
**PEMANFAATAN INFORMASI AKUNTANSI MANAJEMEN DALAM PENENTUAN
HARGA TRANSFER AFILIASI**

Oleh

Ahmad Haris Hidayatullah¹, Dutri Novharisa Pakpahan², Chiara Choiri Anora³, Sutan Aziz Harahap⁴, Tiolina Evi⁵

^{1,2,3,4,5}Magister Akuntansi, Perbanas Institute

Email: ¹haris1285@gmail.com, ²pakpahandutri23@gmail.com,

³chiarachoirianorrrr@gmail.com, ⁴azizsutan@gmail.com, ⁵tiolina@perbanas.id

Abstrak

Following the enactment of PMK-213/PMK.03/2016, which was subsequently replaced by PMK-172 of 2023, taxpayers are required to prepare transfer pricing documentation at the time the transaction occurs (ex ante). However, in practice, many entities or companies only establish their transfer pricing documentation after the transaction has occurred (at the end of the tax year), a method referred to as ex post. For this study, the researcher examined audit results from KPP Madya Karawang, two tax court decisions (PUT-006992.15/2023/PP/M.XIB of 2024 and PUT-011382.15/2023/PP/M.IXA of 2024), and conducted interviews with several tax auditors. These auditors had served at KPP Madya Bekasi, KPP Madya Karawang, KPP PMA Satu, KPP PMA Tiga, KPP Madya Batam, and the Directorate of Audit and Collection at the Directorate General of Taxes Head Office. The study results indicate that taxpayers failed to implement transfer pricing documentation ex ante, which is inconsistent with domestic regulations. Despite having the necessary management accounting data and information to create transfer pricing policies, taxpayers still opted for an ex post basis. Furthermore, taxpayers were reluctant to disclose transfer pricing policy information because of its sensitive and confidential nature. In the ex ante price setting approach, particularly for manufacturing companies, entities are mandated to disclose their transfer pricing policies. When these policies are not clearly disclosed, conducting the price setting approach becomes difficult. Ultimately, the two tax judges' decisions reviewed were in alignment with the applicable regulations.

Kata Kunci: *Accounting Management, Pricing Policy, and Ex Ante*

PENDAHULUAN

Perkembangan globalisasi bisnis telah memperluas jangkauan transaksi antar perusahaan dalam satu grup usaha lintas negara. Fenomena ini menimbulkan tantangan dalam menjaga kewajaran harga transaksi karena adanya potensi pengalihan laba (*profit shifting*) ke yurisdiksi dengan tarif pajak yang lebih rendah. Salah satu isu utama yang muncul adalah penentuan harga transfer antar pihak yang memiliki hubungan istimewa (*afiliasi*).

Pemerintah Indonesia telah mengatur prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*Arm's Length Principle*) melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 172/PMK.03/2023, yang

menekankan bahwa penentuan harga transfer harus didasarkan pada basis *ex ante*—yakni informasi yang tersedia pada saat transaksi dilakukan, bukan setelah periode berjalan. Meskipun demikian, praktik di lapangan menunjukkan banyak wajib pajak masih menggunakan pendekatan *ex post*, yang mendasarkan analisisnya pada data historis.

Perbedaan pendekatan ini sering menjadi sumber sengketa antara wajib pajak dan fiskus. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan bagaimana informasi akuntansi manajemen dapat dimanfaatkan untuk menyusun dokumen harga

transfer yang berbasis *ex ante* dan sesuai dengan prinsip kewajaran serta kelaziman usaha. Fokus kajian diarahkan pada perusahaan manufaktur yang menghadapi sengketa *transfer pricing* di Indonesia.

Peneliti berharap jurnal ini dapat menjadi referensi bagi regulator untuk mengatur regulasi bagaimana penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dengan basis *ex ante*. Selain itu, dapat menjadi referensi bagi fiskus dan wajib pajak untuk mengaplikasikan penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dengan basis *ex ante*.

Diharapkan penelitian ini menjadi jembatan bagi teori dan praktik yang selama ini terjadi kesenjangan yang cukup lebar. Dan pada akhirnya membentuk keselarasan dalam pemahaman tentang basis *ex ante*, antara wajib pajak dan fiskus.

LANDASAN TEORI

Perbedaan Mendasar Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

Akuntansi manajemen merupakan sistem informasi yang menghasilkan data finansial dan non-finansial bagi pihak internal organisasi untuk mendukung proses pengambilan keputusan, perencanaan, serta pengendalian aktivitas operasional perusahaan. Informasi yang dihasilkan bersifat prediktif, rinci, dan fleksibel sehingga dapat digunakan untuk mengambil keputusan strategis maupun taktis pada saat transaksi ekonomi akan dilakukan.

Sebaliknya, akuntansi keuangan berfokus pada penyusunan laporan keuangan yang ditujukan kepada pihak eksternal, seperti investor, kreditor, dan regulator. Informasi yang dihasilkan bersifat historis, dirangkum secara periodik, dan terikat pada Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum (PABU). Akuntansi keuangan digunakan untuk menilai kinerja dan posisi keuangan setelah suatu periode akuntansi berakhir.

Perbedaan mendasar antara akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan dapat dilihat pada Tabel 1 berikut:

Tabel 1.

Perbedaan Akuntansi Manajemen dan Akuntansi Keuangan

Kriteria	Akuntansi Manajemen	Akuntansi Keuangan
Pengguna utama	Internal (manajer, eksekutif, karyawan)	Eksternal (investor, kreditor, regulator)
Fokus waktu	Masa depan (prediktif)	Masa lalu (historis)
Standar acuan	Fleksibel, tidak terikat PABU	Harus mengikuti PABU
Tujuan laporan	Pengambilan keputusan manajerial	Pertanggungjawaban eksternal
Jenis informasi	Moneter & non-moneter	Umumnya moneter
Sifat pelaporan	Opsional & dinamis	Wajib & terstandar
Frekuensi pelaporan	Dapat disesuaikan (harian, mingguan, ad hoc)	Berkala (tahunan/triwulan)

Dengan demikian, akuntansi manajemen lebih relevan dalam konteks *ex ante* karena memberikan informasi prediktif yang dibutuhkan saat transaksi terjadi, sedangkan akuntansi keuangan digunakan dalam konteks *ex post* ketika transaksi telah selesai.

