

## PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP TAX AVOIDANCE DENGAN KEPEMILIKAN KELUARGA SEBAGAI VARIABEL MODERATING

Alya Dini Nabila Rachmawati, Abdul Rohman<sup>1</sup>

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

### ABSTRACT

*This study aims to analyze empirically the effect of internal control on tax avoidance by using family ownership as a moderating variable. This analysis uses the independent variable, namely internal control. The dependent variable used in this study is tax avoidance. Family ownership was used as a moderating variable. Secondary data is used in the test with the research sample being manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2017-2019 with a total sample of 54 from 18 manufacturing companies. Sampling was done by purposive sampling. Hypothesis testing used in this research is multiple linear regression analysis and absolute value difference test for moderation assisted by SPSS computer program.*

*The empirical results of this study prove that effective internal control has a negative effect on tax avoidance. Meanwhile, based on these results, it is also known that the existence of family ownership in the company does not moderate the relationship between internal control and tax avoidance.*

*Keywords: Internal Control, Tax Avoidance, Family Ownership, Manufacturing Company.*

### PENDAHULUAN

Perolehan negara adalah pendapatan yang diperoleh negara untuk menunaikan pembangunan nasional sehingga masyarakat yang makmur, adil, dan sejahtera dapat terwujud. Basis penerimaan negara dikelompokkan menjadi dua yaitu basis penerimaan dalam dan basis penerimaan luar. Sumber penerimaan negara eksternal yaitu berasal dari pinjaman luar negeri. Basis penerimaan dalam didominasi oleh perpajakan. Perpajakan merupakan elemen penting dalam membantu pembangunan nasional. Oleh karena itu, pembayaran pajak diwajibkan bagi seluruh masyarakat yang merupakan wajib pajak. Sampai saat ini Indonesia menggunakan sistem pemungutan pajak mandiri yang disebut dengan *Self Assesment System*. Wajib pajak diharapkan menghitung secara akurat sesuai dengan jumlah objek pajak yang dimilikinya. Dilihat dalam pelaksanaannya wajib pajak berusaha mencari celah-celah untuk memperkecil beban pajak yang akan mereka tanggung.

Adanya beban pajak tidak menguntungkan perusahaan sebagai wajib pajak karena mengurangi profit perusahaan sehingga salah satu kiat untuk meninggikan surplus yang dilaporkan adalah melakukan penghindaran pajak (Lee dan Kao, 2018). Praktik penghindaran pajak yang terkenal adalah Kasus Panama Papers yang membuktikan bahwa sejumlah wajib pajak masih melakukan praktik penghindaran pajak di tengah usaha pemerintah untuk meningkatkan penerimaan negara. Tindakan perusahaan melakukan penghindaran pajak dapat dilakukan secara legal maupun ilegal. Tindakan pengelakan pajak yang dilakukan secara sah namun tidak etis disebut *tax avoidance* sedangkan tindakan yang melanggar hukum dinamakan *tax evasion*. Dalam sudut pandang pemerintah, *tax avoidance* merupakan suatu bentuk kerugian negara karena dapat menghambat pelaksanaan pembangunan nasional sehingga pemerintah tidak ingin adanya penghindaran pajak yang dilakukan wajib pajak.

Dalam teori agensi, manajemen berusaha memperkecil pajak dengan melaksanakan penghindaran pajak agar nilai perusahaan meningkat sehingga dapat menarik minat investor (Enggar Adityamurti, 2017). Dalam pelaksanaannya, manajer berusaha menarik keuntungan dari penghindar-

