

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Konsep teori keagenan ditemukan pertama kali oleh Jensen dan Meckling di tahun 1976. Jensen dan Meckling (1976) menggambarkan hubungan agen sebagai kontrak antara satu atau beberapa orang (pemilik atau prinsipal) yang mempekerjakan orang lain (agen) untuk melaksanakan layanan tertentu dan memberikan wewenang dalam pengambilan keputusan. Manajemen sebagai manajer perusahaan memiliki akses lebih banyak terhadap informasi internal dan kelangsungan usaha perusahaan dibandingkan dengan pemilik dan pemangku kepentingan lainnya. Teori agen menjelaskan konflik yang akan timbul antara pemilik dan manajemen perusahaan yang dikenal sebagai masalah agen.

Dalam perspektif teori keagenan, pemegang saham (pemilik perusahaan) berperan sebagai prinsipal, sedangkan manajemen perusahaan bertindak sebagai agen yang diberi wewenang untuk mengelola operasional perusahaan, termasuk dalam pengambilan keputusan terkait kebijakan perpajakan. Hubungan keagenan dalam konteks ini dapat dijelaskan melalui adanya potensi konflik kepentingan, di mana pemegang saham mengharapkan manajemen mampu mengelola beban pajak secara efisien guna memaksimalkan laba serta nilai perusahaan. Namun, di sisi lain, manajemen yang memiliki akses informasi lebih besar dibandingkan pemegang saham dapat memanfaatkan kewenangannya untuk melakukan penghindaran pajak, baik melalui cara yang legal (*tax avoidance*) maupun ilegal (*tax evasion*), demi

kepentingan pribadi atau golongan tertentu, seperti untuk meningkatkan kompensasi maupun bonus yang diterimanya (Sujendra dkk., 2019).

Dalam konteks penghindaran pajak, teori keagenan menjelaskan bahwa manajer yang memiliki kontrol atas keputusan perpajakan cenderung bertindak untuk memaksimalkan kompensasi pribadi mereka, misalnya dengan mengurangi kewajiban pajak perusahaan. Tindakan ini mungkin memberikan manfaat finansial jangka pendek bagi manajer, tetapi dapat merugikan pemegang saham atau perusahaan dalam jangka panjang (Lubis dkk., 2023). Oleh karena itu, penghindaran pajak dapat dianggap sebagai salah satu bentuk perilaku oportunistik yang timbul dari ketidakseimbangan informasi antara manajer dan pemilik, serta insentif yang tidak selaras antara keduanya.

Salah satu mekanisme yang dapat digunakan untuk mengurangi konflik keagenan adalah pengendalian internal. Sistem pengendalian internal yang efektif berfungsi untuk memantau dan membatasi perilaku manajer yang bersifat oportunistik, termasuk dalam praktik penghindaran pajak. Pengendalian internal bertujuan untuk memastikan bahwa manajer bertindak dalam kepentingan jangka panjang pemilik, dan tidak hanya mementingkan kepentingan pribadi yang dapat merugikan perusahaan (Tanujaya & Cantikasari, 2022). Dengan demikian, pengendalian internal berperan sebagai alat untuk menurunkan kemungkinan terjadinya penghindaran pajak yang agresif, yang sering kali disebabkan oleh kekurangan pengawasan.

Kepemilikan keluarga merupakan salah satu elemen yang memengaruhi dinamika konflik keagenan dalam perusahaan. Kepemilikan keluarga memiliki dua

sudut pandang yang berbeda. Pertama, keluarga ingin menjaga reputasinya dan menghindari hukuman karena melanggar aturan pajak. Sudut pandang lainnya adalah perusahaan keluarga melakukan penghindaran pajak. Semakin tinggi tingkat kepemilikan keluarga, semakin besar pula upaya penghindaran pajak yang agresif, di mana keluarga bisa memengaruhi manajemen demi kepentingan pemilik (Bimodkk., 2019).

