

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Teori keagenan oleh Michael C. Jensen dan William H. Meckling (1976) menjelaskan keterkaitan kontraktual yang ada antara dua belah pihak yaitu pihak pertama sebagai *principal* dan pihak kedua sebagai *agent*. Pemegang saham memberikan tanggung jawab pengelolaan kepada manajemen dengan harapan bahwa mereka akan bertindak demi kepentingan pemilik untuk mencapai tujuan perusahaban. Pendelegasian ini dilakukan karena pemilik umumnya tidak terlibat langsung dalam kegiatan operasional harian, sehingga diperlukan pihak lain yang dapat bertanggung jawab atas pengelolaan perusahaan.

Hubungan antara *principal* dan *agent* tidak selalu berlangsung tanpa masalah. Adanya perbedaan tujuan serta kepentingan di antara kedua belah pihak dapat mengakibatkan konflik yang dikenal sebagai konflik keagenan. Pemegang saham menginginkan peningkatan nilai perusahaan dan perolehan laba yang optimal atas investasi yang telah ditanamkan. Sebaliknya, manajemen sebagai pengelola perusahaan dapat memiliki tujuan lain yang berorientasi pada kepentingan pribadi, Untuk menyelaraskan kepentingan tersebut, pemilik perusahaan biasanya memberikan berbagai bentuk insentif kepada manajemen, baik dalam bentuk finansial maupun nonfinansial Lesmono & Siregar (2021). Namun, keberadaan insentif tersebut tidak selalu mampu menghilangkan potensi konflik apabila mekanisme pengawasan yang diterapkan belum berjalan secara efektif.

Konflik keagenan semakin besar ketika terjadi asimetri informasi (*information asymmetry*), merupakan keadaan manajemen mempunyai data yang lebih lengkap tentang keadaan industri dibanding pemegang saham. Ketidakseimbangan informasi ini memberikan peluang bagi manajemen untuk mengambil keputusan yang menguntungkan dirinya sendiri tanpa diketahui secara penuh oleh pemilik perusahaan. Kondisi tersebut dapat memengaruhi berbagai kebijakan perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan perpajakan. Manajemen dapat memanfaatkan informasi yang dimiliki untuk melakukan perencanaan pajak secara agresif maupun berbagai bentuk penghindaran pajak sesuai dalam koridor hukum yang berlaku.

Teori keagenan memaparkan dalam perbedaan kepentingan tidak hanya terjadi antara pemegang saham dan pihak manajemen, namun juga dapat timbul antara berbagai pihak lain yang terlibat dalam suatu organisasi. Oleh sebab itu, penerapan tata kelola perusahaan menjadi krusial sebagai cara untuk mengurangi kemungkinan terjadinya konflik ini. Melalui penerapan mekanisme tata kelola seperti kepemilikan institusi, komisaris independen, serta komite audit, diharapkan perusahaan dapat memperkuat fungsi pengawasan terhadap manajemen agar keputusan yang diambil tetap konsisten dengan kepentingan para pemegang saham.

Dari sudut pandang perpajakan, teori keagenan juga berfungsi untuk menjelaskan interaksi antara perusahaan dan pemerintah. Pemerintah berusaha untuk mengoptimalkan penerimaan pajak guna mendukung pendanaan pembangunan dan pelayanan publik, sementara perusahaan cenderung meminimalkan beban pajak bertujuan meningkatkan keuntungan yang diperoleh.

Berdasarkan penjelasan ini, teori keagenan menjadi landasan teoritis yang penting dalam penelitian ini, karena dapat menggambarkan bagaimana konflik kepentingan antara pemilik perusahaan, manajemen, dan pemerintah dapat mempengaruhi proses pengambilan keputusan perusahaan, terutama yang berkaitan dengan kebijakan perpajakan. Melalui penerapan mekanisme tata kelola perusahaan yang efisien, diharapkan konflik agensi dapat diminimalisir sehingga praktik penghindaran pajak dapat dikelola dengan baik dan perusahaan dapat memenuhi kewajiban perpajakannya dengan lebih bertanggung jawab.