---

<sup>1</sup> Corresponding author

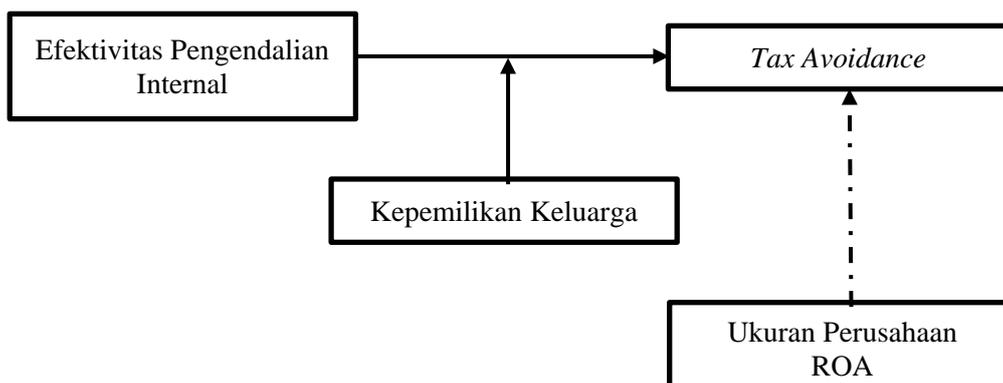
ran pajak melalui peningkatan kompensasi dengan merugikan pemegang saham (Khan *et al.*, 2017). Oleh karena itu, perusahaan perlu menyelaraskan antara kepentingan manajemen dan pemegang saham (Kurniawan dan Rahardjo, 2014) melalui pengendalian internal yang efektif. Setiap perseroan memiliki sistem pengendalian internal yang mampu mengendalikan kegiatan operasional. Pengendalian internal dapat menunjang perusahaan mencapai tujuan dan meningkatkan kinerja. Menurut Bimo *et al.*, (2019), keefektifan sebuah pengendalian internal dapat memotivasi manajemen untuk menyelenggarakan perencanaan perpajakan yang sinkron dengan regulasi yang sedang berjalan dan menguntungkan emiten di kemudian hari. Perusahaan yang mempunyai pengendalian internal yang efektif dapat meminimalisir penghindaran pajak yang agresif sehingga mencegah adanya pengurangan nilai perusahaan dalam jangka panjang.

Menurut riset dari Gaaya *et al.* (2017), struktur kepemilikan perusahaan berperan penting dalam menentukan regulasi perusahaan, termasuk kebijakan desain dan aplikasi sistem pengendalian internal. Struktur kepemilikan juga akan memberi dampak pada cara manajemen dalam memutuskan menerapkan penghindaran pajak atau tidak. Ada berbagai macam struktur kepemilikan dalam perusahaan, salah satunya yaitu struktur kepemilikan keluarga. Terdapat dua argumentasi tentang pengaruh kepemilikan keluarga pada penghindaran pajak. Pertama, perusahaan keluarga lebih memperhatikan reputasi keluarga karena menganggap perusahaan adalah warisan sehingga perusahaan keluarga kurang agresif dalam hal penghindaran pajak. Kedua, perusahaan keluarga cenderung mengambil keuntungan pribadi dari penghematan pajak sehingga melakukan penghindaran pajak yang agresif. Di negara maju, seperti Singapura, banyak perusahaan memiliki kepemilikan keluarga dapat memberikan sistem pengendalian internal yang baik. Sementara di negara-negara berkembang, seperti Indonesia, pengendalian internal pada perusahaan dengan kepemilikan keluarga dapat memberikan lebih banyak peluang kepada investor dengan kepemilikan keluarga untuk mengambil alih pemegang saham minoritas (Peng dan Jiang, 2010). Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk mengupas lebih dalam pengaruh efektivitas pengendalian internal terhadap tax avoidance, yang dimoderasi dengan kepemilikan keluarga.

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Dalam memahami tindakan penghindaran pajak di suatu perusahaan perlu menggunakan teori keagenan. Teori keagenan berkaitan dengan adanya relasi antara *agent* yang diperankan oleh manajer dan *principal* yang diperankan oleh pemegang saham. Masalah keagenan muncul disaat pemegang saham memberi delegasi kepada manajer untuk menjalankan fungsi manajerialnya yang kemudian dalam pelaksanaannya terjadi perbedaan kepentingan antara kedua belah pihak tersebut. Konflik kepentingan antara *agent* dan *principal* dapat meninggikan perilaku oportunistik (Cormier *et al.*, 2013) dan terjadi ketidakseimbangan informasi pada masing-masing pihak, di mana manajer cenderung mempunyai informasi lebih daripada pemegang saham. Dalam hal *tax avoidance* akan ada perbedaan keinginan besarnya pajak yang ingin dihindari. Ini menciptakan manajer berpeluang melakukan aktivitas *tax avoidance* dengan mengunci kebenaran berita yang ada dan menyesatkan investor. Oleh karena itu keefektifan pengendalian internal sangat diperlukan untuk mengurangi tingkat benturan kepentingan antara *principal* dan *agent* dalam melakukan *tax avoidance*. Pada bagian ini, akan dijelaskan hubungan antara variabel independen, variabel dependen, dan variabel mediasi melalui kerangka pemikiran sebagai berikut :

