapitalisasi pasar.	Ukuran perusahaan = Ln (Total Aset) (Irwan et al., 2022)	Rasio
Agresivitas Pajak	Effective Tax Rates (ETR) adalah rasio dari pembayaran pajak perusahaan terhadap total pendapatan yang belum dikenakan pajak.	CETR = $\frac{\text{Total beban pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$ (Febriyani & Oktapiani, 2023)	Rasio

Teknik Pengumpulan Data

Penelitian ini mencakup seluruh perusahaan yang beroperasi di sektor pertambangan batu-bara dan tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2019 hingga 2023. Selain itu, studi ini juga memanfaatkan publikasi dari Direktorat Jenderal Pajak (DJP), artikel ilmiah, serta dokumen lain yang berkaitan untuk memperkuat analisis dan diskusi. Pengumpulan data didokumentasikan melalui pengumpulan, mengidentifikasi, dan menganalisis dokumen yang berkaitan dengan variabel penelitian. Informasi yang telah dihimpun selanjutnya akan diproses dengan menggunakan *software* statistik untuk menjamin ketepatan hasil analisis.

Teknik Analisis Data

Proses pengumpulan data menerapkan analisis untuk mengevaluasi dampak dari intensitas modal, intensitas persediaan, keberadaan komite audit, dan ukuran perusahaan terhadap perilaku agresif dalam perpajakan. Sebelum memulai, dilakukan pengumpulan, pengenalan, dan analisis terhadap dokumen-dokumen yang relevan dengan variabel yang diteliti menggunakan metode dokumentasi. Regresi dilakukan, data akan dianalisis dengan pendekatan deskriptif dan dievaluasi untuk memastikan bahwa model yang digunakan valid dengan menerapkan uji asumsi klasik.

Selanjutnya, studi ini menerapkan pendekatan kuantitatif dengan metode asosiatif kausal ini diterapkan dalam penelitian untuk menganalisis hubungan antara tingkat investasi, tingkat persediaan, keberadaan komite audit, serta ukuran perusahaan terhadap variabel dependen yang merefleksikan tingkat agresivitas dalam perpajakan. Studi ini bertujuan untuk menguji hipotesis dengan menganalisis data numerik menggunakan metode statistik. Laporan keuangan perusahaan pertambangan batubara yang selama tahun 2019–2023 adalah Penelitian ini menggunakan sumber data tertentu. Untuk menganalisis data tersebut, metode regresi panel diterapkan, yang memungkinkan penilaian hubungan antara variabel-variabel dalam rentang waktu tertentu.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Uji Pemilihan Model

Uji coba model estimasi terhadap data panel dilaksanakan untuk mengidentifikasi model yang paling tepat dan efisien di antara tiga opsi yang ada. Berbagai metode uji dapat digunakan untuk memilih model terbaik. Tiga uji utama yang umum dipakai dalam pemilihan model estimasi adalah uji Chow dan uji Hausman.

Hasil Uji Chow

Uji coba terhadap model estimasi pada data panel dilakukan guna mengidentifikasi model yang paling tepat dan efisien di antara tiga opsi yang ada. Ada sejumlah metode pengujian yang diterapkan untuk menemukan model yang paling cocok atau akurat. Tiga pengujian utama yang umum diterapkan dalam proses pemilihan model estimasi adalah uji Chow dan uji Hausman, secara rinci ditunjukkan hasil pada Tabel 4. Nilai probabilitas cross-section chi-square adalah 0,0015, lebih rendah dari tingkat signifikansi 0,05, menurut hasil uji Chow. Oleh karena itu, hipotesis alternatif (H1) diterima. Akibatnya, model efek tetap adalah model estimasi yang paling sesuai untuk analisis regresi.