Peran Strategis Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen memiliki tiga peran utama dalam organisasi, yaitu:

1. Perencanaan (*Planning*) — membantu manajemen menyusun strategi jangka panjang, termasuk perencanaan kapasitas, investasi, dan kebijakan harga transfer.
2. Pengendalian (*Controlling*) — memungkinkan manajemen membandingkan hasil aktual dengan target, serta mengambil langkah korektif bila terdapat penyimpangan.
3. Evaluasi Kinerja (*Performance Evaluation*) — digunakan untuk menilai pencapaian unit

kerja dan manajer melalui indikator seperti *Key Performance Indicator (KPI)*.

Ketiga fungsi tersebut menjadi dasar dalam penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*) untuk transaksi afiliasi, terutama dalam penyusunan dokumentasi harga transfer berbasis *ex ante*.

Jenis Informasi dalam Akuntansi Manajemen

Informasi yang dihasilkan oleh akuntansi manajemen dapat dikelompokkan menjadi tiga jenis utama, yaitu:

1. Informasi Akuntansi Penuh (*Full Accounting Information*) — menggambarkan total sumber daya dan biaya yang dikonsumsi untuk suatu produk, jasa, atau departemen.
► Contoh: analisis profitabilitas produk untuk menentukan harga jual yang wajar.
2. Informasi Akuntansi Diferensial (*Differential Accounting Information*) — menunjukkan perbedaan biaya, pendapatan, atau aset antar alternatif keputusan.
► Contoh: keputusan “buat sendiri atau beli”, “terima atau tolak pesanan khusus”.
3. Informasi Akuntansi Pertanggungjawaban (*Responsibility Accounting Information*) — mengaitkan biaya, pendapatan, dan aset dengan manajer yang bertanggung jawab.
► Contoh: laporan pertanggungjawaban biaya per divisi untuk mengukur kinerja.

Alat Analisis Akuntansi Manajemen

Beberapa alat utama yang digunakan dalam akuntansi manajemen antara lain:

1. Penganggaran dan Analisis Varians — membandingkan realisasi terhadap anggaran untuk menilai efisiensi dan efektivitas kegiatan operasional.
2. *Activity-Based Costing (ABC)* — mengalokasikan biaya tidak langsung berdasarkan aktivitas yang mengonsumsi sumber daya, sehingga mencerminkan biaya per produk secara lebih akurat.

3. *Cost-Volume-Profit (CVP) Analysis* — menganalisis hubungan antara biaya, volume produksi, dan laba untuk membantu perencanaan harga dan margin kontribusi.

Penggunaan alat analisis ini memperkuat kemampuan manajemen dalam menetapkan kebijakan harga transfer yang wajar sesuai kondisi pasar aktual. Teori tentang akuntansi manajemen yang sangat berkaitan erat dengan bagaimana mengalokasikan biaya per produk diantaranya teori *Activity-Based Accounting* yaitu terdiri dari *Activity Cost Behavior*, *Activity-Based Product Costing*, dan *Activity-Based Management*. Dalam buku yang berjudul “*Managerial Accounting 8th Edition*” yang ditulis oleh Hansen & Mowen dijelaskan bahwa Teori ***Activity-Based Accounting (ABA)*** merupakan kerangka kerja yang komprehensif, tidak hanya mencakup perhitungan biaya, tetapi juga analisis perilaku biaya dan penerapannya untuk manajemen. *Activity-based Costing* terdiri dari : (1) Perilaku Biaya Berbasis Aktivitas (*Activity Cost Behavior*) dimana komponen ini adalah dasar analitis yang penting untuk memahami bagaimana biaya berubah seiring dengan perubahan aktivitas, (2) Penentuan Biaya Produk Berbasis Aktivitas (*Activity-Based Product Costing/ABC*) yang merupakan mekanisme formal untuk menentukan Harga Pokok Produk (HPP) dengan lebih akurat, dan (3) **manajemen berbasis Aktivitas (*Activity-Based Management/ABM*)** ABM yang focus pada penggunaan informasi biaya dan proses yang dihasilkan oleh ABC untuk meningkatkan nilai pelanggan dan profitabilitas perusahaan. Dengan teori tersebut wajib pajak atau Perusahaan dapat membentuk kebijakan harga transfer terutama dipakai untuk metode cost plus.

Kemudian untuk laporan keuangan anggaran (*budget*) yang digunakan sebagai basis untuk penyelenggaraan dokumen penentuan harga transfer pada awal tahun, bisa dilakukan sebagai basis pengujian PKKU (Pengujian kewajaran dan Kelaziman Usaha)

dengan basis *ex ante*. Laporan keuangan anggaran digunakan ketika wajib pajak menggunakan metode TNMM (Transactional Net Margin Method) dalam menilai/menguji kewajaran transaksi hubungan Istimewa. Dalam membuat terdapat teori Flexible Budgets and Performance Analysis yang ditulis oleh Hansen & Mowen dalam bukunya yang berjudul “Managerial Accounting 8th edition” dijelaskan bahwa di chapter 8 yaitu ***Budgeting for Planning and Control*** yang berfokus pada anggaran (*budget*) sebagai rencana keuangan untuk masa depan yang mengidentifikasi tujuan organisasi dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya. Anggaran adalah alat kunci yang digunakan manajer untuk melaksanakan dua fungsi manajemen utama: **perencanaan dan pengendalian**. Disana dijelaskan bahwa Peran anggaran dalam perencanaan Adalah proses melihat ke depan, menetapkan tujuan, dan menentukan bagaimana mencapainya. Keunggulan Anggaran dalam Perencanaan diantaranya adalah:

1. Memaksa Manajer untuk Berpikir ke Depan: Anggaran mendorong manajer untuk mengembangkan arah organisasi secara keseluruhan, mengantisipasi masalah, dan mengembangkan kebijakan masa depan.
2. Menyediakan Informasi untuk Pengambilan Keputusan: Anggaran memberikan data keuangan kuantitatif yang diperlukan untuk mengevaluasi alternatif dan membuat keputusan yang tepat sebelum suatu periode dimulai.
3. Meningkatkan Komunikasi dan Koordinasi: Anggaran mensinkronkan aktivitas berbagai departemen (misalnya, anggaran penjualan harus terkoordinasi dengan anggaran produksi, dan keduanya dengan anggaran pembelian bahan baku).

