

Pengaruh Agresivitas Transfer Pricing terhadap Penghindaran Pajak

Fany Nurizza Amaliyah¹, Adifa Armelia Eka Putri², Dien Noviany Rahmatika³

^{1,2,3} Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pancasakti Tegal

e-mail: fanynurizzaamalia@gmail.com¹, adifaarmeliaekaputri@gmail.com²,
diennovi@upstegal.ac.id³

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji pengaruh penerapan *Transfer Pricing* terhadap praktik Penghindaran Pajak (*Tax Avoidance*). Penelitian ini menggunakan *Systematic Literature Review (SLR)* untuk menemukan faktor-faktor penting yang berhubungan dengan agresivitas transfer pricing dengan cara mengumpulkan, membaca, menganalisis, dan mengklasifikasikan publikasi-publikasi terdahulu. Sebanyak 23 jurnal terdahulu yang relevan dengan kriteria penelitian telah dikumpulkan oleh penulis. Penulis melakukan analisis dengan menyusun tabel tinjauan literatur berdasarkan abstrak dan judul yang sesuai dengan kriteria penelitian. Temuan pada penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) *Transfer Pricing* tidak secara signifikan memengaruhi praktik Penghindaran Pajak. Dalam hal ini menunjukan bahwa transaksi antar pihak berelasi tidak selalu berimplikasi pada tingginya Tingkat penghindaran pajak. 2) *Transfer Pricing* juga dapat digunakan sebagai strategi untuk meminimalisir beban pajak yang dibayarkan oleh perusahaan. Menurut hipotesis *transfer pricing* yang agresif, perusahaan secara aktif menggunakan transfer pricing cenderung melakukan penghindaran pajak lebih tinggi dibandingkan perusahaan yang tidak menggunakan transfer pricing.

Kata Kunci : *Transfer Pricing, Penghindaran Pajak*

Abstract

This study aims to examine the effect of Transfer Pricing implementation on Tax Avoidance practices. This research uses Systematic Literature Review (SLR) to find important factors related to transfer pricing aggressiveness by collecting, reading, analysing, and classifying previous publications. A total of 23 previous journals relevant to the research criteria have been collected by the author. The author conducted an analysis by compiling a literature review table based on abstracts and titles that match the research criteria. The findings of this study show that: 1) Transfer Pricing does not significantly affect Tax Avoidance practices. In this case, it indicates that transactions between related parties do not always have implications for high levels of tax avoidance. 2) Transfer Pricing can also be used as a strategy to minimise the tax burden paid by the company. According to the aggressive transfer pricing hypothesis, companies actively using transfer pricing tend to perform higher tax avoidance than companies that do not use transfer pricing.

Keywords : *Transfer Pricing, Tax Avoidance*

PENDAHULUAN

Pajak ialah sumber pemasukan negara yang sangat penting dan berkontribusi besar dalam mendanai kas negara. Kewajiban membayar pajak diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 1 Ayat 1, di mana pajak merupakan iuran wajib yang harus dibayarkan kepada negara. Dana pajak diperoleh dari seluruh warga negara, baik WNI maupun WNA, dan badan usaha, akan dimanfaatkan oleh pemerintah untuk memajukan kemakmuran dan kesejahteraan rakyatnya. Berbagai infrastruktur dan fasilitas yang

dibangun di seluruh Indonesia dimungkinkan berkat pajak yang dibayarkan oleh masyarakat. (Dwi Nur Fitriani, Syahril Djaddang, 2021)

Mengingat peran krusial pajak sebagai sumber pendapatan utama negara, pemerintah gencar mendorong kepatuhan pajak para wajib pajak. Pemerintah terus merumuskan berbagai kebijakan menumbuhkan kepatuhan wajib pajak dalam membayar & mengungkapkan pajaknya. Penerimaan pajak pada tahun 2020 mencapai Rp1.070 triliun atau 89,3% dari target yang ditetapkan, turun dari Rp1.332,06 triliun pada tahun 2019. Penurunan ini menjadi perhatian serius bagi pemerintah dan perlu diupayakan langkah-langkah strategis untuk meningkatkan kepatuhan pajak dan mencapai target penerimaan pajak yang optimal. (Dwi Nur Fitriani, Syahril Djaddang, 2021)

Upaya pemerintah dalam meningkatkan dan mengoptimalkan penerimaan pajak menemui kendala seperti penghindaran pajak. Penghindaran pajak dilakukan untuk memaksimalkan keuntungan. Praktik penghindaran pajak dapat menimbulkan berbagai konsekuensi negatif bagi perusahaan, seperti sanksi dan kerusakan reputasi di mata publik. Namun, perusahaan umumnya menganggap risiko ini lebih kecil dibandingkan dengan keuntungan yang didapat, yakni berkurangnya total pajak yang harus dibayarkan dan peningkatan keuntungan perusahaan. Ini mendukung perusahaan melancarkan penghindaran pajak. Penghindaran pajak tidak dilaksanakan perusahaan dengan tujuan melakukan penghindaran pajak, melainkan bertujuan meminimalkan pajak. (Panjulusman Paskalis A, Nugraha, Erik, Setiawan, Audita., 2018)

Perusahaan cenderung meminimalkan biaya, termasuk pajak. Pajak mengurangi laba yang dibagikan kepada pemilik dan manajemen. Manajer berusaha meminimalkan pajak dengan berbagai cara. Sedangkan menurut Negara, pajak adalah sumber dana untuk kegiatan negara, dana yang tidak mencukupi mengganggu operasional negara. Perbedaan kepentingan ini mengharuskan pemerintah memperketat pengumpulan pajak tujuannya adalah untuk mencapai kesejahteraan masyarakat. (Puspita Deanna, 2017)

Ketentuan anti-penghindaran pajak Indonesia termasuk SAAR dan Uji Tujuan Utama P3B. Namun, ketentuan ini belum cukup untuk mengatasi semua kasus penghindaran pajak secara menyeluruh. Oleh karena itu, penerapan Statutory GAAR menjadi sangat penting untuk memberikan kepastian hukum dalam memerangi praktik penghindaran pajak di Indonesia.

