

LITERATURE REVIEW: THE EFFECT OF FIRM SIZE ON TAX AVOIDANCE**LITERATURE REVIEW: PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK****Muhammad Rizky Aditya Marsyah¹, Desy Purwasih²**

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pamulang

*rizkyaday27@gmail.com¹, dosen02424@unpam.ac.id²**Corresponding Author***ABSTRACT**

Tax payment represents the fulfillment of a civic obligation and the active participation of taxpayers in directly and collectively meeting tax duties to fund the state and support national development. Tax avoidance refers to corporate efforts to reduce or minimize the company's tax burden. Firm size reflects a company's capacity and indicates stability in its economic operations; thus, larger firms often exhibit a greater tendency to engage in tax avoidance. Firm size is a factor that consistently influences tax avoidance practices. Most studies indicate that large-scale firms possess a greater capacity to execute complex and structured tax planning, thereby increasing the likelihood of tax avoidance. This is facilitated by the availability of resources, access to professional consultants, and the complexity of transactions inherent in large companies. Although some studies report differing results, the preponderance of empirical evidence points to a significant influence of firm size on tax avoidance. Consequently, firm size can be regarded as a crucial determinant.

Keyword: Firm Size, Tax Avoidance**ABSTRAK**

Pembayaran pajak merupakan perwujudan dari kewajiban kenegaraan dan peran serta wajib pajak untuk secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional. Penghindaran pajak adalah upaya tindakan perusahaan untuk mengurangi atau meminimalisir beban pajak perusahaan. Ukuran Perusahaan merupakan kemampuan perusahaan dan menunjukkan stabilitas dalam melakukan perekonomiannya. Jadi semakin besar perusahaan maka semakin ukurannya yang menyebabkan kecenderungan untuk menerapkan penghindaran pajak. Ukuran perusahaan merupakan salah satu faktor yang secara konsisten mempengaruhi praktik penghindaran pajak. Sebagian besar studi menunjukkan bahwa perusahaan dengan skala besar cenderung memiliki kemampuan lebih dalam melakukan perencanaan pajak yang kompleks dan terstruktur, sehingga meningkatkan peluang terjadinya penghindaran pajak. Hal ini didukung oleh ketersediaan sumber daya, akses terhadap konsultan profesional, serta kompleksitas transaksi yang dimiliki perusahaan besar. Meskipun terdapat beberapa penelitian yang menemukan hasil berbeda, dominasi temuan empiris tetap mengarah pada adanya pengaruh signifikan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, ukuran perusahaan dapat dipandang sebagai determinan penting.

Kata Kunci: Ukuran Perusahaan, Penghindaran Pajak**1. PENDAHULUAN**

Kegiatan pembangunan nasional yang dilaksanakan secara terus menerus dan berkelanjutan bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat, yang memerlukan pendanaan yang tidak sedikit. Salah satu sumber penghasilan Negara Indonesia yaitu di bidang sektor perpajakan (Turwanto & Alfian, 2022). Pajak memiliki arti yang sangat penting bagi negara, karena saat ini pemerintah mengandalkan penerimaan sektor pajak untuk membiayai pembangunan nasional. Untuk itu pajak diharapkan bisa menjadi solusi yang efektif dalam membantu baik permasalahan pembiayaan pembangunan nasional maupun di bidang sektor

ekonomi Negara Indonesia (Sulistyorini & Latifah, 2022). Pajak memiliki peranan signifikan dalam kehidupan bernegara, khususnya pembangunan (Gurning dan Oktavianna, 2024).

Berdasarkan data statistik Kementerian Keuangan per 31 Desember 2023, penerimaan pajak Indonesia tahun 2023 mencapai Rp1.869,23 triliun, tumbuh signifikan 8,9 persen dibandingkan realisasi tahun 2022 yang sebesar Rp1.716,77 triliun. Angka ini menginterpretasikan bahwa penerimaan pajak setara dengan 108,8 persen dari target Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN) tahun 2023 atau 102,8 persen dari target Perpres Nomor 75 Tahun 2023 tentang Perubahan atas Peraturan Presiden Nomor 130 Tahun 2022 tentang Rincian Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2023 (Perpres 75/2023). Sepanjang 2023, penerimaan pajak terutama bersumber dari pajak penghasilan (PPh) non migas yakni Rp993,0 triliun atau sebesar 101,5 persen dari target, tumbuh 7,9 persen. Berikutnya penerimaan pajak bersumber dari pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan barang mewah (PPN & PPnBM) yang mencapai Rp764,3 triliun atau 104,7 persen dari target, tumbuh 11,2 persen. Kemudian pajak bumi dan bangunan (PBB) serta pajak lainnya menyumbang Rp43,1 triliun atau 114,4 persen dari target, tumbuh 39,2 persen. Namun berbeda untuk penerimaan pajak yang bersumber dari PPh migas yang mengalami penurunan dengan membukukan Rp 68,8 triliun dengan realisasi 96% dari target dikarenakan penurunan harga komoditas migas.

