EKOMA : Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi
Vol.4, No.3, Maret 2025

Analaisis Perubahan Ketentuan *Transfer Pricing* dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 172 Tahun 2023 dengan Peraturan yang Digantikannya

Firgia Ekklesia Heilbron
Universitas Padjadjaran
E-mail: Firgifirgia@gmail.com

Article History:
Received: 10 Desember 2024
Revised: 10 Februari 2025
Accepted: 04 Maret 2025

Keywords: *Transfer pricing, PMK-172, Arm's Length Principle*.

Abstract: *Minister of Finance Regulation (PMK) Number 172 of 2023 introduces significant reforms in tax policy, focusing on administrative simplification, enhanced transparency, and harmonization with international standards. This regulation replaces PMK 213 of 2016 and other regulations, which previously governed the arm's length principle in related-party transactions. PMK 172 expands the scope of regulation, strengthens the authority of tax officials, and provides more detailed documentation guidelines to support transfer pricing supervision. Furthermore, this regulation aligns tax policies with strategic needs to encourage investment and improve Indonesia's competitiveness. The reform aims to provide legal certainty, simplify access to incentives for eligible taxpayers, and promote priority sectors such as technology, manufacturing, and renewable energy. PMK 172 not only aligns domestic policies with international practices but also strengthens a fair and sustainable tax system.*

PENDAHULUAN

Pada era globalisasi, persaingan diberbagai bidang terjadi sangat pesat, secara khusus dibidang ekonomi dunia. Beberapa hal yang mengindikasikan globalisasi yakni pertumbuhan saling keterkaitan antar pihak untuk tujuan ekonomi, dapat dibuktikan melalui perdagangan internasional atau transaksi komersial yang diterapkan oleh perusahaan-perusahaan multinasional.

Di Indonesia, globalisasi ditandai dengan menjamurnya perusahaan multinasional yang mendirikan dan beroperasi di Indonesia yang disebut Penanaman Modal Asing (”PMA”) yang merupakan perusahaan luar negeri yang menginvestasikan sahamnya secara langsung maupun tidak langsung di Indonesia dan menjadikan perusahaan di Indonesia tersebut sebagai pihak afiliasi, serta operasinya dikontrol oleh perusahaan induknya di luar negeri untuk tujuan membuka peluang yang lebih besar di pasar dunia.

Sejalan dengan globalisasi, Organisasi Kerja Sama dan Pembangunan Ekonomi (”OECD”), adalah sebuah organisasi internasional bertujuan untuk mempromosikan kebijakan yang meningkatkan kesejahteraan ekonomi dan sosial di seluruh dunia. Dimana pada tahun 2024, Indonesia telah diterima sebagai negara ekseksi dari OECD. Beberapa tujuan bergabungnya Indonesia dalam OECD adalah untuk meningkatkan kualitas kebijakan dengan memberikan akses

kepada Indonesia terhadap standar dan praktik terbaik dalam kebijakan ekonomi, pendidikan, kesehatan, dan lainnya dan memperkuat sistem perpajakan melalui keterlibatan dalam inisiatif seperti *Base Erosion and Profit Shifting* (”BEPS”), dimana Indonesia dapat memperkuat sistem perpajakan dan mengurangi penghindaran pajak, meningkatkan pendapatan negara dengan harapan dapat membantu negara dalam mencapai tujuan pembangunan jangka panjang yang berkelanjutan dan inklusif.

Seperti yang sebelumnya disebutkan, bahwa salah satu rencana aksi yang dimiliki oleh OECD adalah BEPS, yang merujuk pada praktik penghindaran pajak yang dilakukan oleh perusahaan multinasional. Praktik ini mencakup strategi yang digunakan untuk memindahkan keuntungan dari negara dengan pajak tinggi ke negara dengan pajak rendah, sehingga mengurangi beban pajak secara keseluruhan. BEPS menjadi perhatian global karena dapat mengurangi basis pajak negara dan mengganggu kompetisi yang adil. Untuk mengatasi masalah ini, OECD mengembangkan rencana aksi BEPS, yang bertujuan untuk memberikan panduan dan rekomendasi bagi negara-negara dalam mengatasi tantangan terkait perpajakan internasional.

Pemerintah Indonesia secara tanggap, merespons rencana aksi BEPS dan perkembangan pesat PMA dan perusahaan afiliasi internasional di Indonesia tesebut dengan membuat berbagai regulasi **implementasi aturan *transfer pricing*** dengan memperkuat regulasi terkait *transfer pricing* untuk memastikan bahwa transaksi antar perusahaan dalam grup multinasional dikenakan pajak dengan tarif yang sesuai dan adil. Definisi *Transfer pricing* itu sendiri adalah suatu kebijakan penetapan harga yang dilakukan oleh dua entitas atau lebih namun masih memiliki transaksi terkontrol (hubungan istimewa). Dalam *Transfer pricing*, Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha dijadikan pedoman untuk menentukan harga transfer dalam suatu perusahaan multinasional.

Beberapa Peraturan mengenai *Transfer pricing* diatur dalam Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang perubahan atas peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang penerapan Prinsip Kewajaran Dan Kelaziman Usaha dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa. Perturan yang paling mengatur mengenai *Transfer pricing* adalah Peraturan Mentri Keuangan No. 213 Tahun 2016 mengenai Tentang Jenis Dokumen Dan/ Atau Informasi Tambahan Yang Wajib Disimpan Oleh Wajib Pajak Yang Melakukan Transaksi Dengan Para Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa, dan Tata Cara Pengelolaannya (”PMK-213”). Kemudian, pada tahun 2023, pemerintah Indonesia mengeluarkan peraturan terbaru mengenai *transfer pricing* yaitu Peraturan Menteri Keuangan No. 172 Tahun 2023 tentang Penerapan Prinsip Kewajarandan Kelaziman Usaha dalam Transaksi yang Dipengaruhi Hubungan Istimewa (”PMK-172”) untuk menggantikan beberapa peraturan yang lama.

