

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Perpajakan

2.1.1.1 Pengertian Pajak

Definisi pajak menurut Undang-Undang Nomor 16 tahun 2009 tentang perubahan ke-empat atas Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada pasal 1 ayat 1 yang berbunyi:

“Pajak adalah kontribusi wajib pajak kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Menurut Rochmat Soemitro yang dikutip dalam buku Mardiasmo (2016:3) pajak di definisikan sebagai berikut:

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undangundang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbale (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar keperluan umum.”

Berdasarkan pengertian-pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa pajak adalah keharusan ataupun kewajiban membayar kepada negara yang dikenakan kepada

orang atau badan yang telah memenuhi persyaratan dan digunakan oleh negara untuk kepentingan orang banyak ataupun masyarakat luas.

2.1.1.2 Fungsi Pajak

Menurut Mardiasmo (2016:4), pajak memiliki beberapa fungsi, yaitu:

1. “Fungsi Anggaran (*Budgetair*)
Pajak berfungsi sebagai salah satu sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-pengeluarannya.
2. Fungsi Mengatur (*Cregulererend*)
Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.”

2.1.1.3 Ciri-Ciri Pajak

Menurut Siti Resmi (2017:2) ciri-ciri yang melekat pada definisi pajak adalah sebagai berikut:

1. “Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.
3. Pajak dipungut oleh negara, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, digunakan untuk membiayai public investment.”

2.1.1.4 Sistem Pemungutan Pajak

Menurut Mardiasmo (2016:9), terdapat 3 (tiga) sistem dalam pemungutan pajak, yaitu:

1. “*Official Assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besaran pajak terutang oleh Wajib Pajak. Ciri-cirinya:

- a. Wewenang untuk menentukan besaran pajak terutang ada pada fiskus.
- b. Wajib Pajak berupa pasif.
- c. Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.

2. *Self Assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besaran pajak terutang. Ciri-cirinya:

- a. Wewenang untuk menentukan besaran pajak terutang ada pada Wajib Pajak sendiri.
- b. Wajib Pajak aktif, mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang.
- c. Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi.

3. *Withholding System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk memotong dan memungut pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Ciri-cirinya:

- a. Wewenang memotong atau memungut pajak yang terutang ada pada pihak ketiga, yaitu pihak selain fiskus dan Wajib Pajak.”

2.1.2 Beban Pajak

Definisi Pajak menurut S.I. Djajadiningrat yang dikutip Siti Resmi dalam buku

Perpajakan Teori dan Kasus edisi 10 (2017:1):

“Pajak sebagai suatu kewajiban menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas negara yang disebabkan suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung untuk memelihara kesejahteraan umum.”

Menurut UU Perpajakan (UU No. 36 Tahun 2008), yang dimaksud dengan pajak adalah:

“Kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang sehingga dapat dipaksakan dengan tiada mendapat balas jasa secara langsung. Pajak dipungut penguasa berdasarkan norma-norma hukum untuk menutup biaya produksi barang-barang dan jasa kolektif untuk mencapai kesejahteraan umum. Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan.

Berdasarkan hal diatas maka pajak mempunyai beberapa fungsi, yaitu:

1. Fungsi anggaran (*budgetair*)

Sebagai sumber pendapatan negara, pajak berfungsi untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara. Untuk menjalankan tugas-tugas rutin negara dan melaksanakan pembangunan, negara membutuhkan biaya. Biaya ini dapat diperoleh dari penerimaan pajak. Dewasa ini pajak digunakan untuk pembiayaan rutin seperti belanja pegawai, belanja barang, pemeliharaan, dan lain sebagainya. Untuk pembiayaan pembangunan, uang dikeluarkan dari tabungan pemerintah, yakni penerimaan dalam negeri dikurangi pengeluaran rutin. Tabungan pemerintah ini dari tahun ke tahun harus ditingkatkan sesuai kebutuhan pembiayaan pembangunan yang semakin meningkat dan ini terutama diharapkan dari sektor pajak.

2. Fungsi mengatur (*regulerend*)

Pemerintah bisa mengatur pertumbuhan ekonomi melalui kebijaksanaan pajak. Dengan fungsi mengatur, pajak bisa digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan. Contohnya dalam rangka menggiring penanaman modal, baik dalam negeri maupun luar negeri, diberikan berbagai macam fasilitas keringanan pajak. Dalam rangka melindungi produksi dalam negeri, pemerintah menetapkan bea masuk yang tinggi untuk produk luar negeri.

3. Fungsi stabilitas

Dengan adanya pajak, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan, Hal ini bisa dilakukan antara lain dengan jalan mengatur peredaran uang di masyarakat, pemungutan pajak, penggunaan pajak yang efektif dan efisien.

