

Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan dan Intensitas Modal Terhadap *Tax Avoidance* (Studi Kasus pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan dan Minuman Listing di Bursa Efek Indonesia 2018-2021)

Ingra Sovita, Fadilah Nurul Khairat

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Dharma Andalas

fadillahkhairat@gmail.com

ABSTRAC

Differences in interests between taxpayers and the government lead to tax avoidance actions carried out by taxpayers, one of which is by taking advantage of loopholes in tax legislation. This study aims to determine and analyze the effect of profitability, firm size and capital intensity on tax avoidance. The sample in this study is a food and beverage sub-sector manufacturing company for the 2018-2021 period. The sample selection technique used a purposive sampling method in order to obtain a sample of 13 companies with 56 observational data. Testing was carried out with the help of SPSS (Statistical Product and Service Solution) and data analysis using in this study using multiple linear regression analysis. The results showed that firm size has a significant negative effect on tax avoidance, while profitability and capital intensity have no effect on tax avoidance.

Keywords : tax avoidance, profitability, firm size, capital intensity

ABSTRAK

Perbedaan kepentingan antara wajib pajak dengan pemerintah menimbulkan tindakan *tax avoidance* (penghindaran pajak) yang dilakukan oleh wajib pajak salah satunya dengan memanfaatkan celah dari perundang-undangan perpajakan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan dan intensitas modal terhadap *tax avoidance*. Sampel pada penelitian ini adalah perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman periode 2018-2021. Teknik pemilihan sampel menggunakan metode *purposive sampling* sehingga diperoleh sampel sebanyak 13 perusahaan dengan data observasi sebanyak 56 data. Pengujian dilakukan dengan bantuan SPSS (*Statistical Product and Service Solution*) dan analisis data menggunakan dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel ukuran perusahaan mempunyai pengaruh negatif signifikan terhadap *tax avoidance*, sedangkan profitabilitas dan intensitas modal tidak mempunyai pengaruh terhadap *tax avoidance*.

Kata kunci : *Tax avoidance*, profitabilitas, ukuran perusahaan, intensitas modal.

This work is licensed under Creative Commons Attribution License 4.0 CC-BY International license



PENDAHULUAN

Pajak dan peraturan perundang-undangan merupakan hal yang pasti yang akan dihadapi oleh perusahaan maupun perorangan. Bagi negara khususnya Indonesia, pajak menjadi sumber pemasukan terbesar. Namun seringkali target pajak yang ditetapkan pemerintah tidak sesuai dengan realisasi penerimaan pajaknya. Berikut adalah tabel terkait penerimaan dan realisasi pajak di Indonesia pada tahun 2018-2021.

Tabel 1

TARGET DAN REALISASI PENERIMAAN PAJAK 2018-2021

| Tahun | Target | Realisasi | Pencapaian |
|-------|-------------|-------------|------------|
| 2018 | Rp 1.424,00 | Rp 1.315,51 | 92.38% |
| 2019 | Rp 1.557,56 | Rp 1.332,68 | 85.56 % |
| 2020 | Rp 1.198.82 | Rp 1.069,98 | 89.25 % |
| 2021 | Rp 1.229,6 | Rp 1.231,87 | 100.19 % |

Berdasarkan Tabel 1.1 dapat di lihat pencapaian tareget pajak dari tahun 2018-2021 tidak stabil pada tahun 2019 dan 2021 mengalami penurunan. Hal ini kemungkinan besar dikarenakan dampak dari covid 19. Pada tahun 2021 pencapaian pajak melebihi target. Ini merupakan tahun pertama setelah 12 tahun target pajak tercapai (Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2022). Oleh karena itu pemerintah memberi perhatian yang besar pada pajak. Perusahaan merupakan salah satu penyumbang kontribusi pajak di Indonesia. Sebagai wajib pajak, perusahaan mempunyai kewajiban untuk membayar pajak sebagaimana telah diatur dalam undang-undang.

Bagi perusahaan, pajak termasuk beban yang akan mengurangi laba perusahaan yang wajib disetor pada pemerintah. Guna meminimalkan pembayaran pajak, perusahaan umumnya melakukan perencanaan pajak atau

yang biasa dikenal dengan *tax planning*, Perencanaan pajak merupakan tindakan penyusunan antara konsekuensi dan potensi pajaknya guna mengefisienkan pembayaran pajak kepada pemerintah dengan cara melakukan *tax avoidance* atau penghindaran pajak (Zain, 2008). *Tax avoidance* tidak melanggar peraturan undang-undangan tetapi memanfaatkan celah-celah dalam peraturan perpajakan guna meminimalkan pembayaran pajak kepada negara, oleh sebab itu *tax avoidance* bersifat legal karena tidak melanggar peraturan.

Tax avoidance menyebabkan penerimaan pajak yang diterima negara menjadi kecil. Penerimaan pajak yang kecil juga akan membuat *tax ratio* menjadi rendah. *Tax avoidance* merupakan salah satu penyebab rendahnya *tax ratio* di Indonesia, menurut data pada *tax justice* network tahun 2020 menunjukkan sebanyak Rp 67.6 triliun penghindaran pajak dilakukan oleh perusahaan di Indonesia sedangkan Rp 1.1 triliun merupakan penghindaran pajak oleh orang pribadi.

Salah satu contoh perusahaan yang melakukan *tax avoidance* yaitu kasus penghindaran pajak yang terjadi pada tahun 2019 dilakukan oleh salah satu perusahaan manufaktur yaitu PT. Adaro Energy Tbk, dimana adanya dugaan PT. Adaro Energy Tbk telah melakukan praktik penghindaran pajak dengan melakukan *transfer pricing*. Dengan cara memindahkan keuntungan dari Indonesia ke perusahaan di negara lain yang bisa tidak memberikan pajak atau mempunyai tarif pajak yang relatif rendah, kasus ini dilakukan dari tahun 2016 sampai tahun 2017. Akibat dari penghindaran pajak yang dilakukannya tersebut, PT. Adaro Energy Tbk bisa membayar pajak sebesar Rp 1,75 triliun atau setara US\$ 125 juta lebih rendah jika dibandingkan dengan jumlah yang mestinnya dibayarkan di Indonesia (Hariana, 2022).

Pengukuran penghindaran pajak dapat dideteksi dengan *Cash ETR* yaitu tarif pajak efektif kas yang membandingkan antara jumlah pembayaran pajak dengan sebelum pajak *Cash ETR* ini menunjukkan seberapa banyak sebenarnya pajak yang telah dibayarkan perusahaan. Semakin tinggi tingkat *Cash ETR* mengindikasikan makin rendah tingkat *tax avoidance* perusahaan, begitu juga sebaliknya (Sholikhah, 2022)

Berdasarkan penelitian terdahulu, ada beberapa faktor yang mempengaruhi *tax avoidance*, diantaranya yaitu profitabilitas, ukuran perusahaan dan intensitas modal.