Peraturan ini mulai berlaku sejak 29 Desember 2023. Oleh karena itu, penting bagi Wajib Pajak, terutama yang terlibat dalam transaksi dengan pihak afiliasi, untuk memahami ketentuan ini, mengingat mereka diwajibkan untuk menyusun dan menyimpan dokumen *transfer pricing* mulai tahun pajak 2024 dan seterusnya sesuai dengan peraturan ini.

PMK Nomor 172 Tahun 2023 bertujuan untuk meningkatkan transparansi, kepatuhan, dan ketertiban dalam praktik *transfer pricing* di Indonesia. Peraturan ini menekankan pentingnya Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha yang Tidak Dipengaruhi oleh Hubungan Istimewa (*Arm's Length Principle*/PKKU), yang mengharuskan transaksi antar perusahaan dilakukan seolah-olah oleh pihak-pihak yang independen.

Selain itu, PMK 172/2023 memperkuat kewenangan otoritas pajak untuk memantau, mengevaluasi, dan menyesuaikan transaksi lintas batas antara entitas terkait. Dengan memberikan

pedoman yang jelas dan konsisten, peraturan ini bertujuan untuk mendorong perusahaan agar mematuhi ketentuan pajak yang berlaku.

Atas penjelasan diatas, terdapat beberapa Penulis ingin meneliti mengenai Apa saja perubahan kebijakan yang terdapat dalam PMK 172?; Apa perbedaan antara PMK-172 dengan peraturan yang digantikannya?; Apa tujuan dan fokus dari peraturan PMK-172?; dan Apa dampak yang ditimbulkan dari perubahan Peraturan tersebut bagi Wajib Pajak?. Berdasarkan hal tersebut maka penelitian ini dilakukan untuk (1) Untuk menganalisis perbedaan apa saja yang terdapat dalam PMK-172 dengan peraturan lain yang digantikannya, (2) Untuk mengetahui tujuan dan fokus dari PMK-172, dan (3) untuk mengetahui dampak untuk Wajib Pajak dari perubahan aturan tersebut.

LANDASAN TEORI

Teori Transformasi (*Transformational Change Theory*)

Teori ini menyoroti perubahan mendasar yang mengubah struktur, nilai, atau norma dasar dari sebuah organisasi atau masyarakat. Perubahan transformasional biasanya terjadi secara menyeluruh dan memengaruhi banyak aspek secara simultan.

Teori Sistem (*Systems Theory*)

Teori sistem memandang organisasi atau masyarakat sebagai sistem yang terdiri dari bagian-bagian yang saling berinteraksi. Penerapan peraturan baru dipandang sebagai perubahan yang memengaruhi keseluruhan sistem. Dampak dari aturan baru ini dapat menyebabkan penyesuaian pada elemen-elemen lain dalam sistem, seperti perubahan pada struktur organisasi, perilaku individu, atau cara kerja proses.

Teori Perubahan Lewin *(Lewin's Change Theory)*

Teori perubahan Lewin, yang terdiri dari tiga tahap (*unfreezing, changing, refreezing*), menjelaskan bagaimana organisasi atau masyarakat menghadapi perubahan akibat aturan baru. Pada tahap "*unfreezing*", orang-orang disiapkan untuk menghadapi perubahan; pada tahap "*changing*", perubahan diimplementasikan; dan pada tahap "*refreezing*", perubahan tersebut diinternalisasi ke dalam norma atau proses sehari-hari.

Transfer pricing

Menurut Gunadi (2016) *Transfer pricing* memiliki pengertian transfer harga barang atau jasa dengan nama dan dalam bentuk apapun antar perusahaan yang berafiliasi baik dalam negeri maupun luar negeri. Darussalam dan Septriadi (2013) mendefinisikan *Transfer pricing* merupakan suatu skema usaha perusahaan dan perpajakan yang bertujuan untuk memastikan harga yang diterapkan dalam transaksi afiliasi telah memenuhi prinsip kewajaran harga pasar. Menurut Zain (2016) mendefinisikan bahwa *transfer pricing* merupakan harga yang berkaitan dengan perhitungan dalam rangka kontrol manajemen atas transfer barang dan jasa antar pusat pertanggung jawaban laba atau biaya, termasuk penetapan harga untuk barang, bunga pinjaman, beban dan imbalan atas pemanfataan jasa.

Arm's Length Principle

Arm's length principle adalah suatu prinsip dan keadaan dimana transaksi yang melibatkan antar pihak afiliasi sama dengan kondisi transaksi yang dilakukan ke pihak independen (Suandy, 2016*)*. Hal ini juga termuat dalam pasal 18 ayat (3) UU Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan

Keempat atas UU Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang memuat penolakan atas penghindaran pajak. Dalam ketentuan tersebut otoritas perpajakan yaitu Direktur Jenderal Pajak dapat menentukan besaran penghasilan dan pengurangan serta menentukan utang sebagai modal untuk menentukan besaran penghasilan kena pajak bagi Wajib Pajak yang memenuhi kriteria sebagai Wajib pajak yang berafiliasi tentu dengan mempertimbangkan keadaan harga pasar wajar serta transaksi antar pihak independen yang mencerminkan kewajaran usaha.

Metode *Transfer pricing*

Menurut *Organization for Economic Co-Operation and Development (2016) Transfer pricing Guidelines for Multinational enterprises and Tax Administrations* Penentuan harga transfer yang sesuai prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dapat menggunakan beberapa metode diantaranya:

1. Metode Perbandingan Harga antara Pihak Independen (*Comparable Uncontrolled Price*/CUP)
2. Metode Harga Penjualan Kembali (*Resale Price Method*/RPM);
3. Metode Biaya Plus (*Cost Plus Method*/CPM);
4. Metode Pembagian Laba (*Profit Split Method*/PSM); dan
5. Metode Laba Bersih Transaksional (*Transactional Net Margin Method*).

