ARZUSIN
Jurnal Manajemen dan Pendidikan Dasar

e-ISSN : 2809-4093
p-ISSN : 2809-4484

Terindeks: Sinta 5, Copernicus, Dimensions, Scilit, Lens, Semantic Scholar, Garuda, Google, Base, etc.

https://doi.org/10.58578/arzusin.v6i4.10429

PENGARUH *BIG 4 AUDITOR UTILIZATION*, *AUDIT COMMITTEE*, DAN *CAPITAL INTENSITY* TERHADAP *TAX AGGRESSIVENESS*

The Effect of Big 4 Auditor Utilization, Audit Committee, and Capital Intensity on Tax Aggressiveness

Nasywa Thania, Abdillah Arif Nasution, Adi Syah Putra, Dio Agung Herubawa
Universitas Sumatera Utara Medan
nasywa.thania04@gmail.com; badinst@usu.ac.id

Article Info:

Submitted:	Revised:	Accepted:	Published:
Apr 21, 2026	May 19, 2026	May 31, 2026	Jun 5, 2026

Abstract

Although tax aggressiveness has been widely examined in the taxation and corporate governance literature, research findings on the effects of Big 4 Auditor Utilization, Audit Committee, and Capital Intensity on Tax Aggressiveness in manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange remain inconsistent. This study aims to analyze the effects of Big 4 Auditor Utilization, Audit Committee, and Capital Intensity on Tax Aggressiveness in manufacturing sector companies listed on the IDX during the 2021–2024 period. This study used a causal quantitative approach with a population consisting of manufacturing sector companies listed on the IDX during the study period. The sample was determined using purposive sampling, resulting in 58 companies with a total of 232 observation data. The data were analyzed using multiple linear regression for panel data with the Fixed Effect Model (FEM) selected, accompanied by classical assumption tests and hypothesis testing using EViews 12 software. The results showed that Audit Committee had a significant negative effect on Tax Aggressiveness, whereas Capital

Arzusin is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial-ShareAlike 4.0 International License

Intensity had a significant positive effect on Tax Aggressiveness. Meanwhile, Big 4 Auditor Utilization had a positive but insignificant effect on Tax Aggressiveness. These findings contribute to the development of the literature on the determinants of tax aggressiveness, particularly in the context of manufacturing companies in Indonesia. Practically, the results of this study may serve as a consideration for management and regulators in strengthening corporate governance mechanisms and formulating more accountable tax strategies.

Keywords: Audit Committee; Big 4 Auditor Utilization; Capital Intensity; Manufacturing Companies; Tax Aggressiveness

Abstrak: Meskipun *tax aggressiveness* telah banyak dikaji dalam literatur perpajakan dan tata kelola perusahaan, hasil penelitian mengenai pengaruh *Big 4 Auditor Utilization*, *Audit Committee*, dan *Capital Intensity* terhadap *Tax Aggressiveness* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia masih menunjukkan inkonsistensi. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *Big 4 Auditor Utilization*, *Audit Committee*, dan *Capital Intensity* terhadap *Tax Aggressiveness* pada perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2021–2024. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif kausalitas dengan populasi perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI selama periode penelitian. Sampel ditentukan melalui teknik *purposive sampling* dan menghasilkan 58 perusahaan dengan total 232 data observasi. Data dianalisis menggunakan regresi linear berganda data panel dengan model terpilih *Fixed Effect Model* (FEM), disertai uji asumsi klasik dan uji hipotesis melalui perangkat lunak *EViews* 12. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Audit Committee* berpengaruh negatif signifikan terhadap *Tax Aggressiveness*, sedangkan *Capital Intensity* berpengaruh positif signifikan terhadap *Tax Aggressiveness*. Sementara itu, *Big 4 Auditor Utilization* berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap *Tax Aggressiveness*. Temuan ini memberikan kontribusi terhadap pengembangan literatur mengenai determinan *tax aggressiveness*, khususnya dalam konteks perusahaan manufaktur di Indonesia. Secara praktis, hasil penelitian ini dapat menjadi pertimbangan bagi manajemen dan regulator dalam memperkuat mekanisme tata kelola perusahaan serta merumuskan strategi perpajakan yang lebih akuntabel.

Kata Kunci: *Audit Committee*; *Big 4 Auditor Utilization*; *Capital Intensity*; Perusahaan Manufaktur; *Tax Aggressiveness*

PENDAHULUAN

Pajak mengacu UU No.28 Tahun 2007 Pasal 1 didefinisikan sebagai iuran wajib yang terutang bagi orang pribadi atau badan kepada negara yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, guna didayagunakan dalam kepentingan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat yang tidak menyertakan imbalan secara langsung terhadap wajib pajak. Berdasarkan laporan oleh Badan Pusat Statistik (BPS), pajak masih memegang peringkat pertama sebagai penyumbang penerimaan negara terbesar.

Dalam praktik pemungutan pajak di Indonesia, terdapat kesenjangan kepentingan antara perusahaan dan pemerintah. Pemerintah memiliki visi untuk mengoptimalkan

penerimaan negara sehingga berupaya memaksimalkan pemungutan pajak negara sebagai sumber penerimaan negara terbesar. Sedangkan di sisi lain, perusahaan sebagai wajib pajak badan akan selalu berupaya untuk mereduksi pajak yang harus dibayarkannya karena pada dasarnya pajak merupakan beban bagi perusahaan yang berpengaruh terhadap laba yang didapat perusahaan sehingga dalam hal ini perusahaan akan menempuh beragam pendekatan atau strategi agar beban pajak yang dibayar menjadi lebih kecil daripada besaran pajak yang seharusnya dibebankan oleh negara (Wulandari et al., 2024). Tindakan dalam rangka memperkecil besaran pajak yang harus dibayar ini mendorong perusahaan menjadi agresif terhadap pajak (Adira & Tanjung, 2025).

Agresivitas perusahaan terhadap pajak merupakan ancaman bagi penerimaan negara, karena faktanya praktik tersebut cenderung mengarah pada upaya perusahaan meminimalkan tanggungan pajak melalui langkah yang tidak sejalan dengan undang-undang perpajakan yang berdampak kerugian besar bagi negara (Alkausar et al., 2020). Hal ini berhubungan dengan rendahnya *tax ratio* Indonesia yang tercatat oleh BPS, sebagai berikut.