### **2.1.2 Tax Avoidance**

Penghindaran pajak adalah suatu metode yang diterapkan oleh perusahaan untuk mengurangi kewajiban pajak dengan memanfaatkan berbagai ketentuan yang ada dalam undang-undang perpajakan tanpa melanggar hukum yang berlaku. Hal ini berbeda dengan penggelapan pajak yang dilakukan melalui tindakan ilegal, dimana penghindaran pajak memanfaatkan celah atau kelonggaran yang disediakan oleh aturan perpajakan. Pohan (2020) menyampaikan bahwa penghindaran pajak termasuk dalam perencanaan pajak yang bertujuan untuk meningkatkan efisiensi pajak perusahaan sehingga kewajiban pajak yang harus dibayar dapat ditekan serendah mungkin sesuai dengan peraturan yang ada.

Berdasarkan sudut pandang teori keagenan, praktik penghindaran pajak dapat dijelaskan melalui perbedaan kepentingan antara pemegang saham sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen. Pemegang saham ingin nilai perusahaan meningkat melalui perolehan keuntungan yang maksimal, sementara manajemen berusaha menunjukkan kinerja yang baik untuk mendapatkan insentif atau bonus

tertentu. Salah satu metode untuk meningkatkan laba setelah pajak adalah dengan mengurangi beban pajak yang ditanggung oleh perusahaan. Ketika mekanisme pengawasan internal perusahaan tidak berfungsi dengan baik, manajemen memiliki lebih banyak peluang untuk mengeksploitasi strategi penghindaran pajak yang agresif demi mencapai tujuan tersebut.

### **2.1.3 Corporate Governance**

Tata kelola perusahaan mengacu pada sistem pengelolaan dan pengawasan perusahaan yang bertujuan untuk memastikan bahwa operasional perusahaan berlangsung secara terbuka, bertanggung jawab, dan selaras dengan kepentingan semua pemegang saham. Menurut Rohendi & Ita (2022) peran *corporate governance* sebagai struktur dan sistem dalam mendorong kepatuhan manajemen terhadap pembayaran pajak dianggap sangat diperlukan, karena memiliki andil dalam proses pengambilan keputusan termasuk keputusan perpajakan. Berdasarkan teori keagenan, tata kelola perusahaan berperan sebagai sarana pengendalian yang berfungsi untuk mengurangi perbedaan kepentingan pihak manajemen (*agent*) dan pemilik perusahaan (*principal*).

Implementasi mekanisme tata kelola yang diyakini efisien dapat mengurangi perilaku oportunistik di kalangan manajer, termasuk terkait dengan penerapan kebijakan finansial dan perpajakan. Bakti dan Triyono (2022) menyatakan bahwa tata kelola yang baik dalam suatu organisasi memiliki peran penting dalam mengurangi konflik yang terjadi di dalam serta menjaga kestabilan perusahaan. Berikut adalah beberapa faktor yang mempengaruhi mekanisme tata kelola perusahaan.

## 1. Kepemilikan Institusional

Kepemilikan institusional adalah proporsi saham perusahaan yang dimiliki oleh sebuah institusi seperti bank, perusahaan investasi, dana pensiun, atau lembaga keuangan lainnya. Jensen dan Meckling (1976) menyebutkan bahwa kepemilikan institusional dapat menjadi suatu mekanisme monitoring yang efektif dalam meminimalisir konflik keagenan. Investor institusional pada umumnya memiliki sumber daya dan kapasitas untuk melakukan kebijakan pengawasan yang lebih aktif terhadap manajemen. Semakin tinggi suatu kepemilikan institusional, maka semakin kuat pengawasan terhadap kebijakan yang diambil oleh manajemen, termasuk dalam urusan pengelolaan pajak. Maka dari itu, kepemilikan institusional diduga berpengaruh terhadap tingkat *tax avoidance* perusahaan.

## 2. Komite Audit

Komite audit adalah komite yang disusun oleh dewan komisaris untuk membantu menjalankan tugas pengawasan, khususnya dalam proses pelaporan keuangan dan sistem pengendalian internal. Komite audit yang efektif mampu memastikan laporan keuangan disusun secara wajar dan sesuai standar yang berlaku. Berkaitan dengan *tax avoidance*, komite audit bertugas dalam mengawasi kepatuhan sebuah perusahaan terhadap regulasi perpajakan. Pengawasan yang kuat dari komite audit dapat menekan kemungkinan manajemen melakukan strategi penghindaran pajak yang agresif.