Analisa Kesebandingan

Analisa kesebandingan harus memenuhi beberapa aspek yaitu transaksi yang dilakukan antar pihak afiliasi dianggap sebanding dengan transaksi dengan pihak independen dalam hal tidak terdapat perbedaan kondisi yang signifikan yang mempengaruhi laba dan penetapan harga. Dalam hal tersedia data internal maka lebih baik diuji dengan pihak internal karena tingkat kesebandinganya akan lebih baik, namun jika tersedia data internal yang sejenis dengan transaksi afiliasi maka diperkenankan untuk menguji kesebandingan menggunakan data eksternal.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif. Penelitian deskriptif memiliki gambaran masalah pada suatu kondisi, tata cara dalam situasi tertentu, hubungan antar kegiatan, sikap atas keberlangsungan proses. Menurut Yusuf (2016), penelitian deskriptif (*descriptive research*) adalah jenis penelitian yang menggambarkan atau menguraikan suatu keadaan secara jelas atas objek yang diteliti. Pendapat Nazir (2011) bahwa penelitian dengan metode deskriptif merupakan suatu metode dalam meneliti status kelompok manusia, suatu objek, suatu sel kondisi, suatu sistem pemikiran ataupun suatu kelas peristiwa pada masa sekarang.

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif. Menurut Yusuf (2016), penelitian kualitatif adalah penelitian yang datanya dalam bentuk narasi atau gambar-gambar. Pendekatan kualitatif digunakan sebagai pendekatan dalam penelitian ini untuk memahami perubahan-perubahan yang terdapat dalam PMK 172 yang mungkin memberikan pengaruh dibandingkan dengan peraturan yang digantikan. Dalam konteks perubahan peraturan, penelitian deskriptif berfokus pada pengumpulan dan penyajian informasi mengenai perubahan yang terjadi, serta dampaknya, tanpa berusaha menguji hipotesis atau membuat generalisasi.

Teknik Pengumpulan Data

Menurut Arikunto (2016), sumber data dalam penelitian adalah subjek darimana data diperoleh. Subjek dalam hal ini adalah seseorang atau sesuatu hal atau benda yang memuat

informasi. Sumber data utama dalam penelitian kualitatif ialah kata-kata dan tindakan selebihnya adalah data tambahan seperti dokumen dan lain-lain (Lofland, dalam Moleong, 2018).

Teknik pengumpulan data perpustakaan melibatkan berbagai metode untuk mengakses, mengumpulkan, dan mengelola informasi yang tersedia di sumber pustaka, baik cetak maupun digital. Studi Literatur menggunakan buku, jurnal, laporan, artikel, dan dokumen lain sebagai referensi utama. Teknik ini melibatkan, mencari dan memilih literatur yang relevan dengan topik penelitian, membaca dan menganalisis isi dokumen untuk mendapatkan informasi yang relevan. Penelusuran Online dengan menggunakan database digital, seperti perpustakaan digital: akses koleksi perpustakaan secara *online*, seperti ProQuest, JSTOR, atau Google Scholar. Penelusuran karya ilmiah di repositori universitas atau lembaga penelitian memanfaatkan jurnal atau artikel yang tersedia gratis. Pengumpulan Data Sekunder dengan mengambil data dari sumber yang telah diterbitkan, seperti statistik resmi, publikasi pemerintah atau lembaga tertentu. Teknik-teknik ini biasanya digunakan secara kombinasi untuk memastikan kelengkapan dan relevansi data yang dikumpulkan dari sumber pustaka.

Teknis Analisis Data

Setelah data-data yang diperlukan dalam penelitian ini diperoleh, selanjutnya mengolah data yang sudah terkumpul dengan menganalisis, mendeskripsikan, serta pengambilan keputusan. Mengingat penelitian ini adalah kualitatif maka analisis data yang dilakukan dalam penelitian ini merupakan data berupa pasal-pasal yang terdapat dalam PMK 172 dengan peraturan yang digantikannya. Menurut Nawawi dan Hadari (2013:25) dalam penelitian kualitatif, analisa data harus dilakukan secara terstruktur dari awal, proses, hingga akhir penelitian, analisa tersebut berupa usaha untuk menafsirkan makna dan dihubungkan dengan masalah yang diangkat pada penelitian. Analisa kualitatif digunakan untuk memaparkan, memberikan gambaran serta menjelaskan hasil penelitian dengan jawaban yang tepat. Pada saat pengumpulan data dilakukan pula analisis data penelitian kualitatif. Hal ini selaras dengan pendapat Miles *et al.,* (2014:20), terdapat tiga alur kegiatan yang terjadi secara bersamaan dalam analisis data kualitatif. Aktivitas dalam analisis data yaitu: reduksi data, penyajian data, penarikan kesimpulan/ verifikasi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Perbedaan antara PMK-172 dengan peraturan yang digantikannya

Dengan diberlakukannya PMK 172/2023, beberapa regulasi sebelumnya mengenai *transfer pricing* dicabut dan disatukan dalam satu peraturan untuk memastikan keadilan, kepastian hukum, dan kemudahan dalam pelaksanaan ketentuan perpajakan. Hal ini juga bertujuan agar pengaturan *transfer pricing* di Indonesia sejalan dengan praktik terbaik internasional. Beberapa regulasi yang dicabut termasuk:

1. PMK 213/2016 tentang dokumen yang wajib disimpan oleh Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan pihak terkait;
2. PMK 49/2019 mengenai prosedur persetujuan Bersama;
3. PMK 22/2020 tentang pembentukan dan pelaksanaan kesepakatan harga transfer.