4. Fungsi redistribusi pendapatan

Pajak yang sudah dipungut oleh negara akan digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum, termasuk juga untuk membiayai pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan kerja, yang pada akhirnya akan dapat meningkatkan pendapatan masyarakat.

Peraturan pajak berkaitan dengan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa:

- a. *Transfer pricing* yang dilakukan oleh wajib pajak sesuai dengan prinsip kewajaran (*arm's length principle*)

- b. Metodologi *transfer pricing* yang digunakan oleh wajib pajak sesuai dengan peraturan yang berlaku dan praktik usaha yang lazim yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa;
- c. Wajib pajak yang bersangkutan dan perusahaan afiliasinya telah membayar pajak sesuai dengan proporsi fungsinya dalam transaksi; serta
- d. Mendokumentasikan penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha, dalam penentuan harga transaksinya. Untuk itu wajib pajak yang melakukan transaksi afiliasi wajib menyiapkan dokumentasi yang memadai untuk membuktikan bahwa *transfer pricing* yang dilakukan telah sesuai dengan *arm's length principle* (membuat TP Documentation). Begitu banyaknya manfaat dari fungsi pajak untuk pembangunan, maka dengan adanya *transfer pricing* yang dapat merugikan negara secara otomatis akan mengurangi pendapatan negara sector pajak. Hal tersebut dapat berdampak pula terhadap pembangunan maupun kesejahteraan juga

2.1.2.1 Pengukuran Beban Pajak

Beban pajak ini bisa diukur menggunakan proksi:

- a. *Cash Effective Tax Rate* (CETR)

Cash Effective Tax Rate (CETR) merupakan jumlah kas pajak yang dibayarkan dibagi dengan laba sebelum pajak (Dyrenge, et,al 2008 dalam Astuti dan Aryani, 2016). Proksi *Cash ETR* adalah:

$$Cash\ ETR = \frac{Jumlah\ Kas\ Pajak}{Laba\ Sebelum\ Pajak}$$

b. *Effective Tax Rate* (ETR).

Penggunaan ETR diharapkan mampu memberikan gambaran secara menyeluruh mengenai beban pajak yang akan berdampak pada laba akuntansi yang dapat dilihat dalam catatan atas laporan keuangan (Dyrenge, et,al 2008 dalam Astuti dan Aryani, 2016). Dalam penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Khotimah (2018), Rahayu, Endang dan Wijayanti (2020) dan Ernawati (2020) menggunakan proksi:

$$ETR = \frac{\text{Beban Pajak Penghasilan}}{\text{Laba Sebelum Pajak}}$$

Peneliti memilih untuk pengukuran beban pajak dengan proksi *Effective Tax Rate* (ETR) karena lebih banyak digunakan dalam penelitian sebelumnya yang digunakan untuk mengetahui jumlah presentase perubahan dalam membayar pajak perusahaan yang sebenarnya terhadap laba komersial.

2.1.3 Kepemilikan Asing

2.1.3.1 Pengertian Kepemilikan Asing

Dalam pasal 1 ayat 6 Undang-Undang Nomor 25 tahun 2007 menyatakan bahwa:

“Penanam modal asing adalah perseorangan atau warga negara asing, badan usaha asing, dan atau pemerintah asing yang melakukan penanaman modal pada wilayah negara Republik Indonesia.”

Pemegang saham pengendali menurut PSAK No. 15 adalah:

“Entitas yang memiliki saham sebesar 20% atau lebih baik secara langsung maupun tidak langsung sehingga entitas dianggap memiliki pengaruh signifikan dalam mengendalikan perusahaan.”

Dalam penelitian ini lebih ditekankan pada keberadaan kepemilikan asing sebagai pemegang saham pengendali di perusahaan sebab *transfer pricing* merupakan transaksi yang dilakukan dengan pihak asing.

Berdasarkan pengertian-pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa kepemilikan asing yang dimaksud merupakan kepemilikan saham yang dimiliki oleh perorangan atau institusional asing.

Penggunaan hak kendali untuk memaksimalkan kesejahteraan pribadi dengan distribusi kekayaan dari pihak lain disebut dengan ekspropriasi. Salah satu bentuk ekspropriasi adalah dengan cara *transfer pricing*. Pemegang saham pengendali asing menjual produk dari perusahaan yang ia kendalikan ke perusahaan pribadinya dengan harga di bawah pasar. Hal tersebut dilakukan pemegang saham pengendali asing untuk memperoleh keuntungan pribadi dan merugikan pemegang saham non pengendali (Atmaja, 2011 dalam Refgia, 2017).

