



VOLUME 2 NOMOR 2 APRIL 2025

Diterima: 07 Mei 2025

Direvisi: 15 Mei 2025

Disetujui: 30 Mei 2025

PENEGAKAN HUKUM PAJAK DALAM MENINGKATKAN PENERIMAAN NEGARA

Irwan Triadi¹, Risma Apriyanti²

¹Fakultas Hukum Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jakarta

²Fakultas Hukum Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jakarta

e-mail: irwantriadi1@yahoo.com¹, rismaapriyanti33@gmail.com²

ABSTRACT

Important to improve taxpayer compliance and maintain the country's fiscal stability is the implementation of tax law. The effectiveness of Indonesia's tax system is questionable amidst the challenges of economic globalization and the complexity of contemporary financial transactions. This study is a normative legal study that uses data from relevant literature and written sources. The approach used is a comparative law approach and case study. The Law on Harmonization of Tax Regulations (UU HPP), together with other related regulations, has provided a strong legal basis for tax law enforcement in Indonesia. The Directorate General of Taxes can supervise, investigate, and collaborate with other law enforcement agencies. Administrative, civil, and criminal sanctions are law enforcement tools used to reduce the number of non-compliances and prevent tax evasion. The results of the study show that although Indonesia has made innovations such as the implementation of a digital taxation system (e-Invoice, e-Billing, and e-Filing), there are still several weaknesses, such as overlapping regulations, lack of data integration between institutions, and lack of human resources in the fields of audit and law enforcement. In addition, international regulations and collaboration still hamper the enforcement of tax avoidance practices, especially transfer pricing. These results indicate that tax regulation reform, improving DGT human resources, and strengthening cross-border supervision and cooperation systems are all necessary to build a fair, efficient, and effective tax system that supports state revenues.

KEYWORD:

Tax Law Enforcement, Taxpayer Compliance, Tax Regulation.

ABSTRAK

Penting untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan menjaga stabilitas fiskal negara adalah penerapan hukum pajak. Efektivitas sistem perpajakan Indonesia dipertanyakan di tengah tantangan globalisasi ekonomi dan kompleksitas transaksi keuangan kontemporer. Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif yang menggunakan data dari literatur dan sumber tertulis yang relevan. Pendekatan yang digunakan merupakan pendekatan perbandingan hukum dan studi kasus. Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), bersama dengan regulasi terkait lainnya, telah memberikan dasar hukum yang kuat untuk penegakan hukum pajak di Indonesia. DJP dapat mengawasi, menyelidiki, dan berkolaborasi dengan lembaga penegak hukum lainnya. Sanksi administratif, perdata, dan pidana adalah alat penegakan hukum yang digunakan untuk mengurangi jumlah ketidakpatuhan dan mencegah penggelapan pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa meskipun Indonesia telah melakukan inovasi seperti penerapan sistem perpajakan digital (e-Faktur, e-Billing, dan e-Filing), masih ada beberapa kelemahan, seperti tumpang tindih regulasi, kurangnya integrasi data antara lembaga, dan kekurangan sumber daya manusia di bidang audit dan penegakan hukum. Selain itu, peraturan dan kolaborasi internasional masih menghambat penegakan praktik penghindaran pajak, terutama transfer pricing. Hasil ini menunjukkan bahwa reformasi regulasi perpajakan, peningkatan sumber daya manusia DJP, dan penguatan sistem pengawasan dan kerja sama lintas negara adalah semua hal yang diperlukan untuk membangun sistem perpajakan yang adil, efisien, dan berdaya guna yang mendukung penerimaan negara.

KATA KUNCI

Penegakan Hukum Pajak, Kepatuhan Wajib Pajak, Regulasi Perpajakan.

PENDAHULUAN

Menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan memberikan definisi: "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".¹

Karakteristik pajak sebagai berikut:

- Adanya pengalihan kekayaan dari sektor wajib pajak ke sektor pemerintah;
- Ada dua cara di mana pajak dapat dipaksakan secara hukum, yaitu melalui pengadilan atau tau surat paksa yang disampaikan pihak fiscus;
- Pajak dapat dikenakan terhadap orang pribadi, barang, dan wajib pajak badan;
- Pajak dapat dipungut secara periodik ataupun insidental;
- Tidak ada kontraprestasi secara langsung oleh Negara dalam pembayaran pajak;
- Pajak yang dipungut Negara digunakan untuk fungsi budgeter dan regulend.²

Pajak adalah sumber utama pendapatan negara yang digunakan untuk mendanai berbagai program pembangunan dan kesejahteraan rakyat. Ini berfungsi sebagai tulang punggung keuangan negara yang mendukung sektor infrastruktur, pendidikan, kesehatan, dan kebutuhan sosial lainnya. Pemerintah melaporkan bahwa penerimaan pajak pada tahun 2024 akan mencapai Rp1.932,4 triliun, atau sekitar 97,2% dari target sebesar Rp1.989 triliun yang ditetapkan dalam UU APBN. Menurut Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati, capaian ini lebih besar daripada perkiraan dalam Laporan Semester I/2024, yang mencatat Rp1.921,9 triliun. Secara keseluruhan, pengeluaran pajak meningkat sebesar 3,5%.³

Pemerintah Indonesia semakin mengandalkan pajak sebagai sumber utama pembiayaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Hal ini dapat dilihat dari berbagai kebijakan fiskal yang terus mendorong peningkatan penerimaan pajak, baik melalui perluasan basis pajak, peningkatan tarif, maupun optimalisasi penegakan hukum pajak. Di Indonesia, perdebatan tentang kebijakan pungutan pajak, khususnya peningkatan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dari 11% menjadi 12% mulai 1 Januari 2025, telah memicu perdebatan yang menarik di kalangan masyarakat dan ekonom. Dalam konteks Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang tengah mengalami defisit, kebijakan ini, yang merupakan bagian dari Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, diharapkan dapat meningkatkan pendapatan negara.

Pemerintahan Presiden Prabowo menargetkan pendapatan negara Rp3.005,1 triliun dalam APBN 2025, dengan penerimaan perpajakan mencapai Rp2.490,9 triliun. Sri Mulyani menyebutkan PNBPN diproyeksikan Rp513,6 triliun dan hibah Rp0,6 triliun. Sementara itu, belanja negara ditetapkan Rp3.621,3 triliun, terdiri dari belanja pemerintah pusat Rp2.701,4 triliun dan transfer ke daerah Rp919,9 triliun.⁴

Namun Kementerian Keuangan melaporkan bahwa hingga Februari 2025, APBN mencatat defisit sebesar Rp31,2 triliun atau 0,13% dari PDB. Selama dua bulan pertama tahun 2025, pendapatan negara mencapai Rp316,9 triliun, sementara realisasi belanja negara mencapai Rp348,1 triliun.⁵

Dengan kondisi seperti ini, pemerintah semakin menekankan pentingnya penegakan hukum pajak sebagai instrumen utama dalam menjaga stabilitas fiskal dan meningkatkan penerimaan negara. Tingginya tingkat penghindaran pajak (penghindaran pajak) dan penggelapan pajak (penggelapan pajak) merupakan salah satu masalah utama dalam penegakan hukum pajak. Penghindaran pajak dilakukan dengan memanfaatkan celah hukum untuk mengurangi jumlah pajak yang harus dibayarkan tanpa melanggar ketentuan secara eksplisit,

¹ Indonesia, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009, Bab I pasal 1 angka 1

² Sotarduga Sihombing, Susy Alestriani Sibagariang, 2020, "*Perpajakan (Teori dan Aplikasi)*", Cetakan Pertama, Bandung: Widina Bhakti Persada, hlm. 3.

³ Dian Kurniati, 2025, "Realisasi Pajak Sepanjang 2024 Tercapai 97,2% Target, Tumbuh 3,5%", <https://news.dtc.co.id/berita/nasional/1808039/realisasi-pajak-sepanjang-2024-tercapai-972-target-tumbuh-35> diakses 30 Maret 2025

⁴ IKPI, "Pemerintah Targetkan Pendapatan Negara Rp 3.005,1 Triliun dalam APBN 2025, Sebagian Besar dari Pajak", <https://ikpi.or.id/pemerintah-targetkan-pendapatan-negara-rp3-0051-triliun-dalam-apbn-2025-sebagian-besar-dari-pajak/> diakses 30 Maret 2025

⁵ Tempo, "APBN Tekor Rp 31,2 Triliun dalam 2 Bulan Pertama 2025, Ekonom Wanti-wanti Defisit Melebar dari Target", <https://www.tempo.co/ekonomi/apbn-tekor-rp-31-2-triliun-dalam-2-bulan-pertama-2025-ekonom-wanti-wanti-defisit-melebar-dari-target-1220417> diakses 30 Maret 2025

sedangkan penggelapan pajak adalah tindakan ilegal yang disengaja untuk menghindari kewajiban pajak. Praktik ini menghambat pencapaian target penerimaan negara dan mengurangi potensi pendapatan negara. Laporan OECD menyatakan bahwa praktik penghindaran dan penggelapan pajak di Indonesia mengurangi lebih dari 2% dari Produk Domestik Bruto (PDB).⁶

