



Penyalahgunaan Wewenang oleh Direktorat Jenderal Pajak: Perspektif Hukum Administrasi Negara

Volume 11 Issue 1
(Maret, 2025)
e-ISSN 2716-5191
doi: 10.30997/jhd.v11i1.15497

Ika Fransisca¹, Arief Satrya Budianto¹, Agustin
Widjiastuti¹, Dave David Tedjokusumo¹

¹Fakultas Hukum Universitas Pelita Harapan Kampus
Surabaya

ARTICLE INFO

Article history:

Received: 13 September 2024

Revised version received: 13 September
2024

Accepted: 20 Februari 2025

Available online: 23 Maret 2025

Keywords:

Penyalahgunaan wewenang; hukum
administrasi negara; *abuse of power*;
misuse of authority; Direktorat Jenderal
Pajak

Corresponding Author:

Ika Fransisca

02052230029@student.uph.edu

ABSTRAK

Penyalahgunaan wewenang yang dilakukan oleh pejabat negara, termasuk Direktorat Jenderal Pajak (DJP), dimungkinkan dapat terjadi, baik dalam bentuk penyalahgunaan wewenang maupun kesalahan dalam penggunaannya. Dengan wewenang yang diberikan oleh peraturan perundang-undangan, DJP berwenang melaksanakan fungsi pengawasan yang memberikan wewenang bagi DJP untuk melakukan pemeriksaan pajak, ekstensifikasi Wajib Pajak (WP), dan intensifikasi pajak melalui SP2DK. Penelitian ini menganalisis bentuk-bentuk penyalahgunaan wewenang oleh DJP baik yang mengarah kepada penyalahgunaan wewenang secara sengaja (*abuse of power*), maupun kesalahan dalam penggunaan wewenang tanpa ada unsur kesengajaan dan tidak menyimpang dari tujuan (*misuse of authority*). Dalam pelaksanaan fungsi pengawasan, DJP dapat melakukan dua bentuk kesalahan tersebut disebabkan prosedur pengawasan yang kurang memberikan kesetaraan hak dan kewajiban antara DJP dan WP, lemahnya pengawasan, dan ketidaksimetrisan pengetahuan peraturan pajak antara DJP dan WP. Dalam penelitian ini dibahas pula mengenai solusi yang dapat diberikan oleh hukum administrasi negara dalam mengeliminasi penyalahgunaan wewenang antara lain melalui penerapan kepatuhan kooperatif dan pengawasan terpisah.



Available online at <https://ojs.unida.ac.id/LAW>

Copyright (c) 2024 by Jurnal Hukum De' Rechtsstaat (JHD)

ABSTRACT

Abuse of authority by state officials, including Directorate General of Taxation (DGT) may potentially occur, either in the form of intentional abuse of authority or errors in the use of authority. With the authority granted by legislation, DGT performs supervisory functions that grant it the authority to conduct tax audits, expand the taxpayer base (WP), and intensify tax collection through clarification letters (SP2DK). This study analyses the forms of abuse of authority by DGT, both those involving intentional misuse of power (abuse of power) and errors in the use of authority without malicious intent and without deviating from the original purpose (misuse of authority). In the execution of its supervisory functions, DGT may commit either of these errors due to the oversight procedures that do not adequately balance the rights and obligations between DGT and taxpayers, weak oversight, and the asymmetry of tax regulation knowledge between DGT and taxpayers. This study also discusses the solutions that administrative law can offer to eliminate the abuse of authority, including implementing cooperative compliance and external supervision.

1. Pendahuluan

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) merupakan unit eselon satu di bawah Kementerian Keuangan yang memiliki tugas untuk menyelenggarakan perumusan dan pelaksanaan kebijakan di bidang pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Fungsi yang diselenggarakan DJP berkaitan dengan perumusan kebijakan, pelaksanaan kebijakan, penyusunan norma, standar, prosedur, dan kriteria, bimbingan teknis, pemantauan, evaluasi, pelaporan, pelaksanaan administrasi, dan fungsi lain yang diamanatkan oleh Menteri Keuangan yang keseluruhannya adalah berkaitan dengan bidang perpajakan¹. Salah satu fungsi yang diemban DJP adalah pengawasan terhadap kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan Wajib Pajak (WP). Dengan fungsi pengawasan yang dimilikinya, DJP berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji pemenuhan kewajiban perpajakan WP maupun tujuan lain¹. Wewenang DJP ini sesuai yang diamanatkan oleh Pasal 29 Undang Undang 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).

Dalam pelaksanaan tugas dan fungsinya, DJP terbagi atas unit kantor pusat dan unit kantor operasional. Kantor pusat dikelola oleh 1 Sekretariat Direktorat Jenderal, 14 Direktorat, dan 4 Tenaga Pengkaji. Unit kantor operasional terdiri atas Kantor Wilayah DJP (Kanwil DJP), Kantor Pelayanan Pajak (KPP), Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP), dan Unit Pelaksana Teknis (UPT) yang terdiri atas Pusat Pengolahan Data dan Dokumen Perpajakan (PPDDP), Kantor Pengolahan Data dan Dokumen Perpajakan (KPDDP), dan Kantor Layanan Informasi dan Pengaduan (KLIP). Dari keseluruhan unit DJP tersebut, unit KPP dan KP2KP merupakan unit yang paling banyak bersinggungan langsung dengan WP. Seluruh unit DJP tersebut bahu membahu melaksanakan tugas dan fungsinya yang terkonsentrasi pada upaya mengamankan penerimaan negara dari sektor perpajakan.

Target penerimaan negara dari sektor perpajakan disampaikan oleh pemerintah setiap tahun melalui Rancangan Anggaran dan Belanja Negara (RAPBN) yang dibacakan Presiden di hadapan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Target penerimaan pajak tahun 2024 pada RAPBN 2024 adalah sebesar Rp1.986,9 triliun, terdiri atas 57,4% Pajak Penghasilan (PPh), 40,8% Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), 1,3% Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan 0,5% pajak

¹ "Tugas dan Fungsi," dilansir dari website resmi DJP, diakses tanggal 11 September 2024, <https://pajak.go.id/id/tugas-dan-fungsi-0>

lainnya². Target penerimaan pada RAPBN 2024 ini diproyeksikan tumbuh 9,3% bila dibandingkan dengan rancangan target tahun 2023 yang dicanangkan sebesar Rp1.818,2 triliun³.

Tahun pajak 2023 ditutup dengan manis oleh DJP dengan capaian penerimaan pajak sebesar Rp1.869,2 triliun atau Rp51triliun melampaui target yang ditetapkan. Prestasi ini kemudian menjadi basis target penerimaan pajak 2024 sebesar Rp1.989 triliun atau tumbuh 6,4% dari realisasi penerimaan pajak tahun sebelumnya⁴. Untuk tahun 2025 pemerintah menaikkan target penerimaan pajak menjadi Rp2.490,9 triliun, meningkat 12% dari target penerimaan pajak tahun 2023. Sebagai gambaran, berikut adalah grafik target penerimaan pajak di Indonesia yang diambil dari data Kementerian Keuangan tahun 2024:



Gambar 1. Target Penerimaan Pajak Indonesia 2021-2025⁵

Dalam rangka mencapai target yang ditetapkan pemerintah sekaligus melaksanakan fungsi pengawasan, DJP dapat melaksanakan ekstensifikasi WP dan intensifikasi pajak. Pelaksanaan ekstensifikasi WP dan intensifikasi pajak ini dilaksanakan sesuai dengan wewenang yang diberikan melalui Surat Edaran DJP Nomor 06/PJ.9/2001. Tindakan ekstensifikasi WP merupakan serangkaian kegiatan yang berkaitan dengan penambahan jumlah WP terdaftar, sedangkan intensifikasi pajak berfokus pada penggalian potensi pajak terhadap objek pajak dari subjek pajak yang telah terdaftar ditambah WP dari hasil pelaksanaan ekstensifikasi WP.