2.1.3.2 Pengukuran Kepemilikan Asing

Variabel kepemilikan asing diukur dengan membagi jumlah kepemilikan saham asing dengan total saham yang beredar. Jumlah kepemilikan saham asing yang dimaksud yaitu besarnya komposisi saham yang dimiliki penanam modal asing pada

akhir periode, sedangkan total saham yang beredar dihitung dengan cara menjumlahkan keseluruhan saham yang dimiliki perusahaan yang diterbitkan pada akhir periode (Kusumasari dkk., 2018).

$$\text{Kepemilikan Asing} = \frac{\text{Jumlah Kepemilikan Asing}}{\text{Total Saham Asing}} \times 100$$

2.1.4 Ukuran Perusahaan

2.1.4.1 Pengertian Ukuran Perusahaan

Menurut Hery (2017:11) pengertian ukuran perusahaan adalah:

“Ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecilnya perusahaan menurut berbagai cara antara lain dengan total aset, nilai saham, dan lain-lain.”

Menurut Brigham dan Houston (2010:4) dalam Elfrida, dkk (2020), pengertian ukuran perusahaan adalah:

“Ukuran perusahaan merupakan ukuran besar kecilnya sebuah perusahaan yang ditunjukkan atau dinilai oleh total aset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak dan lain-lain.”

Berdasarkan pengertian-pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan merupakan banyaknya total aset atau aktiva yang dimiliki oleh perusahaan, yang dapat dipergunakan untuk kegiatan operasi perusahaan.

2.1.4.2 Klasifikasi Ukuran Perusahaan

Undang-Undang No. 20 Tahun 2008 mengklasifikasikan ukuran perusahaan ke dalam empat kategori, pengklasifikasian ukuran perusahaan tersebut didasarkan pada total aset yang dimiliki dan total penjualan tahunan perusahaan tersebut.

Menurut Undang-Undang No. 20 Tahun 2008 memaparkan dan mendefinisikan pengklasifikasian diantaranya:

1. “Usaha mikro adalah usaha produktif milik orang perorangan dan/atau badan usaha perorangan yang memiliki kriteria usaha mikro sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini.
2. Usaha kecil adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau bukan cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dari usaha menengah atau usaha besar yang memenuhi kriteria usaha kecil sebagaimana dimaksud dalam undang-undang ini.
3. Usaha menengah adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan usaha kecil atau besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.
4. Usaha besar adalah usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah, yang meliputi usaha nasional milik Negara atau swasta, usaha patungan, dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia”.

Tabel 2.1
Kriteria Ukuran Perusahaan

Ukuran Perusahaan	Assets (tidak termasuk tanah dan bangunan)	Penjualan Tahunan
	Usaha Mikro	
Usaha Kecil	50 juta - 500 juta	300 juta - 2 miliar
Usaha Menengah	500 juta - 10 miliar	2 miliar - 50 miliar
Usaha Besar	Diatas 10 miliar	Diatas 50 miliar

2.1.4.3 Pengukuran Ukuran Perusahaan

Menurut Hartono (2015:254) dalam Rahmatina (2019) pengertian ukuran perusahaan adalah:

“Besarnya kecilnya perusahaan dapat diukur dengan total aktiva/total harta perusahaan dengan menggunakan perhitungan nilai logaritma total aktiva.”

Pengukuran variable ini dengan menggunakan skala rumus sebagai berikut:

$$\text{Ukuran Perusahaan} = \ln \text{Total Assets}$$

2.1.5 Transfer Pricing

2.1.5.1 Pengertian Transfer Pricing

Terdapat berbagai macam definisi yang dikemukakan mengenai istilah transfer pricing, yaitu sebagai berikut:

Menurut *Organization for Economic Co-operation and Development (OECD)*, *transfer pricing* didefinisikan sebagai:

“Harga yang ditentukan dalam transaksi antar anggota grup dalam sebuah perusahaan multinasional, dimana harga transfer yang ditentukan tersebut dapat menyimpang dari harga pasar wajar sepanjang sesuai bagi grupnya.”

Penentuan harga atas berbagai transaksi antar anggota grup korporasi multinasional tersebut dikenal dengan sebutan *transfer pricing* (harga transfer). Lingkungan perusahaan multinasional dan konglomerasi serta divisionalisasi tersebut

terjadi berbagai transaksi antar anggota divisi yang meliputi penjualan barang dan jasa, lisensi hak, dan harta tak berwujud lainnya, dan penyediaan peminjaman.

