

## **PRAKTIK *TRANSFER PRICING* DI PERUSAHAAN MULTINASIONAL: PENDEKATAN FENOMENOLOGI**

**Maria Immaculata Oletha Serafin<sup>1</sup>, Heru Tjaraka<sup>2</sup>**

<sup>1,2</sup>Akuntansi, FEB, Universitas Airlangga, Surabaya, Indonesia

e-mail: [maria.immaculata.oletha-2023@feb.unair.ac.id](mailto:maria.immaculata.oletha-2023@feb.unair.ac.id), [heru\\_tjaraka@feb.unair.ac.id](mailto:heru_tjaraka@feb.unair.ac.id)

Diterima:26-02-2024 Disetujui:29-03-2024

### **Abstrak**

Globalisasi yang semakin luas telah membuka peluang bagi perusahaan multinasional untuk melakukan transaksi bisnis tanpa batasan wilayah. Fenomena ini mendorong peningkatan praktik *transfer pricing*, dimana perusahaan multinasional memindahkan keuntungan antar anak perusahaan untuk meminimalisasi kewajiban pajak. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan pendekatan fenomenologi transendental untuk memahami kompleksitas praktik *transfer pricing* dari sudut pandang para praktisi perpajakan yang terlibat. Teori atribusi digunakan untuk menganalisis faktor internal dan eksternal yang memengaruhi perilaku Perusahaan multinasional tentang *transfer pricing*. Penelitian ini memberikan kontribusi dengan menawarkan pengetahuan yang lebih kaya tentang praktik *transfer pricing*. Temuan penelitian ini dapat membantu otoritas pajak dalam mengembangkan kebijakan dan strategi yang lebih efektif untuk mengawasi praktik *transfer pricing*.

**Kata kunci:** *Transfer Pricing*; Globalisasi; Fenomenologi Transendental; Teori Atribusi

### **Abstract**

*Globalization has facilitated cross-border business transactions for multinational enterprises (MNEs), leading to the rise of transfer pricing practices. MNEs may use transfer pricing to shift profits between subsidiaries to minimize their tax liabilities. This study employs a qualitative research design with a transcendental phenomenological approach to understand the complexities of transfer pricing practices from the perspective of the tax practitioners involved. Attribution theory is used to analyze the internal and external factors influencing MNEs' behavior concerning transfer pricing. The study contributes by offering a richer understanding of transfer pricing practices, including how MNEs use them and the factors that influence their behavior. The research findings can assist tax authorities in developing more effective policies and strategies to oversee transfer pricing practices.*

**Keywords:** *Transfer Pricing*; Globalization; Transcendental Phenomenology; Attribution Theory

## Pendahuluan

Globalisasi menciptakan kegiatan bisnis menjadi lebih luas dan tidak terbatas pada batas wilayah negara (*borderless*). Hal ini memungkinkan perusahaan multinasional untuk beroperasi dengan lebih cepat di berbagai negara, bukan hanya di negara asalnya (Tania & Kurniawan, 2019). Akibatnya, perusahaan multinasional bersaing untuk mendirikan anak perusahaan di banyak negara dengan tujuan memperluas jaringan dan meningkatkan keuntungan (Husnaliana Dinca & Vita, 2019). Perkembangan ini menciptakan dinamika baru, termasuk interaksi regulasi perpajakan antar negara (Nadhifah & Arif, 2020).

Perusahaan multinasional cenderung menerapkan kebijakan *transfer pricing* pada afiliasi perusahaannya yang beroperasi di luar negeri (Setiawan & Yulis, 2020). *Transfer Pricing* adalah sebuah penentuan harga jasa dan barang yang dipertukarkan dalam suatu perusahaan (Klassen *et al.*, 2017). Menurut Darussalam, *Transfer Pricing* (sering disingkat TP) merupakan sebuah strategi dalam menetapkan harga pengalihan yang mungkin lebih tinggi atau lebih rendah daripada biaya kesempatan, dengan maksud untuk menghindari pengawasan pemerintah dan/atau memanfaatkan perbedaan regulasi antarnegara, terutama yang berkaitan dengan tarif pajak (Darussalam *et al.*, 2022). Pemahaman mengenai *transfer pricing* dapat dianalisis dari tiga sudut pandang yang berbeda (Darussalam *et al.*, 2022) yaitu: sudut pandang hukum perusahaan, sudut pandang akuntansi manajerial, dan sudut pandang pajak.

*Transfer Pricing* merupakan nilai yang ditetapkan oleh Wajib Pajak saat melakukan transaksi dengan afiliasinya. Praktik ini umumnya dilakukan oleh perusahaan multinasional untuk mengatur harga dalam penjualan, pengalihan aset, dan penyediaan jasa di antara entitas dalam kelompok perusahaan mereka (Huda, 2018). *Transfer pricing* dilakukan dengan cara memindahkan kewajiban perpajakan perusahaan kepada perusahaan terkait di negara yang memiliki tarif pajak lebih rendah dimana perusahaan tersebut mempunyai divisi yang beroperasi di negara tersebut, yaitu dengan menurunkan harga jual sehingga memperoleh keuntungan (Pamungkas & Setyawan, 2022). Perusahaan memiliki asumsi bahwa melalui *transfer pricing* dapat mengurangi beban biaya yang dikeluarkan dan menaikkan pendapatan (Wijaya & Hidayat, 2021).

Perusahaan multinasional sering memanfaatkan strategi *transfer pricing* untuk memaksimalkan laba dengan memindahkan keuntungan ke anak perusahaan di negara dengan tarif pajak rendah. Akibatnya, potensi penerimaan pajak negara dari sektor perpajakan berkurang. Di Indonesia, regulasi *transfer pricing* masih “abu-abu”, sehingga praktik ini sering dijumpai (Hardiyanto, 2019). Misalnya, PT XYZ menjual produknya ke anak perusahaan di Indonesia dengan harga tinggi di atas pasar, mengurangi keuntungan yang dilaporkan di Indonesia dan kewajiban pajaknya. Keuntungan tersembunyi ini muncul di negara lain dengan tarif pajak rendah, menguntungkan PT XYZ secara keseluruhan.

*Transfer pricing* menciptakan ketidakadilan bagi perusahaan lokal dan menciptakan persaingan yang tidak sehat. Investor juga kehilangan kepercayaan pada iklim investasi yang tidak adil. Sebagai upaya mencegah hal tersebut terjadi, maka penggunaan harga wajar dalam transaksi bisnis menjadi penting agar negara tidak mengalami kerugian dalam sektor pendapatan dari pajak (Bradley, 2015). Otoritas pajak berwenang untuk memastikan bahwa transaksi jual beli antara perusahaan yang memiliki hubungan istimewa didasarkan pada harga wajar (Dewi & Mustikasari, 2020). Namun, tantangan yang dihadapi tidaklah sedikit. Perbedaan penafsiran harga wajar antara Wajib Pajak dan Direktorat Jenderal Pajak, serta keterbatasan data pembandingan, menjadi permasalahan yang sering timbul.

