



Penegakan Pajak Penghasilan (PPh) terhadap Perusahaan Asing di Indonesia: Kajian Yuridis Normatif

Irwan Triadi¹, Dimas Yanuarsyah², Evi Fitriani³

^{1,2} Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta, Indonesia

Jl. RS. Fatmawati, No. 1, Pondok Labu, Jakarta Selatan 12450

Email: irwantriadi1@yahoo.com dimas.yanuarsyah@gmail.com fitrianievi@gmail.com

Abstract. *This study aims to analyze law enforcement in collecting Income Tax (PPh) against foreign companies that have the status of foreign taxpayers in Indonesia in a normative legal manner. In a national economic situation that is experiencing a slowdown, optimizing tax revenues is an important strategy for the government to improve fiscal stability and economic growth. Foreign companies, both those running businesses through Permanent Establishments (PE) or without PE, are subject to tax obligations on income earned in Indonesia. Law enforcement in tax collection is carried out through a preventive approach such as the establishment of the Directorate of International Taxation, the implementation of the Automatic Exchange of Information (AEOI), and intensive supervision of Tax Returns (SPT). In addition, a repressive approach in the form of tax audits and tax collection is strictly carried out against domestic business entities that act as tax collectors for foreign companies. This study concludes that the combination of preventive and repressive efforts carried out by the Directorate General of Taxes is effective in ensuring compliance with foreign taxpayers and increasing state revenues from the international taxation sector.*

Keywords *Income Tax, Foreign Companies, Tax Law Enforcement, International Tax.*

Abstract. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penegakan hukum dalam pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) terhadap perusahaan asing yang berstatus sebagai wajib pajak luar negeri di Indonesia secara yuridis normatif. Dalam situasi perekonomian nasional yang mengalami perlambatan, optimalisasi penerimaan pajak menjadi strategi penting bagi pemerintah untuk meningkatkan stabilitas fiskal dan pertumbuhan ekonomi. Perusahaan asing, baik yang menjalankan usaha melalui Bentuk Usaha Tetap (BUT) maupun tanpa BUT, dikenakan kewajiban perpajakan atas penghasilan yang diperoleh di Indonesia. Penegakan hukum dalam pemungutan pajak dilakukan melalui pendekatan preventif seperti pembentukan Direktorat Perpajakan Internasional, implementasi Automatic Exchange of Information (AEOI), serta pengawasan intensif terhadap Surat Pemberitahuan Pajak (SPT). Selain itu, pendekatan represif berupa pemeriksaan pajak dan penagihan pajak secara tegas dilakukan terhadap badan usaha domestik yang bertindak sebagai pemungut pajak perusahaan asing. Kajian ini menyimpulkan bahwa kombinasi upaya preventif dan represif yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak efektif dalam memastikan kepatuhan wajib pajak luar negeri dan meningkatkan penerimaan negara dari sektor perpajakan internasional.

Kata Kunci : Pajak Penghasilan, Perusahaan Asing, Penegakan Hukum Pajak, Pajak Internasional.

1. PENDAHULUAN

Dalam tiga tahun terakhir, perekonomian Indonesia mengalami perlambatan jika dibandingkan dengan periode sebelumnya. Kondisi ini berdampak signifikan pada penurunan pendapatan negara, yang pada gilirannya mempengaruhi kemampuan pemerintah dalam membiayai berbagai program pembangunan dan kesejahteraan masyarakat. Untuk mengatasi tantangan ini, pemerintah terus berupaya mencari berbagai strategi guna meningkatkan penerimaan negara, salah satunya melalui optimalisasi sektor perpajakan. Pajak merupakan salah satu sumber pendapatan utama negara, selain hibah serta keuntungan yang diperoleh dari badan usaha milik negara (BUMN). Oleh karena itu, pemerintah berfokus pada penguatan

kebijakan perpajakan, termasuk memperluas cakupan wajib pajak, meningkatkan kepatuhan pajak, serta mengoptimalkan pemungutan pajak terhadap perusahaan-perusahaan asing yang memperoleh penghasilan dari aktivitas bisnis di Indonesia. Langkah ini diharapkan dapat meningkatkan stabilitas fiskal serta mendukung pertumbuhan ekonomi nasional dalam jangka panjang.

