

WORKSHEET : Jurnal Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Dharmawangsa
ISSN (Print): 2808 – 8557 ISSN (Online): 2808 – 8573
Volume. 5 Nomor. 3, Agustus 2026

DETERMINAN *TAX AVOIDANCE* PADA PERUSAHAAN *CONSUMER NON-CYCLICALS* TAHUN 2022-2024

Michelle^{1*)}; Randy Kuswanto²⁾

1). Program Studi 1 Akuntansi, STIE Wiyatamandala Jakarta
email: chelle060504@gmail.com

2). Program Studi 1 Akuntansi, STIE Wiyatamandala Jakarta
email: randy@wym.ac.id²

*Corresponding email: chelle060504@gmail.com

Abstract

By analyzing non-cyclical consumer sector businesses listed on the Indonesia Stock Exchange from 2022-2024, this study aims to determine how they avoid paying taxes. Several criteria will be examined to achieve this objective: company size, profitability, corporate governance, leverage, and fixed asset intensity. Financial statements and annual reports are the primary sources of secondary data used in this study, which is a quantitative approach. Researchers used a purposive selection method to select 75 businesses for analysis, and they recorded 225 observations. After collecting the data, they used IBM SPSS to run multiple linear regressions. The study found that tax avoidance was significantly influenced by profitability, but not by leverage, fixed asset intensity, company size, and good corporate governance as assessed by an independent commissioner. The study concluded that, for non-cyclical consumer sector companies, the ability to generate profits is prioritized over other factors when deciding how to avoid paying taxes.

Keywords: *Tax Avoidance, Profitability, Leverage, Fixed Asset Intensity, Firm Size, Good Corporate Governance.*

PENDAHULUAN

Sebagai sarana utama negara memperoleh pendapatan, pajak sangat penting dalam mendukung program kesejahteraan masyarakat, layanan publik, infrastruktur, dan pertumbuhan nasional. Sesuai dengan hukum dan tanpa mengharapkan imbalan langsung, pajak didefinisikan sebagai kontribusi yang harus dibayarkan kepada negara oleh masyarakat atau badan usaha untuk kepentingan umum. Negara memungut pajak ini untuk memberikan manfaat maksimal kepada masyarakat (UU No. 28 Tahun 2007). Demi stabilitas anggaran dan kemajuan ekonomi nasional, pemerintah memprioritaskan maksimalisasi penerimaan pajak. Menurut APBN, penerimaan pajak merupakan bagian terbesar dari pendapatan negara. Pada tahun 2024, penerimaan pajak Indonesia mencapai Rp 1.932,4 triliun, yang setara dengan 100,5% dari target APBN yang ditetapkan pemerintah (Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2025).

Meskipun pajak memiliki peran yang penting bagi pemerintah sebagai sumber penerimaan negara, dunia usaha sering memandang pajak sebagai beban yang dapat mengurangi pendapatan perusahaan. Besarnya beban pajak yang ditanggung perusahaan umumnya meningkat seiring dengan meningkatnya pendapatan yang diperoleh. Kondisi tersebut mendorong perusahaan untuk menerapkan berbagai strategi perencanaan pajak guna menekan jumlah pajak yang harus dibayarkan secara legal. Salah satu strategi yang umum

digunakan adalah penghindaran pajak (*tax avoidance*), yaitu upaya perusahaan untuk meminimalkan beban pajak dengan memanfaatkan celah dalam peraturan perpajakan tanpa melanggar ketentuan hukum yang berlaku (Susandy & Anggraeni, 2018). Praktik *tax avoidance* umumnya dilakukan melalui perencanaan pajak yang bertujuan meningkatkan efisiensi penggunaan sumber daya perusahaan dan memaksimalkan kesejahteraan pemegang saham. Kuswanto (2023) membahas bagaimana penghindaran pajak memengaruhi strategi keuangan bisnis dan distribusi pendapatan kepada pemegang saham dengan memungkinkan perusahaan untuk secara sah menurunkan beban pajaknya.

Salah satu penjelasan yang mungkin untuk penghindaran pajak adalah model yang dikemukakan oleh dengan *teori agency* (Jensen & Meckling, 1976). Teori ini menjelaskan kepentingan yang seringkali bertentangan antara pemegang saham "prinsipal" dan manajer "agen" dalam kemitraan kontraktual. Manajemen bercita-cita untuk menunjukkan kinerja yang kuat dengan meningkatkan laba perusahaan, sementara pemegang saham mengharapkan pendapatan untuk meningkatkan nilai perusahaan. Untuk mengoptimalkan pendapatan setelah pajak perusahaan, manajemen mungkin merasa tertekan untuk menggunakan taktik penghindaran pajak atau tindakan manajemen pajak lainnya karena kepentingan yang saling bertentangan ini. Menurut penelitian (Salsabila & Budiman, 2025), Bahkan ketika ada ketegangan antara kepentingan pemegang saham dan kepentingan manajemen, teknik manajemen pajak dapat membantu perusahaan mengurangi kewajiban pajaknya sekaligus meningkatkan pendapatannya. Hal ini memperkuat argumen bahwa penghindaran pajak terkait dengan teori keagenan.

Penghindaran pajak terjadi ketika suatu perusahaan berupaya menurunkan beban pajaknya dengan memanfaatkan pengecualian atau celah dalam peraturan perpajakan yang berlaku. Upaya tersebut dilakukan melalui strategi perpajakan yang sah yang mengurangi kewajiban pajak perusahaan (Hidayat & Novita, 2023). Sejalan dengan itu, Kuswanto (2023) menjelaskan bahwa penghindaran pajak merupakan strategi yang digunakan untuk meminimalkan kewajiban pajak dengan tujuan utama meningkatkan keuntungan bagi pemegang saham serta mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya perusahaan. Dalam penelitian ini, penghindaran pajak diukur menggunakan *Cash Effective Tax Rate* (CETR), yaitu rasio pembayaran pajak tunai terhadap laba sebelum pajak. Penggunaan CETR didasarkan pada jumlah pajak yang dibayarkan perusahaan secara tunai, hal ini memberikan gambaran yang lebih realistis tentang penghindaran pajak. Bisnis dengan catatan kepatuhan pajak yang lebih baik memiliki peringkat CETR yang lebih tinggi, sedangkan bisnis dengan catatan yang lebih buruk memiliki skor CETR yang lebih rendah (Mahaputra & Kirana, 2023; Ritonga, 2019; Rosandi, 2022).

Faktor-faktor di dalam suatu perusahaan yang dapat memengaruhi strategi penghindaran pajaknya meliputi ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage*, intensitas aset tetap, dan GCG. Salah satu ukuran kesehatan bisnis adalah profitabilitasnya, yang menunjukkan seberapa baik perusahaan tersebut mengubah asetnya menjadi uang tunai. Beban pajak perusahaan dapat meningkat jika tingkat profitabilitasnya tinggi, yang dapat menyebabkan manajemen mencari cara untuk menghindari pembayaran pajak yang seharusnya mereka bayarkan. Penelitian Diamonalisa (2023) dan Risqana & David (2023) menunjukkan "profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*", namun penelitian Novitasari & Muniroh (2025) "menemukan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*".

Leverage mengacu pada tingkat penggunaan utang oleh perusahaan dalam membiayai aktivitas operasional maupun investasinya. Peningkatan leverage akan diikuti oleh meningkatnya beban bunga yang dapat dikurangkan dari penghasilan kena pajak, sehingga berpotensi menurunkan beban pajak perusahaan. Dengan demikian, perusahaan yang memiliki tingkat leverage yang tinggi cenderung memiliki peluang yang lebih besar untuk melakukan *tax avoidance*. Penelitian Alam & Fidiana (2019) menunjukkan bahwa "*leverage* berpengaruh

terhadap *tax avoidance*”. Namun, penelitian Ramdiani et al (2023) menemukan bahwa “*leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*”.