Kriteria penerapan *Statutory* GAAR yang ideal mencakup beberapa poin berikut:

- Pengujian transaksi, gabungan transaksi, dan *arrangement*: GAAR harus mampu menjangkau berbagai skema penghindaran pajak, mulai dari transaksi tunggal hingga skema yang kompleks yang melibatkan beberapa transaksi dan pihak.
- Penggunaan main *purpose test*: Penilaian harus difokuskan pada tujuan utama dari suatu transaksi atau *arrangement*, bukan hanya pada bentuk hukumnya. Jika tujuan utamanya adalah untuk menghindari pajak, maka transaksi tersebut dapat dikategorikan sebagai penghindaran pajak.
- GAAR sebagai upaya terakhir: GAAR harus diterapkan sebagai solusi terakhir setelah semua upaya lain untuk memastikan kepatuhan pajak telah dilakukan.
- Pembentukan GAAR panel: Diperlukan panel khusus yang terdiri dari pakar pajak dan hukum untuk membantu dalam menilai dan memutuskan kasus-kasus yang terkait dengan GAAR.
- Pemberian kewenangan pada otoritas pajak: Berdasarkan cakupan GAAR, otoritas pajak harus memiliki kewenangan untuk menentukan/membatalkan transaksi.
- Penetapan kewajiban pembenaran yang lebih berat kepada otoritas pajak: Otoritas pajak harus memiliki beban pembuktian yang lebih berat dalam menunjukkan bahwa suatu transaksi termasuk dalam kategori penghindaran pajak.
- Perlunya pengaturan *threshold*: Diperlukan ambang batas (*threshold*) tertentu untuk menentukan transaksi mana yang termasuk dalam cakupan GAAR.

Dengan menerapkan *Statutory* GAAR yang kuat dan komprehensif, Indonesia dapat lebih efektif dalam memerangi praktik penghindaran pajak, meningkatkan kepatuhan pajak,

dan *ultimately*, memaksimalkan penerimaan pajak untuk pembangunan negara. (Chandrasari, 2023)

Menurut (Madani Lutfi, Kustiawan Memen, Farida Ida, Prawira Adi., 2023) Penghindaran pajak bagaikan pisau bermata dua. Bagi perusahaan, praktik ini dapat memberikan keuntungan, seperti pembayaran pajak yang lebih rendah dan peningkatan laba. Di sisi lain, negara kehilangan pendapatan pajak, yang dapat menghambat pembangunan dan menyebabkan ketidakadilan bagi wajib pajak yang taat. Teori agensi menjelaskan bahwa kepentingan dan informasi antara pemilik perusahaan (*principal*) dan manajemen tidak selalu selaras. Manajer, yang memiliki akses dan kewenangan lebih besar, mungkin tergoda untuk memanipulasi laba demi mengurangi pajak. Hal ini dapat merusak citra perusahaan dan menurunkan kepercayaan investor. Oleh karena itu, penting bagi perusahaan memiliki tata kelola yang baik agar manajemen bertindak transparan dan bertanggung jawab dalam pengelolaan keuangan. Kualitas laba perusahaan harus mencerminkan kinerja perusahaan yang sebenarnya agar investor bisa membentuk kepastian investasi yang tepat.

Pembayaran pajak yang tepat waktu dan memadai merupakan strategi penting bagi manajemen untuk mencapai profitabilitas jangka panjang bagi perusahaan. Hal ini sesuai dengan teori agensi, yakni pemegang saham (*principal*) mengharapkan manajemen untuk bertindak demi kepentingan terbaik perusahaan. Penghindaran pajak, meskipun mungkin memberikan keuntungan jangka pendek, memiliki biaya yang lebih besar dalam jangka panjang. Biaya tersebut dapat berupa ketidakpastian hukum, denda, dan penurunan reputasi perusahaan, yang pada akhirnya dapat merugikan nilai perusahaan. Pemegang saham yang cerdas memahami bahwa aktivitas utama dan legal, seperti investasi dan kegiatan yang menguntungkan, adalah kunci untuk meningkatkan keuntungan dan menciptakan nilai bagi perusahaan. Aktivitas ini menghasilkan laba yang stabil dan meningkatkan kinerja keuangan dalam jangka panjang, yang pada akhirnya meningkatkan nilai perusahaan.