Perusahaan asing yang dibahas dalam penelitian ini berbeda dengan perusahaan penanaman modal asing (PMA). Hal ini disebabkan oleh perbedaan bentuk badan hukum, di mana PMA berbentuk perseroan terbatas (PT) yang wajib memiliki kedudukan di Indonesia. Dari perspektif perpajakan, PMA dikategorikan sebagai subjek pajak badan dalam negeri. Oleh karena itu, seluruh ketentuan perpajakan yang berlaku bagi wajib pajak badan dalam negeri juga sepenuhnya diterapkan pada perusahaan penanaman modal asing (PMA).¹

Dalam penelitian ini, perusahaan asing merujuk pada entitas yang berstatus sebagai subjek pajak luar negeri, yakni badan usaha yang tidak didirikan dan tidak berkedudukan di Indonesia, tetapi tetap memperoleh penghasilan dari aktivitas bisnis atau kegiatan yang dilakukan di Indonesia. Penghasilan tersebut dapat diperoleh melalui dua cara, yaitu dengan menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap (BUT) di Indonesia, maupun tanpa melalui bentuk usaha tetap (BUT), yaitu:

- Perusahaan asing yang memperoleh penghasilan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan usaha melalui bentuk usaha tetap; dan
- Perusahaan asing yang memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

Perusahaan asing yang memperoleh penghasilan dari menjalankan usaha atau melakukan aktivitas bisnis melalui bentuk usaha tetap (BUT) dapat beroperasi dalam berbagai bentuk, seperti cabang perusahaan atau kantor perwakilan dagang. Sebagai contoh, sebuah perusahaan asal China yang memenangkan tender pembangunan PLTU di Cilacap mendirikan BUT untuk melaksanakan proyek tersebut selama masa konstruksi. Meskipun China Corporation berbasis di China, penghasilan yang diperoleh dari pembangunan PLTU di Cilacap tetap dikenakan pajak, karena sumber pendapatannya berasal dari Indonesia.²

Perusahaan asing yang memperoleh penghasilan dari Indonesia tanpa menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap (BUT) adalah perusahaan yang

¹ Anang Mury Kurniawan, *Pajak Internasional Beserta Contoh Aplikasinya*, Cetakan I, Bogor: Ghalia Indonesia, 2011, hlm. 91.

² “*Pengertian BUT (Bentuk Usaha Tetap)*”, <http://www.wibowopajak.com/2012/01/pengertian-but-bentuk-usaha-tetap.html>, diakses pada 21 Februari 2025 pukul 13:34 WIB

menerima pendapatan dari Indonesia tanpa harus mendirikan cabang, kantor perwakilan, atau entitas serupa di dalam negeri. Contohnya termasuk perusahaan jasa pelayaran atau penerbangan internasional, perusahaan asuransi luar negeri yang menerima premi dari Indonesia, serta produsen film asing yang mendistribusikan filmnya di Indonesia. Perusahaan-perusahaan tersebut tetap dikenakan pajak penghasilan atas pendapatan yang mereka peroleh, karena sumber penghasilannya berasal dari Indonesia.

Prof. P.J.A. Adriani, yang pernah menjabat sebagai Guru Besar Hukum Pajak di Universitas Amsterdam, Belanda, serta sebagai Pimpinan International Bureau of Fiscal Documentation di Amsterdam, memberikan definisi mengenai pajak. Menurutnya pengertian pajak adalah “Iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”.³

Definisi tersebut menunjukkan bahwa ia menekankan fungsi budgeter (keuangan) dari pajak, yaitu sebagai sarana untuk mengisi kas negara. Dalam bukunya Pengantar Hukum Pajak, Sri Pudyatmoko menguraikan beberapa ciri atau karakteristik pajak sebagai berikut:⁴