Ketidakpastian lingkungan eksternal juga berperan dalam memengaruhi keputusan manajer terkait penghindaran pajak. Menurut teori keagenan, dalam kondisi ketidakpastian yang tinggi, manajer memiliki insentif lebih besar untuk bertindak oportunistik, seperti melakukan penghindaran pajak, guna mengurangi beban pajak jangka pendek yang dapat membantu mereka mencapai tujuan keuangan perusahaan dalam menghadapi ketidakpastian ekonomi (Tanujaya & Cantikasari, 2022). Ketidakpastian yang tinggi dapat meningkatkan biaya keagenan, karena dalam situasi tersebut pemilik perusahaan perlu memperkuat pengawasan internal dan tata kelola perusahaan agar keputusan manajer tetap sejalan dengan kepentingan perusahaan, bukan kepentingan pribadi manajer yang dapat merugikan pemilik (Mawaddah & Darsono, 2022).

Teori keagenan digunakan dalam penelitian ini karena mampu menjelaskan hubungan antara pengendalian internal, kepemilikan keluarga, dan ketidakpastian lingkungan terhadap penghindaran pajak melalui satu kerangka konflik kepentingan yang sama, yaitu antara pemilik dan manajemen perusahaan. Pengendalian internal berfungsi sebagai mekanisme yang membatasi perilaku oportunistik manajer akibat adanya asimetri informasi, sementara kepemilikan

keluarga menggambarkan bagaimana kedekatan antara pemilik dan pengelola perusahaan dapat memengaruhi arah kebijakan pajak yang diambil. Ketidakpastian lingkungan, di sisi lain, memperlihatkan bagaimana kondisi eksternal yang sulit diprediksi dapat memperbesar ruang manajer untuk bertindak demi kepentingan jangka pendek, sehingga menambah kompleksitas hubungan keagenan yang telah ada. Ketiga variabel tersebut pada dasarnya berakar dari persoalan yang sama, yaitu upaya menyelaraskan kepentingan antara pemilik dan manajemen, sehingga teori keagenan dinilai tepat digunakan sebagai landasan utama dalam menjelaskan hubungan antarvariabel pada penelitian ini.

2.1.2 Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak adalah upaya yang dilakukan oleh perusahaan untuk mengurangi kewajiban pajak mereka secara legal dengan memanfaatkan celah dalam peraturan perpajakan. Meskipun sah, praktik ini sering kali dilakukan dengan cara yang agresif untuk mengoptimalkan keuntungan perusahaan (Fitria dkk., 2024). Penghindaran pajak bertujuan untuk meminimalkan beban pajak, yang pada akhirnya meningkatkan arus kas dan laba yang dapat digunakan untuk ekspansi atau investasi. Namun, meskipun tidak melanggar hukum, penghindaran pajak dapat mengurangi penerimaan negara, yang berdampak pada perekonomian nasional. Oleh karena itu, pengendalian internal yang efektif sangat diperlukan untuk memastikan bahwa praktik penghindaran pajak tetap sesuai dengan peraturan yang berlaku (Bimo dkk., 2019).

2.1.3 Pengendalian Internal

Pengendalian internal merupakan salah satu bagian dari desain pengawasan Perusahaan (Rakmayani dkk., 2025). Pengendalian internal bertujuan untuk menjamin tercapainya sasaran perusahaan, memastikan laporan keuangan terbebas dari salah saji material, menaati hukum, peraturan, serta kebijakan yang berlaku, dan menjaga keamanan aset perusahaan. Pengendalian internal yang efektif mampu mencegah sekaligus mengidentifikasi kesalahan yang dilakukan oleh manajemen, baik secara sengaja maupun tidak disengaja (Bimo dkk., 2019). Selain itu, Pengendalian internal yang efektif akan mendorong manajemen dalam menyusun perencanaan pajak yang selaras dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga tidak menimbulkan risiko maupun dampak merugikan bagi perusahaan di masa mendatang (Carolina & Purwantini, 2020).

