

Pengaruh Ukuran Perusahaan Dan *Capital Intensity* Terhadap *Tax Avoidance* (Perusahaan Pertambangan di Bursa Efek Indonesia)

Evinda Elen Wansu^{1*}, Justita Dura²

^{1,2}Institut Teknologi Dan Bisnis Asia Malang

¹evindaelen@gmail.com, ²justitadura@asia.ac.id

*Corresponding Author

Diajukan : 15 Agustus 2023

Disetujui : 22 Agustus 2023

Dipublikasi : 1 Januari 2024

ABSTRACT

The aim of this research is to examine the effect of company size and Capital Intensity on tax avoidance of mining companies in 2019-2021. Sampling using purposive sampling technique, the number of data is 42. Types of quantitative data and secondary data. Multiple regression data analysis techniques, coefficient of determination, and hypothesis testing (t test). The results of research on firm size and Capital Intensity have no effect on tax avoidance. Big companies will not do tax evasion because they have a reputation. Fixed asset investment aims to improve the company's operations to achieve high profits.

Keywords: *firm size, Capital Intensity, tax avoidance*

PENDAHULUAN

Pajak sebagai sumber penerimaan pembangunan dari warga yang bersifat wajib sehingga penagihannya bersifat dipaksa. Kontribusi wajib orang pribadi atau badan sesuai undang-undang dan tidak langsung mendapatkan imbalan karena untuk pembangunan disebut pajak. Pajak sebagai sumber utama pendapatan negara dan pajak sebagai beban pengurang laba bersih bagi perusahaan. Realitanya ada beda kepentingan pemerintah dengan wajib pajak. Perusahaan menekan pajak serendah mungkin karena akan mengurangi kemampuan ekonomi. Berbagai cara dilakukan perusahaan untuk menekan beban pajak dan tidak bertentangan dengan undang-undang. Tindakan yang dilakukan perusahaan disebut *tax avoidance*.

Sehubungan perencanaan pajak, *tax avoidance* cenderung menjadi pilihan untuk meminimalkan beban pajak karena memanfaatkan kelemahan peraturan perpajakan sehingga tidak melanggarnya dan sifatnya legal. Hal ini untuk mengurangi pembayaran pajak tanpa bertentangan undang-undang pajak, tetapi memanfaatkan kelemahannya dengan melihat dampak pajak. Penghindaran pajak dilakukan karena terjadinya perbedaan regulasi perpajakan sehingga secara formal tidak melanggar pajak, tetapi memengaruhi substansi bisnis yang sedang berjalan. *Tax avoidance* sebagai alternatif pengurangan pajak karena tidak melanggar hukum, tetapi pemerintah tidak menginginkannya. Upaya legal meminimalkan pembayaran pajak disebut penghindaran pajak, sedangkan upaya ilegal untuk pengurangan pajak dinamakan tax evasion (Darmawan & Sukartha, 2014; Astuti et al. 2020). Tax evasion cara ilegal berupa pelaporan pendapatan serendah mungkin dibandingkan dengan beban tinggi. *Tax avoidance* tidak diinginkan pemerintah sebagai



cara efisiensi meskipun legal disebabkan kelemahan UU perpajakan. Direktorat Jenderal Pajak secara hukum tidak dapat melakukan penuntutan meski strategi tersebut berdampak pada pengurangan penerimaan pajak.

Dalam perusahaan, terdapat dua pihak yang memiliki tujuan sama yaitu pemilik dan manajemen. Pemilik disebut principal, sedangkan agen sebutan pada pengelola atau manajemen. Teori keagenan membahas manajer dengan pemilik bahwa diantaranya terdapat kontrak kesepakatan. Kesepakatan kontraktual dapat terealisasi dengan baik maka principal melimpahkan otoritas kepada manajer dan agen bertanggung jawab untuk kemakmuran principal (Jensen & Meckling, 1976). Hubungan agency theory dalam penelitian ini karena terjadinya beda kepentingan perusahaan sebagai agen dan principal fiskus. Agen menghendaki pembayaran pajak seminim mungkin sehingga menghindari pajak. Penghindaran pajak meningkatkan laba, tetapi tidak mencerminkan kondisi yang sesungguhnya. Agen (fiskal) menginginkan penerimaan pajak tinggi karena penghindaran pajak oleh wajib pajak mengurangi pendapatan negara. Terdapat faktor-faktor yang kemungkinan memengaruhi penghindaran pajak, yaitu sales growth, ukuran perusahaan, *Capital Intensity*, yield of leverage effect, dan komposisi wali independen (Puspita & Febrianti, 2018).

Ukuran perusahaan diduga memengaruhi *tax avoidance*. Ukuran perusahaan pengklasifikasian dilihat dari beberapa sudut pandang. Ukuran perusahaan biasanya didasarkan pada kepemilikan jumlah aset (Honggo & Marlinah, 2019). Perusahaan besar mengindikasikan tingginya sumber daya manusia dalam mengelola terutama yang berkaitan dengan pajak. Semakin besar ukuran perusahaan kompleksitas transaksi tinggi memberi kesempatan untuk memanfaatkan peluang transaksi tersebut dalam tindakan penghindaran pajak (Noviyani & Muid, 2019).