Intensitas aset tetap suatu perusahaan adalah ukuran proporsi total aset yang berupa aset tetap. Perusahaan yang memiliki banyak aset tetap mungkin membayar pajak lebih sedikit karena biaya penyusutan meningkat seiring dengan meningkatnya intensitas aset tetap (Yanti & Yasa, 2022). Penelitian Ramdiani et al. (2023) dan Mahaputra & Kirana (2023) menunjukkan bahwa “intensitas aset tetap berpengaruh terhadap *tax avoidance*”. Namun Haudi et al. (2023) menemukan bahwa “intensitas aset tetap tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*”.

Banyak orang juga mengaitkan metode penghindaran pajak dengan perusahaan-perusahaan besar. Dalam hal persiapan pajak, organisasi yang lebih besar biasanya memiliki lebih banyak alat yang dapat mereka gunakan. Lembaga publik dan pemerintah juga cenderung mengawasi perusahaan-perusahaan besar dengan lebih ketat. Beberapa penelitian Roslita & Safitri (2022) menunjukkan bahwa “ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*”, sedangkan penelitian Isnaini & Wahyuningtyas (2022) menemukan bahwa “ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*”.

Salah satu cara untuk memastikan bisnis dijalankan secara etis adalah melalui GCG, yang diawasi oleh komisioner independen. Tujuan adanya komisioner independen adalah untuk mengurangi metode penghindaran pajak dengan mengawasi perilaku manajemen. Penelitian Fadilah et al. (2021) menunjukkan bahwa “komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*”, sedangkan Ariesta & Purwaningsih (2022) dan Martin & Indrati (2024) menemukan bahwa “komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*”.

Pengaruh profitabilitas, *leverage*, intensitas aset tetap, ukuran perusahaan, dan tata kelola perusahaan yang efektif terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*) belum dipelajari secara konsisten. Selain itu, informasi tentang taktik penghindaran pajak yang digunakan oleh bisnis barang konsumsi yang tidak mengalami penurunan siklus ekonomi sangat langka jika dibandingkan dengan statistik dari sektor lain. Industri Barang Konsumen Primer, yang memproduksi kebutuhan pokok dengan permintaan yang stabil, tampaknya memberikan data keuangan yang lebih stabil, sehingga kami memilihnya. Ketika pendapatan dan laba perusahaan tetap stabil, perusahaan dapat mengelola beban pajaknya secara lebih efektif dan berkelanjutan. Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji strategi penghindaran pajak yang digunakan oleh perusahaan Barang Konsumen Primer yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2022-2024 terkait dengan faktor-faktor seperti tata kelola perusahaan, ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage*, dan intensitas aset tetap.

Tinjauan Pustaka dan Pengembangan Hipotesis

Teori Agensi (*Agency Theory*)

Menurut Jensen & Meckling (1976), teori keagenan menjelaskan hubungan antara prinsipal dan agen dalam suatu kontrak bisnis, di mana prinsipal memberikan wewenang kepada manajemen sebagai agen untuk mengelola perusahaan. Hubungan tersebut dapat menimbulkan asimetri informasi, yaitu kondisi ketika manajemen memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan pemilik perusahaan. Adanya perbedaan informasi dan kepentingan antara prinsipal dan agen berpotensi menimbulkan konflik kepentingan yang mendorong manajemen bertindak untuk memaksimalkan kepentingannya sendiri. Dalam konteks perpajakan, konflik kepentingan tersebut dapat mendorong manajemen untuk melakukan praktik penghindaran pajak guna menekan beban pajak perusahaan secara legal (Joni & Gunawan, 2021).

1. Pengaruh Profitabilitas dan *Tax Avoidance*

Ketika semua aset suatu bisnis menghasilkan keuntungan, kita mengatakan bahwa perusahaan tersebut menguntungkan. Peningkatan margin keuntungan perusahaan menyebabkan kenaikan pajak. Manajemen mungkin mencoba menurunkan beban pajak perusahaan dengan melakukan penghindaran pajak, sesuai dengan teori keagenan. Penelitian Hidayat (2018) menunjukkan bahwa “profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*” yang diukur menggunakan CETR. Hasil tersebut didukung oleh Risqana & David (2023) serta (Diamonalisa (2023) yang menemukan bahwa “profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*”. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₁: Profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

2. Pengaruh *Leverage* dan *Tax Avoidance*

Rasio *leverage*, yang membandingkan utang perusahaan dengan ekuitasnya, menunjukkan sejauh mana perusahaan bergantung pada utang untuk membiayai operasi dan investasinya. Sebagai hasil dari kemampuan untuk mengurangi bunga yang dibayarkan atas uang pinjaman, perusahaan dapat membayar pajak lebih sedikit. Untuk mengurangi beban pajak perusahaan, manajemen dapat menggunakan utang sebagai alat perencanaan pajak, menurut teori keagenan. Rasio utang terhadap ekuitas yang lebih besar meningkatkan pembayaran bunga, yang dapat digunakan untuk menurunkan pendapatan kena pajak, sehingga memengaruhi teknik penghindaran pajak.

Penelitian Risqana & David (2023) menunjukkan bahwa “*leverage* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*”. Hasil tersebut sejalan dengan penelitian Sholihah & Rahmiati (2024) yang menemukan bahwa “*leverage* berpengaruh terhadap *tax avoidance*” yang diukur menggunakan CETR. Temuan tersebut menunjukkan bahwa peningkatan penggunaan utang dalam struktur pendanaan perusahaan dapat mendorong praktik penghindaran pajak melalui pemanfaatan beban bunga yang dapat mengurangi penghasilan kena pajak. Dengan demikian, semakin tinggi tingkat *leverage* perusahaan, semakin besar kecenderungan perusahaan untuk melakukan *tax avoidance*. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₂: *Leverage* berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

3. Pengaruh Intensitas Aset Tetap dan *Tax Avoidance*

Intensitas aset tetap suatu organisasi dapat dinyatakan sebagai proporsi dari total asetnya. Beban pajak dapat dikurangi untuk perusahaan dengan intensitas aset tetap yang tinggi karena pengeluaran depresiasi menurunkan pendapatan kena pajak. Menurut teori keagenan, manajemen dapat menurunkan tagihan pajak perusahaan dengan memperhitungkan depresiasi aset tetap dalam pendekatan perencanaan pajak mereka. Intensitas aset tetap suatu perusahaan berkorelasi langsung dengan kemampuannya untuk menggunakan pengeluaran depresiasi untuk menghindari pembayaran pajak.

Penelitian Wijayanti et al. (2023) menunjukkan bahwa “intensitas aset tetap berpengaruh positif dan signifikan terhadap *tax avoidance*” yang diukur menggunakan CETR. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan Mandila & Hendrani (2024) yang menemukan bahwa “intensitas aset tetap berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*”. Berdasarkan landasan tersebut, penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Intensitas aset tetap berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

4. Pengaruh Ukuran Perusahaan dan *Tax Avoidance*

Ukuran perusahaan umumnya diukur berdasarkan total aset yang dimiliki perusahaan. Perusahaan dengan total aset yang lebih besar cenderung memiliki sumber daya yang lebih memadai untuk melakukan perencanaan pajak, sehingga berpotensi melakukan praktik *tax*

avoidance. Perusahaan yang lebih besar mungkin memiliki insentif yang lebih besar untuk secara sah memanfaatkan kebijakan pajak yang mengurangi kewajiban pajak mereka, seperti yang disarankan oleh teori keagenan (Mayndarto, 2022).