Profitabilitas merupakan penentu beban pajak karena perusahaan yang mempunyai laba yang besar akan dikenakan pajak yang besar pula (Darsani & Sukartha, 2021). Kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba bisa dicerminkan dalam Rasio Return On Asset (ROA). Semakin tinggi profitabilitas yang dicerminkan melalui ROA maka semakin baik juga kinerja perusahaan dalam memperoleh laba. Pada penelitian terdahulu Rajagukguk & Fury (2018), Darsani & Sukartha (2021), Aminah et al (2018) ROA berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*. Sedangkan pada penelitian (Hidayat, 2018) profitabilitas secara berpengaruh negatif secara signifikan terhadap *tax avoidance*.

Semakin besar ukuran perusahaan, maka perusahaan akan lebih mempertimbangkan resiko dalam hal mengelola beban pajaknya. Perusahaan yang termasuk dalam perusahaan besar cenderung memiliki sumber daya yang lebih besar dibandingkan perusahaan yang memiliki skala lebih kecil untuk melakukan pengelolaan pajak. Sumber daya manusia yang ahli dalam perpajakan diperlukan agar dalam pengelolaan pajak yang dilakukan oleh perusahaan dapat maksimal menekan beban pajak perusahaan. Menurut Agung et al (2022) ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*, menurut Mailia (2020) ukuran perusahaan berpengaruh negative terhadap *tax avoidance*. Sedangkan menurut Safitri et al (2020) ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Karakteristik dari sebuah perusahaan juga merupakan salah satu faktor perusahaan tersebut melakukan penghindaran pajak. Salah satu karakteristik perusahaan yaitu rasio intensitas modal Mardianti & Ardini (2020). Rasio intensitas modal dapat diartikan sebagai seberapa besar perusahaan menginvestasikan asetnya pada aset tetap. Aset tetap yang dimiliki perusahaan dalam jumlah yang besar memberikan peluang yang relatif besar juga untuk melakukan tindakan *tax avoidance* dengan memanfaatkan penyusutan dari aset tetap setiap tahunnya. Biaya penyusutan ini akan jadi pengurang dari pendapatan yang akan digunakan untuk perhitungan PPh badan terutang. Semakin besar depresiasi maka akan semakin kecil besaran laba yang menjadi dasar perhitungan pajak, pada akhirnya pembayaran pajak dapat diminimalkan. Berdasarkan penelitian Mailia (2020) dan Agung et al (2022) intensitas modal berpengaruh terhadap *tax avoidance*, sedangkan menurut Mardianti & Ardini (2020) dan Safitri et al (2020) intensitas modal tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Penelitian ini menggunakan objek pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman. Salah satu sektor perusahaan penyumbang pajak terbesar adalah sektor manufaktur. Pada semester pertama tahun 2019 pajak yang disumbangkan perusahaan sektor manufaktur sebesar Rp. 160.62 triliun (Kompas.com, 2019). Sub sektor makanan minuman dinilai penting dan dapat menunjang pertumbuhan perekonomian karena makanan dan minuman adalah kebutuhan pokok manusia yang akan selalu dibutuhkan. Penelitian ini juga menggunakan data tahun terbaru guna memperoleh hasil terkini yaitu dari tahun 2018-2021

Berdasarkan uraian diatas ada empat hal yang menjadi rumusan masalah Apakah profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan sub sektor makanan dan minuman listing di Bursa Efek

Indonesia (BEI) periode 2018-2021, apakah ukuran perusahaan berpengaruh pada *tax avoidance* pada perusahaan sub sektor makanan dan minuman listing di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2018-2021, apakah intensitas modal berpengaruh pada *tax avoidance* pada perusahaan sub sektor makanan dan minuman listing di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2018-2021 dan apakah profitabilitas, ukuran perusahaan dan intensitas modal berpengaruh secara simultan pada *tax avoidance* pada perusahaan sub sektor makanan dan minuman listing di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2018-2021.

Agency Theory

Anthony dan Govindarajan (2009) dalam (Mardianti & Ardini, 2020) mengasumsikan teori agensi bahwa setiap individu termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri yang mengakibatkan timbulnya konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*. Pada perusahaan terdapat investor selaku *principals* yang menyerahkan pengambilan keputusan kepada manajer selaku perwakilan (*agent*) dari para investor. Guna mendapatkan keuntungan yang maksimal.

Dalam kaitannya dengan penelitian ini menggunakan teori keagenan dikarenakan terdapat *agency problem* antara otoritas pajak (perwakilan pemerintah) dengan wajib pajak (perusahaan). Pemerintah secara hukum berhak memperoleh pajak dari penghasilan yang diperoleh oleh wajib pajak (agen), akan tetapi wajib pajak sendiri mempunyai kepentingan lain terhadap investor untuk memaksimalkan laba.

Tax Avoidance

Robert H. Anderson dalam (Zain, 2008) mendefinisikan penghindaran pajak (*tax avoidance*) sebagai cara mengurangi pajak yang masih dalam batas ketentuan perundang-undangan perpajakan dan masih dapat dibenarkan terutama melalui perencanaan pajak.

Dalam penelitian ini *tax avoidance* diukur dengan rumus *Cash Effective Tax Rate (CETR)* dengan membandingkan kas yang dikeluarkan untuk pajak dengan laba sebelum pajak. Semakin tinggi persentase CETR akan mengidentifikasi semakin rendah tingkat *tax avoidance* perusahaan, begitu juga sebaliknya (Sholikha, 2022).

$$CETR = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Profitabilitas

profitabilitas adalah kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba. rasio profitabilitas adalah rasio yang digunakan untuk mengetahui kemampuan perusahaan untuk mendapatkan profit dari pendapatan terkait penjualan, aset, dan ekuitas berdasarkan pada pengukuran tertentu.

Peneliti menggunakan rasio Return On Asset (ROA) dalam mengukur kemampuan perusahaan dapat dilakukan dengan rasio *Return On Asset (ROA)* yaitu seberapa besar kontribusi aset dalam menghasilkan laba bersih.

$$ROA = \frac{\text{Laba bersih setelah pajak}}{\text{Total aset}}$$

Ukuran Perusahaan

Menurut Machfoedz (1994) dalam (Muchlisin Riadi, 2020) ukuran perusahaan yaitu sebuah skala yang mana dapat mengklasifikasikan besar kecilnya suatu perusahaan berdasarkan berbagai cara diantaranya yaitu total aktiva, *log size*, nilai pasar saham, dan lain sebagainya.