Tabel 4. Hasil Uji Chow

<i>Effects Test</i>	<i>Statistic</i>	<i>d.f.</i>	<i>Prob.</i>
<i>Cross-section F</i>	2.848631	(9,36)	0.0122
<i>Cross-section Chi-square</i>	26.887723	9	0.0015

Hasil Uji Hausman

Uji Hausman merupakan metode yang digunakan untuk menentukan pilihan antara model Efek Tetap atau Efek Acak yang paling tepat dalam suatu analisis. Tabel 5 menunjukkan hasil uji Hausman. Data menyimpulkan bahwa H1 diterima karena probabilitas cross-section yang acak sebesar 0,0230, yang lebih rendah dari $\alpha < 0,05$, berdasarkan hasil uji Hausman. Untuk analisis regresi, model Efek Tetap diterapkan sebagai model estimasi. Dengan demikian, tidak diperlukan pengujian Lagrange Multiplier karena model estimasi terbaik telah ditentukan melalui kedua uji tersebut.

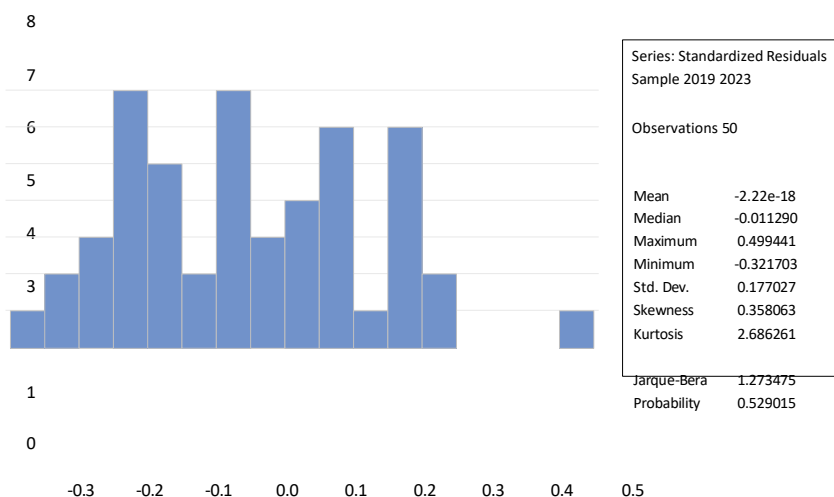
Tabel 5. Hasil Uji Hausman

<i>Test Summary</i>	<i>Chi-Sq. Statistic</i>	<i>Chi-Sq. d.f.</i>	<i>Prob.</i>
<i>Cross-section random</i>	11.335306	4	0.0230

Uji Asumsi Klasik

Pengujian asumsi klasik dilakukan guna menjamin bahwa parameter estimasi yang diperoleh memiliki nilai harapan yang akurat, sesuai dengan kriteria Estimator Linier Unbiased Terbaik (BLUE). Tiga macam pemeriksaan asumsi klasik yaitu normalitas, multikolinearitas, dan heteroskedastisitas perlu dilaksanakan dalam analisis regresi yang menggunakan data panel.

Hasil Uji Normalitas



Gambar 1. Hasil Uji Normalitas

Berdasarkan ilustrasi di atas, terlihat bahwa angka probabilitas mencapai 0,529015, jika nilai yang diperoleh apabila nilai melebihi batas signifikansi 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa residual mengikuti distribusi normal, sehingga penelitian ini tidak menghadapi permasalahan terkait asumsi normalitas.

Hasil Uji Multikolinearitas

Tabel 6. Hasil Uji Multikolinearitas

	CI	II	KA	UiP
Capital Intensity	1.00000	-0.25902	-0.05900	-0.41971
Inventory Intensity	-0.25902	1.00000	0.12356	-0.00884
Komite Audit	-0.05900	0.12356	1.00000	0.19212
Ukuran Perusahaan	-0.41971	-0.00884	0.19212	1.00000

Hasil uji *multikolinearitas* dengan menggunakan *software EViews 13* menunjukkan bahwa nilai koefisien korelasi nilai korelasi pada semua empat variabel independen—intensitas modal, intensitas inventaris, komite audit, dan ukuran perusahaan—tidak menunjukkan masalah *multikolinearitas*.