Selain itu Hansen & Mowen menekankan bahwa anggaran adalah hasil dari Rencana Strategis perusahaan. Rencana

strategis jangka panjang diterjemahkan menjadi Anggaran Induk jangka pendek (biasanya satu tahun), yang terdiri dari dua komponen utama:

1. Anggaran Operasional (*Operating Budget*): Merinci aktivitas penghasil pendapatan perusahaan. Urutannya dimulai dari Anggaran Penjualan (kunci utama, karena menjadi dasar semua anggaran lain), diikuti oleh Anggaran Produksi, Anggaran Pembelian Bahan Baku Langsung, Anggaran Tenaga Kerja Langsung, Anggaran *Overhead* Manufaktur, dan diakhiri dengan Perkiraan Laporan Laba Rugi.
2. Anggaran Keuangan (*Financial Budget*): Merinci aliran kas dan posisi keuangan. Ini mencakup Anggaran Kas (*Cash Budget*) dan Perkiraan Neraca (*Budgeted Balance Sheet*).

Kemudian dalam Peran Anggaran sebagai Pengendalian (Control) adalah proses melihat ke belakang, membandingkan hasil aktual dengan rencana, dan mengambil tindakan korektif. Anggaran bertindak sebagai standar atau tolok ukur untuk evaluasi kinerja. Pengendalian dicapai melalui Laporan Kinerja (Performance Report) yang membandingkan hasil aktual dengan jumlah yang dianggarkan secara periodik. Untuk tujuan pengendalian, Hansen & Mowen sangat menekankan penggunaan **Anggaran Fleksibel (*Flexible Budget*)**.

1. Anggaran Fleksibel memungkinkan manajer membandingkan biaya aktual dengan biaya yang seharusnya dikeluarkan pada tingkat aktivitas aktual yang dicapai.
2. Ini membantu membedakan varians biaya yang disebabkan oleh perubahan volume dengan varians yang disebabkan oleh pengendalian biaya yang efektif atau tidak efektif oleh manajer.

Secara keseluruhan, Hansen & Mowen memandang penganggaran sebagai inti dari siklus perencanaan-pengendalian, yang mengarahkan operasi perusahaan dan berfungsi

sebagai dasar untuk evaluasi kinerja yang adil dan memotivasi.

Kemudian dalam chapter 10 Hansen & Mowen menjelaskan tentang Pengaruh *transfer pricing* dalam divisi dan Perusahaan secara keseluruhan. Diantaranya dalam halaman 440 dijelaskan *"In establishing a transfer pricing policy, the views of both the selling division and the buying division must be considered. The opportunity cost approach achieves this goal by identifying the minimum price that a selling division would be willing to accept and the maximum price that the buying division would be willing to pay. These minimum and maximum prices correspond to the opportunity costs of transferring internally. They are defined for each division as follows:*

1. *The minimum transfer price is the transfer price that would leave the selling division no worse off if the good were sold to an internal division than if the good were sold to an external party. This is sometimes referred to as the "floor" of the bargaining range.*
2. *The maximum transfer price is the transfer price that would leave the buying division no worse off if an input were purchased from an internal division than if the same good were purchased externally. This is sometimes referred to as the "ceiling" of the bargaining range."*

Bahwa bab tersebut tersebut Hansen & Mowen menjelaskan bahwa dalam menetapkan kebijakan penetapan harga transfer, pandangan divisi penjual dan divisi pembeli harus dipertimbangkan. Pendekatan biaya peluang mencapai tujuan ini dengan mengidentifikasi harga minimum yang bersedia diterima oleh divisi penjual dan harga maksimum yang bersedia dibayar oleh divisi pembeli. Harga minimum dan maksimum ini sesuai dengan biaya peluang transfer internal. Harga-harga

tersebut didefinisikan untuk setiap divisi sebagai berikut:

1. Harga transfer minimum adalah harga transfer yang tidak akan merugikan divisi penjual jika barang tersebut dijual ke divisi internal dibandingkan jika barang tersebut dijual ke pihak eksternal. Hal ini terkadang disebut sebagai "batas bawah" rentang tawar-menawar.
2. Harga transfer maksimum adalah harga transfer yang tidak akan merugikan divisi pembeli jika suatu input dibeli dari divisi internal dibandingkan jika barang yang sama dibeli secara eksternal. Hal ini terkadang disebut sebagai "batas atas" rentang tawar-menawar.

Teori tersebut biasanya digunakan untuk metode CUP (*Comparabe Uncontrolled Transactions*) dimana perusahaan menjual sebagian produk ke afiliasi dan sebagian lain ke pihak independen atas produk yang sebanding karakteristiknya.

Konsep *Ex Ante* dan *Ex Post* dalam Penentuan Harga Transfer

Menurut PMK-213/PMK.03/2016 yang telah diganti dengan PMK-172 tahun 2023 dan OECD *Transfer Pricing Guidelines* (2022), terdapat dua pendekatan utama dalam dokumentasi harga transfer:

1. Pendekatan *Ex Ante* (*Price-Setting Approach*)
Penerapan prinsip kewajaran dilakukan pada saat transaksi terjadi, berdasarkan data dan informasi yang tersedia pada waktu itu. Tujuannya memastikan harga transfer telah sesuai dengan kondisi pasar dan prinsip *arm's length* sebelum transaksi dilakukan.
2. Pendekatan *Ex Post* (*Outcome-Testing Approach*)
Pengujian dilakukan setelah transaksi selesai, dengan membandingkan hasil aktual terhadap kondisi pasar. Pendekatan ini digunakan pada tahap evaluasi atau

audit pajak di akhir periode.

Dengan demikian, pendekatan *ex ante* lebih sejalan dengan karakteristik informasi akuntansi manajemen yang bersifat prediktif dan real-time. Sedangkan sebaliknya untuk basis *ex post* biasanya dipakai laporan keuangan laba rugi yang baru terbentuk di akhir periode.