**Gambar 1**  
**Kerangka Pemikiran**



### **Pengaruh Pengendalian Internal yang Efektif terhadap *Tax Avoidance***

Menurut Lee dan Kao (2018) penghindaran pajak bagian dari perencanaan pajak yang dilakukan manajemen untuk meningkatkan nilai perusahaan dengan menyimpan uang tunai dan mengalihkan biaya pajak untuk investasi perusahaan. Sedangkan pendapat Desai dan Dharmapala (2006) mengatakan penghindaran pajak yang dilakukan manajemen untuk mengurangi / menghindari pembayaran pajak demi kepentingannya sendiri. Perencanaan pajak dipengaruhi oleh tindakan manajemen (Bimo *et al.*, 2019). Manajemen yang berperilaku oportunistik dapat menyebabkan tujuan penghindaran pajak tidak dapat dicapai. Untuk mengurangi perilaku oportunistik manajemen dalam melakukan penghindaran pajak maka diperlukanlah pengendalian internal yang memadai.

Pengendalian internal didefinisikan bersumber pada *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) (2013) yaitu teknik yang disusun untuk mencapai maksud yang dituju mengenai keefektifan dan keefesiensian operasi perusahaan, kepercayaan pada laporan keuangan yang telah dibuat, dan kedisiplin pada perundang-undangan yang berlaku. Dilihat dari aspek teori keagenan, pengendalian internal yang efektif dapat mengurangi *tax avoidance* karena pengendalian internal termasuk sistem *monitoring* yang digunakan untuk menyurutkan asimetris informasi antara pemegang saham dan manajemen serta dapat menekan biaya keagenan (Rahardjo, 2018). Sepaham dengan riset yang dilakukan Gleason dan Pincus (2016) memberi bukti bahwa pengendalian internal yang memadai mengurangi penghindaran pajak. Dengan adanya pengendalian internal yang efektif, perencanaan perpajakan yang sudah dirancang berjalan efektif dan mendukung pencapaian tujuan perusahaan. Berlandaskan paparan di atas, hipotesis yang dirumuskan pada riset ini sebagai berikut:

H1: Pengendalian internal yang efektif berpengaruh negatif terhadap *tax avoidance*.

### **Pengaruh Kepemilikan Keluarga terhadap Hubungan Efektivitas Pengendalian Internal dengan *Tax Avoidance***

Terdapat dua pandangan berbeda tentang pengaruh kepemilikan keluarga pada penghindaran pajak. Perusahaan kepemilikan keluarga berlaku kurang oportunistik dan menjurus menjauhi aktivitas yang memiliki risiko, termasuk praktik penghindaran pajak (Steijvers dan Niskanen, 2014). Pengendalian internal tidak hanya dianggap dapat memberikan kepastian bahwa tujuan perusahaan tercapai tetapi juga mengurangi kemungkinan munculnya risiko termasuk risiko yang ditimbulkan saat menjalankan penghindaran pajak (Bimo *et al.*, 2019). Berbanding terbalik dengan pandangan tersebut, pandangan lain menunjukkan perusahaan kepemilikan keluarga melakukan praktik penghindaran pajak. Pemegang saham mayoritas akan menggunakan kegiatan pengecilan pajak untuk mengambil keuntungan individu dengan mempertaruhkan saham minoritas (Gaaya *et al.*, 2017). Pengendalian internal menjadi tidak efektif dalam memfasilitasi manajemen untuk menjalankan peraturan perpajakan yang tidak mengikuti regulasi pajak yang berlaku. Ini menunjukkan bahwa kepemilikan keluarga cenderung tidak mengutamakan sistem pengendalian internal sehingga penghindaran pajak tidak dapat dicegah. Berdasarkan *agency theory*, pengendalian internal yang efektif dapat menyelesaikan masalah agensi dalam perusahaan kepemilikan keluarga. Berdasarkan argumen yang ada, dirumuskanlah hipotesis sebagai berikut:

H2 : Kepemilikan keluarga memoderasi hubungan antara efektivitas pengendalian internal dengan *tax avoidance*.