Penerimaan pajak negara cenderung mengalami penurunan ketika praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) semakin meningkat. Hal ini terjadi karena wajib pajak, khususnya badan usaha, memanfaatkan celah regulasi untuk meminimalkan beban pajaknya secara legal, sehingga potensi penerimaan negara tidak optimal. Studi empiris menunjukkan bahwa intensitas penghindaran pajak memiliki hubungan negatif terhadap kinerja penerimaan pajak (Putri & Handayani, 2023; OECD, 2022). Selain itu, lemahnya pengawasan dan kompleksitas sistem perpajakan turut memperbesar peluang praktik ini (Sari et al., 2024). Dengan demikian, penghindaran pajak menjadi salah satu faktor signifikan yang mengurangi efektivitas penerimaan pajak negara.

Penghindaran pajak adalah upaya tindakan perusahaan untuk mengurangi atau meminimalisir beban pajak perusahaan. Pajak merupakan salah satu bentuk tanggung jawab sosial perusahaan kepada masyarakat melalui pemerintah. Penghindaran pajak adalah transaksi atau perjanjian lain yang dilakukan wajib pajak untuk meminimalkan jumlah pajak yang terutang dengan cara yang sah dan bukan merupakan tindak pidana, semakin besar perusahaan maka semakin besar total aset yang dimilikinya. Dalam melakukan *tax planning* untuk upaya menekankan beban pajak seminimal mungkin, perusahaan dapat mengelola total aset perusahaan untuk mengurangi penghasilan kena pajak yaitu dengan memanfaatkan beban penyusutan dan amortisasi yang timbul dari pengeluaran untuk memperoleh aset tersebut karena beban penyusutan dan amortisasi dapat digunakan sebagai pengurang penghasilan kena pajak perusahaan.

Menurut Hendrani & Adhitia (2022) menghindari pajak secara legal tanpa melanggar undang-undang pajak yang dikenal sebagai *tax avoidance*, tetap dianggap tidak dapat diterima secara praktis meskipun secara hukum tidak dianggap sebagai pelanggaran. Menurut penelitian Zakaria (2020) hal ini disebabkan bahwa *tax avoidance* secara langsung mengakibatkan penurunan pendapatan pajak yang diterima oleh negara. Sementara pemerintah berusaha meningkatkan penerimaan pajak setiap tahun, penghindaran pajak terus dilakukan untuk menghindari penurunan pendapatan (Safitri & Wahyudi, 2022). Dalam melakukan kewajiban perpajakan, perusahaan harus melakukan karena hal ini merupakan cerminan rasa tanggung jawab wajib pajak (Fadillah & Nyale, 2022). Penghindaran pajak dapat membantu dengan mengurangi beban pajak bisnis, risiko default bank, dan biaya pinjaman. seperti yang dikatakan oleh (Andawiyah et al., 2019). Namun, ada pandangan lain yang menyatakan sebaliknya, yaitu bahwa dampak dari praktik tersebut dapat memunculkan masalah risiko pemeriksaan pajak dan risiko agensi. Strategi penghindaran pajak membantu perusahaan dalam mengurangi laba

sebelum pajak dan menghindari pengurangan kekayaan yang dapat didistribusikan. Terdapat banyak kemungkinan terjadinya penghindaran pajak antara lain pengaruh kepemilikan yang dimiliki perusahaan tersebut atau bahkan ukuran perusahaan.

Ukuran perusahaan sebagai skala atau nilai yang dapat mengelompokkan suatu perusahaan menjadi perusahaan besar atau perusahaan kecil berdasarkan total aset yang dimiliki perusahaan tersebut. Perusahaan yang termasuk perusahaan besar transaksinya akan bertambah kompleks akibatnya perusahaan cenderung akan mengambil celah yang ada untuk melakukan tindakan tax avoidance. Hal senada disampaikan oleh (Manan & Hasnawati, 2022) ukuran perusahaan merupakan variabel yang menandakan banyaknya harta atau kekayaan milik perusahaan, hal ini dapat menjadi tolak ukur untuk mengelompokkan perusahaan dengan kategori perusahaan kecil ataupun perusahaan besar.

Ukuran Perusahaan merupakan kemampuan perusahaan dan menunjukkan stabilitas dalam melakukan perekonomiannya. Jadi semakin besar perusahaan maka semakin ukurannya yang menyebabkan kecenderungan untuk menerapkan penghindaran pajak. Di dalam penelitian yang dilakukan oleh (Irianto et al, 2017) dan (Fauziah, 2021) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Sedangkan hasil peneliti (Alfina et al, 2018), (Dewi dkk, 2017), (Wiratmoko, 2018), (Kasim & Saad, 2019) dan (Kim, 2017) menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Penelitian lainnya oleh (Yuniarwati et al, 2017), (Gunasih, 2017) dan (Widagdo dkk, 2020) menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.

