

## PENGARUH *CAPITAL INTENSITY* DAN UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP *TAX AVOIDANCE*

**Agustinus Bremoro Purwojatmiko**

Universitas Pamulang, Indonesia

Email : [bremoro90@gmail.com](mailto:bremoro90@gmail.com),

**Afridayani**

Universitas Pamulang, Indonesia

Email : [dosen02174@unpam.ac.id](mailto:dosen02174@unpam.ac.id)

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh intensitas modal (X1) dan ukuran perusahaan (X2) terhadap *tax avoidance* (Y) pada sektor *property* dan *real estate*. Analisis berbasis tinjauan kritis (*review*) terhadap 3 (tiga) jurnal ilmiah. Metode penelitian ini adalah kuantitatif dengan data sekunder laporan keuangan sektor *property* dan *real estate*. Hasil penelitian menurut Nuke Anggaraini & Rina Trisnawati (2025) serta Farhan Hartono Putra *et al.* (2025) menunjukkan intensitas modal (*capital intensity*) tidak signifikansi memengaruhi penghindaran pajak (*tax avoidance*). Sebaliknya, penelitian Nuke Anggaraini & Rina Trisnawati (2025) mengidentifikasi financial distress sebagai faktor signifikan. Di sisi lain, pengaruh ukuran perusahaan justru konsisten. Risdiana Siregar *et al.* (2025) dan Farhan Hartono Putra *et al.* (2025) sama-sama menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*), di mana peningkatan skala perusahaan berkorelasi dengan peningkatan praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*).

**Kata Kunci:** intensitas modal, ukuran perusahaan, dan *tax avoidance*

### Abstract

*This research aims to determine the effect of capital intensity (X1) and company size (X2) on tax avoidance (Y) in the property and real estate sector. The analysis is based on a critical review of 3 (three) scientific journals. This research method is quantitative, using secondary data from financial reports in the property and real estate sector. The results of the study according to Nuke Anggaraini & Rina Trisnawati (2025) and Farhan Hartono Putra et al. (2025) show that capital intensity does not significantly influence tax avoidance. Conversely, the research by Nuke Anggaraini & Rina Trisnawati (2025) identifies financial distress as a significant factor. On the other hand, the effect of company size is consistent. Both Risdiana Siregar et al. (2025) and Farhan Hartono Putra et al. (2025) found that company size has a significant impact on tax avoidance, where an increase in company scale correlates.*

**Keywords:** *capital intensity, company size, and tax avoidance*

## PENDAHULUAN

Kontribusi fiskal wajib masyarakat kepada negara berdasarkan ketentuan hukum, tanpa mensyaratkan imbalan langsung, merupakan sumber penerimaan utama pemerintah. Dana ini dialokasikan untuk membiayai belanja rutin dan berbagai kebutuhan publik. Dalam konteks Indonesia, realisasi pendapatan dan pengeluaran negara tersebut termanifestasi melalui Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Di dalam struktur APBN, penerimaan dari sektor perpajakan menempati posisi yang sangat krusial (Purbowati, 2021).

Penerimaan pajak tetap menjadi komponen fiskal utama dalam struktur APBN Indonesia, dengan kontribusi dominan terhadap pendapatan negara. Data Badan Pusat Statistik mengindikasikan volatilitas ekonomi melalui pertumbuhan PDB perdagangan grosir tahun 2020: kuartal I (+1,6%), kuartal II (-7,6%), dan kuartal III (-5,0%), mencerminkan fase adaptasi struktural. Secara strategis, pajak berperan krusial sebagai instrumen pendorong pertumbuhan ekonomi nasional. Dominasinya dalam struktur penerimaan negara menjadikannya sumber pendanaan primer bagi program pemerintah dan percepatan pembangunan. Urgensi peningkatan kapasitas fiskal ini didorong oleh tuntutan pembiayaan pembangunan infrastruktur dan pengurangan kesenjangan wilayah, yang esensial bagi peningkatan kesejahteraan masyarakat. Dalam konteks komparatif, kontribusi pajak terhadap APBN secara konsisten melampaui sumber pendapatan negara lainnya, menegaskan perannya sebagai pilar fundamental kesehatan ekonomi Indonesia.