² "Presiden Jokowi Sampaikan Sejumlah Asumsi Dasar Ekonomi Makro RAPBN 2024," BPMI Setpres, diakses tanggal 11 September 2024, <https://www.presidentri.go.id/siaran-pers/president-jokowi-sampaikan-sejumlah-asumsi-dasar-ekonomi-makro-rapbn-2024/#:~:text=Presiden%20Joko%20Widodo%20menyampaikan%20pidato%20Penyampaian%20Keterangan%20Pemerintah,Nusantara%20MPR%20FDP%20RIRI%20C%20Jakarta%20Rabu%2016%20Agustus%202024.>

³ "Begini Target Penerimaan dan Rencana Pajak dalam RAPBN 2024," DDTC News, diakses tanggal 11 September 2024, <https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/1796504/begini-target-penerimaan-dan-rencana-pajak-dalam-rapbn-2024.>

⁴ "Target Penerimaan Pajak 2024 Jadi Hanya Tumbuh 6,4%, Ini Kata Kemenkeu," DDTC News, diakses tanggal 11 September 2024, <https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/1799596/target-penerimaan-pajak-2024-jadi-hanya-tumbuh-64-ini-kata-kemenkeu.>

⁵ "Target Penerimaan Pajak Makin Ambisius, Sentuh Rp2.000 Triliun di 2025," Goodstat.id, diakses tanggal 11 September 2024, <https://goodstats.id/article/target-penerimaan-pajak-makin-ambisius-sentuh-rp2000-triliun-di-2025-Vb3Dk.>

Salah satu bentuk upaya intensifikasi pajak yang paling gencar dilakukan DJP adalah permintaan klarifikasi atas dugaan ketidakpatuhan WP yang tertuang dalam Surat Permintaan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK). SP2DK merupakan bagian dari fungsi pengawasan yang menjadi alat *check and balances* dalam implementasi *Compliance Risk Management*⁶. Isi SP2DK berupa permintaan klarifikasi kepada WP atas adanya perbedaan data yang dimiliki oleh DJP dengan data yang disampaikan oleh WP dalam Surat Pemberitahuan (SPT), sehingga menimbulkan dugaan adanya ketidakpatuhan dari WP. Adapun sumber data dan informasi yang dijadikan acuan selain SPT WP juga berasal dari data dan/atau informasi yang teridentifikasi dari sistem informasi DJP, alat keterangan, hasil kunjungan, data atau keterangan dari pihak Instansi, Lembaga, Asosiasi, atau Pihak Lain (ILAP), maupun hasil pengembangan dari analisis atas Informasi, Data, Laporan, dan Pengaduan (IDL). Wewenang untuk melaksanakan pengawasan melalui SP2DK ada pada Kepala KPP yang dalam pelaksanaannya dijalankan oleh *Account Representative* (AR) dan/atau Pelaksana Seksi Ekstensifikasi dan Penyuluhan.

Berbagai bentuk pengawasan terkait kepatuhan WP yang dilakukan oleh DJP menimbulkan pertanyaan yang mengarah pada kemungkinan terjadinya penyalahgunaan wewenang oleh DJP. Meskipun pelaksanaan fungsi pengawasan adalah demi penerimaan negara, DJP bisa jadi mengalami tekanan akibat target penerimaan negara yang tinggi dengan tren yang selalu naik dari tahun ke tahun. Apabila dugaan adanya penyalahgunaan wewenang demi penerimaan negara ini benar, maka pihak yang dirugikan adalah WP yang adalah rakyat Indonesia sendiri. Hal ini tentu saja tidak dapat dibenarkan mengingat DJP selaku pejabat publik adalah pengemban amanat negara hukum sebagaimana dijabarkan pada alinea keempat *preamble* Undang Undang Dasar 1945 (UUD 1945), yaitu mengutamakan kepentingan rakyat, kesejahteraan umum, dan menjunjung tinggi keadilan sosial.

Dugaan adanya penyalahgunaan wewenang ini diperkuat dengan semakin menurunnya tingkat kemenangan DJP di Pengadilan Pajak dari tahun ke tahun. Laporan Kinerja DJP mencatat bahwa dari 14.001 putusan banding dan gugatan di Pengadilan Pajak sepanjang tahun 2023, 58,86% di antaranya dimenangkan oleh WP⁷. Tingginya tingkat kekalahan DJP di Pengadilan Pajak dapat menjadi indikator bahwa hasil pemeriksaan pajak tidak dilakukan dengan tepat dan tidak selaras dengan peraturan perundang undangan yang berlaku. Padahal sebagai pejabat publik, DJP berkewajiban untuk melaksanakan tugas sebagai pejabat publik berdasarkan asas legalitas dan asas-asas umum pemerintahan yang baik (AUPB). DJP dituntut untuk dapat melaksanakan tugasnya secara profesional, cermat, dan memberikan kepastian hukum kepada WP.

Berdasarkan uraian di atas maka yang dipermasalahkan dalam penelitian ini adalah penyalahgunaan wewenang oleh DJP dalam perspektif Hukum Administrasi Negara. Penelitian ini berbeda dari penelitian terdahulu karena penelitian ini secara khusus meneliti penyalahgunaan wewenang oleh DJP dalam pelaksanaan fungsi pengawasannya.

Adapun kajian tentang tema penyalahgunaan wewenang telah dilakukan oleh para peneliti sebelumnya, antara lain:

1. Moh. Alfatah Alti Putra,⁸ dalam penelitian berjudul “Bentuk Penyalahgunaan Wewenang Pejabat Pemerintah yang Tidak Dapat Dipidana” menunjukkan bahwa kesalahan dalam penggunaan wewenang dapat terjadi dalam dua bentuk, yaitu bentuk kesalahan penggunaan wewenang yang tidak disengaja atau disebut *misuse of authority* yang tidak dapat dipidana dan bentuk penyalahgunaan wewenang yang bersifat disengaja disertai niat mengalihkan tujuan dari

⁶ “SP2DK dan Upaya Memunculkan Upaya Kooperatif Wajib Pajak,” DDTc News, diakses tanggal 11 September 2024, <https://news.ddtc.co.id/review/analisis/1805193/sp2dk-dan-upaya-memunculkan-kepatuhan-kooperatif-wajib-pajak>.

⁷ “Menurun, Tingkat Kemenangan DJP di Pengadilan Pajak Hanya 41 Persen,” DDTc News, diakses tanggal 11 September 2024, <https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/1801025/menurun-tingkat-kemenangan-djp-di-pengadilan-pajak-hanya-41-persen>.

⁸ Putra, Moh. Alfatah Alti. “Bentuk Penyalahgunaan Wewenang Pejabat Pemerintah yang Tidak Dapat Dipidana”. *Justisi*. Vol 7, No. 2. (2021):118-136.

wewenang yang diberikan. Bentuk penyalahgunaan wewenang dengan niat jahat dan menyimpang ini berakibat hukum dapat dipidana.

2. Zulfikar Putra, Darmawan Wiridin, dan Slamet Hariadi,⁹ dalam kajian berjudul “Telaah Kritis Penyalahgunaan Wewenang Jabatan (*Abuse of Power*) dalam Perspektif UU Nomor 31 Tahun 1999 jo UU Nomor 20 Tahun 2001” menjelaskan bahwa terjadinya penyalahgunaan wewenang dapat diakibatkan karena penggunaan wewenang yang diputuskan sendiri tanpa melibatkan orang lain, penginterpretasian norma (aturan) yang sifatnya samar (kabur), dan penyalahgunaan wewenang jabatan yang dapat mengarah kepada kesalahan administrasi. Penyalahgunaan wewenang jabatan yang mengarah pada kesalahan administrasi dapat diproses pada pengawas internal dalam institusi pemerintah. Namun untuk penyalahgunaan wewenang yang diduga merugikan negara maka diproses dalam ranah pidana.
3. Grace Sharon¹⁰, dalam penelitian berjudul “Teori Wewenang dalam Perizinan” mengungkapkan mengenai hakekat wewenang dalam perizinan. Menurut penelitian ini, wewenang dalam Hukum Administrasi Negara (HAN) merupakan kekuasaan untuk bertindak, karena di dalam wewenang terkandung hak dan kewajiban. Wewenang yang sah dideskripsikan sebagai kekuasaan hukum (*rechtskracht*) yang dilakukan sesuai dengan/berdasarkan wewenang yang dimilikinya. Sementara itu, bentuk dari keputusan atau ketetapan berupa izin (*vergunning*) berfungsi mengendalikan setiap kegiatan atau perilaku individu atau kolektivitas yang sifatnya preventif. Melalui sistem perizinan pihak penguasa melakukan campur tangan ke dalam atau atas proses jalannya kegiatan-kegiatan masyarakat tertentu.

2. Metode

Metode penelitian yang dipergunakan adalah penelitian yuridis normatif yang dimulai dari penelitian kepustakaan yang dianalisis secara kualitatif berdasarkan bahan hukum primer berupa peraturan perundang-undangan dan bahan hukum sekunder berupa jurnal ilmiah dan kamus hukum.

3. Hasil dan Diskusi

3.1. Penyalahgunaan Wewenang yang Dilakukan DJP dan Penyebabnya

Wewenang merupakan bentuk perwujudan dari sifat aktif hukum administrasi negara. Tanpa adanya wewenang, maka administrasi negara tidak dapat terlaksana karena tidak ada kerangka yang melandasi pengambilan keputusan dan/atau tindakan dalam penyelenggaraan pemerintahan. Singkatnya, wewenang atau wewenang merupakan roh dari hukum administrasi negara. Wewenang atau *authority* dalam bahasa Inggris atau *bevoegdheid* dalam bahasa Belanda diartikan oleh Black's Law Dictionary¹¹ sebagai:

“(1) *Permission. Right to exercise powers; to implement and enforce laws; to exact obedience; to command; to judge. Control over; jurisdiction. Often synonymous with power. The power delegated by a principal to his agent. The lawful delegation of power by one person to another. Power of agent to affect legal relations of principal by acts done in accordance with principal's manifestations of consent to agent,*

(2) *Legal power; a right to command or to act; the right and power of public officers to require obedience to their orders lawfully issued in the scope of their public duties,*

(3) *Refers to the precedential value to be accorded an opinion of a judicial or administrative body”.*

Lebih lanjut, wewenang didefinisikan oleh Pasal 1 angka 5 Undang Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (UUAP) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang

⁹ Putra, Zulfikar. Wiridin Darmawan. Hariyadi Slamet. “Telaah Kritis Penyalahgunaan Wewenang Jabatan (*Abuse of Power*) dalam Perspektif UU Nomor 31 Tahun 1999 jo UU Nomor 20 Tahun 2001”. *Jurnal Interpretasi Hukum*, Vol 4, no. 3 (2023): 663-671.

