

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pajak merupakan instrumen penerimaan negara yang memiliki peran vital dalam struktur Anggaran Pendapatan dan Belanja Nasional (APBN) Indonesia. Kementerian Keuangan Republik Indonesia mencatat bahwa sektor perpajakan telah menyumbang lebih dari 70% terhadap total pendapatan negara secara konsisten sepanjang satu dekade terakhir (Kementerian Keuangan, 2024). Strategi optimalisasi penerimaan tersebut dipertegas melalui Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-252/PJ/2025 tentang Rencana Strategis Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2025–2029, yang menetapkan peningkatan kepatuhan wajib pajak sebagai pilar inti penguatan fiskal. Kebijakan ini merefleksikan fokus pemerintah dalam memposisikan penerimaan pajak sebagai agenda strategis jangka panjang guna mewujudkan ketahanan ekonomi dan pengelolaan fiskal yang berkelanjutan.

Pajak Penghasilan (PPh) Badan menempati posisi yang sangat signifikan dalam struktur penerimaan pajak nasional. Data Kementerian Keuangan menunjukkan target dan realisasi penerimaan PPh Badan dan penerimaan pajak pada tahun 2022 – 2025 sebagai berikut.

Tabel 1.1 Data Penerimaan Pajak

Tahun	Target Pajak Nasional (Rp T)	Realisasi Pajak Nasional (Rp T)	Persentase Realisasi (%)	Realisasi PPh Badan (Rp T)	Kontribusi PPh Badan (%)
2022	1.484,96	1.717,8	115,61%	341,64	19,9%
2023	1.718	1.869,2	108,8%	398,9	21,3%
2024	1.988,9	1.932,4	97,2%	335,8	17,4%
2025	2.189,3	1.917,6	87,6%	321,4	16,8%

Sumber : Laporan APBN Kita Kementerian Keuangan

Besarnya kontribusi PPh Badan menunjukkan bahwa perusahaan sebagai wajib pajak badan memiliki peranan penting dalam menopang penerimaan pajak negara. Berdasarkan data pada Tabel 1.1, kontribusi PPh Badan terhadap penerimaan pajak nasional cenderung menurun, dari 21,3% pada tahun 2023 menjadi 17,4% pada tahun 2024 dan 16,8% pada tahun 2025. Pada periode yang sama, target penerimaan pajak nasional juga tidak tercapai. Kondisi tersebut menunjukkan adanya penurunan peran PPh Badan dalam pembentukan penerimaan pajak nasional serta menjadi salah satu fenomena yang mendorong pentingnya penelitian mengenai faktor-faktor yang memengaruhi penerimaan PPh Badan, termasuk kemungkinan adanya praktik agresivitas pajak oleh perusahaan.

Agresivitas pajak (*tax aggressiveness*) merujuk pada perilaku perusahaan dalam upaya mengurangi beban pajak eksplisitnya, yang tingkatannya diukur dari seberapa kuat dorongan wajib pajak untuk menekan kewajiban pajaknya tanpa membatasi pada legalitas prosedur yang digunakan. Menurut Martinez (2017) Agresivitas pajak mencerminkan serangkaian upaya yang dilakukan manajemen untuk meminimalkan penghasilan kena pajak melalui aktivitas perencanaan pajak, mulai dari yang bersifat legal (*tax avoidance*), ilegal (*tax evasion*), hingga yang berada di wilayah abu-abu di antara keduanya. Hanlon & Heitzman (2010a) menyatakan bahwa agresivitas pajak tidak hanya mencakup aktivitas pengurangan pajak yang nyata, tetapi juga tindakan yang secara terencana ditujukan untuk mengurangi beban kewajiban pajak dan/atau memperoleh manfaat pajak tertentu. Perlu ditegaskan bahwa agresivitas pajak memiliki cakupan yang lebih luas dibandingkan *tax avoidance*. Agresivitas pajak mencerminkan keseluruhan

tindakan perencanaan pajak, mulai dari yang bersifat legal hingga yang berada di wilayah abu-abu bahkan ilegal, tanpa membatasi pada legalitas prosedurnya.

Fenomena agresivitas pajak bukan sekadar isu teoretis, melainkan telah terbukti secara empiris menimbulkan kerugian nyata bagi negara. *Tax Justice Network* dalam laporan *The State of Tax Justice 2024* mencatat bahwa Indonesia mengalami kerugian penerimaan pajak tahunan sebesar US\$3,04 miliar atau setara dengan sekitar Rp47,75 triliun, di mana 98% di antaranya praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh korporasi. Fakta ini menegaskan bahwa agresivitas pajak korporasi masih menjadi tantangan serius bagi penerimaan negara, sejalan dengan temuan sebelumnya dalam laporan *The State of Tax Justice 2020* yang mencatat kerugian sebesar US\$4,86 miliar. Fakta ini menegaskan bahwa praktik agresivitas pajak oleh korporasi merupakan masalah yang nyata dan sistemik, sehingga memerlukan kajian akademik yang lebih komprehensif guna mengidentifikasi faktor-faktor penentu yang berkontribusi terhadap timbulnya perilaku agresivitas pajak.