Konsekuensi dari ketidakpatuhan penerapan basis *ex ante* tersebut dianggap tidak memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

Hubungan Akuntansi Manajemen dengan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha

Informasi akuntansi manajemen berperan penting dalam penyusunan dokumen penentuan harga transfer berbasis *ex ante*, karena menyediakan data proyeksi biaya, volume produksi, dan margin laba yang mencerminkan kondisi saat transaksi terjadi. Hal ini memungkinkan perusahaan menetapkan harga transfer yang memenuhi prinsip *arm's length* sebagaimana diatur dalam Pasal 18 ayat (3) UU PPh dan PMK-213/PMK.03/2016 yang diganti dengan PMK-172 Tahun 2023.

Sebaliknya, akuntansi keuangan hanya dapat digunakan dalam *ex post testing* karena sifatnya historis dan disusun setelah transaksi selesai. Oleh karena itu, akuntansi manajemen menjadi landasan utama dalam pengambilan keputusan strategis untuk memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

Kerangka Pemikiran

Kerangka pemikiran penelitian ini menggambarkan keterkaitan antara variabel dan konsep yang dibahas. Pemanfaatan informasi akuntansi manajemen menjadi dasar dalam pembentukan harga transfer afiliasi yang wajar dan sesuai prinsip perpajakan *ex ante*.

Diagram Kerangka Berpikir



Keterangan:

1. Informasi akuntansi manajemen menjadi input utama bagi manajemen untuk menentukan kebijakan harga transfer.
2. Keputusan harga transfer berbasis *ex ante* membantu perusahaan memenuhi prinsip kewajaran (*arm's length principle*).
3. Kepatuhan ini mengurangi potensi sengketa perpajakan antara wajib pajak dan otoritas pajak.

METODE PENELITIAN

Jenis dan Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif deskriptif dengan metode studi kasus. Pendekatan ini dipilih karena tujuan penelitian adalah memahami secara mendalam bagaimana informasi akuntansi manajemen dimanfaatkan dalam penentuan harga transfer terhadap transaksi afiliasi dengan basis *ex ante* dalam rangka pemenuhan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha untuk tujuan perpajakan.

Metode studi kasus digunakan untuk menganalisis kondisi nyata yang terjadi pada perusahaan manufaktur yang menjadi objek penelitian. Pendekatan ini memungkinkan peneliti menelusuri praktik yang dilakukan perusahaan dalam menyusun dokumen

penentuan harga transfer, serta membandingkannya dengan ketentuan yang berlaku dalam regulasi domestik dan pedoman internasional OECD *Transfer Pricing Guidelines*.

Lokasi dan Objek Penelitian

Objek penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang melakukan transaksi afiliasi lintas negara dan menjadi subjek pemeriksaan pajak atas dugaan ketidakwajaran harga transfer. Penelitian dilakukan dengan memfokuskan analisis pada praktik penyelenggaraan dokumen penentuan harga transfer dengan basis *ex ante*.

Lokasi pengumpulan data dilakukan pada beberapa Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang memiliki konsentrasi kasus *transfer pricing*, antara lain:

1. KPP Madya Bekasi
2. KPP Madya Karawang
3. KPP PMA 1 dan KPP PMA 3
4. KPP Madya Batam
5. Direktorat Pemeriksaan dan Penagihan, Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak.

Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan dua jenis data utama, yaitu:

1. Data Primer, diperoleh melalui wawancara mendalam dengan pemeriksa pajak (fiskus) yang memiliki pengalaman menangani kasus *transfer pricing*, serta wawancara dengan pihak wajib pajak yang terlibat dalam penyusunan dokumen harga transfer.
2. Data Sekunder, diperoleh melalui:
 - Studi dokumen laporan pemeriksaan pajak;
 - Dokumen *local file* perusahaan yang menjadi studi kasus;
 - Putusan Pengadilan Pajak yang relevan, yaitu:
 - Putusan No. PUT-006992.15/2023/PP/M.XIB Tahun 2024, dan

- Putusan No. PUT-011382.15/2023/PP/M.IXA Tahun 2024;
- Literatur akademik, peraturan perpajakan (PMK 213/PMK.03/2016 dan PMK 172/PMK.03/2023), serta OECD *Transfer Pricing Guidelines*.

Teknik Pengumpulan Data

Data dikumpulkan menggunakan tiga teknik utama:

1. Wawancara Mendalam (*In-depth Interview*)
Dilakukan dengan beberapa pemeriksa pajak di KPP Madya Bekasi, KPP Madya Karawang, KPP PMA Satu, KPP PMATiga, KPP Madya Batam, dan Direktorat Pemeriksaan serta pihak perusahaan untuk memperoleh perspektif terkait penerapan *ex ante* dalam penyusunan dokumen harga transfer.
2. Studi Dokumentasi
Menganalisis dokumen pemeriksaan pajak, *local file*, laporan keuangan, serta putusan pengadilan pajak untuk memahami konteks penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.
3. Observasi dan Telaah Kasus (*Case Review*)
Mengamati pola transaksi afiliasi dan kebijakan harga transfer yang dilakukan perusahaan, serta menilai kesesuaiannya dengan ketentuan peraturan dan teori akuntansi manajemen.

Teknik Analisis Data

Analisis data dilakukan secara deskriptif kualitatif melalui beberapa tahap berikut:

1. Reduksi Data (*Data Reduction*)
Data dari hasil wawancara dan studi dokumen diseleksi untuk menemukan informasi yang relevan terkait penerapan *ex ante* dan penggunaan informasi akuntansi manajemen.
2. Penyajian Data (*Data Display*)
Informasi yang relevan disusun secara

sistematis dalam bentuk narasi, tabel, dan skema agar mudah diinterpretasikan.

3. Penarikan Kesimpulan dan Verifikasi (*Conclusion Drawing and Verification*) Data yang telah dianalisis dibandingkan dengan teori akuntansi manajemen, prinsip *arm's length*, serta ketentuan perpajakan untuk menarik kesimpulan dan merumuskan temuan penelitian.