¹⁰ Sharon, Grace. “Teori Wewenang Dalam Perizinan”. *Jurnal Justiciabelen*. Vol 3, no. 6 (2021): 50-63. doi:10.30587/justiciabelen.v3i1.2249.

¹¹ Sebagaimana dikutip Ibid.

Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Perppu Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang Undang sebagai "*Hak yang dimiliki oleh Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan atau penyelenggara negara lainnya untuk mengambil keputusan dan/atau tindakan dalam penyelenggaraan pemerintahan*".

Selain wewenang, ada istilah lain yang sering disejajarkan dengan wewenang, yaitu kekuasaan atau *power*. Dalam kamus hukum Black's Law Dictionary¹², kekuasaan atau *power* diartikan sebagai "(1) *The right, ability, authority, or faculty of doing something. Authority to do any act which the grantor might himself lawfully perform,*
(2) *In a restricted sense a "power" is a liberty or authority reserved by, or limited to, a person to dispose of real or personal property, for his own benefit, or benefit of others, or enabling one person to dispose of interest which is vested in another.*"

Dari kedua pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa tanpa adanya wewenang, maka tidak ada kekuasaan. Dengan kata lain, wewenanglah yang memberikan hak kepada penerimanya untuk melaksanakan kekuasaannya. Dari sini terlihat bahwa wewenang lebih luas daripada kekuasaan atau dapat diartikan bahwa kekuasaan adalah spesies dari wewenang, yang dalam konteks hukum administrasi negara, wewenang memberikan kekuasaan kepada penerimanya secara formal melalui sebuah peraturan perundang-undangan. Sementara itu, kekuasaan berasal dari politik, ekonomi, kedudukan sosial dan sebagainya¹³. Wewenang tidak juga dapat dipersamakan dengan hak, dimana wewenang adalah kekuasaan bertindak yang secara khusus hanya ditemukan pada konteks hukum publik, sedangkan hak (*bevoegdheid*) merupakan konsep yang terdapat di dalam hukum publik maupun hukum privat¹⁴.

Sebagai negara hukum yang berlandaskan pada UUD 1945, maka wewenang pejabat publik harus diaplikasikan berdasarkan peraturan perundang-undangan. Artinya, tindakan pejabat yang menerima wewenang ini harus sejalan dengan UUD 1945 dan peraturan perundang-undangan yang memberikan mandat kepadanya. Dalam perkembangan selanjutnya dan dengan adanya evolusi konsep negara hukum, pejabat publik diharapkan bertindak tidak hanya berlandaskan pada asas legalitas yang secara formal terlihat dalam bentuk peraturan perundang undangan. Pejabat publik juga wajib mengedepankan asas umum pemerintahan yang baik dalam melaksanakan wewenangnya.

Kehadiran AUPB di Indonesia melalui UUAP mempertegas tujuan negara Indonesia sebagai negara yang mengutamakan kepentingan umum, memperjuangkan kesejahteraan rakyat, dan mengedepankan keadilan sosial sebagaimana dituliskan oleh para pendiri bangsa ini pada alinea keempat *preambule* UUD 1945. Paham ini merupakan paham negara hukum modern yang juga dikenal sebagai paham negara hukum kesejahteraan. Negara kesejahteraan merupakan konsep yang diperkenalkan oleh Otto Bar¹⁵ dimana "*negara dianggap sebagai perusahaan yang mendatangkan manfaat bagi rakyat, karena menyelenggarakan kepentingan umum dan melalui saluran-saluran hukum (Wetmatigheid van administratie). Saluran-saluran hukum ini dibuat oleh Raja bersama-sama dengan rakyat. Jadi, rakyat ikut menentukan kepentingan umum, bukan raja sendiri seperti dalam Polizeistaat*". Dari penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa paham negara hukum kesejahteraan mengedepankan kepentingan rakyat. Tolak ukur keberhasilan negara hukum kesejahteraan yang paling sederhana adalah dengan menguji ada atau tidaknya manfaat bagi rakyat dalam suatu pelaksanaan wewenang. Misalnya, kebijakan pemerintah memberikan relaksasi pajak bagi UMKM. Kebijakan ini diharapkan secara langsung berdampak pada peningkatan produktivitas UMKM, yang berikutnya secara tidak langsung meningkatkan terbukanya lapangan pekerjaan bagi masyarakat serta meningkatnya kepatuhan pajak. Keputusan untuk menerapkan kebijakan ini tentunya dibuat dengan

¹² Sebagaimana dikutip Op Cit, Sharon, Grace.

¹³ Sharon, Grace.

¹⁴ *Ibid.*

¹⁵ Panjaitan, J. S Marojahan. "Penyelesaian Penyalahgunaan Wewenang yang Menimbulkan Kerugian Negara Menurut Hukum Administrasi Pemerintahan". JH Ius Quia Iustum, Vol 24, No. 3, (2017):431-447. DOI: 10.20885/iustum.vol24.iss3.art5.

pemikiran bahwa meskipun penerimaan negara dari sektor pajak turun tetapi kesejahteraan masyarakat akan naik. Oleh karena itu, dalam konteks negara hukum kesejahteraan, rakyatlah yang menjadi pusat perhatian negara sehingga dalam pelaksanaannya kepentingan rakyat diutamakan. Hal ini selaras dengan pendapat Bagir Manan yang dikutip oleh Panjaitan, yaitu bahwa negara atau pemerintah tidak semata mata sebagai penjaga keamanan atau ketertiban masyarakat, tetapi pemikul utama tanggung jawab mewujudkan keadilan sosial, kesejahteraan umum, dan sebesar besarnya kemakmuran rakyat.

Berlandaskan pada paham negara hukum kesejahteraan inilah, maka pelaksanaan wewenang yang menyimpang tidak hanya dinilai dari kesalahan pelaksanaan wewenang yang melanggar ketentuan hukum namun juga ditelaah berdasarkan kesesuaian pelaksanaan wewenang dengan AUPB. Tindakan pejabat pemerintah dalam melaksanakan wewenang yang dituangkan dalam sebuah keputusan administrasi pemerintahan atau keputusan tata usaha negara harus sejalan dengan konstitusi sekaligus AUPB. Secara khusus, UUAP menyatakan pada Pasal 19 bahwa keputusan dan/atau tindakan pejabat yang lahir dari suatu penyalahgunaan wewenang dapat dianggap tidak sah atau dibatalkan.

UUAP membedakan penyalahgunaan wewenang dalam 3 bentuk, yaitu

- a. melampaui wewenang, jika keputusan dan/atau tindakan yang dilakukan melampaui masa jabatan atau batas waktu berlakunya wewenang, melampaui batas wilayah berlakunya wewenang dan/atau bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang undangan;
- b. mencampuradukkan wewenang, jika keputusan dan/atau tindakan yang dilakukan pejabat berada di luar cakupan bidang atau materi wewenang yang diberikan dan/atau bertentangan dengan tujuan wewenang yang diberikan semula;
- c. bertindak sewenang-wenang, jika keputusan dan/atau tindakan yang dilakukan pejabat dilakukan dengan tanpa dasar wewenang bertentangan dengan putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap.

Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Putra¹⁶ mendasarkan pada keterangan ahli pada Persidangan di Mahkamah Konstitusi yang dikutip dari Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 25/PUU-XIV/2016) yang membedakan kesalahan dalam penggunaan wewenang dalam dua bentuk, yaitu

- a. *misuse of authority*, dan
- b. *abuse of power*

Misuse of authority diartikan sebagai kesalahan dalam melaksanakan penggunaan wewenang. Bentuk dari *misuse of authority* antara lain ketidakcermatan yang tidak didasari oleh maksud tertentu selain melaksanakan kewajibannya sebagai pejabat publik. Umumnya, kesalahan yang terjadi terkait dengan kelalaian pemenuhan prosedur yang disyaratkan atau kesalahan administrasi. Menurut Putra (2021), akibat hukum dari *misuse of authority* mengacu pada ketentuan hukum administrasi negara, yang mana sesuai UUAP akibat hukum dari penyalahgunaan wewenang semacam ini adalah Keputusan atau tindakan pejabat dianggap tidak sah atau dapat dibatalkan. *Abuse of power* dimaknai berbeda dengan *misuse of authority* karena pada *abuse of power* yang disalahgunakan adalah kekuasaannya. Secara umum, setidaknya harus terpenuhi dua unsur dalam menentukan ada atau tidaknya *abuse of power*. Pertama, kesengajaan/niat melakukan kejahatan (*mens rea*). Niat ini muncul sejak awal dan dilakukan secara sadar bukan karena suatu kealpaan. Kedua, ada unsur penyimpangan tujuan pemberian wewenang dari tujuan semula untuk kepentingan rakyat menjadi tujuan lain yaitu demi kepentingan pribadi, golongan, korporasi, atau pihak lain. Ciri penyalahgunaan wewenang yang mengarah pada *abuse of power* adalah pemanfaatan jabatan atau kedudukan sehingga pelaksanaan wewenang tidak lagi berpihak pada kepentingan umum dan justru berpihak pada tindakan yang menimbulkan kerugian negara.