Tabel 1. *Tax Ratio* Indonesia Tahun 2022-2025

Tahun	Penerimaan Pajak (Dalam Triliunan)		Total Pendapatan Domestik Bruto (Dalam Triliunan)		Tax Ratio
2022	Rp	2.034,55	Rp	19.588,40	10,38%
2023	Rp	2.155,40	Rp	20.892,40	10,31%
2024	Rp	2.232,70	Rp	22.139,00	10,08%
2025	Rp	2.217,90	Rp	23.821,10	9,31%

Sumber: Data diolah dari laman www.bps.go.id

Berdasarkan data *tax ratio* Indonesia tahun 2022-2025 pada tabel 1, *tax ratio* Indonesia pada tahun 2021 sampai dengan 2024 menunjukkan adanya ketidakstabilan. Pada tahun 2022 *tax ratio* Indonesia sempat mengalami kenaikan sebesar 1,27% yaitu 9,11% pada tahun 2021 naik menjadi 10,38% dan kemudian mengalami penurunan dalam 3 tahun berikutnya secara berturut-turut pada tahun 2023, 2024, dan 2025. Meskipun penerimaan pajak pada tahun 2021 sampai dengan 2024 menunjukkan kenaikan, *tax ratio* Indonesia hingga akhir 2025 memiliki kesenjangan yang signifikan jika dikomparasikan dengan rata-rata *tax ratio* negara Asia Pasifik, yakni sebesar 19,6% merujuk pada laporan oleh OECD dalam *Revenue Statistics in Asia and the Pacific 2025*. Rendahnya *tax ratio* ini mengindikasikan bahwa besaran pajak yang diterima oleh negara masih tergolong kecil jika ditinjau dari total PDB yang diperoleh atau dapat disimpulkan penerimaan negara yang bersumber dari perpajakan belum optimal. *Tax Ratio* yang rendah ini

juga mengindikasikan adanya upaya bagi entitas dalam mereduksi kewajiban perpajakan yang harus ditanggungnya. Semakin perusahaan melakukan efisiensi dan penghematan terhadap beban pajak yang berdampak pada pengurangan penerimaan pajak negara, maka dapat diindikasikan bahwa semakin agresif perusahaan terhadap perpajakan atau yang disebut dengan praktik *Tax Aggressiveness*.

Teori agensi menjadi landasan teori yang mampu menjelaskan hubungan variabel dalam penelitian ini. Teori Agensi didefinisikan sebagai suatu teori yang menjelaskan hubungan antara pemegang saham, disebut sebagai *principal* dan manajemen perusahaan yang disebut sebagai *agent*. Teori ini bermula dari pemikiran Jensen dan Meckling (1976) sebagai hasil dari terciptanya konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*.

Praktik *Tax Aggressiveness* dipicu oleh serangkaian faktor. Faktor pertama yang memengaruhi ialah tipe auditor eksternal yang dimanfaatkan oleh perusahaan dalam melakukan audit. Tipe auditor eksternal terbagi atas dua kategori, yakni KAP *The Big Four* dan KAP *Non The Big Four*, sehingga dalam penelitian ini digunakan istilah *Big 4 Auditor Utilization*. Andriani et al. (2020) mengungkapkan KAP yang terintegrasi dalam *The Big Four* menawarkan kualitas audit yang lebih unggul jika dikomparasikan terhadap KAP *Non The Big Four*. Optimalisasi mutu audit berimplikasi pada semakin kecilnya kesempatan bagi perusahaan dalam melakukan penyimpangan termasuk praktik *Tax Aggressiveness* (Mulyana, 2020).

H_1: *Big 4 Auditor Utilization* berpengaruh negatif terhadap *Tax Aggressiveness*.

Faktor kedua yang dapat mempengaruhi *Tax Aggressiveness* adalah *Audit Committee*. Dalam mengatasi *agency problem* yang terjadi, diperlukan mekanisme *corporate governance* sebagai sistem pengendalian, salah satunya adalah melalui *Audit Committee*. Melalui eksistensi *Audit Committee* menjadikan adanya mekanisme *monitoring* terhadap performa entitas dalam pelaporan keuangan serta *corporate governance*, yang pada akhirnya mampu menekan potensi penyimpangan termasuk *tax aggressiveness*. Frekuensi *Audit Committee meetings* memastikan identifikasi secara berkala atas kepatuhan perusahaan dan risiko *fraud*. Semakin sering rapat *Audit Committee* dilakukan, maka kualitas laporan keuangan dan manajemen risiko perusahaan semakin optimal (Yahaya, 2025).

H_2: *Audit Committee* berpengaruh negatif terhadap *Tax Aggressiveness*.

Praktik *Tax Aggressiveness* yang dilakukan oleh perusahaan juga dipengaruhi dari segi karakteristik perusahaan, salah satunya yaitu *capital intensity*. Perusahaan biasanya memanfaatkan kebijakan akuntansi dalam melakukan praktik *Tax Aggressiveness* yaitu

menggunakan metode akuntansi tertentu untuk dapat memperkecil beban pajak perusahaan (Apriyanti & Arifin, 2021). Salah satu kebijakan akuntansi yang dapat dirancang dalam mensiasati perpajakan adalah penanaman modal dalam bentuk aset tidak lancar. Penggunaan aktiva tetap yang memiliki umur ekonomis, berdampak pada besarnya pengakuan beban perusahaan, yaitu beban depresiasi yang berkorelasi terhadap besaran profit entitas. Semakin tinggi tingkat *capital intensity* dapat mengindikasikan bahwa semakin agresif perusahaan terhadap pajak (Apriyanti & Arifin, 2021).

H_3: *Capital Intensity* berpengaruh positif terhadap *Tax Aggressiveness*.