Kajian penelitian terdahulu menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Temuan Dewinta & Setiawan (2016); Kurniasih & Sari (2018); Handayani (2018); Noviyani & Muid (2019) *tax avoidance* dipengaruhi ukuran perusahaan. Hasil berbeda Cahyono et al. (2016), Adhivinna (2017); Kusufiyah & Anggraini (2019); Sari & Marsono (2020); Kalbuana et al (2021) menemukan ukuran perusahaan tidak mempengaruhi *tax avoidance*. Temuan peneliti terdahulu menunjukkan hasil yang tidak konsisten.

Capital Intensity diduga berdampak terhadap *tax avoidance* dan sebagai rasio yang menggambarkan nilai investasi atau kekayaannya atas aset tetap. Tingginya aset tetap maka beban penyusutan semakin tinggi sehingga berdampak berkurangnya pajak. Hal tersebut menunjukkan tingginya aset tetap memiliki beban pajak lebih kecil apabila diperbandingkan dengan rendahnya kepemilikan aset tetap (Wiguna & Jati, 2017). Kepemilikan tingginya aset tetap dapat menekan pembayaran pajak karena berdampak pada beban penyusutan sebagai pengurang pajak. Temuan penelitian Budhi & Dharma (2017); Budianti & Curry (2018); Widya et al. (2020); Rahma et al. (2022) *Capital Intensity* berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Temuan Wiguna & Jati (2017); Rifai & Atiningsih (2019); Muzakki (2020); Marlinda et al (2020); Gumono (2021) *tax avoidance* tidak dipengaruhi *Capital Intensity*.

Populasi penelitian sektor pertambangan di BEI. Sektor pertambangan kontribusi sangat besar dalam penerimaan pajak pada Januari – Mei 2022 yaitu sebesar 296,3% dari penerimaan pajak di Indonesia. Berdasarkan Price waterhouse Coopers (PwC) Indonesia bahwa transparansi pajak merupakan pengukuran penting tentang peringkat environmental, social dan good governance sehingga dapat mengetahui tingginya kontribusi keuangan perusahaan pertambangan untuk masyarakat (2/8/2021). Menurut PwC tahun 2020 terdapat 30% belum melakukan laporan transparansi pajak dari 40 perusahaan pertambangan, sedangkan sisanya laporan pajak belum transparan. Liputan bisnis juga menunjukkan sederetan perusahaan pertambangan besar seperti PT Adaro Energy Tbk dampak praktik penghindaran pajak yang dilakukan. Melalui anak perusahaan di luar negeri, manajemen mendistribusikan laba ke singapura sehingga pembayaran nilai pajak yang rendah di Indonesia dibandingkan beban pajak yang semestinya dibayarkan. Berdasarkan ketidakkonsistenan hasil penelitian terdahulu dan fenomena tersebut maka perlu dikaji kembali dalam bentuk penelitian ukuran perusahaan dan *Capital Intensity* pengaruhnya dengan *tax avoidance*.

STUDI LITERATUR

Penelitian Terdahulu

Teori Keagenan

Teori agen mengimplikasikan kepentingan berbeda principal dan agen. Pemaparan teori, principal (pemilik perusahaan) dalam aktivitas operasional tidak mendapatkan informasi seperti kondisi agen sehingga menimbulkan kekuatiran apakah tindakan agen (manajemen) adalah untuk kepentingan terbaik perusahaan. Pihak manajemen harus mempertanggung jawabkan wewenang yang dilimpahkan pihak principal (Jensen & Meckling, 1976). Principal menghendaki agen melakukan kegiatan perusahaan dan setiap kebijakannya sesuai tujuan pemilik. Principal berharap distribusi besar terhadap laba sesuai kondisi sesungguhnya. Tetapi, agen juga memiliki kepentingan pribadi menginginkan bonus besar sehingga perbedaan tersebut menimbulkan konflik diantara. Di Indonesia, *self assessment system* sebagai sistem pemungutan pajak bahwa wajib pajak memiliki wewenang sepenuhnya menghitung, melaporkan, dan membayar sendiri. Sistem pemungutan pajak digunakan memberi celah bagi pihak agen jika memungkinkan menghitung pajak sekecil mungkin sehingga beban pajak rendah sehingga kebijakan-kebijakan manajemen kemungkinan tidak diketahui principal.

Penghindaran Pajak (*Tax avoidance*)

Rekayasa '*tax affairs*' dalam bingkai aturan perpajakan merupakan penghindaran pajak. Hal ini ditujukan untuk mentaati aturan dan sifatnya legal karena diijinkan peraturan perpajakan. Penuntutan secara hukum tidak mungkin dilakukan pemerintah, walaupun praktik tersebut memengaruhi penerimaan pajak. Penghindaran pajak upaya memperkecil atau bahkan menghapus hutang pajak tidak bertentangan ketentuan peraturan perpajakan dan memaksimal aliran kas. Tidak terdapat pelanggaran hukum dan justru dapat menghemat pajak dengan penghindaran dari aplikasi pengena pajak dengan mengendalikan fakta-fakta sehingga dapat terhindar dari besarnya pengenaan pajak bahkan tidak terkena pajak.