Selanjutnya, *misuse of authority* dapat dikategorikan sebagai tindakan yang melampaui wewenang (Pasal 18 ayat 1 UUAP) dan/atau bertindak sewenang-wenang (Pasal 18 ayat 3 UUAP),

¹⁶ Putra, Moh. Alfatah Alti.

sedangkan *abuse of power* merupakan tindakan mencampuradukkan wewenang (Pasal 18 ayat 2 UUAP). Dengan demikian, sesuai Pasal 19 UUAP, keputusan dan/atau tindakan yang dihasilkan dari tindakan yang tergolong *misuse of authority* adalah tidak sah apabila telah diuji dan ada putusan Pengadilan yang berkekuatan hukum tetap. Pejabat yang melakukan penyalahgunaan wewenang jabatan yang tergolong sebagai kesalahan administrasi tanpa ada niat jahat atau kesengajaan untuk menguntungkan diri sendiri, dapat diproses pada pengawas internal dalam institusi pemerintah. Sementara itu, keputusan dan/atau tindakan yang tergolong mencampuradukkan wewenang dapat dibatalkan apabila telah diuji dan ada putusan Pengadilan yang berkekuatan hukum tetap sebagaimana disebut dalam Pasal 19 ayat (2) UUAP. Pejabat yang terbukti melakukan *abuse of power* yang merugikan negara bahkan dapat dipidana karena perbuatan tersebut dilakukan dengan niat mendapatkan keuntungan pribadi atau golongan tertentu. Tindakan ini tergolong sebagai perbuatan melawan hukum, contohnya korupsi oleh pejabat publik (*vide* Undang Undang Tindak Pidana Korupsi). Adapun beberapa faktor yang memungkinkan terjadinya *misuse of authority* maupun *abuse of power* oleh pejabat publik antara lain disebabkan (1) lemahnya pengawasan, (2) ketidaktegasan aturan atau regulasi serta aturan yang ambigu atau tidak jelas sehingga dapat menimbulkan multitafsir, (3) kurangnya integritas individu, (4) kekuasaan yang tidak terbatas, yaitu kekuasaan yang diberikan tanpa adanya mekanisme pembatasan yang cukup, (5) lingkungan yang rusak karena tidak memiliki nilai dan integritas, dan (6) ketidaktahuan masyarakat atas hak mereka sehingga tidak ada upaya masyarakat untuk melapor.¹⁷

Meskipun terdapat berbagai kelemahan yang menjadi penyebab terjadinya kesalahan maupun penyalahgunaan wewenang di atas, perlu diingat bahwa pejabat publik dalam melaksanakan kebijakannya memiliki kebebasan kebijaksanaan yang mengenai aspek yuridisnya juga disebut sebagai "*Freies Ermessen*" atau "*pouvoir discretionnaire*". Kebebasan ini memungkinkan pejabat publik untuk memilih dari beberapa kemungkinan tindakan untuk dilakukan dengan sejumlah pembatasan. Hoogerwerf dalam bukunya Ilmu Pemerintahan menyebutkan bahwa titik berat kebijakan terletak pada tujuan sendiri, sedangkan sarana-sarana yang dipergunakan, dan cara mempergunakannya tidak begitu ditentukan. Selain itu, Hoogerwerf menyebutkan bahwa kebebasan kebijaksanaan yang dimiliki para pelaksana berhubungan erat dengan tingkat kejelasan suatu kebijakan. Semakin tidak terperinci suatu kebijakan, maka kebebasan pelaksana akan bertambah. Yang disayangkan adalah besarnya kebebasan dan cara menggunakannya yang masih belum jelas, sehingga hal yang demikian akan memengaruhi efektifitas kebijaksanaan pemerintah¹⁸. Besaran kebebasan dan ketidakjelasan merupakan salah satu faktor yang memicu terjadinya penyalahgunaan wewenang, yaitu karena adanya kesempatan berbuat¹⁹

Di Indonesia, kebebasan mengambil keputusan atau kebijakan ini dikenal sebagai diskresi. Diskresi diatur dalam Pasal 175 angka 1 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Perppu Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang Undang (UU Cipta Kerja) yang mengubah Pasal 1 Angka 9 UUAP, sebagai berikut:

"Diskresi adalah keputusan dan/atau tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan oleh pejabat pemerintahan untuk mengatasi persoalan konkret yang dihadapi dalam penyelenggaraan pemerintahan dalam hal peraturan perundang-undangan yang memberikan pilihan, peraturan perundang-undangan tidak mengatur, tidak lengkap atau tidak jelas, dan/atau adanya stagnasi pemerintahan".

Pejabat yang hendak menggunakan diskresi dalam pengambilan keputusan diwajibkan untuk memenuhi syarat penggunaan diskresi sesuai Pasal 175 angka 1 UU Cipta Kerja yaitu dilakukan sesuai dengan tujuan diskresi, sesuai dengan AUPB, berdasarkan alasan yang objektif, tidak menimbulkan konflik kepentingan, dan dilakukan dengan itikad baik. Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa dalam hal-hal tertentu pejabat publik dapat membuat kebijakan tertentu selama kebijakan tersebut tidak

¹⁷ Putra, Zulfikar. Wiridin Darmawan. Hariyadi Slamet.

¹⁸ Hoogerwerf. A., *Ilmu Pemerintahan* (Erlangga, 1983).

¹⁹ Endrawati, Analisis terhadap Tindak Pidana Korupsi Penyalahgunaan Wewenang dalam Jabatan Pemerintahan, *Morality: Jurnal Ilmu Hukum*, Vol 3, No. 2, (2017):79-85.

melanggar AUPB dan tidak menyimpang dari tujuan semula. AUPB merupakan konsekuensi dari sebuah negara hukum modern yang menempatkan pemerintah atau aparat negara sebagai pihak yang mengayomi dan melayani masyarakat²⁰.

Secara khusus, pertimbangan yang mendasari dalam membuat kebijakan adalah keadilan. Hal yang sama juga berlaku dalam kebijakan perpajakan, dimana suatu kebijakan pajak harus mengatur secara adil dan seimbang hak dan kewajiban dari para pihak yang terkait, yang dalam hal ini, adalah keseimbangan hak dan kewajiban antara WP dan DJP²¹. Dengan adanya kebebasan pejabat publik (termasuk DJP) dalam hal-hal tertentu, maka meningkatkan potensi terjadinya penyalahgunaan wewenang apabila kebijakan yang ada tidak memberikan ruang yang setara bagi WP dan DJP.

Wewenang yang dimiliki DJP dalam melaksanakan fungsi pengawasan kepatuhan WP lahir sebagai konsekuensi logis *self-assessment system* dalam administrasi perpajakan di Indonesia.²² Pengawasan kepatuhan yang menjadi wewenang DJP antara lain:

- (1) wewenang melakukan pemeriksaan pajak sesuai amanat Pasal 29 UU KUP,
- (2) wewenang melakukan ekstensifikasi WP melalui penerbitan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan Nomor Pokok Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak (NPPKP) secara jabatan sesuai amanat Pasal 2 ayat (4) UU KUP, serta
- (3) wewenang pengawasan kepatuhan WP sekaligus intensifikasi pajak melalui penerbitan SP2DK berdasarkan Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor 39/PJ/2015 tanggal 29 Mei 2015 yang disempurnakan dengan Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor 05/PJ/2022 tanggal 10 Februari 2022.

Penelitian ini secara khusus menguraikan jawaban permasalahan mengenai apakah dalam melaksanakan tiga wewenang dalam fungsi pengawasan di atas, DJP dapat melakukan kesalahan penggunaan wewenang maupun penyalahgunaan wewenang dalam perspektif hukum administrasi negara dan apa penyebabnya. Pasal 1 angka 25 UU KUP mendefinisikan pemeriksaan sebagai "*serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan*". Wewenang melaksanakan pemeriksaan pajak, didelegasikan kepada Pemeriksa Pajak. Pemeriksa Pajak menurut adalah Pegawai Negeri Sipil di lingkungan DJP atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh DJP, yang diberi tugas, wewenang, dan tanggung jawab untuk melaksanakan Pemeriksaan.²³ Dalam melaksanakan pemeriksaan pajak, Pemeriksa Pajak mengikuti arahan tata cara pemeriksaan pajak yang diterbitkan oleh Menteri Keuangan, serta peraturan pelaksana lainnya yang diterbitkan oleh DJP seperti Peraturan Dirjen Pajak dan arahan internal DJP lainnya berupa Surat Edaran.