Hasil Uji Heteroskedastisitas

Tabel 7. Hasil Uji Heteroskedastisitas

<i>F-statistic</i>	0.516654	<i>Prob. F(14,35)</i>	0.9069
<i>Obs*R-squared</i>	8.563356	<i>Prob. Chi-Square (14)</i>	0.8580
<i>Scaled explained SS</i>	6.586419	<i>Prob. Chi-Square (14)</i>	0.9495

Hasil dari pengujian heteroskedastisitas menunjukkan nilai probabilitas. Nilai Chi-Square (14) tercatat sebesar 0,8580, yang melebihi tingkat signifikansi α sebesar 0,05. Hal ini mengindikasikan bahwa data penelitian memenuhi asumsi homoskedastisitas dan tidak terdapat masalah heteroskedastisitas.

Hasil Uji Parsial (Uji t)

Tabel 8. Hasil Uji Parsial (uji t)

<i>Variabel</i>	<i>Coefficient</i>	<i>Std. Error</i>	<i>t-Statistic</i>	<i>Prob.</i>
<i>C</i>	-0.652334	1.018706	-0.640355	0.5260
<i>X1_Capital Intensity</i>	0.514338	0.239495	2.147598	0.0386
<i>X2_Inventory Intensity</i>	3.780651	0.974676	3.878879	0.0004
<i>X3_Komite Audit</i>	0.240119	0.166201	1.444754	0.1572
<i>X4_Ukuran Perusahaan</i>	-0.009515	0.048740	-0.195211	0.8463

Temuan dari penelitian ini mengindikasikan bahwa selama periode 2019 hingga 2023, agresivitas perpajakan mengalami pengaruh yang signifikan oleh intensitas modal dan inventaris. Pengaruh ini ditunjukkan melalui nilai probabilitas masing-masing sebesar 0,0386 dan 0,0004 yang lebih kecil dari 0,05, serta koefisien regresi yang bersifat positif. Sebaliknya, dengan nilai probabilitas masing-masing 0,1572 dan 0,8463 ($> 0,05$). Meskipun koefisien regresi Komite Audit bernilai positif dan Ukuran Perusahaan bernilai negatif.

Hasil Uji Koefisien Determinasi

Tabel 9. Hasil Uji Koefisien Determinasi

<i>Weighted Statistics</i>				
<i>R-squared</i>	0.501822	<i>Mean dependen var</i>	0.274000	<i>R-squared</i>
<i>Adjusted R-squared</i>	0.321924	<i>S.D. dependen var</i>	0.250811	<i>Adjusted R-squared</i>
<i>S.E of regression</i>	0.206531	<i>Sum squared resid</i>	1.535584	<i>S.E of regression</i>
<i>F-statistic</i>	2.789487	<i>Durbin-Watson stat</i>	1.801533	<i>F-statistic</i>
<i>Prob(F-statistic)</i>	0.007505			<i>Prob(F-statistic)</i>

Temuan dari penelitian ini mengindikasikan bahwa proporsi penggunaan modal dan tingkat persediaan memiliki dampak signifikan terhadap tingkat agresivitas perpajakan pada perusahaan pertambangan batu-bara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dalam rentang waktu 2019 sampai 2023. Nilai probabilitas yang diperoleh adalah 0,0386 dan 0,0004 (masing-masing kurang dari 0,05), dengan koefisien regresi yang menunjukkan nilai positif. Sebaliknya, baik Komite Audit

maupun menunjukkan pengaruh nilai probabilitas masing-masing sebesar 0,1572 dan 0,8463 (lebih besar dari 0,05). Walaupun koefisien regresi untuk Komite Audit menunjukkan nilai positif dan Ukuran Perusahaan menunjukkan nilai negatif, keduanya tidak menunjukkan dampak yang signifikan secara statistik.

Pengaruh *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak

Temuan penelitian mengindikasikan bahwa *capital intensity* memiliki hubungan positif terhadap tingkat agresivitas pajak. Temuan ini mendukung teori perencanaan pajak yang menyatakan semakin banyak perusahaan berinvestasi dalam aset tetap, yang dapat menurunkan laba kena pajak. Dalam konteks perusahaan tambang batu bara, struktur aset tetap seperti peralatan berat, infrastruktur tambang, dan properti berkontribusi signifikan terhadap total aset. Oleh karena itu, perusahaan cenderung menggunakan metode depresiasi yang memperbesar beban penyusutan sebagai strategi untuk menekan beban pajak.

