

Penegakan Hukum terhadap Pelaku Tindak Pidana Perpajakan secara Bersama-sama melalui Tidak Menyetorkan Pajak yang Telah Dipungut (Studi Kasus Putusan Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN Plg)

Joko Triyanto^{1*}

¹ Program Studi Ilmu Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Dirgantara Marsekal
Suryadarma, Jakarta, Indonesia

*Corresponding email: jk.triyanto@gmail.com

Abstrak: Tindak pidana perpajakan berupa memungut tetapi tidak menyetorkan pajak ke kas negara merupakan perbuatan yang merugikan penerimaan negara dan mengganggu efektivitas sistem *self assessment*. Permasalahan penelitian ini adalah bagaimana pengaturan tindak pidana perpajakan dalam sistem hukum Indonesia terkait perbuatan memungut tetapi tidak menyetorkan pajak ke kas negara serta bagaimana pertimbangan hakim (*ratio decidendi*) dan penerapan sanksi pidana terhadap pelaku yang bertindak secara bersama-sama dalam Putusan Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN.Plg. Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif dengan pendekatan perundang-undangan, pendekatan konseptual, dan pendekatan kasus, yang dianalisis secara kualitatif menggunakan bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaturan tindak pidana tersebut telah diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, namun masih memerlukan penyempurnaan terkait pertanggungjawaban pidana korporasi dan penyertaan (*deelneming*). Putusan Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN.Plg telah menerapkan ketentuan pidana secara tepat berdasarkan pembuktian unsur tindak pidana dan peran para pelaku, meskipun pertimbangan mengenai klasifikasi penyertaan dan proporsionalitas pemidanaan masih perlu diperdalam untuk memperkuat kepastian hukum, keadilan, dan kemanfaatan.

Kata kunci: Penegakan Hukum, Penyertaan (*Deelneming*), Putusan Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN.Plg, Tindak Pidana Perpajakan.

Abstract: Tax crimes in the form of collecting but not depositing taxes into the state treasury are acts that are detrimental to state revenue and disrupt the effectiveness of the self-assessment system. The problem of this research is how the regulation of tax crimes in the Indonesian legal system related to the act of collecting but not depositing taxes into the state treasury and how the judge's considerations (*ratio decidendi*) and the application of criminal sanctions against perpetrators who act together in Decision Number 414/Pid.Sus/2024/PN Plg. This research uses a normative legal research method with a statutory approach, a conceptual approach, and a case approach, which are analyzed qualitatively using primary, secondary, and tertiary legal materials. The results of the study indicate that the regulation of these crimes has been regulated in the Law on General Provisions and Tax Procedures, but still requires improvement regarding corporate criminal liability and participation (*deelneming*). Decision Number 414/Pid.Sus/2024/PN Plg has applied criminal provisions appropriately based on the evidentiary elements of the crime and the roles of the perpetrators. Although considerations regarding the classification of inclusion and proportionality of punishment still need to be further explored to strengthen legal certainty, justice, and expediency.

Keywords: Decision Number 414/Pid.Sus/2024/PN.Plg; Inclusion (*Deelneming*); Tax Crimes; Law Enforcement

PENDAHULUAN

Pajak merupakan sumber utama penerimaan negara yang berperan penting dalam membiayai penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan nasional. Sebagai instrumen pembiayaan negara, pajak digunakan untuk mendukung pembangunan infrastruktur, pelayanan publik, pendidikan, kesehatan, serta berbagai program kesejahteraan masyarakat (Sutedi, 2022). Kedudukan pajak juga memiliki landasan konstitusional sebagaimana diatur dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menegaskan bahwa pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang sebagai perwujudan prinsip legalitas dan kepastian hukum (*Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*, 1945). Besarnya peran pajak tercermin dalam APBN Tahun Anggaran 2024, di

mana target penerimaan perpajakan mencapai Rp2.309,8 triliun atau sekitar 82,43% dari total pendapatan negara sehingga menjadi tulang punggung pembiayaan negara sekaligus instrumen pengendalian ekonomi dan pemerataan kesejahteraan (Asri, 2021; Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2023 Tentang Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2024, 2023).

Sistem perpajakan Indonesia menerapkan *self assessment system* yang memberikan kewenangan kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang. Meskipun sistem ini meningkatkan efisiensi administrasi perpajakan, penerapannya juga membuka peluang terjadinya berbagai tindak pidana perpajakan, seperti penggelapan pajak, penggunaan faktur pajak fiktif, manipulasi pembukuan, hingga tindakan memungut atau memotong pajak tetapi tidak menyetorkannya ke kas negara (Nugrahani & Suryaningsum, 2023). Dalam konteks Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pengusaha Kena Pajak wajib memungut, menyetorkan, dan melaporkan PPN yang telah diterima dari konsumen. Apabila kewajiban tersebut tidak dilaksanakan, perbuatan tersebut dapat dipidana berdasarkan Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan karena menimbulkan kerugian terhadap pendapatan negara (Peraturan Pemerintah Nomor 36 Tahun 2021 Tentang Pengupahan, 2021; Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, 1983; Sutedi, 2022). Meskipun demikian, hukum pidana perpajakan tetap ditempatkan sebagai *ultimum remedium* setelah mekanisme administratif tidak lagi efektif.