#### 2.1.4 *Capital Intensity*

*Capital intensity* merupakan rasio yang menunjukkan seberapa besar investasi perusahaan pada aset tetap dibandingkan dengan keseluruhan aset yang dimiliki. Tingkat *capital intensity* yang tinggi mengindikasikan bahwa sebagian besar sumber daya perusahaan ditempatkan dalam bentuk aset tetap, seperti tanah, bangunan, mesin, kendaraan operasional, dan berbagai peralatan produksi. Karakteristik ini umumnya ditemukan pada perusahaan yang beroperasi dalam sektor padat modal, termasuk industri pertambangan yang membutuhkan investasi besar untuk menunjang kegiatan eksplorasi, produksi, dan distribusi.

Berdasarkan teori keagenan, terdapat perbedaan kepentingan antara manajemen sebagai agen dan pemegang saham sebagai prinsipal yang dapat mendorong manajemen untuk mengambil keputusan yang menguntungkan perusahaan maupun dirinya sendiri. Salah satu keputusan tersebut berkaitan dengan pengelolaan aset tetap yang tercermin dalam tingkat *capital intensity* perusahaan. Tingginya *capital intensity* memberikan peluang bagi manajemen untuk memanfaatkan beban penyusutan aset tetap sebagai pengurang laba kena pajak. Kondisi ini dapat mendorong perusahaan untuk melakukan efisiensi pajak melalui pemanfaatan biaya penyusutan yang berasal dari aset tetap. Oleh karena itu, perusahaan dengan tingkat *capital intensity* yang tinggi cenderung memiliki peluang yang lebih besar untuk melakukan *tax avoidance* dibandingkan perusahaan dengan tingkat *capital intensity* yang rendah.

*Capital intensity* yang tinggi sering kali dihubungkan dengan kemampuan perusahaan untuk melakukan efisiensi pajak melalui penggunaan beban penyusutan

yang berasal dari aset tetap. Aset tetap yang besar memberikan lebih banyak kesempatan bagi perusahaan untuk mengelola biaya penyusutan sesuai dengan aturan akuntansi serta perpajakan yang berlaku. Komposisi aset perusahaan dapat menjadi salah satu unsur yang mempengaruhi cara perusahaan dalam mengatur kewajiban perpajakan mereka. Richardson dan Lanis (2015) berpendapat bahwa susunan aset yang dimiliki oleh perusahaan memiliki keterkaitan dengan tingkat penghindaran pajak. Perusahaan dengan proporsi aset tetap yang lebih tinggi cenderung memiliki motivasi yang lebih besar untuk mengelola biaya akuntansi dan fiskal melalui cara penyusutan. Situasi ini dapat dimanfaatkan sebagai bagian dari strategi perencanaan pajak yang bertujuan untuk mengurangi beban pajak secara sah. *Capital intensity* dianggap sebagai salah satu faktor yang mungkin mempengaruhi tingkat penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

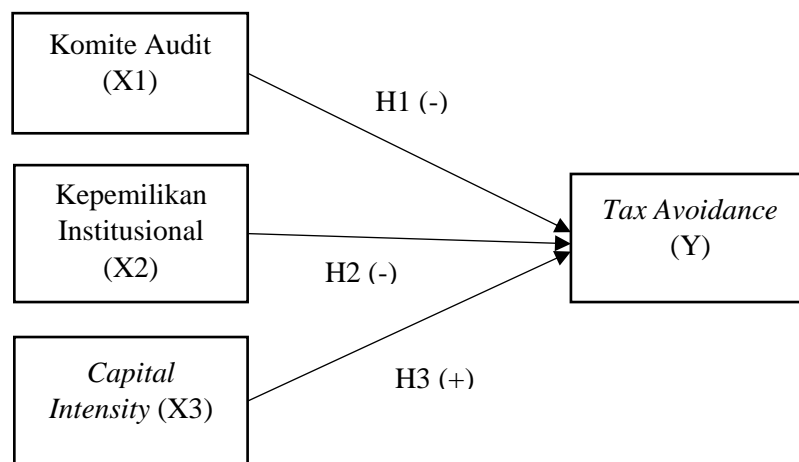
No.	Penelitian (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Sri Mulyani, Anita Wijayanti, Endang Masitoh (2023)	Pengaruh <i>Corporate Governance Tax Avoidance</i> terhadap (Perusahaan Pertambangan yang terdaftar di (BEI)	Independen: Kepemilikan Institusional, Dewan Komisaris Independen, Komite Audit, Kualitas Audit Dependen: <i>Tax Avoidance</i>	Kepemilikan institusional berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> Komisaris independen berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> Komite audit berpengaruh positif dan

No.	Penelitian (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
				signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> Kualitas Audit tidak berpengaruh positif namun signifikan terhadap <i>tax avoidance</i>
2.	Rachmawati Meita Oktaviani, Sevi Lestya Dewi, Sartika Wulandari, Sunarto (2023)	<i>Tax Avoidance: Overview of companies in Indonesia</i>	Independen: <i>leverage, Capital Intensity</i> Independent Commissioner Institutional Ownership Dependen: <i>Tax Avoidance</i>	<i>Leverage</i> tidak berpengaruh terhadap <i>Tax avoidance</i> . <i>Capital intensity</i> tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . Independent Commissioner tidak mampu memoderasi hubungan <i>leverage</i> terhadap <i>tax avoidance</i> . <i>Institutional Ownership</i> tidak mampu memoderasi hubungan <i>leverage</i> maupun <i>capital intensity</i> terhadap <i>tax avoidance</i> .
3.	Sinta Ariyani & Sunarto (2024)	Pengaruh <i>Capital intensity</i> dan <i>Good Corporate governance</i> terhadap Penghindaran Pajak	Independen: <i>Capital Intensity</i> , Kepemilikan Institusional, Kualitas Audit, Komite Audit, Komisaris Independen Dependen: Penghindaran Pajak	<i>Capital intensity</i> Berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Kepemilikan institusional tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Kualitas audit berpengaruh

No.	Penelitian (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
				secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Komite audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak. Komisaris independen tidak berpengaruh secara signifikan terhadap penghindaran pajak.
4	Diandra Rosiana Latifah & Kinanthi Putri Ardiami (2026)	<i>Corporate governance, Capital intensity, dan Tax avoidance: Bukti Empiris pada Perusahaan Sektor Energi</i>	Independen: Komisaris independent, komite audit, kepemilikan institusional, <i>capital intensity</i> . Dependen: <i>Tax avoidance</i>	Komisaris independen dan komite audit tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . Kepemilikan institusional berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i> . <i>capital intensity</i> berpengaruh negatif terhadap <i>tax avoidance</i>
5	Wahyuningtias & Ratih Juwita (2023)	Analisis Pengaruh Good <i>Corporate Governance</i> , <i>Corporate Risk</i> , dan <i>Capital Intensity</i> terhadap <i>Tax avoidance</i> : Studi Empiris Perusahaan Sub-Sektor Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2021	Independen: <i>Good Corporate Governance, Corporate Risk, Capital Intensity</i> Dependen: <i>Tax Avoidance</i>	<i>Good corporate governance</i> tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> . <i>Corporate risk</i> berpengaruh negative terhadap <i>tax avoidance</i> . <i>Capital intensity</i> tidak berpengaruh terhadap <i>tax avoidance</i> .

## 2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori yang telah diuraikan sebelumnya, sehingga tergambar kerangka pemikiran variabel bebas berupa komite audit, kepemilikan institusional, *capital intensity* memengaruhi variabel terikatnya yaitu *tax avoidance*. Digambarkan sebagai berikut:



**Gambar 2. 1 Kerangka Pemikiran**

## 2.4 Hipotesis Penelitian

### 2.4.1 Pengaruh Komite Audit terhadap *Tax Avoidance*

Komite audit adalah salah satu komponen krusial dalam implementasi tata kelola perusahaan yang berfungsi untuk mendukung dewan komisaris dalam melaksanakan pengawasan terhadap proses laporan keuangan, pengendalian internal, serta kepatuhan perusahaan terhadap berbagai peraturan yang berlaku. Dari segi teori keagenan, adanya komite audit yang berperan sebagai sarana

pengawasan yang dapat mengurangi konflik kepentingan antara pihak manajemen sebagai agen dan pemegang saham sebagai prinsipal. Melalui peran pengawasan ini, diharapkan komite audit mampu menjamin bahwa tindakan dan keputusan yang diambil oleh manajemen tetap konsisten dengan tujuan perusahaan serta kepentingan pemegang saham.