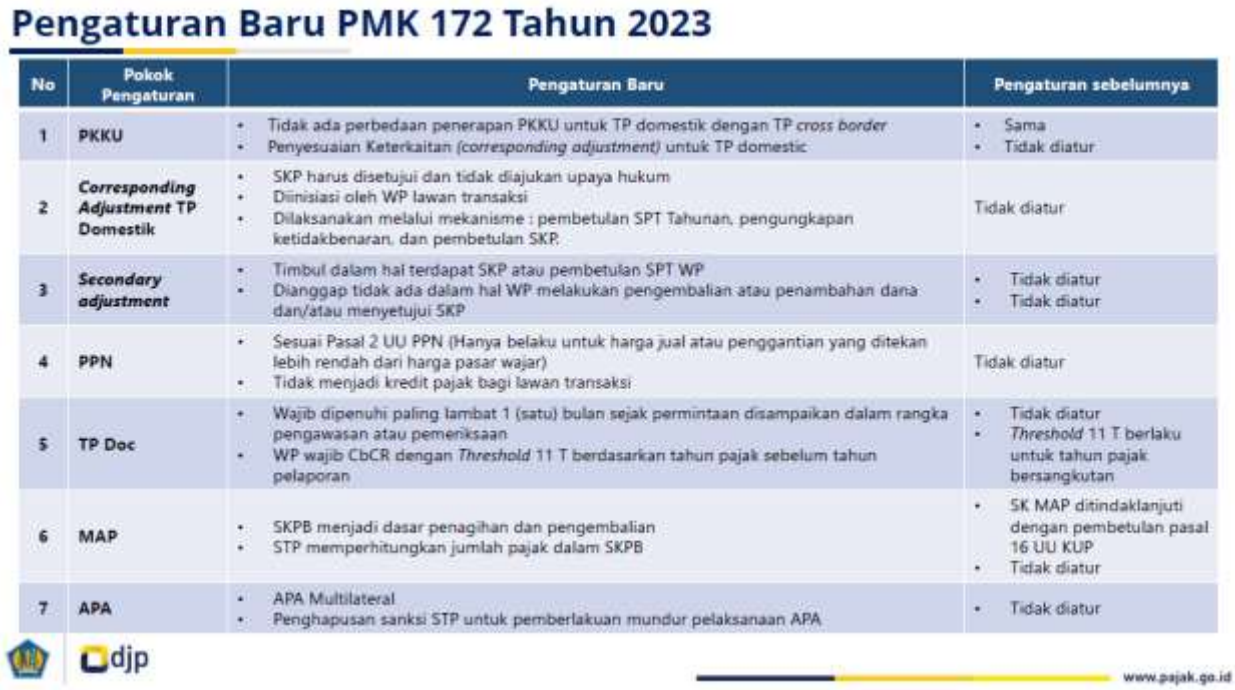
Dalam Pengaturan Baru dalam PMK 172/2023, secara umum, terdapat tujuh poin utama dalam pengaturan baru mengenai *transfer pricing*, yaitu:

1. Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (PKKU);
2. Penyesuaian keterkaitan untuk *transfer pricing* domestik;
3. Koreksi sekunder;
4. Pajak Pertambahan Nilai (PPN);

5. Dokumentasi *transfer pricing*;
6. Prosedur persetujuan bersama; dan
7. Kesepakatan harga transfer.

Tabel dibawah merupakan perbandingan secara singkat mengenai perbedaan PMK 172 dengan peraturan yang digantikannya.

Tabel 1. Pokok Pengaturan Baru PMK 1721



No	Pokok Pengaturan	Pengaturan Baru	Pengaturan sebelumnya
1	PKKU	• Tidak ada perbedaan penerapan PKKU untuk TP domestik dengan TP *cross border* • Penyesuaian Keterkaitan *(corresponding adjustment)* untuk TP domestic	• Sama • Tidak diatur
2	***Corresponding Adjustment* TP Domestik**	• SKP harus disetujui dan tidak diajukan upaya hukum • Diinisiasi oleh WP lawan transaksi • Dilaksanakan melalui mekanisme : pembetulan SPT Tahunan, pengungkapan ketidakbenaran, dan pembetulan SKP.	Tidak diatur
3	***Secondary adjustment***	• Timbul dalam hal terdapat SKP atau pembetulan SPT WP • Dianggap tidak ada dalam hal WP melakukan pengembalian atau penambahan dana dan/atau menyetujui SKP	• Tidak diatur • Tidak diatur
4	PPN	• Sesuai Pasal 2 UU PPN (Hanya belaku untuk harga jual atau penggantian yang ditekan lebih rendah dari harga pasar wajar) • Tidak menjadi kredit pajak bagi lawan transaksi	Tidak diatur
5	TP Doc	• Wajib dipenuhi paling lambat 1 (satu) bulan sejak permintaan disampaikan dalam rangka pengawasan atau pemeriksaan • WP wajib CbCR dengan *Threshold* 11 T berdasarkan tahun pajak sebelum tahun pelaporan	• Tidak diatur • *Threshold* 11 T berlaku untuk tahun pajak bersangkutan
6	MAP	• SKPB menjadi dasar penagihan dan pengembalian • STP memperhitungkan jumlah pajak dalam SKPB	• SK MAP ditindaklanjuti dengan pembetulan pasal 16 UU KUP • Tidak diatur
7	APA	• APA Multilateral • Penghapusan sanksi STP untuk pemberlakuan mundur pelaksanaan APA	• Tidak diatur

Sumber : DJP

Pembahasan mengenai detail perubahan antara PMK 172 dengan PMK 213 adalah sebagai berikut:

Bagian	PMK 172	PMK 213
Fokus Utama	PMK 172 tidak secara langsung berkaitan dengan *Transfer pricing*, namun perubahan ini menyinggung penyederhanaan administrasi bagi wajib pajak dalam mengajukan insentif pajak. Meski begitu, wajib pajak yang berhubungan dengan kebijakan *Transfer pricing* juga harus tetap mematuhi prinsip-prinsip yang ada di PMK 213 untuk memastikan kewajaran dalam transaksi mereka.	PMK 213 mengatur mengenai *Transfer pricing*, yaitu mekanisme penentuan harga dalam transaksi antara entitas yang memiliki hubungan istimewa. Tujuannya adalah memastikan bahwa harga yang digunakan dalam transaksi antar entitas terkait tersebut sesuai dengan harga pasar, sehingga menghindari manipulasi pajak.
Ruang Lingkup dan Definisi	PMK-172 memperluas ruang lingkup definisi PKKU dengan mencakup tidak hanya transaksi antar perusahaan terkait, tetapi juga transaksi yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa. Ini mencakup situasi di mana transaksi terlihat independen, tetapi dalam praktiknya dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor, seperti keterikatan struktural atau	PMK-213 memberikan definisi terbatas mengenai Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (PKKU) yang hanya mengatur transaksi antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa. Hal ini berarti fokusnya lebih sempit, hanya mencakup transaksi afiliasi tanpa mempertimbangkan faktor-faktor lain yang