Dampak penghindaran pajak terhadap nilai dan profitabilitas perusahaan masih menjadi topik perdebatan yang hangat. Pandangan tradisional meyakini bahwa penghindaran pajak dapat meningkatkan laba bersih setelah pajak, mengurangi biaya, dan meningkatkan nilai dan profitabilitas perusahaan. Namun, penelitian terbaru menunjukkan bahwa penghindaran pajak tidak selalu menjadi penentu profitabilitas atau nilai perusahaan. Fenomena ini dikaitkan dengan sistem tata kelola perusahaan yang ada. Literatur tentang penghindaran pajak masih memiliki kesimpulan yang beragam tentang dampaknya bagi perusahaan. Masih belum diketahui secara pasti apakah penghindaran pajak memiliki dampak material yang merugikan terhadap risiko gagal bayar atau risiko kebangkrutan.

Definisi Transfer Pricing

Transfer pricing mengacu pada harga yang sudah ditetapkan satu subunit/divisi untuk barang atau jasa yang disediakan oleh subunit atau divisi lain perusahaan yang sama. (Horngren et al dalam Deasvery Falbo Teza, Firmansyah Amrie, Keuangan Negara STAN Politeknik., 2018). Namun, di balik konsep transfer pricing yang netral, terdapat praktik yang sering dikonotasikan sebagai abuse of transfer pricing. Metode ini melibatkan transfer keuntungan kena pajak perusahaan yang terafiliasi di negara dengan tarif pajak tinggi ke perusahaan yang terafiliasi di negara dengan tarif pajak lebih rendah. Tujuan utamanya adalah mengurangi total beban pajak perusahaan secara keseluruhan. (Setiawan, 2014 dalam Muhajirin Muhammad Yazzid, Junaid Asriani, Arif Muh, Pramukti Andika., 2021).

Teori yang termasuk didalamnya yaitu, teori agensi, merupakan suatu perjanjian satu atau beberapa orang guna menjalankan layanan jasa dan sebagai pengambilan keputusan. Menurut (Andawiyah et al., 2019 dalam Sukma Farah Ordiana Ardha, Setiawati Erma., 2022). Hubungan antara teori agensi dengan penghindaran pajak dapat dilihat dari adanya konflik kepentingan antara pemegang saham & manajemen perusahaan. Pemegang saham menginginkan manajemen untuk mengoptimalkan laba perusahaan, termasuk dengan meminimalkan beban pajak. Hal tersebut mendukung manajer melakukan praktik penghindaran pajak yang secara ilegal yakni dengan mengurangi kewajiban pajak perusahaan guna meningkatkan laba perusahaan.

Praktik penghindaran pajak dapat dilaksanakan dengan berbagai cara, sebagai berikut:

- Memindahkan laba ke negara yang tarif pajaknya rendah: Perusahaan dapat memindahkan labanya ke negara lain dengan tarif pajak yang lebih rendah melalui berbagai cara, seperti mendirikan anak perusahaan di negara tersebut atau melakukan transaksi dengan perusahaan di negara tersebut.
- Menggunakan skema perpajakan yang agresif: Perusahaan dapat menggunakan skema perpajakan yang rumit dan kompleks untuk mengurangi kewajibannya.
- Menyembunyikan pendapatan: Perusahaan dapat menyembunyikan pendapatannya dari otoritas pajak dengan cara tidak melaporkan seluruh pendapatannya atau dengan mencatat pendapatannya dengan cara yang tidak benar.

Praktik penghindaran pajak ini dapat merugikan negara, karena mengurangi penerimaan pajak yang seharusnya diperoleh. Hal ini dapat berdampak pada kemampuan pemerintah untuk menyediakan layanan publik dan infrastruktur. Oleh karena itu, penting bagi pemerintah untuk memperkuat sistem pengawasan dan penegakan hukum terhadap praktik penghindaran pajak agar tercipta sistem perpajakan yang adil dan akuntabel.

Penghindaran Pajak

Penghindaran Pajak ialah usaha yang dilakukan secara resmi dan tidak melanggar ketentuan perpajakan guna meminimalisir beban pajak dengan memanfaatkan kekurangan peraturan perpajakan. Berdasarkan studi Komite Fiskal OECD (Spitz: 1983), terdapat tiga karakteristik utama praktik penghindaran pajak, yaitu:

1. Pengaturan Buatan (*Artificial Arrangement*): Dalam praktik ini, terdapat unsur rekayasa atau manipulasi berbagai peraturan perpajakan seolah-olah diterapkan, pada kenyataannya tidak. Hal ini dilakukan dengan tujuan utama untuk menghindari kewajiban pajak.
2. Pemanfaatan Celah Hukum (*Loopholes*): Karakteristik ini melibatkan eksploitasi celah hukum dalam undang-undang perpajakan. Wajib pajak atau konsultan mereka memanfaatkan celah hukum ini untuk menerapkan ketentuan hukum secara legal, namun tidak sesuai dengan maksud & tujuan awal pembuat undang-undang.
3. Unsur Kerahasiaan: Dalam praktik penghindaran pajak, terdapat unsur kerahasiaan di mana para konsultan pajak memberikan saran atau strategi untuk menghindari pajak dengan syarat wajib pajak merahasiakannya. Hal ini bertujuan untuk menyembunyikan praktik penghindaran pajak dari otoritas pajak. (Khalidah Azizah (2016) dalam Syawalina C, Irmawati, Julia R., 2022)

Pengaruh Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance)

Aggresivitas transfer pricing menurut penelitian terdahulu, yaitu menurut (Taylor dan Richardson (2012) dalam Deasvery Falbo Teza, Firmansyah Amrie, Keuangan Negara STAN Politeknik., 2018). *Transfer pricing* berpengaruh positif terhadap penghindaran pajak. Semakin kompleks suatu transaksi transfer pricing dengan menggunakan aset tidak berwujud, semakin sulit menentukan jumlah penghasilan kena pajak yang ditransfer secara internasional.