- Pajak dipungut berdasar adanya undang-undang ataupun peraturan pelaksanaannya;
- Terhadap pembayaran pajak tidak ada teken prestasi yang dapat ditunjukkan secara langsung;
- Pemungutannya dapat dilakukan baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah sehingga ada istilah pajak pusat dan pajak daerah;
- Hasil pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah, baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran pembangunan, dan apabila terdapat kelebihan maka sisanya dapat digunakan untuk public investment;
- Di samping mempunyai fungsi sebagai alat untuk memasukan dana dari rakyat ke dalam kasa negara (fungsi budgeter), pajak juga mempunyai fungsi lain, yakni fungsi mengatur;

Dengan memahami karakteristik pajak yang telah dijelaskan sebelumnya, terutama mengenai kewajiban pemungutan pajak yang harus berlandaskan hukum, maka penerapan pajak terhadap perusahaan asing yang memperoleh penghasilan dari Indonesia harus sesuai dengan ketentuan perundang-undangan serta regulasi yang berlaku. Seiring dengan meningkatnya aktivitas bisnis global, semakin banyak perusahaan asing yang mendapatkan

³ Heru Suyanto, *Hukum Pajak dan Penyelesaian Sengketa Pajak*, Cetakan I, Jakarta: Fakultas Hukum Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jakarta, hlm. 5.

⁴ Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, Cetakan IV, Yogyakarta: ANDI, 2009, hlm. 3.

keuntungan dari sumber daya dan pasar di Indonesia, baik melalui bentuk usaha tetap (BUT) maupun tanpa memiliki kehadiran fisik di dalam negeri.⁵

Untuk mengoptimalkan penerimaan pajak dari sektor ini, pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sebagai otoritas perpajakan memiliki peran penting dalam memastikan kepatuhan pajak bagi perusahaan asing. Berbagai langkah dapat diterapkan, seperti peningkatan pengawasan, penerapan sistem perpajakan yang lebih transparan dan adil, serta memperkuat kerja sama internasional guna mencegah praktik penghindaran pajak atau pengalihan keuntungan (*profit shifting*).⁶

Selain itu, apabila terdapat perusahaan asing yang tidak memenuhi kewajiban perpajakannya secara sukarela, pemerintah dapat mengambil langkah-langkah penegakan hukum yang lebih tegas, mulai dari pemberian sanksi administratif hingga tindakan hukum yang lebih ketat. Dengan strategi ini, pemungutan pajak penghasilan dari perusahaan asing dapat berjalan lebih optimal, sehingga pendapatan negara dari sektor perpajakan dapat terus meningkat. Hal ini tidak hanya berkontribusi pada keberlanjutan keuangan negara, tetapi juga menciptakan sistem perpajakan yang lebih adil, di mana setiap entitas yang memperoleh manfaat ekonomi dari Indonesia turut serta dalam membangun perekonomian nasional.⁷

Ketentuan pemungutan pajak penghasilan bagi perusahaan asing bervariasi tergantung pada jenis pendapatan yang diperoleh serta adanya perjanjian pajak internasional antara Indonesia dan negara tempat perusahaan tersebut berdomisili. Perjanjian ini dikenal sebagai Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B), yang dalam sistem hukum Indonesia memiliki kedudukan sebagai *lex specialis* terhadap Undang-Undang Pajak Penghasilan. Oleh karena itu, apabila terjadi konflik antara ketentuan dalam undang-undang domestik Indonesia dan P3B, maka aturan dalam P3B akan lebih diutamakan. Namun, penting untuk dicatat bahwa tujuan utama dari P3B adalah untuk mencegah terjadinya pemajakan ganda atas penghasilan yang sama yang diperoleh oleh wajib pajak yang sama, sehingga dapat menciptakan sistem perpajakan yang lebih adil dan menghindari beban pajak yang berlebihan.⁸

Dengan demikian, dalam pelaksanaan pemungutan pajak terhadap perusahaan asing, tidak hanya perlu memperhatikan peraturan hukum yang berlaku di Indonesia, tetapi juga harus mempertimbangkan Perjanjian Pajak Internasional (Tax Treaty) yang telah disepakati dengan negara domisili perusahaan asing tersebut. Undang-Undang Pajak Penghasilan serta Perjanjian

⁵ Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, Jakarta: Rajawali Pers, 2018, hlm. 45.