Bagian	PMK 172	PMK 213
	ekonomi antara para pihak. Dengan kata lain, PMK-172 lebih inklusif dan mencerminkan kompleksitas transaksi bisnis modern.	mungkin mempengaruhi harga atau kondisi transaksi.
Pendekatan Terhadap Dokumentasi	Dalam PMK-172, kewajiban dokumentasi menjadi lebih rinci dan spesifik. Peraturan ini mencakup jenis dokumen yang harus disiapkan, cara penyimpanan, dan ketentuan pelaporannya. Selain itu, PMK-172 menekankan pentingnya dokumentasi yang memadai untuk mendukung klaim harga transfer yang digunakan, sehingga meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pelaporan pajak. Hal ini juga bertujuan untuk mengurangi risiko sengketa antara Wajib Pajak dan otoritas pajak	PMK-213 mengatur jenis dokumen yang harus disimpan oleh Wajib Pajak yang melakukan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa, tetapi tidak memberikan rincian mendalam mengenai format atau isi dokumen tersebut. Kewajiban dokumentasi yang ditetapkan relatif umum, sehingga mungkin kurang memadai untuk memenuhi kebutuhan pengawasan.
Kewenangan Otoritas Pajak	PMK-172 memperkuat kewenangan otoritas pajak untuk memantau, mengevaluasi, dan melakukan penyesuaian terhadap transaksi lintas batas antar entitas terkait. Otoritas pajak kini memiliki hak untuk melakukan audit yang lebih mendalam terhadap transaksi yang dianggap berisiko tinggi dan dapat menyesuaikan penghitungan pajak berdasarkan hasil evaluasi tersebut. Hal ini memberikan otoritas pajak alat yang lebih efektif untuk menegakkan kepatuhan pajak.	Kewenangan otoritas pajak dalam PMK-213 relatif terbatas. Peraturan ini tidak memberikan dasar yang kuat bagi otoritas untuk melakukan penyesuaian atau evaluasi mendalam terhadap transaksi yang dilaporkan oleh Wajib Pajak. Hal ini dapat mengakibatkan kurangnya pengawasan terhadap potensi penghindaran pajak melalui manipulasi harga.
Penyesuaian dan Koreksi	Dalam PMK-172, terdapat penjelasan yang lebih jelas tentang penyesuaian sekunder dan prosedur terkait. Penyesuaian sekunder diatur dengan rinci, termasuk ketentuan mengenai bagaimana Wajib Pajak dapat melakukan koreksi setelah ada penyesuaian harga transfer oleh otoritas pajak. Ini memberikan kepastian lebih bagi Wajib Pajak dan mengurangi potensi sengketa yang dapat terjadi akibat ketidakjelasan dalam proses penyesuaian.	PMK-213 mengatur penyesuaian dan koreksi yang lebih sederhana, tanpa menyediakan mekanisme yang kompleks untuk menangani berbagai situasi yang mungkin timbul. Hal ini dapat menyulitkan Wajib Pajak dalam memahami prosedur yang harus diikuti jika terjadi ketidaksesuaian dalam pelaporan.
Keterlibatan Pemangku Kepentingan	PMK-172 mendorong keterlibatan pemangku kepentingan yang lebih besar, termasuk pelaku industri, akademisi, dan praktisi hukum, dalam proses penyusunan dan penerapan peraturan. Forum diskusi dan konsultasi publik diadakan untuk mengumpulkan masukan dari berbagai pihak. Ini bertujuan untuk memastikan bahwa peraturan yang diterapkan lebih relevan, praktis, dan sesuai dengan kondisi nyata di lapangan.	Dalam PMK-213, keterlibatan pemangku kepentingan dalam proses penyusunan dan penerapan peraturan tidak terlalu ditekankan. Ini bisa mengakibatkan kurangnya penerimaan dan pemahaman di kalangan Wajib Pajak mengenai peraturan yang berlaku.
Keselarasan Internasional	Salah satu tujuan utama dari PMK-172 adalah untuk menyelaraskan kebijakan *transfer pricing* di Indonesia dengan praktik terbaik internasional. Dengan melakukan hal ini, diharapkan Indonesia dapat meningkatkan daya saingnya di pasar global, menarik lebih banyak investasi asing, dan membangun	Fokus PMK-213 lebih terbatas pada konteks domestik, tanpa banyak mempertimbangkan standar internasional dalam pengaturan *transfer pricing*.

Bagian	PMK 172	PMK 213
	reputasi yang lebih baik dalam hal kepatuhan pajak.	
Insentif Pajak	PMK 172 berfokus pada insentif pajak dan kriteria untuk sektor tertentu.	sementara PMK 213 mengatur tentang kewajaran harga dalam transaksi antar pihak yang terkait. Perubahan ini tidak meniadakan prinsip *Transfer pricing* dalam pengajuan insentif.

Selanjutnya mengenai perbedaan antata PMK 172 dengan PMK 49/2019 yang mengatur tentang tata cara pengembalian pendahuluan atas kelebihan pembayaran pajak untuk wajib pajak tertentu, termasuk kriteria wajib pajak yang dapat mengajukan pengembalian pendahuluan (seperti wajib pajak patuh, yang memenuhi kriteria tertentu).

Dalam PMK-172 menekankan kemudahan administrasi dalam pengajuan insentif pajak, namun tidak mengubah secara langsung aturan terkait pengembalian pendahuluan atas kelebihan pajak. Fokus utamanya adalah pada prosedur untuk mendapatkan insentif bagi wajib pajak di sektor-sektor prioritas, bukan pada pengembalian pendahuluan. Kedua PMK ini bisa bersinggungan dalam konteks wajib pajak yang menerima insentif berdasarkan PMK 172, karena wajib pajak tersebut mungkin juga mengajukan pengembalian pendahuluan sesuai dengan PMK 49 jika terjadi kelebihan pembayaran pajak. PMK 172 menyederhanakan persyaratan administratif yang memungkinkan wajib pajak yang memenuhi syarat mendapatkan insentif lebih cepat, sementara PMK 49 fokus pada percepatan pengembalian pendahuluan pajak bagi wajib pajak tertentu.