Proses pemeriksaan²⁴ diawali dengan pertemuan pertama antara Tim Pemeriksa Pajak dengan WP yang mana dalam pertemuan pertama ini Tim Pemeriksa Pajak akan menggali informasi sebanyak mungkin terkait proses bisnis WP dan meminta buku/catatan/dokumen WP sebagai sumber data pemeriksaan pajak. Selanjutnya, Tim Pemeriksa Pajak akan melakukan serangkaian prosedur audit untuk menguji kepatuhan WP dan pemenuhan kewajiban perpajakan WP. Pemeriksaan ditutup dengan penyampaian Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan Pajak kepada WP untuk dibahas dalam

²⁰ Widjiastuti, Agustin, Peran AAUPB dalam Mewujudkan Penyelenggaraan Pemerintahan yang Bersih dan Bebas dari KKN, Perspektif, Vol. 22, No. 2, (2017):115-129.

²¹ Mulyodiwarno, N., *Menakar Kesetaraan Hak dan Kewajiban Perpajakan di Indonesia* (Rajawali Pers, 2018).

²² Mulyodiwarno, N., *Catatan tentang Beberapa Hak dan Kewajiban Perpajakan: Suatu Telaah atas Kebijakan Perpajakan Indonesia* (Rajawali Pers, 2018).

²³ Pasal 1 butir 5 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang *Tata Cara Pemeriksaan* sebagaimana telah diubah terakhir dengan Pasal 105 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18/PMK.03/2021 tentang Pelaksanaan Undang Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja di Bidang Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai serta Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan.

²⁴ Uraian mengenai proses pemeriksaan hingga pengajuan banding atas keputusan keberatan dirangkum oleh penulis berdasarkan ketentuan dalam UU KUP.

Pembahasan Akhir dan selanjutnya hasil pembahasan akhir ini dituangkan dalam bentuk Surat Ketetapan Pajak (SKP). Dalam hal WP tidak menyetujui hasil pemeriksaan, maka dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal dikirimnya SKP, WP berhak untuk mengajukan keberatan kepada DJP. Keberatan WP ini akan diproses oleh DJP di tingkat Kanwil. Setelah melakukan penelitian selama paling lama 12 bulan sejak tanggal surat keberatan diterima, Kanwil DJP wajib menerbitkan keputusan atas keberatan yang diajukan WP. Keputusan ini dapat berupa mengabulkan seluruhnya atau sebagian, menolak, atau menambah besarnya jumlah pajak yang masih harus dibayar. Apabila WP tidak sependapat dengan keputusan yang diterbitkan oleh Kanwil DJP, maka dalam waktu 3 bulan sejak surat keputusan diterima, WP dapat mengajukan banding atas keputusan DJP kepada badan peradilan pajak. Pengadilan Pajak merupakan pengadilan khusus di lingkungan peradilan tata usaha negara.

Tindakan pengawasan selanjutnya adalah ekstensifikasi WP. Ekstensifikasi WP adalah kegiatan pengawasan yang dilakukan oleh DJP terhadap WP yang telah memenuhi syarat subjektif dan objektif namun belum mendaftarkan diri untuk diberikan NPWP. Pemberian NPWP kepada WP dalam hal ini diberikan oleh DJP secara jabatan karena DJP memperoleh informasi bahwa seharusnya WP tersebut telah memiliki kewajiban ber-NPWP. Sebelum menetapkan NPWP secara jabatan, DJP terlebih dahulu akan menyampaikan permintaan klarifikasi melalui SP2DK kepada WP.²⁵

Wewenang pengawasan yang ketiga adalah intensifikasi pajak melalui SP2DK. SP2DK disampaikan dalam bentuk surat permintaan penjelasan kepada WP atas data dan/atau keterangan yang ditemukan oleh DJP. SP2DK atau biasanya disebut dengan "surat cinta dari DJP" berisi dugaan adanya ketidakpatuhan WP yang teridentifikasi oleh DJP dari sistem informasi DJP, SPT WP, alat keterangan, hasil kunjungan, data atau keterangan dari pihak Instansi, Lembaga, Asosiasi, atau Pihak Lain (ILAP), maupun hasil pengembangan dari analisis atas Informasi, Data, Laporan, dan Pengaduan (IDL). Setelah menerima SP2DK, WP berkewajiban memberikan klarifikasi atas dugaan tersebut. WP berhak menyanggah maupun mengakui dugaan ketidakpatuhan, kebenaran atau ketidakbenaran data yang disampaikan DJP dengan memberikan bukti pendukung. Apabila WP menyampaikan penjelasan yang telah sesuai hasil penelitian dan/atau bersedia melakukan pembetulan SPT sesuai hasil penelitian, maka kegiatan pengawasan telah selesai dan akan diterbitkan Surat Pemberitahuan Perkembangan Pelaksanaan Permintaan atas Data dan/atau Keterangan (SP3 P2DK).²⁶ Namun, apabila hasil klarifikasi WP tidak dapat menjelaskan atau mengkonfirmasi dugaan itu, maka SP2DK ini ditindaklanjuti oleh AR dengan serangkaian pengusulan, antara lain pengusulan pemeriksaan, pengusulan pemeriksaan bukti permulaan, pengusulan kegiatan pengamatan dan/atau operasi intelijen, pengusulan penilaian untuk tujuan perpajakan, pengusulan perubahan data dan/atau status WP secara jabatan, pengusulan perubahan administrasi layanan dan/atau fasilitas perpajakan secara jabatan, pemberitahuan kepada WP, atau pengusulan pembetulan produk hukum secara jabatan.

Berbeda dengan kegiatan pemeriksaan pajak yang menghasilkan SKP, rangkaian kegiatan intensifikasi pajak melalui SP2DK tidak diselesaikan melalui penerbitan keputusan. Oleh karena itu, WP tidak memiliki ruang melakukan upaya administratif atau penyelesaian sengketa (*vide* pasal butir 16 UUAP) dalam hal hasil SP2DK dinilai merugikan WP. Hasil SP2DK yang hanya memberikan opsi pembetulan SPT sesuai temuan DJP atau dilakukannya tindak lanjut oleh DJP berupa rangkaian pengusulan, tidak menunjukkan adanya kesetaraan hak dan kewajiban antara WP dan DJP. SP2DK yang diselesaikan dengan pembetulan SPT oleh WP memang berbasis kesepakatan. Namun demikian, kecenderungan WP memilih penyelesaian SP2DK melalui pembetulan SPT dan "terpaksa" sepakat dengan DJP meskipun koreksi SP2DK tidak sepenuhnya tepat, dipengaruhi oleh pilihan rasional WP dalam pengambilan keputusan.

²⁵ Dasar hukumnya adalah Peraturan DJP Nomor 01/PJ/2019 tentang Tatacara Pemberian NPWP Dalam Rangka Ekstensifikasi. Menurut Penulis, dengan berlakunya NIK sebagai NPWP efektif sejak 1 Juli 2024 maka nantinya upaya ekstensifikasi WP tidak lagi sebagai kegiatan "memberikan NPWP" melainkan berubah menjadi "aktivasi NIK sebagai NPWP".

²⁶ Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor 05/PJ/2022 tanggal 10 Februari 2022 tentang *Pengawasan Kepatuhan Pajak* Angka 6.

Penelitian Kahneman & Tversky (1984) yang dikutip oleh El Hafiz (2016)²⁷ menunjukkan bahwa preferensi orang dalam memilih ditentukan oleh *decision value* dan *experience value*. *Decision value* adalah harapan secara umum mengenai daya tarik atau daya tolak. *Experience value* terkait dengan kenikmatan atau kepedihan, kepuasan atau kekecewaan secara nyata dari hasil sebuah pilihan. Dengan demikian, orang akan memperhitungkan pengalaman yang pernah dijalani sebelumnya dan memperhitungkan apa yang akan didapatkan apabila ia memilih hal yang sama saat ini. Interaksi antara *decision value* dan *experience value* inilah yang menentukan pilihan rasional seseorang, termasuk WP.

Proses pemeriksaan pajak yang panjang, administratif, dan tidak pasti, memberikan pengalaman tersendiri bagi WP yang pernah mengalami sendiri pemeriksaan pajak sebelumnya. Oleh karena itu, sejalan dengan teori pilihan rasional, WP akan cenderung memilih untuk menyetujui opsi pembetulan SPT daripada opsi dilakukannya serangkaian kegiatan tindak lanjut lain seperti pengusulan pemeriksaan pajak, bahkan pemeriksaan bukti permulaan. Selanjutnya, meskipun WP diberikan hak melakukan klarifikasi dan memberikan penjelasan, namun wewenang DJP dalam melakukan pengawasan kepatuhan melalui SP2DK ini tidak dibatasi oleh mekanisme pembatasan yang cukup karena WP tidak memiliki hak untuk melakukan upaya hukum apa pun dalam hal temuan dalam SP2DK merugikan WP. Lemahnya pengawasan terhadap SP2DK karena tidak adanya pengujian terhadap pelaksanaannya menimbulkan peluang terjadinya penyalahgunaan wewenang oleh DJP sebagaimana disebutkan dalam penelitian terdahulu (Putra et. al, 2023) sebagai salah satu penyebab terjadinya penyalahgunaan wewenang. Hal ini selaras dengan yang disampaikan oleh Hoogerwerf mengenai ketidakjelasan dalam suatu kebijakan karena lemahnya pengawasan meningkatkan kebebasan.