Menurut Suandy (2016:77) pengertian harga transfer dapat di bedakan menjadi dua, yaitu:

“Pengertian bersifat netral dan pengertian yang bersifat peyoratif. Pengertian netral mengasumsikan bahwa harga transfer adalah murni merupakan strategi dan taktik bisnis tanpa motif pengurangan beban pajak. Sedangkan, pengertian peyoratif mengasumsikan harga transfer sebagai upaya untuk menghemat beban pajak dengan taktik, antara lain menggeser laba ke negara yang tarif pajaknya rendah”

Berdasarkan pengertian-pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa *transfer pricing* adalah kebijakan penetapan harga dalam transaksi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa

2.1.5.2 Hubungan Istimewa

Menurut Karianton Tampubolon dan Zulham Al Farizi (2018:22) hubungan istimewa dianggap sebagai pemicu atau dasar yang sering memotivasi entitas bisnis untuk melakukan transaksi dengan menggunakan harga yang tidak wajar. Apabila perusahaan melakukan transaksi dengan pihak lain yang tidak mempunyai hubungan istimewa maka perusahaan penjual berusaha mendapatkan nilai jual tinggi. Sebaliknya, perusahaan sebagai pihak pembeli berusaha mendapatkan nilai perolehan dengan nilai serendah mungkin. Terjadi adu kepentingan harga diantara penjual dan pembeli. Mekanisme transaksi dengan keuntungan yang bisa didapat masing-masing pihak sehingga membentuk harga yang mendekati harga pasar wajar.

Transaksi diantara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa disamping mempertimbangkan faktor keuntungan masing-masing devisi juga mempertimbangan keuntungan grup secara keseluruhan, sehingga pemikiran untuk menekan biaya pajak secara total grup membawa akses terhadap kewajaran harga pertukaran.

PSAK 7 tahun 2010 menjelaskan bahwa:

“Pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa adalah pihak-pihak yang dianggap mempunyai hubungan istimewa bila satu pihak mempunyai kemampuan untuk mengendalikan pihak lain atau mempunyai pengaruh signifikan atas pihak lain dalam mengambil keputusan keuangan dan operasional.”

Menurut PSAK 7 tahun 2010 bahwa pernyataan ini hanya berlaku untuk pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa yang digambarkan sebagai berikut:

- “Perusahaan yang melalui satu atau lebih perantara (*intermediaries*), mengendalikan atau dikendalikan oleh atau berada dibawah pengendalian bersama dengan perusahaan pelapor (termasuk holding companies, subsidiaries, dan fellow subsidiaries);
- Perusahaan asosiasi (*associated company*);
- Perorangan yang memiliki, baik secara langsung maupun tidak langsung suatu kepentingan hak suara di perusahaan pelapor yang berpengaruh secara signifikan, dan anggota keluarga dekat dari perorangan tersebut atau mereka yang dapat diharapkan mempengaruhi atau dipengaruhi orang tersebut dalam transaksinya dengan perusahaan pelapor;
- Karyawan kunci, yaitu orang-orang yang mempunyai wewenang dan tanggung jawab untuk merencanakan, memimpin, dan mengendalikan kegiatan perusahaan pelapor yang meliputi anggota dewan komisaris, direksi, dan manajer dari perusahaan serta anggota keluarga dekat orang-orang tersebut.
- Perusahaan, di mana suatu kepentingan substansial dalam hak suara dimiliki, baik secara langsung maupun tidak langsung, oleh setiap orang yang diuraikan dalam butir c atau d, atau setiap orang yang mempunyai pengaruh signifikan atas perusahaan tersebut. Hal ini mencakup perusahaan-perusahaan yang dimiliki anggota dewan komisaris, direksi,

atau pemegang saham utama perusahaan pelapor dari perusahaan-perusahaan yang mempunyai anggota manajemen kunci yang sama dengan perusahaan pelapor.”

2.1.5.3 Penentuan *Transfer Pricing*

Menurut Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 Tentang Penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha Dalam Transaksi Antara Wajib Pajak Dengan Pihak Yang Mempunyai Hubungan Istimewa, terdapat beberapa jenis metode penentuan harga transfer (*transfer pricing*) yang dapat dilakukan, yaitu:

1. “Metode perbandingan harga antara pihak yang independen (*Comparable Uncontrolled Price/CUP*).

Metode perbandingan harga antara pihak yang independen (*comparable uncontrolled price*) atau disingkat metode CUP adalah metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan harga dalam transaksi yang dilakukan antara pihak-pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa dalam kondisi atau keadaan yang sebanding.

$$\text{Harga Wajar} = \text{Harga Pihak Independen Sebanding}$$

2. Metode harga penjualan kembali (*Resale Price Method/RPM*)

Metode harga penjualan kembali (*resale price method*) atau disingkat metode RPM adalah metode Penentuan Harga Transfer yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi suatu produk yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa dengan harga jual kembali produk tersebut setelah dikurangi laba kotor wajar.

$$\text{Presentase Laba Kotor} = \frac{\text{Laba Kotor}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