Menurut (Hendi & Hadianto, 2021) menyatakan bahwasanya transfer pricing mempengaruhi tax avoidance. (Sukma Farah Ordiana Ardha, n.d.). Terdapat pengaruh transfer pricing menurut penelitian terdahulu adalah sebagai berikut:

1. Menurut (Yohana Bella, Darmastuti Dewi, Widyastuti Shinta., 2022), menunjukkan *Transfer pricing* terbukti berpengaruh positif dan signifikan atas praktik penghindaran pajak di Indonesia. Penelitian ini menunjukkan bahwa transfer pricing dapat digunakan sebagai strategi mengurangi beban pajak yang dibayarkan Perusahaan.
2. Menurut (Panjalusman Paskalis A, Nugraha, Erik, Setiawan, Audita., 2018), mengemukakan bahwasanya transfer pricing memiliki pengaruh atas penghindaran pajak, namun tidak signifikan. Pada penelitian ini memakai data dari 9 perusahaan manufaktur multinasional yang terdaftar di BEI selama periode 2014-2017

- Menurut (Sutanto Janice, Flora Hilary, Lasar A T., 2023), dalam penelitian lainnya menemukan bahwa leverage, profitabilitas, & ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap penghindaran pajak, sebaliknya transfer pricing tidak. Data yang digunakan dalam penelitian dikumpulkan dari 41 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI dari tahun 2019-2021.
- Menurut (Muhajirin Muhammad Yazzid, Junaid Asriani, Arif Muh, Pramukti Andika., 2021), Perusahaan sektor manufaktur konsumen yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia akan menerima keringanan pajak pada tahun 2019 hingga 2021 karena transfer pricing, menurut penelitian lain. Penelitian mendukung teori keagenan yang menyatakan bmanajer perusahaan berusaha mencapai keuntungan sebesar-besarnya.

Hasil penelitian terdahulu diketahui pengaruh transfer pricing terhadap penghindaran pajak masih menjadi penelitian yang aktif. Sementara beberapa dari penelitian menunjukkan bahwa transfer pricing memiliki pengaruh positif terhadap penghindaraan pajak, meskipun tidak menemukan pengaruh signifikan.

METODE

Penelitian ini dilakukan dengan metode SLR (*Systematic Literature Review*) dimana metode yang dilakukan adalah mengumpulkan jurnal terdahulu, membaca, menganalisis, dan mengurutkan literatur untuk mengidentifikasi poin-poin penting terkait *Agresifitas Transfer Pricing*. Penelitian dilaksanakan dengan berbagai tahap, yakni dengan cara: Penulis melakukan pencarian jurnal-jurnal terdahulu dengan menggunakan beberapa kata kunci yang relevan dengan tujuan penulis seperti “*Agresifitas Transfer Pricing*”, “Sistem Literatur Review” dan “Penghindaran Pajak”, Penulis melukan pencarian dengan beberapa database elektronik seperti Google Scholar, Semantic Scholar. Dalam proses menyaring jurnal-jurnal terdahulu ini penulis melakukan pemilihan kriteria yaitu jurnal dalam bahasa indonesia dan bahasa inggris, jurnal yang terbit kurun waktu 2018-2023.

Pemilihan kriteria pada penelitian ini menggunakan penelitian yang tidak hanya berhubungan dengan *Agresifitas Transfer Pricing*, Sistem Literatur Review dan Penghindaran Pajak saja, namun semua yang berhubungan dengan kriteria tersebut. Dengan menggunakan pemilihan kriteria di atas, penulis telah mengumpulkan sebanyak 23 jurnal – jurnal terdahulu yang sesuai dengan kriteria penulis dan penelitian. Analisis yang digunakan oleh penulis adalah penganalisisan berupa tabel sistem literatul review yang berdasarkan abstrak dan judul yang sesuai dengan kriteria penulis dan penelitian.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Sebuah tinjauan terhadap 23 studi mengenai agresivitas transfer pricing mengungkapkan lima kategori variabel yang mewakili kondisi-kondisi yang mempengaruhi dampaknya terhadap penghindaran pajak.

Tabel 1. Jenis Variabel Dependen yang Digunakan dalam Penelitian Pengaruh Transfer Pricing terhadap Penghindaran Pajak

No.	Jenis Variabel Dependen	Penulis & Tahun	Frekuensi Penelitian	
			Jumlah	Presentase
1.	Agresivitas Pajak	Dwi, Syahril dan Suyanto (2021);	1	43,47%
2.	Penghindaran Pajak	Marcelino dan Remista (2022); Angeliny, Ayu, dan Yoan (2023); Indrawati, Emi dan Nurul (2023); Anita (2021); Nurhakim (2023); Catherine, Oktavia dan Hartoni (2023); Nasywa, Ratna, Dian dan Purwantoro (2024); Paskalis, Erik dan Audita (2018); Alifatul, Nur Isna, Ani dan Tiara (2022); Teza dan Amrie (2018);	22	95,65%

Elsha, dan Sany (2023); Leiliy dan Rianto (2023); Cut, Irmawati dan Reni Julia (2022); Sylvania dan Fajar (2023); Bella, Dewi dan Shinta (2022); Yoga (2023); Farah dan Erma (2022); Suparna dan Fitriyan (2022); Melina dan Ferry (2022); Janice dan Hilary (2023); Nadia dan Susi (2020); Muh Yazzid, Asriani, Muh Arif dan Andika (2021)

Menurut (Rafika Ulfa, 2022) Variabel penelitian merupakan aspek-aspek yang spesifik terhadap subjek penelitian. Aspek tersebut dapat berupa orang, benda, aktivitas, atau peristiwa yang dikumpulkan subjek untuk menjelaskan kondisi dan nilai yang dimiliki setiap subjek.