Tax avoidance bukanlah pelanggaran peraturan perpajakan atau secara etik bukan hal yang salah sebagai upaya wajib pajak untuk mengurangi, menghindari, meminimalkan beban pajak karena upaya tersebut dimungkinkan undang-undang pajak. Tujuan penghindaran pajak menekan beban pajak dengan memerhatikan akibat yang ditimbulkannya. Upaya memindahkan subjek/ objek pajak ke negara yang memberlakukan pajak khusus atas penghasilan tertentu dan usaha penghindaran tetap mempertahankan substansi ekonomi sebuah transaksi dengan cara formal dan berdampak rendahnya beban pajak. Tax planning diaplikasikan pada berbagai komponen perpajakan secara legal dengan meminimalisasi beban pajak atau maksimalisasi laba setelah pajak. Beberapa hal yang diperhatikan dalam tax planning (*tax avoidance*) tidak bertentangan UU perpajakan, secara bisnis logikanya wajar, dan memadainya bukti-bukti pendukung.

Tax avoidance usaha pengurangan tanggungan beban pajak dengan mendayagunakan kelemahan undang-undang. *Tax avoidance* teknik tertentu yang bertujuan memangkas pembayaran pajak dengan memperhatikan peraturan perpajakan. Sebaliknya, penghindaran pajak ilegal seperti tax evasion akan berisiko dan berdampak pada sanksi hukum. Orientasi *tax avoidance* menggunakan kelemahan (*grey area*) peraturan perpajakan (Pohan, 2018). Pengukuran *tax avoidance* dengan effective tax rate:

$$\text{CETR} = \frac{\text{Beban pajak}}{\text{Laba sebelum pajak}} \times 100\%$$

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merujuk pada dimensi atau skala suatu perusahaan, yang dapat diukur dengan menggunakan berbagai metode yang relevan dalam konteks tertentu. Metrik ini memberikan pandangan tentang seberapa besar atau kecil perusahaan tersebut dalam berbagai aspek. Dalam praktiknya, ukuran perusahaan sering diukur melalui beberapa parameter utama. Jumlah karyawan yang bekerja di perusahaan bisa menjadi indikator, di mana perusahaan dengan lebih banyak karyawan cenderung lebih besar. Selain itu, pendapatan tahunan atau omset juga



sering digunakan sebagai patokan ukuran, karena perusahaan dengan pendapatan yang lebih tinggi biasanya memiliki skala yang lebih besar. Aset total yang dimiliki oleh perusahaan, seperti properti, peralatan, dan investasi lainnya, juga merupakan ukuran yang relevan. Selain itu, ukuran perusahaan bisa dilihat dari nilai pasarnya di pasar saham, yang mencerminkan seberapa besar perusahaan tersebut dalam konteks pasar modal. Faktor lain seperti kehadiran global dengan operasi di berbagai negara, jumlah cabang atau lokasi operasional, produksi atau penjualan, serta nilai tambah bruto yang dihasilkan juga bisa memberikan gambaran tentang ukuran perusahaan. Pemilihan metrik ukuran yang tepat sangat tergantung pada tujuan analisis dan sektor industri yang bersangkutan, karena ukuran perusahaan dapat berbeda-beda dalam konteks yang berbeda (Vernando & Erawati, 2020). Secara umum ukuran perusahaan dikelompokkan 3 kategori, yaitu kecil, menengah, dan besar. Banyak penentuan ukuran perusahaan diklasifikasikan melalui jumlah aset. Total aset semakin meningkat, menggambarkan perusahaan mempunyai prospek lebih baik dalam jangka waktu panjang. Hal ini menandakan perusahaan lebih stabil dan mampu mendapatkan laba dibandingkan jumlah aset rendah. Kondisi tersebut juga dapat menjadi peluang untuk mengadakan penghindaran pajak. Kepercayaan investor juga meningkat jika ukuran perusahaan tinggi. Ukuran perusahaan mengacu pada Hartono (2017;480): ukuran perusahaan = $Ln(\text{total aset})$.

Capital Intensity

Capital Intensity menggambarkan tingginya investasi aset melalui aset tetap maupun persediaan. *Capital Intensity* mengindikasikan besar modal yang diperlukan untuk mendapatkan penghasilan. Besarnya aset tetap dapat menekan pajak yang dibayarkan disebabkan beban penyusutan pada aset tetap. Salah satu cara untuk meminimumkan pembayaran pajak dengan memanfaatkan beban penyusutan dan manajemen merasa diuntungkan. Adanya pengurangan beban pajak maka kinerja manajemen dinilai meningkat dan kompensasinya tercapai. Rasio *Capital Intensity* mengindikasikan tingkat efisiensi dalam penggunaan asetnya guna memperoleh penjualan tinggi. *Capital Intensity* merupakan rasio aset tetap terhadap jumlah aset (Noor et al., 2010) sehingga menggambarkan jumlah aset yang diinvestasikan. Teori agensi menjelaskan kepentingan yang berbeda antara principal dan manajemen. Manajemen berkepentingan memperoleh kompensasi yang tinggi dengan prestasi dalam bentuk kinerja. Prestasi manajemen memanfaatkan penyusutan aset tetap untuk meminimumkan beban pajak. *Capital Intensity* diprosikan rasio intensity aset tetap yang mengindikasikan rasio aset tetap dari kepemilikan aset. Mengacu pada Lanis & Richardson (2011) *Capital Intensity*:

$$\text{Capital Intensity} = \frac{\text{Total aset tetap}}{\text{Total aset}} \times 100\%$$