Berdasarkan permasalahan tersebut, peneliti menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan fenomenologi dan secara spesifik pendekatan yang digunakan adalah fenomenologi transendental. Pemilihan metode penelitian secara kualitatif dibandingkan

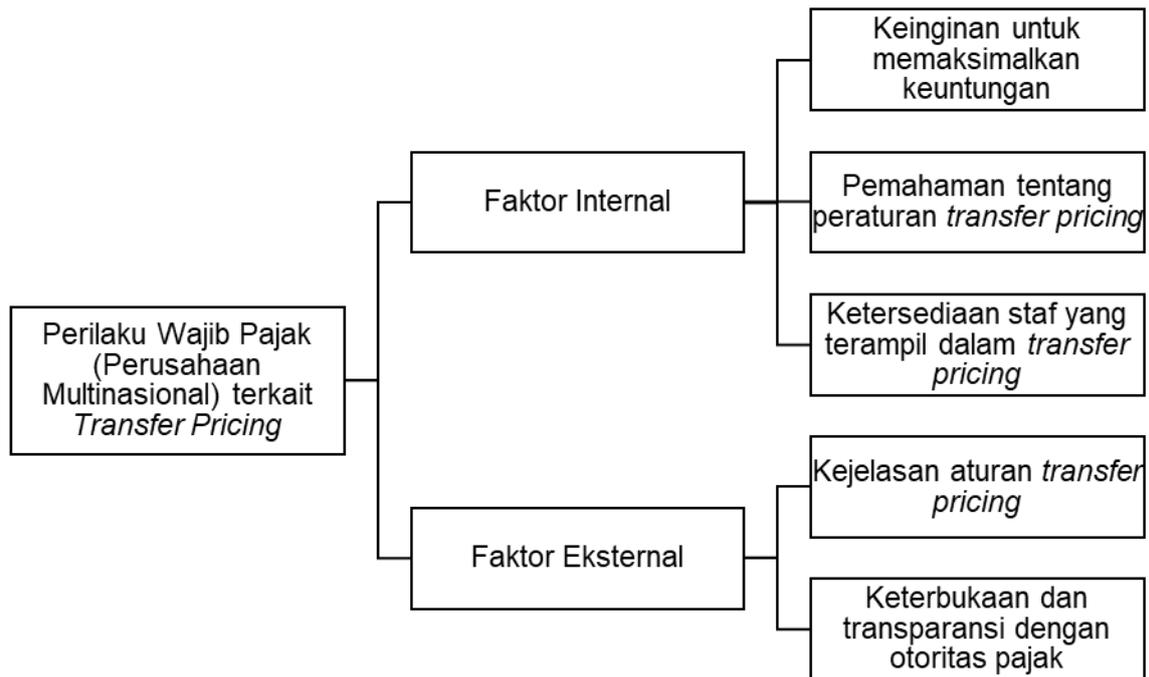
dengan kuantitatif disebabkan karena penelitian terdahulu umumnya menggunakan metode kuantitatif dalam melakukan penelitian terhadap *transfer pricing*, sehingga penggunaan metode kualitatif masih jarang ditemukan. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh (Abdullah *et al.*, 2021) menemukan bahwa *transfer pricing* digunakan sebagai alat penghindaran pajak, terutama di perusahaan di luar negeri, sementara perusahaan di negara maju lebih fokus pada kepatuhan pajak (Putra & Tjaraka, 2020). Penelitian yang dilakukan oleh (Jonathan & Wibowo, 2021) menunjukkan bahwa skema *transfer pricing* yang tidak wajar dan penggelapan pajak bisa terjadi ketika perusahaan dengan risiko rendah memperoleh laba lebih besar daripada yang berisiko tinggi.

Pendekatan fenomenologi transendental dipilih karena penelitian ini bertujuan untuk memahami (*to understand*) kompleksitas praktik *transfer pricing* dan dampaknya pada berbagai pihak dari sudut pandang individu yang terlibat. Pendekatan ini diharapkan dapat menghasilkan pemahaman yang lebih kaya dan holistik tentang fenomena *transfer pricing*, serta memberikan kontribusi yang signifikan untuk penelitian dan kebijakan di bidang ini.

Penggunaan pendekatan fenomenologi dilakukan melalui wawancara dengan konsultan pajak dan pegawai Direktorat Jenderal Pajak agar memperoleh berbagai perspektif pengalaman dalam praktik. Setelah itu, hasil wawancara dianalisis menggunakan teori atribusi untuk mengidentifikasi faktor internal dan eksternal perusahaan multinasional yang memengaruhi pemahamannya terhadap *transfer pricing*.

Teori atribusi, diperkenalkan oleh Heider (1958), menjelaskan tentang penyebab perilaku seseorang. Menurut teori ini, untuk memahami penyebab perilaku diperlukan identifikasi faktor internal dan eksternal yang mempengaruhinya. Perilaku yang berasal dari faktor internal berada di bawah penguasaan individu tersebut, seperti ciri karakter individu, kesadaran diri, dan kapabilitas, sementara perilaku yang dipengaruhi oleh faktor eksternal dapat timbul karena adanya pengaruh lingkungan sekitar, antara lain pengaruh sosial dari individu lain (Utama & Rohman, 2023).

Teori atribusi menjelaskan bahwa manusia mempertimbangkan berbagai faktor, baik internal maupun eksternal, dalam menentukan perilakunya. Dalam kaitannya dengan konteks perpajakan maka salah satu faktor yang memengaruhi perilaku tersebut adalah faktor lingkungan wajib pajak (Joalgabsa *et al.*, 2021). Berikut adalah gambaran kerangka konseptual teori atribusi terhadap pemahaman wajib pajak tentang *transfer pricing*.



Gambar 1 Kerangka Teori Atribusi untuk Memahami Perilaku *Transfer Pricing*

Kerangka konseptual yang ditunjukkan dalam gambar 1 menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku perusahaan multinasional terkait *transfer pricing* berdasarkan teori atribusi. Keterkaitan erat antara praktik *transfer pricing* dan teori atribusi terlihat jelas dalam penetapan harga transfer oleh perusahaan multinasional, yang didasarkan pada pertimbangan perilaku, baik dari internal maupun eksternal perusahaan.

Kebaharuan penelitian ini terletak pada penggunaan metode kualitatif dengan pendekatan fenomenologi transendental dan integrasi teori atribusi untuk memahami kompleksitas praktik *transfer pricing* dari sudut pandang para praktisi perpajakan yang terlibat. Hal ini berbeda dengan penelitian terdahulu yang umumnya menggunakan metode kuantitatif. Pendekatan ini diharapkan dapat menghasilkan pemahaman yang lebih kaya dan holistik tentang fenomena *transfer pricing*, serta memberikan kontribusi yang signifikan untuk penelitian dan kebijakan di bidang ini.