## **METODE PENELITIAN**

### ***Tax Avoidance***

Dyrenge *et al.* (2010) mendeskripsikan *tax avoidance* sebagai segala hal mengenai upaya manajemen untuk menghindari pajak melalui penurunan tarif pajak efektif atas surplus sebelum pajak. Dalam riset ini, menggunakan *cash effective tax rate* (CETR) diaplikasikan peneliti untuk menaksir *tax avoidance*. CETR mengacu pada total beban pajak secara tunai dan dapat menggambarkan perbedaan buku pajak. CETR dapat melihat keterlibatan dalam penghindaran pajak karena nilai tarif pajak efektif yang lebih rendah menyiratkan keterlibatan yang lebih besar dalam penghindaran pajak perusahaan (Frank *et al.*, 2009).

$$CETR = \frac{\text{Total Beban Pajak}}{\text{Pendapatan Sebelum Pajak}}$$

### Efektivitas Pengendalian Internal

Riset ini merujuk pada studi milik Bimo *et al.* (2019) di mana metode pengukuran yang digunakan untuk mengukur efektivitas kontrol internal adalah menggunakan metode skor. Metode *scoring* digunakan untuk menunjukkan penerapan prosedur kontrol internal dalam *annual report* yang dikembangkan oleh Deumes dan Knechel (2008). Terdapat beberapa pertanyaan yang dapat digunakan untuk mengidentifikasi item pengungkapan dalam *annual report* perusahaan sebagai berikut:

1. Apakah komisaris membahas sistem pengendalian internal?
2. Apakah tujuan kontrol internal dikemukakan dengan jelas?
3. Apakah manajemen bertanggung jawab atas pengaktualisasian kontrol internal?
4. Apakah ada deklarasi tentang pengendalian internal berjalan efektif?
5. Apakah perusahaan memiliki bidang pengendalian internal / auditor internal?
6. Apakah perusahaan melakukan pengelolaan risiko / mengamalkan manajemen risiko?

Tiap pertanyaan tersebut akan diberi skor 1 dan 0, di mana skor 0 jika perusahaan tak mengungkapkan dan skor 1 jika mengungkapkan. Kemudian skor total dihitung dengan menjumlah skor total yang diperoleh per emiten dibagi dengan total pertanyaan. Pengendalian internal dikatakan efektif apabila skor total bernilai 0,5 – 1.

### Kepemilikan Keluarga

Subagiastra *et al.*, (2017) menyebutkan kepemilikan keluarga memiliki definisi perusahaan yang mempunyai pemegang saham yang dominan sehingga pemegang saham yang memiliki persentase kepemilikan semakin besar dapat dikatakan sebagai kepemilikan keluarga. Mengacu pada penelitian Bimo *et al.* (2019), menentukan kepemilikan keluarga dengan menggunakan kriteria fraksi saham yang dikantongi oleh pemegang saham keluarga, dengan ambang batas minimal 5% dari hak kepemilikan.

### Ukuran Perusahaan

Ukuran emiten dijadikan variabel *control* dalam observasi ini. Besar kecilnya suatu emiten digambarkan dengan ukuran perusahaan. Dari ukuran perusahaan dapat terlihat tinggi rendahnya kegiatan operasi yang dijalankan perusahaan tersebut. Perusahaan besar lebih banyak terlibat dalam penghindaran pajak daripada perusahaan yang lebih kecil karena perusahaan besar memiliki sumber daya yang cukup untuk merencanakan kegiatan pengurangan pajak (Bimo *et al.*, 2019). Penelitian ini menggunakan total aset sebagai ukuran dalam menghitung ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan ditaksir dengan logaritma natural dari keseluruhan aset.

$$Ukuran\ Perusahaan = \text{Log Natural} (Total\ Aset)$$

### Profitabilitas

Tidak hanya ukuran perusahaan, profitabilitas juga dijadikan variabel pengendali. Profitabilitas menggambarkan sejauh mana perusahaan dapat menghasilkan profit bersih dari operasi-operasi yang dilakukan. Perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitasnya tinggi lebih banyak terlibat dalam penghindaran pajak dilihat dari rendahnya tarif pajak efektif. Hal ini dikarenakan emiten dengan tingkat laba yang besar cenderung menyedikitkan biaya pajak mereka atau tidak bersedia membayar tingginya pajak. Ukuran profitabilitas menggunakan ROA (*Return On Assets*). ROA adalah pengembalian aset yang merupakan untung bersih dibagi dengan keseluruhan aset.

$$ROA = \frac{Laba\ Bersih}{Total\ Aset}$$

### Populasi dan Sampel

Populasi dalam riset ini adalah industri terbuka di bidang manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2017-2019 di mana perusahaan tersebut telah mempublikasikan *annual report* secara berturut-turut. Metode *purposive sampling* digunakan pada riset ini sebagai teknik determinasi sampel. Adapun kriteria pengambilan sampel yaitu menerbitkan laporan tahunan dan laporan finansial pada tahun 2017-2019 serta tidak mengalami delisting, memberikan informasi lengkap sesuai yang dibutuhkan, tidak mengalami kerugian selama tiga periode observasi, dan memiliki kepemilikan keluarga dengan hak kepemilikan minimal 5%.