Variable hasil, output, kriteria, dan konsekuen adalah istilah yang sering digunakan untuk menggambarkan dependent variable. Variabel dependen ialah variabel yang dipengaruhi oleh variabel bebas. Nilai dari variabel ini bergantung pada variabel independent. Pada umumnya, variabel dependen disimbolkan dengan huruf 'Y'. Akan tetapi, notasi tersebut bisa disesuaikan lagi dengan nama variabel yang dipakai dalam penelitian. (Lie Liana, 2018)

Tabel 2. Jenis Variabel Independen yang Digunakan dalam Penelitian Pengaruh Agresivitas Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak

No.	Jenis Variabel Independen	Penulis dan Tahun	Frekuensi Penelitian	
			Jumlah	Presentase
1.	Transfer Pricing	Dwi, Syahril dan Suyanto (2021); Marcelino dan Remista (2022); Angeliny, Ayu, dan Yoan (2023); Indrawati, Emi dan Nurul (2023); Anita (2021); Nurhakim (2023); Catherine, Oktavia dan Hartoni (2023); Nasywa, Ratna, Dian dan Purwantoro (2024); Paskalis, Erik dan Audita (2018); Alifatul, Nur Isna, Ani dan Tiara (2022); Teza dan Amrie (2018); Elsha, dan Sany (2023); Leiliy dan Rianto (2023); Cut, Irmawati dan Reni (2022); Sylvania dan Fajar (2023); Bella, Dewi dan Shinta (2022); Yoga (2023); Farah dan Erma (2022); Suparna dan Fitriyan (2022); Melina dan Ferry (2022); Janice dan Hilary (2023); Nadia dan Susi (2020); Muh Yazzid, Asriani, Muh Arif dan Andika (2021)	23	42,59%
2.	Kepemilikan Asing	Dwi, Syahril dan Suyanto (2021); Nasywa, Ratna, Dian dan Purwantoro (2024); Alifatul, Nur, Ani dan Tiara (2022); Nadia dan Susi (2020); Muh Yazzid, Asriani, Muh Arif dan Andika (2021)	5	9,26%
3.	Kepemilikan Institusional	Dwi, Syahril dan Suyanto (2021); Farah dan Erma (2022); Suparna dan Fitriyan (2022);	3	5,55%
4.	Corporate	Dwi, Syahril dan Suyanto (2021);	1	1,85%

Social Responsibility				
5.	Beban Pajak Tangguhan	Marcelino dan Remista (2022);	1	1,85%
6.	Koneksi Politik	Anita (2021)	1	1,85%
7.	Likuiditas	Anita (2021)	1	1,85%
8.	Inventory Intensity	Nurhakim (2023)	1	1,85%
9.	Capital Intensity	Nurhakim (2023)	1	1,85%
10.	<i>Tunneling Incentive</i>	Catherine, Oktavia dan Hartoni (2023);	1	1,85%
11.	Keahlian Keuangan Komite Audit	Catherine, Oktavia dan Hartoni (2023);	1	1,85%
12.	Intensitas Modal	Nasywa, Ratna, Dian dan Purwantoro (2024); Alifatul, Nur Isna, Ani dan Tiara (2022); Leiliy dan Rianto (2023)	3	5,55%
13.	Thin Capitalization	Teza dan Amrie (2018); Elsha, dan Sany (2023); Melina dan Ferry (2022);	3	5,55%
14.	ROA	Sylvania dan Fajar (2023)	1	1,85%
15.	Leverage	Sylvania dan Fajar (2023); Farah dan Erma (2022)	2	3,70%
16.	Manajemen Laba	Sylvania dan Fajar (2023); Yoga (2023)	2	3,70%
17.	Customer Concentration	Bella, Dewi dan Shinta (2022)	1	1,85%
18.	Firm Size	Farah dan Erma (2022)	1	1,85%
19.	Penggunaan Negara Lindung Pajak	Suparna dan Fitriyan (2022);	1	1,85%
20.	Karakteristik Perusahaan	Janice dan Hilary (2023)	1	1,85%

Variabel independen juga dikenal variabel bebas, ialah variabel yang mempengaruhi/mengubah faktor-faktor yang diukur atau dipilih peneliti menentukan bagaimana fenomena yang diamati berinteraksi satu sama lain.

Variabel bebas mempunyai sifat sendiri yaitu:

1. Variabel bebas atau variabel argumen dalam suatu persamaan/ Pernyataan matematika nilainya menentukan variabel terikat. $w = f(x)$, x adalah variabel bebas.
2. Dalam statistik variabel bebas juga disebut variabel prediktor. Artinya, variabel yang dimanipulasi secara khusus dalam suatu penelitian guna mengamati hubungan besaran lain, atau menentukan kondisi suatu eksperimen yang berbeda.
3. Bisa jadi rumit karena variabel independen sering menimbulkan kebingungan. Banyak orang berfikir bahwa tidak ada manipulasi yang mempengaruhi variabel independen.