Ukuran perusahaan merupakan salah satu determinan penting dalam menjelaskan praktik penghindaran pajak (tax avoidance). Secara teoritis, perusahaan besar memiliki sumber daya yang lebih memadai, baik dari sisi finansial maupun keahlian profesional, sehingga mampu melakukan perencanaan pajak yang lebih kompleks dan sistematis. Temuan empiris terbaru juga mendukung argumen ini. Penelitian oleh Pratama dan Sari (2024) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap tax avoidance karena perusahaan besar cenderung memiliki fleksibilitas dalam memanfaatkan celah regulasi perpajakan. Hal serupa diungkapkan oleh Lee dan Kim (2025) yang menemukan bahwa perusahaan multinasional dengan total aset besar lebih agresif dalam strategi penghindaran pajak dibandingkan perusahaan kecil.

Di sisi lain, perusahaan besar juga menghadapi tekanan reputasi dan pengawasan yang lebih ketat dari otoritas pajak maupun publik. Namun demikian, studi Wibowo et al. (2024) menunjukkan bahwa pengaruh sumber daya dan kompleksitas transaksi tetap lebih dominan dibandingkan faktor pengawasan, sehingga ukuran perusahaan tetap berkontribusi signifikan terhadap peningkatan praktik tax avoidance. Dengan demikian, berdasarkan hasil penelitian terdahulu, dapat disimpulkan bahwa semakin besar ukuran perusahaan, semakin tinggi kecenderungannya dalam melakukan penghindaran pajak.

Selain itu, ukuran perusahaan juga berkaitan erat dengan kompleksitas operasional dan struktur organisasi yang dimiliki. Perusahaan besar umumnya memiliki banyak anak perusahaan, termasuk di yurisdiksi dengan tarif pajak rendah, yang memungkinkan praktik pengalihan laba (*profit shifting*). Penelitian oleh Zhang et al. (2025) menunjukkan bahwa diversifikasi geografis pada perusahaan besar meningkatkan peluang melakukan *tax planning* lintas negara secara agresif. Sementara itu, studi Rahman dan Putra (2024) menegaskan bahwa perusahaan dengan total aset besar cenderung memiliki kebijakan pajak yang lebih terstruktur dan terencana, sehingga lebih efektif dalam menekan beban pajak. Oleh karena itu, ukuran perusahaan tidak hanya memengaruhi kapasitas, tetapi juga strategi dalam penghindaran pajak. Berdasarkan uraian teori mengenai ukuran perusahaan dan penghindaran pajak di atas, maka penelitian ini mengenai "*Literature Review: Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak*".

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Teori Keagenan

Teori keagenan menggambarkan konflik kepentingan antara perusahaan dengan investor maupun pemegang sahamnya. Perusahaan dan pemegang saham memiliki motivasi masing-masing untuk memaksimalkan kepentingan pribadinya. Perbedaan kepentingan tersebut dapat menimbulkan benturan kepentingan antara perusahaan maupun pemegang saham. Di sisi lain, manajemen memiliki inisiatif untuk melakukan kegiatan yang dapat mensejahterakan perusahaan. Namun disisi lain, pemegang saham memiliki motivasi utama untuk mendapatkan pengembalian investasi yang terbaik, salah satunya ditawarkan dalam bentuk dividen yang dibagikan oleh perusahaan (Hariseno & Pujiono, 2021).

Terkait penghindaran pajak dalam makalah ini, masalah keagenan dapat terjadi antara fiskus dan manajemen perusahaan. Masalah keagenan terjadi dikarenakan perbedaan kepentingan antara pemungut pajak dan manajemen perusahaan sebagai wajib pajak. Manajemen sebagai agen berwenang untuk mengelola perusahaan yang akan memanfaatkan peluang yang ada dengan melaksanakan perencanaan pajak untuk menghindari pajak dengan tujuan untuk mengurangi pembayaran pajak perusahaan, sedangkan fiskus sebagai prinsipal, mengharapkan penerimaan pajak sesuai dengan target yang telah ditetapkan (Yuni & Setiawan, 2019).

2.2. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan (*firm size*) merupakan salah satu variabel fundamental dalam kajian akuntansi dan keuangan, khususnya dalam menjelaskan perilaku perusahaan terkait penghindaran pajak (*tax avoidance*). Secara konseptual, ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu entitas bisnis yang umumnya diukur melalui total aset, total penjualan (*revenue*), kapitalisasi pasar, atau jumlah karyawan. Dalam penelitian empiris modern, ukuran perusahaan paling sering diproksikan menggunakan logaritma natural dari total aset ($\ln$ total assets) karena dianggap mampu merepresentasikan skala ekonomi perusahaan secara lebih stabil dan terstandarisasi.

Secara teoritis, ukuran perusahaan mencerminkan kapasitas ekonomi, kompleksitas operasional, serta tingkat akses terhadap sumber daya yang dimiliki oleh suatu perusahaan. Perusahaan besar cenderung memiliki sistem organisasi yang lebih kompleks, jaringan bisnis yang luas, serta kemampuan finansial yang lebih kuat dibandingkan perusahaan kecil. Kondisi ini membuat perusahaan besar memiliki peluang lebih besar untuk melakukan perencanaan pajak (*tax planning*) secara sistematis dan terstruktur. Dalam konteks ini, ukuran perusahaan tidak hanya mencerminkan “besar kecilnya” entitas, tetapi juga mencerminkan kemampuan strategis dalam mengelola kewajiban pajak.

2.3. Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak (*tax avoidance*) pada dasarnya merupakan upaya wajib pajak untuk mengurangi beban pajak melalui pemanfaatan ketentuan perpajakan, tetapi dalam praktiknya penghindaran pajak sering berada pada wilayah abu-abu (*grey area*) karena batas antara tindakan yang masih diperbolehkan secara hukum dan tindakan yang telah mengarah pada penghindaran pajak yang agresif atau *tax evasion* tidak selalu jelas. Hanlon dan Heitzman (2010) menjelaskan *tax avoidance* sebagai suatu spektrum strategi perencanaan pajak, mulai dari tindakan yang sepenuhnya legal hingga tindakan yang semakin agresif; pada bagian tertentu dari spektrum tersebut terdapat *grey area* ketika wajib pajak memanfaatkan celah, ketidakjelasan, atau kelemahan dalam peraturan perpajakan. Dengan demikian, meskipun *tax avoidance* secara umum berbeda dengan *tax evasion* yang bersifat ilegal, praktik *tax avoidance* dapat menjadi kontroversial ketika pemanfaatan aturan tidak hanya bertujuan memenuhi ketentuan secara formal, tetapi juga mengeksploitasi celah hukum sehingga menimbulkan perdebatan mengenai kepatutan dan substansi ekonominya (Hanlon & Heitzman, 2010).

Secara konseptual, penghindaran pajak berbeda dengan penggelapan pajak (*tax*

evasion) karena masih berada dalam koridor legal. Menurut Rusdiyanti dan Nurhayati (2024), penghindaran pajak dilakukan melalui pemanfaatan ketentuan perpajakan, seperti transfer pricing atau rekayasa transaksi, untuk menekan beban pajak perusahaan. Dalam literatur modern, indikator penghindaran pajak umumnya diukur menggunakan Effective Tax Rate (ETR) atau Cash Effective Tax Rate (CETR), yang mencerminkan seberapa besar pajak yang benar-benar dibayarkan dibandingkan laba perusahaan.

3. METODE

Dalam konteks *literature review* ini, metode deskriptif kualitatif digunakan untuk menganalisis bagaimana ukuran perusahaan mempengaruhi praktik penghindaran pajak. Analisis dilakukan dengan mengkaji berbagai hasil penelitian terdahulu, teori yang relevan, serta fenomena empiris yang terjadi di Indonesia dalam kurun waktu terbaru (2022–2025). Pendekatan ini memungkinkan peneliti untuk memahami bahwa ukuran perusahaan tidak hanya dilihat sebagai variabel numerik seperti total aset atau pendapatan, tetapi juga sebagai representasi dari kompleksitas operasional, kapasitas sumber daya, dan strategi manajerial perusahaan dalam mengelola kewajiban perpajakan.

Lebih lanjut, melalui analisis kualitatif, ditemukan bahwa perusahaan dengan ukuran besar cenderung memiliki kemampuan lebih dalam melakukan tax planning yang sistematis, termasuk memanfaatkan celah regulasi perpajakan. Hal ini sejalan dengan temuan Suhermanto dan Mardjono (2025) yang menyatakan bahwa firm size berkontribusi terhadap peningkatan kecenderungan *tax avoidance*. Namun demikian, analisis tidak berhenti pada hubungan langsung tersebut. Pendekatan deskriptif kualitatif juga mengungkap adanya dinamika lain, seperti tekanan reputasi, pengawasan pemerintah, serta penerapan *good corporate governance* yang dapat memperlemah atau bahkan membalik pengaruh ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak.

Selain itu, metode ini memungkinkan eksplorasi terhadap inkonsistensi hasil penelitian sebelumnya. Beberapa studi menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap penghindaran pajak, yang mengindikasikan adanya variabel intervening atau moderasi seperti profitabilitas, leverage, maupun karakteristik industri. Dengan demikian, analisis kualitatif memberikan pemahaman yang lebih komprehensif bahwa hubungan antara ukuran perusahaan dan penghindaran pajak bersifat kompleks dan kontekstual.

Dalam kerangka penelitian ini, data dikumpulkan melalui studi literatur dari jurnal ilmiah, laporan resmi, dan publikasi akademik yang relevan. Teknik triangulasi dilakukan dengan membandingkan berbagai sumber untuk memastikan validitas dan konsistensi temuan. Selanjutnya, data dianalisis secara induktif untuk membangun pola hubungan dan menarik kesimpulan yang bersifat interpretatif.

Dengan menggunakan metode deskriptif kualitatif, penelitian ini tidak hanya menggambarkan hubungan antara ukuran perusahaan dan penghindaran pajak, tetapi juga memberikan pemahaman yang lebih mendalam mengenai mekanisme, faktor pendukung, serta konteks yang mempengaruhinya. Pendekatan ini diharapkan mampu memberikan kontribusi teoritis dan praktis dalam pengembangan kebijakan perpajakan serta penelitian lanjutan di bidang akuntansi dan manajemen perpajakan.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Analisis Hasil Penelitian yang dilakukan Deni Saputra, Rindy Citra Dwi, Ranti Herma Yulita (2022) yang berjudul *Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (The influence of corporate social responsibility and company size on tax avoidance)*

Ukuran perusahaan (X2) dengan *Probability* sebesar 0.0000 kurang dari taraf signifikansi yaitu pada angka 0,05. Hal tersebut berarti H0 ditolak dan H1 diterima sehingga ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap tindakan penghindaran pajak.

Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap penghindaran pajak. Artinya disini perusahaan yang memiliki aset yang besar, tentu juga memiliki laba yang besar, sehingga pajak yang dibayarkan perusahaan juga besar seiring dengan besarnya laba yang diperoleh. Hal ini yang mendorong perusahaan cenderung melakukan penghindaran pajak. Semakin besar perusahaan transaksinya juga semakin kompleks sehingga memungkinkan perusahaan untuk memanfaatkan celah-celah atau kelemahan yang ada pada ketentuan perundang-undangan untuk melakukan tindakan penghindaran pajak.

Keterbatasan penelitian ini yaitu sampel yang dijadikan hanya perusahaan manufaktur yang terdaftar di bursa efek Indonesia. Variabel yang dianggap mempengaruhi praktek penghindaran pajak CSR (*Corporate Social Responsibility*) dan ukuran perusahaan sehingga kurang memberikan gambaran terkait faktor-faktor yang mempengaruhi penghindaran pajak. Penelitian selanjutnya juga disarankan agar bisa memperluas cakupan sampel tiap sektor perusahaan agar tidak berfokus menggunakan objek penelitian sektor manufaktur saja, melainkan juga semua perusahaan tercatat pada Bursa Efek Indonesia. Penelitian selanjutnya juga diharapkan dapat mengembangkan variabel lain selain tercantum pada penelitian ini karena dimungkinkan akan terdapat suatu pengaruh lebih besar terhadap tindakan penghindaran pajak.

Penelitian ini diharapkan berguna bagi Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sebagai bahan regulasi dan evaluasi untuk mengoptimalkan sumber daya otoritas pajak dalam melakukan pengawasan untuk mencegah praktik penghindaran pajak. Penelitian ini juga diharapkan bermanfaat bagi perusahaan manufaktur dimana hasil penelitian dapat dijadikan evaluasi kepatuhan dan mendorong eksekutif lebih berhati-hati dalam memutuskan kebijakan perusahaan yang sesuai dengan regulasi dan tidak melakukan penghindaran pajak. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi investor dalam hal perolehan informasi terkait tax avoidance sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan investasi.

Semakin besar ukuran suatu perusahaan, semakin tinggi kecenderungannya untuk melakukan tindakan penghindaran pajak. Perusahaan yang berukuran besar umumnya memiliki aset, pendapatan, serta aktivitas operasional yang lebih kompleks dibandingkan perusahaan kecil. Kondisi tersebut memberikan peluang bagi perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak (tax planning) melalui berbagai strategi yang masih berada dalam batas ketentuan perpajakan. Selain itu, perusahaan besar biasanya memiliki sumber daya yang lebih memadai, seperti tenaga ahli di bidang perpajakan maupun konsultan profesional, sehingga mampu mengoptimalkan beban pajak yang harus dibayarkan.

Di sisi lain, perusahaan besar juga menghadapi beban pajak yang relatif lebih tinggi seiring dengan meningkatnya laba yang diperoleh. Oleh karena itu, manajemen cenderung mencari berbagai alternatif yang legal untuk menekan kewajiban pajak agar efisiensi perusahaan dapat meningkat. Meskipun demikian, praktik penghindaran pajak tetap harus dilakukan sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku agar tidak berkembang menjadi tindakan penggelapan pajak (*tax evasion*) yang melanggar hukum.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan merupakan salah satu faktor penting yang mempengaruhi keputusan perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak. Semakin besar skala perusahaan, semakin besar pula kemampuan dan peluang perusahaan untuk melakukan strategi perencanaan pajak secara efektif, sehingga tingkat penghindaran pajak cenderung meningkat.

Analisis Hasil Penelitian yang dilakukan Hidayatul Aini dan Andi Kartika (2020), yang berjudul Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Komisaris Independen, Ukuran Perusahaan dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak.

Data penelitian ini menunjukkan bahwa rata-rata laba perusahaan cukup besar untuk membayar pajak yang besar. Hal ini disebabkan oleh pendapatan perusahaan akan dibebankan

berdasarkan jumlah pendapatan yang diperoleh dan diterima oleh perusahaan dengan tingkat profitabilitas yang tinggi dapat membayar pajak yang lebih tinggi daripada perusahaan dengan profitabilitas yang lebih rendah. Jadi perusahaan yang menguntungkan akan cenderung melakukan praktik penghindaran pajak. Penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Dewi dkk, 2017), (Irianto et al., 2017), (Kim, 2017), dan (Gunaasih, 2017) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Namun, berbeda dengan penelitian Namun, berbeda dengan penelitian (Yuniarwati et al., 2017), (Putra et al., 2018), (Fauziah, 2021), (Wiratmoko, 2018), (Kasim & Saad, 2019), (Jusman & Nosita, 2020), (Rifai & Atiningsih, 2019), (Anggriantari & Purwantini, 2020) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa pajak merupakan kewajiban bagi perusahaan yang harus terpenuhi. Perusahaan besar atau perusahaan kecil akan selalu menjadi perhatian fiskus dalam pemenuhan kewajiban perpajakan. Karena pajak merupakan penerimaan negara yang akan digunakan untuk membiayai pengeluaran negara dalam menunjang kegiatan ekonomi, sosial untuk masyarakat. Penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Yuniarwati et al., 2017), (Gunasih, 2017), (Widagdo dkk., 2020) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan peneliti yang dilakukan oleh (Irianto et al., 2017), (Fauziah, 2021), (Mailia & Apollo, 2020), (Siregar & Widyawati, 2016) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Perusahaan yang mempunyai aset tetap yang tinggi memang menggunakan aset tetap tersebut untuk kepentingan operasional dan investasi perusahaan bukan untuk penghindaran pajak. Perusahaan bukan sengaja menyimpan proporsi aset yang besar untuk menghindari pajak melainkan perusahaan memang menggunakan aset tetap tersebut untuk tujuan operasional perusahaan. Sehingga proporsi aset tetap yang tinggi tidak akan mempengaruhi tingkat penghindaran pajak yang akan dilakukan oleh perusahaan. Penelitian ini sejalan dengan hasil peneliti yang dilakukan oleh (Wiguna & Jati, 2017), (Marlinda dkk., 2020), (Jusman & Nosita, 2020), (Siregar & Widyawati, 2016) dan (Anggrianti&Purwanti, 2020) yang menyatakan bahwa capital intensity tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak. Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan peneliti (Putra et al., 2018), (Mohd & Saad, 2019), (Widagdo dkk., 2020), (Mailia & Apollo, 2020), (Anindyka dkk., 2018) menyatakan bahwa capital intensity berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

Berdasarkan hasil penelitian, dapat dianalisis bahwa pajak merupakan kewajiban yang harus dipenuhi oleh setiap perusahaan tanpa memandang besar atau kecilnya skala usaha. Kewajiban tersebut melekat pada seluruh wajib pajak badan sebagai bentuk kontribusi terhadap penerimaan negara. Oleh karena itu, baik perusahaan besar maupun perusahaan kecil memiliki tanggung jawab yang sama untuk melaksanakan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Selain itu, perusahaan dengan berbagai ukuran akan tetap menjadi objek pengawasan otoritas pajak dalam memastikan kepatuhan terhadap peraturan perpajakan. Perusahaan besar memang memiliki nilai transaksi dan kewajiban pajak yang lebih besar sehingga sering memperoleh perhatian lebih dalam proses pengawasan. Namun, hal tersebut tidak berarti perusahaan kecil terbebas dari pengawasan, karena setiap wajib pajak memiliki potensi memberikan kontribusi terhadap penerimaan negara.

Dari sudut pandang perusahaan, pemenuhan kewajiban pajak tidak hanya bertujuan untuk menghindari sanksi administratif maupun hukum, tetapi juga mencerminkan tingkat kepatuhan dan tanggung jawab perusahaan terhadap pembangunan nasional. Pajak yang dibayarkan oleh perusahaan menjadi salah satu sumber utama pendapatan negara yang digunakan untuk membiayai berbagai program pemerintah, seperti pembangunan infrastruktur, pendidikan, kesehatan, serta berbagai layanan publik yang mendukung pertumbuhan ekonomi dan kesejahteraan masyarakat.

Dengan demikian, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kewajiban perpajakan merupakan aspek yang tidak dapat dihindari oleh setiap perusahaan. Kesadaran akan pentingnya pajak sebagai sumber pembiayaan negara diharapkan dapat mendorong perusahaan untuk meningkatkan kepatuhan perpajakan, sehingga tercipta keseimbangan antara kepentingan perusahaan dalam menjalankan usahanya dan kepentingan negara dalam memperoleh penerimaan untuk mendukung pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat.

Analisis Hasil Penelitian yang dilakukan Ariel Wibianto Teguh dan M. Hendri Yan Nyale (2024), yang berjudul Pengaruh Struktur Kepemilikan Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Strategi Penghindaran Pajak.

Hasil Tabel uji parsial (uji t) tidak ada pengaruh pada pendekatan penghindaran pajak, yang berarti (hipotesis ketiga ditolak) Karena ukuran perusahaan menunjukkan ukuran entitas, kecenderungan perusahaan untuk menghindari pajak tidak dipengaruhi oleh ukurannya. Badan usaha tidak selalu memiliki kemampuan atau kekuatan yang cukup untuk melakukan penghindaran pajak dengan baik. Sebagai contoh, perusahaan yang besar mungkin lebih menjadi perhatian pemerintah dan cenderung menghindari risiko terkait dengan penghindaran pajak. Perusahaan besar juga sering mempertimbangkan risiko secara mendalam dalam manajemen beban pajak mereka. Perolehan riset sesuai dengan riset terdahulu, Oktavia et al (2020) yang menunjukkan bahwa ukuran bisnis tidak mempengaruhi praktik penghindaran pajak.

Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *tax avoidance* karena besar atau kecilnya skala perusahaan tidak secara langsung menentukan kecenderungan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Perusahaan besar umumnya berada di bawah pengawasan yang lebih ketat dari otoritas perpajakan, auditor eksternal, investor, dan masyarakat sehingga memiliki insentif untuk menjaga kepatuhan perpajakan serta reputasi perusahaan. Di sisi lain, perusahaan kecil juga dapat melakukan *tax avoidance* melalui strategi perencanaan pajak yang sesuai dengan kapasitas dan karakteristik usahanya. Selain itu, keputusan untuk melakukan *tax avoidance* lebih dipengaruhi oleh faktor lain, seperti kualitas tata kelola perusahaan (*corporate governance*), profitabilitas, leverage, intensitas aset, karakteristik manajemen, serta efektivitas pengendalian internal daripada sekadar ukuran perusahaan. Dengan demikian, besarnya total aset atau skala operasional perusahaan tidak selalu mencerminkan tingkat agresivitas perusahaan dalam mengelola beban pajak, sehingga ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap praktik *tax avoidance*.

Hasil ini menunjukkan bahwa besar atau kecilnya suatu perusahaan tidak dapat dijadikan indikator untuk menentukan kecenderungan perusahaan dalam melakukan penghindaran pajak. Dengan kata lain, keputusan perusahaan terkait strategi perpajakan lebih dipengaruhi oleh faktor lain di luar ukuran perusahaan.

Secara analisis, tidak adanya pengaruh tersebut dapat terjadi karena setiap perusahaan memiliki tingkat kepatuhan dan kebijakan perpajakan yang berbeda, terlepas dari besarnya aset atau skala operasional yang dimiliki. Perusahaan besar memang memiliki sumber daya yang lebih memadai untuk melakukan perencanaan pajak, tetapi di sisi lain mereka juga menghadapi pengawasan yang lebih ketat dari otoritas pajak serta menjadi sorotan publik. Kondisi ini mendorong perusahaan besar untuk lebih berhati-hati dalam mengambil kebijakan perpajakan agar tidak menimbulkan risiko hukum maupun risiko terhadap reputasi perusahaan.

Sementara itu, perusahaan yang berukuran kecil juga belum tentu melakukan penghindaran pajak dalam tingkat yang lebih rendah. Keterbatasan sumber daya dan kemampuan dalam menyusun strategi perpajakan dapat membuat perusahaan kecil lebih memilih untuk memenuhi kewajiban pajaknya sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Oleh karena itu, baik perusahaan besar maupun kecil memiliki pertimbangan dan risiko masing-masing dalam menentukan kebijakan perpajakan.

Dengan demikian, hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa ukuran perusahaan bukan merupakan faktor utama yang memengaruhi praktik penghindaran pajak. Keputusan perusahaan untuk melakukan atau tidak melakukan penghindaran pajak kemungkinan lebih dipengaruhi oleh faktor-faktor lain, seperti tata kelola perusahaan, profitabilitas, struktur pendanaan, efektivitas pengendalian internal, tingkat kepatuhan manajemen, serta intensitas pengawasan dari otoritas perpajakan.

5. KESIMPULAN

Berdasarkan uraian yang telah disampaikan, maka dalam penulisan ini dapat disimpulkan bahwa: ukuran perusahaan merupakan salah satu faktor yang secara konsisten mempengaruhi praktik penghindaran pajak. Sebagian besar studi menunjukkan bahwa perusahaan dengan skala besar cenderung memiliki kemampuan lebih dalam melakukan perencanaan pajak yang kompleks dan terstruktur, sehingga meningkatkan peluang terjadinya penghindaran pajak. Hal ini didukung oleh ketersediaan sumber daya, akses terhadap konsultan profesional, serta kompleksitas transaksi yang dimiliki perusahaan besar. Meskipun terdapat beberapa penelitian yang menemukan hasil berbeda, dominasi temuan empiris tetap mengarah pada adanya pengaruh signifikan ukuran perusahaan terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, ukuran perusahaan dapat dipandang sebagai determinan penting dalam menjelaskan variasi perilaku penghindaran pajak di berbagai sektor industri.