Agresivitas pajak tidak hanya berdampak pada penerimaan negara, tetapi juga memiliki konsekuensi terhadap reputasi perusahaan di mata publik. Martinez (2017) mengemukakan bahwa salah satu konsekuensi negatif dari agresivitas pajak dapat berwujud biaya reputasi (*reputational costs*), di mana perusahaan harus menyeimbangkan *trade-off* antara keuntungan fiskal yang diperoleh dengan implikasi reputasi yang ditimbulkan. Dalam konteks ini, perusahaan semakin menyadari bahwa perilaku pajak yang agresif dapat merusak citra Perusahaan di hadapan investor, konsumen, dan masyarakat luas. Yoon *et al.* (2021) menegaskan

bahwa apabila perilaku agresivitas pajak terungkap ke publik, reputasi sosial perusahaan dapat hancur akibat hilangnya personil manajemen, tekanan politik, potensi denda, dan boikot konsumen.

Merespons risiko reputasi tersebut, banyak perusahaan berupaya membangun citra yang bertanggung jawab melalui berbagai instrumen, salah satunya adalah penerapan prinsip *Environmental, Social, and Governance* (ESG). ESG merupakan kerangka penilaian yang mengukur sejauh mana perusahaan mengelola dampak lingkungan, tanggung jawab sosial, dan tata kelola dalam operasional bisnisnya. Berdasarkan teori legitimasi (*legitimacy theory*), perusahaan yang menerapkan ESG berupaya memperoleh legitimasi sosial melalui komitmen terhadap keberlanjutan sehingga diharapkan memiliki perilaku pajak yang lebih bertanggung jawab. Di sisi lain, teori keagenan (*agency theory*) memunculkan perspektif yang berbeda, bahwa pengungkapan ESG berpotensi digunakan sebagai “tameng” untuk menutupi praktik agresivitas pajak yang dilakukan oleh manajemen demi kepentingan pihak tertentu. Perdebatan teoretis ini menjadikan hubungan antara ESG dan agresivitas pajak sebagai topik penelitian yang menarik dan relevan.

Hubungan antara ESG dan agresivitas pajak menunjukkan hasil yang belum konsisten. Penelitian Agustini *et al.* (2023) menemukan bahwa ESG berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *tax aggressiveness*, yang berarti perusahaan dengan ESG yang tinggi cenderung kurang agresif dalam perilaku pajaknya. Temuan lainnya dilaporkan oleh Harnesk & Myhrberg (2019) yang tidak mengidentifikasi adanya hubungan signifikan antara pengungkapan ESG score dan agresivitas pajak

dan menemukan pengaruh positif signifikan pada skor lingkungan dengan agresivitas pajaknya di pasar internasional. Namun, di Indonesia, penelitian lain menunjukkan hasil yang beragam, beberapa studi menemukan bahwa hubungan tersebut tidak selalu signifikan, terutama ketika dimensi ESG diukur secara terpisah. Inkonsistensi hasil ini menjadi celah penelitian (*research gap*) yang perlu dijawab, khususnya dengan menggunakan ESG Score secara komposit sebagai satu variabel pengukuran.

Selain pengungkapan ESG, ukuran perusahaan (*Firm Size*) juga merupakan faktor yang secara teoritis memiliki hubungan erat dengan agresivitas pajak, meskipun hasilnya juga masih diperdebatkan. Terdapat dua perspektif utama yang saling bertentangan. Perspektif pertama berdasarkan *political power theory* Zimmerman (1983) menyatakan bahwa perusahaan besar memiliki sumber daya dan pengaruh politik yang lebih besar untuk melakukan perencanaan pajak agresif, sehingga hubungan keduanya bersifat positif. Perspektif kedua berdasarkan *political cost*, Lanis & Richardson (2013) berpendapat sebaliknya, bahwa perusahaan besar justru lebih patuh terhadap ketentuan perpajakan karena menjadi sorotan publik dan regulator, sehingga hubungan keduanya bersifat negatif. Hasil penelitian empiris di Indonesia juga menunjukkan ketidakkonsistenan. Hasil penelitian mengenai pengaruh ukuran perusahaan terhadap agresivitas pajak masih menunjukkan inkonsistensi. Marhan *et al.* (2023) menemukan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap agresivitas pajak. Sebaliknya, Hidayati *et al.* (n.d.) menemukan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap agresivitas pajak, meskipun arah pengaruh yang ditemukan berbeda-beda.