2.1.4 Kepemilikan Keluarga

Kepemilikan keluarga adalah struktur kepemilikan perusahaan yang mayoritas saham dan pengendaliannya dimiliki oleh anggota keluarga (Hendi & Jenny, 2022). Struktur kepemilikan yang didominasi oleh keluarga dinilai memiliki tingkat efektivitas yang lebih tinggi dibandingkan dengan struktur kepemilikan yang dimiliki oleh pemegang saham lainnya (Tanujaya & Cantikasari, 2022). Perusahaan keluarga menekankan kepemilikan yang terkonsentrasi, tingkat diversifikasi yang relatif rendah, orientasi pada tujuan jangka panjang, serta perhatian yang tinggi terhadap reputasi perusahaan. Selain itu, keterlibatan langsung manajemen turut memengaruhi proses pengambilan keputusan dalam perusahaan (Gaaya dkk., 2017).

2.1.5 Ketidakpastian Lingkungan

Ketidakpastian lingkungan merupakan salah satu faktor yang memengaruhi proses pengambilan keputusan perusahaan. Dalam menghadapi kondisi tersebut, manajemen berupaya melakukan penyesuaian terhadap kondisi internal perusahaan. Penyesuaian ini bertujuan agar kondisi internal selaras dengan tingkat ketidakpastian yang terjadi pada lingkungan eksternal (Hendi & Jenny, 2022). Terdapat berbagai bentuk ketidakpastian lingkungan, seperti globalisasi, perkembangan teknologi, serta meningkatnya intensitas persaingan, yang menyebabkan perusahaan menghadapi tingkat volatilitas lingkungan yang lebih tinggi. Meskipun kondisi tersebut sulit untuk diprediksi, peran manajer memiliki pengaruh yang signifikan dalam mengatasi ketidakpastian lingkungan melalui penerapan strategi yang telah dirancang sebelumnya (Purnomo & Eriandani, 2023).

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian ini dirangkum dalam tabel berikut.

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu

No	Penelitian	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Bimo (2019)	<i>The effect of internal control on tax avoidance: the case of Indonesia</i>	Menganalisis pengaruh pengendalian internal terhadap penghindaran pajak dengan menganalisis faktor internal (kepemilikan keluarga) dan eksternal (ketidakpastian lingkungan)	Pengendalian internal yang efektif dapat mengurangi penghindaran pajak. Kepemilikan keluarga mempengaruhi hubungan antara pengendalian internal dan penghindaran

No	Penelitian	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Hasil Penelitian
			terhadap efektivitas pengendalian internal dalam mencegah penghindaran pajak.	pajak, tetapi ketidakpastian lingkungan tidak mempengaruhi hubungan antara pengendalian internal dan penghindaran pajak.
2.	Tanujaya (2022)	Dampak Pengendalian Internal terhadap Penghindaran Pajak dengan Kepemilikan Keluarga dan Ketidakpastian Lingkungan sebagai Variabel <i>Moderating</i>	Mengetahui pengaruh pengendalian internal terhadap penghindaran pajak dan menyelidiki apakah kepemilikan keluarga dan ketidakpastian lingkungan memoderasi hubungan pengendalian internal terhadap penghindaran pajak.	Pengendalian internal berpengaruh negatif signifikan terhadap penghindaran pajak. Kepemilikan keluarga tidak memiliki pengaruh terhadap hubungan antara pengendalian internal dan penghindaran pajak jika menggunakan CETR tetapi memiliki pengaruh jika menggunakan ETR. Ketidakpastian lingkungan tidak mempengaruhi hubungan antara pengendalian internal dan penghindaran pajak.
3.	Rachmawati & Rohman (2022)	Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap <i>Tax Avoidance</i>	Menganalisis secara empiris pengaruh pengendalian	Pengendalian internal yang efektif memiliki pengaruh negatif

No	Penelitian	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Hasil Penelitian
		Dengan Kepemilikan Keluarga Sebagai Variabel <i>Moderating</i>	internal terhadap penghindaran pajak dengan menggunakan kepemilikan keluarga sebagai variabel moderasi.	terhadap penghindaran pajak. Sementara itu, berdasarkan hasil tersebut, diketahui juga bahwa keberadaan kepemilikan keluarga dalam perusahaan tidak memoderasi hubungan antara pengendalian internal dan penghindaran pajak.
4.	Dinata & Candra (2023)	<i>Internal Control Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017-2021</i>	Menganalisis pengaruh <i>internal control</i> , <i>firm size</i> , <i>profitability</i> , dan <i>family ownership</i> terhadap <i>tax avoidance</i> , serta menguji peran <i>environmental uncertainty</i> dalam memoderasi hubungan antara variabel-variabel tersebut dengan <i>tax avoidance</i> pada perusahaan manufaktur publik di Indonesia.	<i>Firm size</i> , <i>profitability</i> , dan <i>family ownership</i> memiliki pengaruh yang signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . <i>Internal control</i> tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> . <i>Profitability</i> dan <i>family ownership</i> mempengaruhi <i>tax avoidance</i> secara signifikan, dengan <i>environmental uncertainty</i> sebagai faktor pemoderasi. <i>Internal control</i> dan <i>firm size</i> tidak memiliki pengaruh signifikan

No	Penelitian	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Hasil Penelitian
				terhadap <i>tax avoidance</i> ketika <i>environmental uncertainty</i> dijadikan faktor pemoderasi.
5.	Mawaddah & Darsono (2022)	Pengaruh Pengendalian Internal, Kepemilikan Keluarga, Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2017-2019)	Menguji pengaruh pengendalian internal, kepemilikan keluarga, dan ketidakpastian lingkungan terhadap penghindaran pajak di perusahaan manufaktur di Indonesia.	Penghindaran pajak dan ketidakpastian lingkungan memiliki pengaruh negatif, sedangkan kepemilikan keluarga tidak berpengaruh terhadap penghindaran pajak.
6.	Fitria (2024)	Pengaruh Pengendalian Internal Dan Koneksi Politik Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Pada Perusahaan BEI Sektor <i>Property And Real Estate</i> Periode 2020-2021)	Mengetahui dan menganalisis pengaruh pengendalian internal dan koneksi politik terhadap penghindaran pajak.	Pengendalian internal dan koneksi politik memiliki pengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.
7.	Febriani & Khairudin (2023)	Pengaruh Diversifikasi Usaha dan Pengendalian Internal Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Empiris Pada Perusahaan	Menganalisis dampak diversifikasi bisnis dan pengendalian internal terhadap penghindaran pajak secara empiris.	Menunjukkan bahwa dalam hal penghindaran pajak, diversifikasi bisnis tidak memiliki pengaruh yang signifikan,

No	Penelitian	Judul Penelitian	Tujuan Penelitian	Hasil Penelitian
		Tambang yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019-2021)		sedangkan pengendalian internal memiliki pengaruh negatif.
8.	Putri & Setiawati (2025)	Determinasi Pengendalian Internal, Ukuran Perusahaan dan <i>Sales Growth</i> Terhadap <i>Tax Avoidance</i> Dengan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel <i>Moderating</i>	Menganalisis pengaruh pengendalian internal, ukuran perusahaan, dan pertumbuhan penjualan (<i>sales growth</i>) terhadap <i>tax avoidance</i> , dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderasi.	Pengendalian internal tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>tax avoidance</i> , sementara ukuran perusahaan dan <i>sales growth</i> memiliki pengaruh signifikan. Ketidakpastian lingkungan memoderasi hubungan antara <i>sales growth</i> dan <i>tax avoidance</i> , tetapi tidak memoderasi hubungan pengendalian internal serta ukuran perusahaan terhadap <i>tax avoidance</i> .

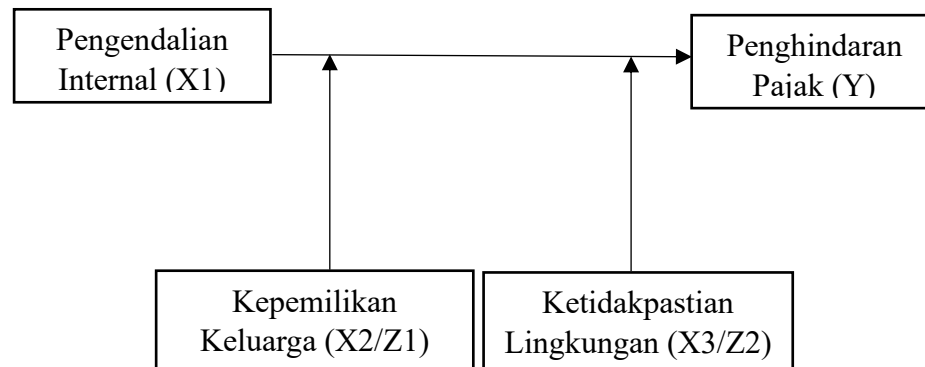
2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu serta rumusan masalah yang telah dikemukakan, maka kerangka pemikiran penelitian ini disusun untuk menjelaskan hubungan antar variabel yang diteliti. Penelitian ini menganalisis pengaruh pengendalian internal terhadap penghindaran pajak, di mana pengendalian internal berperan sebagai variabel independen (bebas) dan

penghindaran pajak sebagai variabel dependen (terikat). Pengendalian internal yang efektif diduga dapat menekan perilaku oportunistik manajemen sehingga mengurangi kecenderungan perusahaan melakukan penghindaran pajak yang agresif. Mekanisme pengawasan yang melekat dalam sistem pengendalian internal memungkinkan perusahaan mendeteksi dan mencegah penyimpangan pelaporan keuangan sejak dini, termasuk praktik-praktik yang mengarah pada penghindaran pajak. Semakin efektif pengendalian internal yang diterapkan, semakin kecil ruang gerak manajemen untuk memanfaatkan celah dalam pelaporan pajak demi kepentingan pribadi maupun kepentingan perusahaan secara agresif.

Selain hubungan langsung antara pengendalian internal dan penghindaran pajak, penelitian ini juga melibatkan dua variabel lain, yaitu kepemilikan keluarga dan ketidakpastian lingkungan. Kedua variabel tersebut berperan ganda dalam kerangka penelitian ini. Pertama, kepemilikan keluarga dan ketidakpastian lingkungan diduga memiliki pengaruh langsung terhadap penghindaran pajak, terlepas dari peran pengendalian internal. Kedua, kepemilikan keluarga dan ketidakpastian lingkungan juga berperan sebagai variabel moderasi yang diduga dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh pengendalian internal terhadap penghindaran pajak. Dengan demikian, kepemilikan keluarga dan ketidakpastian lingkungan tidak hanya memengaruhi penghindaran pajak secara langsung, tetapi juga turut menentukan seberapa efektif pengendalian internal dalam mencegah praktik penghindaran pajak di perusahaan. Kerangka pemikiran ini digunakan sebagai dasar dalam perumusan hipotesis penelitian, yang selanjutnya akan diuji

secara empiris menggunakan data perusahaan sektor properti dan *real estate* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2020- 2024.



Gambar 2. 1 Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Penghindaran Pajak

Manajemen dapat melakukan penghindaran pajak untuk meningkatkan arus kas yang digunakan dalam ekspansi kapasitas produksi sehingga berpotensi meningkatkan nilai perusahaan. Dalam perspektif teori keagenan, manajemen memiliki insentif melakukan penghindaran pajak karena dapat meningkatkan kompensasi dan bonus. Namun, penghindaran pajak mengandung risiko sanksi dan denda akibat pelanggaran peraturan perpajakan, sehingga perusahaan dapat dinilai lebih baik apabila tidak melakukan praktik tersebut (Mawaddah & Darsono, 2022).

Perilaku oportunistik manajemen dapat menghambat pencapaian tujuan penghindaran pajak yang optimal. Oleh karena itu, diperlukan pengendalian internal yang memadai untuk meminimalkan perilaku oportunistik manajemen dalam praktik penghindaran pajak (Rachmawati & Rohman, 2022). Pengendalian internal yang efektif berfungsi untuk mencegah serta mendeteksi kesalahan yang dilakukan oleh manajemen, baik yang bersifat disengaja maupun tidak disengaja

(Bimo dkk., 2019). Bimo dkk. (2019) memberikan bukti empiris bahwa pengendalian internal yang efektif dapat mencegah manajemen melakukan penghindaran pajak yang agresif. Berdasarkan tinjauan pustaka yang telah diuraikan, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

H1: Pengendalian internal yang efektif berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

2.4.2 Pengaruh Kepemilikan Keluarga terhadap Penghindaran Pajak

Kepemilikan keluarga merupakan struktur kepemilikan yang memiliki karakteristik unik dibandingkan perusahaan non-keluarga, karena keluarga pemilik cenderung memandang perusahaan sebagai warisan untuk generasi mendatang sehingga reputasi dan kredibilitas perusahaan menjadi pertimbangan utama dalam setiap pengambilan keputusan strategis, termasuk dalam hal perpajakan (Amin dkk., 2023). Terdapat dua perspektif utama yang menjelaskan perilaku perusahaan keluarga dalam kaitannya dengan penghindaran pajak, yaitu perspektif *alignment* dan perspektif *entrenchment*. Perspektif *alignment* menyatakan bahwa keselarasan kepentingan antara pemilik keluarga dan pemegang saham lainnya mendorong perusahaan untuk menghindari strategi pajak yang agresif. Sebaliknya, perspektif *entrenchment* menjelaskan bahwa pemilik keluarga yang dominan dapat menggunakan kendalinya untuk memperoleh keuntungan pribadi melalui penghindaran pajak yang merugikan pemegang saham minoritas (Benkraiem dkk., 2024).

Kepemilikan keluarga dalam perspektif teori keagenan dapat memunculkan konflik keagenan tipe kedua (*agency conflict tipe II*), yaitu konflik antara pemegang

saham mayoritas (keluarga) dan pemegang saham minoritas. Dominasi keluarga yang tinggi berpotensi melemahkan mekanisme pengawasan internal maupun eksternal, karena pemilik keluarga memiliki kendali yang besar terhadap pengambilan keputusan perusahaan, termasuk kebijakan perpajakan, sehingga membuka ruang bagi praktik penghindaran pajak yang lebih agresif (Almaharmeh dkk., 2024). Semakin besar kepemilikan keluarga dalam suatu perusahaan, semakin besar pula kendali yang dimiliki keluarga untuk mengarahkan kebijakan pajak sesuai kepentingan mereka, termasuk melalui praktik penghindaran pajak. Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

H2: Kepemilikan keluarga berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak.

2.4.3 Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap Penghindaran Pajak

Ketidakpastian lingkungan merupakan kondisi di mana perusahaan menghadapi ketidakmampuan untuk memprediksi perubahan eksternal secara akurat, baik yang bersumber dari fluktuasi ekonomi, perubahan regulasi, maupun dinamika persaingan pasar yang tidak menentu (Iksan & Lastanti, 2025). Dalam kondisi lingkungan yang tidak pasti, manajemen menghadapi risiko yang lebih besar terkait potensi sanksi, denda, maupun kerusakan reputasi apabila kebijakan perpajakan yang diambil tidak sesuai ketentuan, sehingga manajemen cenderung bertindak lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan yang berisiko, termasuk dalam kebijakan perpajakan.

Ketidakpastian lingkungan dalam perspektif teori keagenan mendorong manajemen untuk melindungi posisi dan reputasi pribadinya dari kemungkinan konsekuensi negatif yang timbul akibat ketidakstabilan kondisi eksternal. Manajemen yang menghadapi ketidakpastian lingkungan yang tinggi cenderung menghindari aktivitas yang dapat menambah risiko tambahan bagi perusahaan, termasuk penghindaran pajak yang agresif, karena berpotensi memperburuk posisi keuangan perusahaan yang sudah rentan terhadap fluktuasi eksternal (Fania Putri & Rohman, 2024). Selain itu, dalam kondisi tidak menentu, manajemen juga lebih fokus melindungi nilai laba melalui strategi lain seperti manajemen laba, sehingga estimasi dan pelaporan pajak justru dilakukan secara lebih konservatif (Mawaddah & Darsono, 2022). Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

H3: Ketidakpastian lingkungan berpengaruh negatif terhadap penghindaran pajak.

2.4.4 Peran Kepemilikan Keluarga dalam Memoderasi Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Penghindaran Pajak

Kepemilikan keluarga merupakan struktur kepemilikan yang memiliki karakteristik unik dibandingkan perusahaan non-keluarga, karena keluarga pemilik cenderung memandang perusahaan sebagai warisan untuk generasi mendatang sehingga reputasi dan kredibilitas perusahaan menjadi pertimbangan utama dalam setiap pengambilan keputusan strategis, termasuk dalam hal perpajakan (Amin dkk., 2023). Terdapat dua perspektif utama yang menjelaskan perilaku perusahaan keluarga dalam kaitannya dengan penghindaran pajak. Perspektif *alignment*

menyatakan bahwa keselarasan kepentingan antara pemilik keluarga dan pemegang saham lainnya mendorong perusahaan untuk menghindari strategi pajak yang agresif. Sebaliknya, perspektif *entrenchment* menjelaskan bahwa pemilik keluarga yang dominan dapat menggunakan kendalinya untuk memperoleh keuntungan pribadi melalui penghindaran pajak yang merugikan pemegang saham minoritas (Benkraiem dkk., 2024).

Penelitian pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia menemukan bahwa kepemilikan keluarga pada tingkat yang sangat tinggi justru mendorong perilaku *entrenchment* yang meningkatkan kecenderungan penghindaran pajak, karena dominasi keluarga melemahkan fungsi pengawasan yang seharusnya dijalankan oleh pengendalian internal (Fuadi dkk., 2024). Dalam konteks teori keagenan, dominasi keluarga yang tinggi berpotensi melemahkan fungsi pengawasan pengendalian internal karena pemilik keluarga dapat mengompromikan sistem pengawasan demi kepentingan pribadi, sehingga membuka ruang bagi praktik penghindaran pajak yang lebih agresif (Almaharmeh dkk., 2024). Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H4: Kepemilikan keluarga berperan dalam memperkuat pengaruh pengendalian internal terhadap penghindaran pajak.

2.4.5 Peran Ketidakpastian Lingkungan dalam Memoderasi Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Penghindaran Pajak

Ketidakpastian lingkungan merupakan kondisi di mana perusahaan menghadapi ketidakmampuan untuk memprediksi perubahan eksternal secara

akurat, baik yang bersumber dari fluktuasi ekonomi, perubahan regulasi, maupun dinamika persaingan pasar yang tidak menentu. Kondisi ini menyebabkan manajemen kesulitan dalam menetapkan kebijakan yang tepat, termasuk dalam hal pengambilan keputusan perpajakan (Iksan & Lastanti, 2025)

Ketidakpastian lingkungan dalam perspektif teori keagenan cenderung memperburuk asimetri informasi antara manajer dan pemilik perusahaan. Peningkatan kompleksitas aturan pajak dan seringnya perubahan regulasi akibat kondisi lingkungan yang bergejolak membuat manajemen semakin sulit mematuhi ketentuan perpajakan secara konsisten, sehingga mendorong munculnya insentif untuk melakukan penghindaran pajak sebagai strategi adaptasi (Septriani dkk., 2025)

Ketidakpastian lingkungan berpotensi melemahkan efektivitas pengendalian internal. Dalam kondisi lingkungan yang tidak pasti, mekanisme pengendalian internal menjadi sulit dijalankan secara konsisten akibat tingginya volatilitas informasi dan sulitnya menetapkan standar operasional yang stabil, sehingga fungsi pengendalian internal dalam mencegah penghindaran pajak menjadi terhambat (Fania Putri & Rohman, 2024). Kondisi tersebut membuat manajemen memiliki ruang yang lebih besar untuk mengambil keputusan perpajakan secara oportunistik, karena pengawasan yang seharusnya dijalankan secara berkala menjadi tidak optimal akibat perubahan situasi bisnis yang cepat dan sulit diprediksi. Namun demikian, terdapat pula penelitian yang menemukan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak terbukti secara signifikan memoderasi hubungan antara pengendalian internal dan penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa

pengendalian internal yang dirancang dengan baik tetap mampu mempertahankan efektivitasnya dalam membatasi penghindaran pajak meskipun perusahaan berada dalam kondisi lingkungan yang penuh ketidakpastian (Tanujaya & Cantikasari, 2022). Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H5: Ketidakpastian lingkungan berperan dalam memperkuat pengaruh pengendalian internal terhadap penghindaran pajak.