⁶ Waluyo, *Perpajakan: Teori dan Kasus*, Jakarta: Salemba Empat, 2020, hlm. 142.

⁷ Hulman Panjaitan, "Aspek Hukum Kegiatan Perpajakan Dalam Perspektif Hukum Perdata", *Jurnal Hukum to-ra : Hukum Untuk Mengatur dan Melindungi Masyarakat*, Vol. 8 Issue 3, 2022, hlm. 302-315.

⁸ *Op.Cit.*, Anang Mury Kurniawan, hlm. 135.

Penghindaran Pajak Berganda (P3B) berperan sebagai landasan hukum utama dalam menetapkan ketentuan perpajakan bagi perusahaan asing yang beroperasi atau memperoleh penghasilan di Indonesia.

Berdasarkan uraian tersebut diatas maka penulis merumuskan suatu rumusan masalah dengan bagaimanakah penegakan hukum pemungutan pajak penghasilan (PPh) terhadap perusahaan asing sebagai wajib pajak luar negeri di Indonesia? Dengan tujuan penelitian untuk mengetahui penegakan hukum pemungutan pajak penghasilan terhadap perusahaan asing sebagai wajib pajak luar negeri di Indonesia.

2. METODE PENELITIAN

Penelitian yang dilakukan dalam kajian ini bersifat yuridis normatif, yang menekankan pada hukum sebagai *law in book*, yaitu aturan perundang-undangan, norma, atau kaidah yang berfungsi sebagai pedoman dalam perilaku manusia yang dianggap sesuai. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan data sekunder sebagai sumber utama, dengan mengandalkan bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, serta bahan hukum tersier sebagai referensi dalam analisisnya.⁹ Penelitian ini bersifat deskriptif analitis, yang bertujuan untuk menganalisis berbagai aspek dengan mengacu pada peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, serta regulasi lain yang berkaitan. Fokus utama penelitian ini adalah memahami kedudukan, peran, dan fungsi lembaga pengadilan pajak sebagai institusi yang menjalankan tugasnya dalam menegakkan keadilan serta berkontribusi terhadap kesejahteraan masyarakat.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

Penegakan hukum bertujuan untuk meningkatkan ketertiban dan kepastian hukum dalam masyarakat. Upaya ini dilakukan dengan menata kembali fungsi, tugas, dan wewenang lembaga-lembaga yang berperan dalam penegakan hukum sesuai dengan ruang lingkupnya masing-masing. Selain itu, pelaksanaannya harus didasarkan pada sistem kerja sama yang efektif guna mencapai tujuan yang diinginkan. Hikmahanto Juwono menjelaskan bahwa secara tradisional, institusi hukum yang bertanggung jawab atas penegakan hukum di Indonesia meliputi kepolisian, kejaksaan, badan peradilan, dan advokat. Namun, selain lembaga-lembaga tersebut, masih terdapat institusi lain yang juga memiliki peran dalam penegakan hukum, seperti Direktorat Jenderal Bea dan Cukai, Direktorat Jenderal Pajak, serta Direktorat Jenderal

⁹ Amiruddian dan H. Zainal Asikin, *Pengantar Metode Hukum*, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2004, hlm. 118.

Imigrasi.¹⁰ Menurut Hikmahanto Juwono, Direktur Jenderal Pajak sebagai fiskus juga dapat dianggap sebagai penegak hukum, khususnya dalam hal penegakan hukum terkait pemungutan pajak.