Kerangka Analisis

Kerangka analisis penelitian ini berfokus pada hubungan antara informasi akuntansi manajemen sebagai input utama dalam pengambilan keputusan strategis dengan penentuan harga transfer afiliasi berbasis *ex ante* sebagai mekanisme penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha.

Tahapan kerangka analisis:

1. Identifikasi perbedaan penerapan *ex ante* dan *ex post* dalam *transfer pricing*.
2. Analisis peran informasi akuntansi manajemen terhadap pembentukan harga transfer.
3. Evaluasi kesesuaian antara penerapan harga transfer dengan prinsip *arm's length*.
4. Penilaian efektivitas penggunaan akuntansi manajemen dalam menurunkan risiko sengketa perpajakan.

Validitas dan Reliabilitas Data

Untuk memastikan keabsahan data, peneliti menggunakan teknik triangulasi sumber dan metode, yaitu:

1. Membandingkan hasil wawancara dari berbagai pihak (fiskus dan wajib pajak).
2. Memverifikasi data dokumen dengan hasil wawancara.
3. Membandingkan hasil temuan dengan teori dan regulasi perpajakan yang berlaku.

Batasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, yaitu:

1. Studi kasus yang digunakan masih terbatas pada beberapa perusahaan manufaktur dengan fokus di wilayah tertentu.
2. Tidak semua KPP memiliki kasus transfer pricing berbasis *ex ante* sehingga cakupan empirisnya belum menyeluruh.
3. Sebagian data bersifat sensitif dan dirahasiakan, sehingga peneliti menggunakan data yang telah disamarkan tanpa mengubah substansi kasus.

Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang peneliti peroleh yang masih relevan dan berhubungan dengan penelitian ini adalah sebagai berikut:

Penelitian dengan judul “Implementasi Kebijakan Pendekatan *Ex-Ante* dalam Pembuatan Dokumentasi Transfer Pricing di Indonesia = *Policy Implementation of Ex-Ante Approach in Making Transfer Pricing Documentation*” yang ditulis oleh Tiara Alyska Danindya; Iman Santoso. supervisor; Ning Rahayu. examiner (Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Indonesia. 2020)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis implementasi kebijakan pendekatan *ex-ante* dalam pembuatan dokumentasi transfer pricing di Indonesia dengan merujuk teori Edwards III (1980) serta menganalisis implikasi fiskusan pajak di Indonesia yang menggunakan post audit terhadap implementasi kebijakan pendekatan *ex-ante* dalam pembuatan dokumentasi transfer pricing. Pendekatan penelitian yang digunakan adalah *post-positivist* dengan teknik pengumpulan data kualitatif melalui wawancara mendalam, observasi langsung serta studi kepustakaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa implementasi kebijakan pendekatan *ex-ante* dalam pembuatan dokumentasi transfer pricing di Indonesia belum berjalan sesuai dengan teori Edwards III (1980). Dilihat dari keempat dimensi, yaitu dimensi komunikasi, sumber daya, struktur birokrasi dan disposisi tidak ada satu dimensi pun yang telah sesuai dengan Teori Edwards

III. Selain itu, penegakkan hukum pada kebijakan pendekatan *ex-ante* di Indonesia tidak berjalan optimal akibat fiskus pajak di Indonesia menggunakan post audit.

Untuk melengkapi hal tersebut, peneliti melakukan studi dengan sudut pandang dari teori akuntansi manajemen. Teori akuntansi manajemen menjadi referensi dan solusi yang mudah bagi wajib pajak untuk memenuhi regulasi yang ada.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Objek Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada beberapa perusahaan manufaktur yang melakukan transaksi afiliasi lintas negara dan menjadi objek pemeriksaan pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Data penelitian diambil dari dokumen pemeriksaan pajak, dokumen *transfer pricing* perusahaan (*local file*), serta putusan Pengadilan Pajak yang berkaitan dengan penentuan harga transfer berbasis *ex ante*.

Dua kasus yang menjadi fokus utama penelitian ini adalah:

1. Putusan No. PUT-006992.15/2023/PP/M.XIB Tahun 2024, dan
2. Putusan No. PUT-011382.15/2023/PP/M.IXA Tahun 2024.

Kedua kasus tersebut mencerminkan bagaimana fiskus dan wajib pajak menafsirkan penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (*arm's length principle*) serta pendekatan *ex ante* dalam penyusunan dokumen penentuan harga transfer.

Deskripsi Kasus Pemeriksaan Pajak

1. Kasus 1 – PUT-006992.15/2023/PP/M.XIB

Kasus ini melibatkan perusahaan manufaktur komponen otomotif yang memiliki hubungan istimewa dengan entitas afiliasi di Jepang. Pemeriksaan dilakukan fiskus untuk tahun pajak 2020. Fiskus menemukan bukti bahwa wajib pajak dalam menyelenggarakan dokumen

penentuan harga transfer tidak dilakukan sesuai dengan ketentuan.

Dalam kasus tersebut wajib pajak melakukan transaksi afiliasi yang signifikan dengan afiliasinya. Transaksi afiliasi meliputi pos penjualan, pembelian dan *intragroup services* (jasa grup). Wajib pajak melakukan pengujian berdasarkan basis *ex ante* yaitu dengan menguji laporan proyeksi atau anggaran tahun 2020.

Namun dalam paraktiknya wajib pajak tidak dapat membuktikan bahwa laporan proyeksi disusun sesuai dengan teori akuntansi manajemen. Anggaran seharusnya memberikan data keuangan kuantitatif yang diperlukan untuk mengevaluasi alternatif dan membuat keputusan yang tepat sebelum suatu periode dimulai. Anggaran juga Merinci aktivitas penghasil pendapatan perusahaan. Urutannya dimulai dari Anggaran Penjualan (kunci utama, karena menjadi dasar semua anggaran lain), diikuti oleh Anggaran Produksi, Anggaran Pembelian Bahan Baku Langsung, Anggaran Tenaga Kerja Langsung, Anggaran *Overhead* Manufaktur, dan diakhiri dengan Perkiraan Laporan Laba Rugi. Anggaran juga menjadi alat pengendalian, apabila terdapat penyimpangan dari anggaran dan aktual akan dilakukan evaluasi. Hal inilah yang seharusnya dapat dijelaskan dan didokumentasikan dengan baik oleh wajib pajak untuk. Hal ini dibuktikan bahwa basis pengujian adanya selisih margin laba usaha antara hasil aktual dan proyeksi pada dokumen *transfer pricing* yang tidak dapat dijelaskan oleh wajib pajak.