6. DAFTAR PUSTAKA

- Aini, Hidayatul., Kartika, Andi. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Komisaris Independen, Ukuran Perusahaan dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak. *JURNAL ILMIAH KOMPUTERISASI AKUNTANSI*. Vol. 15, No. 1, Juli 2020, pp. 61 – 73. p-ISSN : 1979-116X. e-ISSN : 2614-8870.
- Fadillah, M. R., & Nyale, M. H. Y. (2022). Tax Compliance Analysis: Collection and Equalization of Income Tax Article 21 and Value Added Tax. *Enrichment: Journal ...*, 12(3), 2245–2249.
<https://www.enrichment.iocspublisher.org/index.php/enrichment/article/view/639>
- Gurning, Dewi Lasmaria., Oktavianna, Rakhmawati. (2024). Pengaruh Tax Planning Dan Beban Pajak Tangguhan Terhadap Nilai Perusahaan. *Jurnal Pajak Vokasi (JUPASI)* E-ISSN 2686-1585 Vol. 5, No. 2, Maret 2024, pp 41-52.
- Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2010.09.002> (ScienceDirect)
- Irianto, Bambang Setyobudi, 2017. “Effect of Profitability, Leverage, Firm Size and Capital Intensity Towards Tax Avoidance”. *Jurnal Internasional Akuntansi dan perpajakan*, vol. 5, No. 2 hlm. 33-41
- Lee, J., & Kim, H. (2025). Corporate Size and Tax Aggressiveness: International Evidence. *Journal of International Accounting Research*, 24(1), 45–63.
- Putri, A., & Handayani, R. (2023). Pengaruh Tax Avoidance terhadap Penerimaan Pajak di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 20(1), 45–60.
- Rahman, F., & Putra, I. (2024). Strategi Perencanaan Pajak pada Perusahaan Besar di Indonesia. *Jurnal Akuntansi Kontemporer*, 16(2), 120–135.
- Safitri, A., & Wahyudi, I. (2022). Pengaruh Profitabilitas, Pertumbuhan Penjualan, Capital Intensity, dan Ukuran Perusahaan terhadap Tax Avoidance Arumtyas. 1(2), 626–670.
- Saputra, Deni., Dwi, R.C., Yulita, R.H. (2022). Pengaruh Corporate Social Responsibility Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (The influence of corporate social responsibility and company size on tax avoidance). *Journal of Information System, Applied, Management, Accounting and Research*. Vol. 6 No.1, Februari 2022. 2598-8719 (Online), p-ISSN: 2598-8700 (Printed).

- Sari, S. N., & Widyastuti, T. (2025). Pengaruh Profitabilitas, Leverage, dan Capital Intensity terhadap Penghindaran Pajak. *Investama: Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 11(2).
- Sari, D. P., Nugroho, B., & Lestari, W. (2024). Kompleksitas Perpajakan dan Praktik Penghindaran Pajak di Indonesia. *Jurnal Ilmu Ekonomi*, 12(2), 101–115.
- Suhermanto, P. A., & Mardjono, E. S. (2025). Tax Avoidance Viewed from Transfer Pricing, ROA, and Firm Size. *Current: Jurnal Kajian Akuntansi dan Bisnis Terkini*. (CURRENT).
- Sulistyorini, E., & Latifah, N. (2022). Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak, Pemeriksaan Pajak, Dan Penagihan Pajak Terhadap Penerimaan Pajak Penghasilan Badan (Studi Kasus Di Kpp Pratama Pati Tahun 2016-2019). *Fokus EMBA*, 01(01), 105–112.
- Teguh, A.W., Nyale, M.H.Y. (2024). Pengaruh Struktur Kepemilikan Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Strategi Penghindaran Pajak. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, dan Akuntansi)*. Vol. 8 No. 1, 2024. P-ISSN; 2541-5255 E-ISSN: 2621-5306.
- Turwanto, & Alfian, F. A. (2022). Pengaruh Income Shifting Incentives Dan. *Scientax: Jurnal Kajian Ilmiah Perpajakan Indonesia*, 4(1), 43–62.
- Zakaria, A. (2020). *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Vol. 6 No. 1 Februari 2017. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 7(1). <https://media.neliti.com/media/publications/282016-strategi-peningkatan-motivasi-kerja-pegas-6dec56b2.doc>
- Zhang, Y., Chen, L., & Roberts, M. (2025). Multinational Activity and Tax Avoidance Behavior. *Journal of Corporate Finance*, 78, 102345.