Di luar dari SP2DK, lemahnya pengawasan ini juga dapat ditemui pada penyelesaian upaya hukum atas SKP hasil pemeriksaan pajak. Upaya administrasi/upaya hukum WP atas SKP yaitu keberatan diproses oleh institusi yang sama namun berbeda tingkat saja yaitu Kanwil DJP. Lemahnya pengawasan akibat penyelesaian sengketa keberatan pada institusi yang sama ini terbukti dengan semakin menurunnya tingkat kemenangan DJP di Pengadilan Pajak dari tahun ke tahun.

Selain kesetaraan hak dan kewajiban antara WP dan DJP, faktor kesetaraan pengetahuan para pihak juga menjadi salah satu penyebab terjadinya penyalahgunaan wewenang. Asas fiksi hukum menghendaki bahwa semua orang mengetahui dan memahami hukum yang berlaku. Namun, dalam praktiknya, WP tidak memiliki kesetaraan dalam pemahaman mengenai peraturan perundang undangan perpajakan yang berlaku dibandingkan DJP. Survei yang dilakukan Lembaga Survei Indonesia (LSI) pada tahun 2020²⁸ menyebutkan bahwa baru 50% masyarakat yang paham mengenai pajak. Di lain pihak, meski DJP memiliki pengetahuan tentang peraturan perundang-undangan perpajakan, DJP belum tentu memiliki pengetahuan yang memadai mengenai proses bisnis WP. Ketidaksetaraan pengetahuan semacam ini menimbulkan terjadinya *information asymmetry*. *Information asymmetry* dapat terjadi dalam dua kondisi, yang pertama *adverse selection* yaitu ketika satu pihak memiliki informasi yang lebih dibandingkan dengan pihak lain sebelum terjadinya suatu kejadian. Yang kedua, *moral hazard*, yaitu situasi yang terjadi ketika pihak yang memiliki informasi lebih sedikit akan menanggung risiko karena perbuatan pihak lawan yang memiliki informasi lebih banyak²⁹. Dengan pemahaman dan pengetahuan yang tidak simetris, maka keputusan yang diambil bisa jadi merugikan pihak lain karena pengambilan keputusan didasarkan pada kepentingan pengambil keputusan yang lebih banyak mengetahui informasi. Ketidaksetaraan pengetahuan yang dimiliki para pihak dan adanya peraturan perundang-undangan perpajakan yang multitafsir semakin memperluas terjadinya penyalahgunaan wewenang oleh DJP.

²⁷ El Hafiz, Subhan, Dalam Buku, and Teori Psikologi Sosial Kontemporer. "Teori Pilihan Rasional." *Teor. Sos. Dari Klas. sampai Postmod*: 19.

²⁸ "LSI Sebut 50 Persen Masyarakat Paham Literasi Pajak," Pajak.com. diakses tanggal 11 September 2024, <https://www.pajak.com/pajak/lsi-sebut-50-persen-masyarakat-paham-literasi-pajak/>

²⁹ Scott, W. R., *Financial Accounting Theory*. 4th edition (Prentice Hall, 2006).

Fungsi pengawasan yang dilakukan DJP pada dasarnya bertujuan untuk mengamankan target penerimaan negara dari sektor pajak. Namun demikian, bukan berarti DJP dapat melakukan wewenangnya dengan tidak terbatas. WP yang merupakan bagian dari rakyat Indonesia adalah pihak yang paling dirugikan apabila terdapat kesalahan penggunaan wewenang maupun penyalahgunaan wewenang dalam pelaksanaan tugasnya. Dalam hal terjadi kesalahan dalam penggunaan wewenang DJP yang masih dilakukan dalam koridor pencapaian target penerimaan negara, maka kesalahan yang terjadi tergolong sebagai *misuse of authority*. Keputusan yang diterbitkan DJP dalam hal terjadi *misuse of authority* adalah tidak sah apabila telah diuji dan ada putusan Pengadilan yang berkekuatan hukum tetap dan pejabat yang melakukannya dapat diproses pada pengawas internal DJP. Namun, apabila DJP melakukan penyalahgunaan wewenang dengan menyimpang dari tujuan penerimaan negara, misalnya adanya suap yang diterima oleh pejabat DJP, maka penyalahgunaan wewenang DJP termasuk sebagai *abuse of power* yang dapat dipidana dan keputusan yang diterbitkan adalah dapat dibatalkan apabila telah diuji dan ada putusan Pengadilan yang berkekuatan hukum tetap.

3.2. Solusi Terkait Tindakan Penyalahgunaan Wewenang Dalam Perspektif Hukum Administrasi Negara

Menurut Utrecht³⁰, hukum administrasi negara merupakan hubungan hukum istimewa yang memungkinkan para pejabat melakukan tugas yang secara khusus diembankan kepadanya. Tugas ini disebut khusus karena hanya para pejabat (administrasi negara) yang diberi wewenang untuk melaksanakan tugas tersebut. Oleh karena kekhususan dan wewenang istimewa inilah maka, Utrecht mengatakan bahwa administrasi negara dapat menggunakan suatu hukum yang lebih memaksa daripada peraturan-peraturan hukum privat yang merupakan hukum biasa. Hukum administrasi negara berbeda bila dibandingkan dengan hukum publik lainnya, misalnya hukum pidana. Hukum administrasi negara memuat petunjuk-petunjuk hidup (*levensvoorschriften*), sedangkan hukum pidana memuat sanksi istimewa yang memberikan penderitaan istimewa (*bijzonder leed*) kepada para pelanggar hukum termasuk pelanggar hukum administrasi negara.

Oppenheim³¹ memandang hukum administrasi negara sebagai negara dalam keadaan bergerak atau aktif. Hukum administrasi negara mengikat badan dan pelaksanaannya mulai dari tinggi sampai rendah ketika badan-badan dan para pejabat menggunakan wewenang yang telah dilimpahkan kepadanya oleh hukum tatanegara. Dengan perannya yang aktif dan bersifat khusus mengatur administrasi negara, maka hukum administrasi negara mampu memberikan upaya pencegahan (preventif) terhadap terjadinya penyalahgunaan wewenang oleh pejabat publik, termasuk DJP. Sejak berlakunya UUAP, pengawasan terhadap larangan penyalahgunaan wewenang dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Dalam melaksanakan fungsinya, APIP akan menganalisis dugaan terjadinya penyalahgunaan wewenang dan memberikan hasil berupa simpulan, yaitu: (a) tidak terdapat kesalahan, (b) terdapat kesalahan administratif, atau (c) terdapat kesalahan administratif yang menimbulkan kerugian keuangan negara. Pasal 20 ayat (1) dan ayat (2) UUAP menyebutkan bahwa APIP akan menindaklanjuti kesalahan administrasi dengan penyempurnaan administrasi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Selanjutnya, apabila terjadi kesalahan administratif yang menimbulkan kerugian keuangan negara maka tindak lanjutnya adalah pengembalian kerugian keuangan negara. Dalam tindak pidana korupsi, perhitungan penggantian kerugian negara dilakukan oleh beberapa lembaga yaitu KPK, BPKP, dan BPK.³²

Meskipun tindak lanjut hukum administrasi negara terhadap penyalahgunaan wewenang yang menimbulkan kerugian negara dinilai ada dualisme wewenang akibat adanya penyelesaian secara pidana oleh Undang Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi di samping penyelesaian

³⁰ Utrecht, E dan Djindang, M. S., *Pengantar Hukum Administrasi Negara. Cetakan kesembilan* (PT Ichtiar Baru,1990).

³¹ Ibid. hlm 33.

³² Pradhana. N.A.S, Subekti, A.S., Prakoso, C. H. "Kewenangan Lembaga Hukum dalam Menentukan Besaran Kerugian dan Pengembalian Keuangan Negara Hasil Tindak Pidana Korupsi". *Jurnal Perspektif*. Vol 24. No. 3. (2019):137-146. <https://doi.org/10.30742/perspektif.v24i3.719>

administratif berdasarkan UUAP, Putra (2021) menyimpulkan bahwa hukum administrasi negara merupakan langkah preventif atas penilaian penyalahgunaan wewenang sebelum diproses secara pidana. Pendapat ini didukung dengan upaya pemerintah yang mengutamakan keseimbangan antara tindakan preventif dan langkah represif yang berdasarkan asas *contrarius actus*, maka penyelesaian administrasi diutamakan diselesaikan oleh hukum administrasi terlebih dahulu, antara lain melalui pencabutan keputusan tata usaha negara apabila terbukti terdapat kekeliruan administratif atau cacat yuridis.