Perbedaan temuan tersebut menunjukkan bahwa hubungan antara ukuran perusahaan dan agresivitas pajak masih belum konklusif sehingga memerlukan penelitian lebih lanjut. Inkonsistensi ini mengindikasikan bahwa hubungan antara *Firm Size* dan agresivitas pajak masih memerlukan pengujian lebih lanjut dengan konteks dan pendekatan yang berbeda.

Merujuk pada ketidakkonsistenan hasil penelitian terdahulu, baik pada variabel pengungkapan ESG maupun *Firm Size*, peneliti menduga bahwa terdapat variabel lain yang berperan dalam menjelaskan hubungan tersebut. Konservatisme akuntansi diidentifikasi sebagai faktor yang potensial untuk memoderasi hubungan antara pengungkapan ESG dan *Firm Size* terhadap agresivitas pajak. Konservatisme akuntansi merupakan prinsip kehati-hatian dalam pelaporan keuangan yang cenderung memperlambat pengakuan pendapatan dan mempercepat pengakuan biaya, sehingga menghasilkan laba yang dilaporkan lebih rendah dibandingkan laba ekonomis yang sesungguhnya (Watts, 2003; Beaver & Ryan, 2005). Penerapan prinsip ini secara langsung berdampak pada penghasilan kena pajak Perusahaan, dimana semakin konservatif pelaporan keuangan suatu perusahaan, semakin kecil laba kena pajaknya, yang pada gilirannya menurunkan beban pajak terutang.

Swandewi & Noviani (2020) menunjukkan bahwa konservatisme akuntansi berpengaruh signifikan terhadap *tax avoidance*, yang mengindikasikan bahwa penerapan prinsip kehati-hatian dalam pelaporan keuangan dapat memengaruhi perilaku perpajakan perusahaan. Temuan serupa juga didukung oleh Windaryani & Jati (2020) yang menemukan bahwa konservatisme akuntansi merupakan salah satu faktor yang memengaruhi tingkat penghindaran pajak perusahaan. Dalam konteks

penelitian ini, konservatisme akuntansi diduga dapat memperkuat atau memperlambat pengaruh pengungkapan ESG dan *Firm Size* terhadap agresivitas pajak. Perusahaan dengan tingkat pengungkapan ESG yang tinggi maupun perusahaan berukuran besar dapat menunjukkan perilaku agresivitas pajak yang berbeda bergantung pada tingkat konservatisme yang diterapkan dalam pelaporan keuangannya. Oleh karena itu, konservatisme akuntansi menjadi variabel moderasi yang relevan untuk dikaji guna memperoleh pemahaman yang lebih komprehensif mengenai faktor-faktor yang memengaruhi agresivitas pajak Perusahaan.

Inkonsistensi hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh pengungkapan ESG dan *Firm Size* terhadap agresivitas pajak menunjukkan bahwa hubungan antar variabel tersebut masih memerlukan pengujian lebih lanjut yang mendasari dilakukannya penelitian ini. Selanjutnya, masih terbatas penelitian yang secara simultan menguji konservatisme akuntansi sebagai variabel moderasi dalam hubungan pengungkapan ESG dan *Firm Size* terhadap agresivitas pajak serta sebagian besar penelitian sebelumnya menggunakan pengukuran *Corporate Social Responsibility* (CSR) atau komponen ESG secara terpisah merupakan celah yang mendasari penelitian ini. Penggunaan ESG Score secara komposit sebagai satu variabel sehingga lebih mencerminkan penilaian pengungkapan keberlanjutan perusahaan secara menyeluruh. Penelitian ini berfokus pada perusahaan yang terdaftar pada indeks ESG *Leaders* di Bursa Efek Indonesia yang merepresentasikan perusahaan dengan komitmen keberlanjutan di pasar modal Indonesia.