Komite audit bertanggung jawab untuk memeriksa laporan keuangan bersama serta mengawasi kebijakan yang diimplementasikan oleh manajemen, termasuk kebijakan terkait pajak. Pengawasan yang efisien dapat mencegah manajemen melakukan tindakan oportunistik yang dapat merugikan perusahaan, termasuk penerapan strategi penghindaran pajak yang terlalu agresif. Keberadaan komite audit menjadi salah satu elemen yang dapat mempengaruhi tingkat kepatuhan perusahaan terhadap kewajiban perpajakannya.

Peran komite audit menjadi semakin penting pada perusahaan yang memiliki aktivitas operasional dan struktur keuangan yang kompleks, seperti perusahaan pertambangan. Kompleksitas kegiatan usaha, tingginya nilai transaksi, serta besarnya investasi aset yang dimiliki perusahaan menuntut adanya sistem pengawasan yang lebih kuat dan efektif. Berdasarkan kondisi tersebut, komite audit diharapkan mampu melakukan evaluasi secara lebih mendalam terhadap berbagai kebijakan yang diterapkan manajemen sehingga keputusan yang diambil sesuai ketentuan peraturan yang berlaku. Fungsi monitoring yang dilakukan oleh komite audit menjadi sangat penting dalam mengawasi pengelolaan beban pajak dan memastikan bahwa strategi perpajakan perusahaan dilakukan secara wajar serta tidak menimbulkan risiko hukum maupun reputasi bagi perusahaan.

Beberapa temuan terdahulu mengindikasikan adanya hubungan antara komite audit dan praktik penghindaran pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Mulyani, *et al.*, (2023) mengungkapkan bahwa komite audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penghindaran pajak. Di sisi lain, penelitian yang dilakukan oleh Ariyani dan Sunarto (2024) juga mengindikasikan adanya hubungan antara komite audit dan penghindaran pajak, meskipun hasil yang dihasilkan tidak konsisten dalam hal pengaruhnya. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa komite audit adalah salah satu alat dalam tata kelola perusahaan yang berperan sebagai peran krusial dalam mengawasi kebijakan pajak perusahaan.

Mengacu pada penjelasan tersebut, semakin efisien komite audit dalam menjalankan fungsi pengawasan dan pemantauan terhadap kegiatan manajemen, maka kecenderungan perusahaan untuk menghindari pajak diprediksi akan semakin berkurang. Komite audit diharapkan dapat berfungsi sebagai mekanisme pengendalian yang efektif untuk menjamin kepatuhan pajak serta mendukung pelaksanaan tata kelola perusahaan yang baik.

**H1 : Komite Audit berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.**

#### **2.4.2 Pengaruh Kepemilikan Institusional terhadap *Tax Avoidance***

Kepemilikan institusional merupakan salah satu mekanisme tata kelola perusahaan yang diyakini mampu meningkatkan efektivitas pengawasan terhadap tindakan manajemen. Berdasarkan teori keagenan, keberadaan investor institusional dianggap dapat mengurangi konflik kepentingan antara pemegang saham dan manajemen karena investor institusional umumnya memiliki kapasitas yang lebih besar dalam melakukan pengawasan dibandingkan investor individu.

Dukungan sumber daya, pengalaman, serta kemampuan analisis yang dimiliki memungkinkan investor institusional untuk memantau kinerja dan kebijakan manajemen secara lebih efektif.

Besarnya proporsi kepemilikan saham oleh institusi memberikan posisi yang lebih kuat dalam memengaruhi proses pengambilan keputusan perusahaan. Tingkat kepemilikan yang relatif besar, investor institusional memiliki insentif untuk memastikan bahwa kebijakan yang diterapkan manajemen tidak hanya berorientasi pada keuntungan jangka pendek, tetapi juga mempertimbangkan keberlanjutan perusahaan dalam jangka panjang. Pengawasan tersebut mencakup berbagai aspek, termasuk kebijakan perpajakan yang diterapkan perusahaan.

Berdasarkan konteks perpajakan, investor institusional cenderung mendorong perusahaan untuk menerapkan strategi yang mampu meningkatkan efisiensi tanpa mengabaikan aspek kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku. Meskipun tujuan utama investor adalah memperoleh tingkat pengembalian investasi yang optimal, mereka juga mempertimbangkan risiko yang dapat timbul akibat praktik penghindaran pajak yang terlalu agresif. Risiko tersebut dapat berupa sanksi perpajakan, kerugian finansial, maupun penurunan reputasi perusahaan yang pada akhirnya dapat memengaruhi nilai investasi mereka. Keberadaan investor institusional dapat menjadi faktor yang membatasi tindakan manajemen dalam melakukan *tax avoidance* secara berlebihan.