Dengan peran hukum administrasi negara yang demikian, maka apabila terbukti terjadi tindakan penyalahgunaan wewenang oleh DJP yang tidak menyimpang dari tujuan semula, maka hukum administrasi negara dapat melakukan penyempurnaan administrasi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Penyempurnaan administrasi dapat dilakukan khususnya pada prosedur yang tidak memberikan kesetaraan hak dan kewajiban antara WP dengan DJP. Salah satu perbaikan administrasi yang dapat dipertimbangkan adalah penerapan *Cooperative Compliance* (kepatuhan kooperatif), daripada melakukan imbauan melalui SP2DK yang berangkat dari adanya dugaan ketidakpatuhan. Kepatuhan kooperatif berbasis *enhance relationship* yang dibangun atas dasar transparansi, keterbukaan, saling percaya, dan saling memahami antara WP, otoritas pajak, dan konsultan pajak.³³ Selain menjembatani ketidaksetaraan, kepatuhan kooperatif diharapkan mampu menghapus anggapan ketidakpatuhan yang digagas dalam SP2DK yang tidak sejalan dengan asas praduga tak bersalah. Prosedur SP2DK saat ini yang berangkat dari dugaan ketidakpatuhan, memberikan persepsi bahwa WP penerima SP2DK adalah WP “tidak patuh” sehingga proses klarifikasi terlaksana seperti investigasi ketimbang klarifikasi.

Saat ini, kepatuhan kooperatif telah diterapkan di berbagai negara, antara lain Rusia, Amerika, Belanda, Australia, Austria, Singapura. Kepatuhan kooperatif memerlukan perubahan paradigma dan keinginan kuat memperbaiki hubungan antara WP dengan DJP. Implementasi kepatuhan kooperatif mensyaratkan komunikasi dan dialog yang intens antara WP dan DJP yang umumnya diterapkan sebelum pelaporan SPT. Kepatuhan kooperatif yang ideal tidak akan memberikan DJP kekuasaan lebih dalam menginterpretasikan sebuah produk hukum, tetapi justru mempertemukan dan menjembatani interpretasi kedua belah pihak dalam situasi yang saling memahami dan saling percaya.³⁴ Kendala penerapan kepatuhan kooperatif adalah paradigma dari masing-masing pihak yang terlibat, di satu sisi perspektif WP terhadap DJP atas potensi *misuse of authority* bahkan *abuse of power* DJP dalam menjalankan tugasnya dan sebaliknya paradigma DJP atas WP yang dianggap tidak taat dan ada hal yang disembunyikan. Hal ini disebabkan oleh adanya ketidaksetaraan baik itu hak dan kewajiban atau informasi yang dimiliki oleh masing-masing pihak. Oleh karena itu pentingnya komunikasi dan perubahan pola pikir bagi pihak-pihak yang terlibat sehingga kepatuhan kooperatif dapat diterapkan. Dalam hal ini, melalui hukum administrasi negara diharapkan dapat mengubah cara pandang WP terhadap DJP dengan memangkas celah penyalahgunaan wewenang oleh DJP dan pada akhirnya terjadi kepatuhan kooperatif.

Sebagaimana telah dijelaskan di atas bahwa wewenang diperlukan dalam menjalankan tugas agar tidak menjadi peluru kosong, namun demikian, harus diutamakan kepastian hukumnya karena pajak telah diatur dengan jelas di undang-undang. Hal ini selaras dengan yang disampaikan oleh Darussalam dalam *forum group discussion* yang diselenggarakan oleh Komite Pengawas Perpajakan (Komwasjak)³⁵. Pengaturan atas pengenaan pajak sudah dengan jelas diatur oleh undang-undang yang telah disepakati antara pemerintah dan DPR sebagai perwakilan dari WP, maka sudah selayaknya kesepakatan bersama itu dihormati dan diterapkan agar tercipta kepastian hukum. Jangan sampai ada hal-hal lain diluar kesepakatan (undang-undang) yang diterapkan dalam pemungutan pajak kepada WP, misalnya karena adanya wewenang penetapan secara jabatan atau wewenang diskresi.

³³ Darussalam, Septriadi, D. Kristiaji B. B., Vissaro D., *Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak* (DDTC, 2019).

³⁴ Ibid, hlm 45.

³⁵ “Demi Kepastian Hukum, Pajak Seharusnya Dikenakan Tanpa Diskresi,” DDTC News, diakses tanggal 11 September 2024, [Demi Kepastian Hukum, Pajak Seharusnya Dikenakan Tanpa Diskresi \(ddtc.co.id\)](https://ddtc.co.id)..

Sesuai UUAP, diskresi hanya dapat diterapkan dalam hal-hal tertentu saja, yaitu ketika peraturan perundang-undangan yang memberikan pilihan, peraturan perundang-undangan tidak mengatur, tidak lengkap atau tidak jelas, dan/atau adanya stagnasi pemerintahan. Penggunaan wewenang atas dasar diskresi harus dilakukan dalam koridor yang benar dan bukan hanya karena DJP memiliki wewenang penetapan secara jabatan. Lebih lanjut, diskresi bukan bagian dari kesepakatan bersama sehingga berpotensi menghancurkan kepercayaan WP atas sistem pajak yang ada dan meningkatkan biaya kepatuhan (*cost of compliance*) yang berujung pada hambatan perkembangan negara itu sendiri. Oleh karena itu, dengan adanya pengaturan yang jelas akan sistem peraturan undang-undangan perpajakan diharapkan akan memitigasi risiko penerapan diskresi bagi pihak DJP. Dalam hal terjadi penerapan yang berujung pada *misuse of authority* demi negara pun tetap tidak sesuai dengan prinsip negara hukum yang mengutamakan kepastian hukum demi kesejahteraan rakyat. Hukum harus pasti karena dengan hal yang bersifat pasti dapat dijadikan ukuran kebenaran dan demi tercapainya tujuan hukum yang menuntut kedamaian, ketentraman, kesejahteraan dan ketertiban dalam masyarakat serta kepastian hukum harus dapat menjadi jaminan kesejahteraan umum dan jaminan keadilan bagi masyarakat.³⁶

Salah satu solusi lainnya yang dapat dilakukan untuk menghindari terjadinya penyalahgunaan wewenang DJP adalah pembatasan atau pemisahan kekuasaan. Undang-undang pajak dibuat dan disetujui parlemen, dijalankan oleh pemerintah, dan ditegakkan oleh pengadilan pajak³⁷. Untuk menghindari kekuasaan DJP yang tidak terbatas karena ketiadaan pengawasan hasil SP2DK dan upaya hukum keberatan atas SKP hasil pemeriksaan pajak yang diproses oleh institusi yang sama (Kanwil DJP), maka diperlukan tindakan pengawasan yang dilakukan oleh badan independen yang bernaung di bawah lembaga yudikatif. Dengan adanya badan independen yang mengawasi, maka diharapkan ada pemisahan kekuasaan dan pembatasan wewenang DJP sehingga WP memiliki hak untuk melakukan upaya administratif terhadap setiap tindakan penyalahgunaan wewenang oleh DJP. Selain sebagai pengawas, badan independen ini diharapkan mampu memberikan edukasi bagi WP dan DJP sebagai wujud pelaksanaan asas fiksi hukum. Badan independen ini diharapkan menjembatani multitafsir pasal-pasal dalam peraturan perundang-undangan perpajakan dan memberikan usulan perbaikan peraturan yang ada berdasarkan putusan pengadilan sebagai yurisprudensi. Dengan demikian, mampu menghentikan dilakukannya koreksi serupa oleh Pemeriksa.

4. Kesimpulan

Bentuk penyalahgunaan wewenang pejabat publik dapat berupa *misuse of authority* dan *abuse of power*. Apabila dalam pelaksanaan penyalahgunaan wewenang itu, tidak ada unsur yang merugikan negara, maka penyalahgunaan wewenang dikategorikan sebagai *misuse of authority*. Penyalahgunaan wewenang berupa *abuse of power* terjadi apabila sejak semula ada kesengajaan untuk melakukan kejahatan dan tujuan penggunaan wewenang telah menyimpang dari tujuan semula. Dalam melaksanakan fungsi pengawasan, DJP memiliki wewenang untuk menguji kepatuhan perpajakan WP melalui pemeriksaan pajak, melakukan ekstensifikasi WP dan intensifikasi pajak melalui penyampaian SP2DK. Kesalahan penggunaan wewenang yang dapat terjadi pada pelaksanaan fungsi pengawasan DJP adalah *misuse of authority* karena adanya (a) ketidak setaraan hak dan kewajiban antara WP dan DJP, dan (b) pemahaman WP terhadap peraturan perundang-undangan yang tidak seimbang dengan DJP. Pada *misuse of authority* tidak ada sama sekali niat jahat sejak semula untuk merugikan negara maupun memperkaya diri sendiri. *Misuse of authority* umumnya terjadi karena tekanan target penerimaan negara. Meskipun tidak merugikan negara, kesalahan penggunaan wewenang semacam ini tidak dapat dibenarkan karena tidak berpihak pada rakyat (WP) sehingga tidak sejalan dengan prinsip negara hukum kesejahteraan. *Misuse of authority* tidak berakibat dipidananya pelaku tetapi penyelesaiannya dilakukan secara administrasi. Selanjutnya, penyalahgunaan wewenang yang menyimpang dari tujuan semula disebut *abuse of power* dan akibat

³⁶ Iyan Nasriyan, "Asas Kepastian Hukum dalam Penyelenggaraan Perpajakan di Indonesia," *Logika: Journal of Multidisciplinary Studies*, Vol. 10, No. 2 (2019): 87-93.