Pengembangan Hipotesis

Hubungan Ukuran Perusahaan Dan Tax Avoidance

Perusahaan besar tentu memiliki kemampuan mengelola beban pajak dibanding perusahaan kecil. Perusahaan besar memiliki transaksi lebih kompleks sehingga memiliki kesempatan untuk memanfaatkan peluang dalam transaksi sebagai tindakan penghindaran pajak. Perusahaan ukuran besar biasanya menggunakan pola pemilihan metode akuntansi dengan menanggihkan pelaporan laba periode saat ini ke periode selanjutnya bertujuan merendahkan laba yang dilaporkan (Handayani, 2018). Pengaruh positif ukuran perusahaan terhadap tax avoidance mengacu pada hubungan yang mungkin ada antara besarnya sebuah perusahaan dan kemungkinan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Konsep ini didasarkan pada pemahaman bahwa perusahaan yang lebih besar memiliki lebih banyak sumber daya finansial, manusia, dan kompleksitas operasional yang dapat digunakan untuk merancang strategi penghindaran pajak yang lebih rumit Hidayat (2019); Kurniasih & Sari (2018); Handayani (2018); Noviyani & Muid (2019); Mariani & Suryani (2021). Uraian tersebut dapat merumuskan hipotesis pertama:

H1: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap tax avoidance

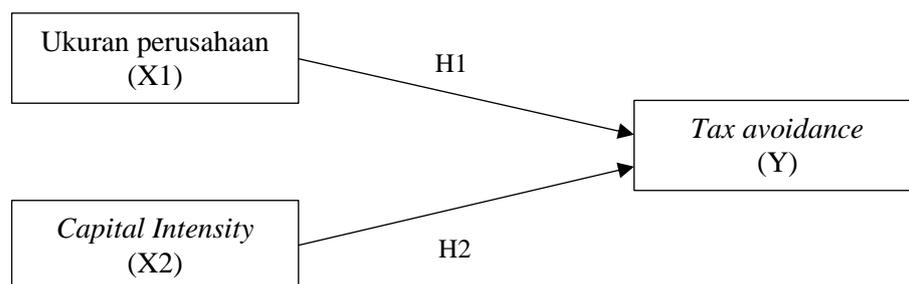
Hubungan *Capital Intensity* Dan Tax Avoidance

Berinvestasi melalui aset tetap cenderung menjadi pilihan karena berdampak besarnya beban depresiasi sehingga beban perusahaan tinggi. Beban operasional yang tinggi berdampak pada jumlah laba dan secara tidak langsung berdampak pada tax avoidance. Semakin tinggi beban operasional berdampak semakin kecilnya laba sehingga kecil juga penghasilan kena pajak (Artinasari, 2018). *Capital Intensity* diprosikan dengan rasio intensity aset tetap bahwa tingginya kepemilikan tingkat aset tetap berdampak beban pajak lebih rendah dibanding perusahaan dengan aset tetap rendah (Anindyka S et al., 2018). Terdapat pengaruh *Capital Intensity* dengan tax avoidance telah dibuktikan temuan Budhi & Dharma (2017); Budianti & Curry (2018); Artinasari & Mildawati (2018); Anindyka et al (2018). Tingginya *Capital Intensity* maka semakin tinggi pula tindakan penghindaran pajak. Gambaran tersebut dirumuskan hipotesis:

H2: *Capital Intensity* berpengaruh terhadap tax avoidance

Kerangka Konseptual

Tax avoidance usaha menekan beban pajak melalui cara tertentu serta tidak melanggar undang-undang. Teori mendasari penelitian ini adanya kesepakatan kontraktual dapat terealisasi dengan baik maka pemilik melimpahkan otoritas kepada manajer dan agen bertanggung jawab untuk kemakmuran principal (Jensen & Meckling, 1976). Terdapat dua variabel yang memengaruhi tax avoidance. Ukuran perusahaan diduga memengaruhi tax avoidance. Perusahaan besar lebih profesional dalam pengelolaan terutama yang berkaitan dengan pajak karena keahlian sumber daya manusia yang dimiliki. *Capital Intensity* variabel berikutnya yang diduga memengaruhi tax avoidance bahwa perusahaan berinvestasi kekayaan melalui aset tetap. Besarnya kepemilikan aset tetap dapat menghindari pembayaran pajak melalui beban penyusutan sebagai pengurang pajak. Berikut kerangka konseptual penelitian.