3. Metode biaya plus (*Cost Plus Method/CPM*)

Metode biaya plus (*cost plus method*) atau metode CPM adalah metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan menambahkan tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan yang sama dari transaksi dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa atau tingkat laba kotor wajar yang diperoleh perusahaan lain dari transaksi sebanding dengan pihak yang tidak mempunyai hubungan istimewa pada harga pokok penjualan yang telah sesuai dengan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

$$\text{Harga Wajar Penjualan}(X) = \text{Biaya Produksi} + \text{Laba Wajar}$$

4. Metode laba bersih transaksional (*Transactional Net Margin Method/TNMM*)

Metode laba bersih transaksional (*transactional net margin method*) atau disingkat TNMM adalah metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan membandingkan persentase laba bersih operasi terhadap biaya, terhadap penjualan, terhadap aktiva, atau terhadap dasar lainnya atas transaksi antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.”

$$\text{Metode Laba Bersih Transaksional} = \frac{\text{Laba Bersih Usaha}}{\text{Penjualan}}$$

2.1.5.4 Pengukuran *Transfer Pricing*

Transfer pricing dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan rumus harga penjualan kembali (*resale price method*) atau disingkat metode RPM. Menurut Lingga (2012) *resale price method* metode penentuan harga transfer yang dilakukan dengan membandingkan harga dalam transaksi suatu produk yang dilakukan antara pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Tingkat kesebandingan yang tinggi antara transaksi antara wajib pajak yang mempunyai hubungan istimewa dengan transaksi antara wajib pajak yang tidak mempunyai hubungan istimewa, khususnya tingkat kesebandingan berdasarkan hasil analisis fungsi, meskipun barang/jasa yang diperjualbelikan berbeda.

Adapun rumus yang penulis gunakan untuk mengukur variabel ini adalah indikator Lingga (2012):

$$\text{Presentase Laba Kotor} = \frac{\text{Laba Kotor}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

2.1.6 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2
Penelitian Terdahulu

No	Penulis	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Wiwi Hartika, Faisal Rahman (2020)	Pengaruh Beban Pajak dan Debt Covenant Terhadap Transfer Pricing Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-2017	<ul style="list-style-type: none"> a. Beban pajak memiliki pengaruh signifikan terhadap harga transfer. b. Perjanjian utang memiliki pengaruh signifikan terhadap harga transfer.
2.	Machhfirah Aprilia Rezky, Fachrizal (2018)	Pengaruh Mekanisme Bonus, Ukuran Perusahaan, Leverage dan Multinationality Terhadap Keputusan <i>Transfer Pricing</i> Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2014	<ul style="list-style-type: none"> a. Mekanisme Bonus secara parsial berpengaruh signifikan terhadap <i>transfer pricing</i>. b. Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap <i>transfer pricing</i>. c. Leverage berpengaruh terhadap transfer pricing. d. Multinationality berpengaruh terhadap transfer pricing.
3.	Thesa Refgia (2017)	Pengaruh Pajak, Mekanisme Bonus, Ukuran Perusahaan, Kepemilikan Asing, dan <i>Tunneling Incentive</i> Terhadap <i>Transfer Pricing</i> (Perusahaan Sektor Industri Dasar Dan Kimia Yang Listing Di BEI Tahun 2011-2014)	<ul style="list-style-type: none"> a. Pajak berpengaruh signifikan terhadap <i>transfer pricing</i>. b. Kepemilikan asing berpengaruh signifikan terhadap <i>transfer pricing</i>. c. <i>Tunneling Incentive</i> signifikan berpengaruh pada <i>transfer pricing</i>. d. Mekanisme bonus tidak berpengaruh pada <i>transfer pricing</i>. e. Ukuran perusahaan tidak berpengaruh pada <i>transfer pricing</i>.

4.	Dicky Suprianto, Raisa Pratiwi (2017)	Pengaruh Beban Pajak, Kepemilikan Asing dan Ukuran Perusahaan Terhadap <i>Transfer Pricing</i> Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2013-2016.	<ul style="list-style-type: none"> a. Beban pajak berpengaruh positif terhadap <i>transfer pricing</i>. b. Kepemilikan asing tidak berpengaruh terhadap <i>transfer pricing</i>. c. Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap <i>transfer pricing</i>.
5.	Ratna Dewi Kusumasari, Sri Fadilah, Edi Sukarmanto (2017)	Pengaruh Pajak, Kepemilikan Asing dan Ukuran Perusahaan terhadap <i>Transfer Pricing</i> (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2012-2016)	<ul style="list-style-type: none"> a. Pajak berpengaruh signifikan dengan arah positif terhadap <i>transfer pricing</i>. b. Kepemilikan Asing berpengaruh signifikan dengan arah positif terhadap <i>transfer pricing</i>. c. Ukuran Perusahaan berpengaruh signifikan dengan arah negatif terhadap <i>transfer pricing</i>.
6.	Rihhadatul 'Aisy Prananda dan Dedik Nur Triyanto (2020)	Pengaruh Beban Pajak, Mekanisme Bonus, Exchange Rate dan Kepemilikan Asing Terhadap Indikasi Melakukan Transfer Pricing	<ul style="list-style-type: none"> c. Beban pajak secara parsial berpengaruh positif terhadap melakukan indikasi transfer pricing. d. Mekanisme bonus secara parsial tidak berpengaruh terhadap melakukan indikasi transfer pricing. e. Exchange rate secara parsial tidak berpengaruh terhadap melakukan indikasi transfer pricing. f. Kepemilikan asing secara parsial berpengaruh positif terhadap melakukan indikasi transfer pricing.
7.	Syahidatul Marfuah, Siti Nurlaela dan	Pengaruh Beban Pajak, Nilai Perusahaan dan Exchange Rate Terhadap	<ul style="list-style-type: none"> a. Beban pajak berpengaruh terhadap transfer pricing.