Terakhir adalah antara PMK 172 dengan PMK No. 22/PMK.03/2020 tentang Insentif Pajak untuk Wajib Pajak Terdampak Pandemi Covid-19. PMK 22/2020 merupakan peraturan yang diterbitkan sebagai respon cepat atas pandemi Covid-19. PMK ini mengatur tentang pemberian insentif pajak seperti pembebasan PPh Pasal 21, pengurangan angsuran PPh Pasal 25, dan pembebasan PPh Pasal 22 Impor bagi wajib pajak yang terdampak pandemi. Namun dalam PMK 172 adalah bagian dari reformasi perpajakan yang bersifat lebih struktural dan berkelanjutan, sedangkan PMK 22/2020 dikhususkan untuk menangani dampak jangka pendek dari pandemi Covid-19. PMK 172 tidak secara langsung terkait dengan insentif pajak darurat yang ada di PMK 22, tetapi fokusnya lebih pada insentif pajak yang berlaku jangka panjang bagi sektor-sektor strategis dalam ekonomi.

PMK 22 bersifat sementara dan difokuskan untuk mendukung wajib pajak yang terdampak langsung oleh pandemi, sementara PMK 172 menyasar pada wajib pajak di sektor-sektor tertentu yang mendukung pengembangan ekonomi nasional secara umum. PMK 22/2020: Insentif bersifat darurat dan sementara (selama pandemi), seperti pengurangan atau pembebasan pajak. PMK 172/2023: Insentif untuk jangka panjang yang difokuskan pada sektor-sektor tertentu yang mendukung investasi dan pengembangan industri.

Dalam poin pertama PKKU, yang juga dikenal sebagai prinsip kewajaran, merujuk pada praktik bisnis yang sehat, mirip dengan transaksi independen. Definisi ini sejalan dengan yang ada di PMK 22/2022, namun berbeda dari yang dijelaskan dalam PMK 213/2016, yang lebih terbatas. PMK 172/2023 memperluas definisi ini untuk mencakup transaksi yang dipengaruhi oleh hubungan istimewa, yaitu transaksi di mana ada keterikatan dan ketergantungan.

Corresponding Adjustment dalam *Transfer pricing* Domestik, Corresponding adjustment adalah penyesuaian dalam *transfer pricing* yang dilakukan untuk menghitung penghasilan kena

pajak, sebagai tindak lanjut dari penyesuaian yang dilakukan oleh otoritas pajak. Proses ini harus disetujui oleh Wajib Pajak dan diinisiasi oleh pihak lawan transaksi.
Secondary Adjustment dan Transaksi yang Dikenakan Sebagai Dividen, Secondary adjustment terjadi ketika ada pembetulan akibat penentuan harga transfer oleh otoritas pajak. Selisih antara nilai wajar dan nilai transaksi dianggap sebagai pembagian laba yang diperlakukan sebagai dividen dan akan dikenakan pajak penghasilan. Namun, Wajib Pajak dapat menghindari secondary adjustment dalam kondisi tertentu, seperti dengan mengembalikan kas yang sesuai.

Tujuan dan fokus dari peraturan PMK-172

Berdasarkan studi perpustakaan, Pemerintah Indonesia telah memperbarui regulasi mengenai *transfer pricing* melalui Peraturan Menteri Keuangan Nomor 172 Tahun 2023, yang mengatur penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi yang melibatkan hubungan istimewa. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 172 Tahun 2023 (PMK-172) memiliki beberapa tujuan dan fokus yang spesifik dalam konteks pengaturan *transfer pricing* di Indonesia:

1. Peningkatan Kepatuhan Pajak: Tujuan utama PMK-172 adalah untuk meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaporkan transaksi yang melibatkan hubungan istimewa. Dengan menetapkan pedoman yang jelas, diharapkan Wajib Pajak lebih memahami kewajiban mereka dan mematuhi peraturan yang ada;
2. Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha (PKKU): PMK-172 menekankan pentingnya penerapan PKKU, yang mengharuskan bahwa harga dan syarat transaksi antar perusahaan terkait harus sebanding dengan transaksi antara pihak-pihak yang independen. Ini bertujuan untuk mencegah penghindaran pajak melalui manipulasi harga;
3. Penguatan Kewenangan Otoritas Pajak: Peraturan ini memberikan kewenangan lebih kepada otoritas pajak untuk memantau, mengevaluasi, dan menyesuaikan transaksi lintas batas antar entitas terkait. Hal ini bertujuan untuk memastikan bahwa transaksi yang dilaporkan sesuai dengan nilai pasar yang wajar;
4. Dokumentasi yang Komprehensif: PMK-172 mengatur kewajiban dokumentasi *transfer pricing* yang lebih rinci, termasuk jenis dokumen yang harus disimpan dan dilaporkan oleh Wajib Pajak. Ini bertujuan untuk memastikan bahwa otoritas pajak memiliki akses ke informasi yang diperlukan untuk melakukan audit yang efektif;
5. Keselarasan dengan Praktik Internasional: Fokus lainnya adalah untuk menyelaraskan regulasi *transfer pricing* di Indonesia dengan praktik terbaik internasional. Dengan demikian, PMK-172 bertujuan untuk meningkatkan daya saing Indonesia di pasar global dan menarik investasi asing; dan
6. Peningkatan Transparansi: PMK-172 juga berupaya meningkatkan transparansi dalam transaksi antar perusahaan yang memiliki hubungan istimewa, sehingga mengurangi potensi konflik kepentingan dan meningkatkan kepercayaan antara Wajib Pajak dan otoritas pajak.

Dampak PMK 172 untuk Wajib Pajak

Ada beberapa dampak penting yang perlu diperhatikan oleh wajib pajak:

1. Kemudahan Akses ke Insentif Pajak: Wajib pajak yang bergerak di sektor-sektor strategis, seperti manufaktur, infrastruktur, atau sektor lain yang menjadi prioritas nasional, dapat lebih mudah mengakses insentif pajak. PMK 172 memperjelas syarat dan proses administrasi, sehingga lebih sedikit hambatan untuk mendapatkan manfaat fiskal. Wajib

pajak kini memiliki panduan yang lebih jelas mengenai tahapan pengajuan insentif, dokumen yang diperlukan, serta prosedur penilaian dari pihak otoritas pajak. Hal ini memberikan efisiensi waktu dan mengurangi kesalahan administratif yang sebelumnya mungkin terjadi.