Sumber: data diolah 2023

METODE

Jenis penelitian asosiatif kausal pendekatan kuantitatif (Bahri, 2018;18). Perusahaan pertambangan di BEI sebagai populasi. Penarikan sampel melalui teknik purposive sampling dengan ketentuan:

1. Perusahaan pertambangan listing di BEI tahun 2019-2021.
2. Penyajian dengan dollar karena mayoritas menggunakan mata uang dollar.
3. Penyajian secara konsisten selama periode pengamatan.
4. Menyajikan data sesuai kebutuhan data penelitian.

Tabel 1 Prosedur Seleksi Sampel

Kriteria Sampel	Jumlah
Perusahaan pertambangan di BEI tahun 2019-2021	48
Menyajikan diluar mata uang dollar	(21)
Tidak menyajikan laporan keuangan secara konsisten	(9)
Data tidak lengkap	(4)
Perusahaan pertambangan dengan data lengkap dan menjadi sampel	14

Sumber: data diolah 2023

Jumlah sampel 14 selama 3 tahun sehingga data observasi berjumlah 42. Sumber datanya sekunder berupa laporan tahunan. Data yang terkumpul selanjutnya dianalisis melalui statistik deskriptif, uji asumsi klasik berupa uji normalitas; multikolinieritas; autokorelasi; dan uji heteroskedastisitas. Tahapan berikutnya regresi linier berganda dan hipotesis dengan uji t.

HASIL

Analisis Deskriptif

Statistik deskriptif sebagai informasi variabel penelitian tentang rata-rata, standar deviasi, nilai terendah, nilai tertinggi (Bahri, 2018;157). Berikut tabel data statistik secara umum.

Tabel 2. Statistik Deskriptif

Variabel	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<i>Tax avoidance</i>	.01	1.49	.3119	.29222
<i>Capital Intensity</i>	.00	4.46	.3386	.68279
Ukuran perusahaan	13.18	21.61	19.2095	2.27132

Sumber: data diolah, 2023

Tabel 2 menunjukkan *tax avoidance* nilai minimum 0,01, maksimum 1,49; rata-rata 0,3119. Variabel ukuran perusahaan minimum 13,18, maksimum 21,61, rata-rata 19,2095, dan standar deviasi 2,27132. *Capital Intensity* nilai terendah 0,00; tertinggi 4,46; rata-rata 0,3386; dan standar deviasi 0,68279. Nilai N merupakan jumlah data selama 3 tahun yang dijadikan sebagai sampel 42.

Uji Normalitas

Berdasarkan tabel 3 *test statistic* 0,079 dan signifikansi 0,200. Nilai signifikansi $0,200 > 0,05$ maka data residual berdistribusi normal dan terpenuhinya asumsi normalitas.

Tabel 3. Uji Normalitas

N		42
Most Extreme Differences	Absolute	.079
	Positive	.054
	Negative	-.079
Test Statistic		.079
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{e,d}

Sumber: data diolah, 2023

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas apakah dalam model regresi ditemukan korelasi antar variabel independen. Seharusnya tidak terdapat korelasi antar variabel independen.

Tabel 4. Uji Multikolinieritas

Variabel	Statistik Kolinearitas		Keterangan
	Toleransi	VIF	
Ukuran perusahaan	,852	1,174	Tidak terjadi multikol
<i>Capital Intensity</i>	,852	1,174	Tidak terjadi multikol

Sumber: data diolah, 2023

Berdasarkan tabel 4, nilai VIF variabel *Capital Intensity* sebesar 1,174 dan ukuran perusahaan 1,174. Nilai VIF kedua variabel < 10 sehingga tidak terjadi multikolinieritas.

Uji Autokorelasi

Tabel 5. Uji Autokorelasi

	Unstandard Residual
Test Value ^a	-0,00223
Cases < Test Value	21
Cases >= Test Value	21
Total Cases	42
Number of Runs	16
Asymp. Sig. (2-tailed)	,086

Sumber: data diolah, 2023

Hasil *runs test* bahwa *test value* -0,00223 dan sig 0,86 > 0,05 sehingga tidak terjadi autokorelasi. Nilai signifikansi < 0,05 maka terjadi autokorelasi dan sig > 0,05 sebaliknya (Bahri, 2018;177).

Uji Heteroskedastisitas

Pengujian *sperman's rho* untuk melihat terjadi ketidaksamaan antar pengamatan dalam model. Hasil pengujian sig 0,05 dan uji 2 sisi. Nilai sig ukuran perusahaan 0,499 dan *Capital Intensity* 0,428. Nilai kedua variabel > 0,05 sehingga tidak terjadi indikasi heteroskedastisitas.

Tabel 6. Uji Heteroskedastisitas

Variabel		<i>Capital Intensity</i>	Ukuran perusahaan
<i>Capital Intensity</i>	Koefisien Korelasi	1.000	-.427**
	Sig. (2-tailed)	.	.005
Ukuran perusahaan	Koefisien Korelasi	-.427**	1.000
	Sig. (2-tailed)	.005	.
Unstandard Res	Koefisien Korelasi	.126	.107
	Sig. (2-tailed)	.428	.499

Sumber: data diolah, 2023

Uji Regresi Linier Berganda

Berdasarkan tabel 7, model regresi $tax\ avoidance = 0,75 - 0,088\ ukuran\ perusahaan + 0,054\ Capital\ Intensity$. Konstanta 0,075 menunjukkan *tax avoidance* jika tidak terdapat variabel *Capital Intensity* dan ukuran perusahaan. Nilai konstanta positif dengan asumsi nilai *tax avoidance* naik 0,075 saat variabel *tax avoidance* konstan. Ukuran perusahaan 0,054 positif adanya hubungan searah dengan *tax avoidance*. Variabel ini naik satu satuan maka *tax avoidance* naik 0,054 dan sebaliknya. *Capital Intensity* -0,088 negatif artinya hubungan terbalik terhadap variabel dependen. *Capital Intensity* naik satu satuan maka *tax avoidance* turun 0,088 dan sebaliknya.

Tabel 7 Uji Regresi Linier Berganda

	<i>Unstandard Coef</i>		<i>Standard Coef</i>	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0.075	1.503		0.050	0.960
Ukuran perusahaan	-0.088	0.084	-0.188	-1.043	0.304
<i>Capital Intensity</i>	0.054	0.202	0.049	0.269	0.789

Sumber: data diolah, 2023

Uji Koefisien Determinasi

Pengujian koefisien determinasi menunjukkan *adjusted R²* 0,051 (5,1%). Ukuran perusahaan dan *Capital Intensity* berpengaruh terhadap *tax avoidance* 5,1%, 94,9% dipengaruhi variabel lainnya diluar model.

Uji Hipotesis

Berdasarkan tabel 7, ukuran perusahaan memiliki nilai koefisien -0,088, nilai signifikansi 0,304 > 0,50 sehingga ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* (H_1 ditolak). Nilai koefisien *Capital Intensity* 0,054 dan signifikansi 0,789 > 0,50 maka *Capital Intensity* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* (H_2 ditolak).

PEMBAHASAN

Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance*

Hasil temuan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap tindakan *tax avoidance*. Perusahaan besar mendapat perhatian pemerintah (*regulator*) sehingga akan memanfaatkan sumber dayanya dalam perencanaan pajak yang baik dan mematuhi peraturan pajak. Perusahaan tersebut lebih baik membayar pajak sebagaimana mestinya. Pajak merupakan pembayaran kewajiban sebagai wajib pajak badan. Perusahaan besar atau kecil akan dikejar fiskus karena tidak mematuhi ketentuan perpajakan. Perusahaan aset tinggi biasanya memperoleh profit lebih stabil dibanding perusahaan lebih kecil sehingga mampu mengelola dan membayar kewajiban pajak. Ukuran perusahaan besar tidak ada menghendaki untuk melakukan penghindaran pajak. Perusahaan besar berusaha mencapai laba yang setinggi-tingginya untuk kesejahteraan pemangku kepentingan (*principal*). Hasil penelitian mendukung temuan Adhivinna (2017); Kusufiyah & Anggraini (2019); Widagdo et al. (2020); Sari & Marsono (2020); Kalbuana et al (2021); Firmansyah & Bahri (2022) ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hasil ini tidak mendukung temuan Dewinta & Setiawan (2016); Kurniasih & Sari (2018); Handayani (2018); Noviyani & Muid (2019) bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Pengaruh *Capital Intensity* Terhadap *Tax Avoidance*

Temuan kedua *Capital Intensity* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. *Capital Intensity* berdampak berkurangnya pembayaran beban pajak melalui penyusutan aset tetap. Aset tetap untuk meningkatkan operasional sehingga menaikkan laba bersih dibandingkan beban depresiasi. Perusahaan berupaya menginvestasikan kekayaan dalam bentuk aset tetap untuk kelancaran proses operasional dan efisiensi penggunaannya serta tidak pernah berfikir menghubungkan investasi tersebut dengan beban pajak. Perusahaan melakukan investasi aset tetap sebagai penunjang sehingga kegiatan operasional berjalan baik dan mencapai tujuan. Nilai tinggi aset tetap dapat memaksimalkan perolehan keuntungan karena tingginya aset tetap mendorong peningkatan kualitas dan kuantitas kapasitas produksi. Tujuan perusahaan berinvestasi pada aset tetap untuk tercapainya tujuan perusahaan sehingga tidak ada indikasi dengan besar kecilnya laba yang akan berdampak pada jumlah pajak yang harus dibayar. Hasil penelitian mendukung temuan Wiguna & Jati (2017); Rifai & Atiningsih (2019); Muzakki (2020); Marlinda et al (2020); Gumono (2021); Yohanes & Sherly (2022) *Capital Intensity* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hasil temuan tidak mendukung temuan Budhi & Dharma (2017); Budianti & Curry (2018) *Capital Intensity* berpengaruh terhadap *tax avoidance* dan Widagdo et al. (2020) menemukan hubungan positif.

KESIMPULAN

Temuan penelitian menunjukkan ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Secara rasional perusahaan ukuran besar memanfaatkan sumber daya untuk perencanaan pajak yang baik serta mematuhi undang-undang perpajakan. *Capital Intensity* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Jumlah aset tetap semakin besar maka biaya penyusutan ikut tinggi sehingga ETR-nya dan penghasilan kena pajak semakin rendah.

