

**PENGARUH PENGUNGKAPAN ESG DAN
FIRM SIZE TERHADAP AGRESIVITAS PAJAK
DENGAN KONSERVATISME AKUNTANSI
SEBAGAI MODERASI**



TUGAS AKHIR

Diajukan sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Sarjana Terapan pada Program Sarjana Terapan Sekolah Vokasi Universitas Diponegoro

Disusun Oleh:

Rara Tyas Ghaniyya
40011422650149

**PROGRAM STUDI SARJANA TERAPAN
AKUNTANSI PERPAJAKAN
DEPARTEMEN BISNIS DAN KEUANGAN
SEKOLAH VOKASI
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2026**

PERSETUJUAN TUGAS AKHIR

Nama Penyusun : Rara Tyas Ghaniyya
Nomor Induk Mahasiswa : 40011422650149
Fakultas : Sekolah Vokasi
Program Studi : Akuntansi Perpajakan
Judul Tugas Akhir : Pengaruh Pengungkapan Esg Dan Firm Size
Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Konservatisme
Akuntansi Sebagai Moderasi

Semarang, Juni 2026

Dosen Pembimbing



Naila Hanum, S.E., M.Acc.




NIP. H.7.19940827202210200

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Rara Tyas Ghaniyya
Nomor Induk Mahasiswa : 40011422650149
Fakultas : Sekolah Vokasi
Program Studi : Akuntansi Perpajakan
Judul Tugas Akhir : Pengaruh Pengungkapan Esg Dan Firm Size
Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Konservatisme
Akuntansi Sebagai Moderasi

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal

Tim Penguji

1. Naila Hanum, S.E., M.Acc. (.....)
2. Aryo Bimo Setya Permana, M.A. (.....)
3. Dian Anggraeni, S.A., M.Acc. (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS TUGAS AKHIR

Yang bertanda tangan di bawah ini saya Rara Tyas Ghaniyya menyatakan bahwa tugas akhir dengan judul: Pengaruh Pengungkapan Esg Dan Firm Size Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Konservatisme Akuntansi Sebagai Moderasi yang disusun untuk melengkapi persyaratan menjadi Sarjana Terapan pada Program Studi Sarjana Terapan Akuntansi Perpajakan Sekolah Vokasi Universitas Diponegoro adalah hasil tulisan saya sendiri.

Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam tugas akhir ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik tugas akhir yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijazah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 22 Juni 2016

Yang membuat pernyataan,



Rara Tyas Ghaniyya
NIM.40011422650149

ABSTRACT

Tax aggressiveness remains a subject of ongoing concern given its implications for government revenue and corporate governance. This study examines the effect of ESG disclosure and firm size on tax aggressiveness, with accounting conservatism serving as a moderating variable. The analysis is grounded in agency theory, which frames the conflict of interest between principals and agents in the context of corporate tax behavior. Using purposive sampling, the study draws from companies listed in the IDX ESG Leaders Index over the period 2022–2024, resulting in a final sample of 21 companies and 60 observations. The panel data employed are unbalanced in nature. Moderated Regression Analysis (MRA) with a Fixed Effect Model was applied using EViews 13. Tax aggressiveness is measured by the Effective Tax Rate (ETR), ESG disclosure is measured using the ESG Disclosure Score, Firm Size is measured by the natural logarithm of total assets, and accounting conservatism is measured as the sum of net income and depreciation expense minus operating cash flow, multiplied by negative one and divided by total assets. The results indicate that ESG disclosure has no significant effect on tax aggressiveness, whereas Firm Size has a significant positive effect on tax aggressiveness. Accounting conservatism is not proven to moderate the effect of either ESG disclosure or Firm Size on tax aggressiveness. These findings suggest that, within the context of high-ESG-performing companies, structural characteristics such as Firm Size are more dominant in shaping tax behavior than either ESG disclosure or conservative accounting policies.

Keywords: *Tax Aggressiveness, ESG Disclosure, Firm Size, Accounting Conservatism, ETR*

ABSTRAK

Agresivitas pajak merupakan permasalahan yang terus menjadi perhatian karena berdampak pada penerimaan negara dan tata kelola perusahaan. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh pengungkapan ESG dan *Firm Size* terhadap agresivitas pajak, serta peran konservatisme akuntansi sebagai variabel moderasi. Landasan teoritis yang digunakan adalah teori keagenan yang menjelaskan konflik kepentingan antara prinsipal dan agen dalam konteks perilaku perpajakan. Populasi penelitian dilakukan dengan *purposive sampling* pada perusahaan yang terdaftar dalam Indeks IDX ESG *Leaders* periode 2022–2024, dengan sampel akhir sebanyak 21 emiten dan 60 observasi. Data panel dalam penelitian ini bersifat *unbalanced panel*. Metode analisis yang digunakan adalah Moderated Regression Analysis (MRA) dengan pendekatan Fixed Effect Model menggunakan Eviews 13. Agresivitas pajak diukur dengan Effective Tax Rate (ETR), pengungkapan ESG diukur menggunakan ESG Disclosure Score, *Firm Size* diukur dengan logaritma natural total aset, dan konservatisme akuntansi diukur dengan jumlah laba bersih dan beban depresiasi dikurangi arus kas operasi, yang kemudian dikalikan dengan negatif satu dan dibagi dengan total aset perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengungkapan ESG tidak berpengaruh signifikan terhadap agresivitas pajak, sedangkan *Firm Size* berpengaruh positif signifikan terhadap agresivitas pajak. Konservatisme akuntansi tidak terbukti memoderasi pengaruh pengungkapan ESG maupun *Firm Size* terhadap agresivitas pajak. Temuan ini mengindikasikan bahwa dalam konteks perusahaan berkinerja ESG tinggi, karakteristik struktural berbasis ukuran perusahaan lebih dominan dalam memengaruhi perilaku perpajakan dibandingkan dengan pengungkapan ESG maupun kebijakan akuntansi konservatif.