Penelitian terdahulu terkait dengan *Tax Aggressiveness* menunjukkan temuan penelitian yang beragam sehingga menjadikan studi ini layak untuk diteliti lebih lanjut. Studi yang menganalisis pengaruh *Big 4 Auditor Utilization* terhadap *Tax Aggressiveness* dilakukan oleh Marzuki dan Syukur (2021), Matto dan Ojala (2023), Suastini dan Dharmawan (2025), serta Paramita dan Fuad (2023). Penelitian terkait pengaruh *Audit Committee* terhadap *Tax Aggressiveness* telah dijalankan oleh Yahaya (2025), Alqatan et al. (2025), Asalam dan Astuti (2023), serta Apriyanti dan Arifin (2021). Penelitian terkait pengaruh *Capital Intensity* terhadap *Tax Aggressiveness* juga telah dijalankan oleh Sugeng et al. (2020), Apriyanti dan Arifin (2021), Dewi dan Yasa (2020), serta Prameswari dan Budyastuti (2023)

Sejalan dengan paparan latar belakang yang telah dikemukakan, penelitian difokuskan guna meneliti determinan yang mempengaruhi praktik *Tax Aggressiveness*. Melalui studi ini, dimaksudkan dapat diperoleh manfaat teoritis maupun praktis. Secara teoritis, penelitian ini diharapkan mampu berkontribusi terhadap pengembangan literatur yang lebih luas dalam memperkaya pemahaman mengenai bagaimana *Big 4 Auditor Utilization* sebagai faktor eksternal dan *audit committee* serta *capital intensity* sebagai faktor internal dalam memengaruhi tingkat agresivitas pajak perusahaan. Secara praktis, hasil kajian ini diharapkan mampu menghadirkan manfaat terhadap beberapa pihak, baik bagi manajemen dan regulator dalam perumusan strategi perpajakan.

METODE

Jenis Penelitian

Pendekatan kuantitatif diterapkan dalam kajian ini yang bertujuan untuk menjelaskan bagaimana suatu variabel memengaruhi variabel lainnya (Creswell & Creswell, 2023). Kajian

ini didasarkan pada filsafat positivisme, yaitu meneliti suatu populasi atau sampel tertentu dimana data dihimpun dengan memanfaatkan instrumen penelitian untuk kemudian dijalankan analisis statistik guna menguji rumusan hipotesis (Sugiyono, 2023).

Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan desain penelitian eksplanatori dengan pendekatan kuantitatif. Desain ini dipilih karena penelitian bertujuan menguji hubungan kausal antara variabel independen, yaitu *Big 4 Auditor Utilization*, *Audit Committee*, dan *Capital Intensity*, terhadap variabel dependen *Tax Aggressiveness*. Penelitian dilakukan menggunakan data panel yang memungkinkan pengamatan terhadap beberapa perusahaan selama beberapa periode waktu sehingga dapat memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai hubungan antar variabel yang diteliti. Studi difokuskan terhadap pengkajian data entitas sektor manufaktur yang tercatat di BEI melalui situs www.idx.co.id dan laporan tahunan tiap entitas kajian. Waktu penelitian dalam kajian ini adalah 4 periode, yakni dimulai pada tahun 2021 hingga tahun 2024. Dengan desain tersebut, penelitian diharapkan mampu menjawab hipotesis yang telah dirumuskan secara empiris.

Partisipan dan Teknik Sampling

Objek kajian yang merupakan populasi dalam kajian ini mencakup perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2021-2024. Teknik penghimpunan sampel yang dimanfaatkan ialah *non-probability sampling*, yakni *purposive sampling* sebagai teknik penarikan sampel yang didasarkan pada kriteria khusus yang dirumuskan oleh peneliti menyesuaikan fokus kajian (Sugiyono, 2023). Kriteria berikut dirumuskan dalam penghimpunan sampel penelitian.

Tabel 2. Populasi dan Sampel

No.	Populasi dan Kriteria	Total
	Entitas sektor manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2021-2024	228
1	Entitas delisting dari BEI pada tahun 2021-2024	-7
2	Entitas belum menerbitkan laporan tahunan, laporan audit, dan laporan keuangan tahun 2021-2024 atau telah menerbitkan namun tidak memuat data terkait variabel, yang diperlukan dalam penelitian	-77
3	Entitas tidak menyajikan laporan keuangan dalam satuan mata uang rupiah	-34
4	Entitas melaporkan kerugian pada tahun penelitian	-52
	Total Sampel Penelitian	58
	Total Observasi (58 x 4 tahun)	232

Instrumen dan Pengumpulan Data

Data yang ditelaah berjenis data sekunder, dilansir dari *annual report* entitas yang memuat informasi yang dibutuhkan dalam kajian. Metode dokumentasi dimanfaatkan dalam penghimpunan data, yakni pendekatan yang digunakan dalam penghimpunan data yang bersumber dari dokumen tertulis seperti laporan keuangan, catatan resmi, buku, dan materi lain yang dibutuhkan dalam penelitian (Sugiyono, 2023). Dokumentasi yang dilakukan pada kajian ini dilakukan melalui situs web entitas terkait dan situs BEI.

Teknik Analisis Data

Analisis data mencakup analisis statistik deskriptif, uji pemilihan model estimasi data panel, analisis regresi linear berganda, uji asumsi klasik, serta uji t, uji F, termasuk uji *Adjusted R-squared* selaku teknik pengujian hipotesis.

HASIL

Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dalam kajian ini ditujukan guna menggambarkan sebagaimana adanya data observasi, tanpa mencoba untuk menarik kesimpulan yang tergeneralisasi. Cakupan analisis ini mencakup besaran *mean*, *maximum, minimum,* dan *standard deviation* dengan *output* sebagai berikut.