Permasalahan hukum menjadi lebih kompleks ketika tindak pidana perpajakan dilakukan secara bersama-sama dalam suatu korporasi. Praktiknya melibatkan beberapa pihak, seperti direktur, manajer keuangan, maupun staf administrasi perpajakan yang memiliki peran berbeda dalam pelaksanaan tindak pidana. Sementara itu, Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan belum mengatur secara rinci mengenai bentuk penyertaan sehingga penerapannya masih mengacu pada konsep *deelneming* dalam Pasal 55 dan Pasal 56 Kitab Undang-Undang Hukum Pidana. Kondisi tersebut menimbulkan persoalan mengenai pertanggungjawaban pidana masing-masing pelaku mengingat hukum pidana perpajakan merupakan bagian dari hukum pidana khusus (*lex specialis*) (Ali, 2022; Asri, 2022).

Permasalahan tersebut tercermin dalam Putusan Pengadilan Negeri Palembang Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN.Plg. Dalam perkara tersebut, terdakwa bersama pihak lain memanfaatkan PT Rizky Jaya Utama sebagai Pengusaha Kena Pajak untuk memungut PPN dari konsumen, namun tidak menyetorkan seluruh pajak yang telah dipungut ke kas negara. Selama periode Januari 2019 hingga Desember 2020, PPN yang dipungut sebesar Rp568.688.090, sedangkan yang disetorkan hanya Rp43.450.332 sehingga menimbulkan kerugian pendapatan negara sebesar Rp525.237.758. Majelis hakim menyatakan para terdakwa terbukti melanggar Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, 1983).

Penelitian terdahulu oleh Sunandar (2025), Basir (2022), Amalia (2025), dan Ananda et al., (2023) menunjukkan bahwa kajian mengenai tindak pidana perpajakan masih berfokus pada penggelapan pajak, pertimbangan hakim, atau konsep penyertaan dalam tindak pidana umum. Penelitian yang secara khusus mengkaji penerapan konsep *deelneming* terhadap tindak pidana tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut masih terbatas. Oleh karena itu, penelitian ini memiliki kebaruan (*novelty*) dengan menganalisis penegakan hukum dan pertanggungjawaban pidana pelaku tindak pidana perpajakan yang dilakukan secara bersama-sama melalui pendekatan konsep penyertaan (*deelneming*) berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Palembang Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN.Plg. Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan kajian hukum pidana perpajakan serta

memperkuat penegakan hukum terhadap tindak pidana perpajakan yang melibatkan lebih dari satu pelaku.

METODE

Metode penelitian hukum adalah suatu jalan yang ditempuh dalam suatu penelitian tertentu yang berlangsung menurut suatu rencana tertentu (Efendi & Ibrahim, 2018). Metode penelitian menyajikan cara atau langkah-langkah dalam melakukan penelitian secara sistematis dan logis sehingga hasil penelitian tersebut dapat dipertanggung jawabkan kebenarannya. Hakikat dari metodologi penelitian yaitu memberikan pedoman tentang cara-cara seorang ilmuwan mempelajari, menganalisa, dan memahami lingkungan-lingkungan yang dihadapinya (Soekanto, 2014).

Penelitian Hukum yaitu suatu kegiatan ilmiah yang berdasarkan metode, sistematika, dan pemikiran tertentu, bertujuan untuk mempelajari gejala hukum tertentu dengan cara menganalisis. Maka dibutuhkan suatu kemampuan dalam mengidentifikasi masalah hukum dan melakukan penalaran hukum, serta menganalisis masalah yang dihadapi dan memberikan pemecahan atas masalah tersebut (Marzuki, 2021).

Secara garis besar metode penelitian skripsi ini nantinya mencakup mengenai jenis penelitian, pendekatan penelitian, jenis data penelitian, teknik pengumpulan data, sumber bahan hukum, dan Teknik analisis data. Oleh karena itu, metode penelitian yang digunakan dalam penelitian hukum ini akan diuraikan sebagai berikut:

1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian hukum normatif atau penelitian hukum doktrinal. Penelitian hukum normatif merupakan penelitian yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder yang terdiri atas bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan hukum tersier (Soekanto & Mamudji, 2021). Penelitian hukum normatif berfokus pada analisis terhadap norma hukum, asas hukum, sistematika hukum, sinkronisasi hukum, serta penerapan hukum dalam putusan pengadilan.

Menurut Peter Mahmud Marzuki, penelitian hukum normatif adalah suatu proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi. Dalam penelitian ini, penulis menganalisis pengaturan tindak pidana perpajakan serta penerapan pertanggungjawaban pidana terhadap pelaku tindak pidana perpajakan secara bersama-sama melalui studi Putusan Pengadilan Negeri Palembang Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN Plg.

2. Pendekatan Penelitian

Keterkaitannya dengan penelitian normatif, pendekatan yang digunakan dalam penulisan hukum menurut Peter Mahmud Marzuki adalah pendekatan kasus (*case approach*), pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), pendekatan historis (*historical approach*), pendekatan perbandingan (*comparative approach*), dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*).

Adapun pendekatan yang digunakan penulis dari beberapa pendekatan di atas adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), pendekatan kasus (*case approach*), dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*).

3. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah teknik penelitian kepustakaan (*library research*). Alat pengumpul data dapat berupa Studi dokumen atau studi pustaka atau penelitian kepustakaan (*library research*) untuk memperoleh data sekunder. Menurut Abdul Rahman Sholeh, penelitian kepustakaan (*library*

research) ialah penelitian yang menggunakan cara untuk mendapatkan data informasi dengan menempatkan fasilitas yang ada di perpustakaan, seperti buku, majalah, dokumen, catatan kisah-kisah sejarah. Atau penelitian kepustakaan murni yang terkait dengan obyek penelitian.

Penelitian ini dilakukan dengan cara mengumpulkan bahan-bahan kepustakaan, berupa sumber bahan hukum primer, sekunder, dan tersier yang berkaitan dengan objek penelitian ini. Penelitian ini lebih banyak dilakukan terhadap data yang bersifat sekunder yang ada di perpustakaan.

4. Jenis Data Penelitian

Mengingat jenis penelitian dalam penulisan ini menggunakan metode penelitian normatif (yuridis normatif) atau metode penelitian kepustakaan, maka jenis data yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yang diperoleh dari bahan hukumnya terdiri dari bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan hukum tersier.

5. Sumber Bahan Hukum

Data sekunder yang dipergunakan dalam penelitian ini diperoleh dari sumber bahan hukum sebagai berikut :

a. Bahan Hukum Primer,

Bahan hukum primer merupakan bahan hukum yang bersifat autoritatif yang berarti mempunyai otoritas atau dapat diartikan sebagai bahan hukum yang digunakan sebagai sumber utama dalam penelitian ini (Ibrahim, 2022). Bahan hukum primer yang digunakan dalam penelitian ini diantaranya:

- 1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- 2) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3262;
- 3) Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3566;
- 4) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 126, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3984;
- 5) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2007 Nomor 85, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740;
- 6) Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 211, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4953;
- 7) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6736;
- 8) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2023 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 1, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6842;

- 9) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6856;
 - 10) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2023 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2024, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 140, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6896.
- b. Bahan Hukum Sekunder
Bahan-bahan yang memberikan penjelasan mengenai bahan-bahan hukum primer, seperti hasil-hasil penelitian, peraturan-peraturan pelaksanaan serta buku-buku yang dapat dijadikan bahan pedoman.
 - c. Bahan hukum tersier, yaitu bahan-bahan yang memberi petunjuk terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder, antara lain: Kamus Besar Bahasa Indonesia, Jurnal, Kamus Hukum dan *website*.

6. Teknik Analisis Data

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif yaitu dengan cara menyusunnya secara sistematis, menghubungkan satu sama lain terkait dengan permasalahan yang diteliti dengan berlaku ketentuan peraturan perundang-undangan yang lain, memperhatikan hirarki perundang-undangan dan menjamin kepastian hukumnya, juga terhadap perundang-undangan yang berlaku dilaksanakan oleh para penegak hukum.

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Pengaturan Tindak Pidana Perpajakan Dalam Sistem Hukum Indonesia Terkait Perbuatan Memungut Tetapi Tidak Menyetorkan Pajak Ke Kas Negara

Pajak merupakan instrumen konstitusional yang mempunyai kedudukan strategis dalam sistem keuangan negara Indonesia. Sebagai negara yang menganut konsep welfare state, pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan nasional sangat bergantung pada optimalisasi penerimaan perpajakan. Oleh karena itu, negara tidak hanya mengatur tata cara pemungutan pajak sebagai kewajiban publik, tetapi juga membentuk sistem penegakan hukum yang mampu melindungi penerimaan negara dari berbagai bentuk penyimpangan. Perlindungan tersebut diwujudkan melalui pengaturan hukum administrasi perpajakan dan hukum pidana perpajakan yang saling melengkapi dalam rangka menjaga kepatuhan wajib pajak serta menjamin tercapainya tujuan pemungutan pajak (Saidi, 2023).

Secara konstitusional, kewenangan negara untuk memungut pajak memperoleh legitimasi dari Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menyatakan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang. Ketentuan tersebut mengandung dua konsekuensi penting. Pertama, negara mempunyai hak konstitusional untuk memungut pajak demi membiayai kepentingan umum. Kedua, setiap tindakan pemungutan maupun penegakan hukum di bidang perpajakan harus dilakukan berdasarkan asas legalitas sehingga tidak boleh dilaksanakan tanpa dasar hukum yang jelas (Asshiddiqie, 2023). Dengan demikian, penegakan hukum pidana perpajakan tidak semata-mata bertujuan menghukum pelaku, tetapi merupakan manifestasi dari prinsip negara hukum (*rechtstaat*) yang menempatkan hukum sebagai dasar setiap tindakan pemerintahan.

Pengaturan mengenai tindak pidana perpajakan di Indonesia pada dasarnya merupakan bagian dari hukum pidana khusus (*bijzonder strafrecht*). Berbeda dengan hukum pidana umum yang diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, hukum pidana perpajakan diatur secara khusus dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor

7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Kedudukan sebagai hukum pidana khusus menunjukkan bahwa pembentuk Undang-Undang memandang pelanggaran perpajakan memiliki karakteristik yang berbeda dengan tindak pidana konvensional karena objek yang dilindungi bukan hanya kepentingan individu, melainkan kepentingan fiskal negara yang berkaitan langsung dengan pembiayaan pembangunan nasional (Safitri et al., 2025).