	Anita Wijayanti (2019)	Transfer Pricing Pada Perusahaan Pertambangan tahun 2012-2017	<ul style="list-style-type: none"> b. Nilai Perusahaan tidak berpengaruh terhadap transfer pricing. c. Exchange Rate tidak berpengaruh terhadap transfer pricing.
8.	Fahimatul Ilmi, Dewi Prastiwi (2020)	Pengaruh Profitabilitas, Inovasi Perusahaan dan Ukuran Perusahaan Terhadap Transfer Pricing.	<ul style="list-style-type: none"> a. Profitabilitas tidak berpengaruh terhadap transfer pricing. b. Inovasi Perusahaan berpengaruh terhadap transfer pricing. c. Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap transfer pricing.
9.	Nurul Afifah Agustina (2019)	Pengaruh Pajak, Multinasionalitas, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas dan Mekanisme Bonus Terhadap Keputusan Perusahaan Melakukan Transfer Pricing pada Perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2014-2017.	<ul style="list-style-type: none"> a. Pajak tidak berpengaruh signifikan terhadap transfer pricing, b. Multinasionalitas berpengaruh terhadap transfer pricing. c. Ukuran Perusahaan berpengaruh signifikan terhadap transfer pricing. d. Profitabilitas berpengaruh terhadap transfer pricing. e. Mekanisme bonus tidak berpengaruh terhadap transfer pricing.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Beban Pajak Terhadap *Transfer Pricing*

Salah satu alasan perusahaan melakukan *transfer pricing* adalah guna merekayasa laba perusahaan sehingga laba perusahaan pada tahun tertentu terlihat

lebih rendah dari yang seharusnya dan secara tidak langsung mengakibatkan berkurangnya pajak yang harus dibayarkan kepada negara (Indrasti 2016).

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Dicky Suprianto, Raisa Pratiwi (2017) beban pajak berpengaruh positif signifikan terhadap praktik *transfer pricing*, dimana semakin tingginya tarif pajak yang dibayarkan oleh perusahaan mendorong perusahaan multinasional yang berorientasi laba untuk melakukan kiat-kiat dalam meminimalkan beban pajak yang harus dibayar salah satunya dengan *transfer pricing*.

Dan selanjutnya, pada penelitian Syahidatu Marfuah, Siti Nurlaela dan Anita Wijayanti (2019) menyatakan bahwa beban pajak berpengaruh signifikan, karena bahwa semakin tinggi beban pajak memicu perusahaan untuk melakukan *transfer pricing* untuk menurunkan beban pajak tersebut.

Teori hubungan beban pajak dan *transfer pricing* tersebut didukung oleh Kamilah (2016:86) yang menyatakan bahwa:

“Suatu perusahaan multinasional akan berusaha meminimalkan beban pajak global dengan cara memanfaatkan ketiadaan ketentuan perpajakan suatu negara. Dampak *transfer pricing* ini cenderung menggeser kewajiban perpajakannya dari negara-negara yang memiliki tarif pajak tinggi (*high tax countries*) ke negara-negara yang menerapkan tarif pajak rendah (*low tax countries*).”

Berdasarkan teori tersebut dan didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Dicky Suprianto, Raisa Pratiwi (2017), dan Syahidatu Marfuah, Siti Nurlaela dan Anita Wijayanti (2019) menunjukkan bahwa beban pajak berpengaruh terhadap *transfer pricing*. Namun menurut Mispriyanti (2016), Ainiyah dan Erawati (2020) yang

menyatakan bahwa beban pajak tidak berpengaruh terhadap *transfer pricing*. Karena pemerintah membuat peraturan yang tercantum dalam Direktorat Jendral Pajak Nomor Per32/PJ/2011 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara wajib pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa dan adanya kesepakatan harga transfer (*advance pricing agreement*). *Advance Pricing Agreement (APA)* ini merupakan perjanjian antara pihak DJP dengan Wajib Pajak yang bersangkutan mengenai sistem penentuan harga transfer yang sesuai untuk satu set transaksi yang diterbitkan selama periode tertentu. Dengan adanya peraturan yang dibuat oleh aparat perpajakan, maka dapat mengurangi penyalahgunaan *transfer pricing* terhadap perusahaan multinasional.