**Metode Analisis Data**

Riset ini menggunakan analisis regresi linear berganda untuk menangkap jalinan antara variabel dependen tertentu dengan dua atau lebih variabel independen. Cara untuk menakar regresi dengan variabel moderating menggunakan uji nilai selisih mutlak. Menurut Ghozali (2018), uji nilai selisih mutlak digunakan untuk mengetes dampak moderat dengan model nilai selisih mutlak dari variabel bebas. Model linear yang akan diuji untuk hipotesis pertama dengan regresi linear berganda sebagai berikut:

$$CETR = \alpha + \beta_1 IC + \beta_2 SIZE + \beta_3 ROA + \varepsilon$$

Model linear yang akan diuji untuk hipotesis kedua dengan uji nilai selisih mutlak sebagai berikut:

$$CETR = \alpha + \beta_1 ZIC + \beta_2 ZFAM + \beta_3 |ZIC - ZFAM| + \varepsilon$$

Keterangan:

- CETR = Tarif pajak efektif tunai (cash effective tax rate)
- $\alpha$  = Konstanta
- IC = Efektivitas pengendalian internal
- SIZE = Ukuran perusahaan
- ROA = Pengembalian aset (profitabilitas)
- ZIC = Efektivitas pengendalian internal terstandarisasi
- ZFAM = Kepemilikan kepemilikan keluarga terstandarisasi
- |ZIC – ZFAM|= Selisih multak kepemilikan keluarga terstandarisasi
- $\varepsilon$  = Error

**HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

**Deskripsi Sampel Penelitian**

Populasi observasi yang digunakan adalah industri manufaktur yang tercatat pada Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2017-2019. *Purposive sampling*, data-data dicocokkan dengan tolok ukur yang dibutuhkan peneliti, digunakan sebagai prosedur penentuan sampel. Berdasarkan standar yang telah ditetapkan, berikut hasil perolehan sampel riset:

**Tabel 1**  
**Kriteria Pemilihan Sampel Penelitian**

Deskripsi Sampel	Jumlah Perusahaan
Industri manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2017-2019.	157
Industri manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia yang tidak mempublikasikan annual report dan laporan finansial pada tahun 2017-2019.	(1)
Industri manufaktur yang mengalami delisting dari Bursa Efek Indonesia dari tahun 2017-2019.	(1)
Industri manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2017-2019 yang tertimpa kerugian.	(56)
Industri manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2017-2019 yang tidak memberikan informasi lengkap sesuai yang dibutuhkan peneliti.	(28)
Industri manufaktur yang tercatat di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2017-2019 yang tidak memiliki kepemilikan keluarga dengan hak kepemilikan minimal 5%.	(53)
Sampel penelitian	18
Total sampel penelitian (18 x 3)	54

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2021

### Analisis Statistik Deskriptif

**Tabel 2**  
**Hasil Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Penghindaran Pajak	54	0,053	0,616	0,303	0,116
Efektivitas Pengendalian Internal	54	0,667	1,000	0,923	0,106
Kepemilikan Keluarga	54	0,054	0,732	0,253	0,190
Ukuran Perusahaan	54	25,257	32,113	28,423	1,330
Profitabilitas	54	0,019	0,257	0,070	0,044
Valid N	54				

Sumber : Data sekunder yang dioIah menggunakan SPSS, 2021

### Hasil Pengujian Hipotesis

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Regresi**  
**Hipotesis Pertama**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-0,443	0,324		-1,365	0,178
IC	0,283	0,134	0,258	2,110	0,040
SIZE	0,019	0,011	0,223	1,821	0,075
ROA	-0,986	0,325	-0,374	-3,032	0,004

Sumber : Data sekunder yang diolah dengan SPSS, 2021

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Regresi**  
**Hipotesis Kedua**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0,261	0,030		8,770	0,000
ZIC	0,027	0,016	0,233	1,727	0,090
ZFAM	0,023	0,016	0,200	1,483	0,144
Moderasi	0,041	0,025	0,209	1,621	0,111