### Metode

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan menggunakan pendekatan fenomenologi. Fenomenologi (John W. Creswell & J. David Creswell, 2018) adalah pendekatan penelitian yang bersumber dari bidang filsafat dan psikologi, dimana peneliti mendeskripsikan pengalaman hidup individu terkait fenomena tertentu sesuai dengan apa yang diceritakan oleh peserta. Lebih lanjut, Fenomenologi, menurut Littlejohn, merupakan kajian tentang pengetahuan yang bersumber dari kesadaran. Pengetahuan ini diperoleh melalui pengalaman sadar terhadap suatu objek atau peristiwa, sehingga memungkinkan pemahaman yang lebih mendalam tentang makna dan esensinya (Stephen W. Littlejohn, 2002).

Burrell dan Morgan (Ari Kamayanti, 2016) mengemukakan bahwa terdapat tiga jenis fenomenologi, yaitu: Fenomenologi transendental (dikembangkan oleh Edmund Husserl), fenomenologi eksistensial (dikembangkan oleh Martin Heidegger), dan fenomenologi sosiologi

(dikembangkan oleh Alfred Schutz). Berdasarkan ketiga jenis fenomenologi tersebut dalam penelitian ini menggunakan pendekatan fenomenologi transendental.

Fenomenologi transendental adalah cara untuk memahami dunia dan makna di baliknya. Cara ini berfokus pada kesadaran murni dan bagaimana kesadaran tersebut menciptakan makna (Edmund Husserl, 1991). Melalui pendekatan fenomenologi, peneliti bertujuan untuk memahami ragam pengalaman yang dialami seseorang dalam kehidupan mereka saat berinteraksi dengan orang lain dan lingkungan sekitarnya khususnya dalam fenomena praktik *transfer pricing* di Indonesia.

Penelitian ini memiliki objek yang mencakup literatur, peraturan domestik, peraturan internasional, dan artikel yang berkaitan dengan praktik *transfer pricing* di Indonesia. Artikel-artikel yang digunakan merupakan publikasi berkualitas dari jurnal-jurnal yang telah terindeks SINTA atau *Scopus*. Data yang diperoleh akan dianalisis lebih lanjut untuk memahami pemahaman Wajib Pajak (Perusahaan Multinasional) terhadap praktik *transfer pricing* dari perspektif konsultan pajak dan Direktorat Jenderal Pajak (DJP), sehingga menghindari penilaian negatif atas praktik tersebut.

Subjek penelitian terdiri dari lima informan yang berasal dari DJP dan konsultan pajak, bukan dari perusahaan multinasional. Hal ini dikarenakan kesulitan mendapatkan akses ke perusahaan multinasional dan kebutuhan akan informasi yang beragam. Kriteria pemilihan informan mencakup latar belakang pendidikan yang relevan, pemahaman yang memadai tentang *transfer pricing*, pengalaman kerja yang memadai, dan ketersediaan untuk diwawancarai secara jujur. Meskipun praktik *transfer pricing* telah ada di Indonesia sejak tahun 1993 dan terus berkembang, pemahaman yang mendalam tentang praktik ini masih terbatas. Oleh karena itu, hanya lima informan yang dipilih, termasuk mantan Direktur Perpajakan Internasional dari DJP dan empat konsultan pajak dari berbagai lembaga seperti DDTC, P3KPI, IKPI, dan PERKOPPI, untuk memberikan informasi yang lebih bervariasi dan mendalam, memungkinkan peneliti untuk membuat kesimpulan yang lebih akurat.

Tabel 1. Daftar Informan Penelitian

No.	Nama	Akronim	Jabatan
1.	Poltak Maruli John Liberty Hutagaol	JLH	Direktur Perpajakan Internasional Direktorat Jenderal Pajak (DJP)
2.	Yusuf Wangko Ngantung	YWN	Senior Manager of International Tax / Transfer pricing Services DDTC
3.	Susy Suryani Suyanto	SSS	Ketua Umum Perkumpulan Praktisi dan Profesi Konsultan Pajak Indonesia (P3KPI)
4.	Ruston Tambunan	RT	Ketua Umum Ikatan Konsultan Pajak (IKPI)
5.	Gilbert Rely	GR	Ketua Umum Perkumpulan Konsultan Praktisi Perpajakan Indonesia (PERKOPPI)

Sumber: data primer, 2023

Penelitian menggunakan dua sumber data: data primer, yang diperoleh langsung dari interaksi dengan informan yang ahli dalam praktik *transfer pricing*, seperti konsultan pajak dan

Direktorat Jenderal Pajak; dan data sekunder, yang diperoleh melalui literatur, peraturan, dan artikel terkait *transfer pricing* di Indonesia. Teknik pengumpulan data yang diterapkan adalah wawancara semi-terstruktur dan dokumentasi.

Dalam proses wawancara, peneliti memilih partisipan yang relevan untuk memberikan data yang dibutuhkan. Wawancara dilakukan dengan pendekatan semi-terstruktur, memberikan kebebasan pada informan untuk berbicara dan berpendapat, sehingga informasi yang diperoleh lebih beragam.

Teknik dokumentasi digunakan untuk mengumpulkan data tertulis seperti literatur, peraturan, dan artikel terkait praktik *transfer pricing*. Data ini mendukung untuk memperoleh pemahaman yang lebih mendalam tentang praktik *transfer pricing* di Indonesia.

Setelah mengumpulkan data dari wawancara dan dokumentasi, peneliti menerapkan enam tahap analisis fenomenologi yang dijelaskan oleh Creswell (2014). Hal ini mencakup menyiapkan data hasil wawancara, membaca dan menelaah data, pengkodean, menghasilkan deskripsi dan tema, memperdalam pemahaman, serta interpretasi temuan. Peneliti mengawali dengan menyusun data dari hasil wawancara dan dokumentasi mengenai praktik *transfer pricing* di perusahaan multinasional. Selanjutnya, peneliti menelaah data secara menyeluruh untuk memahami konteks dan makna yang terkandung. Melalui pengkodean, peneliti mengelompokkan data serupa untuk mengidentifikasi pola dan tema, serta menghasilkan deskripsi yang mendalam dan mengidentifikasi tema utama. Peneliti juga memperdalam pemahaman terhadap deskripsi dan tema yang telah ditemukan sebelumnya. Terakhir, peneliti menginterpretasi temuan secara mendalam untuk menganalisis makna, implikasi, dan relevansi praktik *transfer pricing* di perusahaan multinasional dalam konteks yang lebih luas. Dengan demikian, peneliti memastikan bahwa semua tahapan telah dilakukan dengan teliti untuk menjamin keakuratan dan signifikansi hasil penelitian.

## Hasil dan Pembahasan

### Analisis Kebijakan dan Praktik *Transfer Pricing* di Indonesia

Berdasarkan hasil wawancara dengan lima narasumber, terdapat variasi pandangan terhadap kebijakan *transfer pricing*. Empat narasumber memiliki pandangan yang netral, sedangkan satu narasumber memiliki sudut pandang yang berbeda. Keempat narasumber yang memiliki pandangan netral memahami bahwa kebijakan *transfer pricing* bertujuan untuk mencegah penghindaran pajak dan meningkatkan keadilan dalam sistem perpajakan. Keempat narasumber juga memahami bahwa kebijakan ini memiliki konsekuensi, seperti menambah beban administratif bagi perusahaan.

Satu narasumber, yaitu Bapak "GR", memiliki pandangan yang berbeda khususnya dalam kebijakan pembuatan *transfer pricing document* (TP Doc) dianggap tidak efektif. Beliau dengan mimik wajah serius berpendapat bahwa:

“Peraturan yang mewajibkan perusahaan multinasional membuat TP Doc itu merugikan Wajib Pajak. Kebijakan ini tidak efektif karena: Pertama, beban administratifnya tinggi. Wajib Pajak harus mengeluarkan biaya dan waktu yang tidak sedikit untuk membuat TP Doc. Kedua, manfaatnya tidak jelas. Manfaat TP Doc bagi Wajib Pajak yang melakukan transaksi afiliasi domestik dengan tarif pajak yang sama tidak jelas.”

Kewajiban penyusunan TP Doc dapat menimbulkan biaya tambahan, yang akan merugikan baik pemerintah maupun Wajib Pajak (Indah & Fitria, 2019). Empat narasumber lain yang memiliki pandangan netral terhadap kebijakan *transfer pricing* menyatakan bahwa meskipun sudah ada panduan mengenai praktik *transfer pricing*, terkadang terdapat

perbedaan argumen yang memicu sengketa antara Wajib Pajak dengan Direktorat Jenderal Pajak.

Pemerintah mulai menerapkan kebijakan *transfer pricing* untuk menangani permasalahan dalam praktik tersebut. Kebijakan *transfer pricing* adalah prinsip yang menetapkan harga transaksi antara Wajib Pajak dan afiliasinya dengan tujuan untuk memastikan kewajaran dan keadilan. Pengaturan mengenai *transfer pricing* secara umum diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, yang telah mengalami beberapa kali perubahan. Perubahan terbaru terjadi dengan diberlakukannya Undang-undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU Pajak Penghasilan).

UU Pajak Penghasilan memberikan wewenang kepada Direktorat Jenderal Pajak untuk menetapkan ulang harga transaksi sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha. Selain itu, Direktorat Jenderal Pajak dapat melakukan perjanjian APA (*Advance Pricing Agreement*) dengan Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa. Prinsip *arm's length principle* juga diatur dalam undang-undang tersebut, dengan memberikan kewenangan kepada pihak berwenang untuk melakukan koreksi jika ditemukan pelanggaran terhadap prinsip tersebut.

Panduan pertama mengenai *transfer pricing* di Indonesia diatur dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-01/PJ.7/1993 dan Surat Edaran Nomor SE-04/PJ 7/1993, yang berlaku sejak 3 Maret 1993. Panduan ini menjadi acuan bagi Wajib Pajak yang melakukan *transfer pricing*, seperti yang disampaikan dalam wawancara dengan Bapak "RT" bahwa: "Sebetulnya *transfer pricing* ini sudah ada di Indonesia sejak tahun 1993 cuma tidak di *enforce*."

Selama periode perubahan Undang-Undang No. 7 Tahun 1983, beberapa peraturan baru terkait *transfer pricing* diterbitkan oleh pemerintah. Salah satunya adalah Peraturan Pemerintah No. 80 Tahun 2007 tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Kewajiban Perpajakan Berdasarkan UU KUP, yang muncul di tengah perubahan ketiga dan keempat undang-undang tersebut. Kemudian, pada tahun 2010, Peraturan Dirjen Pajak No. PER-43/PJ/2010 mengenai Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi antara Wajib Pajak dengan Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa diterbitkan.

Pada tahun 2011, dikeluarkan Peraturan Dirjen Pajak No. PER-32/PJ/2011 yang mengalami perubahan terhadap Peraturan Dirjen Pajak sebelumnya, yakni PER-43/PJ/2010. Perubahan ini meliputi penyempurnaan panduan mengenai Prinsip *Arm's Length* dengan mengadopsi Panduan OECD 2010 dalam format yang lebih sederhana. Kemudian, pada tahun 2012, diterbitkan Peraturan Dirjen Pajak No. PER-22/PJ/2013 mengenai Pedoman Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, serta Peraturan Dirjen Pajak No. PER-23/PJ/2013 tentang Standar Pemeriksaan. Selain itu, pada tahun yang sama, Surat Edaran SE-04/PJ 7/1993 yang berkaitan dengan Petunjuk Penanganan Kasus-Kasus *Transfer Pricing* dicabut dan digantikan oleh SE-50/PJ/2013 tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan terhadap Wajib yang Mempunyai Hubungan Istimewa.

Selain peraturan-peraturan tersebut, terdapat beberapa peraturan lain yang relevan untuk Wajib Pajak dalam pengisian dokumen transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa. Beberapa di antaranya adalah Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-39/PJ/2009, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 213/PMK.03/2016, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 49/PMK.03/2019, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.03/2020, Undang-Undang No. 7 Tahun 2021, dan Peraturan Pemerintah No. 55 Tahun 2022.

Peraturan terbaru mengenai *transfer pricing* diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 55 Tahun 2022 tentang Penyesuaian Pengaturan di Bidang Pajak Penghasilan, yang ditetapkan pada 20 Desember 2022 dan mulai berlaku efektif sejak tanggal tersebut. Sebagai contoh,

Bapak "YWN" dalam hasil wawancara menyebutkan beberapa peraturan teknis terkait, seperti pasal 18 ayat 3, PMK 213 2017, PMK 22 tahun 2020, dan yang terbaru, PP 55 tahun 2022, serta pedoman internasional seperti *OECD Guidelines* dan *UN Transfer Pricing Manual*.

Meskipun telah ada banyak peraturan yang mengatur tentang *transfer pricing*, praktik ini masih sering dilakukan oleh banyak perusahaan multinasional. Tujuannya adalah mengurangi beban pajak dengan melakukan *tax planning*. Perencanaan pajak (*tax planning*) merupakan upaya legal Wajib Pajak untuk meminimalkan pajak terutang dengan menggunakan peraturan perundang-undangan perpajakan (Rossa *et al.*, 2024). Namun, seiring berjalannya waktu, Wajib Pajak sering kali tertarik untuk mengembangkan strategi perencanaan pajak dengan lebih rinci dalam rangka meningkatkan efisiensi biaya perusahaan (Cahyadi & Kurniawan, 2018).

Praktik ini berpotensi menimbulkan penyimpangan dan manipulasi yang merugikan. Temuan ini teruji melalui analisis wawancara dengan Bapak "JLH" dengan menampilkan *body language* yang membenarkan hal tersebut, seperti yang dikutip di bawah ini:

"Ya, biasanya mereka melakukannya melalui *tax planning*. Ya itu biasalah ya jadi orang awalnya mau mengefisienkan usahanya, biaya-biaya usahanya, lama-lama tergiur keinginannya untuk bergerak lebih jauh. Kalau bisa efisiensi biaya termasuk pajak. Nah, itu yang cilaka. Kalau termasuk pajak disitulah yang timbul penyimpangan atau agresif."

Praktik penentuan *transfer pricing* di Indonesia tidak dilarang dan tidak dianggap sebagai pelanggaran terhadap peraturan perpajakan di Indonesia. *Transfer pricing* dianggap melanggar peraturan ketika tidak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Hal ini dimaknai dari pernyataan Bapak "JLH" yang dikutip sebagai berikut:

"Yang jadi haram itu kalau ditambah bumbu *aggressive tax planning*. Kan tadi bapak sudah jelaskan mereka melakukan *transfer pricing* hanya untuk tadinya awalnya mengefisienkan biaya global, operasi global. Cuma jadi masalah kalau pengertian biaya operasi global termasuk kewajiban membayar pajak. Tapi kalau itu diluar dari kewajiban membayar pajak itu sah-sah saja secara komersial boleh dong gitu ya."

Hasil wawancara dengan Bapak "YWN" mendukung pernyataan tersebut. Bapak "YWN" merasa bahwa *transfer pricing* masih dipandang negatif:

"Baik, ketika kamu bicara praktik *transfer pricing* biasanya sih konotasi negatif. Tapi dalam hal ini yang dimaksud sering melakukan praktik *transfer pricing* itu dalam arti netral, memang banyak transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Ini tidak terhindarkan karena memang sudah globalisasi ya. Suatu perusahaan itu lokasinya ada dimana-mana ya, bukan hanya di 1 negara saja sehingga memang transaksi hubungan istimewa itu sering terjadi."

Perbedaan harga transaksi tersebut tidak akan menjadi masalah sepanjang harga yang diberlakukan oleh perusahaan dengan hubungan istimewa masih berada pada batas wajar. Perdebatan seringkali timbul bukan karena manipulasi *transfer pricing*, melainkan karena perbedaan pendapat mengenai kewajaran harga transaksi. Ketika tidak tercapai kesepakatan antara Wajib Pajak dan otoritas pajak, perselisihan seringkali berlanjut ke pengadilan pajak. Saat membahas hal tersebut, Bapak "RT" mengemukakan pendapatnya sebagai berikut:

"Seringkali perusahaan multinasional juga paham bahwa oh setelah dilakukan *adjustment* oh iya-iya sih gitu, mereka bisa terima. Tapi ada juga yang ga bisa terima karena memang merasa bahwa *adjustment* yang dibuat oleh pemeriksa itu tidak proper, tidak sepenuhnya benar gitu. Sehingga banyak praktik *transfer pricing* itu berujung pada sengketa di pengadilan pajak."

Masalah utama yang mendasari isu *transfer pricing* saat ini adalah perebutan hak pemajakan antarnegara. Dalam upaya menanggulangi masalah ini, diperkenalkan peraturan baru seperti *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) yang bertujuan untuk mengatasi praktik-praktik yang merugikan, seperti pemindahan laba dari negara bertarif pajak tinggi ke negara bertarif pajak rendah. Menurut Ibu "SSS" BEPS diterbitkan oleh G-20 karena mereka melihat bahwa salah satu kebutuhan utama terkait pembayaran pajak adalah untuk mengatasi masalah *capital flight*. Meskipun demikian, peningkatan kerjasama internasional dan perbaikan regulasi masih diperlukan untuk mengatasi tantangan-tantangan yang terkait dengan praktik *transfer pricing* di masa depan.

#### Analisis Pemahaman *Transfer Pricing* Perusahaan Multinasional

Mempraktikkan *transfer pricing* dengan benar membutuhkan pemahaman yang memadai agar perusahaan dapat mengikuti peraturan yang berlaku. Hasil wawancara dengan beberapa informan menunjukkan bahwa pemahaman Wajib Pajak tentang *transfer pricing* mempengaruhi praktik *transfer pricing* yang mereka lakukan.

Hasil wawancara dengan kelima informan menunjukkan adanya perbedaan pendapat tentang tingkat pemahaman Wajib Pajak. Beberapa informan menyatakan bahwa Wajib Pajak sudah memiliki pemahaman yang cukup, sementara informan lainnya mengatakan bahwa masih banyak Wajib Pajak yang belum memiliki pemahaman yang memadai tentang praktik *transfer pricing*.

Peraturan mengenai *transfer pricing* terus mengalami perkembangan, yang membuat sulit bagi Wajib Pajak untuk selalu mengikuti semua perubahannya. Ibu "SSS" menekankan bahwa pemahaman mengenai *transfer pricing* di kalangan perusahaan masih terbatas, tidak hanya pada pihak Wajib Pajak, tetapi juga di kantor pajak. Meskipun pemahaman tersebut terbatas, perusahaan multinasional biasanya dilengkapi dengan tim ahli *transfer pricing* yang sangat kompeten dalam memahami masalah ini.

Pada saat ini, perusahaan multinasional yang belum memiliki pemahaman yang memadai tentang *transfer pricing* sering kali mengandalkan jasa konsultan pajak atau merekrut staf internal yang khusus bertanggung jawab atas urusan perpajakan perusahaan. Bapak "GR" berkeyakinan bahwa perusahaan multinasional biasanya tidak mengalami kendala dalam hal ini, karena jika tidak ada keahlian di internal, mereka akan langsung menggunakan jasa konsultan pajak yang telah memiliki pengalaman luas di bidang *transfer pricing*. Oleh karena itu, perusahaan cenderung tidak terlalu memikirkan secara mendalam tentang peraturan *transfer pricing*, karena mereka mengandalkan konsultan pajak untuk memberikan arahan yang sesuai dengan aturan yang berlaku. Fokus utama perusahaan adalah mencari keuntungan, dan keberadaan atau ketiadaan *transfer pricing* tidak menghentikan perusahaan untuk melakukan transaksi guna mencapai tujuan tersebut.

Ibu "SSS" menekankan bahwa kebanyakan Wajib Pajak, terutama perusahaan multinasional, cenderung mengandalkan konsultan pajak dalam masalah *transfer pricing* karena minimnya pemahaman di Indonesia terhadap topik ini. Hal ini diperkuat oleh pernyataan Bapak "RT" yang menyatakan bahwa perusahaan multinasional biasanya menyewa konsultan pajak untuk menyusun dokumen *transfer pricing* jika mereka tidak cukup paham. Meskipun ada perusahaan yang sudah cukup paham, banyak yang tetap menggunakan jasa konsultan pajak untuk menghadapi isu-isu *transfer pricing*. Bapak "YWN" menambahkan bahwa beberapa perusahaan multinasional memiliki pemahaman yang cukup baik tentang *transfer pricing*, sementara yang lain masih kurang, terutama yang transaksi hubungan istimewanya tidak rutin.

### Analisis Penerapan Prinsip Kewajaran *Transfer Pricing* Perusahaan Multinasional

Perusahaan multinasional menggunakan *transfer pricing* untuk menetapkan harga transaksi internal secara wajar, sesuai dengan ketentuan pemerintah. Ketika terjadi transaksi antar perusahaan dengan hubungan istimewa, harga transaksi bisa menjadi tidak wajar. Oleh karena itu, pemerintah Indonesia mengeluarkan peraturan mengenai prinsip kewajaran dan kelaziman usaha untuk transaksi semacam itu (Putri, 2018).

Peraturan terbaru terkait *transfer pricing* adalah PMK Nomor 22/PMK.03/2020, yang mulai berlaku pada 18 Maret 2020. Peraturan ini merinci penerapan metode *transfer pricing* dan mengatur transaksi khusus seperti transaksi jasa, penggunaan harta tidak berwujud, dan biaya pinjaman. Selain itu, PER 32/PJ/2011 juga mengatur prinsip kewajaran harga dengan lebih detail, menjelaskan bahwa harga transaksi seharusnya mencerminkan harga pasar yang wajar.

Praktik *transfer pricing* di Indonesia telah menciptakan perbedaan sudut pandang antara Wajib Pajak dan pihak otoritas pajak (DJP) karena aspek kewajaran *transfer pricing* yang kompleks dan rendahnya pemahaman yang dimiliki oleh pihak-pihak yang terlibat. Perdebatan ini terutama berkisar pada wajar tidaknya harga transaksi, yang sering kali menjadi sengketa yang dimohonkan oleh Wajib Pajak kepada Pengadilan Pajak karena perbedaan argumen dan data pembanding.

Ketika pihak otoritas pajak mengetahui bahwa harga yang diterapkan oleh Wajib Pajak tidak memenuhi prinsip kewajaran, maka otoritas pajak akan memastikan apakah hal tersebut dianggap penyalahgunaan atau tidak. Jika iya, dan jika harga tersebut tidak sesuai dengan prinsip-prinsip kelaziman, pemeriksa akan melakukan penyesuaian. Hal ini berdasarkan hasil wawancara dengan Bapak "RT" sebagai berikut: "Tinggal apakah itu dianggap sebagai *abuse*, kalau itu dianggap *abuse*, menyimpang dari prinsip-prinsip kelaziman dan kewajaran maka pemeriksa akan melakukan *adjustment*."

Penerapan *transfer pricing* di Indonesia masih dihadapkan pada berbagai rintangan, baik bagi Wajib Pajak maupun Direktorat Jenderal Pajak. Salah satu hambatan utama adalah kurangnya peraturan yang komprehensif terkait praktik *transfer pricing* yang sejalan dengan *trend* dan perkembangan bisnis aktual. Hal ini menimbulkan ketidakpastian dan kesulitan bagi Wajib Pajak dalam menerapkan *transfer pricing* secara tepat.

Tantangan berikutnya adalah keterbatasan akses Wajib Pajak dan Direktorat Jenderal Pajak terhadap data pembanding yang akurat dan terkini. Data pembanding sangatlah krusial dalam menentukan kewajaran harga yang diterapkan dalam transaksi antar pihak terafiliasi. Minimnya data pembanding ini meningkatkan risiko sengketa pajak terkait *transfer pricing*.

Kompleksitas semakin terlihat ketika muncul perdebatan antara Wajib Pajak dan Direktorat Jenderal Pajak dalam menilai kewajaran harga atas transaksi yang melibatkan *intangible asset*. Kesulitan dalam mencari data pembanding untuk *intangible asset* seringkali memicu perselisihan antara kedua pihak.

Salah satu isu krusial dalam *transfer pricing* adalah perdebatan mengenai royalti, khususnya terkait dengan pembuktian kewajarannya. Hal ini menjadi kompleks karena sifat *intangible* yang menyulitkan pengukuran dan pembuktian nilai. Meskipun Wajib Pajak menyerahkan berbagai data dan bukti, seringkali masih dianggap tidak cukup oleh otoritas pajak. Hal ini menyebabkan kekalahan Wajib Pajak dalam kasus sengketa royalti di pengadilan pajak. Bapak "YWN" menegaskan kesulitan ini: "Selain itu dari ketentuan domestiknya terutama untuk royalti dan jasa masih ada kesulitan memenuhi uji eksistensi ya karena apapun bukti yang kita sampaikan untuk eksistensi pasti masih kurang."

Membuktikan kewajaran harga dalam *transfer pricing* bukan perkara mudah. Diperlukan bukti kuat berupa data pembanding yang *comparable* (sebanding) untuk meyakinkan otoritas

pajak. Berikut beberapa cara yang dijelaskan oleh Bapak "RT" untuk membuktikan kewajaran harga oleh Wajib Pajak.

"Tapi cara-cara untuk bahwa harga pasar wajar itu harus ada perbandingan, harus ada *comparable*, tata caranya itu memang sudah ada kayak metodenya akan ada beberapa yang bisa pakai KAP bisa juga pakai *Cost Plan* bisa juga TNMM (*Transactional Net Margin Method*) dan seterusnya ya. Itu sebenarnya sudah lama, udah di *introduce*. Cuma ya memang belum perusahaan belum sadar sepenuhnya lah bahwa itu diterapkan dalam perusahaannya."

Lebih lanjut, Bapak "RT" dengan serius menekankan pentingnya menunjukkan implementasi aturan *transfer pricing*:

"Ya fiskus, ya argumentasinya adalah kalau dia harus bisa menunjukkan bahwa implementasi *transfer pricing rules* sudah dilakukan. Jadi step-stepnya dalam menentukan kewajaran itu sudah harus bisa ditunjukkan oleh Wajib Pajak dan step-stepnya apa itu ada di regulasi di *Guidelines OECD* ada di UN TP Manual ada juga di Per kan begitu."

Sebagai ilustrasi, Bapak "GR" dengan ekspresif memberikan contoh sederhana:

Ini mudah nih. Kalau yang hal ini mudah, biasanya kan perusahaan itu sudah menjelaskan kalau dia menjual ke non-afiliasi harganya misalnya 1000 terus dia jual ke afiliasi juga 1000 dibuat demikian saya kira udah nggak ada masalah sih, yang penting ada pembuktian bahwa ini non-afiliasi harga sekian ke afiliasi harganya disamakan.

Salah satu langkah krusial bagi perusahaan multinasional dalam menentukan kewajaran harga adalah dengan menggunakan *Oriana Database*. Ibu "SSS" dengan serius menjelaskan peran penting database ini:

Penentuan harga pasar wajar itu harus dari *Oriana Database*. Dari jutaan perusahaan sejenis, kita bisa memilih yang *apple-to-apple* dengan perusahaan yang sedang kita siapkan TP Doc-nya. Di situlah nanti akan dipilih range harganya, range profitnya, dan berapa persen yang ingin kita ambil sebagai pasar wajar.

Ibu "SSS" juga menekankan pentingnya menggunakan database yang sama dengan otoritas pajak:

Database yang dilihat itu tidak boleh sama, karena bisa menghasilkan hasil yang berbeda dan memicu perselisihan. Walaupun 'kitab suci'-nya sama, pengertiannya sama, sama-sama ngerti, dan pemahamannya juga sama, tapi kalau *database* yang dilihat beda, itu tidak bisa dan bisa menimbulkan perdebatan.

Langkah pencegahan yang dapat diambil untuk menghindari masalah dalam praktik *transfer pricing* adalah dengan menggunakan *Advance Pricing Agreement (APA)*. APA merupakan perjanjian yang dibuat di awal sebelum terjadinya transaksi antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Perjanjian ini menentukan kriteria dan harga wajar yang akan digunakan untuk transaksi tersebut. Melalui APA, semua pihak terlibat telah menyepakati metode, perusahaan pembanding, dan indikator yang digunakan, sehingga mengurangi potensi konflik di masa mendatang. Prinsipnya, dalam APA, pihak-pihak yang terlibat memiliki kemerdekaan untuk menentukan nilai harga atau laba wajar melalui negosiasi, sehingga dapat mencapai kesepakatan mengenai harga atau laba yang adil dan wajar bagi semua pihak (Suparno & Sawarjuwono, 2019).

### Analisis Hambatan dalam Menerapkan Prinsip Kewajaran

Masalah dalam transaksi *transfer pricing* sering timbul karena interpretasi berbeda terhadap peraturan perpajakan antara Wajib Pajak dan DJP, serta kesulitan dalam memperoleh data pembanding yang relevan. Sebagaimana disampaikan oleh Ibu "SSS", mencari pembanding yang cocok seringkali sulit karena tidak ada perusahaan yang sepenuhnya serupa. Selain itu, perbedaan data pembanding yang digunakan antara Wajib Pajak dan DJP juga menjadi tantangan, seperti yang diungkapkan oleh Ibu "SSS" bahwa pilihan perusahaan pembanding bisa berbeda antara keduanya.

Hambatan lainnya muncul karena perbedaan waktu penggunaan *database*. Ibu "SSS" menjelaskan bahwa perusahaan pembanding yang dipilih untuk tahun tertentu bisa berubah statusnya di tahun-tahun berikutnya. Sebagai contoh, perusahaan yang awalnya dianggap sebagai pembanding yang sesuai karena tidak memiliki hubungan istimewa dengan perusahaan lain, mungkin pada tahun-tahun berikutnya telah terlibat dalam kesepakatan yang mengubah statusnya menjadi tidak sesuai lagi sebagai pembanding.

Selain itu, masalah juga timbul dari faktor subjektivitas pemeriksa saat melakukan audit, sebagaimana diungkapkan oleh Bapak "RT". Menurutnya, meskipun peraturannya ada dan perusahaan multinasional bisa menyewa konsultan pajak, hambatan terbesar terjadi saat proses pemeriksaan, dimana pemeriksa bisa menggunakan pendekatan subjektif.

Bapak "YWN" juga menambahkan bahwa ada dua hambatan utama dalam menerapkan prinsip kewajaran. Pertama, definisi hubungan istimewa bisa bervariasi antar negara, dan kedua, risiko pemeriksaan pajak di Indonesia juga menjadi tantangan tersendiri. Hambatan dalam menerapkan prinsip kewajaran dapat ditinjau dari tabel berikut ini:

Tabel 2. Hambatan dalam Implementasi Harga Wajar

No.	Hambatan
1.	Keterbatasan data pembanding
2.	Perusahaan pembanding yang digunakan oleh Wajib Pajak dan otoritas pajak berbeda sehingga menghasilkan data yang berbeda
3.	Hambatan di level pemeriksa karena pada level pemeriksa tersebut Wajib Pajak dan otoritas pajak tidak berhasil mencapai kesepakatan koreksi harga.
4.	Perbedaan definisi hubungan istimewa
5.	Adanya <i>tax audit risk</i> (risiko diperiksa)

Sumber: hasil olahan data, 2023

### Kesimpulan dan Saran

Globalisasi telah membawa dampak signifikan terhadap praktik bisnis, termasuk dalam hal *transfer pricing* dimana perusahaan multinasional menggunakan praktik ini untuk meminimalkan kewajiban membayar pajak. Meskipun *transfer pricing* merupakan instrumen yang diperbolehkan, seringkali praktik ini dapat menimbulkan sengketa antara Wajib Pajak dan otoritas pajak terkait dengan kewajaran harga transaksi.

Analisis kebijakan dan praktik *transfer pricing* menyoroti variasi pandangan di antara praktisi perpajakan, dengan beberapa mendukung kebijakan ini sementara yang lain merasa bahwa kebijakan tersebut tidak efektif dan membebani Wajib Pajak. Peraturan terkait *transfer pricing* telah berkembang seiring waktu, tetapi tantangan dalam implementasinya masih ada, termasuk kurangnya pemahaman yang memadai di kalangan perusahaan dan kantor pajak.

Ditinjau dari teori atribusi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap perilaku perusahaan multinasional dalam kaitannya dengan *transfer pricing*. Hal ini terlihat jelas dalam bagaimana perusahaan multinasional menetapkan harga transfer, dimana mereka

mempertimbangkan berbagai faktor internal dan eksternal sebelum melakukan tindakan *transfer pricing*.

Pemahaman *transfer pricing* perusahaan multinasional menjadi kunci dalam memastikan praktik ini dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Banyak perusahaan mengandalkan konsultan pajak atau staf internal yang terampil dalam *transfer pricing*, tetapi masih ada kebutuhan untuk meningkatkan pemahaman di kalangan perusahaan terkait peraturan dan praktik terbaru.

Penerapan prinsip kewajaran *transfer pricing* dihadapkan pada berbagai hambatan, termasuk kesulitan dalam menemukan data pembandingan yang relevan, perbedaan interpretasi peraturan antara Wajib Pajak dan otoritas pajak, dan risiko subjektivitas dalam pemeriksaan pajak. Pentingnya menggunakan *Advance Pricing Agreement (APA)* sebagai langkah pencegahan untuk mengurangi potensi konflik di masa mendatang juga ditekankan.

Secara keseluruhan, pemahaman yang baik tentang praktik *transfer pricing*, implementasi aturan yang sesuai, dan kerjasama antara Wajib Pajak dan otoritas pajak merupakan kunci dalam memastikan bahwa *transfer pricing* dilaksanakan menurut prinsip keadilan dan sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku di Indonesia.

### Ucapan Terima Kasih

Terima kasih kepada semua yang telah mendukung penelitian ini, terutama kepada Poltak Maruli John Liberty Hutagaol, Yusuf Wangko Ngantung, Susy Suryani Suyanto, Ruston Tambunan, dan Gilbert Rely (para informan) atas pengetahuan dan pengalaman praktis mereka dalam *transfer pricing* yang telah berkontribusi pada penelitian ini.

### Daftar Pustaka

- Abdullah, S. Y., Kustiawan, M., & Prawira, I. F. A. (2021). Apakah Transfer Pricing Mempengaruhi Pajak? : Tinjauan Sistematis. *Jurnal Pendidikan Akuntansi (JPAK)*, 9(3), 408–416. <https://doi.org/10.26740/JPAK.V9N3.P408-416>
- Ari Kamayanti. (2016). *Metodologi Penelitian Kualitatif Akuntansi: Pengantar Religiositas Keilmuan*. Yayasan Rumah Peneleh.
- Bradley, W. E. (2015). *Transfer Pricing: Increasing Tension between Multinational Firms and Tax Authorities*. <https://papers.ssrn.com/abstract=2668878>
- Cahyadi, S., & Kurniawan, B. (2018). Pengambilan Keputusan Transfer Pricing pada Perusahaan Multinasional Berdasarkan Tax Dan Exchange Rate. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 11(1). <https://doi.org/10.30813/JAB.V11I1.1080>
- Darussalam, Danny Septriadi, & B. Bawono Kristiaji. (2022). *Transfer pricing: Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional* (2 ed., Vol. 1). Danny Darussalam Tax Center.
- Dewi, R. R., & Mustikasari, E. (2020). Analisis Penanganan Manipulasi Transfer Pricing Perpajakan Dalam Menjawab Tantangan Global. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(2), 460. <https://doi.org/10.24843/EJA.2020.V30.I02.P14>.
- Hardiyanto, I. (2019). Permasalahan Transfer Pricing dalam Undang-Undang Pajak di Indonesia. *Jurnal Magister Hukum Argumentum*, 6(1), 1082–1103. <https://doi.org/10.24123/ARGU.V6I1.1859>
- Huda, M. K. (2018). *Hukum Pajak Kontemporer Teori, Praktik dan Perkembangan*. Zifatama Jawa.
- Husserl, E. (1991). *The Idea of Phenomenology*. (W.R. Boyce Gibson, Trans.). Dordrecht: Kluwer Academic Publishers.
- Husnaliana Dinca, M., & Vita, E. F. (2019). Do R&D Expenditure, Multinationality And Corporate Governance Influence Transfer Pricing Aggressiveness? *Jurnal Akuntansi dan*

- Bisnis : Jurnal Program Studi Akuntansi*, 5(2), 102–114.  
<https://doi.org/10.31289/JAB.V5I2.2633>
- Indah, R. B. P., & Fitria, A. (2019). Kerikil Tajam Transfer Pricing pada Perusahaan Multinasional. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi (JIRA)*.
- Joalgabsa, T., Pangkey, R., Kantohe, M., Akuntansi, J., & Ekonomi, F. (2021). Pengaruh Lingkungan Wajib Pajak dan Sanksi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak dalam Membayar Pajak. *Jurnal Akuntansi Manado (JAIM)*, 2(3), 377–387.  
<https://doi.org/10.53682/JAIM.VI.2280>
- John W. Creswell, & J. David Creswell. (2018). *Research design : qualitative, quantitative, and mixed methods approaches*. Sage.
- Jonathan, N., & Wibowo, H. (2021). Transfer Pricing pada Adaro Energy: Pendekatan Analisis Fungsional. *Jurnal Akuntansi Kontemporer*, 13(1), 01–11.  
<https://doi.org/10.33508/JAKO.V13I1.2591>
- Klassen, K. J., Lisowsky, P., & Mescall, D. (2017). Transfer Pricing: Strategies, Practices, and Tax Minimization. *Contemporary Accounting Research*, 34(1), 455–493.  
<https://doi.org/10.1111/1911-3846.12239>
- Nadhifah, M., & Arif, A. (2020). Transfer Pricing, Thin Capitalization, Financial Distress, Earning Management, dan Capital Intensity Terhadap Tax Avoidance Dimoderasi oleh Sales Growth. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 7(2), 145–170.  
<https://doi.org/10.25105/JMAT.V7I2.7731>
- Pamungkas, B., & Setyawan, S. (2022). Conservatism And Transfer Pricing On Tax Avoidance: Tax Shelter Approach. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*, 12(1), 171–185. <https://doi.org/10.22219/JRAK.V12I1.15866>
- Putra, E. P., & Tjaraka, H. (2020). Tax Law Enforcement In Strengthening Tax Compliance Behavior Of Individual Taxpayers. *Jurnal Akuntansi*, 24(1), 154–168.  
<https://doi.org/10.24912/JA.V24I1.664>
- Putri, J. R. A. D. K.; A. (2018). Prinsip Kewajaran dan Dokumen sebagai Penangkal Kecurangan Transfer Pricing di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 6(1), 1–10. <https://doi.org/10.17509/JRAK.V5I2.8029>
- Rossa, E., Cahyani, A. D., Fathoni, A. H., Dinanti, D., Saputri, D., Putra, D. R., & Erickson, D. (2024). Pengaruh Perencanaan Pajak terhadap Keputusan Transfer Pricing pada Perusahaan Multinasional. *Akuntansi*, 3(1), 257–264.  
<https://doi.org/10.55606/AKUNTANSI.V3I1.1488>
- Setiawan, I. T., & Yulis, S. R. (2020). Determinan Intensitas Transfer Pricing pada Perusahaan Non-Keuangan Afiliasi. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis : Jurnal Program Studi Akuntansi*, 6(2), 107–116. <https://doi.org/10.31289/JAB.V6I2.3540>
- Stephen W. Littlejohn. (2002). *Theories of Human Communication*. Thomson Learning Academic Resource Center.
- Suparno, S., & Sawarjuwono, T. (2019). Skema Transfer Pricing Pada Perusahaan Pertambangan dan Faktor-Faktor yang Terlibat. *E-Jurnal Akuntansi*, 29(2), 765.  
<https://doi.org/10.24843/EJA.2019.V29.I02.P21>
- Tania, C., & Kurniawan, B. (2019). Pajak, Tunneling Incentive, Mekanisme Bonus dan Keputusan Transfer Pricing (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2017). *TECHNOBIZ : International Journal of Business*, 2(2), 82–86. <https://doi.org/10.33365/TB.V2I2.329>
- Utama, F. R., & Rohman, F. (2023). Pendekatan Teori Atribusi Pada Analisis Determinan Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 12(1), 43–55.  
<https://doi.org/10.30659/JAI.12.1.43-55>
- Wijaya, S., & Hidayat, H. (2021). Pengaruh Manajemen Laba dan Transfer Pricing Terhadap