2. Penyederhanaan Proses Administrasi: Proses administratif untuk pengajuan insentif pajak dipermudah, termasuk dalam hal penyampaian dokumen dan syarat-syarat lainnya. Sebelumnya, beberapa wajib pajak merasa proses ini terlalu rumit dan memakan waktu. Penggunaan dokumen elektronik dan penyederhanaan prosedur pelaporan membuat wajib pajak tidak perlu menghabiskan banyak waktu dalam melengkapi berkas atau menghadapi birokrasi yang kompleks. Ini mengurangi biaya kepatuhan (*compliance cost*) bagi perusahaan, terutama bagi usaha kecil dan menengah (UKM).
3. Kepastian Hukum yang Lebih Tinggi: PMK 172 memberikan kepastian hukum yang lebih jelas tentang siapa yang berhak mendapatkan insentif dan bagaimana prosesnya berjalan. Hal ini mengurangi potensi perbedaan interpretasi dan sengketa antara wajib pajak dan otoritas pajak. Perubahan ini menetapkan kriteria sektor usaha dan aktivitas bisnis yang dapat memperoleh fasilitas perpajakan, sehingga wajib pajak bisa merencanakan keuangan dan investasi dengan lebih baik. Dengan aturan yang lebih jelas, wajib pajak tidak perlu khawatir terhadap perubahan tiba-tiba atau penolakan yang tidak transparan.
4. Perubahan Kriteria dan Tenggat Waktu: Adanya perubahan dalam kriteria dan tenggat waktu pengajuan insentif pajak membuat wajib pajak harus lebih disiplin dalam mematuhi tenggat yang baru. Meskipun tenggat waktu yang diperjelas akan meningkatkan kepastian, ini juga berarti wajib pajak harus lebih teliti agar tidak kehilangan kesempatan untuk mendapatkan insentif jika terlambat atau tidak memenuhi syarat administratif. Wajib pajak yang terlambat mengajukan atau yang tidak melengkapi dokumen sesuai tenggat waktu yang ditentukan dapat kehilangan kesempatan untuk memperoleh insentif. Namun, bagi yang mematuhi aturan, proses pengajuan akan berjalan lebih cepat dan lancar.
5. Meningkatkan Kesetaraan dalam Pemberian Insentif: Perubahan aturan ini dirancang untuk memastikan bahwa insentif pajak diberikan secara lebih adil dan proporsional, sesuai dengan kontribusi ekonomi wajib pajak terhadap pembangunan nasional. Wajib pajak yang memenuhi kriteria akan menerima insentif sesuai dengan peran dan kontribusi mereka dalam mendukung sektor ekonomi prioritas. Dengan demikian, perusahaan yang benar-benar mendukung pembangunan nasional melalui investasi atau penciptaan lapangan kerja akan mendapat manfaat yang setara dengan dampaknya.
6. Pengawasan yang Lebih Ketat dan Penerapan Sanksi: Meski tujuan utama PMK 172 adalah memberikan kemudahan, perubahan ini juga membawa pengawasan yang lebih ketat terhadap penggunaan insentif pajak. Wajib pajak yang menyalahgunakan insentif atau tidak memenuhi kewajiban administratif dapat dikenakan sanksi. Wajib pajak harus memastikan penggunaan insentif sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Apabila ditemukan pelanggaran atau ketidaksesuaian dengan aturan, pihak otoritas pajak dapat memberlakukan sanksi administratif, seperti denda atau pencabutan fasilitas.
7. Dorongan bagi Sektor-Sektor Tertentu: PMK 172 menargetkan sektor-sektor tertentu seperti industri manufaktur, pariwisata, teknologi, dan energi terbarukan, yang dianggap penting dalam mendukung pertumbuhan ekonomi nasional. Wajib pajak di sektor-sektor ini dapat menikmati fasilitas pajak yang lebih menarik, seperti pembebasan atau pengurangan Pajak Penghasilan (PPh), pajak impor, atau pajak lainnya. Insentif ini memberikan

dorongan bagi perusahaan untuk meningkatkan investasi, penelitian dan pengembangan (R&D), dan ekspansi bisnis.

8. Peluang Baru untuk Wajib Pajak Baru atau Kecil: Dengan penyederhanaan proses dan pengurangan biaya kepatuhan, PMK 172 juga membuka peluang lebih besar bagi wajib pajak baru atau usaha kecil dan menengah (UKM) untuk menikmati insentif pajak yang mungkin sebelumnya terlalu sulit diakses. Bagi wajib pajak baru, terutama yang bergerak di sektor yang diprioritaskan, aturan ini membuat mereka lebih mudah untuk mendapatkan insentif yang bisa membantu pertumbuhan bisnis mereka sejak awal.
9. Peningkatan Daya Saing Internasional: Perubahan PMK 172 juga diharapkan dapat meningkatkan daya tarik Indonesia sebagai tujuan investasi bagi perusahaan multinasional. Insentif yang lebih kompetitif dapat membuat Indonesia lebih menarik dibandingkan negara lain di kawasan. Wajib pajak asing yang beroperasi di Indonesia, terutama di sektor yang diprioritaskan, akan memiliki akses lebih mudah ke insentif, yang dapat mendorong lebih banyak investasi masuk ke dalam negeri, memperkuat sektor strategis, dan menciptakan lapangan kerja.

KESIMPULAN

Secara keseluruhan, PMK-172 membawa perubahan signifikan dibandingkan dengan PMK-213 dengan memperluas definisi, meningkatkan kewenangan otoritas pajak, menekankan dokumentasi yang lebih rinci, dan mendorong transparansi serta keterlibatan pemangku kepentingan. Hal ini diharapkan dapat menciptakan kerangka kerja yang lebih efektif dan adil dalam pengaturan *transfer pricing* di Indonesia. Perbandingan antara PMK 172/2023 dengan PMK 213/2016, PMK 49/2019, dan PMK 22/2020 menunjukkan bahwa PMK 172 membawa perubahan yang lebih menyasar kepada penyederhanaan dan kemudahan dalam pengajuan insentif pajak bagi sektor-sektor tertentu, berbeda dengan regulasi sebelumnya yang lebih berfokus pada area spesifik seperti **Transfer pricing** (PMK 213), pengembalian pendahuluan kelebihan pajak (PMK 49), dan insentif pajak darurat untuk menghadapi pandemi Covid-19 (PMK 22).