Karakter hukum pidana perpajakan sebagai hukum pidana khusus mempunyai implikasi yuridis yang penting. Tidak semua pelanggaran terhadap ketentuan perpajakan secara otomatis diproses melalui mekanisme pidana. Pembentuk Undang-Undang justru mengedepankan mekanisme administrasi perpajakan sebagai instrumen utama untuk memulihkan kerugian negara. Hal tersebut menunjukkan bahwa sistem perpajakan Indonesia masih menempatkan hukum pidana sebagai *ultimum remedium*, yaitu sarana terakhir setelah instrumen administrasi tidak lagi mampu menyelesaikan pelanggaran yang dilakukan oleh wajib pajak (Pasmawati, 2025).

Prinsip *ultimum remedium* tersebut tercermin secara nyata dalam Pasal 8 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang memberikan kesempatan kepada wajib pajak untuk secara sukarela membetulkan Surat Pemberitahuan (SPT) sebelum dilakukan tindakan pemeriksaan atau penyidikan. Selain itu, Pasal 44B Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan memberikan kewenangan kepada Jaksa Agung atas permintaan Menteri Keuangan untuk menghentikan penyidikan tindak pidana perpajakan apabila wajib pajak telah melunasi seluruh kerugian pendapatan negara beserta sanksi administratif berupa denda. Pengaturan tersebut memperlihatkan bahwa orientasi utama hukum pidana perpajakan bukanlah pemidanaan, melainkan pemulihan kerugian negara (*recovery of state revenue*) (Indonesia, 2021).

Meskipun demikian, pendekatan *ultimum remedium* bukan berarti setiap pelanggaran perpajakan dapat diselesaikan melalui mekanisme administrasi. Terhadap perbuatan yang dilakukan dengan sengaja dan mengandung unsur penipuan atau penyalahgunaan kewajiban perpajakan, hukum pidana tetap digunakan sebagai instrumen represif untuk memberikan efek jera (*deterrent effect*) sekaligus menjaga integritas sistem perpajakan nasional. Dalam hal tersebut, tindak pidana berupa tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut merupakan salah satu bentuk pelanggaran yang paling serius karena pelaku pada hakikatnya telah menguasai dana yang secara hukum merupakan hak negara.

Secara normatif, perbuatan tersebut diatur dalam Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang menentukan bahwa setiap orang yang dengan sengaja tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat enam bulan dan paling lama enam tahun serta pidana denda paling sedikit dua kali dan paling banyak empat kali jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar. Rumusan norma tersebut menunjukkan bahwa pembentuk undang-undang memandang tindakan tidak menyetorkan pajak sebagai bentuk penyalahgunaan kepercayaan negara (*abuse of public trust*) yang memiliki dampak langsung terhadap keuangan negara.

Apabila dianalisis secara lebih mendalam, terdapat beberapa unsur hukum yang harus dibuktikan agar seseorang dapat dipidana berdasarkan Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Unsur pertama adalah "setiap orang", yang menunjukkan bahwa subjek tindak pidana tidak hanya terbatas pada wajib pajak sebagai subjek formal, tetapi juga dapat mencakup setiap pihak yang secara nyata melakukan perbuatan pidana, termasuk pengurus korporasi, direktur perusahaan, manajer keuangan, maupun pihak lain yang mempunyai kewenangan atas pelaksanaan kewajiban perpajakan. Penggunaan frasa "setiap orang" memperluas ruang lingkup

pertanggungjawaban pidana sehingga aparat penegak hukum tidak terikat semata-mata pada status formal wajib pajak (Rachmawati et al., 2021).

Unsur kedua adalah adanya kesengajaan (*dolus*). Unsur ini menjadi pembeda utama antara pelanggaran administrasi perpajakan dengan tindak pidana perpajakan. Dalam praktik, tidak setiap keterlambatan penyetoran pajak dapat dipidana. Aparat penegak hukum harus membuktikan bahwa pelaku mengetahui kewajiban hukumnya untuk menyetorkan pajak yang telah dipungut, tetapi dengan kehendak bebas memilih untuk tidak melaksanakan kewajiban tersebut. Dengan demikian, pembuktian mengenai *mens rea* menjadi faktor yang sangat menentukan dalam penegakan hukum pidana perpajakan. Pendekatan ini sejalan dengan asas *geen straf zonder schuld*, yaitu tidak ada pidana tanpa kesalahan, sebagaimana menjadi prinsip fundamental dalam hukum pidana Indonesia (Kusuma et al., 2025).