Penelitian Mayndarto (2022) menunjukkan bahwa “ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *tax avoidance*”. Hasil tersebut didukung oleh Akbar et al. (2021) dan Roslita & Safitri (2022) yang menemukan bahwa “ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*”. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₄: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

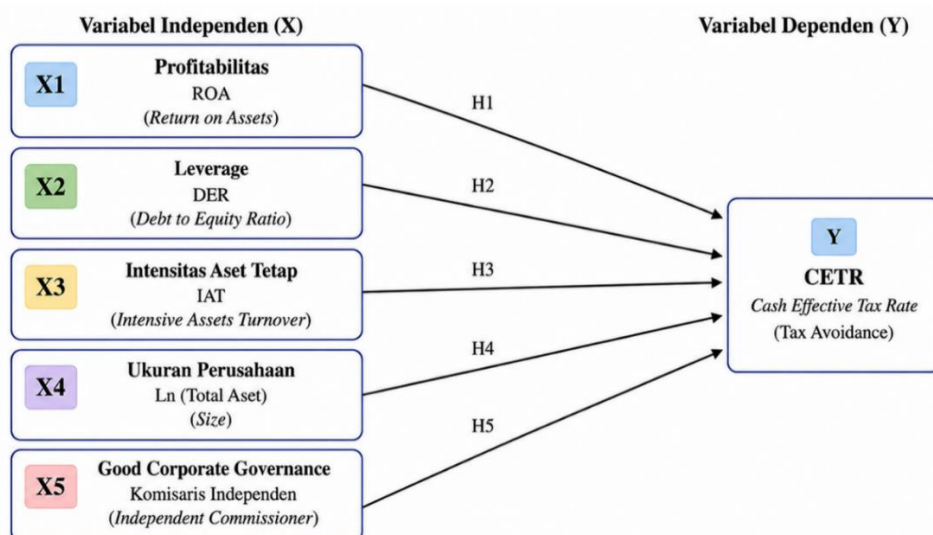
5. Pengaruh *Good Corporate Governance* dan *Tax Avoidance*

Seorang anggota dewan komisaris dianggap independen jika mereka bukan anggota manajemen atau pemegang saham pengendali dan tidak memiliki ikatan dengan bisnis tersebut. Praktik manajemen, khususnya kebijakan pajak, diawasi lebih efektif oleh komisaris independen. Efektivitas pengawasan manajemen dan penurunan taktik penghindaran pajak yang diakibatkannya berbanding lurus dengan persentase komisaris independen (Khomsiyah et al. 2021).

Penelitian oleh Alam & Fidiana (2019) menunjukkan bahwa “komisaris independen berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*”. Hasil tersebut didukung oleh Khomsiyah et al. (2021) yang menemukan bahwa “dewan komisaris independen berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*”. Selain itu, (Fadilah et al. (2021) juga membuktikan bahwa “dewan komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*” yang diukur menggunakan CETR. Berdasarkan uraian tersebut dirumuskan hipotesis:

H₅: *Good Corporate Governance* yang diproksikan dengan komisaris independen berpengaruh terhadap *tax avoidance*.

Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, penelitian ini menguji pengaruh profitabilitas, leverage, intensitas aset tetap, ukuran perusahaan, dan good corporate governance terhadap *tax avoidance*. Hubungan antarvariabel tersebut disajikan pada Gambar 1.



Gambar 1. Kerangka Konseptual

METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan desain penelitian kausalitas. Pendekatan kuantitatif dipilih karena penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen melalui analisis data numerik yang diolah menggunakan metode statistik. Menurut Sugiyono (2023), penelitian kuantitatif merupakan metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme dan digunakan untuk menguji hipotesis pada populasi atau sampel tertentu melalui analisis statistik. Adapun desain penelitian kausalitas digunakan untuk mengidentifikasi dan menganalisis hubungan sebab akibat antara variabel independen, yaitu profitabilitas, leverage, intensitas aset tetap, ukuran perusahaan, dan *Good Corporate Governance* (GCG), terhadap variabel dependen, yaitu *tax avoidance*.

Subjek, Objek, Populasi dan Sampel Penelitian

Subjek dalam penelitian ini adalah perusahaan sektor Barang Konsumen Primer (*Consumer Non-Cyclicals*) yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2022-2024. Sektor Barang Konsumen Primer merupakan kelompok perusahaan yang menghasilkan dan mendistribusikan barang kebutuhan pokok yang dibutuhkan masyarakat secara berkelanjutan sehingga permintaannya cenderung relatif stabil. Berdasarkan klasifikasi BEI, sektor ini mencakup subsektor makanan dan minuman, produk pertanian, rokok, ritel kebutuhan pokok, serta produk rumah tangga dan kebutuhan pribadi. Karakteristik tersebut menjadikan sektor Barang Konsumen Primer relevan untuk digunakan sebagai subjek penelitian.

Objek penelitian ini adalah *tax avoidance* sebagai variabel dependen yang diukur menggunakan *Cash Effective Tax Rate* (CETR), serta profitabilitas, *leverage*, intensitas aset tetap, ukuran perusahaan, dan *Good Corporate Governance* (GCG) yang diproksikan dengan komisaris independen sebagai variabel independen.

Populasi penelitian terdiri atas 132 perusahaan sektor Barang Konsumen Primer yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2022-2024 dengan total 396 observasi. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*, yaitu metode penentuan sampel berdasarkan kriteria tertentu yang disesuaikan dengan tujuan penelitian (Sugiyono, 2023). Berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan pada Tabel 1, diperoleh 75 perusahaan yang memenuhi syarat sebagai sampel penelitian dengan total 225 observasi selama periode pengamatan 2022-2024.

Tabel 1. Sampel Penelitian		
No	Kriteria	Jumlah Data
1.	Perusahaan sektor <i>Consumer Non Cyclicals</i> yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2022-2024	396
2.	Perusahaan yang tidak membagikan laporan keuangan Perusahaan yang menggunakan mata uang USD dalam laporan keuangan	(12)
3.	Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan keuangan secara lengkap selama periode penelitian	(17)
4.	Perusahaan yang tidak memiliki data pembayaran pajak	(53)
5.	Perusahaan yang tidak memiliki komisaris independen	(6)
6.	Perusahaan yang mengalami kerugian selama periode penelitian	(59)
7.	Penghapusan data outlier pada uji SPSS	(24)
Total sampel data		225

Sumber: Data Diolah (2026)

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel penelitian didefinisikan secara operasional sehingga dapat dipantau dan diamati secara konsisten dan objektif. Definisi operasional suatu variabel adalah proses

mengidentifikasi konsep atau kualitas variabel penelitian untuk menilainya menggunakan indikator yang telah ditentukan Sugiyono (2023), Variabel independen dalam penelitian ini meliputi ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage*, intensitas aset tetap, dan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). Studi sebelumnya telah menggunakan proksi untuk menilai setiap variabel. Tabel 2 menyediakan inventaris komprehensif dari semua variabel penelitian, beserta definisi operasional dan pengukurannya.

Tabel 2. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel				
Variabel	Definisi Operasional	Pengukuran	Referensi	Skala
(Y) <i>Tax Avoidance</i>	Upaya perusahaan meminimalkan kewajiban pajak dengan memanfaatkan celah atau ketentuan dalam peraturan perpajakan yang berlaku tanpa melanggar hukum.	$CETR = \frac{\text{Pembayaran Pajak}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$	(Oktavia & Harwida, 2025; Thirza & Lukman, 2026)	Rasio
(X1) Profitabilitas	Kemampuan perusahaan menghasilkan laba dari seluruh aset yang dimiliki.	$ROA = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aset}}$	(Maharani & Akbar, 2025; Setiawan, 2025)	Rasio
(X2) <i>Leverage</i>	Tingkat penggunaan utang perusahaan dalam membiayai kegiatan operasional dan investasi.	$DER = \frac{\text{Total hutang}}{\text{Total Ekuitas}}$	(Hasanah & Augustin, 2025; Haudi et al. 2023),	Rasio
(X3) Intensitas Aset Tetap	Besarnya proporsi investasi perusahaan pada aset tetap dibandingkan total aset.	$IAT = \frac{\text{Total Aset Tetap}}{\text{Total Aset}}$	(Ahmad, 2024; Romadhina & Dewi, 2025)	Rasio
(X4) Ukuran Perusahaan	Besar kecilnya perusahaan yang diukur berdasarkan total aset yang dimiliki perusahaan.	$UP = \text{Ln (Total Aset)}$	(Basrah et al. 2025; Ignacia & Gunawan, 2024)	Rasio
(X5) <i>Good Corporate Governance</i>	Mekanisme pengawasan perusahaan yang diproksikan dengan proporsi komisaris independen dalam dewan komisaris.	$KI = \frac{\text{Jumlah Komisaris Independen}}{\text{Total Komisaris}}$	(Ignacia & Gunawan, 2024; Pramudya & Rahayu, 2021)	Rasio

Sumber: Data Diolah (2026)

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dokumentasi adalah metodologi yang digunakan dalam penelitian ini. Metodologi ini meliputi pengumpulan, pencatatan, dan evaluasi dokumen-dokumen yang relevan. Hildawati et al. (2024) penelitian yang menggunakan beragam bahan tertulis sebagai sarana pengumpulan data dikenal sebagai dokumentasi. Perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Sektor Barang Konsumen Primer di BEI dari tahun 2022-2024 dianalisis menggunakan data sekunder dan laporan keuangan tahunan. Situs web resmi perusahaan dan BEI (www.idx.co.id) digunakan untuk mendapatkan informasi.

