



Pengaruh Komisaris Independen, *Corporate Social Responsibility*, dan *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak

Natasya Fitri Dewanti, Siti Hailatul Fikriyah

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pamulang

natasyafitri2002@gmail.com, dosen01239@unpam.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan memberikan bukti empiris mengenai pengaruh Komisaris Independen, *Corporate Social Responsibility* (CSR), dan *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak pada perusahaan sektor Consumer Non-Cyclicals yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020–2024. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Populasi penelitian terdiri dari 132 perusahaan sektor Consumer Non-Cyclicals yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2020–2024. Berdasarkan kriteria purposive sampling yang telah ditetapkan, diperoleh sampel penelitian yang kemudian dilakukan proses outlier dengan mengeluarkan data yang memiliki nilai ekstrem, sehingga diperoleh 50 data observasi. Penggunaan data setelah proses outlier bertujuan agar model regresi memenuhi asumsi yang dipersyaratkan dan menghasilkan estimasi yang lebih akurat. Data yang digunakan merupakan data sekunder berupa laporan tahunan dan laporan keberlanjutan perusahaan periode 2020–2024 yang diperoleh melalui situs resmi Bursa Efek Indonesia. Teknik analisis data yang digunakan meliputi statistik deskriptif dan analisis regresi data panel dengan bantuan perangkat lunak EViews 13. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Komisaris Independen, *Corporate Social Responsibility* (CSR), dan *Capital Intensity* secara simultan berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. Secara parsial, *Capital Intensity* berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak, sedangkan Komisaris Independen dan *Corporate Social Responsibility* (CSR) tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. Hasil ini menunjukkan bahwa tingkat intensitas modal perusahaan menjadi faktor yang berperan dalam memengaruhi Agresivitas Pajak.

Kata kunci: Komisaris Independen, *Corporate Social Responsibility* (CSR), *Capital Intensity*, Agresivitas Pajak.

Abstract

This study aims to examine and provide empirical evidence regarding the effect of Independent Commissioners, *Corporate Social Responsibility* (CSR), and *Capital Intensity* on Tax Aggressiveness in Consumer Non-Cyclicals sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange during the 2020–2024 period. This study employs a quantitative approach. The population consists of 132 Consumer Non-Cyclicals sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange during 2020–2024. Based on predetermined purposive sampling criteria, the selected sample underwent an outlier process by removing observations with extreme values, resulting in 50 observations. The removal of extreme values was conducted to ensure that the regression model met the required assumptions and produced more accurate estimates. The data used in this study are secondary data in the form of annual reports and sustainability reports for the 2020–2024 period obtained from the official website of the Indonesia Stock Exchange. The data analysis techniques include descriptive statistics and panel data regression analysis using EViews 13 software. The results show that Independent Commissioners, *Corporate Social Responsibility* (CSR), and *Capital Intensity* simultaneously affect Tax Aggressiveness. Partially, *Capital Intensity* has an effect on Tax Aggressiveness, while Independent Commissioners and *Corporate Social Responsibility* (CSR) do not affect Tax Aggressiveness. These findings indicate that the level of capital intensity is a factor that plays a role in influencing corporate Tax Aggressiveness.

Keywords: Independent Commissioner, *Corporate Social Responsibility* (CSR), *Capital Intensity*, Tax Aggressiveness.

1. Pendahuluan

Penerimaan pajak merupakan salah satu sumber utama penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai pembangunan, penyelenggaraan pemerintahan, serta peningkatan kesejahteraan masyarakat. Pajak memiliki peran strategis dalam menjaga stabilitas fiskal karena kontribusinya yang dominan terhadap pendapatan negara. Berdasarkan UU No. 28 Tahun 2007 Pasal 1 ayat (1), pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dan digunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat (Ariffin, 2022). Meskipun demikian, realisasi penerimaan pajak belum selalu mencapai target yang ditetapkan pemerintah sehingga diperlukan optimalisasi penerimaan dan pengawasan terhadap kepatuhan wajib pajak,

termasuk perusahaan.

Urgensi penerimaan pajak dapat dilihat dari peningkatan target penerimaan yang ditetapkan pemerintah dari tahun ke tahun. Besarnya target tersebut menunjukkan bahwa sektor perpajakan menjadi komponen penting dalam mendukung pembiayaan pembangunan nasional. Angka target yang sangat besar dari tahun ke tahun menjadi bukti bahwa sektor perpajakan memiliki peran yang amat esensial guna memelihara stabilitas fiskal negara. Melonjaknya target dan komitmen pencapaian tersebut didasarkan pada tren realisasi yang bergerak positif pada tahun-tahun sebelumnya. Perkembangan target dan realisasi penerimaan pajak Indonesia selama tahun 2020–2024 dapat dilihat pada Tabel 1 berikut.

Tabel 1.1 Sasaran dan Perwujudan Penerimaan Pajak 2020–2024 (Triliun Rupiah)

Tahun	Target Perolehan Pajak	Perwujudan Penerimaan Pajak	Presentase Perwujudan Penerimaan Pajak
2020	Rp. 1.198,82	Rp. 1.069,98	89,25%
2021	Rp. 1.229,58	Rp. 1.277,53	103,9%
2022	Rp. 1.484,96	Rp. 1.716,76	115,61%
2023	Rp. 1.818,24	Rp. 1.867,87	102,73%
2024	Rp. 1.988,8	Rp. 1.932,4	97,2%

Sumber data: (Laporan Kinerja DJP)2021-2024

Berdasarkan Tabel 1, realisasi penerimaan pajak pada tahun 2020 belum mencapai target, sedangkan pada tahun 2021–2023 realisasi berhasil melampaui target yang telah ditetapkan. Namun, pada tahun 2024 realisasi kembali mengalami *shortfall*, yaitu sebesar 97,20% dari target. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa optimalisasi penerimaan pajak masih menjadi tantangan bagi pemerintah. Salah satu permasalahan yang dapat memengaruhi penerimaan negara adalah agresivitas pajak perusahaan, yaitu upaya perusahaan untuk meminimalkan kewajiban pajak melalui strategi perencanaan pajak, baik melalui tindakan yang masih berada dalam koridor hukum (*tax avoidance*) maupun tindakan yang berpotensi melanggar hukum (*tax evasion*) (Sugihyanty et al., 2025). Praktik tersebut dapat mengurangi penerimaan negara sekaligus menimbulkan risiko reputasi dan pengawasan bagi perusahaan (Sari & Fauziah, 2023).

Agresivitas pajak tidak terlepas dari karakteristik tata kelola dan kebijakan perusahaan. Salah satu faktor yang diduga memengaruhinya adalah komisaris independen yang berfungsi melakukan pengawasan terhadap kebijakan dan tindakan manajemen. Keberadaan komisaris independen diharapkan dapat meningkatkan objektivitas pengawasan serta mengurangi peluang manajemen melakukan tindakan yang berisiko bagi perusahaan, termasuk agresivitas pajak (Naibaho et al., 2024; Sugihyanty et al., 2025). Selain itu, *Corporate Social Responsibility* (CSR) juga dapat berkaitan dengan agresivitas pajak. Perusahaan yang memiliki komitmen sosial tinggi cenderung menjaga legitimasi dan kepercayaan pemangku kepentingan sehingga lebih berhati-hati dalam melakukan praktik perpajakan yang agresif (Syah et al., 2025). Faktor lainnya adalah *capital intensity*, yaitu proporsi investasi perusahaan pada aset tetap. Besarnya aset tetap dapat menghasilkan beban penyusutan yang berpotensi memengaruhi laba kena pajak, sehingga dapat menjadi salah satu pertimbangan perusahaan dalam menentukan strategi perpajakannya (Hidayah et al., 2020; Ardiansyah & Fikriyah, 2023).

Fenomena agresivitas pajak terlihat pada kasus PT Bentoel *International Investama* yang dikaitkan dengan *British American Tobacco* (BAT). Berdasarkan laporan *Tax Justice Network* yang diberitakan Kontan.co.id (2019), Bentoel diduga menggunakan transaksi pinjaman antiperusahaan serta pembayaran biaya teknis, konsultasi, teknologi informasi, dan royalti kepada perusahaan yang berafiliasi dengan BAT di luar Indonesia. Skema tersebut menyebabkan adanya pengalihan sebagian pendapatan ke luar Indonesia sehingga berpotensi mengurangi kewajiban pajak yang seharusnya dibayarkan di Indonesia. Kasus tersebut menunjukkan bahwa keputusan perusahaan dalam mengelola transaksi dan kewajiban perpajakan dapat berdampak terhadap penerimaan negara serta memperlihatkan pentingnya pengawasan terhadap praktik agresivitas pajak.

Sejumlah penelitian terdahulu menunjukkan hasil yang belum konsisten mengenai faktor-faktor yang memengaruhi agresivitas pajak. Hasanah dan Wardatul Afiqoh (202) menemukan bahwa komisaris independen berpengaruh terhadap agresivitas pajak, sedangkan Apriyadi dan Syahputra (2024) menemukan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh. Pada variabel CSR, Widya et al. (2026) menemukan pengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan Tanisa dan Lastanti (2026) menemukan bahwa CSR tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Hasil penelitian mengenai *capital intensity* juga menunjukkan perbedaan, yaitu

Asianingrum dan Nursyirwan (2024) menemukan adanya pengaruh signifikan, sementara Marlina et al. (2022) menemukan bahwa *capital intensity* tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak. Perbedaan hasil tersebut menunjukkan adanya *research gap* yang perlu dikaji lebih lanjut. Oleh karena itu, penelitian ini dilakukan untuk menganalisis pengaruh komisaris independen, *Corporate Social Responsibility*, dan *capital intensity* terhadap agresivitas pajak pada perusahaan sektor *Consumer Non-Cyclicals* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2020–2024.

Teori Keagenan

Teori agensi menjelaskan hubungan antara *principal* sebagai pemilik perusahaan dan *agent* sebagai manajemen yang diberi wewenang untuk mengambil keputusan, sebagaimana dikemukakan Alchian dan Demsetz (1972) serta dikembangkan Jensen dan Meckling (1976). Perbedaan kepentingan antara keduanya dapat menimbulkan konflik, sehingga manajemen berupaya meningkatkan laba perusahaan, termasuk melalui pengelolaan beban pajak. Dalam perspektif teori agensi, manajer (*agent*) terdorong meminimalkan beban pajak guna mengoptimalkan laba setelah pajak demi memenuhi kepentingan pemilik (*principal*). Upaya ini dapat diartikulasikan melalui pengoptimalan faktor-faktor internal perusahaan. Pertama, tingginya intensitas aset tetap menghasilkan beban penyusutan yang dapat dikurangkan secara fiskal (*tax deductible*), sehingga mengurangi penghasilan kena pajak tanpa melanggar regulasi. Dalam konteks ini, komisaris independen, *Corporate Social Responsibility*, dan *capital intensity* dapat memengaruhi keputusan manajemen terkait agresivitas pajak. Agresivitas pajak menjadi salah satu upaya perusahaan mengelola beban pajak secara efisien dan tetap sesuai dengan ketentuan perpajakan untuk meningkatkan keuntungan perusahaan dan kepentingan pemegang saham (Dewi & Harmi, 2024).

Teori Legitimasi

Teori legitimasi menyatakan bahwa perusahaan perlu menyesuaikan aktivitasnya dengan nilai, norma, dan harapan masyarakat agar memperoleh serta mempertahankan penerimaan sosial (Suchman, 1995 dalam Romli & Zaputra, 2021). Dalam konteks bisnis, legitimasi dapat diwujudkan melalui pengungkapan sosial dan lingkungan, salah satunya melalui *Corporate Social Responsibility* (CSR), yang menunjukkan kepedulian perusahaan terhadap masyarakat dan lingkungan (Apandi et al., 2024; Sari et al., 2025). Dengan demikian, semakin baik pelaksanaan dan pengungkapan CSR, semakin besar peluang perusahaan memperoleh legitimasi dan kepercayaan dari masyarakat, sehingga perusahaan cenderung menghindari tindakan yang dapat merusak reputasi, termasuk praktik agresivitas pajak. Teori Legitimasi menjelaskan bahwa perusahaan tidak hanya berorientasi pada pencapaian keuntungan, tetapi juga harus memperoleh pengakuan dan penerimaan dari masyarakat agar kegiatan operasionalnya dapat terus berjalan. Legitimasi tersebut diperoleh ketika perusahaan mampu menunjukkan bahwa aktivitas bisnisnya telah sesuai dengan nilai, norma, dan harapan yang berlaku di lingkungan masyarakat. Salah satu bentuk upaya perusahaan untuk memperoleh dan mempertahankan legitimasi adalah melalui pelaksanaan serta pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR). Melalui kegiatan (CSR), perusahaan menunjukkan kepeduliannya terhadap aspek sosial, lingkungan, dan ekonomi sehingga dapat membangun citra positif, meningkatkan kepercayaan para pemangku kepentingan, serta memperoleh dukungan dari masyarakat. Oleh karena itu, berdasarkan Teori Legitimasi, semakin baik pelaksanaan dan pengungkapan (CSR) oleh perusahaan, semakin besar pula peluang perusahaan untuk memperoleh legitimasi dari masyarakat, sehingga perusahaan cenderung menghindari tindakan yang dapat merusak reputasi, termasuk praktik agresivitas pajak.

Agresivitas Pajak

Agresivitas pajak merupakan tindakan perusahaan untuk meminimalkan beban pajak melalui perencanaan pajak, baik yang sesuai dengan ketentuan (*tax avoidance*) maupun yang melanggar aturan (*tax evasion*). Menurut Rusydi dan Martani (2014), agresivitas pajak tidak hanya berkaitan dengan ketidakpatuhan, tetapi juga upaya penghematan pajak yang masih diperbolehkan oleh peraturan. Ariyani et al. (2019) menjelaskan bahwa tindakan tersebut bertujuan mengurangi beban pajak agar laba perusahaan meningkat. Namun, praktik agresivitas pajak dapat menimbulkan risiko berupa sanksi perpajakan, rendahnya transparansi, serta berkurangnya penerimaan negara yang digunakan untuk membiayai kepentingan public (Ardiansyah & Fikriyah, 2023).

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

Komisaris Independen

Menurut Ardyansah dan Zulaikha (2014) komisaris independen merupakan bagian dari dewan komisaris yang bertugas mengawasi kinerja manajemen dan memberikan arahan kepada direksi. Komisaris independen tidak memiliki hubungan afiliasi dengan pemegang saham, direksi, maupun komisaris lainnya sehingga dapat menjalankan pengawasan secara objektif (Sugihyanty et al., 2025). Keberadaannya berperan sebagai pengawas dan penengah antara manajemen dengan pemegang saham dalam pengambilan keputusan, termasuk kebijakan perpajakan. Dalam perspektif *Agency Theory*, komisaris independen dapat mengurangi konflik keagenan melalui pengawasan yang efektif sehingga mendorong manajemen menjalankan kebijakan perpajakan secara transparan dan sesuai regulasi serta meminimalkan agresivitas pajak.

$$\frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Jumlah Dewan Komisaris}}$$

Corporate Social Responsibility

Corporate Social Responsibility (CSR) merupakan bentuk tanggung jawab perusahaan terhadap aspek ekonomi, sosial, dan lingkungan melalui berbagai kegiatan yang memberikan manfaat bagi masyarakat dan lingkungan. Pelaksanaan CSR tidak hanya sebagai bentuk kepatuhan terhadap peraturan, tetapi juga untuk membangun citra positif dan meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan (Simorangkir et al., 2018; Soelistiono et al., 2022). Konsistensi dalam pelaksanaan CSR dapat meningkatkan reputasi perusahaan serta memengaruhi kebijakan perusahaan, termasuk kebijakan perpajakan (Makhfudloh et al., 2018). Menurut Vitaloka et al. (2023), CSR merupakan upaya perusahaan mengintegrasikan kepedulian sosial dan lingkungan dalam kegiatan bisnisnya. Dalam perspektif *Legitimacy Theory*, pengungkapan CSR digunakan perusahaan untuk memperoleh dan mempertahankan legitimasi dari masyarakat, sehingga perusahaan cenderung menjalankan kegiatan dan kebijakan secara lebih transparan serta mengurangi kecenderungan melakukan agresivitas pajak.

$$CSR\ Di = \frac{\sum xy_i}{ni}$$

Keterangan :

$CSR\ Di$ = Indeks luas pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan
 $\sum xy_i$ = Nilai 1 = *item* y diungkapkan; Nilai 0 = *item* y tidak diungkapkan; y = *item* yang diharapkan untuk diungkapkan.
 ni = Jumlah *item* untuk perusahaan i

Capital Intensity

Capital intensity merupakan rasio yang menunjukkan perbandingan aset tetap dengan total aset perusahaan. Menurut Indradi (2018), *capital intensity* berkaitan dengan investasi perusahaan pada aset tetap. Semakin tinggi intensitas modal, semakin besar beban depresiasi yang dapat mengurangi laba dan beban pajak perusahaan (Apriyadi & Syahputra, 2024). Rasio ini juga menggambarkan seberapa besar perusahaan mengalokasikan sumber dayanya untuk aset yang mendukung kegiatan operasional (Sugihyanty et al., 2025). Berdasarkan *Agency Theory*, manajemen dapat memanfaatkan beban penyusutan aset tetap sebagai upaya efisiensi pajak. Dengan demikian, semakin tinggi *capital intensity*, semakin besar peluang perusahaan memanfaatkan beban depresiasi untuk mengurangi beban pajak sehingga dapat memengaruhi agresivitas pajak.

$$\text{CINT} = \frac{\text{Total Aset Tetap Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

2. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan jenis penelitian asosiatif kausal yang bertujuan menganalisis hubungan sebab-akibat antara komisaris independen, *Corporate Social Responsibility* (CSR), dan *Capital Intensity* sebagai variabel independen terhadap agresivitas pajak sebagai variabel dependen. Penelitian menggunakan data sekunder yang diperoleh dari laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan melalui Bursa Efek Indonesia (BEI) serta situs resmi perusahaan. Penelitian dilaksanakan pada November 2025 hingga Juli 2026. Populasi penelitian adalah seluruh perusahaan sektor *Consumer Non-Cyclicals* yang terdaftar di BEI selama periode 2020–2024. Sampel dipilih menggunakan teknik *purposive sampling* berdasarkan kriteria perusahaan terdaftar selama periode penelitian, menerbitkan laporan tahunan, menggunakan mata uang rupiah, tidak mengalami kerugian, serta memiliki data lengkap untuk seluruh variabel penelitian.

Variabel penelitian terdiri atas agresivitas pajak, komisaris independen, CSR, dan *Capital Intensity*. Agresivitas pajak diukur menggunakan *Effective Tax Rate* (ETR), komisaris independen diukur berdasarkan proporsi jumlah komisaris independen terhadap jumlah dewan komisaris, CSR diukur menggunakan *Corporate Social Responsibility Disclosure Index* (CSRI) berdasarkan POJK Nomor 51/POJK.03/2017 dengan 50 item pengungkapan, sedangkan *Capital Intensity* diukur melalui perbandingan total aset tetap bersih dengan total aset. Pengumpulan data dilakukan melalui studi kepustakaan dan dokumentasi terhadap laporan perusahaan serta literatur yang relevan.

Analisis data dilakukan secara kuantitatif menggunakan program *Econometric Views* (EViews) dengan tahapan analisis statistik deskriptif dan regresi data panel. Pemilihan model regresi dilakukan melalui *Common Effect Model* (CEM), *Fixed Effect Model* (FEM), dan *Random Effect Model* (REM), kemudian ditentukan model terbaik menggunakan uji Chow, uji Hausman, dan uji Lagrange Multiplier. Selanjutnya dilakukan uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, multikolinearitas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi. Model regresi yang digunakan adalah $Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$. Pengujian hipotesis meliputi koefisien determinasi (R^2), uji simultan (F), dan uji parsial (t) dengan tingkat signifikansi 5% untuk mengetahui pengaruh komisaris independen, CSR, dan *Capital Intensity* terhadap agresivitas pajak.

3. Hasil dan Pembahasan

Gambaran Umum Objek Penelitian

Penelitian ini menggunakan perusahaan sektor *Consumer Non-Cyclicals* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2020–2024 sebagai objek penelitian. Data yang digunakan berupa laporan tahunan dan laporan keberlanjutan yang diperoleh melalui situs resmi BEI. Pemilihan sumber data tersebut dilakukan karena laporan tahunan dan laporan keberlanjutan menyediakan informasi yang lengkap dan relevan mengenai kondisi serta aktivitas perusahaan yang dibutuhkan dalam penelitian. Populasi penelitian terdiri atas 132 perusahaan sektor *Consumer Non-Cyclicals* yang terdaftar di BEI. Pengambilan sampel dilakukan menggunakan metode *purposive sampling* berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu perusahaan yang terdaftar selama periode 2020–2024, mempublikasikan laporan keuangan tahunan secara berturut-turut, menggunakan mata uang rupiah, tidak mengalami kerugian, serta memiliki data lengkap untuk seluruh variabel penelitian. Berdasarkan kriteria tersebut, diperoleh 20 perusahaan sebagai sampel awal dengan total 100 data observasi selama lima tahun.

Selanjutnya, penelitian melakukan uji *outlier* menggunakan EViews untuk mendeteksi data ekstrem yang berpotensi menyebabkan distorsi terhadap hasil analisis. Berdasarkan hasil pengujian, ditemukan 10 perusahaan yang memiliki data ekstrem sehingga dikeluarkan dari sampel penelitian. Dengan demikian, sampel akhir terdiri atas 10 perusahaan, yaitu AMRT, BISI, CEKA, CPIN, DSNG, EPMT, GGRM, HMSP, JPFA, dan MIDI. Periode penelitian selama lima tahun menghasilkan total 50 data observasi ($10 \text{ perusahaan} \times 5 \text{ tahun}$) yang selanjutnya digunakan dalam proses pengolahan dan analisis data penelitian.

3.1 Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif untuk memberikan deskripsi informasi terkait variabel penelitian. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah Manajemen pajak, Intensitas aset tetap, Struktur modal, dan Ukuran perusahaan.

Tabel 3.1 Hasil Uji Statistik Deskriptif

Date: 07/03/26
 Time: 00:30
 Sample: 2020 2024

	Y	X1	X2	X3
Mean	22614.72	43499.90	92800.00	33995.08
Median	22461.50	50000.00	98000.00	24741.50
Maximum	31228.00	66667.00	100000.0	385299.0
Minimum	16053.00	25000.00	66000.00	2337.000
Std. Dev.	3348.946	10537.03	9284.615	52173.40
Skewness	0.636914	0.061642	-1.123098	6.269214
Kurtosis	3.378095	2.197003	3.233041	42.81816
Jarque-Bera	3.678324	1.375008	10.62438	3630.621
Probability	0.158951	0.502830	0.004931	0.000000
Sum	1130736	2174995	4640000	1699754
Sum Sq. Dev.	5.50E+08	5.44E+09	4.22E+09	1.33E+11
Observations	50	50	50	50

Sumber : Data diolah dengan reviews 13, 2026

Berdasarkan hasil analisis statistik deskriptif yang meliputi nilai *mean*, maksimum, minimum, dan standar deviasi, variabel agresivitas pajak (Y) memiliki nilai rata-rata sebesar 22.614,72 dengan standar deviasi 3.348,946, nilai maksimum 31.228,00, dan minimum 16.053,00. Variabel komisar independen (X1) memiliki nilai rata-rata sebesar 43.499,90 dengan standar deviasi 10.537,03, nilai maksimum 66.667,00, dan minimum 25.000,00. Selanjutnya, variabel *Corporate Social Responsibility* (X2) memiliki nilai rata-rata sebesar 92.800,00 dengan standar deviasi 9.284,615, nilai maksimum 100.000,00, dan minimum 66.000,00. Sementara itu, variabel *Capital Intensity* (X3) memiliki nilai rata-rata sebesar 33.995,08 dengan standar deviasi 52.173,40, nilai maksimum 385.299,00, dan minimum 2.337,00.

Secara umum, nilai standar deviasi menunjukkan tingkat variasi data pada masing-masing variabel. Pada agresivitas pajak dan komisar independen, standar deviasi lebih kecil daripada nilai rata-rata sehingga data relatif tidak terlalu menyebar. Variabel *Corporate Social Responsibility* juga menunjukkan sebaran data yang relatif stabil karena standar deviasinya lebih kecil dibandingkan nilai rata-rata. Adapun *Capital Intensity* memiliki standar deviasi yang lebih besar daripada nilai rata-rata, yang menunjukkan bahwa data memiliki variasi yang cukup tinggi antarobservasi.

3.2 Pemilihan Model Regresi Data Panel

Tabel 3.2 Ringkasan Pemilihan Model Data Panel

No.	Metode	Pengujian	Nilai Prob. Cross Section	Model Terpilih
1.	Uji Chow	Prob >0,05 CEM	0.0009	FEM
		Prob <0,05 FEM		
2.	Uji Hausman	Prob >0,05 REM	0.0000	FEM
		Prob <0,05 FEM		
3.	Uji Lagrange Multiplier	Prob >0,05 CEM	0.0617	CEM
		Prob <0,05 REM		

Sumber : Data diolah 2026

Berdasarkan hasil pengujian pemilihan model data panel yang meliputi Uji Chow, Uji Hausman, dan Uji Lagrange Multiplier, diperoleh hasil bahwa Uji Chow menunjukkan nilai probabilitas *Cross-section F* sebesar

$0,0071 < 0,05$ sehingga model yang lebih tepat adalah *Fixed Effect Model* (FEM) dibandingkan *Common Effect Model* (CEM). Selanjutnya, Uji Hausman menghasilkan nilai probabilitas sebesar $0,0000 < 0,05$, sehingga FEM lebih tepat digunakan dibandingkan *Random Effect Model* (REM). Meskipun Uji Lagrange Multiplier menunjukkan bahwa CEM lebih tepat dibandingkan REM, hasil Uji Chow dan Uji Hausman secara konsisten memilih FEM. Dengan demikian, berdasarkan keseluruhan pengujian pemilihan model, model yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Fixed Effect Model* (FEM).

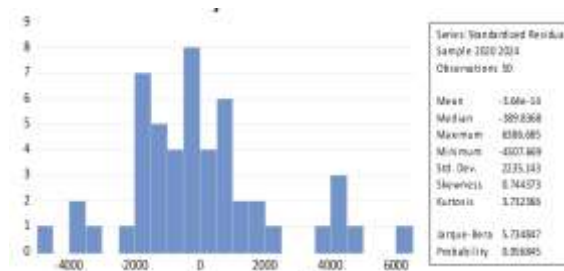
3.3 Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik bertujuan untuk memastikan sampel yang diteliti terbebas dari gangguan normalitas, multikolinearitas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi.



Gambar 3.1. Hasil Uji Normalitas Sebelum Outlier
 Sumber : Data diolah dengan evIEWS 13, 2026

Berdasarkan hasil uji normalitas, menyatakan bahwa nilai probabilitas *jarque bera* yaitu sebesar 831.7003 dengan nilai *probability* 0,000000 lebih kecil dari taraf signifikan 0,05 artinya residual data tidak berdistribusi normal. Dengan demikian, peneliti melakukan pemeriksaan terhadap data *outlier* dan mengidentifikasi beberapa data yang merupakan *outlier*. Peneliti menemukan sebanyak 10 perusahaan yang memiliki *outlier*, sehingga sampel tersisa 10 perusahaan. Berikut merupakan hasil uji normalitas setelah data di *outlier*.



Gambar 3.2. Hasil Uji Normalitas Setelah Outlier
 Sumber : Data diolah dengan evIEWS 13, 2026

Berdasarkan hasil uji normalitas setelah *outlier* pada gambar 2, dapat diketahui nilai probabilitas *jarque-bera* yaitu sebesar 5,734847 dengan nilai *probability* 0,056845 lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 artinya residual data terdistribusi normal.

Tabel 3.1. Hasil Uji Multikolinearitas

Variable	Coefficient Variance	Uncentered VIF	Centered VIF
C	0.002917	156.3217	NA
X1	0.001868	20.03073	1.089153
X2	0.002397	111.7127	1.085228
X3	7.53E-05	1.543555	1.076985

Sumber : Data diolah dengan evIEWS 13, 2026

Berdasarkan hasil uji multikolineritas, dapat dilihat bahwa nilai korelasi antar *variabel independen Variance Inflation Factor* (VIF) yaitu komisariss independen, *corporate social responsibility*, dan *capital intensity* tidak ada yang >10 maka dapat disimpulkan antara variabel terbebas masalah multikolinearitas.

Tabel 3.2 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Heteroskedasticity Test: Glejser			
Null hypothesis: Homoskedasticity			
F-statistic	1.899717	Prob. F(3,46)	0.1429
Obs*R-squared	5.511843	Prob. Chi-Square(3)	0.1379
Scaled explained SS	5.741666	Prob. Chi-Square(3)	0.1249

Sumber : Data diolah dengan evIEWS 13, 2026

Pengujian heteroskedastisitas dilakukan dengan menggunakan Uji *Glejser*, yaitu dengan meregresikan nilai *absolut residual (Resabs)* terhadap seluruh variabel independen dalam model. Berdasarkan hasil pengolahan data, diketahui bahwa seluruh variabel independen memiliki nilai probabilitas yang lebih besar dari 0,05 (Prob.>0,05), sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat gejala heteroskedastisitas dalam model regresi.

Tabel 3.3 Hasil Uji Autokorelasi

R-squared	0.176084	Mean dependent var	1.01E-17
Adjusted R-squared	0.082457	S.D. dependent var	0.029598
S.E. of regression	0.028351	Akaike info criterion	-4.176129
Sum squared resid	0.035367	Schwarz criterion	-3.946686
Log likelihood	110.4032	Hannan-Quinn criter.	-4.088755
F-statistic	1.880697	Durbin-Watson stat	2.007718
Prob(F-statistic)	0.117128		

Sumber : Data diolah dengan evIEWS 13, 2026

Berdasarkan hasil olah data pada tabel di atas, diketahui bahwa nilai *Durbin-Watson stat* adalah sebesar 2.007718. Dalam pengambilan keputusan uji autokorelasi, nilai DW ini akan dibandingkan dengan nilai tabel *Durbin-Watson* pada tingkat signifikansi 5% dengan jumlah observasi (n=50) dan jumlah variabel independen (k=3). Nilai *Durbin-Watson* sebesar 2.007718. berada di antara nilai dU dan 4-dU, yang menunjukkan bahwa tidak terdapat masalah autokorelasi (baik positif maupun negatif) dalam model regresi ini. Dengan demikian, asumsi asumsi klasik mengenai non-autokorelasi telah terpenuhi, sehingga model regresi layak untuk digunakan dalam pengujian hipotesis.

3.4 Uji Regresi Data Panel

Tabel 3.4 Hasil Uji Regresi Data Panel

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	10092.55	5023.578	2.009036	0.0519
X1	0.085381	0.052899	1.614032	0.1150
X2	0.088229	0.053434	1.651187	0.1072
X3	0.018251	0.008828	2.067377	0.0457

Sumber : Data diolah dengan evIEWS 13, 2026

Berdasarkan tabel diatas, maka dapat ditarik persamaan sebagai berikut :

$$Y = 10092.55 + 0.085381.X1 + 0.088229.X2 + 0.018251.X3 + \varepsilon$$

Berdasarkan persamaan regresi, nilai konstanta sebesar 10.092,55 menunjukkan bahwa apabila Komisariss Independen, *Corporate Social Responsibility*, dan *Capital Intensity* bernilai 0 atau tetap, maka Agresivitas Pajak memiliki nilai sebesar 10.092,55. Koefisien Komisariss Independen bernilai positif sebesar 0,085381, yang berarti setiap peningkatan Komisariss Independen akan meningkatkan Agresivitas Pajak sebesar 0,085381 dengan asumsi variabel lain tetap. Koefisien *Corporate Social Responsibility* bernilai positif sebesar 0,088229, yang menunjukkan

bahwa setiap peningkatan CSR akan meningkatkan Agresivitas Pajak sebesar 0,088229 dengan asumsi variabel lain konstan. Sementara itu, koefisien *Capital Intensity* bernilai positif sebesar 0,018251, yang berarti setiap peningkatan *Capital Intensity* akan meningkatkan Agresivitas Pajak sebesar 0,018251 dengan asumsi variabel lainnya tetap.

3.5 Uji Hipotesis

Tabel 3.5 Hasil Uji Koefisiensi Determinasi

R-squared	0.554555	Mean dependent var	22614.72
Adjusted R-squared	0.410086	S.D. dependent var	3348.946
S.E. of regression	2572.187	Akaike info criterion	18.78189
Sum squared resid	2.45E+08	Schwarz criterion	19.25892
Log likelihood	-456.0449	Hannan-Quinn criter	18.95110
F-statistic	3.838581	Durbin-Watson stat	1.980848
Prob(F-statistic)	0.000785		

Sumber : Data diolah dengan evIEWS 13, 2026

Dapat dilihat tabel 13 hasil uji autokorelasi, diketahui bahwa nilai *Adjusted R-Squared* adalah 0.410086. Hal ini membuktikan bahwa variabel Agresivitas Pajak dapat dijelaskan dalam variabel independen (Komisaris Independen, *Corporate Social Responsibility*, dan *Capital Intensity*) sebesar 41%. Sedangkan sisanya yaitu sebesar 59% dijelaskan oleh variabel lain di luar model regresi penelitian ini.

Tabel 3.6 Hasil Uji F

R-squared	0.554555	Mean dependent var	22614.72
Adjusted R-squared	0.410086	S.D. dependent var	3348.946
S.E. of regression	2572.187	Akaike info criterion	18.78189
Sum squared resid	2.45E+08	Schwarz criterion	19.25892
Log likelihood	-456.0449	Hannan-Quinn criter	18.95110
F-statistic	3.838581	Durbin-Watson stat	1.980848
Prob(F-statistic)	0.000785		

Sumber : Data diolah dengan evIEWS 13, 2026

Berdasarkan F tabel diperoleh nilai F table sebesar 2.807, sementara nilai F hitung sebesar 3.838581. Hasil uji F menunjukkan bahwa nilai F melebihi nilai F tabel, yaitu $3.838581 > 2.807$ dan nilai probabilitas signifikan (*F-Statistic*) sebesar $0.000785 < 0.05$ sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Komisaris Independen, *Corporate Social Responsibility*, dan *Capital Intensity* berpengaruh secara simultan terhadap Agresivitas Pajak.

Tabel 3.7 Hasil Uji t

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	10862.55	5823.578	2.000036	0.0519
X1	0.085381	0.052089	1.614032	0.1156
X2	0.088229	0.053434	1.651187	0.1072
X3	0.018251	0.008628	2.067377	0.0457

Sumber : Data diolah dengan evIEWS 13, 2026

Berdasarkan hasil uji statistik *t* pada tabel 11 dengan derajat bebas (*df*) sebesar 46 dan nilai *t-tabel* 1,679, variabel Komisaris Independen memiliki *t-hitung* $1,614032 < 1,679$ dengan nilai signifikansi $0,1150 > 0,05$, sehingga H1 ditolak dan Komisaris Independen secara parsial tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. Variabel *Corporate Social Responsibility* memiliki *t-hitung* $1,651187 < 1,679$ dengan nilai signifikansi $0,1072 > 0,05$, sehingga H2 ditolak dan CSR secara parsial tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. Sementara itu, variabel *Capital Intensity* memiliki *t-hitung* $2,067377 > t\text{-tabel } 1,679$ dengan nilai signifikansi $0,0457 < 0,05$, sehingga H3 diterima dan *Capital Intensity* secara parsial berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak.

4. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian mengenai pengaruh Komisaris Independen, *Corporate Social Responsibility* (CSR), dan *Capital Intensity* terhadap Agresivitas Pajak pada perusahaan sektor *Consumer Non-Cyclicals* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2020–2024, dapat disimpulkan bahwa Komisaris Independen, CSR, dan *Capital Intensity* secara simultan berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak. Hasil ini menunjukkan bahwa ketiga

variabel independen secara bersama-sama mampu memberikan pengaruh terhadap tingkat Agresivitas Pajak perusahaan selama periode penelitian. Secara parsial, Komisaris Independen tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak, sehingga keberadaan atau proporsi Komisaris Independen belum mampu memengaruhi tingkat agresivitas pajak perusahaan. CSR juga tidak berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak, sehingga tinggi rendahnya pengungkapan CSR tidak menentukan tingkat agresivitas pajak perusahaan. Sementara itu, *Capital Intensity* secara parsial berpengaruh terhadap Agresivitas Pajak, yang menunjukkan bahwa tingkat investasi perusahaan pada aset tetap memiliki keterkaitan dengan kebijakan agresivitas pajak perusahaan sektor *Consumer Non-Cyclicals* selama periode penelitian. Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, yaitu kriteria perusahaan yang tidak mengalami kerugian menyebabkan jumlah sampel menjadi terbatas, terdapat data ekstrem yang harus dikeluarkan agar memenuhi pengujian, data sekunder berpotensi mengandung kesalahan dalam proses penginputan, serta objek penelitian hanya mencakup perusahaan sektor *Consumer Non-Cyclicals* periode 2020–2024. Berdasarkan keterbatasan dan hasil penelitian, perusahaan disarankan meningkatkan kepatuhan serta transparansi perpajakan, meningkatkan kualitas pelaksanaan dan pengungkapan CSR, mengelola investasi aset tetap secara efektif sesuai ketentuan perpajakan, serta meningkatkan efektivitas Komisaris Independen dalam mengawasi tata kelola dan kebijakan perpajakan perusahaan.

Referensi

1. Ariffin, M. (2022). *SISTEM PERPAJAKAN DI INDONESIA*. (28), 523–534.
2. Ardiansyah, R., & Fikriyah, S. H. (2024). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Intensitas Modal dan Intensitas Persediaan terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Nusa Akuntansi*, 1(3), 610-627.
3. Darma, S. S., & Utami, S. A. (2022). Pengaruh *Corporate Social Responsibility* (Csr), Kinerja Keuangan, dan Intensitas Aset Tetap terhadap Agresivitas Pajak. *Realible Accounting Journal*, 2(1), 67-89.
4. Febrian, P. (2025). *Pengaruh Kinerja Keuangan , Ukuran Perusahaan dan Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak*. 5(3), 1633–1648.
5. Hasanah, U., & Wardatul Afiqoh, N. (2023). Pengaruh Komisaris Independen, Komite Audit dan Kinerja Keuangan Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 15(2), 20–31. <https://doi.org/10.55049/jeb.v15i2.219>
6. Hidayah, N., & Puspita, D. A. (2024). Pengaruh *Transfer Pricing*, *Capital Intensity*, Komite Audit, dan Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*. *Nominal: Barometer Riset Akuntansi dan Manajemen*, 13(1), 28-39.
7. Hidayat, A., & Muliasari, R. (2020). Pengaruh Likuiditas, *Leverage* Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak Perusahaan. *SULTANIST: Jurnal Manajemen Dan Keuangan*, 8(1), 28-36.
8. Lastanti, T. &. (2022). *PENGARUH KINERJA KEUANGAN , UKURAN PERUSAHAAN ,* 2(2), 501–514.
9. Maulana, T., Putri, A. A., Marlina, E., & Riau, U. M. (2022). *PENGARUH CAPITAL INTENSITY , INVENTORY INTENSITY*. 17, 48–60.
10. Maulana, A., & Muliyani, M. (2026). Pengaruh *Inventory Intensity*, *Leverage* dan Komisaris Independen Terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Riset Mahasiswa Akuntansi*, 14(1), 226-234.
11. Naibaho, M., Dia, I., Aritonang, Y., Siregar, R., & Siahaan, G. (2024). *Pengaruh Likuiditas , Leverage Dan Pertumbuhan*. 1(2), 28–36.
12. Neno, N., & Irawati, W. (2022). Pengaruh *corporate social responsibility*, *capital intensity*, dan *corporate governance* terhadap agresivitas pajak. *Jurnal Akuntansi Bareleng*, 6(2), 35-50.
13. Nurtanto, D. R., & Wulandari, S. (2024). *PENGARUH CSR , LEVERAGE DAN PROFITABILITAS JIMEA | Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen , Ekonomi , dan Akuntansi)*. 8(1), 734–746.
14. Permatasari, M. D., Ningrum, Y. P., Yahya, A., & Triwibowo, E. (2022). Pengaruh likuiditas dan intensitas modal terhadap agresivitas pajak. *Jurnal Pengembangan Wiraswasta*, 24(1), 47.
15. Purwanto, E., & Rahmawati, N. E. (2025). *Corporate Social Responsibility: Slack Resources and Board Gender Diversity*. *Jurnal Akuntansi*, 17(1), 134-149.
16. Rosadani, N. S. P., & Wulandari, S. (2023). Pengaruh profitabilitas, *capital intensity*, ukuran perusahaan dan sales growth terhadap agresivitas pajak. *Jurnal Riset Terapan Akuntansi*, 7(1), 27-39.
17. Sari, D. W., Gemellia, L. P., Marlina, N., Manda, A., Kamilah, Y., Fathiya, N., Penerapan, A., Wulan, D., Manda, A., Kamilah, Y., Korespondensi, E., Legitimasi, T., Jawab, T., Perusahaan, S., Perusahaan, T. K., & Kai, P. T. (2025). *Analisis Penerapan Teori Legitimasi dalam Tanggung Jawab Sosial Perusahaan pada PT Kereta Api Indonesia Kiaracondong Universitas Sangga Buana , Bandung This study aims to analyze the application of legitimacy strategy by PT Kereta Api Indonesia (KAI) through its Corporate Social Responsibility (CSR) program as part of responsible corporate governance practices . As a state-owned enterprise operating in the public transportation sector , PT KAI needs to maintain social qualitative approach using a case study method , focusing on PT KAI , and analyzing the documentation of its requirements but also as a means to build a positive corporate image by addressing social issues such as*. 5(2), 48–51. <https://doi.org/10.32897/dimmensi.v5i2.4566>
18. Sugihyanty, E., Wijayanti, D., Dirgantara, U., Suryadarma, M., Modal, I., & Independen, K. (2025). *Jurnal Bisnis dan Akuntansi Unsurya PENGARUH INTENSITAS MODAL , KOMISARIS INDEPENDEN DAN RETURN ON ASSET TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK PADA Jurnal Bisnis dan Akuntansi Unsurya*. 10(2). <https://doi.org/10.35968/jbau>
19. Syah, B., Adjil, I., & Haryati, T. (2025). *PENGARUH GOOD CORPORATE GOVERNANCE DAN CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY TERHADAP*. 4(April), 922–929.