Dari perspektif kebijakan hukum pidana, kriminalisasi terhadap perbuatan tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut sesungguhnya mempunyai dasar filosofis yang kuat. Pajak yang telah dipungut dari konsumen bukan lagi merupakan bagian dari kekayaan pelaku usaha, melainkan telah berubah menjadi hak negara yang hanya untuk sementara berada dalam penguasaan wajib pajak sebelum disetorkan ke kas negara. Oleh karena itu, ketika pelaku dengan sengaja menggunakan dana tersebut untuk kepentingan lain, sesungguhnya telah terjadi penyalahgunaan amanah publik yang mengganggu fungsi pajak sebagai sumber utama penerimaan negara. Dalam hal ini, pemidanaan tidak semata-mata bertujuan memberikan pembalasan, tetapi juga menjaga kepercayaan masyarakat terhadap sistem perpajakan (*public trust in tax administration*) (Natania & Marifa, 2024).

Menurut penulis, sudah saatnya pembentuk undang-undang melakukan pembaruan terhadap pengaturan tindak pidana perpajakan dengan memasukkan ketentuan yang secara khusus mengatur mengenai pertanggungjawaban pidana korporasi dan bentuk-bentuk penyertaan dalam tindak pidana perpajakan. Pembaruan tersebut akan memberikan kepastian hukum bagi aparat penegak hukum sekaligus mencegah terjadinya perbedaan penafsiran dalam menentukan pihak yang harus dimintai pertanggungjawaban pidana. Selain itu, pengaturan tersebut juga akan memperkuat efektivitas penegakan hukum terhadap kejahatan perpajakan yang semakin kompleks akibat perkembangan dunia usaha dan digitalisasi sistem perpajakan.

Dari sudut pandang Teori Penegakan Hukum Lawrence M. Friedman, kelemahan pengaturan tersebut tidak hanya berada pada aspek substansi hukum (*legal substance*), tetapi juga berpengaruh terhadap struktur hukum (*legal structure*) dan budaya hukum (*legal culture*). Ketidakjelasan norma menyebabkan aparat penegak hukum memiliki ruang interpretasi yang berbeda-beda, sedangkan bagi masyarakat kondisi tersebut dapat menimbulkan persepsi bahwa penegakan hukum perpajakan belum dilaksanakan secara konsisten. Akibatnya, kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) yang menjadi fondasi utama sistem self assessment menjadi sulit diwujudkan. Oleh karena itu, reformasi regulasi perpajakan harus dilakukan secara komprehensif, tidak hanya melalui penyempurnaan norma pidana, tetapi juga melalui peningkatan kualitas aparat penegak hukum serta pembangunan budaya kepatuhan perpajakan di masyarakat.

2. Pertimbangan Hakim (*Ratio Decidendi*) dan Penerapan Sanksi Pidana Terhadap Pelaku Tindak Pidana Perpajakan Secara Bersama-sama Dalam Putusan Pengadilan Negeri Palembang Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN.Plg

Penegakan hukum pidana perpajakan tidak hanya bertujuan memberikan sanksi kepada pelaku yang melanggar kewajiban perpajakan, tetapi juga menjaga integritas sistem perpajakan nasional sebagai instrumen utama pembiayaan negara. Putusan Pengadilan Negeri Palembang Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN Plg menjadi menarik untuk dikaji karena memperlihatkan bagaimana Majelis Hakim menerapkan ketentuan Pasal 39 ayat (1) huruf i

juncto Pasal 43 ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang dilakukan secara bersama-sama. Perkara ini tidak hanya menitikberatkan pada tidak disetorkannya Pajak Pertambahan Nilai (PPN) yang telah dipungut dari konsumen, tetapi juga menguji sejauh mana pertanggungjawaban pidana dapat dibebankan kepada setiap orang yang mempunyai kontribusi nyata dalam terjadinya tindak pidana perpajakan.

Berdasarkan fakta hukum yang terbukti di persidangan, Majelis Hakim memperoleh keyakinan bahwa PT Rizky Jaya Utama (PT RJU) merupakan Pengusaha Kena Pajak yang secara sah mempunyai kewajiban memungut, menyetor, dan melaporkan PPN sesuai ketentuan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai. Namun dalam praktiknya, Terdakwa I Nirwan selaku Direktur PT RJU bersama Terdakwa II Novriansah Regan dan Terdakwa III M. Yudhi Franeto justru melakukan kerja sama untuk menggunakan PT RJU sebagai sarana transaksi penjualan HSD Solar kepada berbagai perusahaan. Dalam pelaksanaannya, Terdakwa I menyerahkan identitas perusahaan, rekening bank, serta akses administrasi perpajakan kepada Terdakwa II dan Terdakwa III. Selanjutnya Terdakwa II menerbitkan faktur pajak elektronik dan mengelola administrasi perpajakan, sedangkan Terdakwa III menjalankan kegiatan operasional penjualan. Atas transaksi tersebut dipungut PPN dari konsumen, tetapi pajak yang telah dipungut tidak disetorkan seluruhnya ke kas negara sehingga menimbulkan kerugian pendapatan negara sebesar Rp525.237.758 (*Putusan Pengadilan Negeri Palembang Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN Plg*, 2024).