Sumber : Data sekunder yang diolah dengan SPSS, 2021

### Interpretasi Hasil

#### Pengaruh Pengendalian Internal terhadap *Tax Avoidance*

Pernyataan pada hipotesis pertama riset studi ini adalah pengendalian internal yang efektif berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak. Perolehan uji signifikansi pengendalian internal (IC) sejumlah 0,040 diartikan bahwa IC terbukti memiliki dampak secara signifikan bagi *tax avoidance*. Senilai 0,283 dan 2,110 yang merupakan skor koefisien regresi dan nilai t mengartikan hubungan IC dan CETR, sebagai proksi dari pembayaran pajak tunai, ialah hubungan yang positif. Indikasi tersebut menandakan bahwa hipotesis yang diajukan telah konsisten, maka dapat diartikan bahwa **H<sub>1</sub> diterima**, karena semakin pengendalian internal dijalankan dengan baik, semakin tinggi perusahaan mentaati peraturan untuk melakukan penyetoran pajak yang mengakibatkan dapat menekan tindakan perusahaan untuk melakukan penghindaran pajak. Efektivitas pengendalian internal yang tinggi telah diterapkan banyak perusahaan yang mengakibatkan *tax avoidance* rendah juga diwujudkan dalam tabel analisis deskriptif. Tabel 4.2 menunjukkan rata – rata pengendalian internal lebih tinggi daripada rata – rata penghindaran pajak.

Seperti yang telah dipaparkan dalam *literature review*, terbuktinya dampak positif signifikan tersebut dikarenakan efektivitas pengendalian internal memperkecil kemungkinan manajer untuk bertindak oportunistik dalam melakukan penghindaran pajak (Doss dan Jonas dalam jurnal Bimo

*et al.*, (2019)). Pengawasan dan kontrol perusahaan meningkat sehingga dapat mencegah dan mendeteksi saat manajemen melakukan pengecilan pajak secara agresif. Manajemen termotivasi untuk berhati-hati dalam menyusun perencanaan mengenai perpajakan yang sesuai dengan kebijakan yang berlaku sehingga terhindar dari risiko pajak terkait pemberian sanksi atau denda bagi pelanggar. Pengendalian internal perusahaan yang efektif membantu perusahaan dalam mencapai tujuan perusahaan dan memastikan kinerja perusahaan telah taat pada hukum dan ketetapan yang berjalan (Pujiono *et al.*, 2016) sehingga nilai perusahaan akan mengalami peningkatan dalam jangka waktu panjang. Adanya pengendalian internal yang efektif, perencanaan perpajakan akan lebih patuh terhadap aturan yang berlaku. Oleh karena itu pengendalian internal merupakan faktor yang menentukan adanya *tax avoidance*.

Hasil pengamatan ini sesuai dengan hasil riset Bimo *et al.* (2019) yang menyatakan pengendalian internal memberi dampak pada penghindaran pajak di mana tingginya kualitas pengendalian internal menyebabkan harga pajak efektif yang dibayarkan juga tinggi sehingga derajat aktivitas penghindaran pajak menjadi kecil. Penelitian ini juga sejalan dengan Bauer (2016), adanya kelemahan di dalam pengendalian internal memengaruhi fungsi pajak perusahaan di mana perusahaan akan melaporkan tingkat penghindaran pajak yang tinggi sehingga untuk mengurangi hal tersebut diperlukannya pengendalian internal yang memadai. Dalam teori keagenan adanya konflik antara *agent* dan *principal*, di mana manajemen melakukan penghindaran pajak untuk kepentingannya sendiri seperti meningkatkan kompensasi dan bonusnya, memerlukan penerapan pengendalian internal yang efektif untuk meminimalisirnya.

### **Pengaruh Kepemilikan Keluarga terhadap Hubungan Efektivitas Pengendalian Internal dan *Tax Avoidance***

Kepemilikan keluarga dijadikan variabel *moderating* dalam studi ini dengan menggunakan uji selisih nilai mutlak. Tujuannya yaitu mengetahui apakah variabel ini berpengaruh atau tidak pada interaksi variabel terikat dan variabel bebas. Pengujian hipotesis kedua yaitu perusahaan dengan kepemilikan keluarga akan memoderasi ikatan antara pengendalian internal dan penghindaran pajak. Nilai koefisien regresi variabel *moderating* kepemilikan keluarga dengan pendekatan selisih nilai mutlak sebesar 0,041 dan angka signifikansi sebesar 0,111 lebih tinggi dari ambang signifikansi yaitu 5%. Maknanya ialah variabel moderasi tidak berdampak signifikan terhadap CETR maka dapat disimpulkan **H<sub>2</sub> ditolak**, dengan kata lain kepemilikan keluarga tidak memberi pengaruh antara pengendalian internal dan *tax avoidance*.