Berdasarkan teori agensi sumber daya yang dimiliki perusahaan dapat digunakan perusahaan guna memaksimalkan kompensasi kinerja agen, yaitu dengan menekan pajak untuk memaksimalkan kinerja perusahaan (Dewi & Noviari, 2017). Ukuran perusahaan dalam penelitian ini dihitung menggunakan rumus sebagai berikut :

$$SIZE = \ln(\text{Total aset})$$

Intensitas Modal

Intensitas modal menunjukkan seberapa besar modal yang dibutuhkan perusahaan untuk menghasilkan pendapatan yang diperoleh dari penurunan aktiva tetap atau peningkatan aktiva tetap (Puspita & Febrianti, 2018). Semakin tinggi tingkat investasi perusahaan dalam aset tetap maka beban depresiasinya akan semakin besar. Hal ini juga akan mengakibatkan penurunan pada laba perusahaan yang pada akhirnya akan meurunkan juga pembayaran pajak perusahaan. Oleh karena itu manajer bisa memanfaatkan depresiasi dari aset tetap untuk

meminimalkan biaya pajak terhutang perusahaan. Intensitas asset tetap adalah seberapa besar proporsi asset tetap menggunakan rumus sebagai berikut

$$\text{Capital intensity} = \frac{\text{Total Aset Tetap Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

Adapun hipotesa dari penelitian ini adalah:

1. Pengaruh Profitabilitas terhadap *Tax Avoidance*.

Dalam *agency theory* menjelaskan perusahaan mempunyai tujuan memaksimalkan keuntungan untuk para investor. Pajak merupakan beban yang akan mengurangi laba. Besarnya profit yang diperoleh perusahaan akan mempengaruhi tindakan yang akan dilakukan perusahaan guna memaksimalkan jumlah laba bersih yang akan diterima perusahaan (Darsani & Sukartha, 2021). Semakin tinggi profitabilitas yang dimiliki perusahaan berarti semakin tinggi laba bersih yang dihasilkan perusahaan. Semakin tinggi profitabilitas maka perencanaan perusahaan akan semakin matang dalam pembayaran pajak. Hasil penelitian pada Rajagukguk & Fury (2018), Aminah dan kawan kawan (2018), Darsani & Sukartha (2021), dan gustani agung dan kawan kawan (2022), menunjukkan profitabilitas mempunyai pengaruh positif terhadap *tax avoidance*.

H1 : Profitabilitas berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*

2. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*

Ukuran perusahaan adalah sebuah pengukuran yang mengelompokkan besar kecilnya perusahaan dan dapat menggambarkan kegiatan operasional perusahaan dan pendapatan yang diperoleh perusahaan. Hasil penelitian yang dilakukan Agung et al., (2022) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak, karena perusahaan dengan ukuran perusahaan yang besar mempunyai asset yang banyak juga serta aktifitas yang lebih rumit

H2 : Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*

3. Pengaruh Intensitas Modal terhadap *Tax Avoidance*

Aset tetap perusahaan dapat menyebabkan berkurangnya beban pajak yang harus dibayarkan dengan adanya depresiasi aset tetap. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Mailia (2020), Darsani & Sukartha (2021) dan Agung et al., (2022) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh intensitas modal terhadap *tax avoidance*. Perusahaan besar cenderung menggunakan prosedur akuntansi dengan menurunkan laba untuk tujuan penghindaran pembebanan pajak yang tinggi dengan cara menginvestasikan laba berupa aset tetap yang nantinya akan dilakukan depresiasi dan menimbulkan beban depresiasi pada tiap akhir periode untuk dapat mengurangi laba perusahaan

H3 : Intensitas modal berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*

4. Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan dan Intesnsitas Modal Terhadap *tax Avoidance*

Ada banyak faktor yang mempengaruhi *tax avoidance*. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Mailia (2020) profitabilitas, ukuran perusahaan dan intensitas modal memiliki pengaruh secara bersama-sama pada penghindaran pajak (CETR). Jumlah keuntungan perusahaan dihasilkan melalui manajemen aset dan jumlah total aset yang dimiliki oleh suatu perusahaan akan mendorong perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak dengan tindakan *tax avoidance*.

H4 : Profitabilitas, ukuran perusahaan dan intesnsitas modal berpengaruh secara simultan terhadap *tax avoidance*

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif, yaitu metode yang dilandaskan pada populasi dan sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistik, dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2014). Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan dan intensitas modal terhadap *tax avoidance*.

1. Jenis Data dan Metode Pengumpulan Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data sekunder, dimana data yang sudah terdokumentasi atau data yang mengacu pada informasi yang dikumpulkan dari sumber yang telah tersedia yaitu berupa laporan keuangan tahunan dari perusahaan makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Sumber data diperoleh dari situs resmi BEI yaitu www.idx.co.id.

2. Populasi dan Sampel

Populasi

Menurut (Sugiyono, 2016) populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik suatu kesimpulan. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur sektor barang konsumsi sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tiga tahun (2018-2021) yaitu sebanyak 26 perusahaan

Sampel

Menurut (Sugiyono, 2016), sampel merupakan bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Teknik pemilihan sampel pada penelitian ini menggunakan *purposive sampling* yang merupakan pemilihan sampel dengan didasarkan pada kriteria tertentu. Berikut kriteria pemilihan sampel pada penelitian ini.

Tabel 2 Seleksi pemilihan sampel

| No | Keterangan | Jumlah |
|----|--|--------|
| 1 | Populasi : perusahaan manufaktur barang konsumsi makanan dan minuman yang terdaftar di BEI | 26 |
| 2 | Perusahaan yang mengalami kerugian dan mengalami laba negatif selama periode 2018-2021 | (8) |
| 3 | Perusahaan yang tidak menyajikan data secara lengkap sesuai dengan yang dibutuhkan peneliti selama periode 2018-2021 | (4) |
| 4 | Perusahaan yang pembayaran pajak lebih besar dari laba sebelum pajak selama 2018-2021 | (1) |
| 5 | Sampel penelitian | 13 |
| 6 | total sampel 13 x 4 | 52 |

3. Definisi Operasional

Variabel Dependen (Y)

Variabel dependen adalah variabel yang nilainya dipengaruhi oleh variabel independen. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *tax avoidance* (CETR)

Variabel Independen (X)

Yaitu variabel yang menjadi penyebab terjadinya atau mempengaruhi variabel dependen. Variabel independen juga memiliki nilai yang tidak tergantung terhadap variabel lainnya. Variabel independen dalam penelitian ini adalah

- a. profitabilitas (X1)
- b. ukuran perusahaan (X2)
- c. intensitas modal (X3)

4. Teknik Analisa Data

a. Uji Statistik Deskriptif

Menurut suguyono (2014) Analisa statistik dekritif merupakan statistik yang digunakan untuk menganalisis data dengan mendeskripsikan dan menggambarkan data yang telah terkumpul dengan tujuan membuat kesimpulan yang berlaku umum atau bergeneralisasi yang akan memberikan gambaran mengenai *mean*, simpangan baku atau standar deviasi, minimum, maksimum dan jumlah.

b. Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan guna melihat apakah dalam suatu model regresi, variabel bebas dan variabel terikat memiliki distribusi normal atau tidak normal. Uji normalitas dilakukan menggunakan analisis statistik yaitu dengan melakukan uji statistic non-parametrik Kolmogrow-Smirnov (K-S). Uji statistik Kolmogrow-Smirnov (1-sampel K-S) dikatakan normal jika nilai signifikasi > 0.5 (besar dari 0.5), jika nilai signifikasi < 0.5 (kecil dari 0.5) maka bisa dikatakan bahwa data tidak berdistribusi dengan normal.

Uji Heteroskedastisitas

Bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi terjadi ketidaksamaan varian dan residual antara suatu pengamatan ke pengamatan yang lain. Dasar pengambilan keputusan yaitu dengan memperharikan pola pada plot, tidak terbentuk pola tertentu, data menyebar diatas dan dibawah garis $y=0$ maka bisa dikatakan bebas dari gejala heteroskedastisitas.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolonieritas merupakan pengujian apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen atau variabel bebas, Uji ini dilihat dari *tolerance value* dan *varian inflation factor (VIF)*. Dengan ketentuan nilai $VIF < 10$, dan nilai *tolerance* > 0.10 , dikatakan bebas dari masalah multikolinearitas.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi linear ada hubungan antara kesalahan pengganggu pada periode (t) dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya). Salah satu metode analisis untuk mendeteksi ada tidaknya autokorelasi adalah dengan melakukan uji Durbin-Watson (WD Test). Berikut dasar pengambilan keputusannya:

Tabel 3 Ketentuan Uji Autokorelasi

| Kriteria | Keterangan |
|------------------|---|
| $0 < d < D1$ | Autokorelasi positif |
| $dL < d < du$ | Tidak ada kepastian autokorelasi atau tidak |
| $D - dL < d < 4$ | Autokorelasi negative |
| $4 - du < d < 4$ | Tidak ada kepastian autokorelasi |
| $Du < d < 4$ | Tidak terjadi autokorelasi positif dan negative |

c. Uji Hipotesis

Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis ini digunakan karena pada penelitian ini menggunakan variabel bebas lebih dari satu, dengan tujuan mengetahui apakah ada hubungan yang signifikan antara variabel. Persamaan regresi linear pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta^1 X1 + \beta^2 X2 + \beta^3 X3 + e$$

Keterangan :

Y : *Tax Avoidance*

α : Bilangan Konstanta

$\beta1-\beta3$: Koefisien Regresi masing-masing variabel

X1 : Profitabilitas (ROA)

X2 : Ukuran Perusahaan (SIZE)

X3 : Intensitas Modal (CI)

e : error atau sisa (residual)

Uji Koefisien Determinasi R^2

Digunakan untuk memprediksi seberapa jauh kontribusi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Nilai koefisien determinasi yaitu antara 0 dan satu (1). Nilai yang mendekati 1 berarti variabel independen memberikan hampir seluruh informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen. Tetapi jika nilai R^2 kecil maka kemampuan variabel-variabel dependen sangat terbatas.

Uji Parsial (T)

Bertujuan mengukur seberapa jauh pengaruh variabel independen dalam menerangkan variabel dependennya. Uji t pengujiannya dilakukan dengan menggunakan signifikan level yaitu 0,05 ($\alpha = 5\%$). Dasar penerimaan dan penolakan sebagai berikut:

- $T_{hitung} > T_{tabel}$ dan tingkat signifikansi ($\alpha = 5\%$) $< 0,05$ maka H_0 yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh variabel independent secara parsial terhadap variabel dependen ditolak. Ini berarti secara parsial variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen
- $T_{hitung} < T_{tabel}$ dan tingkat signifikan ($\alpha = 5\%$) $> 0,05$, maka H_0 diterima, ini berarti secara parsial variabel independent tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen

Uji Simultan (F)

pengujian dengan tujuan mengamati pengaruh keseluruhan variabel independen terhadap variabel dependen secara bersama atau simultan. Untuk menguji kedua hipotesis ini digunakan uji statistik F:

- Jika nilai F hitung > dari F tabel atau nilai signifikansi < 0.05 maka H0 ditolak
- Jika nilai F hitung < dari F tabel atau nilai signifikansi > 0.05 maka H0 diterima.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Beraskan bebrapa rangkaian pengolahan data yang telah dilakukan diperoleh ringkasan ststistik deskriptif masing-masing variabelseperti tabel 4 berikut ini:

Tabel 4 Uji Statistik Deskriptif

| Descriptive Statistics | | | | | |
|------------------------|----|---------|---------|-----------|----------------|
| | N | Minimum | Maximum | Mean | Std. Deviation |
| ROA | 52 | .0289 | .4239 | .116346 | .0778608 |
| SIZE | 52 | 26.8452 | 32.8204 | 28.874367 | 1.6149499 |
| CIR | 52 | .1915 | .8648 | .532894 | .1761023 |
| CETR | 52 | .0020 | .6222 | .222479 | .0992133 |
| Valid N (listwise) | 52 | | | | |

Sumber: Diolah peneliti dengan SPSS, 2023

Berdasarkan Tabel 4.1 diatas menunjukkan bahwa:

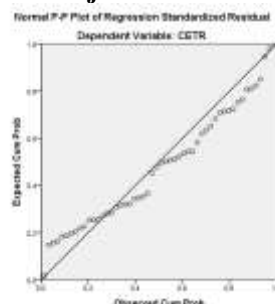
- Profitabilitas (ROA)**
Hasil analisis statistic menunjukkan nilai rata-rata (*mean*) 0.116346, standar deviasi sebesar 0.0778608. Maksimum ROA yaitu PT Multi Bintang Indonesia Tbk sebesar 0.4239 pada tahun observasi 2018. Nilai minimum ROA yaitu PT. Nipon Indosari Corpindo Tbk sebesar 0.0289 pada tahun observasi 2018.
- Ukuran perusahaan (SIZE)**
Hasil analisis menunjukkan nilai rata-rata (*mean*) sebesar 28.874367 dengan standar deviasi 1.6149499. Maksimum SIZE adalah PT. Indofood Sukses Makmur Tbk yaitu dengan nilai sebesar 32.8204 pada tahun observasi 2021. Nilai minimum SIZE adalah PT. Sekar Laut Tbk dengan 26.8452 pada tahun observasi 2021.
- Intensitas modal (CIR)**
Nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0.532894 dengan standar deviasi sebesar 0.1761023. Maksimum nilai CIR PT. Sekar Laut yakni sebesar 0.8648 pada tahun observasi 2020, dan maksimum nilai CIR yaitu PT. Sekar Laut yakni sebesar 0.8648 pada tahun observasi 2020
- Tax avoidance (CETR)**
Nilai rata-rata (*mean*) sebesar 0.222476 dengan standar deviasi sebesar 0.0992133. Maksimum nilai CETR adalah PT. Multi Bintang Indonesai Tbk yaitu sebesar 0.6222 pada tahun observasi 2020 dan minimum nilai CETR adalah PT. Nipon Indosari Tbk yakni sebesar 0.0020 pada tahun observasi 2018.

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Ditujukan untuk mengetahui apakah dalam suatu model regresi variabel pengganggu atau residual berdistribusi secara normal atau tidak. Suatu model regresi yang baik adalah data yang berdistribusi secara normal ataupun yang mendekati normal. Dalam penelitian ini menggunakan uji normal dengan *Probability Plot* dan Kolmogov Smirnov. dasar pengambilan keputusan yaitu apabila nilai Probability pada hasil pengujian > 0.05. berikut adalah hasil pengujian normalitas pada penelitian ini:

Gambar 1 Uji Normalitas P-P Plot



Sumber : Data diolah peneliti dengan SPSS, 2023

Dapat dilihat pada gambar 1 diatas bahwa pola data menyebar di sekitar diagonal serta mengikuti arah garis diagonal, dapat dikatakan bahwa data variabel yang digunakan dalam penelitian ini berdistribusi normal.

Untuk mendukung hasil dari grafik P-P Plot maka berikut hasil dengan menggunakan model uji Kolmogrov-Simrov pada tabel berikut:

Tabel 5 Uji Normalitas

| One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test | | Unstandardized Residual |
|------------------------------------|----------------|-------------------------|
| N | | 52 |
| Normal Parameters ^{a,b} | Mean | .0000000 |
| | Std. Deviation | .09184161 |
| | Absolute | .121 |
| Most Extreme Differences | Positive | .108 |
| | Negative | -.121 |
| Kolmogorov-Smirnov Z | | .872 |
| Asymp. Sig. (2-tailed) | | .433 |

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : Data diolah peneliti dengan SPSS, 2023

Berdasarkan tabel 5 diatas dapat diketahui hasil uji normalitas menggunakan alat uji Kolmogrov-Smirnov dimana besaran nilai *asymp.sig (2-tailed)* yaitu 0.433 > 0.05 ini sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan maka dari itu dapat disimpulkan bahwa data berdistribusi dengan normal dan dapat digunakan dalam penelitian.

Uji Multikolinearitas

Bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terdapat kolerasi antar variabel-variabel bebas. Ada tidaknya multikolinearitas dapat dideteksi dengan cara melihat besaran nilai *tolerance* > 0.10 dan nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* <10 dapat diktakan bebas multikolinearitas.

Tabel 6 Uji Multikolinearitas

| Coefficients ^a | | |
|---------------------------|-------------------------|-------|
| Model | Collinearity Statistics | |
| | Tolerance | VIF |
| 1 | ROA | 1.033 |
| | SIZE | 1.209 |
| | CIR | 1.205 |

a. Dependent Variable: CETR

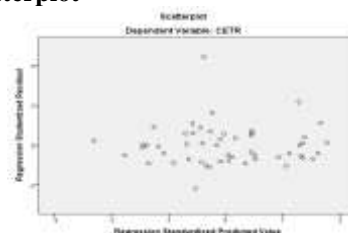
Sumber : Data diolah peneliti dengan SPSS, 2023

Berdasarkan tabel 6 diatas terlihat nilai perhitungan nilai *tolerance* ROA sebesar 0.986, *SIZE* sebesar 0.827, sedangkan *CIR* sebesar 0.830. Hasil perhitungan VIF pada ROA sebesar 1.033, *SIZE* sebesar 1.209 dan *CIR* sebesar 1.205. Jadi, hasil dari masing-masing variabel menunjukkan nilai *tolerance* tidak ada yang lebih dari 0.1 dan hasil VIF tidak ada yang menunjukkan lebih dari 10. Maka dari itu dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat gejala multikolinearitas antar variable independen dalam penelitian ini.

Uji Heterokedastisitas

Ditujukan untuk mengukapkan ada tidaknya penyimpangan asumsi klasik heteroskedastisitas, yaitu ketidaksamaan varian dari residual untuk pengamatan pada model regresi. Untuk mengetahuinya pada penelitian menggunakan dua model yaitu Scatterplot dan uji *glejser* yang ditunjukkan dengan koefisien regresi dari masing-masing variabel bebas terhadap nilai absolutnya. jika probabilitasnya > 0.05 bisa dikatakan model tersebut bebas unsur heterokedastisitas.

Gambar 2 Uji heterokedastisitas scatterplot



Sumber : Data diolah peneliti dengan SPSS, 2023

Gambar 2 terlihat bahwa tidak terbentuk pola tertentu. Pola yang tidak sama ini dilihat dari titik-titik yang menyebar secara acak baik di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka dari itu dapat disimpulkan pada persamaan tidak terjadi masalah heterokedastisitas. Guna mendukung hasil uji Scatterplot, penelitian ini juga menggunakan uji *glejser*

Tabel 7 Uji glejser

| Model | Coefficients ^a | | | | T | Sig. |
|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|------|-------|------|
| | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | Beta | | |
| | B | Std. Error | | | | |
| (Constant) | .020 | .177 | | | .114 | .910 |
| 1 ROA | -.091 | .122 | -.109 | | -.748 | .458 |
| SIZE | .006 | .015 | .059 | | .377 | .708 |
| CIR | -.028 | .058 | -.075 | | -.478 | .635 |

a. Dependent Variable: ABS_RES1

Sumber : Data diolah peneliti dengan SPSS, 2023

Berdasarkan tabel 8 diatas dapat dilihat hasil dari nilai signifikan, signifikansi dari masing-masing variabel lebih besar dari > 0.05 , maka dari itu dapat disimpulkan bahwa pada penelitian ini terbebas dari masalah heterokedastisitas.

Uji Autokorelasi

Bertujuan untuk mengetahui adakadanya korelasi antar kesalahan yang muncul pada data yang diurutkan berdasarkan waktu.

Tabel 8 Uji Autokorelasi

| Model Summary ^b | | | | | |
|----------------------------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|---------------|
| Model | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin-Watson |
| 1 | .378 ^a | .143 | .090 | .0946682 | 1.826 |

a. Predictors: (Constant), CIR, ROA, SIZE

b. Dependent Variable: CETR

Sumber : Data diolah peneliti dengan SPSS, 2023

Pada tabel 4.5 didapatkan hasil nilai dari *Durbin Waston* (DW) sebesar 1.826. Dengan banyak data (N) =52, dan jumlah variabel independennya (k) sebanyak 3 yaitu profitabilitas (ROA), ukuran perusahaan (SIZE) dan intensitas modal (CIR). Maka pada tabel DW ditentukan $dl = 1.4339$ dan $dU = 1.6769$. dan hasil dari $4-dU = 2.323$. Jadi berdasarkan ketentuan uji *Durbin Waston* maka diperoleh hasil sebagai berikut $Du < dW < 4-dW = 1.6769 < 1.826 < 2.323$. Ini berarti pada penelitian ini tidak terdapat gejala autokorelasi.

Pengujian Hipotesis

Uji koefisien Determinasi (R²)

Koefisien determinasi ditujukan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan suatu model menerangkan variabel dependennya. Nilai dari koefisien determinasi adalah antara nol (0) dan satu (1). Berikut hasil uji koefisien determinasi pada penelitian ini

Tabel 9 Uji Koefisien Determinasi R²

| Model | Model Summary ^b | | | | | | | | |
|-------|----------------------------|----------|-------------------|----------------------------|-------------------|----------|-----|-----|---------------|
| | R | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Change Statistics | | | | |
| | | | | | R Square Change | F Change | df1 | df2 | Sig. F Change |
| 1 | .378 ^a | .143 | .090 | .0946682 | .143 | 2.672 | 3 | 48 | .058 |

a. Predictors: (Constant), CIR, ROA, SIZE

b. Dependent Variable: CETR

Sumber : Data diolah peneliti dengan SPSS, 2023

Berdasarkan tabel diatas, dapat kita ketahui bahwa koefisien determinasi *R square* sebesar 0.143, ini memberikan makna bahwa variabel profitabilitas (ROA), ukuran perusahaan (SIZE) dan intensitas modal (CIR) dapat menjelaskan variabel *tax avoidance* (CETR) sebesar 14.3% dan lebihnya sebesar 85.7% dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian ini yang tidak diteliti.

Hasil Analisis Regresi Berganda

Ditujukan untuk mengetahui pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen. Dimana pada penelitian ini menguji pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan dan intensitas modal terhadap *tax avoidance*. Berikut adalah hasil pengujian ini:

Tabel 10 Analisis regresi linier berganda

| Model | Coefficients ^a | | | | t | Sig. |
|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|------|--------|------|
| | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | Beta | | |
| | B | Std. Error | | | | |
| (Constant) | -.416 | .251 | | | -1.658 | .104 |
| 1 ROA | .244 | .173 | .191 | | 1.409 | .165 |
| SIZE | .053 | .021 | .375 | | 2.551 | .014 |
| CIR | -.104 | .083 | -.184 | | -1.257 | .215 |

a. Dependent Variable: CETR

Sumber : Data diolah peneliti dengan SPSS, 2023

Berdasarkan Tabel 4.6 diatas didapatkan persamaan regeresi linear bergandanya sebagai berikut:

$$CETR = -0.416 + 0.244 ROA + 0.053 SIZE - 0.104 CIR + e$$

Persamaan regresi linear berganda diatas dapat di interpretasikan sebagai berikut:

- Didapatkan nilai konstanta -0.416 yang mana menunjukkan nilai yang negatif. Hal ini berarti bahwa jika tidak terdapat perubahan yang mempengaruhi variabel ROA, SIZE dan CIR atau nilai ketiga variabel tersebut adalah nol (0), nilai variabel dependen *tax avoidanve* (CETR) adalah -0.416.
- Nilai koefisien regresi variabel profitabilitas (ROA) adalah sebesar 0.244 dengan arah yang positif. Ini memiliki makna terdapat hubungan searah antara *tax avoidance* dengan ROA. Dimana jika ROA meningkat 1% dengan asumsi variabel lainnya konstan, maka *tax avoidance* akan mengalami peningkatan sebesar 0.244 persen
- Nilai koefisien regresi variabel ukuran perusahaan (SIZE) adalah 0.053. Nilai yang positif menunjukkan adanya hubungan searah antara ukuran perusahaan dengan *tax avoidance*. Jika SIZE meningkat 1 % dengan asumsi variabel lainnya konstan atau nol (0), maka *tax avoidance* akan meningkat sebesar 0.053 persen
- Nilai koefisien regresi variabel intensitas modal (CIR) adalah -0.104 nilai yang negative menunjukkan hubungan yang berlawanan arah antara intensitas modal dengan *tax avoidance*. Jika CIR meningkat sebesar 1 % dengan asumsi bahwa variabel lainnya konstan atau nol (0), maka *tax avoidance* akan menurun sebesar -0.104 persen

Hasil Pengujian Hipotesis Secara Parsial (Uji t)

Bertujuan untuk mengetahui apakah variabel indepenen (X) secara parsial berpengaruh terhadap variabel dependen.

Untuk penentuan suatu hipoteis ditolak atau diterima bisa diketahui dengan membandingkan nilai T_{hitung} dengan nilai T_{tabel} ataupun dengan nilai signifikasi α (5%/0.05). Untuk menentukan T_{tabel} menggunakan rumus $\alpha/2;n - K - 1$. Maka didapatkan nilai $T_{tabel} = (0.05/2 ; 52-3-1) = (0.025 ; 48) = 2.011$. Sedangkan untuk nilai T_{hitung} dapat dilihat pada tabel 4.8 dibawah ini :

Tabel 11 Uji Parsial (T)

| Model | Coefficients ^a | | | | t | Sig. |
|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|------|--------|------|
| | Unstandardized Coefficients | | Standardized Coefficients | Beta | | |
| | B | Std. Error | | | | |
| (Constant) | -.416 | .251 | | | -1.658 | .104 |
| 1 ROA | .244 | .173 | .191 | | 1.409 | .165 |
| SIZE | .053 | .021 | .375 | | 2.551 | .014 |
| CIR | -.104 | .083 | -.184 | | -1.257 | .215 |

a. Dependent Variable: CETR

Sumber : Data diolah peneliti dengan SPSS, 2023

Hasil pengujian variabel independen pada penelitian ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Profitabilitas (ROA)

Hasil pengujian pada Tabel 4.8 menunjukkan nilai T_{hitung} sebesar 1.409 dengan nilai Sig. 0.165. Berarti T_{hitung} lebih kecil dari T_{tabel} ($1.409 < 2.011$) dan tingkat *sig value* lebih tinggi dari tingkat *sig tolerance*

(0.165 > 0.05) maka H_0 diterima. Ini berarti bahwa secara parsial variabel profitabilitas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *CETR*. Maka dari itu H_1 ditolak.

2. Ukuran perusahaan (SIZE)

Hasil pengujian pada tabel 4.8 menunjukkan nilai T_{hitung} sebesar 2.551 dengan nilai Sig. 0.014 dan nilai koefisien (*standardized coefficients*) sebesar positif sebesar 0.375. Ini menunjukkan bahwa nilai T_{hitung} lebih besar dari pada nilai T_{tabel} (2.551 > 2.011) dan tingkat *Sig value* lebih kecil dari pada *Sig tolerance* (0.014 < 0.05) maka H_1 diterima. Artinya secara parsial ukuran perusahaan berpengaruh positif secara signifikan terhadap *CETR*. Maka dari itu H_2 ditolak.

3. Intensitas modal (CIR)

Hasil pengujian pada tabel 4.8 menunjukkan nilai T_{hitung} sebesar -1.275 dengan nilai Sig. 0.215. Ini menunjukkan bahwa nilai T_{hitung} lebih kecil daripada nilai T_{tabel} (-1.257 < 2.011) dan tingkat *sig value* lebih besar dibandingkan dengan *sig tolerance* (0.215 > 0.05) maka H_0 diterima yang artinya bahwa secara parsial intensitas modal tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *tax avoidance*. Maka dari itu H_3 ditolak.

Uji Simultan (Uji F)

Pengujian F ini dilakukan guna menguji seberapa berpengaruh variabel-variabel dependen yaitu profitabilitas (ROA), ukuran perusahaan (SIZE) dan intensitas modal (CIR) terhadap variabel dependen yaitu *tax avoidance* (*CETR*) secara bersama-sama atau simultan. Dasar pengambilan keputusan yaitu apabila nilai F_{hitung} lebih besar dari F_{tabel} atau nilai Sig. kecil dari 0.05. Maka dari itu kita harus mengetahui nilai F_{tabel} terlebih dahulu dengan rumus $(k; n-k-1)$, maka didapatkan perhitungan $F_{tabel} = (3; 52 - 3 - 1) = (3; 48) = 2.798$. Sedangkan hasil nilai F_{hitung} dan Sig dapat di lihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 12 Uji Simultan (F)

| ANOVA ^a | | | | | |
|--------------------|----------------|----|-------------|-------|-------------------|
| Model | Sum of Squares | Df | Mean Square | F | Sig. |
| 1 Regression | .072 | 3 | .024 | 2.672 | .058 ^b |
| Residual | .430 | 48 | .009 | | |
| Total | .502 | 51 | | | |

a. Dependent Variable: CETR

b. Predictors: (Constant), CIR, ROA, SIZE

Sumber : Data diolah peneliti dengan SPSS, 2023

Berdasarkan tabel 4.9 diatas dapat dilihat nilai F_{hitung} adalah 2.672 dengan nilai signifikansi 0.058 berarti nilai F_{hitung} lebih besar dari pada F_{tabel} (2.798 > 2.672) dan nilai signifikansi lebih dari 0.05. Maka dapat disimpulkan bahwa variabel profitabilitas (ROA), ukuran perusahaan (SIZE), dan intensitas modal (CIR) secara bersama-sama atau simultan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen *tax avoidance* (*CETR*).

Pembahasan Hasil Penelitian

1. Pengaruh Profitabilitas terhadap Tax Avoidance

Hipotesis pertama (H_1) pada penelitian ini menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*. hipotesis pertama ditolak. Berdasarkan hasil dari olah variabel menunjukkan profitabilitas mempunyai nilai T_{hitung} kecil dari T_{tabel} 1.409 < 2.011, serta nilai *sig valuenya* lebih besar dari *sig tolerance* (0.1665 > 0.05) maka dari itu variabel profitabilitas yang diproyeksikan dengan ROA tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* (*CETR*) pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2021. Artinya besar kecilnya tingkat ROA atau profitabilitas perusahaan tidak mempengaruhi tinggi rendahnya tingkat *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan.

perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi cenderung patuh dalam pembayaran pajaknya dan tidak melakukan *tax avoidance* karena mempunyai kelola yang baik atas pendapatannya. Hal ini bertolak belakang dengan teori agensi yang berpendapat para pemegang saham menginginkan laba yang besar dan pembayaran pajak yang rendah.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu Mailia (2020), Rahmawati & Nani (2021) dan Mardianti & Ardini (2020), yang menyatakan bahwa besarnya profitabilitas tidak mempengaruhi suatu perusahaan dalam melakukan *tax avoidance*.

2. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Tax Avoidance*

Hipotesis kedua (H_2) pada penelitian ini menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Hipotesis ini ditolak berdasarkan hasil uji yang telah dilakukan pada variabel ukuran perusahaan mempunyai nilai T_{hitung} lebih besar dari T_{tabel} $2.551 > 2.001$ serta nilai *sig value* lebih kecil dari pada *sig tolerance* ($0.014 < 0.05$). Ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman listing di bursa efek Indonesia periode 2018-2021 mempunyai efek positif terhadap CETR. Semakin tinggi SIZE semakin tinggi nilai CETRnya. Nilai CETR yang tinggi menandakan Tindakan *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan semakin kecil. Jadi, semakin besar ukuran perusahaan, maka akan semakin kecil praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Akan tetapi perusahaan dengan ukuran yang besar cenderung semakin minim melakukan *tax avoidance*, ini dikarenakan semakin besar ukuran perusahaan tersebut maka akan menjadi pusat perhatian dan bisannya mempunyai citra yang baik. Hal ini menyebabkan manajer sebagai agen memilih main aman dan tidak mengambil resiko melakukan *tax avoidance* mengingat resiko yang mungkin akan terjadi yaitu rusaknya citra perusahaan dalam jangka panjang.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu Mailia (2020), Aminah et al (2018), dan Rajagukguk & Fury (2018) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*. Yang mana jika ukuran perusahaan besar maka *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan akan semakin kecil.

3. Pengaruh Intesitas Modal terhadap *Tax Avoidance*

Hipotesis ketiga (H_3) pada penelitian ini menyebutkan bahwa intensitas modal berpengaruh pada *tax avoidance*. Namun hasil penelitian ini menunjukkan nilai T_{hitung} lebih kecil daripada T_{tabel} ($-1.275 < 2.011$) dan nilai *sig value* lebih besar daripada *sig tolerance* ($0.215 > 0.05$). Ini berarti bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan manufaktur sub sektor makanan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2018-2021. Maka dari itu hipotesis ketiga ditolak. Artinya berapapun tingkat intensitas modal perusahaan tidak akan mempengaruhi tingkat perusahaan tersebut melakukan *tax avoidance*. Perusahaan mungkin tidak menggunakan tingkat intensitas modal yang dimilikinya untuk melakukan penghindaran pajak (*tax avoidance*) melainkan asset tersebut diperlukan untuk mendukung jalannya kegiatan operasional perusahaan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu yaitu Mardianti & Ardini (2020) dan penelitian Safitri et al. (2020) yang menyebutkan bahwa intensitas modal tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak yang dilakukan perusahaan. Maknannya besarnya porsi asset yang dimiliki suatu perusahaan tidak akan mempengaruhi perusahaan tersebut dalam tingkat *tax avoidance* yang dilakukannya.

4. Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan dan Intensitas Modal terhadap *Tax Avoidance*

Hipotesis empat (H_4) pada penelitian ini menyatakan bahwa profitabilitas, ukuran perusahaan dan intensitas modal berpengaruh secara bersama-sama atau simultan terhadap *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2021. Hipotesis ditolak, karena hasil uji penelitian menunjukkan bahwa nilai F_{tabel} yang di peroleh sebesar 2.789 ini lebih besar dibandingkan dengan F_{hitung} dengan nilai 2.672, serta nilai *sig* pada penelitian ini sebesar 0.58 yang mana ini lebih besar dari pada 0.05. maka dari itu hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel profitabilitas dengan proksi ROA, ukuran perusahaan dan intensitas modal dengan proksi CIR secara bersama sama tidak mempengaruhi pelaksanaan *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2018-2021.

Pada uji koefisien determinasi R^2 diperoleh nilai *R Square* sebesar 0.143 atau 14.3%. Artinya variabel profitabilitas, ukuran perusahaan dan intensitas modal mempengaruhi hanya sebesar 14.3% praktik *tax avoidance* yang dilakukan pada perusahaan manufaktur subsektor makanan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2019, sedangkan sisanya sebesar 85.7% dipengaruhi oleh variabel diluar yang diteliti pada penelitian ini. Maka dari itu profitabilitas, ukuran perusahaan dan intensitas modal tidak mempengaruhi *tax avoidance*.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan yang telah dipaparkan pada bab sebelumnya, maka dapat di tarik beberapa kesimpulan

1. Profitabilitas (ROA) secara parsial tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2019. Hal ini dikarenakan nilai T_{hitung} lebih kecil dari pada T_{tabel} ($1.409 < 2.011$) dan nilai signifikansi ($0.165 > 0.05$).