Selain itu, menurut laporan Bank Dunia yang dirilis pada Maret 2025, Indonesia berpotensi kehilangan penerimaan pajak sebesar 6,4% dari PDB. Laporan tersebut menyoroti bahwa rasio pajak terhadap PDB Indonesia hanya 9,1% pada tahun 2021, lebih rendah daripada negara-negara berpendapatan menengah lainnya. Kehilangan ini terutama disebabkan oleh perbedaan antara Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penghasilan (PPh) Badan. Selain itu, sekitar 25% bisnis di Indonesia menghindari kewajiban pajak mereka. Bank Dunia menyarankan perubahan kebijakan perpajakan untuk meningkatkan kepatuhan dan memperluas basis pajak untuk mendukung pembangunan dan pelayanan publik di Indonesia.⁷

Meskipun peraturan pajak Indonesia cukup menyeluruh, penegakan hukum masih menghadapi banyak tantangan. Beberapa hal yang menghambat penegakan hukum pajak termasuk pengawasan yang tidak memadai, kekurangan sumber daya manusia dan teknologi dalam administrasi perpajakan, dan ketidakpastian hukum yang sering membuat wajib pajak menghindari kewajibannya. Selain itu, sistem perpajakan semakin tidak efektif karena budaya kepatuhan pajak yang rendah di kalangan bisnis dan masyarakat umum.⁸

Selain itu, fenomena ekonomi digital yang terus berkembang menghadirkan tantangan bagi sistem pajak Indonesia. Banyak perusahaan multinasional beroperasi di Indonesia, tetapi struktur bisnis mereka yang kompleks membuat sulit untuk dikenakan pajak yang adil. Beberapa bisnis bahkan memilih yurisdiksi pajak rendah untuk meningkatkan keuntungan mereka dan mengurangi kewajiban pajak mereka di Indonesia.⁹ Agar sistem perpajakan dapat mengikuti kemajuan teknologi dan model bisnis yang semakin kompleks, kebijakan harus lebih adaptif.

Pemerintah perlu menumbuhkan kepercayaan masyarakat yang lebih kuat agar masyarakat lebih sadar untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Resistansi dari wajib pajak dapat terjadi karena penerapan hukum yang terlalu keras, seperti audit atau pemeriksaan yang berlebihan. Menurut penelitian yang dilakukan oleh *World Bank* pada tahun 2019, ketidakpercayaan dan penghindaran pajak di banyak negara berkembang disebabkan oleh penegakan hukum yang keras dan kebijakan perpajakan yang tidak adil. Oleh karena itu, memberikan insentif dan penegakan hukum yang tegas sangat penting. Namun, untuk menjaga kepatuhan, penegakan hukum harus diterapkan, seperti yang dilakukan di Singapura. Dengan menggunakan teknologi untuk mempermudah kewajiban administrasi pajak, negara ini mengembangkan sistem perpajakan yang efektif.

Sebaliknya, persepsi masyarakat terhadap pajak dapat diubah dengan memberikan *reward* yang tepat. Untuk wajib pajak yang selalu tepat waktu, insentif ini dapat berupa potongan pajak atau pengurangan tarif pajak. Australia, misalnya, menerapkan kebijakan ini dengan mengurangi pajak untuk usaha kecil yang menunjukkan kepatuhan penuh. Selain itu, mereka dapat juga berupa penghargaan yang tidak berkaitan dengan uang, seperti pengakuan resmi atau sertifikat untuk orang atau perusahaan yang memiliki catatan pajak yang bersih. Metode seperti ini dapat meningkatkan rasa kepemilikan masyarakat dan meningkatkan tanggung jawab mereka terhadap kewajiban pajak mereka.

Penggunaan teknologi blockchain untuk pencatatan pajak yang terdesentralisasi dan transparan adalah salah satu inovasi yang dapat digunakan untuk meningkatkan kepatuhan. Teknologi blockchain memungkinkan pencatatan transaksi yang tidak dapat dimanipulasi dan dapat dilihat oleh publik. Hal ini sangat penting untuk meningkatkan kejelasan tentang bagaimana dana pajak digunakan. Masyarakat akan lebih percaya pada pemerintah jika mereka melihat bagaimana pajak yang mereka bayarkan digunakan untuk hal-hal yang bermanfaat, seperti pembangunan jalan atau penyediaan layanan kesehatan.¹⁰

Berdasarkan latar belakang yang telah penulis uraikan di atas, maka permasalahan yang akan di bahas dalam penulisan ini adalah

- a. Bagaimana peran penegakan hukum pajak dalam meningkatkan penerimaan negara?
- b. Apa saja tantangan utama dalam penegakan hukum pajak di Indonesia?

⁶ OECD, 2022, “*Revenue Statistics in Asian Countries 2022*”, Paris: OECD Publishing, hlm. 35.

⁷ Surya Dua Arta Simanjuntak, 2025, “Serba serbi Laporan Word Bank Soal Pakal RI, Ratusan Triliun Menguap Tak Terjamah”, <https://ekonomi.bisnis.com/read/20250328/259/1865424/serba-serbi-laporan-world-bank-soal-pajak-ri-ratusan-triliun-menguap-tak-terjamah> diakses 30 Maret 2025.

⁸ IMF, 2021, “*Tax Administration Diagnostic Assessment Tool*”, Washington, D.C.: IMF, hlm. 22.

⁹ Zucman, Gabriel, 2015, *The Hidden Wealth of Nations: The Scourge of Tax Havens*, Chicago: University of Chicago Press, hlm. 45.

¹⁰ Putri Nawang Wulan, 2025, “Strategi untuk meningkatkan kepatuhan akan kewajiban wajib pajak di Indonesia”, <https://www.kompasiana.com/pnawangwulan/67cfe8b034777c396827a842/strategi-untuk-meningkatkan-kepatuhan-akan-kewajiban-wajib-pajak-di-indonesia> diakses 30 Maret 2025.

Tujuan penelitian ini yaitu untuk menganalisis peran penegakan hukum pajak dalam sistem perpajakan nasional dan mengidentifikasi tantangan utama dalam penegakan hukum pajak di Indonesia.

METODE

Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif yang menggunakan data dari literatur dan sumber tertulis yang relevan. Pendekatan yang digunakan merupakan pendekatan perbandingan hukum dan studi kasus. Bahan Primer yang digunakan dalam penelitian ini yaitu Undang-undang yang mengatur tentang perpajakan. Bahan hukum sekunder dalam penelitian ini mencakup literatur hukum seperti buku, jurnal, dan artikel lain yang relevan dengan topik yang diteliti.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Peran Penegakan Hukum Pajak Dalam Meningkatkan Penerimaan Negara

Dasar hukum perpajakan di Indonesia berlandaskan pada prinsip legalitas yang diatur dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945 (UUD 1945) yang berbunyi:

"Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang."¹¹

Pasal ini menetapkan bahwa setiap pungutan pajak yang dilakukan oleh pemerintah harus memiliki dasar hukum yang jelas dan sah, dengan tujuan melindungi hak-hak wajib pajak dan memastikan bahwa pemungutan pajak dilakukan secara adil dan transparan.

Dua undang-undang utama yang menentukan penegakan hukum pajak di Indonesia dalam hal ini adalah Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) dan Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh). UU KUP mengatur berbagai aspek perpajakan, seperti subjek pajak, pendaftaran NPWP, dan prosedur pemungutan pajak. Sementara itu, UU PPh mengatur ketentuan mengenai pengenaan pajak atas penghasilan yang diperoleh individu dan badan usaha.

Sanksi administratif dan pidana dalam sistem pajak Indonesia juga sangat penting untuk memastikan kepatuhan. Jika wajib pajak terbukti melakukan tindak pidana perpajakan, seperti penggelapan pajak, maka sanksi pidana mencakup denda, bunga, dan kenaikan pajak.¹²

Salah satu alat penting dalam penegakan hukum perpajakan di Indonesia adalah sanksi administratif. Jika wajib pajak tidak memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku, mereka akan dikenakan sanksi. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023, hukuman administratif dapat berupa denda, bunga, atau kenaikan pajak. Misalnya, wajib pajak dikenakan denda jika mereka terlambat menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) atau tidak melakukannya sama sekali. Denda ini bervariasi tergantung pada jenis pajak yang dilanggar, seperti denda sebesar Rp500.000 untuk SPT Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan denda sebesar Rp1.000.000 untuk SPT Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Badan. Sanksi bunga juga diterapkan untuk keterlambatan pembayaran pajak. Bunga dihitung berdasarkan persentase tertentu dari jumlah pajak terutang yang belum dibayar, dengan tarif yang ditetapkan oleh Kementerian Keuangan. Dalam hal ini, sanksi administratif berfungsi untuk memberikan efek jera kepada wajib pajak agar lebih patuh terhadap kewajiban perpajakan mereka.¹³

Untuk pelanggaran yang lebih serius, sanksi pidana yang diatur oleh hukum pidana dijatuhkan oleh pengadilan setelah proses hukum yang cukup. Dalam kebanyakan kasus, tindak pidana pajak mencakup penggelapan pajak, menyembunyikan informasi perpajakan, atau tindakan lain yang sangat merugikan pendapatan negara.