Hasil penelitian dapat menjadi referensi bagi perusahaan bahwa jika memang memungkinkan sebaiknya tidak melakukan *tax avoidance* walaupun hal tersebut tidak melanggar peraturan yang ada. Investor lebih mempertimbangkan perusahaan yang menyajikan laporan pajak dengan semestinya karena akan menjadi pertimbangan dalam berinvestasi.



Keterbatasan penelitian menggunakan laporan tahunan selama tiga tahun sehingga terbatasnya data uji statistik. Minimnya data dan waktu penelitian diharapkan penelitian selanjutnya menambah periode pengamatan sehingga hasil uji tinggi dan akurat. Hasil temuan tidak bisa digeneralisasi karena penelitian hanya dilakukan pada perusahaan pertambahan sehingga menambah dan memperluas objek penelitian perlu dilakukan agar temuan penelitian dapat digeneralisasi. Selain itu, mencari data lebih lengkap terkait pengungkapan *tax avoidance*.

REFERENSI

- Adhivinna, Vidya Vitta. 2017. "Pengaruh Return On Asset, Leverage, Kepemilikan Institusional Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance." *Jurnal Akuntansi* 5 (2): 136–45. <https://doi.org/10.24964/ja.v5i2.288>.
- Anindyka S, Dimas, Dudi Pratomo, and Kurnia. 2018. "Pengaruh Leverage (DAR), Capital Intensity, Dan Inventory Intensity Terhadap Tax Avoidance (Studi Pada Perusahaan Makanan Dan Minuman Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2011-2015)." *E-Proceeding of Management* 5 (1): 713–19.
- Artinasari, Nikita, and Titik Mildawati. 2018. "Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Likuiditas, Capital Intensity Dan Inventory Intensity Terhadap Tax Avoidance." *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*.
- Astuti, Desy Fitri, Riana R Dewi, and Rosa Nikmatul Fajri. 2020. "Pengaruh Corporate Governance Dan Sales Growth Terhadap Tax Avoidance Di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2014-2018." *Journal of Economics and Business*, 4(1), Maret 2020 4 (1): 210–15. <https://doi.org/10.33087/ekonomis.v4i1.101>.
- Bahri, Syaiful. 2018. *Metodologi Penelitian Bisnis; Lengkap Dengan Teknik Pengolahan Data SPSS*. 1st ed. Yogyakarta: Penerbit Andi Yogyakarta.
- Budhi, Nyoman, and Setya Dharma. 2017. "Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Capital Intensity Terhadap Tax Avoidance Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana (Unud" 18: 529–56.
- Budianti, Shinta, and Khristina Curry. 2018. "Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)." *Prosiding Seminar Nasional Cendekiawan 4*, Jakarta.
- Cahyono, Deddy Dyas, Rita Andini, and Kharis Raharjo. 2016. "Pengaruh Komite Audit, Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris, Ukuran Perusahaan (Size), Leverage (DER) Dan Profitabilitas (ROA) Terhadap Tindakan Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Perbankan Yang Listing Bei Periode Tahun 2011 – 2013." *Journal Of Accounting* 2 (2): 1–10. <http://www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/26849997> <http://doi.wiley.com/10.1111/jne.12374>.
- Dewinta, Ida, and Putu Setiawan. 2016. "Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, Leverage, Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Tax Avoidance." *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 14 (3): 1584–1615.
- Firmansyah, Muhammad Yusuf, and Syaiful Bahri. 2022. "Pengaruh Leverage, Capital Intensity, Sales Growth Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance." *Jurnal Penelitian Dan Pengembangan Sains Dan Humaniora (JPPSH)* 6 (3).
- Gumono, Clarissa Octa. 2021. "Pengaruh Roa, Leverage, Dan Capital Intensity Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Pertambangan Era Jokowi – Jk." *Media Akuntansi Dan Perpajakan Indonesia*, 125–38.
- Handayani, Rini. 2018. "Pengaruh Return on Assets (ROA), Leverage Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Perbankan Yang Listing Di BEI Periode Tahun 2012-2015." *Jurnal Akuntansi Maranatha* 10: 72–84.
- Hartono, J. 2017. *Teori Portofolio Dan Analisis Investasi*. BPFE-Yogyakarta.
- Hidayat, W. W. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Return on Equity dan Leverage terhadap Nilai Perusahaan pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia. *Fakultas Ekonomi*, 21(1), 67–75. <http://journal.feb.unmul.ac.id/index.php/FORUM EKONOMI>