- Artinya besar kecilnya rasio profitabilitas perusahaan tidak akan mempengaruhi *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan tersebut.
2. Ukuran perusahaan secara parsial berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2021. Hal ini dikarenakan nilai T_{hitung} lebih besar dari pada T_{tabel} ($2.551 > 2.011$) dan nilai signifikansi ($0.014 < 0.05$). Artinya perusahaan dengan ukuran besar mempunyai CETR yang besar juga. CETR yang besar berarti *tax avoidance* rendah. Jadi, semakin besar ukuran perusahaan maka semakin minim perusahaan melakukan *tax avoidance*.
 3. Intensitas modal secara parsial tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2018-2021. Hal ini dikarenakan nilai T_{hitung} lebih kecil dari pada T_{tabel} ($-1.275 < 2.011$) dan tingkat signifikansi ($0.215 > 0.05$). Artinya seberapa besar rasio intensitas modal yang dimiliki perusahaan tidak akan mendorong atau mempengaruhi *tax avoidance* yang dilakukan oleh perusahaan.
 4. Berdasarkan uji F, Secara simultan variabel profitabilitas (ROA), ukuran perusahaan (SIZE) dan intensitas modal (CIR) tidak mempengaruhi *tax avoidance* pada perusahaan manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2018-2021. Hal ini didasarkan pada nilai F_{tabel} lebih besar dari F_{hitung} ($2.789 > 2.672$) dan nilai signifikansi ($0.58 > 0.05$). Uji R^2 juga memberikan hasil bahwa variabel independen yang diteliti hanya menerangkan 14.3% variabel dependen.

UCAPAN TERIMA KASIH

Teruntuk kepada Fadilah Nurul Khairat merupakan mahasiswa program S1 Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Dharma Andalas yang merupakan bimbingan saya. Saya mengucapkan terima kasih atas izin untuk mempublikasikan penelitian. Penelitian ini saya terbitkan di jurnal sebagai apresiasi saya kepada mahasiswa yang telah saya bimbing dimana hasil penelitian dirasa cukup baik bagi saya untuk membantu mempublikasikan kedalaman bentuk jurnal.

DAFTAR PUSTAKA

- Agung, G., Arinda, M., Suryantari, E. P., Pradnyani, P., Akuntansi, P., Ekonomika, F., & Pura, U. D. (2022). *Pengaruh profitabilitas, ukuran perusahaan dan capital intensity terhadap tax avoidance pada perusahaan sektor pertambangan tahun*. 4(1), 36–45.
- Aminah, A., Chairina, C., & Sari, Y. Y. (2018). The Influence of Company Size, Fixed Asset Intensity, Leverage, Profitability, and Political Connection To Tax Avoidance. *AFEBI Accounting Review*, 2(02), 107. <https://doi.org/10.47312/aar.v2i02.88>
- Darsani, P. A., & Sukartha, I. M. (2021). The Effect of Institutional Ownership, Profitability, Leverage and Capital Intensity Ratio on Tax Avoidance. *American Journal of Humanities and Social Sciences Research (AJHSSR)*, 5(1), 13–22. <https://www.ajhssr.com/wp-content/uploads/2021/01/C215011322.pdf>
- Dewi, N. L. P. P., & Noviani, N. (2017). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Leverage, Profitabilitas dan Corporate Social Responsibility Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *E-Jurnal Akuntansi*, 21(2), 882–911. <https://doi.org/10.24843/EJA.2017.v21.i02.p01>
- Hariana, D. (2022). Salah Satu Perusahaan yang Melakukan Praktik Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) dengan Transfer Pricing. *Kompasiana*. <https://www.kompasiana.com/devie1203/628da44fbb44867a55461ff2/salah-satu-perusahaan-yang-melakukan-praktik-penghindaran-pajak-tax-avoidance-dengan-transfer-pricing>
- Hidayat, W. W. (2018). Pengaruh Profitabilitas, Leverage Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Riset Manajemen Dan Bisnis (JRMB) Fakultas Ekonomi UNIAT*, 3(1), 19–26. <https://doi.org/10.36226/jrmb.v3i1.82>
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2022). Bertemu Badan Anggaran DPR RI, Menkeu Sampaikan Laporan Realisasi Anggaran 2021. <https://www.kemenkeu.go.id/informasi-publik/publikasi/berita-utama/Bertemu-Badan-Anggaran-DPR-RI-Menkeu>
- Kompas.com. (2019). 6 Sektor Penyumbang Pajak Terbesar RI, Siapa yang Tertinggi? Halaman all - Kompas.com. *Kompas.com*. <https://money.kompas.com/read/2019/08/03/144800626/6-sektor-penyumbang-pajak-terbesar-ri-siapa-yang-tertinggi-?page=all>
- Mailia, V. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Dan Capital Intensity Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Manajemen Pendidikan Dan Ilmu Sosial*, 1(1), 69–77. <https://doi.org/10.38035/jmpis.v1i1.233>
- Mardianti, I. V., & Ardini, L. (2020). Pengaruh Tanggung Jawab Sosial Perusahaan, Profitabilitas, Kepemilikan Asing, dan Intensitas Modal terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 9(4), 1–24.
- Muchlisin Riadi. (2020). Ukuran Perusahaan (Pengertian, Jenis, Kriteria dan Indikator). *Kajianpustaka.Com*. <https://www.kajianpustaka.com/2020/04/ukuran-perusahaan-pengertian-jenis-kriteria-dan-indikator.html>
- Puspita, D., & Febrianti, M. (2018). Faktor-faktor yang memengaruhi penghindaran pajak pada perusahaan manufaktur di bursa efek Indonesia. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 19(1), 3846. <https://doi.org/10.34208/jba.v19i1.63>
- Rahmawati, D., & Nani, D. A. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Dan Tingkat Hutang Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 26(1), 1–11. <https://doi.org/10.23960/jak.v26i1.246>
- Rajagukguk, B., & Fury, A. (2018). *Pengaruh karakteristik perusahaan dan profitabilitas terhadap penghindaran pajak (studi pada perusahaan manufaktur sub sektor barang konsumsi yang terdaftar di bursa efek indonesia tahun 2012- 2016)*.
- Safitri, K. A., Muid, D., Akuntansi, D., Ekonomika, F., Diponegoro, U., Prof, J., & Sh, S. (2020). *Pengaruh pengungkapan corporate social responsibility, profitabilitas, leverage, capital intensity dan ukuran perusahaan terhadap tax avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018)*. 9, 1–11.
- Sholikhah, M. A. (2022). *Pengaruh good corporate governance terhadap tax avoidance: Studi empiris pada perusahaan jasa yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2016-2020*. 4(1), 36–41. <http://etheses.uin-malang.ac.id/38486/>
- Zain, M. (2008). *Manajemen Perpajakan (ed.3)* (3rd ed.). Penerbit Salemba. <https://books.google.co.id/books?id=qtY0UARh4DMC>