³⁷ Darussalam, Septriadi, D. Kristiaji B. B., Vissaro D., Op Cit, hlm 59-61

hukumnya adalah dapat dipidananya pelaku. Penelitian ini menawarkan solusi terkait tindakan penyalahgunaan wewenang oleh pelaksana ditinjau dari perspektif hukum administrasi negara, antara lain melalui penerapan kepatuhan kooperatif yang diawali dengan perubahan paradigma WP terhadap DJP dan sebaliknya. Berikutnya, perlu dilakukan pemisahan atau pembagian kekuasaan DJP melalui pengawasan oleh badan lain yang independen sehingga kekuasaan dan wewenang DJP menjadi terbatas. Dengan adanya pengawas, WP memiliki wadah untuk melakukan upaya administratif terhadap setiap tindakan penyalahgunaan wewenang oleh DJP, menyelesaikan berbagai multitafsir peraturan perundang-undangan, serta memberikan usulan perbaikan peraturan berdasarkan putusan pengadilan sebagai yurisprudensi. Melalui badan pengawas ini maka hukum administrasi negara mampu melaksanakan perannya melalui pengawasan dan sanksi administrasi bagi setiap kesalahan penggunaan wewenang DJP.

Rekomendasi penulis agar dalam jangka pendek, perbaikan dapat dioptimalkan melalui sosialisasi kepada WP dan perbaikan birokrasi agar paradigma yang terbentuk tidak lagi sebagai DJP yang selalu benar dan WP yang tidak patuh. Dalam jangka menengah, hukum administrasi negara diharapkan mampu memberikan payung hukum bagi pengawas independen yang bernaung di bawah lembaga yudikatif agar dapat bekerja sebagai pengawas tindakan DJP sehingga pada akhirnya mampu mereduksi penyalahgunaan wewenang oleh DJP dan menciptakan keadilan dan kepastian hukum bagi WP.

Referensi

Jurnal

- Endrawati, Analisis terhadap Tindak Pidana Korupsi Penyalahgunaan Wewenang dalam Jabatan Pemerintahan, *Morality: Jurnal Ilmu Hukum*, Vol 3, No. 2, (2017):79-85.
- Al Kautsar, Izzy. 2022. "Debt Settlement Effort in the Perspective of Donation of Debt Payment Obligations". *Jurnal Hukum De'rechtsstaat*, 8 (1):33-44. <https://doi.org/10.30997/jhd.v8i1.4006>.
- Nasriyan, Iyan. "Asas kepastian hukum dalam penyelenggaraan perpajakan di Indonesia". *Logika: Journal of Multidisciplinary Studies*, Vol 10. No. 2, (2019):87-93.
- Panjaitan, J. S Marojahan. "Penyelesaian Penyalahgunaan Wewenang yang Menimbulkan Kerugian Negara Menurut Hukum Administrasi Pemerintahan". *JH Ius Quia Iustum*, Vol 24, No. 3, (2017):431-447. DOI: 10.20885/iustum.vol24.iss3.art5.
- Pradhana. N.A.S, Subekti, A.S., Prakoso, C. H. "Wewenang Lembaga Hukum dalam Menentukan Besaran Kerugian dan Pengembalian Keuangan Negara Hasil Tindak Pidana Korupsi". *Jurnal Perspektif*, Vol 24. No. 3. (2019):137-146. <https://doi.org/10.30742/perspektif.v24i3.719>
- Putra, Moh. Alfatah Alti. "Bentuk Penyalahgunaan Wewenang Pejabat Pemerintah yang Tidak Dapat Dipidana". *Justisi*, Vol 7, No. 2. (2021):118-136.
- Putra, Zulfikar. Wiridin Darmawan. Hariyadi Slamet. "Telaah Kritis Penyalahgunaan Wewenang Jabatan (Abuse of Power) dalam Perspektif UU Nomor 31 Tahun 1999 jo UU Nomor 20 Tahun 2001". *Jurnal Interpretasi Hukum*, Vol 4, no. 3 (2023): 663-671.
- Sharon, Grace. "Teori Wewenang dalam Perizinan". *Jurnal Justiciabelen*, Vol 3, No. 6 (2021):50-63. doi:10.30587/justiciabelen.v3i1.2249.
- Widjiastuti, Agustin, "Peran AAUPB dalam Mewujudkan Penyelenggaraan Pemerintahan yang Bersih dan Bebas dari KKN", *Perspektif*, Vol. 22, No. 2, (2017):115-129.

Buku

- Darussalam, Septriadi, D. Kristiaji B. B., Vissaro D. *Era Baru Hubungan Otoritas Pajak dengan Wajib Pajak*. DDTC, 2019.
- El Hafiz, Subhan, Dalam Buku, and Teori Psikologi Sosial Kontemporer. "Teori Pilihan Rasional." *Teor. Sos. Dari Klas. sampai Postmod*: 19.
- Hoogerwerf. A. *Ilmu Pemerintahan*. Erlangga, 1983.

Mulyodiwarno, N. *Catatan tentang Beberapa Hak dan Kewajiban Perpajakan: Suatu Telaah atas Kebijakan Perpajakan Indonesia*. Rajawali Pers, 2018.

Mulyodiwarno, N. *Menakar Kesetaraan Hak dan Kewajiban Perpajakan di Indonesia*. Rajawali Pers, 2018.

Scott, W. R. *Financial Accounting Theory*. 4th edition. Prentice Hall, 2006.

Utrecht, E dan Djindang, M. S. *Pengantar Hukum Administrasi Negara*. Cetakan kesembilan. PT Ichtiar Baru, 1990.

Web:

BPMI Setpres. "Presiden Jokowi Sampaikan Sejumlah Asumsi Dasar Ekonomi Makro RAPBN 2024".

Diakses tanggal 11 September 2024. <https://www.presidentri.go.id/siaran-pers/president-jokowi-sampaikan-sejumlah-asumsi-dasar-ekonomi-makro-rapbn-2024/#:~:text=Presiden%20Joko%20Widodo%20menyampaikan%20pidato%20Penyampaian%20Keterangan%20Pemerintah,Nusantara%20MPR%20FDPD%20RI%2C%20Jakarta%2C%20Rabu%2C%2016%20Agustus%202024>.

Direktorat Jenderal Pajak. "Tugas dan Fungsi." Diakses tanggal 11 September 2024. <https://pajak.go.id/id/tugas-dan-fungsi-0>.

DDTC News. "SP2DK dan Upaya Memunculkan Upaya Kooperatif Wajib Pajak". Diakses tanggal 11 September 2024. <https://news.ddtc.co.id/review/analisis/1805193/sp2dk-dan-upaya-memunculkan-kepatuhan-kooperatif-wajib-pajak>.

Researchgate. "Teori Pilihan Rasional." Diakses tanggal 11 September 2024. https://www.researchgate.net/publication/318774284_Teori_Pilihan_Rasional

Pajak.com. "LSI Sebut 50 Persen Masyarakat Paham Literasi Pajak." Diakses tanggal 11 September 2024. <https://www.pajak.com/pajak/lsi-sebut-50-persen-masyarakat-paham-literasi-pajak/>

DDTC News. "Target Penerimaan Pajak 2024 Jadi Hanya Tumbuh 6,4%, Ini Kata Kemenkeu." Diakses tanggal 11 September 2024. <https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/1799596/target-penerimaan-pajak-2024-jadi-hanya-tumbuh-64-ini-kata-kemenkeu>

DDTC News. "Begini Target Penerimaan dan Rencana Pajak dalam RAPBN 2024." Diakses tanggal 11 September 2024. <https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/1796504/begini-target-penerimaan-dan-rencana-pajak-dalam-rapbn-2024>.

DDTC News. "Menurun, Tingkat Kemenangan DJP di Pengadilan Pajak Hanya 41 Persen." Diakses tanggal 11 September 2024. <https://news.ddtc.co.id/berita/nasional/1801025/menurun-tingkat-kemenangan-djp-di-pengadilan-pajak-hanya-41-persen>

Goodstat. "Target Penerimaan Pajak Makin Ambisius, Sentuh Rp2.000 Triliun di 2025." Diakses tanggal 11 September 2024. <https://goodstats.id/article/target-penerimaan-pajak-makin-ambisius-sentuh-rp2000-triliun-di-2025-Vb3Dk>

Peraturan:

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1959 Nomor 75).

Undang Undang 7 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Perppu Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang Undang (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 6856).

Undang Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 292, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 5601).

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2013 Nomor 47).

Penyalahgunaan Wewenang oleh Direktorat Jenderal Pajak:
Perspektif Hukum Administrasi Negara - Ika Fransisca, et. al.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18/PMK.03/2021 tentang Pelaksanaan Undang Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja di Bidang Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai serta Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan (Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 153).

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 01/PJ/2019 tentang Tatacara Pemberian NPWP Dalam Rangka Ekstensifikasi.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak SE-06/PJ.9/2001 tentang Pelaksanaan Ekstensifikasi Wajib Pajak dan Intensifikasi Pajak.

Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor 05/PJ/2022 tanggal 10 Februari 2022 tentang Pengawasan Kepatuhan Pajak.

Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor 39/PJ/2015 tanggal 29 Mei 2015 tentang Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan.