

BAB IV

PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Objek Penelitian

Objek penelitian ini mencakup perusahaan manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2021–2024. Pemilihan sampel dilakukan dengan teknik *purposive sampling* yang mengacu pada sejumlah persyaratan penelitian. Dari proses penyaringan tersebut diperoleh perusahaan yang memiliki laporan keuangan lengkap, menggunakan mata uang rupiah dalam pelaporan keuangan, mencatat laba sebelum pajak dan beban pajak penghasilan bernilai positif, serta menyediakan data yang sesuai dengan kebutuhan pengukuran variabel penelitian. Berdasarkan hasil seleksi sampel, sebanyak 46 perusahaan memenuhi seluruh kriteria yang ditetapkan sehingga diperoleh 184 data observasi selama periode penelitian

Tahapan seleksi sampel yang digunakan dalam penelitian ini disajikan pada Tabel 4.1, Sebagai Berikut

Tabel 4. 1 Kriteria Sampel

No	Kriteria Sampel	Jumlah
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama periode penelitian 2021–2024	260
2	Perusahaan manufaktur yang tidak memiliki laporan keuangan lengkap selama periode penelitian.	(14)
3	Perusahaan yang tidak menggunakan mata uang rupiah pada laporan keuangan.	(35)
4	Perusahaan yang tidak memiliki beban pajak penghasilan dan laba sebelum pajak bernilai positif selama periode penelitian.	(91)

5	Perusahaan yang tidak memiliki data lengkap setiap variabel.	(74)
	Sampel Penelitian	46
	Total Sampel (n x periode penelitian) (46 x 4 tahun)	184

(Sumber: Hasil olah data, 2026)

4.2 Analisis Data

Tahapan analisis diawali dengan statistik deskriptif untuk memperoleh informasi mengenai karakteristik data yang digunakan dalam penelitian. Selanjutnya, pengujian hipotesis dilakukan setelah model memenuhi asumsi dasar regresi melalui serangkaian uji asumsi klasik. Analisis regresi linear berganda kemudian diterapkan untuk mengevaluasi hubungan antara *capital intensity*, *corporate social responsibility*, dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak. Seluruh proses pengolahan dan pengujian data dilakukan menggunakan aplikasi IBM SPSS Statistics versi 31.

4.2.1 Statistik Deskriptif

Gambaran umum mengenai data penelitian diperoleh melalui analisis statistik deskriptif terhadap variabel *capital intensity*, CSR, kualitas audit, dan agresivitas pajak. Informasi yang disajikan meliputi ukuran pemusatan dan penyebaran data, seperti mean, nilai maksimum, nilai minimum, serta standar deviasi. Hasil pengolahan statistik deskriptif tersebut dapat dilihat pada Tabel 4.2 berikut:

Tabel 4.2 Hasil Uji Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ETR	184	.09875	.43299	.2251158	.03783948
CI	184	.04435	.81193	.3764545	.19632000
CSR	184	.23077	.99145	.6300632	.18091192

AT	184	1	4	2.21	1.088
Valid N (listwise)	184				

(Sumber: Hasil Olah Data, 2026)

Berdasarkan hasil statistik deskriptif pada Tabel 4.2, penelitian ini menggunakan 184 data observasi yang berasal dari perusahaan manufaktur selama periode pengamatan. Data tersebut selanjutnya digunakan untuk menggambarkan karakteristik masing-masing variabel penelitian:

1. Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak yang diproksikan dengan Effective Tax Rate (ETR) memiliki nilai rata-rata sebesar 0,225 atau 22,5%. Nilai tersebut menunjukkan bahwa secara umum perusahaan sampel membayar pajak sebesar 22,5% dari laba sebelum pajak. Nilai ETR terendah tercatat sebesar 0,099 (9,9%), sedangkan nilai tertinggi mencapai 0,433 (43,3%). Rentang nilai tersebut mengindikasikan adanya perbedaan tingkat ETR antar perusahaan yang menjadi sampel penelitian.

Hasil pengolahan data juga menunjukkan bahwa standar deviasi ETR sebesar 0,038 atau sekitar 3,8%. Nilai tersebut mengindikasikan bahwa penyebaran data ETR relatif rendah sehingga karakteristik data cenderung homogen. Selain itu, nilai rata-rata yang lebih tinggi dibandingkan standar deviasi menunjukkan bahwa variasi data ETR dalam penelitian ini tidak terlalu besar

2. *Capital intensity*

AVariabel *capital intensity* menunjukkan nilai rata-rata sebesar 0,376 atau 37,6%. Nilai tersebut mengindikasikan bahwa aset tetap yang dimiliki perusahaan sampel rata-rata mencapai 37,6% dari total aset perusahaan. Nilai *capital intensity* terendah tercatat sebesar 0,044 (4,4%), sedangkan nilai tertinggi mencapai 0,812

(81,2%). Rentang nilai tersebut menunjukkan adanya perbedaan proporsi aset tetap di antara perusahaan yang menjadi sampel penelitian.

Hasil pengolahan data menunjukkan bahwa standar deviasi *capital intensity* sebesar 0,196 atau sekitar 19,6%. Nilai tersebut mengindikasikan bahwa penyebaran data relatif rendah sehingga karakteristik data cenderung homogen. Selain itu, nilai rata-rata yang lebih tinggi dibandingkan standar deviasi menunjukkan bahwa variasi data *capital intensity* tidak terlalu besar.

3. *Corporate social responsibility*

Variabel CSR memiliki nilai rata-rata sebesar 0,630 atau 63,0%. Nilai tersebut menunjukkan bahwa secara umum tingkat pengungkapan CSR perusahaan sampel mencapai 63,0%. Nilai terendah CSR tercatat sebesar 0,231 (23,1%), sedangkan nilai tertinggi mencapai 0,991 (99,1%). Perbedaan tersebut mengindikasikan adanya variasi tingkat pengungkapan CSR antarperusahaan selama periode penelitian.

Berdasarkan hasil pengolahan data, standar deviasi CSR sebesar 0,181 atau sekitar 18,1%. Nilai tersebut menunjukkan bahwa tingkat penyebaran data CSR relatif rendah sehingga data cenderung homogen. Selain itu, nilai rata-rata yang lebih besar dibandingkan standar deviasi mengindikasikan bahwa variasi data CSR dalam penelitian ini tidak terlalu tinggi.

4. Kualitas Audit

Variabel kualitas audit memiliki nilai rata-rata sebesar 2,21. Nilai tersebut menunjukkan bahwa secara umum perusahaan sampel berada pada kategori kualitas audit tingkat sedang. Nilai minimum kualitas audit sebesar 1, sedangkan nilai

maksimum mencapai 4. Kondisi tersebut menunjukkan adanya variasi kualitas audit pada perusahaan sampel, mulai dari kategori terendah hingga kategori tertinggi.

Hasil pengolahan data menunjukkan bahwa standar deviasi kualitas audit sebesar 1,088. Nilai tersebut mengindikasikan bahwa penyebaran data kualitas audit relatif rendah sehingga data cenderung homogen. Selain itu, nilai rata-rata yang lebih tinggi dibandingkan standar deviasi menunjukkan bahwa variasi data kualitas audit dalam penelitian ini tidak terlalu besar.

4.2.2 Uji Asumsi Klasik

4.2.2.1 Transformasi dan Penyesuaian Data

Transformasi data merupakan salah satu prosedur yang dapat dilakukan dalam analisis statistik untuk memperbaiki karakteristik data sehingga memenuhi asumsi yang diprasyarkan dalam model regresi. Selain itu, penyesuaian data juga dapat dilakukan melalui identifikasi dan penghapusan outlier serta penerapan metode tertentu apabila ditemukan ketidaksesuaian pada asumsi klasik. Oleh karena itu, sebelum dilakukan pengujian hipotesis, penelitian ini melakukan beberapa tahapan transformasi dan penyesuaian data guna memperoleh model regresi yang memenuhi seluruh asumsi klasik.

Hasil pengujian normalitas menunjukkan bahwa data belum berdistribusi normal. Oleh karena itu, dilakukan transformasi data menggunakan metode square root (SQRT) pada variabel dependen agresivitas pajak yang diproksikan dengan Effective Tax Rate (ETR). Menurut Ghozali (2021), transformasi data dapat dilakukan untuk memperbaiki distribusi data yang tidak normal sehingga model

regresi dapat memenuhi asumsi normalitas. Selain itu, berdasarkan hasil identifikasi outlier ditemukan sebanyak 4 observasi yang memiliki nilai ekstrem sehingga dikeluarkan dari penelitian. Ghozali (2021) menyatakan bahwa outlier merupakan observasi yang memiliki karakteristik unik dan berbeda secara ekstrem dibandingkan observasi lainnya sehingga berpotensi memengaruhi hasil analisis statistik. Setelah dilakukan penghapusan outlier, jumlah observasi berkurang menjadi 180 observasi.

Pengujian autokorelasi terhadap model regresi menunjukkan hasil pengujian yang masih terdapat gejala autokorelasi sehingga dilakukan transformasi data menggunakan metode Cochrane-Orcutt. Menurut Fathurahman (2012), metode Cochrane-Orcutt merupakan salah satu pendekatan yang dapat diterapkan untuk mengatasi permasalahan autokorelasi pada model regresi. Proses transformasi tersebut menyebabkan jumlah observasi berkurang sebanyak 1 data sehingga jumlah observasi menjadi 179 observasi.

Hasil yang sudah dilakukan transformasi Cochrane-Orcutt maka dilaksanakan pengujian asumsi klasik kembali terhadap model yang telah ditransformasi. Hasil pengujian normalitas menunjukkan bahwa data masih belum berdistribusi normal sehingga dilakukan identifikasi outlier kembali. Berdasarkan hasil identifikasi tersebut ditemukan 2 sampel outlier dan dikeluarkan dari penelitian sehingga jumlah observasi akhir yang digunakan dalam penelitian ini menjadi 177 observasi.

Model akhir yang terdiri atas 177 data sampel yang selanjutnya digunakan da untuk pengujian asumsi klasik, analisis regresi linear berganda, serta pengujian hipotesis penelitian.

4.2.2.2 Uji Normalitas

Salah satu asumsi yang perlu dipenuhi dalam analisis regresi adalah normalitas data. Untuk menilai asumsi tersebut, penelitian ini menggunakan One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test. Data dinyatakan memenuhi asumsi normalitas apabila nilai signifikansi yang diperoleh berada di atas 0,05.

Tabel 4.3 Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		Unstandardized Residual
N		184
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.03579851
Most Extreme Differences	Absolute	.120
	Positive	.120
	Negative	-.088
Test Statistic		.120
Asymp. Sig. (2-tailed) ^c		.001

(Sumber: Hasil Olah Data, 2026)

Hasil pengujian normalitas dengan One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,001. Nilai tersebut berada di bawah batas signifikansi 0,05, yang mengindikasikan bahwa data belum mengikuti distribusi normal. Oleh karena itu, asumsi normalitas pada model regresi belum terpenuhi.

Data penelitian belum berdistribusi secara normal sehingga perlu dilakukan perbaikan data melalui transformasi data dan penghapusan data outlier untuk memperoleh distribusi data yang lebih normal. Transformasi data dilakukan menggunakan metode square root (sqrt) pada variabel dependen agresivitas pajak (ETR) karena variabel tersebut memiliki tingkat skewness yang tinggi dibandingkan variabel lainnya. Selain itu, berdasarkan hasil deteksi outlier ditemukan 4 data observasi yang memiliki nilai ekstrem sehingga dikeluarkan dari penelitian. Dengan demikian, jumlah data observasi yang semula sebanyak 184 data berkurang menjadi 180 data. Penghapusan outlier dilakukan agar data penelitian memenuhi asumsi normalitas serta menghasilkan model regresi yang lebih baik.

Tabel 4.4 Hasil Uji Normalitas
(Setelah menghilangkan data outlier)

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		Unstandardized Residual
N		180
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.02712107
Most Extreme Differences	Absolute	.059
	Positive	.059
	Negative	-.055
Test Statistic		.059
Asymp. Sig. (2-tailed) ^c		.200 ^d

(Sumber: Hasil olah data, 2026)

Pengujian normalitas kembali dilakukan setelah penyesuaian data dan menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,200. Nilai tersebut berada di atas tingkat

signifikansi 0,05, sehingga data dapat dinyatakan telah memenuhi distribusi normal. Kondisi ini mengindikasikan bahwa residual pada model regresi tersebar secara normal dan tidak menunjukkan penyimpangan yang berarti. Distribusi residual yang normal menunjukkan bahwa sebagian besar data berada di sekitar nilai rata-rata serta penyebaran data tidak terlalu menceng ke kanan maupun ke kiri. Oleh karena itu, model regresi telah memenuhi asumsi normalitas dan dapat digunakan pada tahap pengujian berikutnya..

4.2.2.3 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dimanfaatkan dalam mengidentifikasi keberadaan korelasi model regresi antara variabel independen dengan mengamati nilai tolerance dan VIF. Berikut merupakan hasil uji multikolinearitas pada penelitian ini

Tabel 4.5 Hasil Uji Multikolinearitas

Coefficients ^a			
		Collinearity Statistics	
Model		Tolerance	VIF
1	CI	.999	1.001
	CSR	1.000	1.000
	AT	.999	1.001

a. Dependent Variable: SQRT_ETR

(Sumber: Hasil olah data, 2026)

Berdasarkan hasil pengujian multikolinearitas yang disajikan pada tabel sebelumnya, variabel *capital intensity* memperoleh nilai tolerance sebesar 0,999 dengan VIF sebesar 1,001. Variabel CSR menunjukkan nilai tolerance sebesar

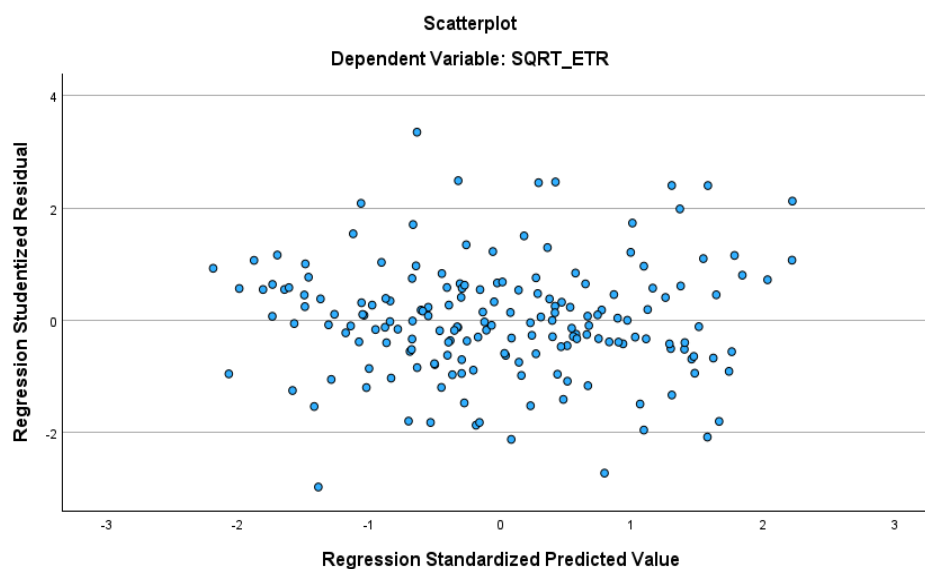
1,000 dan VIF sebesar 1,000. Adapun variabel *audit tenure* memiliki nilai tolerance sebesar 0,999 serta VIF sebesar 1,001..

Seluruh variabel penelitian memiliki nilai tolerance di atas 0,10 dan nilai VIF di bawah 10. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa hubungan antarvariabel independen berada pada tingkat yang rendah sehingga tidak ditemukan gejala multikolinearitas dalam model regresi. Kondisi ini menunjukkan bahwa masing-masing variabel independen memberikan kontribusi informasi yang berbeda dalam menjelaskan variabel dependen. Dengan demikian, model regresi dinyatakan memenuhi asumsi multikolinearitas dan dapat digunakan untuk tahap pengujian berikutnya.

4.2.2.4 Uji Heteroskedastitas

Salah satu asumsi yang perlu dipenuhi dalam analisis regresi adalah tidak adanya gejala heteroskedastisitas. Pengujian terhadap asumsi tersebut dilakukan dengan mengamati pola sebaran titik pada grafik scatterplot. Adapun hasil pengujian heteroskedastisitas dapat dilihat pada Gambar 4.1:

Gambar 4.1 Hasil Uji Scatterplot



(Sumber: Hasil olah data, 2026)

Berdasarkan grafik scatterplot yang disajikan pada Gambar 4.1, sebaran titik residual tampak menyebar di sekitar garis nol pada sumbu Y tanpa membentuk pola yang teratur. Pola penyebaran tersebut mengindikasikan bahwa varians residual cenderung konstan pada setiap tingkat prediksi. Dengan demikian, model regresi tidak menunjukkan adanya gejala heteroskedastisitas.

Pola penyebaran titik pada grafik scatterplot yang tidak membentuk pola tertentu menunjukkan bahwa model regresi terbebas dari gejala heteroskedastisitas. Kondisi ini mengindikasikan bahwa varians residual relatif konstan sehingga hasil estimasi regresi dapat memberikan tingkat akurasi yang lebih baik. Oleh karena itu, model regresi dinilai memenuhi asumsi heteroskedastisitas dan layak digunakan dalam pengujian selanjutnya.

4.2.2.5 Uji Autokorelasi

Salah satu asumsi yang perlu dipenuhi dalam analisis regresi adalah tidak adanya autokorelasi antar residual. Untuk mengevaluasi asumsi tersebut, penelitian ini menggunakan uji Durbin-Watson (DW). Adapun hasil pengujian autokorelasi dapat dilihat pada tabel berikut;

Tabel 4.6 Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.363 ^a	.131	.117	.02735	1.665
a. Predictors: (Constant), AT, CSR, CI					
b. Dependent Variable: SQRT_ETR					

(Sumber: Hasil olah data, 2026)

Berdasarkan hasil pengujian pada data awal, diperoleh nilai Durbin-Watson sebesar 1,665. Nilai tersebut berada di luar rentang kriteria yang digunakan dalam penelitian, yaitu 1,7901 hingga 2,2099. Hasil ini mengindikasikan bahwa model regresi masih menunjukkan gejala autokorelasi, yang ditandai dengan adanya hubungan antar residual. Oleh karena itu, model regresi belum memenuhi asumsi autokorelasi sehingga diperlukan penyesuaian data menggunakan metode Cochrane-Orcutt. Menurut Fathurahman (2012), metode Cochrane-Orcutt merupakan salah satu pendekatan yang dapat diterapkan untuk mengatasi permasalahan autokorelasi pada model regresi.

Tabel 4.7 Hasil Uji Autokorelasi
(setelah transformasi data)

Model Summary^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.341 ^a	.116	.101	.02679	2.025
a. Predictors: (Constant), LAG_AT, LAG_CSR, LAG_CI					
b. Dependent Variable: LAG_SQRT_ETR					

(Sumber: Hasil olah data, 2026)

Setelah dilakukan transformasi data menggunakan metode Cochrane-Orcutt, diperoleh nilai Durbin-Watson sebesar 2,025. Nilai tersebut berada dalam rentang 1,7901 hingga 2,2099 yang menunjukkan bahwa model regresi telah terbebas dari gejala autokorelasi. Hasil ini mengindikasikan bahwa residual pada setiap pengamatan tidak saling berkorelasi, sehingga error dalam model regresi bersifat independen.

Tidak ditemukannya hubungan antar residual menunjukkan bahwa model regresi telah memenuhi asumsi autokorelasi. Kondisi tersebut mendukung terbentuknya estimasi regresi yang lebih andal dan dapat dipercaya. Oleh karena itu, model regresi setelah transformasi Cochrane-Orcutt dinyatakan memenuhi syarat untuk digunakan pada tahap pengujian berikutnya.

4.2.3 Pengujian Hipotesis

Analisis regresi linear berganda digunakan sebagai metode pengujian hipotesis dalam penelitian ini. Pengujian tersebut mencakup koefisien determinasi (R^2), dan uji t yang digunakan untuk mengevaluasi kemampuan model serta mengidentifikasi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil

pengujian kemudian menjadi dasar dalam menentukan penerimaan atau penolakan hipotesis penelitian.

4.2.3.1 Uji Koefisien Determinasi

Kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel dependen dapat dilihat melalui nilai Adjusted R Square. Menurut Ghozali (2021), semakin besar nilai Adjusted R Square, semakin besar pula proporsi variasi variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh model penelitian. Adapun hasil pengujian koefisien determinasi ditampilkan pada tabel berikut:

Tabel 4.8 Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.341 ^a	.116	.101	.02679
a. Predictors: (Constant), LAG_AT, LAG_CSR, LAG_CI				

(Sumber: Hasil olah data, 2026)

Berdasarkan nilai Adjusted R Square yang disajikan pada tabel sebelumnya, diperoleh nilai sebesar 0,101 atau 10,1%. Nilai tersebut mengindikasikan bahwa variasi agresivitas pajak dapat dijelaskan oleh variabel *capital intensity*, CSR, dan *audit tenure* sebesar 10,1%. Sementara itu, sebesar 89,9% variasi agresivitas pajak dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak dimasukkan ke dalam model penelitian.

Nilai Adjusted R Square yang relatif rendah menunjukkan bahwa kemampuan model dalam menjelaskan perubahan agresivitas pajak masih terbatas. Kondisi ini mengindikasikan bahwa agresivitas pajak tidak hanya dipengaruhi oleh capital intensity, CSR, dan audit tenure, tetapi juga oleh berbagai faktor lain yang belum dianalisis dalam penelitian ini.

4.2.3.2 Uji Signifikan Parameter Individual (Uji Statistik t)

Pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen dianalisis melalui uji t. Interpretasi hasil pengujian dilakukan berdasarkan tingkat signifikansi sebesar 5% ($\alpha = 0,05$). Nilai signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan, sedangkan nilai signifikansi di atas 0,05 mengindikasikan bahwa pengaruh tersebut tidak signifikan secara statistik.

Tabel 4.9 Hasil Uji Statistik t

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	.361	.008		43.566	.001
	LAG_CI	.041	.011	.256	3.600	.001
	LAG_CSR	.033	.012	.190	2.671	.008
	LAG_AT	.003	.002	.103	1.445	.150

a. Dependent Variable: LAG_SQRT_ETR

(Sumber: Hasil olah data, 2026)

1. *Capital intensity* (X1)

Variabel *capital intensity* menunjukkan nilai koefisien regresi sebesar 0,041 dengan tingkat signifikansi $< 0,001$. Nilai signifikansi tersebut berada di bawah

0,05, yang mengindikasikan bahwa *capital intensity* memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap ETR. ETR memiliki hubungan yang berlawanan dengan agresivitas pajak, maka hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *capital intensity* cenderung menurunkan tingkat agresivitas pajak perusahaan. Dengan demikian, hipotesis pertama (H1) dinyatakan ditolak.

2. *Corporate social responsibility* (X2)

CSR memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,033 dengan nilai signifikansi sebesar 0,008. Karena nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05, CSR terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap ETR. Oleh karena itu, hipotesis kedua (H2) dinyatakan diterima.

3. Kualitas Audit (X3)

Audit tenure memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,003 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,150. Nilai tersebut melebihi batas signifikansi 0,05, sehingga *audit tenure* tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak. Dengan demikian, hipotesis ketiga (H3) dinyatakan ditolak.

4.2.4 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linear berganda dalam penelitian ini melibatkan agresivitas pajak sebagai variabel dependen, serta *capital intensity*, CSR, dan *audit tenure* sebagai variabel independen. Adapun model persamaan regresi yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Tabel 4.10 Hasil Uji Analisis Regresi Berganda

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.361	.008		43.566	.001
	LAG_CI	.041	.011	.256	3.600	.001
	LAG_CSR	.033	.012	.190	2.671	.008
	LAG_AT	.003	.002	.103	1.445	.150

a. Dependent Variable: LAG_SQRT_ETR

(Sumber: Hasil olah data, 2026)

Secara matematis, model regresi yang dapat dibuat berdasarkan data yang telah diolah yaitu:

$$LAG_SQRT_ETR = 0,361 + 0,041_{LAG_CI} + 0,033_{LAG_CSR} + 0,003_{LAG_AT} + e$$

Berdasarkan persamaan regresi yang diperoleh, interpretasi masing-masing koefisien regresi adalah sebagai berikut:

1. Nilai konstanta sebesar 0,361 menunjukkan bahwa ketika variabel *capital intensity*, *CSR*, dan *audit tenure* diasumsikan bernilai konstan atau sama dengan nol, nilai *ETR* diperkirakan sebesar 0,361. Nilai tersebut mengindikasikan tingkat agresivitas pajak pada kondisi dasar model penelitian.
2. Koefisien regresi *capital intensity* bernilai positif sebesar 0,041. Hal ini menunjukkan bahwa setiap peningkatan *capital intensity* sebesar satu satuan akan diikuti oleh peningkatan nilai *ETR* sebesar 0,041 dengan asumsi variabel lain tetap. Peningkatan *ETR* tersebut mengindikasikan kecenderungan menurunnya tingkat agresivitas pajak perusahaan.

3. Nilai koefisien *corporate social responsibility* sebesar 0,033, yang artinya jika terdapat kenaikan pada *corporate social responsibility*, maka terjadi peningkatan pada nilai ETR sebesar 0,033 sehingga menunjukkan kecenderungan penurunan agresivitas pajak perusahaan.
4. Koefisien regresi *audit tenure* sebesar 0,003 menunjukkan bahwa peningkatan *audit tenure* sebesar satu satuan akan meningkatkan nilai ETR sebesar 0,003 dengan asumsi variabel lain tidak mengalami perubahan. Kenaikan nilai ETR tersebut mengindikasikan adanya kecenderungan penurunan agresivitas pajak perusahaan.

4.3 Interpretasi Hasil

Hasil studi pengujian yang telah dilakukan diperoleh temuan bahwa *capital intensity* dan CSR memiliki pengaruh terhadap agresivitas pajak perusahaan. Sebaliknya, *audit tenure* tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak. Pembahasan dari masing-masing hasil pengujian hipotesis dijelaskan sebagai berikut:

4.3.1 Pengaruh *capital intensity* Terhadap Agresivitas Pajak

Pengujian hipotesis menunjukkan bahwa *capital intensity* memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap ETR sebagai proksi agresivitas pajak. Temuan tersebut tercermin dari nilai t-hitung sebesar 3,600 dengan tingkat signifikansi 0,001 yang berada di bawah batas signifikansi 0,05, sehingga H1 ditolak. Koefisien regresi yang bernilai positif mengindikasikan bahwa peningkatan *capital intensity* diikuti oleh kenaikan nilai ETR. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa semakin

besar proporsi aset tetap yang dimiliki perusahaan, semakin rendah kecenderungan perusahaan dalam melakukan agresivitas pajak.

Perbedaan tujuan pemilik dan manajemen dapat memengaruhi berbagai keputusan perusahaan, termasuk kebijakan perpajakan. Aset yang dimiliki perusahaan memang menghasilkan beban depresiasi sebagai pengurang penghasilan kena pajak. Studi penelitian ini mengindikasikan bahwa perusahaan dengan tingkat *capital intensity* yang tinggi tidak serta-merta memanfaatkan aset tetap sebagai sarana untuk meningkatkan agresivitas pajak. Perusahaan yang memiliki investasi aset tetap dalam jumlah besar umumnya lebih berfokus pada kegiatan operasional serta cenderung menjaga kepatuhan perpajakan dan reputasinya. Sejalan dengan hal tersebut, Soelistono & Adi (2022) menjelaskan bahwa tingginya *capital intensity* dapat berkaitan dengan rendahnya tingkat agresivitas pajak karena aset tetap lebih banyak digunakan untuk mendukung aktivitas operasional perusahaan. Yahya et al. (2022) juga menyatakan bahwa kepemilikan aset tetap yang besar lebih diarahkan untuk menunjang kegiatan usaha dibandingkan untuk tujuan penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini memiliki kesesuaian dengan temuan (Putri & Asmara, 2025), (Pasaribu et al., 2025) dan (Aini & Ambarita, 2026) . Penelitian tersebut menemukan hasil bahwa *capital intensity* memiliki pengaruh terhadap kebijakan perpajakan perusahaan. Temuan tersebut mengindikasikan bahwa perusahaan dengan proporsi aset tetap yang tinggi cenderung memanfaatkan aset tetap untuk menunjang kegiatan operasional perusahaan dibandingkan sebagai sarana untuk melakukan penghindaran pajak. Temuan tersebut mengindikasikan bahwa besarnya

investasi perusahaan pada aset tetap dapat memengaruhi perilaku perusahaan dalam mengelola kewajiban perpajakannya. Hasil penelitian ini menunjukkan arah yang berbeda dengan hipotesis yang diajukan. Oleh karena itu, hipotesis pertama yang menyatakan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap agresivitas pajak tidak didukung dalam penelitian ini.

4.3.2 Pengaruh *Corporate social responsibility* Terhadap Agresivitas pajak

Pengujian hipotesis variabel CSR terbukti memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap ETR sebagai proksi agresivitas pajak. Temuan tersebut ditunjukkan oleh nilai t-hitung sebesar 2,671 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,008 yang berada di bawah batas signifikansi 0,05, sehingga H2 diterima. Hasil ini menggambarkan bahwa peningkatan tingkat pengungkapan CSR diikuti oleh kenaikan nilai ETR perusahaan. Dengan meningkatnya nilai ETR, kecenderungan perusahaan untuk melakukan agresivitas pajak menjadi lebih rendah

Dalam perspektif teori agensi, manajemen perusahaan memiliki kepentingan untuk mempertahankan kepercayaan para pemangku kepentingan, termasuk investor dan masyarakat. Salah satu upaya yang dapat dilakukan adalah melalui pengungkapan CSR yang lebih luas sebagai bentuk tanggung jawab sosial perusahaan. Perusahaan dengan tingkat pengungkapan CSR yang tinggi umumnya lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan yang berpotensi menimbulkan penilaian negatif dari publik, termasuk praktik agresivitas pajak. Sejalan dengan hal tersebut, Ichwan et al. (2023) menjelaskan bahwa perusahaan yang aktif mengungkapkan aktivitas CSR cenderung menghindari tindakan yang dapat merusak citra perusahaan. Oleh karena itu, semakin tinggi tingkat pengungkapan

CSR, semakin rendah kecenderungan perusahaan dalam melakukan agresivitas pajak.

Temuan studi ini sejalan dengan hasil Nugraha & Haryati (2025), Neno & Irawati (2022), serta Migang & Dina (2020) yang menemukan adanya keterkaitan antara CSR dan agresivitas pajak perusahaan. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa perusahaan yang memiliki tingkat kepedulian sosial yang tinggi serta berupaya mempertahankan legitimasi di mata masyarakat cenderung lebih memperhatikan kepatuhan terhadap kewajiban perpajakan. Dengan demikian, pengungkapan CSR dapat memiliki kecenderungan perusahaan dalam menjalankan kebijakan perpajakannya.

4.3.3 Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Agresivitas Pajak

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, kualitas audit yang diprosikan menggunakan *audit tenure* tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan. Studi tersebut ditunjukkan oleh nilai t-hitung sebesar 1,445 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,150 yang berada di atas batas signifikansi 0,05, sehingga H_0 diterima. Hasil ini mengindikasikan bahwa kualitas audit yang diprosikan melalui *audit tenure* belum mampu menjelaskan variasi tingkat agresivitas pajak perusahaan.

Auditor sebagai pihak independen yang membantu mengurangi tidaksesuaian tujuan pemilik perusahaan dan manajemen melalui pemeriksaan atas laporan keuangan. Namun, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas audit yang diprosikan dengan *audit tenure* belum memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak perusahaan. Kondisi tersebut mengindikasikan bahwa

keputusan yang berkaitan dengan kebijakan perpajakan lebih banyak ditentukan oleh pertimbangan internal manajemen dibandingkan oleh lamanya hubungan kerja auditor dengan perusahaan. Sejalan dengan studi Ghifary et al. (2022) menjelaskan kualitas audit yang diproksikan menggunakan *audit tenure* belum tentu mampu memengaruhi besarnya agresivitas pajak perusahaan.

Temuan studi ini sejalan oleh penelitian Ghifary et al. (2022) dan Santosa & Nurhidayah (2025) yang membuktikan bahwa kualitas audit maupun mekanisme pengawasan perusahaan tidak selalu memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak. Studi lain, Sihombing & Sinaga (2026) menjelaskan bahwa perusahaan tetap memiliki kewenangan dalam menentukan kebijakan perpajakan yang diterapkan. Kualitas audit belum tentu menjadi faktor utama yang memengaruhi tingkat agresivitas pajak perusahaan.