Teknik Analisis Data dan Pengujian Hipotesis

Analisis data untuk penelitian ini dilakukan menggunakan aplikasi IBM SPSS Statistics. Menurut Sugiyono (2023), analisis data sangat penting untuk menjawab pertanyaan penelitian dan memvalidasi hipotesis. Analisis ini melibatkan pemahaman data yang telah dikumpulkan. Regresi linier berganda dan statistik deskriptif digunakan untuk memeriksa data penelitian. Untuk memastikan model tersebut sesuai untuk penelitian, kami menjalankan serangkaian uji asumsi tradisional sebelum melakukan analisis regresi. Pemeriksaan normalitas, multikolinearitas, heteroskedastisitas, dan autokorelasi dilakukan. Sebelum melakukan analisis regresi linier berganda, statistik deskriptif digunakan untuk menggambarkan data penelitian. Dampak ukuran perusahaan, GCG, profitabilitas, *leverage*, intensitas aset tetap, dan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) kemudian diperiksa (Ghozali, 2021). Penelitian ini menggunakan model regresi sebagai berikut:

$$CETR = \alpha + \beta_1 ROA + \beta_2 DER + \beta_3 IAT + \beta_4 UP + \beta_5 KI + \varepsilon$$

Dimana:

$CETR = Tax Avoidance$

$\alpha = \text{Konstanta}$

$\beta = \text{Koefisien}$

$ROA = \text{Profitabilitas}$

$DER = \text{Leverage}$

$IAT = \text{Intensitas Aset Tetap}$

$UP = \text{Ukuran Perusahaan}$

$KI = \text{Good Corporate Governance}$

$\varepsilon = \text{Error Term}$

Pengujian Hipotesis

a. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

“Koefisien determinasi adalah ukuran kemampuan model untuk menjelaskan perubahan yang diamati pada variabel dependen”. Ghozali (2021) Faktor independen memberikan penjelasan yang baik untuk variabel dependen ketika nilai *Adjusted R-Square* mendekati satu.

b. Uji Simultan (Uji F)

Ghozali (2021) menyatakan bahwa uji statistik F digunakan untuk mengetahui apakah variabel dependen dipengaruhi oleh semua variabel independen dalam model. Jika nilai signifikansi kurang dari atau sama dengan 0,05, hipotesis dapat diterima.

c. Uji Parsial (Uji t)

Dampak individu terhadap variabel dependen dapat dipastikan dengan menggunakan uji statistik t (Ghozali, 2021). Jelas bahwa variabel independen cukup menjelaskan variabel dependen ketika nilai *Adjusted R-Square* sekitar satu.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 3. Analisis Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
ROA	225	.00057	.37870	.08782	.06656
DER	225	.02259	14.45913	.98024	1.39784
IAT	225	.01385	.76670	.32282	.16509
Ln (T.ASET)	225	24.38084	32.93786	28.62772	1.89608
KI	225	.25000	.83333	.43056	.10512
CETR	225	-2.65	.17	-1.3222	.52366
Valid N (listwise)	225				

Sumber: Data Olahan SPSS versi 26

Tabel 3 menyajikan statistik deskriptif untuk masing-masing variabel penelitian, yang diterapkan pada 225 set data observasional dan mencakup profitabilitas, *leverage*, intensitas aset tetap, ukuran perusahaan, GCG yang diprosikan oleh komisaris independen, dan penghindaran pajak (*Tax Avoidance*). Metrik profitabilitas *return on assets* (ROA) memiliki standar deviasi 0,07 dan rata-rata 0,09, menurut data. ROA bervariasi dari 0,00 hingga 0,38. Perusahaan dalam sampel memiliki profitabilitas rendah dan dispersi data terbatas, menurut kesimpulan ini.

Variabel *leverage* (DER) memiliki rata-rata 0,98 dan standar deviasi 1,40, dengan rentang yang tercatat 0,02 hingga 14,46. Hasil menunjukkan bahwa tingkat penggunaan pinjaman dari berbagai perusahaan cukup berbeda. Variabel intensitas aset tetap (IAT) juga memiliki standar deviasi 0,17 dan rentang nilai dari 0,01 hingga 0,77, dengan rata-rata 0,32. Hal ini menunjukkan bahwa sampel perusahaan dalam penelitian memiliki portofolio aset tetap yang beragam.

Ukuran perusahaan dapat didefinisikan sebagai logaritma natural dari total asetnya, dan nilainya dapat berkisar antara 24,38 hingga 32,94. Rata-ratanya adalah 28,63 dan simpangan bakunya adalah 1,90. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan sampel memiliki ukuran yang berbeda. Rata-rata 0,43 dan simpangan baku 0,11 menunjukkan “GCG yang didefinisikan sebagai proporsi komisaris independen berkisar antara 0,25 hingga 0,83.” Tampaknya sebagian besar perusahaan memiliki jumlah komisaris independen yang cukup banyak.

Variabel *tax avoidance* yang diukur menggunakan *Cash Effective Tax Rate* (CETR) memiliki nilai minimum sebesar -2,65 dan nilai maksimum sebesar 0,17. Nilai rata-rata (mean) CETR sebesar -1,32 dengan standar deviasi sebesar 0,52. Hasil tersebut menunjukkan bahwa tingkat *tax avoidance* pada perusahaan sampel memiliki variasi yang cukup tinggi. Secara keseluruhan, statistik deskriptif memberikan gambaran awal mengenai karakteristik masing-masing variabel penelitian serta menunjukkan tingkat penyebaran data pada perusahaan yang menjadi sampel penelitian.

Hasil Uji Asumsi Klasik

Tabel 4. Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		225
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.46476784
	Absolute	.054

Most Extreme Differences	Positive	.054
	Negative	-.029
Test Statistic		.054
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		
c. Lilliefors Significance Correction.		
d. This is a lower bound of the true significance.		

Sumber: Data Olahan SPSS versi 26

Seperti yang ditunjukkan pada Tabel 4, uji Kolmogorov-Smirnov Satu Sampel untuk normalitas menghasilkan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,200, yang lebih tinggi dari tingkat signifikansi 0,05. Ini membuktikan bahwa data penelitian terdistribusi normal dan menunjukkan bahwa model regresi menghasilkan hasil yang diinginkan. Dengan nilai Statistik Uji sebesar 0,054, data menunjukkan sedikit penyimpangan dari distribusi normal, menjadikannya pilihan yang sangat baik untuk pengujian hipotesis dan analisis regresi linier berganda.

Tabel 5. Uji Multikolineritas

Coefficients ^a								
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-.925	.496		-1.867	.063		
	ROA	-3.339	.479	-.424	-6.975	.000	.971	1.030
	DER	-.009	.023	-.025	-.403	.688	.959	1.043
	IAT	-.330	.194	-.104	-1.700	.090	.962	1.039
	Ln (T.ASET)	-.007	.017	-.025	-.413	.680	.975	1.026
	KI	.488	.302	.098	1.616	.108	.978	1.023

a. Dependent Variable: CETR

Sumber: Data Olahan SPSS versi 26

Berdasarkan Tabel 5, hasil uji multikolineritas menunjukkan bahwa seluruh variabel independen memiliki nilai tolerance di atas 0,10 dan nilai Variance Inflation Factor (VIF) di bawah 10. Nilai VIF masing-masing variabel berada pada kisaran 0,971 hingga 1,023 untuk variabel profitabilitas (ROA), leverage (DER), intensitas aset tetap (IAT), ukuran perusahaan [Ln (Total Aset)], dan komisaris independen (KI). Hasil tersebut menunjukkan bahwa tidak terdapat gejala multikolineritas antarvariabel independen dalam model regresi. Dengan demikian, seluruh variabel independen layak digunakan dalam penelitian karena mampu memberikan estimasi yang baik tanpa adanya hubungan yang kuat antarvariabel bebas.

Tabel 6. Uji Heteroskedastisitas

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.857	.306		2.803	.006
	ROA	-.502	.295	-.114	-1.701	.090

DER	.025	.014	.121	1.795	.074
IAT	-.062	.120	-.035	-.522	.602
Ln (T.ASET)	-.015	.010	-.096	-1.430	.154
KI	-.079	.186	-.028	-.421	.674
a. Dependent Variable: ABS RES					

Sumber: Data Olahan SPSS versi 26

Tabel 6 menunjukkan hasil uji heteroskedastisitas, yang dihasilkan menggunakan uji Glejser pada tabel koefisien. Semua variabel independen memiliki nilai signifikansi > 0,05. X₁) ROA = 0,090, X₂) DER = 0,074, X₃) IAT = 0,602, X₄) Ln (Total Aset) = 0,154, dan X₅) KI = 0,674 adalah variabel dengan nilai signifikan. Sederhananya, model regresi memenuhi kriteria tradisional dan memungkinkan analisis lebih lanjut karena tidak menunjukkan heteroskedastisitas.

Tabel 7. Uji Autokorelasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.461 ^a	.212	.194	.47004	2.058
a. Predictors: (Constant), KI, Ln (T.ASET), ROA, IAT, DER					
b. Dependent Variable: CETR					

Sumber: Data Olahan SPSS versi 26

Hasil uji autokorelasi ditunjukkan pada Tabel 7. Dengan angka-angka ini, ringkasan model menghitung skor Durbin-Watson sebesar 2,058. Analisis variabel independen dengan 225 partisipan menghasilkan nilai dU sebesar 1,81945 dan nilai 4-dU sebesar 2,18055. Model regresi penelitian ini sesuai untuk penelitian lebih lanjut karena tidak menunjukkan autokorelasi dan memiliki nilai Durbin-Watson yang berada di antara rentang dU dan 4-dU, yaitu $1,81945 < 2,058 < 2,18055$.

Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Mengacu pada hasil analisis regresi linear berganda yang disajikan pada tabel 9, persamaan regresi yang terbentuk adalah sebagai berikut:

$$CETR = \alpha + \beta_1 ROA + \beta_2 DER + \beta_3 IAT + \beta_4 UP + \beta_5 KI + \varepsilon$$

$$CETR = -0,925 - 3,339ROA - 0,009DER - 0,330IAT - 0,007Ln (T. Aset) + 0,488KI + \varepsilon$$

Berdasarkan hasil regresi yang diperoleh, variabel profitabilitas (ROA), leverage (DER), intensitas aset tetap (IAT), dan ukuran perusahaan (UP) menunjukkan koefisien bernilai negatif terhadap CETR. Sebaliknya, variabel *good corporate governance* yang diukur melalui proporsi komisaris independen (KI) memiliki koefisien positif terhadap CETR. Hasil pengujian secara parsial memperlihatkan bahwa hanya profitabilitas yang memberikan pengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, yang ditunjukkan oleh nilai signifikansi 0,000 atau lebih kecil dari 0,05. Di sisi lain, leverage memperoleh nilai signifikansi sebesar 0,688, intensitas aset tetap 0,090, ukuran perusahaan 0,680, dan komisaris independen 0,108. Seluruh nilai tersebut berada di atas tingkat signifikansi 0,05, sehingga keempat variabel tersebut tidak terbukti memengaruhi *tax avoidance* pada perusahaan sektor Consumer Non-Cyclicals yang tercatat di Bursa Efek Indonesia selama periode 2022–2024.

Hasil Uji Hipotesis

Tabel 8. Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.461 ^a	.212	.194	.47004
a. Predictors: (Constant), KI, Ln (T.ASET), ROA, IAT, DER				
b. Dependent Variable: CETR				

Sumber: Data Olahan SPSS versi 26

Tabel 8 Ringkasan Model menampilkan hasil uji koefisien determinasi yang menghasilkan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,194 atau 19,4%. Artinya variabel lain memberikan kontribusi sebesar 80,6% terhadap variance CETR, sedangkan variabel independen Profitabilitas (ROA), *Leverage* (DER), Intensitas Aset Tetap (IAT), Ukuran Perusahaan (Ln.T. Aset), dan *Good Corporate Governance* (Komisaris Independen/KI) memberikan kontribusi sebesar 19,4%. Lebih lanjut, dengan nilai *R Squared* sebesar 0,212, kita dapat mengatakan bahwa korelasi antara kedua variabel adalah yang terbaik.

Tabel 9. Uji F

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	13.038	5	2.608	11.802	.000 ^b
	Residual	48.386	219	.221		
	Total	61.424	224			
a. Dependent Variable: CETR						
b. Predictors: (Constant), KI, Ln (T.ASET), ROA, IAT, DER						

Sumber: Data Olahan SPSS versi 26

Berdasarkan Tabel 9, hasil uji F (ANOVA) menunjukkan nilai F hitung sebesar 11,802 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan bahwa variabel profitabilitas (ROA), leverage (DER), intensitas aset tetap (IAT), ukuran perusahaan (Ln Total Aset), dan good corporate governance yang diproksikan dengan komisaris independen (KI) secara simultan berpengaruh terhadap *tax avoidance* yang diukur menggunakan Cash Effective Tax Rate (CETR). Hasil tersebut mengindikasikan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini layak dan mampu menjelaskan hubungan antara variabel independen dan variabel dependen.

Tabel 10. Uji t

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.925	.496		-1.867	.063
	ROA	-3.339	.479	-.424	-6.975	.000
	DER	-.009	.023	-.025	-.403	.688
	IAT	-.330	.194	-.104	-1.700	.090
	Ln (T.ASET)	-.007	.017	-.025	-.413	.680
	KI	.488	.302	.098	1.616	.108

a. Dependent Variable: CETR

Sumber: Data Olahan SPSS versi 26

Tabel 10 menunjukkan hasil uji t untuk pengujian hipotesis parsial; dari sana, kita dapat menggunakan nilai signifikansi dalam tabel koefisien untuk mengetahui bagaimana setiap variabel independen mempengaruhi penghindaran pajak. Nilai signifikansi 0,05 atau kurang menunjukkan bahwa variabel yang dimaksud bermakna. Penghindaran pajak tidak dipengaruhi oleh semua faktor independen, menurut temuan uji t penelitian ini. Setiap variabel dijelaskan secara rinci di bawah ini:

- a. Profitabilitas (ROA) memiliki nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$ dan koefisien regresi sebesar -3,339 sehingga profitabilitas berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat profitabilitas perusahaan maka tingkat *tax avoidance* cenderung menurun. Perusahaan yang memiliki laba tinggi cenderung lebih patuh dalam membayar pajak karena ingin menjaga reputasi perusahaan di mata investor dan pemerintah.
- b. *Leverage* (DER) memiliki nilai signifikansi sebesar $0,688 > 0,05$ sehingga *leverage* tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa besar kecilnya penggunaan utang perusahaan tidak memengaruhi tindakan *tax avoidance* karena perusahaan tetap harus memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
- c. Intensitas Aset Tetap (IAT) memiliki nilai signifikansi sebesar $0,090 > 0,05$ sehingga intensitas aset tetap tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa besarnya proporsi aset tetap yang dimiliki perusahaan belum mampu memengaruhi praktik penghindaran pajak karena aset tetap lebih banyak digunakan untuk mendukung kegiatan operasional perusahaan.
- d. Ukuran Perusahaan (Ln.T. Aset) memiliki nilai signifikansi sebesar $0,680 > 0,05$ sehingga ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan besar maupun kecil tetap memiliki kewajiban perpajakan yang sama sehingga ukuran perusahaan tidak menjadi faktor yang memengaruhi praktik *tax avoidance*.
- e. *Good Corporate Governance* yang diproksikan dengan Komisaris Independen (KI) memiliki nilai signifikansi sebesar $0,108 > 0,05$. Hasil tersebut menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Temuan ini mengindikasikan bahwa keberadaan komisaris independen belum mampu menjalankan fungsi pengawasan secara efektif terhadap kebijakan dan aktivitas manajemen yang berkaitan dengan praktik penghindaran pajak.

Pembahasan

Menurut penelitian tersebut, profitabilitas sangat memengaruhi penghindaran pajak. Jika tingkat penghindaran pajak suatu perusahaan negatif, maka itu berarti profitabilitasnya tinggi. Temuan ini menunjukkan bahwa kemampuan suatu bisnis untuk menghasilkan uang memengaruhi bagaimana bisnis tersebut menangani tanggung jawab pajaknya.

Menurut Teori Keagenan, yang menjelaskan hasil ini, manajemen akan mempertimbangkan masalah pajak dan bahaya lain yang mungkin memengaruhi kelangsungan hidup perusahaan (Jensen & Meckling, 1976). Bisnis yang menguntungkan cenderung tidak terlibat dalam strategi penghindaran pajak yang agresif karena mereka lebih mampu membayar pajak sesuai kewajibannya. Selain itu, investor, masyarakat, dan lembaga pemerintah lebih cenderung percaya dan mendukung perusahaan yang secara konsisten membukukan hasil keuangan yang sehat. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Diamonalisa (2023), Hidayat (2018), Risqana & David (2023), Salsabila & Budiman (2025), dan Setiawan & Gultom (2022) yang menyatakan bahwa “profitabilitas berpengaruh terhadap *tax avoidance*”.

Menurut temuan studi tersebut, *leverage* tidak memengaruhi penghindaran pajak (*tax avoidance*). Studi ini menunjukkan bahwa perbedaan penghindaran pajak di antara perusahaan sektor Barang Konsumen Primer tidak dapat dijelaskan hanya oleh jumlah utang yang digunakan dalam struktur pembiayaan mereka. Tidak ada korelasi antara tingkat utang perusahaan dan strategi penghindaran pajaknya.

Tampaknya keuntungan pajak dari pengeluaran bunga belum sepenuhnya dimanfaatkan sebagai metode manajemen pajak perusahaan, mengingat dampak *leverage* yang dapat diabaikan. Kondisi ini dapat disebabkan oleh penggunaan utang yang lebih berorientasi pada kebutuhan pendanaan operasional dan investasi dibandingkan tujuan penghematan pajak. Untuk lebih memastikan bahwa utang tidak mendorong penghindaran pajak, bisnis harus terus mematuhi semua peraturan perpajakan yang relevan. Temuan dari studi ini konsisten dengan studi sebelumnya Honggo & Marlinah (2019), Ramdiani et al. (2023), Setiawan & Gultom (2022), Thirza & Lukman (2026) serta Wangsa & Tanno (2024) yang menyatakan bahwa “*leverage* tidak memiliki pengaruh pada *tax avoidance*”.

Penelitian ini menemukan bahwa penghindaran pajak tidak terpengaruh oleh intensitas aset tetap. Pada perusahaan sektor barang konsumen primer, data ini menunjukkan bahwa jumlah penghindaran pajak tidak secara substansial dipengaruhi oleh jumlah aset tetap yang dimiliki oleh suatu perusahaan selama periode penelitian. Tidak ada korelasi antara strategi penghindaran pajak perusahaan dan kepemilikan aset tetapnya.

Secara teori, suatu bisnis dapat menggunakan aset tetap sebagai bagian dari strategi perencanaan pajaknya untuk menghasilkan biaya penyusutan, yang dapat menurunkan pendapatan kena pajak. Tujuan utama aset tetap pada perusahaan sektor barang konsumen primer bukanlah untuk mendapatkan keuntungan pajak, melainkan untuk memperkuat operasi dan meningkatkan produktivitas. Akibatnya, “perusahaan tidak termotivasi untuk melakukan penghindaran pajak hanya karena intensitas aset tetapnya saja.” Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Andini et al. (2025), Aprilia et al. (2020), Haudi et al. (2023), Sundari & Aprilina, (2017), dan Yanti & Yasa (2022) yang menyatakan bahwa “intensitas aset tetap tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*”.

Menurut temuan penelitian, penghindaran pajak tidak terkait dengan ukuran perusahaan. Hasil ini menunjukkan bahwa tingkat penghindaran pajak di antara perusahaan sektor barang konsumen primer selama periode penelitian tidak dijelaskan oleh perubahan ukuran aset. Akibatnya, strategi penghindaran pajak tidak berkorelasi dengan ukuran perusahaan.

Perusahaan dari semua ukuran tunduk pada peraturan pajak yang sama dan diharuskan untuk membayar bagian pajak yang adil, seperti yang ditunjukkan oleh pengaruh ukuran bisnis yang secara statistik tidak signifikan. Selain itu, harapan akan keterbukaan, akuntabilitas, dan kepatuhan terhadap undang-undang pajak yang relevan berarti bahwa bahkan perusahaan yang sangat kaya pun tidak selalu berusaha untuk menghindari pembayaran pajak yang adil. Akibatnya, variasi dalam perilaku penghindaran pajak bisnis tidak dapat dijelaskan oleh ukuran perusahaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Isnaini dan Honggo & Marlinah, (2019), Isnaini & Wahyuningtyas (2022), Pramesti et al. (2022), Rahmawati et al. (2023), Selviana & Fidiana (2023) yang menyatakan bahwa “ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*”.

Menurut temuan penelitian, *Good Corporate Governance* yang diproksikan dengan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Hasil ini menunjukkan bahwa proporsi komisaris independen pada perusahaan sektor barang konsumen primer selama periode penelitian tidak memengaruhi praktik *tax avoidance* yang dilakukan perusahaan. Dengan demikian, keberadaan komisaris independen belum mampu memengaruhi *tingkat tax avoidance* perusahaan.

Peran pengawasan yang dimiliki komisaris independen tidak secara langsung ditujukan untuk memengaruhi praktik perpajakan perusahaan. Hal ini ditunjukkan oleh tidak

signifikannya pengaruh komisaris independen terhadap *tax avoidance*. Keberadaan komisaris independen belum mampu membatasi praktik penghindaran pajak karena fungsi pengawasannya lebih berfokus pada penerapan tata kelola perusahaan secara umum dibandingkan dengan pengawasan terhadap kebijakan perpajakan secara langsung. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian (Ariesta & Purwaningsih, 2022; Honggo & Marlinah, 2019; Martin & Indrati, 2024; Pramudya & Rahayu, 2021; Thirza & Lukman, 2026) yang menyatakan bahwa “komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance*”.

KESIMPULAN

Sebuah studi yang meneliti penghindaran pajak pada perusahaan barang konsumen primer yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2022-2024 menemukan bahwa profitabilitas, yang diukur dengan ROA, merupakan faktor penting. Faktor lain yang dipertimbangkan adalah ukuran perusahaan, GCG, *leverage*, intensitas aset tetap, dan profitabilitas. Sementara itu, tata kelola perusahaan yang efektif (komisaris independen/KI), ukuran perusahaan (Ln total aset), intensitas aset tetap (IAT), dan *leverage* (DER) tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak (*tax avoidance*). Penelitian ini menemukan bahwa potensi perusahaan untuk menghasilkan keuntungan merupakan faktor terpenting dalam memprediksi strategi penghindaran pajak, lebih penting daripada faktor-faktor seperti struktur pendanaan, kepemilikan aset tetap, ukuran perusahaan, dan mekanisme pengawasan melalui komisaris independen.

Temuan penelitian yang menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap tingkat penghindaran pajak (*tax avoidance*), implikasi praktis dari studi ini menunjukkan bahwa bisnis harus meningkatkan kepatuhan pajak mereka dengan lebih terbuka tentang manajemen laba mereka dan mengikuti semua peraturan perpajakan yang relevan. Untuk memastikan bahwa kebijakan pajak yang telah diterapkan tidak menimbulkan masalah pajak di masa depan dan sesuai dengan prinsip tata kelola perusahaan yang baik, diharapkan pemegang saham dan manajemen akan meningkatkan peran pengawasan dan tata kelola perusahaan mereka. Keterbatasan penelitian ini meliputi penekanan yang sempit pada industri sektor barang konsumen primer dan periode pengamatan yang sangat singkat 2022-2024. Sebagai poin tambahan, penelitian ini hanya menggunakan CETR sebagai ukuran penghindaran pajak, dan hanya ada lima faktor independen secara keseluruhan. Mungkin ada lebih banyak faktor yang belum diidentifikasi yang berpengaruh pada penghindaran pajak (*tax avoidance*).

Keterbatasan penelitian ini memberikan peluang bagi penelitian selanjutnya untuk memperoleh temuan yang lebih komprehensif melalui penggunaan cakupan sampel yang lebih luas dan periode pengamatan yang lebih panjang. Untuk mendapatkan pemahaman yang lebih mendalam mengenai faktor-faktor yang memengaruhi *tax avoidance*, penelitian mendatang dapat menambahkan variabel lain, seperti pertumbuhan penjualan, intensitas modal, kualitas audit, kepemilikan institusional, tanggung jawab sosial perusahaan, serta aspek tata kelola perusahaan lainnya. Selain itu, pengukuran *tax avoidance* dapat menggunakan proksi lain, seperti GAAP *Effective Tax Rate* (GAAP ETR) dan *Book-Tax Differences* (BTD), sehingga hasil penelitian dapat memberikan gambaran yang lebih luas mengenai praktik penghindaran pajak perusahaan.

REFERENSI

- Ahmad, S. (2024). Pengaruh Nilai Perusahaan, Intensitas Aset Tetap, Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Dengan Kinerja Keuangan Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Ta. *Global Accounting: Jurnal Akuntansi*, 3(1), 1–11. <https://Jurnal.Ubd.Ac.Id/Index.Php/Ga>
- Akbar, M., Chandra, T., & Yayuk Priyati, R. (2021). Pengaruh Kepemilikan Saham Asing,

- Kualitas Informasi Internal, Publisitas Ceo, Roa, Leverage Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Manajemen Dan Keuangan*, 10(2), 156–170.
- Alam, M. H., & Fidiana. (2019). Pengaruh Manajemen Laba, Likuiditas, Leverage Dan Corporate Governance Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 8(2), 1–22.
- Andini, Saputra, I., & Gustiana, R. (2025). Pengaruh Inventory Intensity, Intensitas Aset Tetap Dan Return On Equity (Roe) Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Industri Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (Bei) Tahun 2021-2023. *Jrup: Jurnal Referensi Ulasan Perpajakan*, 6(1), 17–28. <https://Reputasi.Ulm.Ac.Id/Index.Php/Pajak>
- Aprilia, V., Majidah, & Asalam, A. G. (2020). Pengaruh Intensitas Aset Tetap, Karakter Eksekutif, Koneksi Politik Dan Leverage Terhadap Tax Avoidance (Studi Pada Perusahaan Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014 - 2018). *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Finansial Indonesia*, 3(2), 15–26.
- Ariesta, P. G., & Purwaningsih, E. (2022). Pengaruh Pertumbuhan Penjualan, Leverage, Dan Kompetensi Komisaris Independent Terhadap Penghindaran Pajak. *Fair Value: Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*, 5(3), 1447–1455. <https://doi.org/10.32670/fairvalue.v5i3.2665>
- Basrah, F. F., Azis, F., & Idrus, M. (2025). Pengaruh Profitabilitas, Leverage Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Multiplier: Jurnal Magister Manajemen*, 4(1), 645–654. <https://doi.org/10.24905/mlt.v6i1.222>
- Diamonalisa, D. (2023). Pengaruh Tingkat Return On Assets Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Jppi (Jurnal Penelitian Pendidikan Indonesia)*, 9(4), 222–229. <https://doi.org/10.29210/020232553>
- Fadilah, S. N., Rachmawati, L., & Dimiyati, M. (2021). Pengaruh Komite Audit, Dewan Komisaris Independen Dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak Di Perusahaan Keuangan. *Jiai (Jurnal Ilmiah Akuntansi Indonesia)*, 6(2), 263–290.
- Ghozali, H. I. (2021). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program Ibm Spss 26. In *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program Ibm Spss 26* (Edisi 10). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hasanah, U., & Augustin, J. (2025). Pengaruh Profitabilitas Dan Leverage Terhadap Tax Avoidance (Studi Kasus Perusahaan Lq45 Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2021-2023). *Daya Saing: Jurnal Ilmu Manajemen*, 11(2), 502–511. <https://doi.org/10.35446/dayasaing.v11i2.2101>
- Haudi, Burhanudin, & Hapsari, D. P. (2023). Pengaruh Intensitas Aset Tetap, Leverage, Sales Growth Dan Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance. *“Lawsuit” Jurnal Perpajakan*, 2(2), 109–136. <https://doi.org/10.30656/lawsuit.v2i2.7458>
- Hidayat, F. A., & Novita, S. (2023). Pengaruh Corporate Social Responsibility Terhadap Tax Avoidance. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, 7(3), 2555–2565. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i3.1521>
- Hidayat, W. W. (2018). Pengaruh Profitabilitas, Leverage Dan Pertumbuhan Penjualan Terhadap Penghindaran Pajak: Studi Kasus Perusahaan Manufaktur Di Indonesia. *Jurnal Riset Manajemen Dan Bisnis (Jrmb)*, 3(1), 19–26.
- Hildawati, Suhirman, L., Prisuna, B. F., Husnita, L., Mardikawati, B., Isnaini, S., Wakhyudin, Setiawan, H., Hadiyat, Y., Sroyer, A. M., & Saktisyahputra. (2024). *Buku Ajar Metodologi Penelitian Kuantitatif & Aplikasi Pengolahan Analisa Data Statistik*. Pt Sonpedia Publishing Indonesia.
- Honggo, K., & Marlinah, A. (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. [Http://Jurnaltsm.Id/Index.Php/Jba%0apengaruh](http://Jurnaltsm.Id/Index.Php/Jba%0apengaruh)
- Ignacia, & Gunawan, H. (2024). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Komisaris Independen, Profitabilitas, Likuiditas, Leverage, Dan Intensitas Modal Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Properti & Real Estate Yang Terdaftar Di Bei Periode 2018-2022. *Global Accounting : Jurnal Akuntansi*, 3(1), 1–11. [Https://Jurnal.Ubd.Ac.Id/Index.Php/Ga](https://Jurnal.Ubd.Ac.Id/Index.Php/Ga)
- Isnaini, A. M., & Wahyuningtyas, E. T. (2022). Identifikasi Leverage, Sales Growth, Profitabilitas, Capital Intensity, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Akunesa: Jurnal Akuntansi Unesa*, 10(03), 1–9. [Https://Journal.Unesa.Ac.Id/Index.Php/Akunesa/Index](https://Journal.Unesa.Ac.Id/Index.Php/Akunesa/Index)
- Jensen, C., & Meckling, H. (1976). Theory Of The Firm : Managerial Behavior , Agency Costs And Ownership Structure. *Journal Of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [Https://Doi.Org/10.1016/0304-405x\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405x(76)90026-X)
- Joni, E., & Gunawan, T. (2021). Faktor Faktor Yang Mempengaruhi Tax Avoidance. *E-Jurnal Akuntansi Tsm*, 1(2), 169–180. [Http://Jurnaltsm.Id/Index.Php/Ejatsm](http://Jurnaltsm.Id/Index.Php/Ejatsm)
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2025). *Kinerja Pendapatan Negara Tahun 2024 Tumbuh Positif*. [Https://Www.Kemenkeu.Go.Id/Informasi-Publik/Publikasi/Berita-Utama/Pendapatan-Negara-Tahun-2024-Tumbuh-Positif](https://www.kemenkeu.go.id/informasi-publik/publikasi/berita-utama/pendapatan-negara-tahun-2024-tumbuh-positif)
- Khomsiyah, N., Muttaqin, N., & Katias, P. (2021). Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bei. *Jurnal Ecopreneur*. 12, 4(1), 1–19.
- Kuswanto, R. (2023). Tax Avoidance And Dividend Policy: Evidence From Indonesian State-Owned Enterprises. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 10(2), 199–212. [Https://Doi.Org/10.24815/Jdab.V10i2.30037](https://doi.org/10.24815/Jdab.V10i2.30037)
- Mahaputra, D., & Kirana, A. P. (2023). Impact Of Leverage, Capital Intensity, Inventory Intensity, Cash Effective Tax Rate On Tax Avoidance: Assessment For Energy Sector Corporate. *Atestasi: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 6(2), 419–433. [Https://Doi.Org/10.57178/Atestasi.V6i2.4](https://doi.org/10.57178/Atestasi.V6i2.4)
- Maharani, E. N., & Akbar, F. S. (2025). The Effect Of Profitability And Good Corporate Governance On Tax Avoidance. *Sustainable Jurnal Akuntansi*, 5(1), 58–80. [Https://Doi.Org/10.30651/Stb.V5i1.26294](https://doi.org/10.30651/Stb.V5i1.26294)
- Mandila, A., & Hendrani, A. (2024). Pengaruh Dewan Direksi, Direksi Wanita, Intensitas Aset Tetap, Profitabilitas Dan Leverage Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Sketsa Bisnis*, 11(02), 212–239. [Https://Doi.Org/10.35891/Jsb.V11i02.5516](https://doi.org/10.35891/Jsb.V11i02.5516)
- Martin, B., & Indrati, M. (2024). Pengaruh Kesulitan Keuangan, Profitabilitas Dan Dewan Komisaris Independen Terhadap Penghindaran Pajak. *Jesya: Jurnal Ekonomi & Ekonomi Syariah*, 7(2), 1545–1557. [Https://Doi.Org/10.36778/Jesya.V7i2.1698](https://doi.org/10.36778/Jesya.V7i2.1698)
- Mayndarto, E. C. (2022). Pengaruh Profitabilitas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Otomotif Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, 6(1), 426–442. [Https://Doi.Org/10.33395/Owner.V6i1.590](https://doi.org/10.33395/Owner.V6i1.590)
- Novitasari, A., & Muniroh, H. (2025). The Influence Factors Of Tax Avoidance In Indonesia. *Ekuilnomi: Jurnal Ekonomi Pembangunan*, 7, 207–212. [Https://Doi.Org/10.36985/Jcq4d694](https://doi.org/10.36985/Jcq4d694)
- Oktavia, B. A., & Harwida, G. A. (2025). Pengaruh Financial Distress Terhadap Tax Avoidance Pada Industri Sektor Konsumsi Tahun 2019-2022. *Indonesian Journal Of Applied Accounting And Finance*, 5(1), 55–68. [Https://Doi.Org/10.31961/Ijaaf.V5i1.15200](https://doi.org/10.31961/Ijaaf.V5i1.15200)
- Pramesti, I. G. A. A., Endiana, I. D. M., & Adella, M. P. (2022). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Institusional, Profitabilitas, Capital Intensity Dan Kompensasi Rugi Fiskal Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek

- Indonesia Periode 2019-2021. *Jurnal Economina*, 1(4), 800–814. <https://doi.org/10.55681/Economina.V1i4.176>
- Pramudya, A., & Rahayu, Y. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Dewan Komisaris Independen Dan Komite Audit Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 10(10).
- Rahmawati, S., Dimiyati, M., & Sari, N. K. (2023). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Sales Growth, Risiko Perusahaan, Ukuran Perusahaan Dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2017-2021. *Jurnal Riempa: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Business, Dan Akuntansi*, 1(1), 135–151.
- Ramdiani, E. N., Gunarsih, T., & Lestari, E. P. (2023). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tax Avoidance. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, 7, 1283–1293. <https://doi.org/10.33395/Owner.V7i2.1367>
- Risqana, P. A., & David, E. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Dan Leverage Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance). *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 12.
- Ritonga, J. C. (2019). Pengaruh Kompensasi Rugi Fiskal, Pertumbuhan Penjualan, Dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (Bei) Tahun 2014-2017. *Prosiding National Conference On Accounting And Finance*, 1–22.
- Romadhina, A. P., & Dewi, E. K. (2025). Jurnal Bisnis Dan Akuntansi Unsurnya Pengaruh Pertumbuhan Penjualan Dan Intensitas Aset Tetap Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Consumer Non- Cyclical Sub Sektor Makanan Dan Minuman 2019-2023. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi Unsurnya*, 10(2), 229–244. <https://doi.org/10.35968/Jbau.V10i2.1483>
- Rosandi, A. D. (2022). Pengaruh Profitabilitas, Inventory Intensity Terhadap Tax Avoidance Dengan Kepemilikan Institusional Sebagai Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Stie Muhammadiyah Palopo*, 8(1), 19–35.
- Roslita, E., & Safitri, A. (2022). Pengaruh Kinerja Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tindakan Agresivitas Pajak. *Esensi: Jurnal Manajemen Bisnis*, 25(2), 189–201.
- Salsabila, A. B., & Budiman, J. (2025). Pengaruh Leverage, Profitabilitas, Capital Intensity, Dan Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan (Jiaku)*, 11(2), 129–138.
- Selviana, D., & Fidiana. (2023). Pengaruh Leverage, Profitabilitas, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Sektor Transporasi. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 12(3), 157–167.
- Setiawan, D. (2025). Pengaruh Capital Intensity Dan Profitability Terhadap Tax Avoidance. *Riggs: Journal Of Artificial Intelligence And Digital Business*, 4(4), 3758–3766. <https://doi.org/10.31004/Riggs.V4i4.3987>
- Setiawan, T. L., & Gultom, J. B. (2022). Pengaruh Leverage, Profitabilitas, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Tax Avoidance. *Prosiding: Ekonomi Dan Bisnis*, 1(2), 493–508. <https://jurnal.ubd.ac.id/index.php/pros>
- Sholihah, E. F. M., & Rahmiati, A. (2024). Pengaruh Leverage, Sales Growth, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Koneksi Politik Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2017-2022). *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, 8(1), 186–199. <https://doi.org/10.33395/Owner.V8i1.1887>
- Sugiyono. (2023). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, Dan R&D* (Edisi Kedu). Alfabeta.
- Sundari, N., & Aprilina, V. (2017). Pengaruh Konservatisme Akuntansi, Intensitas Aset Tetap, Kompensasi Rugi Fiskal Dan Corporate Governance Terhadap Tax Avoidance. *Jrak : Jurnal Riset Akuntansi & Komputerisasi Akuntansi*, 8(1), 85–109.
- Susandy, A., & Anggraeni, R. D. (2018). Pengaruh Komisaris Independen, Leverage, Dan

- Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance. *Akuntoteknologi : Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Teknologi*, 10. <https://Jurnal.Ubd.Ac.Id/Index.Php/Akunto>
- Thirza, S., & Lukman, H. (2026). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Ukuran Perusahaan, Dan Komisaris Independen Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Consumer Goods Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2022-2024. *Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi Dan Keuangan*, 7(1), 1–13. <https://doi.org/10.53697/Emak.V7i1.3471>
- Wangsa, F. R., & Tanno, A. (2024). Pengaruh Profitabilitas Dan Leverage Terhadap Tax Avoidance (Studi Empiris Pada Perusahaan Sektor Industri Konsumsi Dan Sektor Perdagangan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2020). *Jurnal Ilmiah Edunomika*, 8(1), 1–10. <https://doi.org/10.29040/Jie.V8i1.12647>
- Wijayanti, W., Isma, A., & Ahmad, S. (2023). Pengaruh Manajemen Laba, Intensitas Aset Tetap, Intensitas Persediaan Dan Umur Perusahaan Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Farmasi Dan Kesehatan Yang Terdaftar Di Indeks Saham Syariah Indonesia (Issi) Periode 2016-2021. *Jurnal Manajemen Dan Bisnis Ekonomi*, 1(2), 37–61. <https://doi.org/10.54066/Jmbe-Itb.V1i2.132>
- Yanti, I. A. P. W., & Yasa, I. N. P. (2022). Pengaruh Intensitas Aset Tetap, Leverage, Dan Profitabilitas Terhadap Tax Avoidance. *Jurnal Akuntansi Profesi*, 13, 818–826. <https://doi.org/10.23887/Jippg.V3i2>