- Honggo, Kevin, and Aan Marlinah. 2019. "Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Sales Growth, Dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak." *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi* 21 (1): 9–26.
- Jensen, C Michael, and H William Meckling. 1976. "Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure." *Human Relations* 72 (10): 1671–96. <https://doi.org/10.1177/0018726718812602>.
- Kalbuana, Nawang, Silvia Christelia, Benny Kurnianto, Titik Purwanti, and Muhammad Tho'in. 2021. "Pengaruh Ukuran Perusahaan , Leverage Dan Nilai Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Kasus Perusahaan Yang Terdaftar Di Jakarta Islamic Index (Jii)." *Jurnal Ilmu Manajemen Dan Akuntansi Terapan* 12: 190–202.
- Kurniasih, Tommy, and Maria M Ratna Sari. 2018. "Pengaruh Return On Assets , Leverage , Corporate Governance , Ukuran Perusahaan Dan Kompensasi Rugi Fiskal Pada Tax Avoidance." *Buletin Studi Ekonomi* 18 (1): 58–66.
- Kusufiyah, Yunita Valentina, and Dina Anggraini. 2019. "Peran Komisaris Independen, Ukuran Perusahaan, Kinerja Keuangan Dan Leverage Terhadap Usaha Penghindaran Pajak." *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 26: 1601–31.
- Lanis, R., and G. Richardson. 2011. "Corporate Social Responsibility and Tax Agressiveness." *Journal of Accounting and Public Policy* 30 (1): 50–70.
- Mariani, Desy, and Suryani Suryani. 2021. "Faktor Yang Mempengaruhi Tax Avoidance Dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Kontrol." *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan* 9 (2): 235–44. <https://doi.org/10.37641/jiakes.v9i2.497>.
- Marlinda, Dian Eva, Kartika Hendra Titisari, and Endang Masitoh. 2020. "Pengaruh Gcg , Profitabilitas , Capital Intensity , Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance" 4 (1): 39–47. <https://doi.org/10.33087/ekonomis.v4i1.86>.
- Muzakki, Muadz Rizki. 2020. "Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak." *Diponegoro Journal of Accounting Volume 4* 4: 1–8.
- Noor, Rohaya Md, Nur Syazwani M Fadzillah, and Nor'Azam Mastuki. 2010. "Corporate Tax Planning: A Study on Corporate Effective Tax Rates of Malaysian Listed Companies." *International Journal of Trade, Economics and Finance* 1 (2): 189–93.
- Noviyani, Espi, and Dul Muid. 2019. "Pengaruh Return On Assets , Leverage , Ukuran Perusahaan , Intensitas Aset Tetap Dan Kepemilikan." *Diponegoro Journal of Accounting Volume 8* (36): 1–11.
- Pohan, C. A. 2018. *Manajemen Perpajakan*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Puspita, Deana, and Meiriska Febrianti. 2018. "Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia." *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi* 19 (1): 38–46. <https://doi.org/10.34208/jba.v19i1.63>.
- Rahma, Anita Ade, Nila Pratiwi, Hilda Mary, and Indriyenni Indriyenni. 2022. "Pengaruh Capital Intensity, Karakteristik Perusahaan, Dan CSR Disclosure Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur." *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi* 6 (1): 677–89. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i1.637>.
- Rifai, Ahmad, and Suci Atiningsih. 2019. "Pengaruh Leverage, Profitabilitas, Capital Intensity, Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak." *ECONBANK: Journal of Economics and Banking* 1 (2): 135–42. <https://doi.org/10.35829/econbank.v1i2.48>.
- Sari, Eneksi Dyah Puspita, and Shandy Marsono. 2020. "Pengaruh Profitabilitas, Leverage Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Sektor Industri Barang Konsumsi Yang Terdaftar DI BEI Tahun 2016-2018." *Journal of Accounting And Financial* 5 (1): 45–52. <https://doi.org/10.36418/syntax-idea.v3i2.1050>.
- Vernando, J., & Erawati, T. (2020). Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Nilai Perusahaan Dengan Struktur Modal Sebagai Variabel Intervening: Studi Empiris Di Bei. *Jurnal Riset Manajemen Dan Bisnis*, 15(1), 13. <https://doi.org/10.21460/jrmb.2020.151.344>
- Widagdo, Rinsa Ari, Kalbuana Nawang, and Devia Rahma Yanti. 2020. "Pengaruh Capital Intensity, Ukuran Perusahaan, Dan Leverage Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Jakarta Islamic Index." *Jurnal Riset Akuntansi Politala* 3 (2): 46–59.

<https://doi.org/10.34128/jra.v3i2.56>.

Widya, Anisya, Eka Yulianti, Masita Oktapiani, Miftahul Jannah, and Eka Rima Prasetya. 2020. "Pengaruh *Capital Intensity* , *Inventory Intensity* , Dan Spesialisasi Industri Auditor Terhadap Tax Avoidance." In *Insentif Pajak Untuk WP Terdampak Covid-19 Universitas Pamulang*, 89–99.

Wiguna, I Putu Putra, and I Ketut Jati. 2017. "Pengaruh Corporate Social Responsibility, Preferensi Risiko Eksekutif, Dan *Capital Intensity* Pada Penghindaran Pajak." *E-Jurnal Akuntansi* 21 (1): 418–46.

Yohanes, and Fransisca Sherly. 2022. "Pengaruh Profitability, Leverage, Audit Quality, Dan Faktor Lainnya Terhadap Tax Avoidance." *E-Jurnal Akuntansi Tsm* 2 (2): 543–58.
<http://jurnaltsm.id/index.php/EJATSM>.