Beberapa temuan terdahulu mengindikasikan bahwa adanya kepemilikan institusional berhubungan dengan perilaku penghindaran pajak, meskipun hasil yang ditemukan masih bervariasi. Penelitian yang dilakukan oleh Yuliana (2023)

menunjukkan bahwa kepemilikan institusional mempunyai dampak terhadap penghindaran pajak. Namun beberapa penelitian lainnya mendapatkan hasil yang berbeda, sehingga tidak ada kesimpulan yang seragam mengenai hubungan antara kedua variabel ini. Variasi dalam temuan dari penelitian ini mengindikasikan adanya efektivitas kepemilikan institusional dalam mengatasi praktik penghindaran pajak dapat dipengaruhi oleh karakteristik perusahaan dan konteks lingkungan bisnis yang berbeda.

Mengacu pada teori keagenan dan hasil penelitian sebelumnya, kepemilikan institusional dianggap sebagai alat pengawasan yang dapat meningkatkan pengendalian terhadap tindakan manajemen. Semakin besar kehadiran kepemilikan institusional dalam suatu perusahaan, maka fungsi pengawasan terhadap kebijakan perusahaan juga akan semakin kuat. Pengawasan yang lebih baik, kemungkinan manajemen untuk melakukan praktik penghindaran pajak diperkirakan akan semakin berkurang. Berdasarkan uraian tersebut kepemilikan institusional yang terikat dapat ikut serta dalam meningkatkan kepatuhan perpajakan perusahaan serta mengurangi kecenderungan untuk melakukan penghindaran pajak.

## **H2 : Kepemilikan Institusional berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance***

### **2.4.3 Pengaruh *Capital Intensity* terhadap *Tax Avoidance***

*Capital intensity* adalah indikator yang menunjukkan nilai investasi perusahaan pada aset tetap dibandingkan dengan jumlah total aset yang dimiliki. Tingginya *capital intensity* menunjukkan bahwa perusahaan memiliki proporsi aset tetap yang signifikan, seperti tanah, gedung, mesin, dan alat operasional. Kepemilikan aset tetap ini akan menimbulkan beban penyusutan yang dicatat

sebagai pengeluaran dalam laporan keuangan dan bisa berfungsi sebagai pengurang dari pendapatan yang dikenakan pajak.

Sudut pandang teori keagenan, manajemen yang bertanggung jawab atas pengelolaan perusahaan memiliki motivasi untuk meningkatkan kinerja finansial dan memaksimalkan laba perusahaan. Salah satu cara yang dapat dilakukan adalah dengan mengelola beban pajak secara efisien. Oleh karena itu, manajemen cenderung memanfaatkan beragam kebijakan yang ada dalam peraturan perpajakan untuk memenuhi kewajiban pajak tanpa melanggar peraturan yang berlaku.

Semakin tinggi tingkat intensitas modal yang dimiliki oleh perusahaan, semakin besarlah beban penyusutan yang dapat diperhitungkan setiap periode. Keadaan ini memberikan kesempatan bagi perusahaan untuk mengurangi laba pajak sehingga jumlah pajak yang diwajibkan menjadi lebih rendah. Keuntungan pajak yang dihasilkan dari beban penyusutan, perusahaan memiliki peluang yang lebih besar untuk menerapkan strategi penghindaran pajak sebagai bagian dari perencanaan pajak yang dilakukan dengan cara yang sah.

Temuan dari sejumlah studi sebelumnya menunjukkan bahwa ada hubungan antara penggunaan modal dan praktik penghindaran kewajiban pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Pratama dan Wulandari (2022) serta Yuliana (2023) menunjukkan bahwa penggunaan modal memberikan dampak positif terhadap penghindaran kewajiban pajak. Hasil yang diperoleh menunjukkan bahwa perusahaan dengan proporsi aset tetap yang lebih signifikan cenderung memiliki peluang lebih besar untuk memanfaatkan pengeluaran penyusutan sebagai cara untuk mengurangi kewajiban pajak. Oleh karena itu, semakin tinggi penggunaan

modal pada suatu perusahaan, semakin besar pula kemungkinannya untuk terlibat dalam penghindaran pajak.

**H3 : *Capital intensity* berpengaruh positif terhadap *tax avoidance***