Sanksi pidana dimaksudkan untuk memberikan efek jera yang lebih kuat daripada sanksi administratif. Dengan adanya ancaman sanksi pidana, wajib pajak diharapkan akan lebih berhati-hati dalam memenuhi kewajiban pajak mereka dan menghindari tindakan yang dapat merugikan negara.¹⁴

Adam Smith dalam karyanya *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations* mengemukakan empat prinsip utama yang harus diperhatikan dalam sistem pemungutan pajak:

a. Kesetaraan (Equality)

Pajak harus dipungut secara adil dan merata, dengan mempertimbangkan kemampuan ekonomi individu. Beban pajak yang dikenakan harus sebanding dengan kapasitas finansial atau *ability to pay* wajib pajak serta manfaat yang diperoleh dari negara.

b. Kepastian (Certainty)

¹¹ Indonesia, Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia, Pasal 23A.

¹² Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

¹³ Fahmi Hidayat, 2025, "Kebijakan Penghapusan Sanksi, Wujud Keadilan dan Kepastian Hukum Bagi Wajib Pajak", <https://www.pajak.go.id/index.php/id/artikel/kebijakan-penghapusan-sanksi-wujud-keadilan-dan-kepastian-hukum-bagi-wajib-pajak>, diakses 4 Maret 2025.

¹⁴ Habib Shulton Asnawi & Ahmad Mukhlisin, 2017, "Sanksi Perpajakan dan Pengadilan Pajak di Indonesia," *Jurnal Hukum dan Ekonomi Syariah*, Vol. 05 Nomor 2, hal. 357-358

Pajak yang dikenakan kepada wajib pajak harus memiliki dasar hukum yang jelas dan tidak bersifat sewenang-wenang. Setiap wajib pajak perlu mengetahui besaran pajak yang harus dibayarkan serta waktu pembayaran secara pasti.

c. Kemudahan (Convenience)

Pembayaran pajak sebaiknya dilakukan pada waktu yang paling memungkinkan bagi wajib pajak, sehingga tidak menimbulkan beban atau kesulitan yang berlebihan dalam prosesnya.

d. Efisiensi (Efficiency)

Dari perspektif ekonomi, biaya yang dikeluarkan untuk pemungutan pajak serta pemenuhan kewajiban perpajakan oleh wajib pajak harus seminimal mungkin.

Dengan demikian, beban pajak yang ditanggung oleh wajib pajak juga tidak terlalu berat.

Salah satu prinsip penting dalam penegakan hukum pajak adalah asas kepastian (*certainty*). Jika asas ini dikaitkan dengan karakteristik pajak yang bersifat wajib, maka ketidakpatuhan dalam membayar pajak dapat dianggap sebagai suatu pelanggaran. Kepastian hukum dalam perpajakan diperlukan untuk memastikan bahwa peraturan perundang-undangan di bidang pajak dapat ditegakkan dengan baik serta dipatuhi oleh semua pihak.¹⁵

Pemerintahan dan penegakan hukum pajak merupakan komponen penting dari sistem perpajakan setiap negara. Bergantung pada keadaan sosial, ekonomi, dan politik, setiap negara menggunakan metode yang berbeda untuk mengatur dan menegakkan hukum pajak. Dengan statusnya sebagai negara berkembang, Indonesia menghadapi sejumlah masalah khusus dalam administrasi perpajakan, salah satunya adalah variasi dalam tingkat kepatuhan wajib pajak. Negara-negara maju seperti Singapura dan Jerman, di sisi lain, telah menerapkan sistem perpajakan yang lebih efektif dan transparan, yang didukung oleh teknologi informasi yang canggih.

Dengan membandingkan Indonesia, Singapura, Jerman, dan Amerika Serikat, kita dapat mengetahui bagaimana masing-masing negara mengelola sistem pajak mereka. Singapura terkenal dengan kebijakan perpajakannya yang proaktif dan inovatif, sementara Jerman menekankan pada keadilan dan transparansi dalam pemungutan pajak, dan Amerika Serikat, di mana IRS berfungsi sebagai lembaga penegak hukum yang kuat dengan prosedur audit yang terstruktur.

Indonesia dapat mengambil pelajaran berharga untuk memperbaiki sistem perpajakannya sendiri dengan mengetahui bagaimana regulasi penegakan hukum pajak di berbagai negara berbeda dan sama. Penerapan sanksi tidak hanya penting untuk penegakan hukum yang efektif, tetapi juga untuk memastikan bahwa wajib pajak memiliki kehidupan yang adil dan transparan.

Perbandingan Regulasi Penegakan Hukum Pajak

a. Singapura

Singapura memiliki sistem perpajakan yang efektif dan transparan. Otoritas Pajak Singapura (IRAS) terus memperbarui kebijakannya untuk meningkatkan penegakan hukum pajak. Salah satu contohnya adalah Edisi Ketujuh *E-Tax Guide*, yang mencakup perbaikan pada prosedur audit transfer pricing dan mekanisme penyelesaian sengketa pajak internasional (MAP).

1) Audit Transfer Pricing yang Lebih Ketat

Pengawasan terhadap transaksi transfer pricing yang dilakukan oleh perusahaan multinasional merupakan bagian penting dari penegakan hukum pajak Singapura. IRAS menggunakan pendekatan berbasis risiko dalam *E-Tax Guide* 7th Edition untuk menemukan transaksi yang dapat membahayakan basis pajak negara. Perubahan yang signifikan dalam peraturan ini mencakup:

a) Peningkatan transparansi melalui kewajiban yang lebih ketat untuk menyimpan catatan tentang transfer pricing.

b) Pemeriksaan lebih lanjut terhadap metode penghindaran pajak yang melibatkan perubahan harga antara perusahaan afiliasi.

c) Menggunakan teknologi dan data analitik untuk menemukan pola transaksi yang mencurigakan. Metode yang diterapkan oleh sejumlah negara anggota OECD untuk mengatasi *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS), yang bertujuan untuk meningkatkan standar kepatuhan pajak bagi perusahaan multinasional.

2) Peningkatan Efektivitas *Mutual Agreement Procedure* (MAP)

Selain itu, Singapura memperbarui mekanisme penyelesaian sengketa pajak internasional melalui MAP untuk memastikan kepatuhan terhadap perjanjian pajak bilateral dan multilateral. Beberapa perubahan yang dilakukan meliputi:

a) Penyederhanaan proses permohonan MAP bagi wajib pajak.

b) Untuk mengurangi risiko pajak berganda, IRAS dan otoritas pajak negara mitra semakin bekerja sama.

c) menggunakan protokol penyelesaian sengketa perpajakan internasional.

¹⁵ Waluyd dan Wirawan B. Ilyas, 2002, "Perpajakan Indonesia", Jakarta:Salemba Empat, hlm.12.