Meskipun Wajib pajak berargumen bahwa dokumen disusun berdasarkan pendekatan *ex ante* (harga ditentukan sebelum transaksi dengan memperhitungkan data pasar dan analisis fungsi, aset, serta risiko), namun tidak dapat didukung dengan bukti yang valid kenapa

laporan proyeksi dengan aktual mengalami perbedaan margin laba.

Data historis laba rugi wajib pajak menunjukkan bahwa wajib pajak mengalami kerugian berturut-turut 2017-2019, sehingga jika proyeksi yang disusun diawal tahun 2020 akan meraup keuntungan merupakan hal yang kontradiktif.

Menurut majelis hakim, wajib pajak tidak dapat membuktikan bahwa kerugian yang berturut-turut tidak disebabkan oleh transaksi afiliasi. Sehingga Majelis hakim setuju dengan pendapat terbanding bahwa laporan proyeksi disusun berdasarkan data historis laba rugi wajib pajak.

Namun, Pengadilan Pajak dalam putusan akhirnya menolak pembelaan wajib pajak, dengan alasan bahwa wajib pajak tidak dapat menjelaskan bagaimana laporan proyeksi atau anggaran terbentuk. Kerugian berturut-turut (2017-2020) yang dialami oleh wajib pajak tidak dapat dibuktikan oleh wajib pajak bahwa penyebabnya adalah bukan karena pengaruh kebijakan harga yang tidak wajar kepada afiliasinya.

2. Kasus 2 – PUT-011382.15/2023/PP/M.IXA

Kasus ini melibatkan perusahaan manufaktur elektronik yang juga melakukan transaksi afiliasi dengan entitas di Amerika. Pemeriksa pajak menemukan fakta bahwa laporan keuangan Tahun 2020 menunjukkan peredaran usaha turun 50% jika dibandingkan dengan tahun 2017-2019. Hal ini mengakibatkan tahun 2020 wajib pajak mengalami kerugian. Padahal tahun sebelum-sebelumnya wajib pajak mendapatkan keuntungan dengan margin 30-40%

Wajib Pajak berargumen bahwa pada tahun 2020 bisnis wajib pajak terpukul akibat kondisi pandemi covid-19 sehingga penjualan menurun. Dalam lokal filenya wajib pajak menggunakan data laba rugi aktual rata-rata tahun 2020-2018.

Dalam pemeriksaan, pemeriksa mendapatkan fakta lain bahwa kondisi penurunan bukan dikaitkan oleh penurunan volume penjualan melainkan karena kebijakan harga tranfer ke afiliasinya. Dimana wajib pajak menerapkan harga penjualan 50% lebih rendah kepada afiliasinya jika dibandingkan penjualan kepada pihak independen.

Hal ini mengakibatkan pemeriksa melakukan koreksi harga penjualan setelah dilakukan beberapa penyesuaian termasuk biaya trsanportasi dan biaya marketing.

Dalam teori akuntansi manajemen yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa Dalam menetapkan kebijakan penetapan harga transfer, pandangan divisi penjual dan divisi pembeli harus dipertimbangkan. Pendekatan biaya peluang mencapai tujuan ini dengan mengidentifikasi harga minimum yang bersedia diterima oleh divisi penjual dan harga maksimum yang bersedia dibayar oleh divisi pembeli. Harga minimum dan maksimum ini sesuai dengan biaya peluang transfer internal. Harga-harga tersebut didefinisikan untuk setiap divisi sebagai berikut:

1. **Harga transfer minimum** adalah harga transfer yang tidak akan merugikan divisi penjual jika barang tersebut dijual ke divisi internal dibandingkan jika barang tersebut dijual ke pihak eksternal. Hal ini terkadang disebut sebagai "batas bawah" rentang tawar-menawar.
2. **Harga transfer maksimum** adalah harga transfer yang tidak akan merugikan divisi pembeli jika suatu input dibeli dari divisi internal dibandingkan jika barang yang sama dibeli secara eksternal. Hal ini terkadang disebut sebagai "batas atas" rentang tawar-menawar.

Hal inilah yang gagal dibuktikan oleh wajib pajak kenapa terdapat kebijakan

harga transfer yang berbeda. Dalam kondisi yang sama jika transaksi tersebut dilakukan oleh pihak independent maka kebijakan harga transfer sebesar 50% lebih rendah dari harga pasar tidak akan pernah terjadi.

Dalam putusannya, Majelis Hakim berpendapat bahwa perusahaan tidak cukup mendukung posisi harga transfernya dengan data akuntansi manajemen yang reliabel, sehingga dokumentasi dianggap belum memenuhi prinsip *arm's length* secara *ex ante*.

Kasus ini menunjukkan pentingnya penyediaan data akuntansi manajemen yang relevan dan tepat waktu untuk memperkuat argumentasi kewajaran harga transfer.

Analisis Penerapan *Ex Ante* dan *Ex Post*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat perbedaan signifikan antara pendekatan *ex ante* dan *ex post* dalam praktik harga transfer. Berikut tabel perbandingan hasil analisis:

Tabel 2.