2.2.2 Pengaruh Kepemilikan Asing Terhadap *Transfer Pricing*

Menurut Sari, 2011 dalam Tiwa, Saerang, dan Tirayoh (2017) semakin besar kepemilikan saham asing, maka kendali atas pengelolaan perusahaan semakin besar. Dan dengan kendali yang dimiliki, pemegang saham dapat menguntungkan dirinya sendiri dengan memanfaatkan perusahaan yang dikendalikannya. Praktek tersebut dinamakan ekpropriasi, dan salah satu caranya adalahnya dengan memanfaatkan *transfer pricing* untuk menjual produk dari perusahaan yang dikendalikan kepada perusahaan pribadinya dengan harga di bawah harga pasar.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Thesa Refgia (2017), kepemilikan asing berpengaruh terhadap *transfer pricing*, dikarenakan semakin besar tingkat kepemilikan asing pada perusahaan maka semakin besar pengaruh pemegang saham

asing dalam menentukan berbagai keputusan dalam perusahaan termasuk dalam kebijakan penentuan harga. Dimana kebijakan tersebut dapat menguntungkan pemegang saham asing.

Teori hubungan kepemilikan asing dan *transfer pricing* tersebut didukung oleh Atmaja (2011:109) dalam Refgia (2017) yang menyatakan bahwa:

“Pemegang saham pengendali asing menjual produk dari perusahaan yang ia kendalikan ke perusahaan pribadinya dengan harga dibawah pasar. Hal ini dilakukan pemegang saham pengendali asing untuk memperoleh keuntungan pribadi dan merugikan pemegang saham non pengendali.”

Berdasarkan teori tersebut dan didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Sari, 2011 dalam Tiwa, Saerang, dan Tirayoh (2017) dan Thesa Refgia (2017) menunjukkan bahwa kepemilikan asing berpengaruh terhadap *transfer pricing*. Namun menurut Evan (2017) menyatakan bahwa kepemilikan asing tidak berpengaruh signifikan terhadap *transfer pricing*. Mengingat bahwa perusahaan yang diteliti adalah perusahaan asing yang memiliki kendali terhadap perusahaan cabang maupun anak tanpa hubungan istimewa berbentuk keluarga sedarah maka segala keputusan dalam perusahaan berada di skala organisasional yang memerlukan kesepakatan dari direksi perusahaan untuk memaksimalkan kesejahteraan pribadi menjadi tidak relevan. Bisa saja terjadi, namun hal tersebut akan berdampak pada menurunnya kinerja perusahaan anak yang dikendalikan karena merasa tidak memperoleh keuntungan yang semetinya diperoleh karena harus menjual produk hasil produksi di bawah harga pasar kepada perusahaan induk.

2.2.3 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Transfer Pricing*

Ukuran perusahaan dapat dilihat dari total asset yang dimiliki, total penjualan, kapitalisasi pasar, jumlah tenaga kerja dan sebagainya. Perusahaan yang memiliki total asset besar menunjukkan bahwa perusahaan tersebut telah mencapai tahap kedewasaan dimana dalam tahap ini arus kas perusahaan sudah positif dan dianggap memiliki prospek yang baik dalam jangka waktu yang relatif lebih lama.

Penelitian Fahimatul Ilmi dan Dewi Prastiwi (2020) ukuran perusahaan berpengaruh positif secara signifikan terhadap keputusan *transfer pricing* karena perusahaan dengan ukuran yang lebih besar akan melakukan transaksi lintas negara yang memungkinkan perusahaan dengan ukuran yang besar menghadapi perbedaan tarif pajak antar negara.

Hasil Penelitian yang dilakukan oleh Machfirah Aprilia Rezky dan Fachrizal (2018) ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *transfer pricing* artinya ukuran perusahaan berpengaruh terhadap keputusan *transfer pricing*. Hal ini mengkonfirmasi bahwa ukuran perusahaan menentukan keputusan *transfer pricing*. Perusahaan besar memiliki sumber daya dan kesempatan yang lebih banyak untuk melakukan *transfer pricing*.