Tabel 3. Analisis Statistik Deskriptif Variabel Skala Rasio

Variabel	N	Mean	Maximum	Minimum	Std. Deviation
TA	232	-0,001794	0,200498	-0,242642	0,049920
AC	232	5,943966	28,00000	1,000000	3,702270
CI	232	0,361917	0,814416	0,013226	0,209803

Tabel 4. Tabel Frekuensi Variabel Nominal

Variabel	Valid 1			Valid 0		
	Frequency	%	Valid %	Frequency	%	Valid %
BAU	104	44,8	44,8	128	55,2	55,2

Berlandaskan analisis statistik deskriptif variabel skala rasio pada tabel 3, variabel *Tax Aggressiveness* (TA) memiliki nilai *mean* sebesar -0,001794 dengan nilai maksimum sebesar 0,200498 serta minimum sebesar -0,242642. Nilai standar deviasi sebesar 0,049920 mengindikasikan bahwa penyebaran data bervariasi dari nilai rata-rata. Variabel *Big 4 Auditor Utilization* (BAU) pada tabel frekuensi variabel nominal mengacu tabel 4 menunjukkan terdapat

104 kali perusahaan yang memanfaatkan *the big 4 auditor* dan sisanya sebesar 128 kali merupakan perusahaan yang tidak memanfaatkan *the big 4 auditor*. Tabel 3 menunjukkan nilai *mean* atas variabel *Audit Committee* (AC) sejumlah 5,943966 dengan nilai maksimum sejumlah 28 dan minimum sebesar 1. Nilai standar deviasi sebesar 3,702270 mengindikasikan bahwa frekuensi rapat komite audit dalam sampel cukup bervariasi antar perusahaan. Variabel *Capital Intensity* (CI) dalam tabel 3 yang memuat analisis statistik deskriptif variabel skala rasio, memperlihatkan nilai *mean* sejumlah 0,361917 dengan nilai maksimum sejumlah 0,814416 dan minimum sejumlah 0,013226. Nilai standar deviasi sejumlah 0,209803 mengindikasikan bahwa tingkat penyebaran data cukup bervariasi.

Uji Pemilihan Model Estimasi Data Panel

Uji *Chow*

Uji *Chow* dijalankan guna menetapkan model regresi yang tepat antara *Common Effect Model* (CEM) dengan *Fixed Effect Model* (FEM).

Tabel 5. Hasil Uji Chow

Effect Test	Statistic	Prob.
Cross-section F	4,721148	0,0000
Cross-section Chi-square	219,321392	0,0000

Hasil uji *Chow* pada tabel 5 memperlihatkan angka *probability* atas *cross-section F* sebesar 0,0000 < 0,05. Dengan demikian FEM merupakan model regresi yang lebih baik daripada CEM.

Uji *Hausman*

Uji *Hausman* ditujukan guna menetapkan model regresi terbaik antara *Random Effect Model* (REM) dengan FEM.

Tabel 6. Hasil Uji Hausman

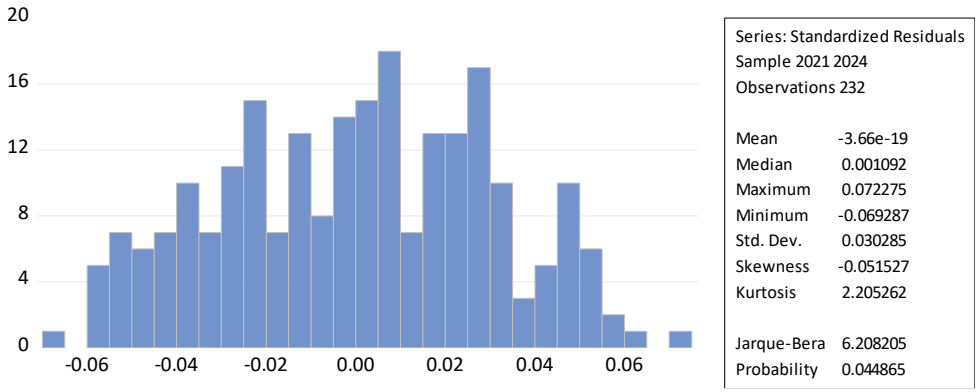
Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Prob.
Cross-section random	17,461384	0,0006

Tabel 6 yang memuat hasil uji *hausman* memperlihatkan angka *probability* sejumlah 0,0006 < 0,05 menyimpulkan bahwa FEM merupakan model regresi terbaik yang diterapkan dalam kajian ini.

Uji Asumsi Klasik

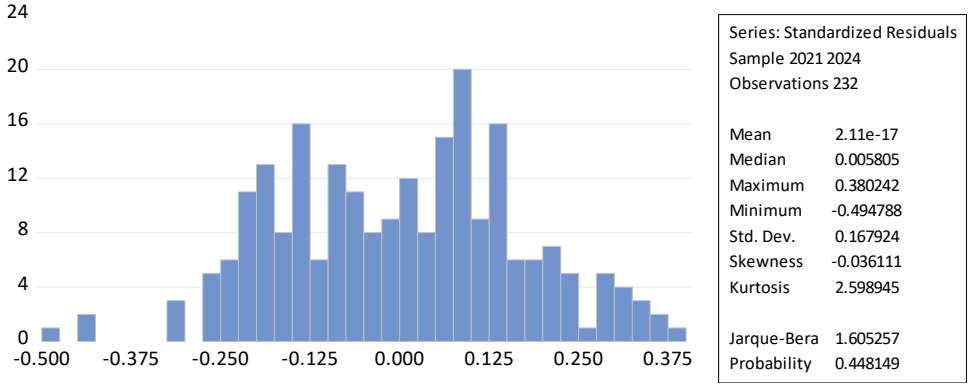
Uji Normalitas

Uji normalitas dalam kajian ini menerapkan uji *Jarque-Bera* dengan hasil sebagai berikut.



Gambar 1. Hasil Uji *Jarque-Bera* Sebelum Transformasi

Angka *probability* sejumlah 0,044865 < 0,05 mengacu hasil uji *Jarque-Bera* sebelum transformasi pada gambar 1, mengindikasikan bahwa data tidak terdistribusi normal. Dengan demikian, dijalankan transformasi data dengan hasil pengujian sebagai berikut.



Gambar 2. Hasil Uji *Jarque-Bera* Setelah Transformasi

Berlandaskan pada gambar 2 yang mengilustrasikan hasil uji *Jarque-Bera* setelah transformasi, diperoleh angka probabilitas dari uji *Jarque-Bera* 0,448149 > 0,05, maka dapat disimpulkan data kajian telah terdistribusi normal.

Uji Multikolonieritas

Tabel 7. Hasil Uji Multikolonieritas

	BAU	AC	CI
BAU	1	0,271744	-0,032206
AC	0,271744	1	0,239309
CI	-0,032206	0,239309	1

Nilai *correlation coefficient* antara variabel BAU dengan AC pada tabel 7 yang memaparkan hasil uji multikolonieritas adalah 0,271744 dan tercatat sebesar -0,032206 antara BAU dengan CI, serta 0,239309 antara AC dengan CI. Hasil ini memperlihatkan bahwa keseluruhan variabel independen yang terdapat dalam kajian mempunyai nilai korelasi di bawah dari 0,85. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa variabel independen dalam model regresi penelitian telah terbebas dari gejala multikolonieritas.

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 8. Hasil Uji Glejser

Variable	Coefficient	Prob.
C	0,149241	0,0157
BAU	-0,007448	0,8369
AC	-0,001769	0,4715
CI	-0,104527	0,3196

Hasil pengujian *glejser* sebagai uji heteroskedastisitas pada tabel 8 menunjukkan angka *probability* atas variabel BAU, AC, dan CI masing-masing sebesar 0,8369; 0,4715; 0,3196. Dengan demikian, dapat disimpulkan data kajian adalah homoskedastisitas, mengingat keseluruhan nilai *probability* > 0,05.

Uji Autokorelasi

Tabel 9. Hasil Uji Autokorelasi

dU	DW	4 - dU
1,80154	2,076564	2,19846

Berdasarkan tabel *Durbin-Watson,* tercatat nilai dU dengan jumlah observasi sebesar 232 dan 3 variabel bebas adalah sebanyak 1,80154 serta nilai *Durbin-Watson stat* adalah sebesar 2,076564. Dengan demikian data kajian telah terbebas dari gejala autokorelasi karena telah memenuhi kriteria 1,80154 < 2,076564 < 2,19846 mengacu pada hasil uji autokorelasi pada tabel 9.

Hasil Analisis Regresi Linear Berganda Data Panel

Tabel 10. Hasil Analisis Regresi Linear Berganda Data Panel

Variable	Coefficient	Prob.
C	-0,368123	0,0057
BAU	0,030696	0,6928
AC	-0,011749	0,0269
CI	0,733342	0,0013

Mengacu pada hasil analisis regresi linear berganda data panel dalam tabel 10, maka dapat dibentuk model persamaan regresi sebagai berikut.

$$TA = -0{,}368123 + 0{,}030696*BAU - 0{,}011749*AC + 0{,}733342*CI \quad (1)$$

Nilai konstanta sebesar -0,368123, menandakan jika *big 4 auditor utilization*, *audit committee,* dan *capital intensity* bernilai nol, maka *tax aggressiveness* bernilai -0,368123. Koefisien regresi berjumlah 0,030696 pada variabel BAU menunjukkan bahwa *big 4 auditor utilization* berpengaruh positif terhadap *tax aggressiveness* dimana apabila terdapat kenaikan sebesar 1 satuan atas *big 4 auditor utilization* ketika variabel independen lainnya bernilai konstan, maka tingkat *tax aggressiveness* naik 0,030696. Koefisien regresi berjumlah -0,011749 AC yang bernilai negatif menunjukkan bahwa *audit committee* berpengaruh negatif terhadap *tax aggressiveness* dimana apabila terdapat kenaikan sebesar 1 satuan atas *audit committee* ketika variabel independen lainnya dalam kondisi tetap, maka *tax aggressiveness* turun sebesar 0,011749. Koefisien regresi berjumlah 0,733342 pada variabel CI yang bernilai positif menunjukkan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif terhadap *tax aggressiveness* dimana apabila terdapat kenaikan sebesar 1 satuan atas *capital intensity* ketika variabel independen lainnya dalam kondisi konstan, maka *tax aggressiveness* mengalami peningkatan sebesar 0,733342.

Uji Hipotesis

Uji *Adjusted R-squared*

Tabel 11. Uji Adjusted R-squared

R-squared	**0,647520**
Adjusted R-squared	0,523842

Mengacu pada *output* pengujian *Adjusted* R^2 pada tabel 11, didapat nilai *Adjusted R-squared* sebanyak 0,523842. Hasil ini mencerminkan bahwa variabel bebas yang ditetapkan dalam model penelitian, mencakup *big 4 auditor utilization, audit committee,* dan *capital intensity* mampu menjelaskan variabel terikat berupa *tax aggressiveness* sebesar 52,38%. Sisanya sebesar 47,62% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak terdapat dalam model kajian ini.

Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Tabel 12. Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

F-statistic	**5,235555**
Prob (F-statistic)	0,000000

Hasil uji Signifikansi Simultan (Uji F) sebesar 5,235555 dengan angka *probanility* sebesar 0,000000 < 0,05 berlandaskan tabel 12, mengindikasikan bahwa *big 4 auditor utilization, audit committee,* dan *capital intensity* secara simultan berpengaruh terhadap *tax aggressiveness*.

Uji Signifikansi Parsial (Uji t)

Tabel 13. Uji Signifikansi Parsial (Uji t)

Hipotesis	Coeff	Prob.	Hasil	Ket.
H1 Big 4 Auditor Utilization berpengaruh negatif terhadap Tax Aggressiveness	0,030696	0,6928	Big 4 Auditor Utilization berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap Tax Aggressiveness	Ditolak
H2 Audit Committee berpengaruh negatif terhadap Tax Aggressiveness	-,011749	0,0269	Audit Committee berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Tax Aggressiveness	Diterima
H3 Capital Intensity berpengaruh positif terhadap Tax Aggressiveness	0,733342	0,0013	Capital Intensity berpengaruh positif dan signifikan terhadap Tax Aggressiveness	Diterima

PEMBAHASAN

Pengaruh *Big 4 Auditor Utilization* terhadap *Tax Aggressiveness*

Mengacu pada hasil uji signifikansi parsial (uji t) dalam tabel 13, tercatat bahwa variabel *big 4 auditor utilization* memiliki nilai koefisien dan probabilitas masing-masing sejumlah 0,030696 dan 0,6928 (<0.05). Temuan ini mengindikasikan bahwa *big 4 auditor utilization* tidak terbukti memiliki pengaruh signifikan terhadap *tax aggressiveness*. Dengan demikian H1 dinyatakan ditolak. Hasil studi ini selaras dengan penelitian Ernawati dan Suryarini (2024), Shinta dan Sihono (2023), serta Wulandari, Indarti, dan Widiatmoko (2024). Namun, Suastini dan Dharmawan (2025) mengungkapkan bahwa *big 4 auditor utilization* berpengaruh negatif terhadap *tax aggressiveness*. Perbedaan ini dapat diakibatkan karena perbedaan pada objek penelitian yang dikaji dimana kajian Suastini dan Dharmawan (2025) difokuskan pada sektor *food and beverage*.