Berdasarkan fenomena, landasan teoritis, dan *research gap* yang telah diuraikan, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Pengungkapan ESG dan *Firm Size* terhadap Agresivitas Pajak dengan Konservatisme Akuntansi sebagai Moderasi.”**

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah Pengungkapan ESG berpengaruh terhadap agresivitas pajak pada perusahaan yang terdaftar di indeks ESG *Leaders* di Bursa Efek Indonesia?
2. Apakah *Firm Size* berpengaruh terhadap agresivitas pajak pada perusahaan yang terdaftar di indeks ESG *Leaders* di Bursa Efek Indonesia?
3. Apakah konservatisme akuntansi memoderasi pengaruh Pengungkapan ESG terhadap agresivitas pajak pada perusahaan yang terdaftar di indeks ESG *Leaders* di Bursa Efek Indonesia?
4. Apakah konservatisme akuntansi memoderasi pengaruh *Firm Size* terhadap agresivitas pajak pada perusahaan yang terdaftar di indeks ESG *Leaders* di Bursa Efek Indonesia?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dikemukakan, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Menguji dan menganalisis pengaruh pengungkapan ESG terhadap agresivitas pajak pada perusahaan yang terdaftar di indeks ESG *Leaders* di Bursa Efek Indonesia.

2. Menguji dan menganalisis pengaruh *Firm Size* terhadap agresivitas pajak pada perusahaan yang terdaftar di indeks *ESG Leaders* di Bursa Efek Indonesia.
3. Menguji dan menganalisis peran konservatisme akuntansi dalam memoderasi pengaruh pengungkapan ESG terhadap agresivitas pajak pada perusahaan yang terdaftar di indeks *ESG Leaders* di Bursa Efek Indonesia.
4. Menguji dan menganalisis peran konservatisme akuntansi dalam memoderasi pengaruh *Firm Size* terhadap agresivitas pajak pada perusahaan yang terdaftar di indeks *ESG Leaders* di Bursa Efek Indonesia.

Adapun kegunaan yang diharapkan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Kegunaan Teoretis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap pengembangan ilmu akuntansi perpajakan, khususnya dalam memperluas pemahaman mengenai faktor-faktor yang memengaruhi agresivitas pajak. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat memperkaya literatur tentang peran konservatisme akuntansi sebagai variabel moderasi dalam hubungan pengungkapan ESG dan *Firm Size* terhadap agresivitas pajak.

2. Kegunaan Praktis

a) Bagi Pemerintah dan Regulator Perpajakan

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan dalam merumuskan kebijakan pengawasan pajak yang lebih tepat sasaran, terutama terkait perusahaan yang memiliki pengungkapan ESG tinggi dan menerapkan prinsip konservatisme akuntansi.

b) Bagi Perusahaan

Penelitian ini dapat memberikan wawasan mengenai dampak kebijakan akuntansi dan komitmen keberlanjutan terhadap perilaku perpajakan perusahaan.

c) Bagi Investor

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi informasi tambahan dalam menilai risiko perpajakan perusahaan yang terkait dengan praktik ESG dan kebijakan akuntansi yang diterapkan.

3. Kegunaan Akademis

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi bagi penelitian selanjutnya yang mengkaji topik serupa, serta memberikan kontribusi berharga terhadap pengetahuan akademik mengenai hubungan antara praktik keberlanjutan, kebijakan akuntansi, dan perilaku perpajakan perusahaan.

1.4 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan tugas akhir ini disusun dalam lima bab yang saling berkaitan dan membentuk satu kesatuan ilmiah. Adapun sistematika penulisan tersebut adalah sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini memuat latar belakang yang menjelaskan fenomena, urgensi, dan permasalahan yang mendasari penelitian, rumusan masalah yang berisi pertanyaan penelitian, tujuan dan kegunaan penelitian baik secara teoretis maupun praktis, serta sistematika penulisan tugas akhir.

BAB II LANDASAN LITERATUR

Bab ini menguraikan landasan teori yang relevan dengan variabel penelitian, meliputi teori legitimasi, teori keagenan, konsep agresivitas pajak, pengungkapan ESG, *Firm Size*, dan konservatisme akuntansi. Selain itu, bab ini juga memuat penelitian terdahulu yang relevan, kerangka konseptual yang menggambarkan hubungan antar variabel, serta hipotesis penelitian yang dirumuskan berdasarkan landasan teori dan temuan empiris sebelumnya.

BAB III METODE PENELITIAN

Bab ini menjelaskan metode penelitian yang digunakan, mencakup populasi dan sampel penelitian, definisi operasional variabel beserta pengukurannya, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, serta teknik analisis data yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini menyajikan gambaran umum objek penelitian, statistika deskriptif variabel penelitian, hasil analisis data yang meliputi pengujian asumsi klasik dan pengujian hipotesis, serta interpretasi hasil dan pembahasan temuan penelitian yang dikaitkan dengan teori dan penelitian terdahulu.

BAB V PENUTUP

Bab ini berisi kesimpulan yang merangkum temuan utama penelitian berdasarkan hasil analisis data, keterbatasan penelitian beserta saran untuk penelitian selanjutnya, serta implikasi penelitian baik secara teoretis maupun praktis.