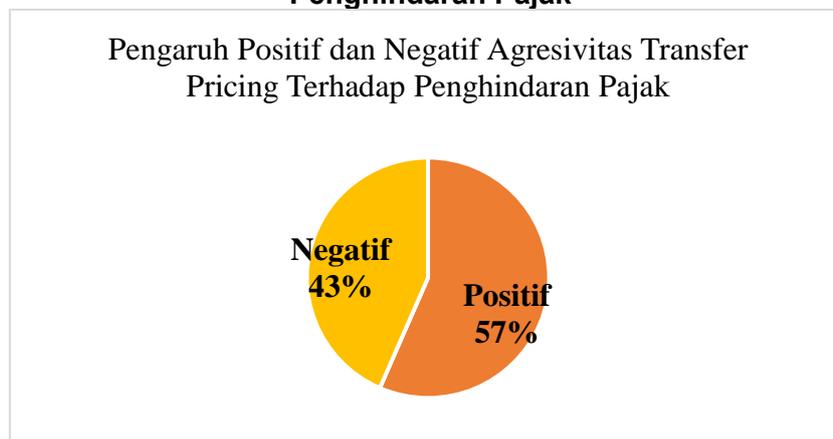
Tabel 3. Jenis Alat Analisis yang Digunakan dalam Penelitian Pengaruh Agresivitas Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak

No.	Analisis Data	Penulis dan Tahun	Frekuensi Penelitian	
			Jumlah	Presentase
1.	Moderated Analysis Regression (MRA)	Dwi, Syahril dan Suyanto (2021)	1	4,34%

2.	Deskriptif Verifikatif	Marcelino dan Remista (2022)	1	4,34%
3.	Studi Literatur	Angeliny, Ayu, dan Yoan (2023);	1	4,34%
4.	Purposive Sampling	Indrawati, Emi dan Nurul (2023); Anita (2021); Nurhakim (2023); Catherine, Oktavia dan Hartoni (2023); Nasywa, Ratna, Dian dan Purwantoro (2024); Paskalis, Erik dan Audita (2018); Alifatul, Nur Isna, Ani dan Tiara (2022); Teza dan Amrie (2018); Elsha, dan Sany (2023); Leiliy dan Rianto (2023); Cut, Irmawati dan Reni (2022); Sylvania dan Fajar (2023); Yoga (2023); Farah dan Erma (2022); Suparna dan Fitriyan (2022); Melina dan Ferry (2022); Janice dan Hilary (2023); Nadia dan Susi (2020); Muh Yazzid, Asriani , Muh Arif dan Andika (2021)	19	82,60%
5.	Regresi Panel	Bella, Dewi dan Shinta (2022);	1	4,34%

Pemetaan yang dilakukan terhadap 23 studi agresivitas transfer pricing ini menunjukkan bahwa ada lima jenis alat analisis yang digunakan para peneliti. Kelima alat analisis tersebut meliputi Moderation Analysis Regression (MRA), validasi deskriptif, studi literatur, purposive sampling, dan regresi panel. Mayoritas peneliti menggunakan purposive sampling sebagai alat analisis terdapat (19 penelitian atau 82,60%), diikuti dengan regresi analisis moderasi (MRA) (1 penelitian atau 4,34%) dan validasi deskriptif (1 penelitian atau 4,34%) (1 studi atau 4,34%) dan regresi panel (1 penelitian atau 4,34%).

Tabel 4. Temuan Penelitian Pengaruh Agresivitas Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak

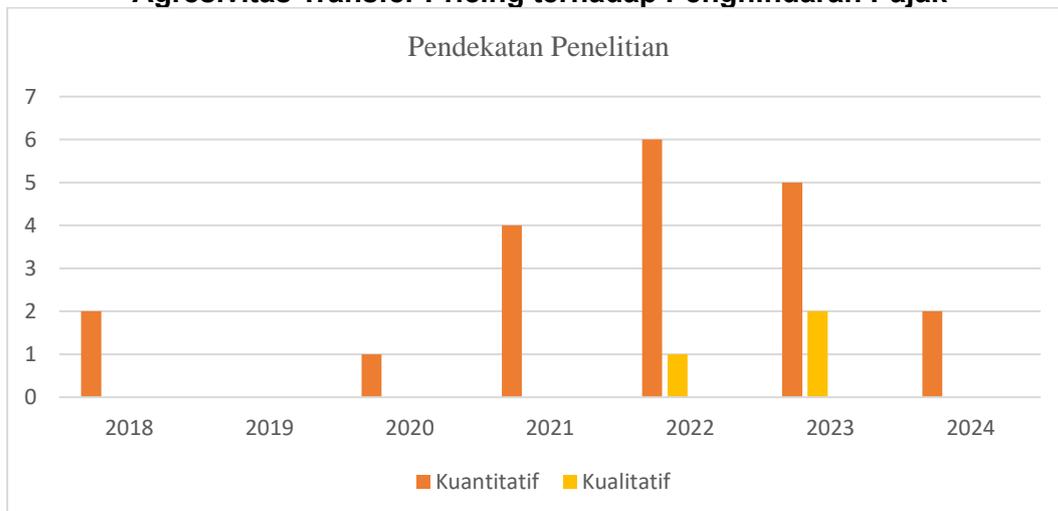


Berdasarkan hasil dari penelitian 23 Jurnal- jurnal terdahulu yang dipilih dan dibaca dengan cermat oleh penulis dan dikategorikan sesuai dengan relevansi kata kunci yaitu “Transfer Pricing” dan “Penghindaran Pajak” diperoleh hasil 57% atau 13 Jurnal berpendapat positif bahwa Transfer Pricing dapat membantu perusahaan untuk mengalihkan laba ke negara dengan tarif pajak lebih rendah, hal ini tidak selalu berarti bahwa Transfer Pricing digunakan untuk penghindaran pajak. Faktanya, Transfer Pricing yang diterapkan secara wajar dan sesuai dengan prinsip-prinsip OECD dapat membantu meningkatkan transparansi dan akuntabilitas perusahaan dalam hal perpajakan. Di sisi lain, Transfer Pricing yang tidak

wajar dan dilakukan dengan tujuan untuk menghindari pajak dapat berakibat pada peningkatan beban pajak perusahaan. Hal ini karena otoritas pajak dapat meninjau kembali transaksi Transfer Pricing dan melakukan penyesuaian atas laba perusahaan jika ditemukan adanya indikasi praktik penghindaran pajak. Oleh karena itu, perusahaan perlu menerapkan Transfer Pricing sesuai dengan peraturan yang berlaku. Dengan demikian, perusahaan dapat memaksimalkan manfaat Transfer Pricing sambil tetap mematuhi kewajiban perpajakannya.

Sedangkan 43% atau 10 Jurnal lainnya berpendapat negatif, artinya tidak adanya pengaruh Agresivitas Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak. Penelitian (Panjulusman et al., 2018a) memberikan kontribusi penting dalam memahami hubungan antara Transfer Pricing dan Penghindaran Pajak. Penelitian menunjukkan bahwa Transfer Pricing tidak selalu mempunyai hubungan penting secara statistik dengan Penghindaran Pajak. Hal tersebut disebabkan dari berbagai faktor, salah satunya adalah pergantian sistem pemerintahan dengan kebijakan-kebijakan baru yang dapat memengaruhi perilaku perusahaan dalam hal perpajakan. Berdasarkan teori keagenan, principal (pemilik perusahaan) memiliki ekspektasi keuntungan yang tinggi dari manajemen. Namun, manajemen juga memiliki tanggung jawab untuk menjalankan perusahaan dengan GCG, yang mencakup kepatuhan terhadap peraturan perpajakan dan pemeliharaan reputasi perusahaan. Oleh karena itu, perusahaan yang menerapkan GCG umumnya tidak menggunakan Transfer Pricing untuk menghindari pajak. Ini disebabkan oleh keinginan perusahaan untuk mempertahankan hubungan yang baik dengan pihak berelasi dan menghindari risiko hukum, reputasi, dan keuangan yang dapat timbul dari praktik penghindaran pajak.

Tabel 5. Pendekatan Penelitian yang digunakan dalam Penelitian Pengaruh Agresivitas Transfer Pricing terhadap Penghindaran Pajak



Berdasarkan data yang dianalisis, terdapat 20 jurnal menggunakan metode kuantitatif dan 3 jurnal menggunakan metode kualitatif dari total 23 jurnal yang dikaji. Berikut rinciannya:

- **2018:** 2 jurnal metode kuantitatif
- **2019:** 0 jurnal (baik kuantitatif maupun kualitatif)
- **2020:** 1 jurnal metode kuantitatif
- **2021:** 4 jurnal metode kuantitatif
- **2022:** 6 jurnal metode kuantitatif dan 1 jurnal metode kualitatif
- **2023:** 5 jurnal metode kuantitatif dan 2 jurnal metode kualitatif
- **2024:** 2 jurnal metode kuantitatif

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dari berbagai peneliti di seluruh wilayah seluruh Indonesia tentang Transfer Pricing, penelitian menggunakan metode SLR (Systematic Literature Review) untuk mengumpulkan dan menganalisis jurnal-jurnal terdahulu terkait Transfer Pricing di Indonesia. Dari tinjauan literatur yang dilakukan, terdapat dua kesimpulan utama terkait hubungan antara Transfer Pricing dan Penghindaran Pajak di Indonesia:

1. Transfer Pricing tidak selalu mempengaruhi penghindaran pajak. Hal ini dibuktikan dengan adanya transaksi pihak berelasi yang tidak selalu mengakibatkan tingginya tingkat penghindaran pajak.
2. Transfer Pricing digunakan untuk meminimalisir pajak yang dibayarkan oleh perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang menerapkan memiliki tingkat Penghindaran Pajak lebih tinggi dibandingkan dengan perusahaan yang tidak menerapkannya.