- d) Sistem ini memperkuat reputasi Singapura sebagai negara dengan sistem perpajakan yang adil, terbuka, dan berbasis hukum internasional.¹⁶
- b. Amerika
- Amerika Serikat juga menggunakan sistem self-assessment, tetapi menggunakan metode penegakan hukum yang lebih ketat dan berbasis teknologi. Sebagai otoritas pajak, *Internal Revenue Service* (IRS) memiliki wewenang luas untuk melakukan audit, investigasi, dan penegakan hukum pidana terhadap pelanggaran pajak. *Internal Revenue Code* (IRC), sebuah undang-undang yang luas, mengatur pajak di Amerika Serikat. Selain itu, ada sejumlah lembaga pengawasan dan akuntabilitas eksternal. Lembaga-lembaga ini termasuk Pengadilan Pajak, Inspektor Umum *Treasury* untuk Administrasi Pajak (TIGTA), dan Kantor Akuntabilitas Pemerintah (GAO). Teknologi forensik, data analytics, dan kolaborasi lintas lembaga—termasuk lembaga intelijen dan keuangan internasional—digunakan untuk menerapkan hukum. Sistem penegakan hukum pajak AS memiliki perbedaan yang jelas antara proses administratif dan pidana. Jika ditemukan bukti kuat pelanggaran serius seperti penggelapan, pencucian uang, atau pelaporan fiktif, IRS akan memulai dengan pendekatan administratif, seperti audit, peringatan, dan denda, sebelum melanjutkan ke proses pidana.¹⁷
- c. Indonesia
- Regulasi utama penegakan hukum pajak di Indonesia terdiri dari:
- 1) Undang-undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) Nomor 7 Tahun 2021
 - 2) Undang-undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), yang terakhir diubah oleh UU No. 28 Tahun 2007, dan diperbarui oleh UU No. 16 Tahun 2009.
- Selama tidak ada niat buruk dari wajib pajak, penegakan hukum dilakukan dengan mengedepankan prinsip keadilan dan edukasi serta menghindari tindakan represif. Namun, tindakan pidana diterapkan jika ditemukan unsur kesengajaan dalam penggelapan. Selain itu, sistem penegakan hukum semakin menggunakan teknologi. Ini termasuk penerapan sistem pajak inti, *e-faktur*, dan *e-filing*, yang merupakan bagian dari reformasi administrasi pajak.
- Namun, dalam kenyataannya, masih ada banyak masalah yang perlu diperhatikan, seperti kurangnya integrasi data antarlembaga, sektor informal yang tidak melaporkan banyak transaksi, dan budaya hukum masyarakat yang cenderung menghindari pajak. Oleh karena itu, diperlukan penguatan regulasi, serta sinergi antarpenghak hukum yang lebih besar, serta peningkatan edukasi publik.¹⁸
- d. Jerman
- Jerman memiliki sistem perpajakan yang kompleks namun sangat terstruktur, dengan penekanan pada efisiensi, transparansi, dan keadilan. Penegakan hukum pajak di negara ini mencakup berbagai aspek, mulai dari pengaturan tarif pajak progresif hingga penerapan teknologi digital untuk administrasi perpajakan. Tarif progresif digunakan dalam sistem perpajakan Jerman, yang membebaskan pajak lebih tinggi pada orang-orang dengan pendapatan tinggi. Penghasilan tahunan di bawah 9.984 euro tidak dikenakan pajak, tetapi penghasilan antara 9.985 dan 58.596 euro dikenakan pajak sebesar 14% hingga 41%. Pendapatan lebih dari 277.826 euro dikenakan pajak sebesar 45%, termasuk pajak kaya. Tujuan kebijakan ini adalah untuk mewujudkan keadilan vertikal di sistem pajak. Jika seseorang melakukan pelanggaran perpajakan, seperti penggelapan pajak, Jerman memberlakukan sanksi tegas. Tergantung pada tingkat pelanggaran, hukuman dapat berupa denda besar atau penjara hingga 10 tahun. Selain itu, wajib pajak dapat menghindari sanksi pidana dengan melaporkan kesalahan secara sukarela melalui program *self-disclosure*, asalkan mereka membayar jumlah pajak yang kurang dan bunga.
- Semua pekerja asing yang bekerja di Jerman harus membayar pajak sesuai dengan gaji mereka. Mereka diberi nomor identifikasi pajak dalam waktu 14 hari setelah kedatangan mereka di negara tersebut. Sebagai bagian dari prinsip kesetaraan sistem perpajakan Jerman, tarif pajaknya sama dengan warga lokal.¹⁹
- Tujuan dari *Tax Reform Act* Jerman pada tahun 2025 adalah untuk mengurangi beban pajak yang disebabkan oleh inflasi dan memberikan kompensasi atas efek progresif pajak. Reformasi ini mencakup penyesuaian tarif pajak penghasilan untuk memastikan bahwa tingkat minimum subsistensi tetap bebas pajak dan untuk mengurangi beban tambahan bagi kelas menengah dan kecil.²⁰

¹⁶ Choirunisa Nadilla Safitri dan Meiliana, 2024, "Rilis E-Tax Guide 7th Edition, Singapura Perbarui Proses Audit Transfer Pricing dan MAP", <https://muc.co.id/id/article/rilis-e-tax-guide-7th-edition-singapura-perbarui-proses-audit-transfer-pricing-dan-map>, diakses 4 Maret 2025

¹⁷ Juang Abdi Muhammad, dkk, 2024, "Analisis Sistem Perpajakan Di Indonesia Dan Amerika Serikat", *Jurnal Nova Idea*, Vol 2, No. 2, Oktober 2024, hlm. 67-68.

¹⁸ *ibid.*

¹⁹ Hana Maurinawati, 2023, "Bikin Penasaran, Begini Pajak WNA 'Bunda Corla' di Jerman", <https://www.pajak.go.id/index.php/id/artikel/bikin-penasaran-begini-pajak-wna-bunda-corla-di-jerman>, diakses 8 April 2025.

²⁰ Richard Markl Partner, 2025, "Tax Reform Act comes into force on January 1, 2025", <https://www.bakertilly.de/en/post/tax-reform-act-comes-into-force-on-january-1-2025.html>, diakses 8 April 2025.

Tantangan Utama Dalam Penegakan Hukum Pajak Di Indonesia

a. Mekanisme Penegakan Hukum Pajak di Indonesia

Salah satu elemen penting dalam membangun sistem pajak yang adil, transparan, dan berkeadilan sosial adalah penegakan hukum pajak. Dalam konteks hukum tata negara, penegakan hukum pajak terkait langsung dengan upaya negara untuk menjalankan fungsi fiskalnya untuk mencapai tujuan bernegara, terutama untuk meningkatkan kesejahteraan umum. Oleh karena itu, sistem penegakan hukum pajak Indonesia tidak hanya memenuhi kebutuhan administratif tetapi juga mencerminkan ideal negara hukum yang demokratis dan berkeadilan.²¹

1) Peran Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dalam Pengawasan dan Penegakan Hukum Pajak

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sebagai instansi teknis di bawah Kementerian Keuangan memiliki otoritas utama dalam administrasi, pengawasan, dan penegakan hukum di bidang perpajakan. Pengawasan pajak dilakukan oleh DJP dengan menyebarkan peraturan pajak, memberikan pelatihan teknis kepada wajib pajak, dan memanfaatkan teknologi informasi perpajakan seperti *e-filing*, *e-billing*, dan sistem perpajakan inti. Teknologi ini mendeteksi kemungkinan ketidakpatuhan fiskal secara instan.²² DJP berfungsi sebagai penegakan hukum dengan melakukan berbagai tindakan administratif, pemeriksaan, dan bahkan penyidikan terhadap pelanggaran pajak. Selain itu, DJP bertanggung jawab untuk melakukan penagihan aktif terhadap tunggakan pajak melalui surat paksa, penyitaan, dan bahkan lelang harta wajib pajak yang tidak patuh.²³ Menurut Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), yang telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, DJP memiliki wewenang yang luas untuk memastikan bahwa setiap warga negara memenuhi kewajiban pajak konstitusionalnya.²⁴

2) Instrumen Sanksi dalam Perpajakan: Administratif, Perdata, dan Pidana

Salah satu cara penegakan hukum perpajakan adalah dengan memberikan sanksi dengan tujuan membuat orang jera dan membuat mereka sadar akan pentingnya kepatuhan fiskal. Sanksi yang ditetapkan dalam hukum perpajakan Indonesia terdiri dari tiga jenis:

- a) Sanksi administratif adalah denda, bunga, dan kenaikan pajak yang dikenakan terhadap kesalahan atau kelalaian wajib pajak dalam pelaporan atau pembayaran pajak. Misalnya, Pasal 13 Ayat (2) UU KUP menetapkan denda 2 persen per bulan dari jumlah pajak yang kurang dibayar.²⁵
- b) Sanksi Perdata, meskipun tidak banyak digunakan dalam konteks perpajakan, tetap memungkinkan bila terjadi wanprestasi atau perbuatan melawan hukum dalam proses pelaksanaan kewajiban pajak, seperti dalam hal perjanjian antara pihak ketiga dan DJP.²⁶
- c) Sanksi Pidana, merupakan langkah terakhir (*ultimum remedium*) apabila wajib pajak secara sengaja melakukan tindak pidana perpajakan seperti pemalsuan dokumen, penggelapan pajak, atau penghindaran pajak melalui skema rekayasa keuangan. Pasal 39 dan Pasal 39A UU KUP menetapkan ancaman pidana mulai dari kurungan hingga penjara enam tahun.²⁷

3) Penyidikan Pajak oleh DJP dan Koordinasi dengan Aparat Penegak Hukum (KPK, Kejaksaan, dan Kepolisian)

Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) pajak, yang berada di bawah DJP dan diawasi oleh Kepolisian Negara Republik Indonesia (Polri), melakukan penyidikan yang diatur dalam UU KUP untuk melakukan pelanggaran pidana perpajakan. Untuk tindak pidana perpajakan yang kompleks dan melintasi banyak negara, kerja sama lintas lembaga sangat penting.²⁸

Selain itu, DJP memiliki kesempatan untuk bekerja sama dengan penegak hukum lain, seperti:

- a) Kejaksaan berperan penting dalam mempercepat penyelesaian kasus perpajakan karena mereka berwenang menuntut tindak pidana perpajakan.
- b) KPK menangani kasus korupsi yang berkaitan dengan manipulasi data pajak atau penerimaan gratifikasi terkait pemrosesan pajak.
- c) PPATK menganalisis dan melaporkan transaksi keuangan yang mencurigakan yang menunjukkan penghindaran atau penggelapan pajak.

²¹ Marzuki, Peter Mahmud, 2021, "*Penelitian Hukum*", Edisi Revisi. Jakarta: Kencana, hlm. 101.

²² Darussalam, Danny, 2022, "*Tax Law and Policy in Indonesia*" Jakarta: DDTTC Publishing, hlm. 203.

²³ Ibid, hlm. 210.

²⁴ Indonesia, Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.

²⁵ Siahaan, Andhi Nirwanto, 2020, "*Hukum Pajak dan Penegakannya di Indonesia*" Jakarta: Kencana, hlm. 161.

²⁶ Ibid, hlm. 165.

²⁷ Ibid, hlm. 168.

²⁸ Siahaan, 2020, Op.cit, hlm. 170.

Peraturan Pemerintah Nomor 31 Tahun 2021 tentang Penyelenggaraan Sistem Pengawasan Terpadu dalam Pelaksanaan Penegakan Hukum Pajak adalah langkah maju dalam memperkuat integrasi sistem penegakan hukum yang modern dan adaptif di era digitalisasi administrasi fiskal. Ini memperkuat praktik penyelidikan bersama dan pertukaran data antara DJP dan lembaga penegak hukum.

b. Upaya Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak melalui Penegakan Hukum

Kepatuhan pajak wajib sangat penting untuk membangun sistem pajak yang adil dan berkelanjutan. Pajak merupakan bentuk partisipasi warga negara dalam pembiayaan negara, bukan sekadar kewajiban administratif menurut hukum tata negara. Oleh karena itu, negara tidak hanya bertanggung jawab untuk memungut pajak, tetapi juga untuk menggunakan mekanisme hukum yang tepat untuk memastikan bahwa peraturan perpajakan dipatuhi secara konsisten. Untuk meningkatkan kepatuhan, tindakan represif seperti sanksi tidak cukup; langkah-langkah pencegahan dan korektif seperti pengawasan canggih, pendekatan berbasis risiko, dan modernisasi sistem juga diperlukan.

1) Penerapan Sistem Pajak Berbasis Digital

Sistem perpajakan harus diubah dalam era digital. Untuk meningkatkan transparansi dan efektivitas pelaporan pajak, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) Indonesia telah menerapkan instrumen digital seperti *e-Faktur*, *e-Billing*, dan *e-Filing*. Tujuan utamanya adalah untuk memudahkan wajib pajak untuk memenuhi kewajiban pajak mereka sekaligus meminimalkan kemungkinan penyimpangan atau rekayasa laporan keuangan.²⁹

Misalnya, *e-Faktur* mempermudah proses pembayaran pajak yang selama ini menjadi kendala kepatuhan administratif, dan *e-Filing* memungkinkan penyampaian SPT Tahunan secara online, yang mempercepat proses administrasi dan memudahkan pengawasan DJP terhadap wajib pajak. Sementara itu, *e-Billing* memungkinkan verifikasi faktur pajak secara elektronik, yang mengurangi kemungkinan penerbitan faktur fiktif.³⁰

Modernisasi ini sejalan dengan prinsip kepatuhan melalui desain, yang berarti membangun sistem yang mendorong kepatuhan sejak awal melalui integrasi teknologi dan otomatisasi pengawasan. Hasilnya, kepatuhan formal wajib pajak meningkat setiap tahun, tetapi kepatuhan material masih diperlukan.³¹

2) Peningkatan Pengawasan terhadap Perusahaan Multinasional dan Skema Transfer Pricing

Perusahaan multinasional (MNEs) adalah masalah unik bagi sistem perpajakan dunia, termasuk di Indonesia. Untuk memindahkan keuntungan ke negara dengan tarif pajak rendah (*tax haven*), metode transfer pricing sering digunakan. Ini mengurangi basis pajak di negara tempat aktivitas ekonomi sebenarnya terjadi.³²

Berdasarkan Pedoman Umum OECD (BEPS Action Plan) dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2013, DJP telah meningkatkan pengawasan dengan mewajibkan dokumentasi *transfer pricing*. Organisasi yang memiliki afiliasi lintas negara harus memiliki instrumen seperti laporan per negara dan master file.

Selain itu, pemeriksaan pajak yang lebih ketat dan audit khusus dilakukan terhadap perusahaan yang terindikasi menggunakan skema penghindaran pajak agresif untuk memberlakukan hukum atas manipulasi *transfer pricing*. Bahkan, pemerintah Indonesia menggunakan perjanjian pertukaran informasi perpajakan internasional (EoI) untuk memantau aset atau penghasilan yang dilaporkan di negara lain.³³

3) Penegakan Hukum terhadap Penghindaran Pajak

Penghindaran pajak adalah praktik yang tidak selalu ilegal secara hukum, tetapi melanggar prinsip keadilan fiskal. Akibatnya, upaya penegakan hukum tidak hanya terfokus pada penggelapan pajak yang bersifat pidana, tetapi juga pada penghindaran pajak yang bersifat sistemik dan merugikan pendapatan negara.³⁴

Prinsip *substance over form* digunakan oleh DJP dalam hal ini untuk menilai apakah suatu transaksi memiliki dasar ekonomi atau hanya trik untuk menghindari pajak. Klausul anti-penghindaran umum dalam beberapa peraturan nasional dan internasional (*General Anti-Avoidance Rule* atau GAAR) mendukung pendekatan ini.

Pembatalan manfaat pajak dari transaksi yang dianggap artifisial, penyesuaian penghasilan kena pajak, dan pelaporan ke aparat penegak hukum apabila ditemukan unsur pidana adalah semua langkah-langkah yang digunakan dalam penegakan hukum. Untuk menindak wajib pajak yang melakukan penghindaran pajak

²⁹ Darussalam, Danny, 2022, “*Tax Law and Policy in Indonesia*” Jakarta: DDTTC Publishing, hlm. 224.

³⁰ Kementerian Keuangan RI, 2023, “*Transformasi Digital Perpajakan Indonesia*” Jakarta: DJP.

³¹ Gunadi, 2021, “*Perpajakan: Konsep, Teori dan Isu Terkini*” Jakarta: UI Press, hlm. 304.

³² Siahaan, Andhi Nirwanto, 2020, Op. Cit, hlm.185.

³³ OECD, 2017, “*Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*”, Paris: OECD Publishing.

³⁴ Marzuki, Peter Mahmud, 2021, “*Penelitian Hukum*”, Edisi Revisi. Jakarta: Kencana, hlm. 115.

besar atau melibatkan instrumen keuangan ilegal, koordinasi lintas lembaga seperti Kejaksaan, Kepolisian, KPK, dan PPATK sangat penting.

Pengawasan hukum yang proporsional dan berbasis bukti tidak hanya menimbulkan rasa jera, tetapi juga meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap otoritas pajak. Meningkatnya kepercayaan publik akan berdampak langsung pada tingkat kepatuhan sukarela, yang merupakan dasar sistem perpajakan nasional yang bertahan.³⁵

c. Penegakan Hukum Pajak di Indonesia

Metode studi kasus sangat penting untuk menilai seberapa efektif kebijakan penegakan hukum pajak di Indonesia. Kajian kasus nyata dapat menunjukkan bagaimana sistem hukum, institusi, dan kebijakan fiskal menangani pelanggaran pajak. Penegakan hukum pajak di Indonesia menghadapi masalah teknis dan struktural. Namun, beberapa kemajuan signifikan telah dicapai melalui upaya dan reformasi kelembagaan yang teliti, yang menunjukkan bahwa penegakan hukum pajak dapat memengaruhi kepatuhan fiskal nasional, antarlain:

1) Kasus Penggelapan Pajak oleh Perusahaan Besar dan Sanksi yang Dijatuhkan

PT Bumi Resources Tbk, salah satu perusahaan tambang batubara terbesar di Indonesia, terlibat dalam penggelapan pajak, yang merupakan salah satu contoh kasus yang signifikan. Hasil audit yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) menunjukkan bahwa bisnis ini memanipulasi transaksi antar anak perusahaan untuk mengurangi kewajibannya dan tidak melaporkan seluruh penghasilannya dengan benar. Menurut penelitian, ada rencana transfer harga dan penghindaran kewajiban PPh badan yang cukup besar.³⁶

Dalam kasus ini, DJP bekerja sama dengan Kejaksaan Agung dan Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan (PPATK) untuk memeriksa aliran dana dan aset perusahaan. Selain sanksi bunga dan kewajiban pembayaran tunggakan, sanksi administratif berupa denda sebesar 150% dari pajak yang kurang dibayar. Meskipun tidak semua sanksi pidana dikenakan, proses ini menunjukkan betapa efektifnya audit pajak sebagai alat penegakan hukum yang luas.

Kasus lain yang menarik adalah kasus PT Asian Agri Group. Mahkamah Agung RI menjatuhkan hukuman kepada eksekutif perusahaan dan denda ratusan miliar rupiah atas penggelapan pajak senilai Rp1,3 triliun kepada empat belas anak perusahaan Asian Agri. Ini telah menjadi preseden penting dalam sanksi pidana korporasi.³⁷

2) Dampak Kebijakan Tax Amnesty terhadap Penerimaan Pajak

Program pengampunan pajak, juga dikenal sebagai *tax amnesty*, dibuat oleh pemerintah Indonesia pada tahun 2016 dan merupakan kebijakan fiskal yang signifikan. Tujuan program adalah untuk meningkatkan penerimaan negara melalui repatriasi aset, deklarasi kekayaan di dalam dan luar negeri, dan memperkuat database perpajakan nasional. Dalam periode pelaksanaan, tercatat lebih dari 970.000 wajib pajak mengikuti program ini, dengan nilai deklarasi harta mencapai Rp4.855 triliun dan penerimaan uang tebusan sebesar Rp114 triliun.³⁸

Tax amnesty memiliki dua efek. Pertama, meningkatkan penerimaan uang tebusan negara dalam jangka pendek. Kedua, dalam jangka panjang, memberikan DJP data dan informasi yang lebih akurat untuk memperluas basis pajak dan melakukan pengawasan yang lebih ketat. Program ini dianggap berhasil meningkatkan kesadaran fiskal dan meningkatkan keterlibatan masyarakat dalam sistem pajak nasional, meskipun menuai kritik karena dianggap memberikan "pengampunan" kepada pelanggar hukum perpajakan.³⁹

Namun, perlu diingat bahwa keberhasilan program ini sangat bergantung pada tindakan lanjut, seperti reformasi sistem perpajakan dan penegakan hukum yang lebih ketat terhadap wajib pajak yang tidak memanfaatkannya. Dalam hal ini, DJP diwajibkan untuk mengoptimalkan penggunaan data hasil amnesti pajak dalam pemetaan risiko dan audit pajak.

3) Peran DJP dalam Mendeteksi Transaksi Mencurigakan yang Berkaitan dengan Penghindaran Pajak

DJP memiliki peran sentral dalam mendeteksi dan menindak transaksi mencurigakan yang berpotensi sebagai bentuk penghindaran pajak. Seiring dengan penguatan sistem teknologi informasi dan akses terhadap data lintas sektor, DJP kini memiliki kapasitas lebih baik dalam melakukan analisis risiko wajib pajak. Melalui sistem *compliance risk management*, DJP mampu memetakan potensi penghindaran pajak

³⁵ Gunadi, 2021, hlm. 310.

³⁶ Siahaan, Andhi Nirwanto, 2020, Op.Cit, hlm. 215.

³⁷ Mahkamah Agung RI. (2012). Putusan Nomor 2234 K/Pid.Sus/2012.

³⁸ Kementerian Keuangan RI, 2017, "Laporan Pelaksanaan Tax Amnesty", Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.

³⁹ Gunadi, 2021, "Perpajakan: Konsep, Teori dan Isu Terkini" Jakarta: UI Press, hlm. 276.

berdasarkan profil transaksi, laporan keuangan, dan data eksternal seperti laporan keuangan terintegrasi, pertukaran informasi antar negara (AEOI), serta data dari PPATK dan perbankan.⁴⁰

Salah satu instrumen penting yang digunakan adalah Automatic Exchange of Information (AEOI), sebuah perjanjian internasional yang memungkinkan otoritas pajak di Indonesia untuk menerima data keuangan yang diperlukan untuk pajak di luar negeri. Dengan data ini, DJP dapat memperbaiki pelaporan pajak dan menemukan kemungkinan pelanggaran yang sebelumnya tidak terlihat.

Contohnya adalah temuan DJP tentang orang-orang yang memiliki rekening besar di luar negeri tetapi melaporkan penghasilan rendah di Indonesia. DJP dapat memulai pemeriksaan dan penyidikan kasus penghindaran pajak sistemik melalui investigasi dan koordinasi dengan PPATK.

Langkah-langkah ini menunjukkan bahwa DJP tidak hanya menerima pajak, tetapi juga berfungsi sebagai lembaga investigasi dan penegak hukum administratif yang berfokus pada keadilan fiskal dan kepatuhan sistemik.⁴¹

d. Tantangan Dalam Penegakan Hukum Pajak

Penegakan hukum pajak merupakan bagian penting dari sistem administrasi pajak, yang harus bekerja dengan baik jika sistem itu diinginkan beroperasi dengan baik. Namun, dalam praktiknya, penegakan hukum pajak di Indonesia menghadapi banyak tantangan, terutama dalam hal regulasi. Beberapa faktor utama yang menyebabkan pengawasan dan penegakan hukum menjadi tidak efektif, yang berdampak pada tingkat kepatuhan wajib pajak dan penerimaan negara. Tiga hambatan utama yang diidentifikasi adalah tumpang tindih peraturan perpajakan, ketidaksesuaian kebijakan fiskal dengan regulasi perpajakan, dan ketertinggalan regulasi dalam hal ekonomi digital dan transaksi lintas negara.

1) Tumpang Tindih Peraturan Perpajakan yang Menyebabkan Ketidakpastian Hukum

Tumpang tindih peraturan yang saling beririsan namun tidak berjalan secara bersamaan adalah salah satu masalah utama sistem perpajakan Indonesia. Peraturan pajak yang dikeluarkan oleh berbagai lembaga, termasuk Undang-Undang, Peraturan Pemerintah (PP), Peraturan Menteri Keuangan (PMK), dan Surat Edaran DJP, seringkali tidak terintegrasi secara sistematis, menimbulkan kebingungan di kalangan wajib pajak dan aparat pajak itu sendiri.

Sebagai contoh, ada perbedaan interpretasi antara peraturan UU Pajak Penghasilan (PPh) dan peraturan teknis PMK No. 213/PMK.03/2016 tentang Dokumentasi Penentuan Harga Transfer dalam hal transfer pricing. Ini menimbulkan ketidakpastian hukum dan membuka peluang multitafsir yang dapat dimanfaatkan oleh beberapa pihak untuk melakukan penghindaran pajak secara legal.⁴²

Selain itu, perubahan regulasi terjadi terlalu sering tanpa proses sosialisasi yang memadai. Akibatnya, wajib pajak mengalami kesulitan untuk menyesuaikan sistem internal mereka dengan perubahan regulasi, sedangkan aparat pajak menghadapi kesulitan dalam penerapan hukum secara konsisten di lapangan.

2) Kelemahan dalam Harmonisasi Kebijakan Fiskal dan Regulasi Perpajakan

Kebijakan fiskal nasional memengaruhi pelaksanaan hukum pajak. Sayangnya, kebijakan fiskal seperti insentif pajak, pembebasan pajak, dan cuti pajak masih tidak sesuai dengan hukum yang berlaku. Keputusan politik yang memberikan insentif fiskal seringkali tidak didukung oleh regulasi teknis yang memadai, yang menyebabkan ketidaksesuaian dalam pelaksanaannya.

Sebagai contoh, program pengampunan pajak, yang mendorong wajib pajak untuk mendeklarasikan harta mereka, secara politis berhasil meningkatkan penerimaan negara dalam jangka pendek. Namun, secara normatif, program ini menuai kritik karena dianggap melemahkan prinsip keadilan fiskal dan menurunkan efek jera terhadap pelanggar pajak sebelumnya.⁴³

Selain itu, kebijakan fiskal yang terlalu fleksibel terhadap sektor tertentu, seperti industri berbasis sumber daya alam, seringkali tidak diikuti dengan penegakan hukum yang ketat terhadap penyimpangan di sektor tersebut. Hal ini menunjukkan ketidaksesuaian antara kebijakan makro fiskal dan sistem penegakan hukum pajak mikro di lapangan.

3) Kurangnya Aturan yang Mengatur Pajak Ekonomi Digital dan Transaksi Lintas Negara

Sistem perpajakan global, termasuk Indonesia, menghadapi tantangan baru sebagai akibat dari pertumbuhan ekonomi digital. Bisnis yang dilakukan melalui platform digital—seperti perdagangan elektronik, jasa berbasis aplikasi, dan transaksi lintas negara—melibatkan entitas tanpa kehadiran fisik di Indonesia (nexus digital). Ini membuat pemajakan lebih kompleks. Bisnis digital multinasional seperti Google, Facebook, dan Netflix sering menguntungkan dari pasar Indonesia tanpa memiliki perusahaan di dalam negeri.

⁴⁰ Darussalam, Danny, 2022, *“Tax Law and Policy in Indonesia”*, Jakarta: DDTC Publishing, hlm. 198.

⁴¹ Laporan Tahunan DJP 2022, hlm. 63–65.

⁴² Darussalam, Danny, dan B. Septriadi, 2020, *“Transfer Pricing: Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Konteks Perpajakan Internasional”*, Jakarta: DDTC Publishing, hlm. 134.

⁴³ Gunadi, 2021, *“Perpajakan: Konsep, Teori dan Isu Terkini”*, Jakarta: UI Press, hlm. 287.

Meskipun peraturan pajak Indonesia telah membuat kemajuan dengan memberlakukan pajak pertambahan nilai (PPN) atas produk digital yang dibeli di luar negeri sejak tahun 2020 melalui PMK No. 48/PMK.03/2020, namun peraturan tersebut belum cukup untuk menutup celah penghindaran pajak dari transaksi digital internasional.⁴⁴

Selain itu, dari semua negara anggota OECD yang telah mengadopsi prinsip *Significant Economic Presence* (SEP), yang memastikan bahwa perusahaan digital asing dikenai pajak berdasarkan aktivitas ekonomi di negara pasar, Indonesia masih tertinggal. Pengaturan yang tidak memadai menyebabkan ketimpangan antara pelaku ekonomi digital dan konvensional. Ini juga mengurangi potensi penerimaan pajak yang signifikan.

e. Kendala Administratif dalam Penegakan Pajak

Selain hambatan hukum, elemen administratif sangat penting untuk keberhasilan penegakan hukum pajak. Dalam implementasi kebijakan perpajakan, baik dalam hal pengawasan, penegakan, maupun pelayanan terhadap wajib pajak, kendala administratif sering menjadi penghambat. Dalam hal Indonesia, setidaknya ada tiga kendala administratif utama yang harus diperhatikan, yaitu jumlah tenaga auditor pajak yang rendah, kurangnya integrasi data antar-lembaga, dan hambatan birokrasi dalam proses penegakan hukum.

1) Kurangnya Tenaga Auditor Pajak yang Berkualitas

Sumber daya manusia yang terbatas, terutama auditor dengan keahlian teknis yang diperlukan untuk melakukan pemeriksaan dan investigasi pajak, merupakan salah satu masalah besar yang dihadapi Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Data resmi DJP menunjukkan bahwa jumlah karyawan yang bertugas sebagai pemeriksa pajak sangat terbatas dibandingkan dengan jumlah wajib pajak yang harus diawasi. Hal ini mengakibatkan pengawasan yang kurang efektif dan keterlambatan dalam menangani kasus pelanggaran pajak yang kompleks.

Selain itu, kualitas auditor masih menjadi masalah. Banyak auditor tidak memahami teknik audit kontemporer seperti audit berbasis risiko, audit transaksi digital, dan analisis transfer pricing, yang sangat penting untuk mengawasi bisnis multinasional. Karena kekurangan ini, pelanggaran perpajakan yang kompleks dan terselubung menjadi sulit untuk ditemukan.⁴⁵

2) Kurangnya Integrasi Data antara DJP, Perbankan, dan Lembaga Keuangan Lainnya

Ketersediaan data yang akurat dan terintegrasi merupakan komponen penting dalam penegakan hukum pajak. Di Indonesia, integrasi data antar lembaga masih belum optimal. Meskipun Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2017 tentang Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan telah memberikan dasar hukum bagi DJP untuk mendapatkan akses ke data perbankan, masih ada masalah teknis dan koordinasi yang menghalangi pelaksanaannya.

Kemampuan DJP untuk melacak transaksi mencurigakan, terutama yang melibatkan aset atau dana yang disembunyikan di rekening bank dan lembaga keuangan non-bank, terhambat oleh kurangnya integrasi ini. Kurangnya kerja sama antara DJP dan lembaga keuangan seperti OJK, PPATK, dan BI membuat celah penghindaran pajak semakin terbuka, terutama dalam hal transaksi lintas batas dan ekonomi digital.⁴⁶

Sistem pelaporan pajak yang tidak sinkron dengan sistem informasi kementerian atau lembaga lain juga menunjukkan masalah integrasi data. Misalnya, data properti dan kendaraan mewah dari Samsat dan BPN belum terintegrasi sepenuhnya dengan sistem DJP, sehingga sulit untuk menilai kemampuan ekonomi wajib pajak secara menyeluruh.

3) Hambatan Birokrasi dalam Proses Penegakan Hukum Pajak

Penegakan hukum pajak Indonesia selalu menghadapi masalah birokrasi. Seringkali, tindakan cepat terhadap pelanggaran perpajakan terhambat oleh prosedur penegakan hukum yang terlalu panjang, kompleks, dan berbelit-belit. Ketidakpastian hukum bagi wajib pajak dan DJP sering terjadi karena proses pemeriksaan, keberatan, dan banding yang sangat panjang.

Selain itu, struktur birokrasi yang hierarkis membuat aparat pajak kurang fleksibel dalam menangani pelanggaran dengan cepat. Misalnya, tarik menarik kewenangan dan proses koordinasi yang lamban terjadi saat ditemukan pelanggaran pajak yang memerlukan pelaporan ke penegak hukum lain seperti Kejaksaan atau Kepolisian.

Selain itu, kelemahan birokrasi memungkinkan praktik moral hazard seperti penyalahgunaan kewenangan, kompromi terhadap tanggung jawab pajak tertentu, dan kemungkinan korupsi dalam proses pemeriksaan atau penyelesaian sengketa pajak. Karena banyaknya interaksi langsung antara petugas pajak dan wajib

⁴⁴ OECD, 2021, “*Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy*”, Paris: OECD Publishing, hlm. 59.

⁴⁵ Gunadi, 2021, Op.Cit, hlm. 312.

⁴⁶ Siregar, H. dan Darussalam, 2022, “*Integrasi Data dan Tantangan Perpajakan Digital*” Jakarta: DDTC Publishing, hlm. 105.

pajak, sektor perpajakan di beberapa negara berkembang, termasuk Indonesia, dianggap masih rentan terhadap praktik koruptif, menurut laporan Transparency International.⁴⁷

f. Tantangan dalam Pencegahan Penghindaran Pajak dan Penggelapan Pajak

Dua fenomena penting yang menyebabkan ketimpangan fiskal dalam sistem perpajakan negara adalah penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan penggelapan pajak (*tax evasion*). Meskipun keduanya berbeda secara yuridis, pelanggaran pajak adalah tindak pidana, sedangkan penghindaran pajak adalah cara untuk meminimalkan kewajiban pajak secara legal. Namun, keduanya merugikan negara. Dalam konteks Indonesia, tantangan dalam mencegah dan menindak praktik ini semakin kompleks seiring meningkatnya globalisasi ekonomi dan digitalisasi transaksi. Tiga tantangan utama yang dihadapi Indonesia dalam konteks ini meliputi praktik *transfer pricing*, sulitnya pembuktian *tax evasion*, serta minimnya koordinasi internasional.

1) Maraknya Praktik Transfer Pricing oleh Perusahaan Multinasional

Perusahaan multinasional paling sering menggunakan metode penghindaran pajak yang dikenal sebagai *transfer pricing*, yang merupakan praktik menetapkan harga transaksi antar afiliasi di yurisdiksi yang berbeda untuk memindahkan keuntungan mereka ke negara dengan tarif pajak rendah. Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 213/PMK.03/2016, yang dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) di Indonesia, bertujuan untuk menghentikan praktik ini. Peraturan ini mengatur dokumentasi transfer harga, yang mencakup master file, lokal file, dan Laporan Negara-Negara (CbCR).

Namun demikian, masih ada banyak hambatan untuk menerapkan regulasi ini di lapangan. Salah satunya adalah penggunaan skema hybrid mismatch arrangements, yang sulit dideteksi dengan metode konvensional, dan ketidakmampuan auditor untuk memahami struktur keuangan lintas negara yang kompleks. Akibatnya, meskipun ada undang-undang, penegakan hukum yang berkaitan dengan *transfer pricing* masih belum ideal, dan perusahaan masih memiliki celah untuk mengalihkan keuntungan secara agresif.⁴⁸

2) Sulitnya Membuktikan Praktik *Tax Evasion* dan Keterbatasan Regulasi

Lebih sulit untuk memerangi praktik pengecualian pajak atau penggelapan pajak karena terkait langsung dengan niat jahat (*mens rea*) wajib pajak untuk menyembunyikan penghasilan, membuat pembukuan palsu, atau tidak melaporkan transaksi. Dalam kasus di mana wajib pajak menggunakan nominee untuk menyamarkan kepemilikan aset atau menyembunyikan transaksi di luar negeri, DJP menghadapi tantangan yang signifikan dalam pembuktian unsur kesengajaan. Ini terutama berlaku dalam kasus di mana wajib pajak harus mengumpulkan bukti kuat dari sumber yang sangat terbatas.

Selain itu, kekurangan peraturan menjadi penghalang. Misalnya, aturan umum anti-pelanggaran (GAAR) di Indonesia belum tegas seperti di negara maju. Akibatnya, peraturan hukum saat ini tidak dapat mengakomodasi banyak jenis penghindaran pajak yang agresif tetapi tetap sah secara formal.⁴⁹

Selain itu, tidak semua pelanggaran pajak dihukum secara pidana. Banyak kasus hanya diselesaikan secara administratif karena kebijakan fiskal yang mengutamakan pemulihan penerimaan daripada penjeratan atau karena sumber daya penyidikan yang terbatas.

3) Minimnya Koordinasi Internasional dalam Pertukaran Data Perpajakan

Aparat pajak lintas negara tidak berkolaborasi dan bekerja sama dengan baik, yang merupakan masalah lain yang signifikan. Meskipun Indonesia telah berpartisipasi dalam program internasional seperti *Automatic Exchange of Information* (AEOI) dan *Forum on Tax Administration* (FTA) di bawah OECD, pertukaran data masih belum dilaksanakan secara menyeluruh. Negara-negara yang memiliki kebijakan yang ketat tentang kerahasiaan bank terus menolak untuk berbagi data keuangan dengan otoritas Indonesia. Dalam situasi seperti ini, petugas pajak menghadapi kesulitan untuk mengawasi aset dan penghasilan yang disimpan di luar negeri. Namun, menurut data Global Financial Integrity, arus modal ilegal—juga dikenal sebagai arus modal ilegal—menimbulkan kerugian triliunan rupiah setiap tahunnya, salah satunya dihasilkan melalui manipulasi laporan pajak internasional.⁵⁰

Selain itu, kecepatan yang buruk, tidak adanya standar pelaporan yang seragam, dan perbedaan yurisdiksi hukum adalah hambatan besar dalam proses pertukaran informasi yang efisien. Akibatnya, pelanggaran pajak internasional sering kali tidak terlihat dan sulit ditindak secara hukum.

⁴⁷ Transparency International, 2023, “*Global Corruption Report: Taxation*”, Berlin: Transparency International, hlm. 57.

⁴⁸ Darussalam dan Septriadi, D, 2017, “*Transfer Pricing: Ide, Strategi, dan Panduan Praktis di Indonesia*”, Jakarta: Danny Darussalam Tax Center, hlm. 133.

⁴⁹ Gunadi, 2021, Op.Cit. hlm. 377.

⁵⁰ Global Financial Integrity, 2021, “*Illicit Financial Flows to and from Developing Countries: 2008-2017*”, Washington DC: GFI Report, hlm. 89.

KESIMPULAN

Kesimpulan

Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), bersama dengan regulasi terkait lainnya, telah memberikan dasar hukum yang kuat untuk penegakan hukum pajak di Indonesia. DJP dapat mengawasi, menyelidiki, dan berkolaborasi dengan lembaga penegak hukum lainnya. Sanksi administratif, perdata, dan pidana adalah alat penegakan hukum yang digunakan untuk mengurangi jumlah ketidakpatuhan dan mencegah penggelapan pajak. Sementara digitalisasi sistem perpajakan seperti e-Faktur dan e-Filing meningkatkan transparansi dan akuntabilitas, masih ada masalah dalam pengawasan perusahaan multinasional dan skema transfer pricing. Studi kasus menunjukkan bahwa meskipun kebijakan seperti amnesti pajak menghasilkan peningkatan penerimaan dalam jangka pendek, konsistensi dalam penegakan hukum diperlukan untuk mempertahankan efek jera terhadap pelanggaran. Penegakan hukum perpajakan menghadapi banyak tantangan, termasuk regulasi yang tumpang tindih, kekurangan tenaga kerja, dan kurangnya kerja sama antar-lembaga dan internasional dalam komunikasi data perpajakan.

Saran

- Untuk menghindari duplikasi standar dan memperjelas kewenangan antara lembaga, rekomendasi bahwa regulasi perpajakan harus direformasi secara menyeluruh.
- Peningkatan kapasitas kelembagaan, seperti pelatihan dan rekrutmen auditor pajak, sangat penting untuk meningkatkan pengawasan dan penyidikan.
- Dengan menggabungkan data dari lembaga keuangan, perbankan, dan instansi lintas sektor ke dalam sistem data perpajakan nasional, basis informasi akan diperkuat untuk mendeteksi pelanggaran lebih awal.
- Untuk menangani praktik *transfer pricing* dan *tax evasion* oleh entitas multinasional, pemerintah perlu memperkuat kerja sama pertukaran data perpajakan internasional.
- Untuk memberikan efek jera dan meningkatkan kepatuhan sukarela wajib pajak, penegakan hukum yang tegas dan konsisten, termasuk publikasi pelanggaran besar, harus dioptimalkan.

REFERENSI

Jurnal, Internet, Dan Lain-Lain

- Asnawi, Habib Shulton & Ahmad Mukhlisin. 2017. *Sanksi Perpajakan dan Pengadilan Pajak di Indonesia*. Jurnal Hukum dan Ekonomi Syariah, Vol. 05 No. 2.
- Darussalam, Danny. 2022. *Tax Law and Policy in Indonesia*. Jakarta: DDTC Publishing.
- Darussalam, Danny & B. Septriadi. 2020. *Transfer Pricing: Ide, Strategi, dan Panduan Praktis dalam Konteks Perpajakan Internasional*. Jakarta: DDTC Publishing.
- Darussalam, Danny & Septriadi, B. 2017. *Transfer Pricing: Ide, Strategi, dan Panduan Praktis di Indonesia*. Jakarta: Danny Darussalam Tax Center.
- Dian Kurniati. 2025. "Realisasi Pajak Sepanjang 2024 Tercapai 97,2% Target, Tumbuh 3,5%". <https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/1808039>, diakses 30 Maret 2025.
- Gunadi. 2021. *Perpajakan: Konsep, Teori dan Isu Terkini*. Jakarta: UI Press.
- Global Financial Integrity. 2021. *Illicit Financial Flows to and from Developing Countries: 2008–2017*. Washington DC: GFI Report.
- Hana Maurinawati. 2023. "Bikin Penasaran, Begini Pajak WNA 'Bunda Corla' di Jerman". <https://www.pajak.go.id/index.php/id/artikel/bikin-penasaran-begini-pajak-wna-bunda-corla-di-jerman>, diakses 8 April 2025.
- IMF. 2021. *Tax Administration Diagnostic Assessment Tool*. Washington, D.C.: IMF.
- Juang Abdi Muhammad, dkk. 2024. "Analisis Sistem Perpajakan Di Indonesia Dan Amerika Serikat". *Jurnal Nova Idea*, Vol. 2, No. 2, Oktober 2024.
- Kementerian Keuangan RI. 2017. *Laporan Pelaksanaan Tax Amnesty*. Jakarta: Direktorat Jenderal Pajak.
- Kementerian Keuangan RI. 2023. *Transformasi Digital Perpajakan Indonesia*. Jakarta: DJP.
- Laporan Tahunan DJP. 2022.
- Mahkamah Agung RI. 2012. *Putusan Nomor 2234 K/Pid.Sus/2012*.
- Marzuki, Peter Mahmud. 2021. *Penelitian Hukum*. Edisi Revisi. Jakarta: Kencana.
- OECD. 2017. *Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. Paris: OECD Publishing.
- OECD. 2021. *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy*. Paris: OECD Publishing.
- OECD. 2022. *Revenue Statistics in Asian Countries 2022*. Paris: OECD Publishing.
- Putri Nawang Wulan. 2025. "Strategi untuk meningkatkan kepatuhan akan kewajiban wajib pajak di Indonesia". <https://www.kompasiana.com/pnawangwulan/67cfe8b034777c396827a842>, diakses 30 Maret 2025.

- Richard Markl Partner. 2025. "Tax Reform Act comes into force on January 1, 2025". <https://www.bakertilly.de/en/post/tax-reform-act-comes-into-force-on-january-1-2025.html>, diakses 8 April 2025.
- Safitri, Choirunisa Nadilla & Meiliana. 2024. "Rilis E-Tax Guide 7th Edition, Singapura Perbarui Proses Audit Transfer Pricing dan MAP". <https://muc.co.id/id/article/rilis-e-tax-guide-7th-edition-singapura-perbarui-proses-audit-transfer-pricing-dan-map>, diakses 4 Maret 2025.
- Shulton Asnawi, Habib & Ahmad Mukhlishin. 2017. "Sanksi Perpajakan dan Pengadilan Pajak di Indonesia". *Jurnal Hukum dan Ekonomi Syariah*, Vol. 05 No. 2.
- Siahaan, Andhi Nirwanto. 2020. *Hukum Pajak dan Penegakannya di Indonesia*. Jakarta: Kencana.
- Sihombing, Sotarduga & Susy Alestriani Sibagariang. 2020. *Perpajakan (Teori dan Aplikasi)*. Bandung: Widina Bhakti Persada.
- Simanjuntak, Surya Dua Arta. 2025. "Serba-serbi Laporan World Bank Soal Pajak RI, Ratusan Triliun Menguap Tak Terjamah". <https://ekonomi.bisnis.com/read/20250328/259/1865424>, diakses 30 Maret 2025.
- Siregar, H. & Darussalam. 2022. *Integrasi Data dan Tantangan Perpajakan Digital*. Jakarta: DDTC Publishing.
- Tempo. 2025. "APBN Tekor Rp 31,2 Triliun dalam 2 Bulan Pertama 2025, Ekonom Wanti-wanti Defisit Melebar dari Target". <https://www.tempo.co/ekonomi/apbn-tekor-rp-31-2-triliun-dalam-2-bulan-pertama-2025-ekonom-wanti-wanti-defisit-melebar-dari-target-1220417>, diakses 30 Maret 2025.
- Transparency International. 2023. *Global Corruption Report: Taxation*. Berlin: Transparency International.
- Waluy & Wirawan B. Ilyas. 2002. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Zucman, Gabriel. 2015. *The Hidden Wealth of Nations: The Scourge of Tax Havens*. Chicago: University of Chicago Press.

Peraturan Perundang-Undangan

- Indonesia. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- Indonesia. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.