Keselarasan temuan ini dengan studi Mahmuidah & Apriliantika (2024), dan Sinaga & Malau (2021), memperlihatkan bahwa pada sektor padat modal, *capital intensity* memang relevan sebagai pendorong agresivitas pajak. Ketidaksesuaian dengan penelitian seperti Hidayati et al. (2021) kemungkinan disebabkan oleh perbedaan sektor dan periode, di mana sektor yang tidak terlalu bergantung pada aset tetap mungkin tidak menunjukkan korelasi serupa. Selain itu, perubahan regulasi perpajakan dan metode depresiasi yang diperbolehkan di tahun-tahun terakhir dapat memperkuat perencanaan pajak agresif.

Pengaruh *Inventory Intensity* terhadap Agresivitas Pajak

Hasil analisis menunjukkan bahwa *inventory intensity* berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat agresivitas perpajakan. Hal ini menandakan bahwa perusahaan dengan persediaan yang tinggi cenderung lebih sering menerapkan strategi perpajakan yang agresif. fleksibilitas dalam memilih metode pencatatan persediaan (misalnya FIFO atau *Average*) yang berdampak pada pengakuan harga pokok penjualan dan laba bersih. Dalam industri tambang, persediaan batu bara dan bahan penunjang lain sering kali bernilai besar, dan pengelolaannya berperan strategis dalam penyusunan laporan keuangan serta penghitungan pajak.

Penemuan ini sejalan dengan Pasaribu (2023) dan Sinaga & Malau (2021), namun berbeda dengan hasil Suisanti et al. (2020) yang mungkin dilakukan di sektor dengan nilai persediaan yang tidak dominan atau menggunakan metode pengukuran persediaan yang berbeda. Pada masa penelitian ini (2019–2023), kondisi harga komoditas global dan kebijakan cadangan bahan tambang juga memengaruhi nilai dan perputaran persediaan, yang akhirnya berdampak pada strategi perpajakan perusahaan.

Pengaruh Komite Audit terhadap Agresivitas Pajak

Tidak seperti dua variabel sebelumnya, hasil penelitian menunjukkan bahwa keberadaan komite audit tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tingkat agresivitas pajak. Hal ini bisa disebabkan oleh lemahnya peran pengawasan komite audit yang belum sepenuhnya independen atau aktif dalam mengawasi praktik manajemen pajak. Dalam banyak kasus, komite audit di perusahaan terbuka di Indonesia masih memiliki keterbatasan dalam sumber daya, kompetensi perpajakan, serta kewenangan dalam meninjau strategi perencanaan pajak.

Hasil ini konsisten dengan Yuliani & Prastiwi (2021), namun berbeda dengan Feibriansyah & Oktafianti (2021). Ketidakkonsistenan ini mungkin dipengaruhi oleh perbedaan kualitas tata kelola perusahaan dan efektivitas audit internal antar perusahaan. Penelitian ini menegaskan bahwa keberadaan komite audit saja tidak cukup; diperlukan juga kompetensi dan independensi yang kuat agar komite audit mampu berfungsi sebagai pengendali perilaku agresif dalam perencanaan pajak.

Pengaruh Ukuran perusahaan terhadap Agresivitas Pajak

Dalam penelitian ini, tidak ada hubungan antara ukuran perusahaan dan agresivitas perpajakan. Ini bertentangan dengan teori bahwa perusahaan berskala besar mampu membuat strategi perpajakan yang lebih kompleks, hasil ini mengindikasikan bahwa baik perusahaan besar maupun kecil di sektor tambang dapat melakukan praktik agresivitas pajak, tergantung pada motivasi manajerial dan strategi individual perusahaan.

Temuan ini sejalan dengan penelitian Azzam & Subekti (2019), tetapi berbeda dari Khomsiyah et al. (2021). Perbedaan hasil bisa dijelaskan dengan mempertimbangkan sektor industri dan intensitas pengawasan regulasi. Perusahaan tambang, besar maupun kecil, tunduk pada pengawasan yang relatif ketat, terutama sejak diberlakukannya reformasi pajak keuangan. Hal ini dapat meredam pengaruh ukuran terhadap agresivitas pajak yang biasanya terlihat pada sektor lain yang lebih longgar pengawasannya.