Menurut penulis, rangkaian fakta tersebut merupakan dasar utama (*ratio decidendi*) yang digunakan Majelis Hakim dalam menyimpulkan bahwa tindak pidana dilakukan secara sadar melalui pembagian peran yang saling melengkapi. Pertimbangan hakim tidak hanya didasarkan pada adanya kerugian negara, melainkan juga pada pembuktian hubungan kausal antara tindakan masing-masing terdakwa dengan tidak dipenuhinya kewajiban penyetoran pajak. Hakim menilai bahwa seluruh terdakwa mempunyai kesadaran mengenai kewajiban perpajakan PT RJU, namun tetap memilih menggunakan dana PPN yang telah dipungut untuk kepentingan lain tanpa menyetorkannya kepada negara. Dengan demikian, unsur “dengan sengaja tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut” sebagaimana dimaksud Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dinyatakan terbukti secara sah dan meyakinkan.

Apabila dianalisis dari perspektif hukum pidana, pertimbangan tersebut menunjukkan bahwa Majelis Hakim tidak semata-mata menggunakan pendekatan formal berdasarkan kedudukan para terdakwa dalam perusahaan, tetapi lebih menitikberatkan pada peran nyata (*functional role*) masing-masing pelaku dalam mewujudkan tindak pidana. Pendekatan demikian sejalan dengan doktrin penyertaan (*deelneming*), yang menempatkan setiap orang yang secara sadar bekerja sama untuk mewujudkan suatu tindak pidana sebagai subjek yang dapat dimintai pertanggungjawaban pidana. Meskipun Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan tidak mengatur secara rinci bentuk-bentuk penyertaan sebagaimana terdapat dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, Pasal 43 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan telah memberikan dasar hukum bahwa ketentuan pidana perpajakan berlaku pula terhadap pihak yang menyuruh melakukan, turut serta melakukan, menganjurkan, atau membantu melakukan tindak pidana perpajakan.³ Oleh karena itu, penerapan Pasal 43 ayat (1) dalam perkara ini merupakan bentuk perluasan pertanggungjawaban pidana terhadap seluruh pihak yang mempunyai kontribusi nyata terhadap terjadinya kerugian pendapatan negara.

Dari aspek pembuktian, Majelis Hakim telah mendasarkan keyakinannya pada alat bukti yang memenuhi ketentuan Pasal 235 UU No. 20 Tahun 2025 tentang KUHP, yaitu Keterangan Saksi; Keterangan Ahli; surat; keterangan Terdakwa; barang bukti; bukti

elektronik; pengamatan Hakim; dan segala sesuatu yang dapat digunakan untuk kepentingan pembuktian pada pemeriksaan di sidang pengadilan sepanjang diperoleh secara tidak melawan hukum yang saling bersesuaian (Indonesia, 2025). Pembuktian tersebut tidak hanya menunjukkan adanya transaksi yang dikenai PPN, tetapi juga membuktikan bahwa dana PPN yang diterima dari konsumen tetap berada dalam penguasaan para terdakwa tanpa disetorkan ke kas negara sesuai batas waktu yang ditentukan dalam peraturan perpajakan. Dengan demikian, pembuktian yang dilakukan Majelis Hakim telah memenuhi prinsip minimum pembuktian sekaligus memberikan keyakinan mengenai adanya unsur kesalahan (*schuld*) pada masing-masing terdakwa.

Menurut penulis, pertimbangan tersebut telah sesuai dengan Teori Pertanggungjawaban Pidana yang menempatkan kesalahan sebagai dasar pemidanaan. Prinsip *geen straf zonder schuld* menghendaki bahwa seseorang hanya dapat dipidana apabila terdapat kesalahan yang dapat dipertanggungjawabkan secara hukum. Dalam perkara ini, kesalahan para terdakwa tidak hanya dibuktikan melalui jabatan formal sebagai pengurus perusahaan, melainkan juga melalui tindakan aktif masing-masing dalam menerbitkan faktur pajak, menerima pembayaran termasuk PPN, menguasai rekening perusahaan, serta tidak melaksanakan kewajiban penyetoran pajak. Oleh karena itu, pertanggungjawaban pidana yang dibebankan kepada para terdakwa telah memenuhi unsur kesalahan subjektif (*mens rea*) maupun unsur perbuatan (*actus reus*) sebagaimana menjadi syarat pemidanaan dalam hukum pidana Indonesia.

Selanjutnya, terhadap aspek pemidanaan, Majelis Hakim menjatuhkan pidana penjara selama 2 (dua) tahun kepada masing-masing terdakwa disertai pidana denda sebesar dua kali jumlah pajak yang tidak disetorkan sesuai proporsi keterlibatan masing-masing terdakwa. Pemidanaan tersebut didasarkan pada ketentuan Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang memang mengatur pidana penjara dan pidana denda secara kumulatif. Dari perspektif kebijakan hukum pidana, penggunaan pidana kumulatif dalam tindak pidana perpajakan menunjukkan bahwa pembentuk undang-undang tidak hanya mengejar pembalasan terhadap pelaku, tetapi juga mengupayakan pemulihan kerugian pendapatan negara melalui pembayaran denda yang nilainya dikaitkan langsung dengan jumlah pajak yang tidak disetorkan.