Tidak signifikannya pengaruh *big 4 auditor utilization* terhadap *tax aggressiveness* dapat dijelaskan karena secara praktis, terdapat pemisahan peran antara fungsi audit laporan keuangan dengan fungsi perencanaan pajak. Auditor eksternal memiliki ruang lingkup yang terbatas pada kewajaran laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Strategi atau kebijakan perpajakan perusahaan merupakan ranah bagi manajemen, yang pada

dasarnya selama tidak melewati ketentuan undang-undang perpajakan yang berlaku, maka auditor tidak memiliki dasar dalam menilai praktik tersebut sebagai pelanggaran (Alvin & Susanto, 2022).

Dengan demikian, meskipun secara teori agensi dijelaskan bahwa pemanfaatan auditor yang terafiliasi dengan *The Big Four Auditor* yang memiliki reputasi dan kualitas audit yang unggul, mampu meningkatkan *monitoring mechanism* dari segi eksternal dengan tujuan untuk mengurangi konflik kepentingan. Pengaruh *big 4 auditor utilization* terhadap kebijakan perpajakan tidak selalu signifikan mengingat keputusan terkait strategi perpajakan pada dasarnya merupakan bagian dari kebijakan perusahaan (Lestari & Suwarti, 2023).

Pengaruh *Audit Committee* terhadap *Tax Aggressiveness*

Hasil uji signifikansi parsial (uji t) dalam tabel 13 memperlihatkan bahwa variabel *audit committee* memiliki nilai koefisien sejumlah -0,011749 dengan angka *probability* sejumlah 0,0269 < 0,05. Temuan ini dapat diinterpretasikan bahwa *audit committee* berpengaruh negatif signifikan terhadap *tax aggressiveness*, sehingga H2 diterima. Hasil kajian ini selaras dengan studi yang dijalankan oleh Asalam dan Astuti (2023), Mulyana (2020), serta Rahayu dan Wibowo (2023). Koefisien *audit committee* yang bernilai negatif menunjukkan bahwa peningkatan frekuensi rapat komite audit akan menurunkan praktik *tax aggressiveness*. Semakin sering rapat komite audit diselenggarakan, maka semakin rendah tingkat *tax aggressiveness*. Sementara itu, Alqatan et al. (2025) menemukan bahwa frekuensi rapat *audit committee* tidak berpengaruh terhadap *tax aggressiveness*. Perbedaan ini dapat dipengaruhi oleh perbedaan pada objek observasi antara perusahaan Indonesia dan French.

Merujuk pada *agency theory, audit committee* merupakan bentuk dari mekanisme *corporate governance* yang mengemban fungsi pengawasan terhadap proses pelaporan keuangan dan sistem pengendalian internal perusahaan. Dengan adanya mekanisme pengawasan yang baik oleh *audit committee* maka menjadikan adanya peningkatan terhadap transparansi dan akuntabilitas entitas sehingga mampu menekan konflik keagenan termasuk membatasi perilaku oportunistik manajemen seperti *tax aggressiveness* (Alqatan et al., 2025). Frekuensi rapat komite audit yang tinggi mencerminkan intensitas pengawasan yang lebih ketat terhadap aktivitas manajemen, termasuk kebijakan perusahaan dalam aspek perpajakan. Dengan demikian, entitas cenderung lebih berhati-hati dalam mengimplementasikan strategi perencanaan pajak yang terlalu berisiko (agresif) sehingga tingkat *tax aggressiveness* dapat ditekan. Oleh karena itu, hasil kajian ini sejalan dengan teori agensi dan tujuan penelitian yang menjelaskan bahwa

mekanisme pengawasan yang efektif oleh *audit committee* mampu menekan perilaku oportunistik manajemen termasuk dalam praktik *tax aggressiveness*.

Pengaruh *Capital Intensity* terhadap *Tax Aggressiveness*

Mengacu pada hasil uji signifikansi parsial (uji t) dalam tabel 13, tercatat variabel *capital intensity* memiliki angka koefisien dan probabilitas masing-masing sejumlah 0,733342 dan 0,0013 (<0,05). Temuan ini mengindikasikan bahwa *capital intensity* berpengaruh positif signifikan terhadap *tax aggressiveness*. Dengan demikian, H3 dinyatakan diterima. Hasil ini selaras dengan studi yang dilangsungkan Lie et al. (2025), Bahrudin, Islam, dan Rahmatika (2024), serta Syafrizal dan Sugiyanto (2022). Koefisien *capital intensity* yang bernilai positif menunjukkan bahwa peningkatan aset tetap akan meningkatkan praktik *tax aggresssiveness*. Semakin besar *capital intensity*, berdampak pada semakin tinggi tingkat *tax aggressiveness*. Di sisi lain, Prameswari dan Budyastuti (2023) menemukan bahwa *capital intensity* berpengaruh negatif terhadap *tax aggressiveness*. Perbedaan ini dapat dipengaruhi oleh perbedaan pada objek observasi dimana Prameswari dan Budyastuti (2023) berupaya mengkaji perusahaan sektor pertambangan.

Temuan ini selaras dengan agensi teori dan tujuan penelitian yang menjelaskan apabila semakin tinggi tingkat *capital intensity* entitas, mengindikasikan banyaknya aset tetap yang diinvestasikan oleh entitas. Semakin tinggi *fixed assests* entitas menjadikan semakin besarnya peluang bagi manajemen sebagai agen dalam memodifikasi laba melalui pemanfaatan beban depresiasi yang timbul atas *fixed assests* yang dikuasai entitas (Lie, Pangerapan & Sardjono, 2025). Peningkatan atas beban depresiasi *fixed assests* selanjutnya akan mereduksi jumlah PKP entitas, menjadikan manajemen agresif terhadap pajak (Astrina et al., 2024).

Dalam praktiknya, terdapat batasan operasional yang termuat dalam kajian ini mencakup terbatasnya variabel terikat dalam menjelaskan *Tax Aggressiveness* yang hanya melibatkan tiga variabel, yakni *Big 4 Auditor Utilization, Audit Committee,* dan *Capital Intensity*. Cakupan objek penelitian yang diteliti dalam studi ini juga terbatas pada perusahaan sektor manufaktur yang terdaftar di BEI yang telah menerbitkan laporan tahunan periode 2021-2024. Peneliti selanjutnya diharapkan dapat mengembangkan model penelitian dengan penambahan variabel baru serta perluasan pada sampel penelitian untuk memperkuat generalisasi atas temuan penelitian.

KESIMPULAN

Studi ini ditujukan guna menganalisis pengaruh *Big 4 Auditor Utilization, Audit Committee,* dan *Capital Intensity* terhadap *Tax Aggressiveness*. Berlandaskan *output* uji t yang dijalankan, *Big 4 Auditor Utilization* tidak terbukti mampu mempengaruhi *tax aggressiveness* secara signifikan. Kondisi ini dapat terjadi karena adanya keterbatasan ruang lingkup pemeriksaan oleh KAP sebagai auditor eksternal. Adapun secara parsial, *audit committee* menunjukkan pengaruh negatif yang signifikan terhadap *tax aggressiveness*. Semakin sering rapat komite audit dilakukan maka tingkat *tax aggressiveness* akan mengalami penurunan. Selanjutnya, temuan kajian menunjukkan bahwa *capital intensity* memiliki pengaruh terhadap *tax aggressiveness* secara positif dan signifikan. Dengan demikian, semakin besar aset tetap entitas maka menjadikan *tax aggressiveness* mengalami peningkatan. Adapun, *Big 4 Auditor Utilization, Audit Committee,* dan *Capital Intensity* memperlihatkan pengaruh secara simultan terhadap *Tax Aggressiveness.*

Berdasarkan konteks teoritis, kajian ini diproyeksikan untuk berkontribusi terhadap pengembangan literatur yang lebih luas dalam memperkaya pemahaman mengenai bagaimana *Big 4 Auditor Utilization* sebagai faktor eksternal dan *audit committee* serta *capital intensity* sebagai faktor internal dalam memengaruhi tingkat agresivitas pajak perusahaan. Lebih lanjut, hasil kajian ini dapat menjadi bukti empiris yang memperkuat penerapan *Agency Theory* dalam konteks perpajakan perusahaan di Indonesia yang menjelaskan peran mekanisme pengawasan dan struktur aset guna mereduksi asimetri kepentingan antar prinsipal dan agen.

Berdasarkan konteks praktis, kajian ini dapat memperjelas pemahaman manajemen entitas perihal pentingnya pengawasan secara internal melalui efektivitas *audit committee* dalam menekan praktik agresivitas pajak yang berlebihan. Dengan demikian, manajemen dapat lebih cermat perihal merumuskan strategi pajak yang efisien tanpa menyalahi regulasi. Lebih lanjut, temuan penelitian ini juga dapat menjadi instrumen pertimbangan oleh DJP dan OJK dalam memperkuat kebijakan pengawasan dan transparansi pelaporan pajak. Regulator juga memiliki kapabilitas dalam mendayagunakan temuan studi ini guna mengonstruksikan kebijakan yang mendorong pengadopsian peran aktif komite audit dalam memastikan kepatuhan pajak perusahaan.

Bagi peneliti selanjutnya, diharapkan mampu mengembangkan model penelitian melalui penambahan faktor-faktor lain yang mampu menjelaskan tingkat *tax aggressivenesss*, seperti ukuran perusahaan, profitabilitas, *leverage*, *financial distress, earnings management*, dan

Corporate Social Responsibility. Peneliti selanjutnya juga diharapkan mampu memperluas sampel penelitian untuk memperkuat generalisasi atas temuan penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

Adira, N. R., & Tanjung, J. (2025). Pengaruh Likuiditas, Leverage, Komite Audit, dan Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak: Studi pada Perusahaan Makanan dan Minuman Terdaftar di BEI. *Equilibrium: Jurnal Ilmiah Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi, 14*(1), 185–200. https://doi.org/10.35906/equili.v14i1.2318

Alkausar, B., Lasmana, M. S., & Soemarsono, P. N. (2020). Tax aggressiveness: A meta analysis in agency theory perspective. *TIJAB (The International Journal of Applied Business), 4*(1), 52–62. https://doi.org/10.20473/tijab.v4.i1.2020.52-62

Alqatan, A., Chemingui, S., & Arslan, M. (2025). Effect of audit committee on tax aggressiveness: French evidence. *Journal of Risk and Financial Management, 18*(1), Article 5. https://doi.org/10.3390/jrfm18010005

Alvin, & Susanto, Y. K. (2022). Pengaruh Leverage, Kualitas Audit, dan Lain-Lainnya terhadap Agresivitas Pajak. *E-Jurnal Akuntansi TSM, 2*(3), 255–266. https://doi.org/10.34208/ejatsm.v2i3.1670

Andriani, F., Meilani, R., Pardede, C. E., & Ginting, W. A. (2020). Pengaruh Audit Tenure, Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan Klien terhadap Kualitas Audit Perusahaan di Bursa Efek Indonesia. *Journal of Economic, Bussines and Accounting (COSTING), 4*(1). https://doi.org/10.31539/costing.v4i1.1432

Apriyanti, H. W., & Arifin, M. (2021). Tax aggressiveness determinants. *Journal of Islamic Accounting and Finance Research, 3*(1), 27–52. https://doi.org/10.21580/jiafr.2021.3.1.7412

Asalam, A. G., & Astuti, A. P. (2023). Pengaruh Manajemen Laba, Komite Audit, Kepemilikan Institusional, dan Corporate Social Responsibility Disclosure terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Informatika Ekonomi Bisnis, 5*(2), 506–513. https://doi.org/10.37034/infeb.v5i2.583

Astrina, F., Sunardi, & Pertiwi, A. P. (2024). The effect of liquidity and capital intensity on tax aggressiveness. *Asian Journal of Economics, Business and Accounting, 24*(4), 93–105. https://doi.org/10.9734/ajeba/2024/v24i41267

Bahrudin, M., Islam, S., & Rahmatika, D. N. (2024). Pengaruh Capital Intensity dan Return On Asset terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Pajak dan Analisis Ekonomi Syariah, 1*(3), 183–196. https://doi.org/10.61132/jpaes.v1i3.292

Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2023). *Research design: Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches* (6th ed.). SAGE Publications.

Dewi, K. S., & Yasa, G. W. (2020). The effects of executive and company characteristics on tax aggressiveness. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis, 15*(2), 280–292. https://doi.org/10.24843/jiab.2020.v15.i02.p10

Ernawati, I., & Suryarini, T. (2024). Pengaruh Pendidikan CEO, Kualitas Auditor Eksternal, dan CSR terhadap Tax Aggressiveness dengan Ukuran Perusahaan sebagai Variabel Kontrol. *Nominal: Barometer Riset Akuntansi dan Manajemen, 13*(1), 16–27. https://doi.org/10.21831/nominal.v13i1.62105

Jensen, M. C., & Meckling, W. 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

Lestari, W. D., & Suwarti, T. (2023). The effect of audit quality, leverage, and company size on tax aggressiveness. *Jurnal Ekonomi, 12*(4), 457–466. https://ejournal.seaninstitute.or.id/index.php/Ekonomi/article/view/2611

Lie, A. J., Pangerapan, S., & Sardjono, O. (2025). The influence of capital intensity, firm size, and firm age on tax aggressiveness in energy sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2021–2023. *Formosa Journal of Multidisciplinary Research, 4*(5), 2187–2204. https://doi.org/10.55927/fjmr.v4i5.208

Madah Marzuki, M., & Muhammad Al-Amin, M. S. (2021). The effect of audit fees, audit quality and board ownership on tax aggressiveness: Evidence from Thailand. *Asian Review of Accounting, 29*(5), 617–636. https://doi.org/10.1108/ARA-11-2020-0179

Mättö, M., Niskanen, M., & Ojala, H. (2023). The role of auditors and banks in the tax aggressiveness of private firms. *International Journal of Auditing, 27*(4), 208–219. https://doi.org/10.1111/ijau.12309

Mulyana, E. R. (2020). *Pengaruh Corporate Governance dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak: Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2018* [Skripsi, Universitas Brawijaya]. https://repository.ub.ac.id/182893/

OECD. (2025). *Revenue statistics in Asia and the Pacific 2025: Personal income taxation in Asia and the Pacific*. OECD Publishing. https://doi.org/10.1787/6c04402f-en

Paramita, I. D. A. D. P., & Fuad, F. (2023). The effects of audit fees, audit quality and ownership structures on tax aggressiveness: Evidence from manufacturing companies in Indonesia. *Jurnal Bisnis Strategi, 32*(1), 1–14. https://doi.org/10.14710/jbs.32.1.1-14

Prameswari, S., & Budyastuti, T. (2023). Pengaruh Corporate Social Responsibility, Kualitas Audit, dan Capital Intensity terhadap Agresivitas Pajak di Masa Pandemi. *Gorontalo Accounting Journal, 6*(1), 47–59. https://doi.org/10.32662/gaj.v6i1.2667

Rahayu, D. P., & Wibowo, B. P. (2023). The impact of corporate governance on tax aggressiveness: Evidence on consumer goods sector in Indonesia. *The Seybold Report, 18*(11), 1293–1310. https://seyboldreport.org/article_overview?id=MTEyMDIzMTAyNzIwMzk5MzE1

Shinta, & Sihono, A. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Tingkat Utang, dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak. *Jurnal Ekonomi Bisnis dan Manajemen, 1*(4), 210–222. https://doi.org/10.59024/jise.v1i4.407

Suastini, K. D., & Dharmawan, N. A. S. (2025). Pengaruh Profitabilitas dan Kualitas Audit terhadap Agresivitas Pajak. *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha, 16*(1), 200–210. https://doi.org/10.23887/jimat.v16i01.92866

Sugeng, S., Prasetyo, E., & Zaman, B. (2020). Does capital intensity, inventory intensity, firm size, firm risk, and political connections affect tax aggressiveness? *JEMA: Jurnal Ilmiah Bidang Akuntansi dan Manajemen, 17*(1), 78–87. https://doi.org/10.31106/jema.v17i1.3609

Sugiyono. (2023). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.

Syafrizal, S., & Sugiyanto, S. (2022). Pengaruh Capital Intensity, Intensitas Persediaan, dan Leverage terhadap Agresivitas Pajak: Studi pada Perusahaan Pertambangan Terdaftar

IDX 2017–2021. *Scientific Journal of Reflection: Economic, Accounting, Management and Business, 5*(3), 829–842. https://doi.org/10.37481/sjr.v5i3.541

Wulandari, B. R., Indarti, M. G. K., & Widiatmoko, J. (2024). Pengaruh Corporate Social Responsibility terhadap Agresivitas Pajak dengan Kualitas Audit sebagai Variabel Moderasi. *Journal of Economic, Bussines and Accounting (COSTING), 7*(3), 4607–4613. https://doi.org/10.31539/costing.v7i3.9120

Wulandari, S., Oktaviani, R. M., & Jaeni, J. (2024). Determinants of tax avoidance: Evidence on Indonesian financial companies. *Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi, 8*(4), 4659–4670. https://doi.org/10.33395/owner.v8i4.2496

Yahaya, O. A. (2025). Audit committee and tax aggressiveness. *Journal of Auditing and Assurance, 15*(1), 112–145.