Perbandingan Pendekatan *Ex Ante* dan *Ex Post*

Aspek	<i>Ex Ante (Price-Setting)</i>	<i>Ex Post (Outcome Testing)</i>
Waktu Analisis	Sebelum transaksi terjadi	Setelah transaksi selesai
Basis Informasi	Data pasar saat transaksi	Data historis setelah periode
Tujuan	Menentukan harga wajar	Mengevaluasi hasil transaksi
Pendekatan Akuntansi	Akuntansi manajemen (prediktif)	Akuntansi keuangan (historis)
Kelebihan	Mengurangi risiko koreksi fiskus	Mencerminkan hasil aktual
Kelemahan	Perlu asumsi dan estimasi	Tidak mencerminkan niat awal transaksi

Dari hasil wawancara dengan pemeriksa pajak, ditemukan bahwa banyak sengketa transfer pricing muncul karena perbedaan sudut pandang antara fiskus (*ex post*) dan wajib pajak (*ex ante*). Padahal regulasi

terbaru (PMK 172/PMK.03/2023) menegaskan bahwa *benchmarking* harus didasarkan pada kondisi saat transaksi dilakukan (*ex ante consistency*). Berdasarkan hasil wawancara dengan pemeriksa pajak, didapatkan fakta bahwa ketika melakukan pengujian harga transfer maka data yang diuji adalah data laporan laba rugi aktual yang tersaji diakhir periode akuntansi. Kemudian pemeriksa akan membandingkan dengan data pembanding berdasarkan data dan informasi pada awal tahun. Sebagai ilustrasi, jika pemeriksa melakukan pengujian prinsip kewajaran dan kelaziman usaha (transfer pricing) untuk tahun pajak 2020 maka data yang diuji adalah laporan laba rugi aktual tahun 2020 dengan data pembanding tahun 2018-2016. Hal ini dilakukan karena dengan basis *ex ante* maka data dan informasi yang tersedia pada saat awal tahun 2020 adalah data pembanding tahun 2018-2016.

Berdasarkan hal tersebut terjadi ketidakkonsistenan waktu antara data yang diuji dengan tanggal pengambilan informasi data pembanding. Ketika data pembanding diambil diawal tahun 2020 (desember 2019) seharusnya sudah terdapat transaksi afiliasi yang akan diuji kewajarannya. Padahal data yang diuji baru akan tersedia di akhir tahun bulan Desember 2020.

Kondisi tersebut mencerminkan bahwa pengujian dilakukan dengan basis *ex post* setelah transaksi terjadi yaitu diakhir tahun. Padahal jika menggunakan basis *ex ante* pemeriksa menguji transaksi yang terjadi di awal tahun. Untuk mengujinya maka data yang diuji sebetulnya adalah kebijakan harga transfer yaitu bagaimana wajib pajak membentuk harga sebelum transaksi terjadi. Tanpa adanya informasi tersebut maka pengujian dengan basis *ex ante* akan sulit diterapkan.

Peran Informasi Akuntansi Manajemen

Analisis menunjukkan bahwa informasi akuntansi manajemen berperan penting dalam proses penyusunan dokumentasi harga transfer.

Data seperti biaya standar, kapasitas produksi, proyeksi margin, dan anggaran laba rugi per produk menjadi dasar utama penentuan harga transfer yang wajar.

1. Konsistensi antara akuntansi manajemen dan perpajakan sangat menentukan validitas dokumen transfer pricing. Bila data akuntansi manajemen mampu menjelaskan logika ekonomi di balik harga transfer, maka perusahaan lebih mudah membuktikan kewajaran di hadapan fiskus maupun pengadilan pajak.
2. Perusahaan yang menerapkan sistem informasi akuntansi manajemen berbasis *real-time* dan terintegrasi memiliki tingkat kepatuhan yang lebih tinggi. Sistem ini memungkinkan perusahaan menyiapkan dokumentasi *ex ante* dengan cepat dan tepat.
3. Fiskus perlu memahami perbedaan konteks *ex ante* dan *ex post* secara konseptual. Koreksi fiskus sebaiknya mempertimbangkan kondisi ekonomi pada saat transaksi dilakukan, bukan hanya hasil akhir periode pajak.
4. Hasil penelitian mendukung teori akuntansi manajemen sebagai alat pengambilan keputusan strategis. Dengan basis *ex ante*, perusahaan mampu menyeimbangkan tujuan efisiensi internal dengan kepatuhan terhadap regulasi perpajakan.
5. Pandangan majelis hakim yang memutus kasus diatas juga sejalan dengan ketentuan domestik. Dalam membuktikan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha harus berdasarkan kondisi dan informasi pada saat transaksi terjadi.

Gambar 1.

Hubungan Informasi Akuntansi Manajemen dengan Penentuan Harga Transfer



Hasil wawancara menunjukkan bahwa fiskus mengakui pentingnya informasi akuntansi manajemen, namun sering kali wajib pajak tidak menyajikan data internal secara lengkap karena alasan kerahasiaan perusahaan. Hal ini menyebabkan dokumen *transfer pricing* menjadi kurang kredibel di mata pemeriksa pajak.

Pembahasan Temuan Penelitian

Dari dua kasus pemeriksaan pajak di atas, ditemukan bahwa:

Implikasi Penelitian

1. Bagi Perusahaan:
Hasil penelitian menegaskan pentingnya penerapan akuntansi manajemen berbasis *ex ante* dalam penyusunan harga transfer, karena mampu meningkatkan kredibilitas dokumentasi di hadapan fiskus.
2. Bagi Fiskus:
Diperlukan pemahaman yang lebih dalam terhadap peran informasi akuntansi

manajemen, agar pemeriksaan pajak tidak hanya menitikberatkan pada hasil *ex post*.

3. Bagi Akademisi:
Penelitian ini memperkuat bukti empiris bahwa integrasi akuntansi manajemen dan perpajakan merupakan bidang strategis untuk riset lanjutan.

PENUTUP

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian mengenai *Pemanfaatan Informasi Akuntansi Manajemen dalam Penentuan Harga Transfer Afiliasi Berbasis Ex Ante pada Perusahaan Manufaktur* dengan tujuan untuk memenuhi prinsip kewajaran dan kelaziman usaha, dapat disimpulkan beberapa hal sebagai berikut:

1. Informasi akuntansi manajemen berperan strategis dalam proses penentuan harga transfer berbasis *ex ante*. Data akuntansi manajemen seperti biaya produksi, proyeksi margin, serta kapasitas produksi menjadi dasar pembentukan harga transfer yang sesuai dengan kondisi ekonomi saat transaksi dilakukan. Hal ini sejalan dengan fungsi akuntansi manajemen sebagai alat perencanaan dan pengambilan keputusan strategis.
2. Pendekatan *ex ante* lebih sesuai untuk penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dibandingkan pendekatan *ex post*. Berdasarkan analisis kasus pemeriksaan pajak dan putusan Pengadilan Pajak, pendekatan *ex ante* mencerminkan perilaku pihak independen yang menentukan harga berdasarkan data yang tersedia saat transaksi berlangsung. Sebaliknya, pendekatan *ex post* sering menimbulkan perbedaan tafsir antara fiskus dan wajib pajak karena menilai transaksi setelah periode berakhir.
3. Keterpaduan antara sistem akuntansi manajemen dan perpajakan dapat meningkatkan kepatuhan pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan dengan sistem akuntansi

manajemen yang real-time dan terintegrasi mampu menyusun dokumentasi harga transfer secara lebih kredibel dan tepat waktu, sehingga menurunkan risiko koreksi fiskus serta memperkuat posisi hukum perusahaan dalam pemeriksaan pajak.