Akan tetapi, menurut penulis, aspek yang masih dapat dikritisi adalah belum optimalnya uraian Majelis Hakim mengenai tingkat kontribusi masing-masing terdakwa dalam menentukan berat ringannya pidana. Meskipun amar putusan telah membebaskan pidana denda secara proporsional berdasarkan besarnya kerugian negara yang menjadi tanggung jawab masing-masing terdakwa, pertimbangan hukum belum menjelaskan secara mendalam mengapa pidana penjara yang dijatuhkan kepada ketiga terdakwa sama, padahal peran masing-masing terdakwa dalam tindak pidana tidak sepenuhnya identik. Dari perspektif teori penyertaan, terdapat perbedaan mendasar antara pelaku utama (*pleger*), turut melakukan (*medepleger*), maupun pembantu (*medeplichtige*), yang seharusnya menjadi salah satu dasar dalam menentukan proporsionalitas pemidanaan.

Analisis tersebut menjadi penting karena tujuan pemidanaan modern tidak lagi semata-mata memberikan penderitaan kepada pelaku, tetapi juga mencerminkan asas keadilan proporsional (*proportional justice*). Kesamaan pidana penjara terhadap seluruh terdakwa memang dapat dibenarkan apabila kontribusi mereka dipandang sama penting dalam mewujudkan tindak pidana. Namun apabila terdapat perbedaan tingkat penguasaan terhadap hasil kejahatan, pengambilan keputusan, maupun pengendalian jalannya tindak pidana, maka perbedaan tersebut seyogianya tercermin pula dalam berat ringannya pidana yang dijatuhkan. Dalam konteks ini, argumentasi Majelis Hakim seharusnya diperkuat dengan analisis yang lebih komprehensif mengenai intensitas kesalahan (*degree of culpability*) masing-masing terdakwa sehingga asas individualisasi pidana benar-benar terwujud.

Apabila dianalisis menggunakan Teori Penegakan Hukum Soerjono Soekanto, putusan ini pada dasarnya telah memenuhi unsur penegakan hukum karena berhasil mengimplementasikan substansi hukum melalui aparat penegak hukum yang profesional sehingga memberikan kepastian hukum terhadap pelanggaran kewajiban perpajakan. Akan tetapi, efektivitas penegakan hukum pidana perpajakan tidak cukup hanya diukur dari keberhasilan menjatuhkan pidana, melainkan juga dari kemampuannya meningkatkan kepatuhan wajib pajak serta mencegah terulangnya tindak pidana serupa. Dalam perspektif Teori Sistem Hukum Lawrence M. Friedman, putusan ini menunjukkan bahwa aspek *legal structure* dan *legal substance* telah berjalan relatif baik, namun aspek *legal culture* masih menjadi tantangan karena tindak pidana dilakukan melalui penyalahgunaan kepercayaan dalam sistem self assessment yang pada hakikatnya sangat bergantung pada kejujuran dan kepatuhan wajib pajak.

Berdasarkan uraian tersebut, penulis berpendapat bahwa Putusan Pengadilan Negeri Palembang Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN.Plg secara umum telah memenuhi asas kepastian hukum, karena unsur-unsur tindak pidana berhasil dibuktikan berdasarkan alat bukti yang sah dan penerapan Pasal 39 ayat (1) huruf i *juncto* Pasal 43 ayat (1) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Dari aspek keadilan, putusan telah memberikan pertanggungjawaban pidana kepada seluruh pihak yang berperan dalam tindak pidana sehingga tidak hanya membebaskan kesalahan kepada direktur perusahaan. Namun demikian, dari aspek kemanfaatan, pertimbangan hakim masih dapat disempurnakan melalui analisis yang lebih mendalam mengenai bentuk penyertaan dan proporsionalitas pidana berdasarkan tingkat kesalahan masing-masing terdakwa. Penyempurnaan tersebut penting agar putusan tindak pidana perpajakan tidak hanya memberikan efek jera, tetapi juga menjadi pedoman yurisprudensi dalam penanganan perkara perpajakan yang dilakukan secara bersama-sama di masa mendatang.

SIMPULAN

Penegakan hukum terhadap tindak pidana perpajakan berupa tidak menyetorkan pajak yang telah dipungut telah memiliki dasar hukum yang jelas melalui Pasal 39 ayat (1) huruf i Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Ketentuan tersebut menegaskan bahwa hukum pidana berfungsi sebagai instrumen perlindungan terhadap kepentingan fiskal negara dengan tetap mengedepankan prinsip *ultimum remedium*. Meskipun demikian, pengaturan mengenai batas antara pelanggaran administrasi dan tindak pidana perpajakan, pertanggungjawaban pidana korporasi, serta penerapan konsep penyertaan (*deelneming*) masih memerlukan penyempurnaan agar mampu memberikan kepastian hukum dan meningkatkan efektivitas penegakan hukum di bidang perpajakan.

Berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Palembang Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN Plg, majelis hakim telah membuktikan terpenuhinya unsur-unsur tindak pidana sebagaimana diatur dalam Pasal 39 ayat (1) huruf i *juncto* Pasal 43 ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sehingga para terdakwa yang secara bersama-sama memungut tetapi tidak menyetorkan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) ke kas negara dinyatakan bertanggung jawab secara pidana. Penjatuhan pidana penjara dan pidana denda telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan serta mencerminkan perlindungan terhadap penerimaan negara. Namun demikian, pertimbangan hakim masih dapat dikembangkan melalui penguraian yang lebih mendalam mengenai bentuk penyertaan (*deelneming*) dan tingkat kontribusi masing-masing pelaku sebagai dasar individualisasi pidana, sehingga putusan tidak hanya memberikan kepastian dan keadilan, tetapi juga

menjadi pedoman yang lebih komprehensif dalam penegakan hukum pidana perpajakan di Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- Ali, M. (2022). *Dasar-Dasar Hukum Pidana*. Sinar Grafika.
- Amalia, N. D. (2025). *Pertimbangan Hakim dalam Menjatuhkan Lamanya Pidana Penjara pada Tindak Pidana Tidak Menyetorkan Pajak yang Telah Dipotong atau Dipungut (Studi Kasus Putusan Nomor 543/Pid.Sus/2023/PN Plg)*. Universitas Sriwijaya.
- Ananda, A. I., Muspira, Gupran, & Yusril. (2023). Analisis Penyertaan (Deelneming) Dalam Tindak Pidana. *Jurnal Syariah Dan Hukum Islam*, 6(2). <https://journal.usimar.ac.id/index.php/jsh/article/view/68>
- Asri, A. (2021). *Buku Ajar Hukum Pajak & Peradilan Pajak*. CV Jejak.
- Asri, A. (2022). *Tindak Pidana Khusus*. CV Jejak.
- Asshiddiqie, J. (2023). *Konstitusi dan Konstitusionalisme Indonesia* (Cetakan ke-4). Sinar Grafika.
- Basir, A. (2022). *Penegakan Hukum Pidana Perpajakan Di Indonesia (Tindak Pidana Pajak Wajib Pajak Badan dan Upaya Pengembalian Kerugian Pada Pendapatan Negara)*. Cipta Media Nusantara.
- Efendi, J., & Ibrahim, J. (2018). *Metodologi Penelitian Hukum Normatif dan Empiris*. Prenadamedia Group.
- Ibrahim, J. (2022). *Teori & Metodologi Penelitian Hukum Normatif*. Bayumedia Publishing.
- Indonesia. (2021). *Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6736.
- Indonesia. (2025). *Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2025 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2025 Nomor 188, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 7149.
- Kusuma, A. C. D. C., Widodo, K. Y., & Wibowo, M. P. (2025). Dualisme Pengaturan Sanksi Terhadap Wajib Pajak Berdasarkan Undang-Undang Ketentuan dan Tata Cara Umum Perpajakan. *Rewang Rencang: Jurnal Hukum Lex Generalis*, 6(8), 1–28. <https://doi.org/10.56370/jhlg.v6i7.1265>
- Marzuki, P. M. (2021). *Penelitian Hukum*. Prenada Media.
- Natania, M., & Marifa, G. S. (2024). Analisis Hukum Terhadap Kebijakan Perpajakan di Indonesia: Implikasinya Terhadap Keadilan Sosial dan Pembangunan Ekonomi. *JETBUS: Journal of Education Transportation and Business*, 1(2), 918–925. <https://doi.org/10.57235/jetbus.v1i2.4465>
- Nugrahani, R., & Suryaningsum, S. (2023). Pengaruh Kesadaran, Pengetahuan Perpajakan, Pelayanan Fiskus, dan Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *KOMPARTEMEN: Jurnal Ilmiah Akutansi*, 21(1), 155–172. <https://doi.org/10.30595/kompartemen.v21i1.16736>
- Pasmawati. (2025). Asas Ultimum Remedium Dalam Tindak Pidana Perpajakan. *Lex Lata: Jurnal Ilmiah Ilmu Hukum*, 7(2), 88–93. <https://doi.org/10.28946/lexl.v7i2.3812>
- Peraturan Pemerintah Nomor 36 Tahun 2021 Tentang Pengupahan (2021).
- Putusan Pengadilan Negeri Palembang Nomor 414/Pid.Sus/2024/PN Plg (2024).
- Rachmawati, D. W., Al Ghozali, M. I., Nasution, B., Firmansyah, H., Asiah, S., Ridho, A., & Damayanti, I. (2021). *Teori dan Konsep Pedagogik* (A. Kurniawan & I. Irayanti (Eds.)). Penerbit Insania.
- Safitri, E. A., Damayanti, R., & Sulistiyono, T. (2025). Batasan Dan Mekanisme Penerapan Sanksi Pidana Perpajakan Di Indonesia Dalam Perspektif Asas Ultimum Remedium. *Jurnal Hukum Statuta*, 4(3), 144–157. <https://doi.org/10.35586/jhs.v4i3.11160>

- Saidi, M. D. (2023). *Pembaruan Hukum Pajak*. Rajawali Pers.
- Soekanto, S. (2014). *Pengantar Penelitian Hukum*. UI Press.
- Soekanto, S., & Mamudji, S. (2021). *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*. RajaGrafindo Persada.
- Sunandar, D. D. (2025). *Analisis Pertimbangan Hakim Dalam Menjatuhkan Pidana Terhadap Perkara Penggelapan Pajak Oleh PT Uniflora Prima (Studi Putusan Nomor 623/Pid.Sus/2021/PN JKT.PST)*. Universitas Bandar Lampung.
- Sutedi, A. (2022). *Hukum Pajak*. Sinar Grafika.
- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*. (1945).
- Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2023 Tentang Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2024, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2023 Nomor 140 (2023).
- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 49 (1983).