Hasil tersebut menunjukkan bahwa pengendalian internal yang semakin efektif tetap mampu mengurangi penghindaran pajak perusahaan baik dengan perusahaan yang memiliki kepemilikan keluarga maupun tidak. Pengendalian internal yang efektif tetap dapat mencegah perilaku oportunistik manajemen perusahaan untuk mengambil profit dari penekanan pembiayaan pajak. Semakin tinggi pengendalian internal yang dijalankan perusahaan semakin mampu mengurangi penyimpangan kinerja, termasuk penyimpangan dalam hal perpajakan yaitu penghindaran pajak.

Penelitian sebelumnya milik Bimo *et al.* (2019) tidak sepaham dengan studi ini yang membuktikan bahwa interaksi antara pengendalian internal dan penghindaran pajak dapat dipengaruhi oleh kepemilikan keluarga. Riset tersebut berkebalikan dengan hasil pengujian dalam penelitian ini. Aktivitas *tax avoidance* di perusahaan dapat disusutkan dengan keefektivan sebuah pengendalian internal perusahaan itu sendiri entah perusahaan memiliki kepemilikan keluarga atau tidak.

### **KESIMPULAN**

Riset ini dilangsungkan guna mengetahui efek yang ditimbulkan oleh pengendalian internal dan *tax avoidance* dengan menggunakan variabel *moderating* kepemilikan keluarga. Sampel riset diambil di Bursa Efek Indonesia berupa emiten manufaktur yang tercantum dalam kurun waktu 2017-2019. Sistem yang dimanfaatkan dalam pengujian ini yaitu analisis regresi linear berganda dan uji nilai selisih mutlak untuk menguji variabel *moderating*. Metode pengumpulan data, pengolahan data dan pengujian hipotesis dilakukan yang kemudian memberikan hasil sebagai berikut:

1. Keefektivan pengendalian internal memiliki pengaruh negatif terhadap *tax avoidance* di mana semakin efektif pengendalian internal maka pembayaran pajak entitas semakin besar pula. Ini menunjukkan bahwa *tax avoidance* ditekan bahkan tidak dilakukan. Dengan demikian, hipotesis pertama yang dipresentasikan dapat diterima.

2. Perusahaan kepemilikan keluarga tidak memoderasi korelasi antara pengendalian internal dan penghindaran pajak. Tingkat keefektifan pengendalian internal semakin tinggi tetap dapat membuat perusahaan terhindar dari *tax avoidance* tanpa melihat adanya kepemilikan keluarga atau tidak. Hasil tersebut memperlihatkan bahwa hipotesis kedua ditolak.

Dalam studi ini masih dijumpai beberapa keterbatasan yang menyebabkan studi ini masih kurang sempurna, antara lain perusahaan manufaktur dengan kepemilikan keluarga di Indonesia berjumlah sedikit sehingga dikatakan belum bisa dijadikan gambaran secara umum mengenai tindakan *tax avoidance* pada perusahaan kepemilikan keluarga di Indonesia. Perlu adanya variabel independen tambahan untuk memperkuat pengaruh dari tindakan penghindaran pajak. Selain itu, peneliti sulit mendeteksi apakah pemegang saham dengan kepemilikan di atas 5% memiliki garis keluarga atau tidak.

Bersumber dari beberapa keterbatasan terdapat saran yang dapat dilakukan sehingga diharapkan penelitian pada masa depan bisa memperbaiki penelitian ini dengan memperluas sampel penelitian baik dari segi setor selain manufaktur maupun periode penelitian sehingga didapatkan sampel perusahaan dengan kepemilikan keluarga lebih banyak. Serta kedepannya dapat menambah faktor lain untuk dijadikan variabel independen sehingga mampu meningkatkan penjelasan faktor yang berpengaruh terhadap *tax avoidance*. Penelitian selanjutnya juga diharapkan menggunakan kepemilikan lain selain kepemilikan keluarga seperti kepemilikan asing ataupun kepemilikan institusi untuk dijadikan variabel penelitian.

## REFERENSI

- Bauer, A. M. (2016). *Tax avoidance and the Implications of Weak Internal Controls*. *Contemporary Accounting Research*, 33(2), 449–486. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12151>
- Bimo, I. D., Prasetyo, C. Y., & Susilandari, C. A. (2019). The effect of internal control on *tax avoidance*: the case of Indonesia. *Journal of Economics and Development*, 21(2), 131–143. <https://doi.org/10.1108/jed-10-2019-0042>
- Cormier, D., Houle, S., & Ledoux, M. J. (2013). The incidence of earnings management on information asymmetry in an uncertain environment: Some Canadian evidence. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 22(1), 26–38. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2013.02.002>
- Desai, M. A., & Dharmapala, D. (2006). Corporate *tax avoidance* and high-powered incentives. *Journal of Financial Economics*, 79(1), 145–179. <https://doi.org/10.1016/j.jfineco.2005.02.002>
- Deumes, R., & Knechel, W. R. (2008). Economic incentives for voluntary reporting on internal risk management and control systems. *Auditing*, 27(1), 35–66. <https://doi.org/10.2308/aud.2008.27.1.35>
- Dyreg, S. D., Hanlon, M., & Maydew, E. L. (2010). The effects of executives on corporate *tax avoidance*. *Accounting Review*, 85(4), 1163–1189. <https://doi.org/10.2308/accr.2010.85.4.1163>
- Enggar Adityamurti, I. G. 1. (2017). PENGARUH PENGHINDARAN PAJAK DAN BIAYA AGENSI TERHADAP NILAI PERUSAHAAN Enggar Adityamurti, Imam Ghozali 1. *Diponegoro Journal of Accounting*, 6, No 3(2010), 1–12.
- Frank, M. Margaret, Lynch, L. J., & Rego, S. O. (2009). Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation Financial Reporting University of Virginia. *Accounting Review*, 84(2), 467–496.
- Gaaya, S., Lakhali, N., & Lakhali, F. (2017). Does family ownership reduce corporate *tax avoidance*? The moderating effect of audit quality. *Managerial Auditing Journal*, 32(7), 731–744. <https://doi.org/10.1108/MAJ-02-2017-1530>
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25 Edisi 9*. Badan Penerbit - Undip.
- Gleason, C., & Pincus, M. (2016). *Material Weaknesses in Tax-Related Internal Controls and Last Chance Earnings Management*.
- Khan, M., Srinivasan, S., & Tan, L. (2017). Institutional ownership and corporate *tax avoidance*: New evidence. *Accounting Review*, 92(2), 101–122. <https://doi.org/10.2308/accr-51529>
- Kurniawan, V. J., & Rahardjo, S. N. (2014). Pengaruh Antara Tata Kelola Perusahaan (Corporate Governance) Dengan Struktur Modal Perusahaan. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(3), 669–677.
- Lee, R., & Kao, H. (2018). The impacts of IFRSs and auditor on *tax avoidance*. *Advances in*

- Management & Applied Economics*, 8(6), 17–53.
- Peng, M. W., & Jiang, Y. (2010). Institutions behind family ownership and control in large firms. *Journal of Management Studies*, 47(2), 253–273. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.2009.00890.x>
- Pujiono, D. S., Sukarno, H., & Puspitasari, N. (2016). Pengaruh Daerah Sistem Pengendalian Intern Terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah Serta Kinerja Pemerintah Daerah (Studi di Provinsi Maluku Utara). *Jurnal Bisnis Dan Manajemen*, 10(1), 68–81.
- Rahardjo, S. S. (2018). *Etika dalam Bisnis & Profesi Akuntan dan Tata Kelola Perusahaan*. Salemba Empat.
- Steijvers, T., & Niskanen, M. (2014). Tax aggressiveness in private family firms: An agency perspective. *Journal of Family Business Strategy*, 5(4), 347–357. <https://doi.org/10.1016/j.jfbs.2014.06.001>
- Subagiastra, K., Arizona, I. P. E., & Mahaputra, I. N. K. A. (2017). PENGARUH PROFITABILITAS, KEPEMILIKAN KELUARGA, DAN GOOD CORPORATE GOVERNANCE TERHADAP PENGHINDARAN PAJAK (Studi pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia). *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 1(2), 167–193. <https://doi.org/10.23887/jia.v1i2.9994>
- The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2013). Internal Control — Integrated Framework Executive Summary. *Coso*, May, 1–20. <https://www.coso.org/Pages/ic.aspx>