Kata Kunci: Agresivitas Pajak, Pengungkapan ESG, *Firm Size*, Konservatisme Akuntansi, ETR

KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadirat Allah Subhanahu Wa Ta'ala yang telah melimpahkan rahmat, taufik, dan hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan Tugas Akhir yang berjudul "Pengaruh Pengungkapan ESG dan *Firm Size* terhadap Agresivitas Pajak dengan Konservatisme Akuntansi sebagai Moderasi" sebagai salah satu syarat kelulusan Program Sarjana Terapan Akuntansi Perpajakan Sekolah Vokasi Universitas Diponegoro.

Penulis menyadari bahwa penyelesaian tugas akhir ini tidak terlepas dari bantuan, bimbingan, dan dukungan berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Ibu dan Bapak penulis, kakak, sanak saudara, serta seluruh keluarga tercinta yang tidak pernah berhenti mencurahkan kasih sayang, doa, dan dukungan, sehingga setiap langkah penyusunan tugas akhir ini senantiasa dimudahkan dan dilancarkan.
2. Prof. Dr. Suharnomo, S.E., M.Si., selaku Rektor Universitas Diponegoro Semarang.
3. Prof. Dr. Ir. Budiyo, M.Si., selaku Dekan Sekolah Vokasi Universitas Diponegoro, Semarang.
4. Bapak Apip, S.E., M.Si., selaku Ketua Program Studi Akuntansi Perpajakan Sekolah Vokasi Universitas Diponegoro.
5. Ibu Naila Hanum, S.E., M.Acc., selaku Dosen Pembimbing yang tidak hanya memberikan bimbingan dan arahan dalam penulisan skripsi, tetapi juga senantiasa memberikan dukungan, motivasi, serta kemudahan kepada penulis sehingga proses penyusunan skripsi ini dapat terlaksana.
6. Bapak Rifki Adhi Prasetyo, S.E., M.Ak., selaku Dosen penulis yang selalu memberikan waktu, pemikiran, dukungan serta motivasinya kepada penulis.
7. Bapak Sigit Munandar, M.Ak., selaku Dosen Pembina penulis yang telah memberikan banyak waktu, pengalaman, dan kesempatan berkembang kepada penulis.

8. Ibu Eiffeliena Nur'aini FP, S.E., Akt., M.M., M.Fin.An, CTT., Cert.DA selaku Dosen Pengampu penulis.
9. Seluruh dosen dan karyawan Program Studi Akuntansi Perpajakan Sekolah Vokasi Universitas Diponegoro Semarang yang telah memberikan ilmu selama masa perkuliahan penulis dan membantu dalam proses administrasi.
10. Sahabat penulis, Fia, Ersya, Vio, dan Alya, yang telah menemani setiap langkah perjalanan penulis bertumbuh dan berkembang, mewarnai hari-hari bersama, serta tidak pernah berhenti memberikan dukungan dan doa hingga tugas akhir ini terselesaikan
11. Sahabat penulis, Abe dan Wulan, yang telah menjadi tempat paling nyaman dan aman di tengah segala tekanan dan tantangan masa studi, serta senantiasa hadir dengan doa dan dukungan yang menguatkan penulis hingga akhir.
12. Sahabat penulis di masa sekolah, Arini, Rahmi, Cacal, Adel, Dinda, Fidela dan Dina yang senantiasa hadir dan menemani penulis dari hari-hari sekolah hingga penghujung perkuliahan.
13. Seluruh teman-teman Program Studi Sarjana Terapan Akuntansi Perpajakan angkatan 2022 yang telah memberikan semangat, bantuan, dan kebersamaan selama masa studi.
14. Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu yang telah memberikan bantuan dan dukungan dalam penyelesaian tugas akhir ini.

Penulis menyadari bahwa tugas akhir ini masih jauh dari sempurna. Oleh karena itu, kritik dan saran yang bersifat membangun sangat penulis harapkan demi perbaikan di masa mendatang. Semoga tugas akhir ini dapat memberikan manfaat bagi semua pihak yang membutuhkan.