DAFTAR PUSTAKA

- Al Hasyim, A. A., Inayati, N. I., Kusbandiyah, A., & Pandansari, T. (2023). Pengaruh Transfer Pricing, Kepemilikan Asing, Dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, 23(2).
- Aryani, L. N. (2023). Pengaruh Harga Transfer Dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak. *Akrual: Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 5(2), 149-154.
- Chandrasari, P. Y. (2023). How Should Indonesia Design The Statutory General Anti-Avoidance Rule? *Jurnal Bppk: Badan Pendidikan Dan Pelatihan Keuangan*, 16(1), 25–36. <https://doi.org/10.48108/jurnalbppk.v16i1.733>
- Deasvery Falbo, T., Firmansyah, A., & Keuangan Negara Stan, P. (2018). Thin Capitalization, Transfer Pricing Aggresiveness, Penghindaran Pajak. In *Indonesian Journal Of Accounting And Governance* (Vol. 2, Issue 1).
- Dwi Nur Fitriani, Syahril Djaddang, S. (2021). Pengaruh Transfer Pricing, Kepemilikan Asing, Kepemilikan Institusional Terhadap Agresivitas Pajak Dengan Corporate Social Responsibility Sebagai Variabel Moderasi. *Kinerja Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 3(2), 282–297.
- Fadillah, A. N., & Lingga, I. S. (2021). Pengaruh Transfer Pricing, Koneksi Politik Dan Likuiditas Terhadap Agresivitas Pajak (Survey Terhadap Perusahaan Pertambangan Yang Terdaftar Di Bei Tahun 2016-2019). *Jurnal Akuntansi*, 13(2), 332-343.
- Falbo, T. D., & Firmansyah, A. (2018). Thin Capitalization, Transfer Pricing Aggresiveness, Penghindaran Pajak. *Indonesian Journal Of Accounting And Governance*, 2(1), 1-28.
- Fitri, E., & Dwita, S. (2023). Pengaruh Transfer Pricing Dan Thin Capitalization Terhadap Praktik Penghindaran Pajak. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 5(4), 1657-1673.
- Ghina, N., Herawati, R., Hapsari, D. I., & Purwanto, P. (2024). Pengaruh Transfer Pricing, Kepemilikan Asing, Dan Intensitas Modal Terhadap Penghindaran Pajak. *Ekonomika45: Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi Bisnis, Kewirausahaan*, 11(2), 12-30.
- Liana, L. (2009). Penggunaan MRA dengan SPSS untuk menguji pengaruh variabel moderating terhadap hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. *Dinamik*, 14(2).
- Madani, L., Kustiawan, M., & Adi Prawira, I. F. (2023). Penghindaran Pajak, Menguntungkan Atau Merugikan? *Jurnal Pendidikan Akuntansi (Jpak)*, 11(1), 45–52. <https://doi.org/10.26740/jpak.v11n1.p45-52>
- Muhajirin, M. Y., Junaid, A., Arif, M., & Pramukti, A. (2021). Pengaruh Transfer Pricing Dan Kepemilikan Asing Terhadap Tax Avoidance Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (Bei). In *Center Of Economic Student Journal* (Vol. 4, Issue 2).
- Natasya, C. (2024). Pengaruh Transfer Pricing, Tunneling Incentive Dan Keahlian Keuangan Komite Audit Terhadap Penghindaran Pajak. *Jrb-Jurnal Riset Bisnis*, 7(2), 156-171.

- Nengse, I. S., Rahmawati, E., & Herawati, N. (2023). Pengaruh Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak (Studi Pada Perusahaan Sektor Industri Barang Konsumen Primer Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2021). *Prosiding Simposium Nasional Perpajakan*, 2(1), 1-15.
- Nurhakim, N. (2023). Pengaruh Transaksi Transfer Pricing, Inventory Intensity, Dan Capital Intensity Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Sektor Perkebunan Kelapa Sawit Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Kindai*, 19(2), 172-185.
- Panjalusman, P. A., Nugraha, E., & Setiawan, A. (2018a). Pengaruh Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak. 6(2), 105–114.
- Puspita Deanna, F. M. (2017). Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 19(1), 38–46.
- Salsabilla, S., & Nurdin, F. (2023). Pengaruh Transfer Pricing, Roa, Leverage Dan Manajemen Laba Terhadap Penghindaran Pajak di BEI Tahun 2017-2021. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban*, 9(1), 151-174.
- Sukma Farah Ordiana Ardha, S. E. (N.D.). Pengaruh Leverage, Firm Size, Institutional Ownership, Data Transfer Pricing Terhadap Tax Avoidance (Penghindaran Pajak). (2022), 2654-5837.
- Sutanto, J., & Lasar, H. F. A. (2023). Pengaruh Transfer Pricing Dan Karakteristik Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak. *Media Bisnis*, 15(2), 169-180.
- Syawalina C, I. J. R. (N.D.). Pengaruh Transfer Pricing Terhadap Penghindaran Pajak Pada Perusahaan Manufaktur Sub Sektor Farmasi Yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode (2018-2020). (2022), 2715-3134.
- Ulfa, R. (2021). Variabel penelitian dalam penelitian pendidikan. *Al-Fathonah*, 1(1), 342-351.
- Wijaya, S., & Rahayu, Fd (2021). Pengaruh Agresivitas Transfer Pricing, Penggunaan Negara Lindung Pajak, Dan Kepemilikan Institusional Terhadap Penghindaran Pajak. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik*. 16 (2), 245-264.
- Yohana, B., Darmastuti, D., & Widyastuti, S. (2022). Penghindaran Pajak Di Indonesia: Pengaruh Transfer Pricing Dan Customer Concentration Dimoderasi Oleh Peran Komisaris Independen. *Reviu Akuntansi Dan Bisnis Indonesia*, 6(1), 112–129.