4. Kasus-kasus pemeriksaan pajak menunjukkan bahwa kelemahan utama wajib pajak terletak pada ketidaklengkapan bukti akuntansi manajemen. Banyak wajib pajak belum menyiapkan laporan pendukung *ex ante* seperti analisis biaya dan proyeksi laba internal. Akibatnya, fiskus cenderung menilai kewajaran transaksi berdasarkan hasil *ex post* yang bersifat historis.
5. Penelitian ini memperkuat teori bahwa akuntansi manajemen tidak hanya berfungsi sebagai alat kontrol internal, tetapi juga sebagai instrumen kepatuhan fiskal. Dengan penerapan prinsip *ex ante*, akuntansi manajemen membantu perusahaan mengantisipasi risiko sengketa transfer pricing serta menyesuaikan kebijakan harga transfer sesuai dengan prinsip *arm's length*.

Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas, peneliti memberikan beberapa rekomendasi sebagai berikut:

1. Bagi Perusahaan (Wajib Pajak)
 - Perusahaan perlu memperkuat sistem informasi akuntansi manajemen agar dapat menghasilkan data prediktif yang akurat untuk mendukung dokumentasi harga transfer berbasis *ex ante*.
 - Perlu dilakukan pelatihan internal mengenai integrasi antara pelaporan manajemen dan kepatuhan perpajakan agar setiap kebijakan harga transfer dapat dibuktikan secara objektif di hadapan fiskus.
 - Membuka kebijakan harga transfernnya dengan berdasarkan kondisi dan keadaan yang sebenarnya. Tidak dapat

wajib pajak beralasan data dan informasi kebijakan harga transfer bersifat rahasia. Dengan ketentuan yang ada wajib pajak wajib untuk membuka kebijakan harga transfer kepada fiskus sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

2. Bagi Direktorat Jenderal Pajak (Fiskus)

- Pemeriksa pajak perlu meningkatkan pemahaman atas pendekatan *ex ante*, sehingga koreksi transfer pricing tidak hanya berfokus pada hasil *ex post*, tetapi juga mempertimbangkan niat dan kondisi transaksi pada saat terjadinya.
- Diperlukan pedoman teknis yang menegaskan kriteria penerimaan dokumentasi *ex ante* untuk menghindari ketidakpastian hukum bagi wajib pajak.

3. Bagi Akademisi dan Peneliti Selanjutnya

- Penelitian mendatang disarankan untuk memperluas objek ke sektor industri lain seperti jasa atau perdagangan agar hasilnya lebih general.
- Dapat dilakukan penelitian kuantitatif dengan mengukur hubungan antara kualitas sistem akuntansi manajemen dan tingkat kepatuhan pajak.
- Pengembangan model integratif antara akuntansi manajemen dan perpajakan dapat menjadi kontribusi teoritis bagi literatur akuntansi strategis di Indonesia.

Implikasi Penelitian

Penelitian ini memberikan kontribusi praktis bagi dunia akademik dan profesi perpajakan. Secara teoretis, hasil penelitian memperkaya kajian akuntansi manajemen dengan menegaskan relevansinya terhadap kebijakan fiskal. Secara praktis, penelitian ini membantu perusahaan memahami bahwa dokumentasi harga transfer bukan hanya kewajiban administratif, tetapi juga refleksi atas kualitas informasi manajemen yang dimiliki perusahaan.

Dengan demikian, sinergi antara akuntansi manajemen dan perpajakan menjadi

elemen kunci untuk mencapai transparansi, akuntabilitas, dan kepatuhan fiskal yang berkelanjutan.

DAFTAR PUSTAKA

- [1] OECD. (2022). *OECD transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations*. Paris: OECD Publishing.
- [2] Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2007). *Managerial accounting* (8th ed.). Thomson South-Western.
- [3] Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2023). *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 172/PMK.03/2023 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi afiliasi*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- [4] Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2016). *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 213/PMK.03/2016 tentang jenis dokumen dan/atau informasi tambahan yang wajib disimpan oleh wajib pajak yang melakukan transaksi dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- [5] Danindya, T. A., Santoso, I., & Rahayu, N. (2020). *Implementasi kebijakan pendekatan ex-ante dalam pembuatan dokumentasi transfer pricing di Indonesia*. Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Indonesia.
- [6] Edwards III, G. C. (1980). *Implementing public policy*. Washington D.C.: Congressional Quarterly Press.
- [7] Direktorat Jenderal Pajak. (2020). *Pedoman pemeriksaan transfer pricing dan dokumentasi penentuan harga transfer*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- [8] Direktorat Jenderal Pajak. (2013). *Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2013 tentang pedoman pemeriksaan dalam rangka*

-
- penentuan harga transfer. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- [9] Pemerintah Republik Indonesia. (2022). *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 55 Tahun 2022 tentang penyesuaian pengaturan di bidang pajak penghasilan*. Jakarta: Sekretariat Negara Republik Indonesia.
- [10] Mulyadi. (2016). *Akuntansi manajemen: Konsep, manfaat dan rekayasa*. (Edisi ke-5). Jakarta: Salemba Empat.
- [11] Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2019). *Cost management: Accounting and control*. (7th ed.). South-Western Cengage Learning.
- [12] Anthony, R. N., Govindarajan, V., & Young, S. M. (2017). *Management control systems* (14th ed.). McGraw-Hill Education.

HALAMAN INI SENGAJA DIKOSONGKAN