KESIMPULAN

Studi ini berfokus pada analisis dampak dari intensitas modal, intensitas persediaan, keberadaan komite audit, serta ukuran perusahaan terhadap perilaku agresif dalam perpajakan. Temuan penelitian menunjukkan bahwa intensitas modal dan intensitas inventaris memiliki dampak terhadap agresivitas perpajakan, mendukung teori bahwa struktur aset dan manajemen persediaan dapat dimanfaatkan dalam perencanaan pajak. Sementara itu, menunjukkan bahwa mekanisme pengawasan dan skala usaha belum tentu menentukan tingkat agresivitas pajak. Temuan ini

mengimplikasikan pentingnya perhatian terhadap kebijakan aset dan persediaan dalam pengawasan perpajakan serta perlunya penguatan fungsi komite audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Alafiah, L. R., Fitrioso, R., & Hanif, R. A. (2022). Pengaruh Financial Distress, Komite Audit, dan Profitabilitas terhadap Agresivitas Pajak dan Dampaknya terhadap Nilai Perusahaan, *SUBSTANSI: Sumber Artikel Akuntansi, Auditing, dan Keuangan Vokasi*, 5, 95–117
- Amalia, Dina (2024). Hubungan Board Gender Diversity dan Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 27 (2) 181-194.
- Azzam, A., & Subekti, K. V. (2019). Pengaruh Profitabilitas dan Ukuran Perusahaan terhadap Agresivitas Pajak dengan Good Corporate Governance sebagai Variabel Moderating. *Ekonomi dan Bisnis, Media Akuntansi Perpajakan*, 4(2), 1–10.
- Kemala Ratu, M., & Meisriyani, V. (2021). Analisis Pengaruh Corporate Social Responsibility, Corporate Risk, Capital Intensity, dan Profitability terhadap Tax Avoidance. Retrieved from www.kemenkeu.go.id.
- Khomsiyah, N., Muttaqi'in, N., & Katias, P. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Tata Kelola Perusahaan, Leverage, Ukuran Perusahaan, dan Pertumbuhan Penjualan terhadap Penghindaran Pajak pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di BEI Periode 2014-2018. *Ecopreneur*, 4, 1–19.
- Maulana, T., Putri, A. A., Marlina, E., & Riau, U. M. (2022). Pengaruh Capital Intensity, Inventory Intensity dan Leverage terhadap Agresivitas Pajak. Retrieved from www.cnbcindonesia.com.
- Nisdiyanti, F., & Yulianthari, W. S. (2021). Pengaruh Capital Intensity, Liquidity, dan Sales Growth terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 9(3), 461–470.
- Pasaribu, S. R. (2023). Pengaruh Advertising Intensity, Inventory Intensity, dan Sales Growth terhadap Agresivitas Pajak pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018-2021. *Thesis*, 18–70.
- Sari, E. N., & Chairina, S. W. (2024). Determinan Agresivitas Pajak pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Governance*, 4(2), 159–175.
- Sinaga, R., & Malau, H. (2021). Pengaruh Capital Intensity dan Inventory Intensity terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmiah*, 3(2), 311–322.
- Susanti, D., Satyawan, D., Akuntansi, J., Surabaya, U. N., & Ketintang, J. (2020). Pengaruh Advertising Intensity, Inventory Intensity, dan Sales Growth terhadap Agresivitas Pajak, 9(1). Retrieved from <http://journal.unesa.ac.id/index.php/akunesa>.
- Yulianna, I. F., & Wahyudi, D. (2018). Likuiditas, Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Capital Intensity, dan Inventory Intensity terhadap Agresivitas Pajak. *Dinamika Akuntansi, Keuangan, dan Perbankan*. 7, 105–120.
- Yuliani, N. A., & Prastiwi, D. (2021). Pengaruh Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kepemilikan Institusional terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 9(1), 141–148.