PMK 172 memberikan manfaat jangka panjang dan lebih struktural bagi wajib pajak yang ingin mengakses fasilitas perpajakan dengan cara yang lebih sederhana, khususnya dalam rangka mendorong investasi di sektor-sektor prioritas.

Perubahan peraturan *transfer pricing* di Indonesia, terutama melalui PMK 172/2023, memerlukan perhatian khusus dalam beberapa aspek untuk meningkatkan efektivitasnya. Pertama, sosialisasi yang intensif sangat penting, dengan program edukasi bagi Wajib Pajak melalui seminar dan pelatihan untuk menjelaskan ketentuan baru dan prinsip-prinsip *transfer pricing*. Selain itu, memberikan fleksibilitas dalam implementasi, seperti memungkinkan Wajib Pajak memilih metode penetapan harga yang sesuai dengan karakteristik bisnis mereka, serta memberikan keringanan bagi Usaha Kecil dan Menengah (UKM), dapat mempermudah penerapan peraturan ini. Penguatan keterlibatan stakeholder melalui forum diskusi dan pengumpulan umpan balik juga sangat penting untuk memahami tantangan yang dihadapi Wajib Pajak. Selain itu, peningkatan sistem dokumentasi melalui platform digital dan penyediaan template standar akan memudahkan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban mereka. Melakukan evaluasi berkala untuk memonitor efektivitas peraturan serta penyesuaian berbasis data juga akan menjaga relevansi dan efektivitas peraturan. Terakhir, transparansi dalam komunikasi mengenai proses audit dan penyesuaian *transfer pricing*, serta dukungan teknis bagi Wajib Pajak, akan menciptakan iklim perpajakan yang lebih adil dan mendukung pertumbuhan ekonomi di Indonesia.

DAFTAR REFERENSI

Arikunto, S. 2016. Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik. Rineka Cipta. Jakarta.

Darussalam, dan D. Septriadi. 2013. *Transfer pricing*: Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Perspektif Pajak Internasional, Penerbit Danny Darussalam Tax Centre. Jakarta.

Dermawan, S. 2014. Manajemen Keuangan. Edisi 4. Mitra Wacana Media. Jakarta.

Gunadi. 2014. Kajian Hukum Mengenai Strategi Pertumbuhan Ekonomi Indonesia Dalam Konteks Globalisasi Ekonomi Internasional. *Jurnal Ekonomi 19(3)*: 273-281.

Gunadi. 2016. *Panduan Komprehensif Pajak Penghasilan*. Bee Media Indonesia. Jakarta.

Hukamawati, D. 2015. Analisis Penerapan Arm's Length Principle Pada Transaksi Pembayaran Royalti Atas Pemanfaatan Merek Dagang (Trademark) Kepada Pssssssserusahaan Afiliasi. *Jurnal Informasi Keuangan dan Akuntansi* 4(1): 1-18.

Kesa, D. 2015. Analisis Tranfer Pricing Dalam Lending Activities Banking Dengan Menggunakan Arm's Length Principle. *Jurnal Vokasi Indonesia 3(2): 43-60.*

Miles, M. B., A. M. Huberman, dan J. Saldana. 2014. *Qualitative Data Analysis, A Methods Sourcebook* 3rd Edition. Sage Publications. USA. Terjemahan Tjetjep Rohindi Rohidi, UI-Press.

Moleong, J. L. 2018. *Metodologi Penelitian Kualitatif.* Penerbit Remaja Rosdakarya. Bandung.

Nawawi dan Hadari. 2013. *Metode Penelitian Bidang Sosial.* Gajah Mada University Press. Yogyakarta.

Nazir, M. 2011. *Metode Penelitian*. Penerbit Ghalia Indonesia. Jakarta.

Peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-32/PJ/2011 tentang perubahan atas peraturan Direktorat Jenderal Pajak Nomor PER-43/PJ/2010 tentang penerapan prinsip kewajaran dan kelaziman usaha dalam transaksi antara Wajib Pajak dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

Peraturan Direktorat Jenderal Pajak, Nomor PER-22/PJ/2013 mengenai Penerapan Prinsip Kewajaran dan Kelaziman Usaha atas Transaksi Pemberian Jasa Intra-Grup

Organization for Economic Co-Operation and Development. 2016. *Development Co-operation Report 2016. https://doi.org/10.1787/dcr-2016-en.*

Purwanto, N. 2016. Pengaruh Good Corporate Governance Pada Manajemen Laba (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2014). *Jurnal Riset Mahasiswa Akuntansi* (JRMA), 4(1): 1–14.

Putri, W. 2018. Prinsip Kewajaran dan Dokumen sebagai Penangkal Kecurangan *Transfer pricing* di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan* 6 (1): 1-10.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 40/PMK.03/2010 Tentang Tata Cara Penghitungan, Pemungutan, Penyetoran, Dan Pelaporan Pajak Pertambahan Nilai Atas Pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud Dan/Atau Jasa Kena Pajak Dari Luar Daerah Pabean.

Setijaningsih, 2012. Teori Akuntansi Positif dan Konsekuensi Ekonomi. *Jurnal Akuntansi 16(3): 427-438.*

Suandy, E. 2016. *Perencanaan Pajak*. Penerbit Salemba Empat. Edisi 6. Jakarta.

Sugiyono. 2018. *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods).* Penerbit CV Alfabeta. Bandung.

Surat Edaran Nomor-50/PJ/2013 tentang Petunjuk Teknis Pemeriksaan Terhadap Wajib Pajak yang mempunyai hubungan istimewa.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang No 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Undang-Undang, Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan

Undang-Undang, Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak

Undang-Undang, Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

Yusuf, M. 2016. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan Penelitian Gabungan.* Penerit Prenada Media. Jakarta.

Zain, M. 2016. *Manajemen Perpajakan* Edisi 3 [e-book]. Diperoleh dari *https://books.google.co.id*