DAFTAR ISI

PERSETUJUAN TUGAS AKHIR	ii
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS TUGAS AKHIR	iv
<i>ABSTRACT</i>	v
ABSTRAK	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR GAMBAR	xii
DAFTAR TABEL.....	xiii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	8
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian	9
1.4 Sistematika Penulisan	11
BAB II LANDASAN LITERATUR.....	13
2.1 Landasan Teori.....	13
2.1.1 Teori Keagenan (<i>Agency Theory</i>)	13
2.1.2 Agresivitas Pajak.....	14
2.1.3 Pengungkapan ESG (<i>Environmental, Social, and Governance</i>).....	16
2.1.4 Ukuran Perusahaan (<i>Firm Size</i>)	17
2.1.5 Konservatisme Akuntansi	18
2.1.6 Konservatisme Akuntansi sebagai Variabel Moderasi	20
2.2 Penelitian Terdahulu	21
2.3 Kerangka Konseptual	25
2.4 Hipotesis.....	25
2.4.1 Pengaruh pengungkapan ESG terhadap Agresivitas Pajak.....	25
2.4.2 Pengaruh <i>Firm Size</i> terhadap Agresivitas Pajak	26

2.4.3 Konservatisme Akuntansi Memoderasi Pengaruh Pengungkapan ESG terhadap Agresivitas Pajak.....	27
2.4.4 Konservatisme Akuntansi Memoderasi Pengaruh <i>Firm Size</i> terhadap Agresivitas Pajak.....	29
BAB III METODE PENELITIAN.....	31
3.1 Populasi dan Sampel	31
3.1.1 Populasi.....	31
3.1.2 Sampel.....	31
3.2 Definisi Operasional Variabel.....	32
3.2.1 Agresivitas Pajak (Y)	32
3.2.2 Pengungkapan ESG (X1)	33
3.2.3 <i>Firm Size</i> (X2).....	34
3.2.4 Konservatisme Akuntansi (Z)	34
3.3 Jenis dan Sumber Data	36
3.4 Teknik Pengumpulan Data	38
3.5 Teknik Analisis Data.....	39
3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif	39
3.5.2 Pemilihan Model Estimasi Data Panel	40
3.5.3 Uji Asumsi Klasik	41
3.5.4 Analisis Regresi dan Moderated Regression Analysis (MRA).....	42
3.5.5 Uji Hipotesis	44
BAB IV PEMBAHASAN.....	47
4.1 Gambaran Umum	47
4.2 Statistika Deskriptif.....	50
4.2.1 Agresivitas Pajak (ETR)	50
4.2.2 Pengungkapan ESG (<i>ESG Score</i>)	51
4.2.3 Ukuran Perusahaan / <i>Firm Size</i>	51
4.2.4 Konservatisme Akuntansi (CONACC).....	52
4.3 Hasil Analisis Data.....	53
4.3.1 Pemilihan Model Regresi Panel	53
4.3.2 Uji Asumsi Klasik	54

4.3.3 Analisis Regresi dan Moderated Regression Analysis (MRA).....	58
4.3.4 Uji Hipotesis	60
4.4 Interpretasi Hasil dan Pembahasan	63
4.4.1 Pengungkapan ESG Tidak Berpengaruh Signifikan terhadap Agresivitas Pajak.....	63
4.4.2 <i>Firm Size</i> Berpengaruh Positif Signifikan terhadap Agresivitas Pajak	65
4.4.3 Konservatisme Akuntansi Tidak Memoderasi ESG terhadap Agresivitas Pajak.....	66
4.4.4 Konservatisme Akuntansi Tidak Moderasi <i>Firm Size</i> terhadap Agresivitas Pajak.....	68
BAB V PENUTUP.....	70
4.5 Kesimpulan	70
4.6 Keterbatasan.....	71
4.7 Saran.....	72
4.8 Implikasi.....	73
DAFTAR PUSTAKA	75
LAMPIRAN.....	79

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran.....	25
------------------------------------	----

DAFTAR TABEL

Tabel 2.2 Tabel Penelitian Terdahulu	21
Tabel 3.1 Ringkasan Definisi Operasional Variabel.....	35
Tabel 4.1 Proses Seleksi Sampel Penelitian.....	48
Tabel 4.2 Daftar Perusahaan	49
Tabel 4.3 Statistika Deskriptif Variabel Penelitian.....	50
Tabel 4.4 Hasil Uji Chow (Redundant Fixed Effects Test)	53
Tabel 4.5 Hasil Uji Hausman (Correlated Random Effects Test).....	54
Tabel 4.6 Hasil Uji Normalitas Residual (Jarque-Bera Test)	55
Tabel 4.7 Matriks Korelasi Antar Variabel (Uji Multikolinearitas)	56
Tabel 4.8 Hasil Uji Heteroskedastisitas (Regresi RESID ²).....	57
Tabel 4.9 Hasil Uji Autokorelasi (Durbin-Watson).....	57
Tabel 4.10 Hasil Regresi Panel FEM Model Moderasi ESG (Output2X1)	59
Tabel 4.11 Hasil Regresi Panel FEM Model Moderasi SIZE (Output2X2)	59