Teori hubungan ukuran perusahaan dan *transfer pricing* tersebut didukung oleh Ramadhan dan Kustiani (2017) yang menyatakan bahwa:

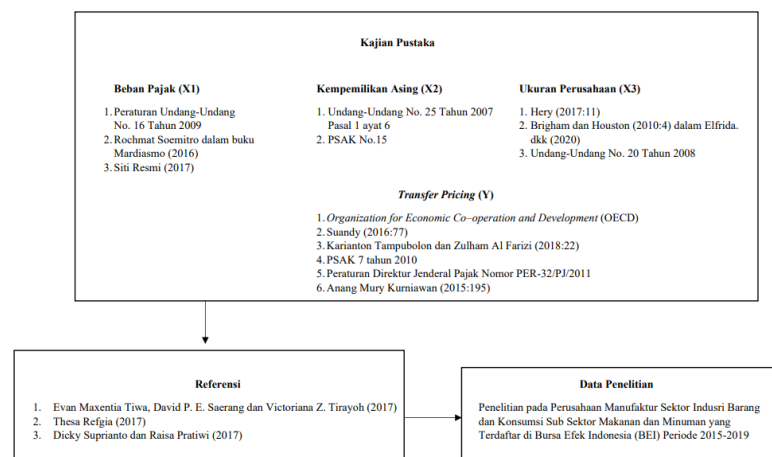
“Semakin besarnya kewenangan yang dimiliki manajer menimbulkan kecenderungan manajer lebih mementingkan tujuan individu dari pada tujuan perusahaan. Semakin besar ukuran perusahaan, perusahaan tersebut memiliki aktivitas usaha dan transaksi keuangan yang semakin besar dimana

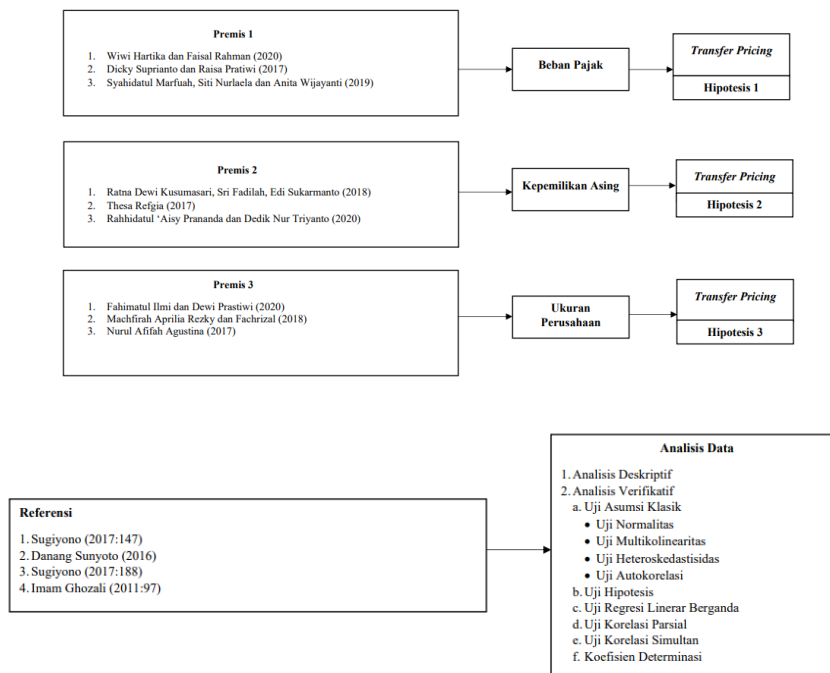
kemungkinan terjadinya *transfer pricing* akan lebih tinggi di perusahaan besar dibandingkan di perusahaan kecil.”

Berdasarkan teori tersebut dan didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Fahimatul Ilmi dan Dewi Prastiwi (2020), Machfirah Aprilia Rezky dan Fachrizal menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *transfer pricing*. Namun menurut Refgia (2017), Cledy dan Amin (2020) menyatakan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap *transfer pricing*. Hal ini berarti perusahaan yang relative berukuran lebih besar akan dilihat kinerjanya oleh masyarakat sehingga para direksi maupun manajer perusahaan akan lebih berhati-hati dalam melaporkan kondisi keuangannya.

Berdasarkan uraian yang telah dikemukakan sebelumnya, maka variabel terkait dalam penelitian ini dapat dirumuskan dalam kerangka pemikiran sebagai berikut:

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran





2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka hipotesis penelitian yang diajukan dalam penelitian ini yaitu: “Pengaruh Beban Pajak, Kepemilikan Asing, Ukuran Perusahaan Terhadap *Transfer Pricing* (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang dan Konsumsi Sub Sektor Makanan dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2014-2019)”. Maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1: Terdapat pengaruh Beban Pajak terhadap *Transfer Pricing*

H2: Terdapat pengaruh Kepemilikan Asing terhadap *Transfer Pricing*.

H3: Terdapat pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Transfer Pricing*.