**Tabel 1. Realisasi Penerimaan Negara Tahun 2020-2024 (miliar rupiah)**

Sumber Penerimaan	2020	2021	2022	2023	2024
Penerimaan Perpajakan	1.285.136	1.375.833	2.034.553	2.118.348	2.309.860
Penerimaan Bukan Pajak	343.814	357.210	595.595	515.800	492.003
Hibah	18.833	2.700	5.696	3.100	431
Jumlah	1.647.783	1.735.743	2.635.843	2.637.249	2.802.294

Sumber : [www.bps.go.id](http://www.bps.go.id)

Berdasarkan Tabel 1, kontribusi terbesar terhadap penerimaan negara berasal dari sektor perpajakan. Fakta ini menegaskan urgensi partisipasi aktif seluruh pemangku kepentingan, baik wajib pajak perorangan dan korporasi maupun pemerintah, dalam meningkatkan kepatuhan pajak. Kepatuhan ini fundamental bagi kedaulatan fiskal dan percepatan pembangunan berkelanjutan di Indonesia. Secara konseptual, pajak memiliki peran ganda: sebagai *budgetair* (sumber pembiayaan utama belanja pemerintah rutin dan pembangunan) dan *regulerend* (instrumen kebijakan pemerintah untuk mengatur aspek sosial-ekonomi serta mencapai tujuan non-fiskal tertentu) (Resmi, 2019).

Fungsi *regulerend* dan fungsi *budgetair* adalah dua tujuan utama dari pemungutan pajak. Pemerintah menggunakan peran regulasi pajak sebagai senjata untuk kebijakan guna mencapai tujuan sosial dan ekonomi tertentu. Misalnya, pemerintah meningkatkan tarif pajak atas minuman beralkohol untuk membuatnya tidak terjangkau bagi kaum muda. Pajak harus dikumpulkan seefisien mungkin sesuai dengan aturan pajak yang ada untuk memenuhi tujuan anggaran, yang diharapkan dapat menyediakan uang pajak untuk mendukung kebutuhan baik pemerintah federal maupun pemerintah daerah. Oleh karena itu, pajak merupakan faktor kunci dalam mendorong pertumbuhan ekonomi suatu negara.

Sistem Pemungutan Mandiri (SAS) di Indonesia memberdayakan wajib pajak untuk secara independen menghitung, melaporkan, dan menyetorkan kewajiban perpajakannya ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Kendati demikian, efektivitas sistem ini dalam mendorong kepatuhan terkendala oleh ketergantungannya pada integritas wajib pajak selama keseluruhan proses, mulai dari penghitungan hingga pengisian Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT). Fenomena ini memunculkan ketegangan antara kepentingan fiskal pemerintah dan entitas bisnis. Pemerintah memerlukan penerimaan pajak yang optimal guna mendanai operasional negara, sementara perusahaan cenderung meminimalkan pembayaran pajak karena dampak langungnya terhadap pengurangan laba bersih mereka (Mardinata & Nainggolan, 2021).

Kesenjangan pajak (*tax gap*) utamanya bersumber dari praktik penghindaran (*tax avoidance*) hingga penggelapan pajak (*tax evasion*), yang secara signifikan menurunkan agresivitas pemungutan pajak serta pendapatan fiskal negara. Temuan Ruben Hutabarat (2020) dari *Center for Indonesia Taxation Analysis* menguatkan hal ini: 90% responden menyatakan penghindaran pajak bersifat iniqu terhadap wajib pajak patuh, dengan mayoritas mengategorikan baik penghindaran maupun penggelapan pajak sebagai perbuatan melawan hukum. Kedua perilaku tersebut secara kolektif berkontribusi pada terjadinya *tax gap* dan berdampak negatif terhadap realisasi penerimaan negara.

Fenomena penghindaran pajak (*tax avoidance*) tetap ditemukan dalam praktik korporasi di Indonesia. Secara legal, istilah ini merujuk pada strategi pengurangan beban pajak yang tidak melanggar ketentuan perundang-undangan (Putri, 2022), berbeda esensinya dengan penggelapan pajak (*tax evasion*) yang bersifat melawan hukum. Isu penghindaran pajak kini menjadi perhatian global, khususnya pada transaksi lintas batas negara. Pelaksanaannya umumnya melibatkan perencanaan perpajakan strategis oleh korporasi. Faktor pendorongnya bersumber dari kondisi internal maupun eksternal perusahaan, dengan ukuran entitas dan intensitas modal (*capital intensity*) yang dimiliki seringkali menjadi variabel penentu signifikan.

Intensitas modal (CI) mencerminkan proporsi investasi perusahaan dalam aset tetap, yang secara tidak langsung berpotensi mendorong praktik penghindaran pajak. Aset tetap tersebut menghasilkan beban depresiasi periodik, mengurangi laba kena pajak perusahaan. Melalui mekanisme depresiasi ini, perusahaan dapat mengoptimalkan pengurangan beban pajak secara legal. Dengan demikian, tingginya CI sering dimanfaatkan sebagai strategi untuk meminimalkan kewajiban perpajakan melalui alokasi biaya non-kas (Anggraini, Astri, & Milovia, 2020).

Ukuran perusahaan, di samping *capital intensity*, merupakan faktor krusial dalam manajemen pajak. Secara konseptual, ukuran ini merefleksikan skala operasi korporasi yang dapat diukur melalui total aset, ekuitas, atau volume penjualan. Besarnya aset sering kali mengindikasikan tingkat maturitas perusahaan. Perusahaan berskala besar umumnya memiliki kapasitas lebih tinggi dalam pengelolaan pajak akibat sumber daya yang memadai. Namun, ukuran yang signifikan juga meningkatkan pengawasan fiskal dari otoritas pajak. Oleh karena itu, variasi dimensi perusahaan secara inheren memengaruhi strategi dan implementasi manajemen pajak korporasi (Ainniyya *et al.*, 2021).

Penelitian terdahulu mengindikasikan inkonsistensi pengaruh Ukuran Perusahaan dan *Capital Intensity* terhadap praktik penghindaran pajak. Sulaeman (2021) menemukan signifikansi ukuran perusahaan, sedangkan Ainniyya *et al.* (2021) menyangkal hubungan tersebut. Demikian pula, Wibowo *et al.* (2021) mengonfirmasi

dampak *capital intensity*, bertolak belakang dengan kesimpulan Dewi & Oktaviani (2021) yang menolak pengaruhnya.

Dengan demikian, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh intensitas modal (*Capital Intensity*) dan Ukuran Perusahaan terhadap Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*).

## METODE

Metode analisis penelitian ini adalah berbagai macam metode berdasarkan jurnal yang telah saya dapatkan dari jurnal yang terdaftar di *google scholar*. Berikut metode-metode analisisnya:

Penelitian terkini secara kuantitatif mengkaji determinan penghindaran pajak pada emiten Properti dan Real Estate di BEI. Nuke Anggraini & Rina Trisnawati (2025), Risdiana Siregar dkk. (2025), serta Farhan Hartono Putra dkk. (2025) mengeksplorasi variabel-variabel kunci meliputi: masa jabatan CEO, karakter *eksekutif*, *profitabilitas*, intensitas modal (termasuk penipisan modal), intensitas persediaan, ukuran perusahaan, kepemilikan institusional, pertumbuhan penjualan, dan kondisi *financial distress*. Ketiga studi menggunakan data sekunder laporan keuangan dengan periode observasi berbeda (2017–2023) dan menerapkan teknik analisis regresi linier berganda untuk menguji pengaruh antar variabel terhadap praktik penghindaran pajak.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil dari *literature review* pada 3 (tiga) artikel, penulis menemukan faktor-faktor yang memengaruhi wajib pajak dalam melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*).

**Tabel 2. Analisis Artikel**

Author, Title, Journal	Method Design	Result
Anggraini, N., & Trisnawati, R. (2025). Pengaruh CEO <i>Tenure</i> , <i>Capital Intensity</i> , <i>Thin Capitalization</i> , <i>Sales Growth</i> dan <i>Financial Distress</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i> . JAFM : <i>Journal of Accounting and Finance Management</i>	Kuantitatif	1) CEO <i>tenure</i> ; 2) <i>Capital Intensity</i> ; 3) <i>Thin Capitalization</i> ; 4) <i>Sales Growth</i> tidak berpengaruh secara signifikan terhadap <i>Tax Avoidance</i> ; 5) <i>Financial Distress</i> berpengaruh secara signifikan terhadap <i>Tax Avoidance</i> . Selain itu, peneliti memiliki keterbatasan, yaitu: 1) Sampel penelitian yang terbaas pada perusahaan property dan real estate; 2) Periode pengamatan penelitian hanya 3 (tiga) tahun, sehingga belum memberikan gambaran atau kondisi yang sebenarnya; 3) Tidak mempertimbangkan variabel moderasi atau mediasi yang mungkin memengaruhi hubungan antara variabel <i>independent</i> dan <i>dependent</i> .
Siregar, R., Silalahi, A., Dewi, R., & Irama, O. (2025). Pengaruh <i>Profitabilitas</i> , Karakter <i>Eksekutif</i> , Ukuran Perusahaan dan Kepemilikan <i>Institusional</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i> di Bursa Efek Indonesia (Studi Empiris Perusahaan <i>Property</i> dan <i>Real Estate</i> Periode 2019-2021). Edu Society: Jurnal Pendidikan, Ilmu Sosial, dan Pengabdian Kepada Masyarakat	Kuantitatif	Berdasarkan penelitian pada 12 perusahaan <i>property</i> dan <i>real estate</i> yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2019-2021, hasil pengujian hipotesis secara parsial maka disimpulkan sebagai berikut: 1) <i>Profitabilitas</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> yang berarti bahwa meningkatnya <i>Profitabilitas</i> tidak berdampak terhadap <i>Tax Avoidance</i> ; 2) Karakter <i>Eksekutif</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> yang berarti bahwa

		meningkat dan menurunnya Karakter <i>Eksekutif</i> tidak berdampak terhadap <i>Tax Avoidance</i> ; 3) Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> yang berarti bahwa meningkatnya Ukuran Perusahaan maka akan meningkatkan <i>Tax Avoidance</i> ; 4) Kepemilikan <i>Institusional</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> yang berarti bahwa meningkat dan menurunnya Kepemilikan <i>Institusional</i> tidak berdampak terhadap <i>Tax Avoidance</i> ; 5) Secara simultan bahwa <i>Profitabilitas</i> , Karakter <i>Eksekutif</i> , Ukuran Perusahaan dan Kepemilikan <i>Institusional</i> berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> pada Perusahaan Sektor <i>Property</i> dan <i>Real Estate</i> .
Putra, F. H., Yusuf, M., Zairin, G. M. (2025). Pengaruh <i>Capital Intensity</i> , <i>Inventory Intensity</i> , Ukuran Perusahaan Terhadap <i>Tax Avoidance</i> Pada emiten Sektor <i>Property</i> dan <i>Real Estate</i> yang terdaftar di BEI 2017-2021. Jurnal <i>Revenue: Jurnal Akuntansi</i>	Kuantitatif	1) <i>Capital Intensity</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> ; 2) <i>Inventory Intensity</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> ; 3) Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap <i>Tax Avoidance</i> ;

Penelitian Anggraini, N., dan Trisnawati, R. (2025) mengungkapkan bahwa *Capital Intensity* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*. Temuan ini didasarkan pada nilai signifikansi sebesar 0,799 yang melebihi batas kritis 0,05.

Tabel 11. Hasil Uji T

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Keterangan
	B	Std. Error	Beta			
<b>1 (Constant)</b>	0.095	0.020		4.842	0.000	
<i>CEO Tenure</i>	0.008	0.016	0.040	0.492	0.623	Tidak Signifikan
<i>Capital Intensity</i>	-0.026	0.104	-0.021	-0.255	0.799	Tidak Signifikan
<i>Thin Capitalization</i>	0.000	0.006	0.004	0.046	0.964	Tidak Signifikan
<i>Sales Growth</i>	0.001	0.002	0.043	0.536	0.593	Tidak Signifikan
<i>Financial Distress</i>	0.002	0.000	0.280	3.473	0.001	Signifikan

Sumber: Hasil Olah Data SPSS (2025)

Gambar 1. Hasil Uji T Penelitian Anggraini, N., dan Trisnawati, R.

Penelitian Siregar, R., *et al.* (2025) mengungkapkan bahwasannya Ukuran Perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *Tax Avoidance*. Hal ini disertai bukti dari hasil pengujian dengan nilai 2,310 lebih besar dari 2,036 dengan nilai signifikansi 0,028 lebih kecil dari batas kritis 0,05. Yang mana artinya, Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap *Tax Avoidance*. Semakin besar Perusahaan maka akan semakin rendah *Tax Avoidance* yang dimiliki. Hal ini dikarenakan Perusahaan besar lebih mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk suatu perencanaan yang baik.

Penelitian Putra, F. H., *et al.* (2025) mengungkapkan bahwa *Capital Intensity* memiliki pengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*, hal ini tidak sejalan dengan hipotesis penelitian yang telah dirumuskan pada penelitiannya, yaitu *Capital Intensity* berpengaruh positif terhadap *Tax Avoidance*. Sehingga disimpulkan hipotesis pertama

ditolak. Berbeda dengan hasil *Capital Intensity*, hasil Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance* sejalan dengan hipotesis yang sudah dirumuskan pada penelitian, yaitu Ukuran Perusahaan berpengaruh negatif terhadap *Tax Avoidance*. Sehingga hipotesis ketiga diterima.

## SIMPULAN

Simpulan dari *literature review* atas penelitian terdahulu bagaimana pengaruh Intensitas Modal(CI) dan Ukuran Perusahaan(UKT) terhadap Penghindaran Pajak(TA). Berdasarkan hasil *literature review* yaitu Intensitas Modal(CI) tidak memengaruhi Penghindaran Pajak(TA), sebaliknya Ukuran Perusahaan(UKT) yang besar akan memengaruhi Penghindaran Pajak (TA) hal ini dikarenakan perusahaan besar lebih mampu menggunakan sumber daya yang dimilikinya untuk suatu perencanaan yang baik. Namun, penelitian terdahulu memiliki keterbatasan pada sampel penelitian, periode pengamatan, serta tidak mempertimbangkan variabel moderasi atau mediasi. Oleh sebab itu, riset di masa depan diharapkan mampu melengkapi keterbatasan peneliti terdahulu.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anggraini, N., & Trisnawati, R. (2025). Pengaruh CEO *Tenure*, *Capital Intensity*, *Thin Capitalization*, *Sales Growth* dan *Financial Distress* Terhadap *Tax Avoidance*. JAFM : *Journal of Accounting and Finance Management*, 250.
- Putra, F. H., Yusuf, M., Zairin, G. M. (2025). Pengaruh *Capital Intensity*, *Inventory Intensity*, Ukuran Perusahaan Terhadap *Tax Avoidance* Pada emiten Sektor *Property* dan *Real Estate* yang terdaftar di BEI 2017-2021. *Jurnal Revenue: Jurnal Akuntansi*, 1351.
- Septian, E., Holiawati, & Ruhiyat, E. (2019). *Environmental Performance*, *Intellectual Capital*. Praktik Penghindaran Pajak dan Nilai Perusahaan. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 64.
- Siregar, R., Silalahi, A., Dewi, R., & Irama, O. (2025). Pengaruh *Profitabilitas*, Karakter *Eksekutif*, Ukuran Perusahaan dan Kepemilikan Institusional Terhadap *Tax Avoidance* di Bursa Efek Indonesia (Studi Empiris Perusahaan *Property* dan *Real Estate* Periode 2019-2021). Edu Society: *Jurnal Pendidikan, Ilmu Sosial, dan Pengabdian Kepada Masyarakat*, 54.
- Sundari, E., & Nofryanti. (2019). Pengaruh *Derivatif* Keuangan dan *Financial Lease* Terhadap *Tax Avoidance*. *Equilibrium: Jurnal Penelitian Pendidikan dan Ekonomi*, 144.
- Suripto. (2021). Pengaruh *Corporate Social Responsibility*, Kualitas Audit dan Manajemen Laba Terhadap *Tax Avoidance* pada Perusahaan Pertambangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia . *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, dan Akuntansi)*, 1651.