Penegakan hukum pajak dapat dimaknai sebagai upaya untuk menerapkan ketentuan hukum pajak, termasuk memulihkan aturan yang telah dilanggar agar dapat diberlakukan kembali.¹¹ Upaya pelaksanaan hukum dapat dikategorikan sebagai tindakan preventif, sedangkan pemulihan hukum yang telah dilanggar merupakan tindakan represif. Oleh karena itu, dalam penegakan hukum pemungutan pajak penghasilan terhadap perusahaan asing sebagai wajib pajak luar negeri di Indonesia, Direktur Jenderal Pajak selaku penegak hukum pemungutan pajak dapat menerapkan dua jenis upaya penegakan hukum, yaitu upaya preventif dan upaya represif.

Upaya Dalam Penegakan Hukum Preventif

Pengertian penegakan hukum preventif dalam pemungutan pajak memiliki kesamaan dengan konsep penegakan hukum di bidang lingkungan. Menurut Siti Sundari Rangkuti, yang dikutip dari bukunya, penegakan hukum preventif bertujuan untuk mencegah terjadinya pelanggaran dengan menanamkan kesadaran hukum serta memastikan kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku, bahwa:

“Penegakan hukum secara preventif berarti pengawasan aktif dilakukan terhadap kepatuhan, kepada peraturan tanpa kejadian langsung yang menyangkut peristiwa konkrit yang menimbulkan sangkaan bahwa peraturan hukum telah dilanggar. Instrumen penting dalam penegakan hukum preventif adalah penyuluhan, pemantauan dan penggunaan kewenangan yang bersifat pengawasan”.¹²

Dengan demikian, fungsi utama penegakan hukum preventif dalam pemungutan pajak adalah mencegah terjadinya pelanggaran terhadap ketentuan hukum pemungutan pajak. Tujuan utama dari penegakan hukum pajak secara preventif adalah meningkatkan kesadaran hukum dan kepatuhan wajib pajak. Upaya preventif dalam penegakan hukum pemungutan pajak penghasilan terhadap perusahaan asing sebagai wajib pajak luar negeri di Indonesia mencakup beberapa langkah, seperti pembentukan direktorat khusus yang menangani perpajakan internasional, yaitu Direktorat Perpajakan Internasional, penerapan sistem baru *Automatic*

¹⁰ Sanyoto, “Penegakan Hukum di Indoneia”, *Jurnal Dinamika Hukum Fakultas Hukum Universitas Jendral Soedirman*, Vol. 8 No. 3 September 2008, hlm. 199.

¹¹ Dajafar Saidi, *Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Jakarta: PT. Raja Grafindo, 2007, hlm. 113.

¹² Siti Sundari Rangkuti, *Hukum Lingkungan Dan Kebijakan Lingkungan Nasional*, Edisi Ketiga, Universitas Airlangga, Surabaya: University Press, 2005, hlm. 209.

Exchange of Information (AEOI), serta pengawasan terhadap Surat Pemberitahuan Pajak (SPT).

- Membentuk Direktorat Perpajakan Internasional

Pada awalnya, pengaturan mengenai perpajakan internasional hanya dikelola oleh satu subdirektorat, yaitu Subdirektorat Perjanjian dan Kerja Sama Perpajakan Internasional yang berada di bawah Direktorat Perpajakan II. Seiring dengan perkembangan ekonomi dan perpajakan internasional yang semakin kompleks, Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan berupaya melakukan restrukturisasi organisasi. Langkah ini bertujuan untuk meningkatkan efektivitas administrasi perpajakan, memperkuat kapasitas dalam bidang perpajakan internasional, serta mempersiapkan pembentukan kelembagaan baru guna menghadapi tantangan yang terus berkembang.

Pesatnya perkembangan lalu lintas ekonomi internasional telah meningkatkan jumlah perusahaan asing yang memperoleh penghasilan di Indonesia, baik penghasilan aktif maupun pasif. Kondisi ini menyebabkan meningkatnya jumlah sengketa perpajakan internasional, sehingga Direktorat Jenderal Pajak merasa perlu membentuk subdirektorat khusus yang menangani permasalahan tersebut. Selain itu, partisipasi Indonesia dalam keterbukaan informasi keuangan secara otomatis melalui *Automatic Exchange of Information* (AEOI) juga menuntut adanya subdirektorat khusus untuk mengelolanya. Untuk menangani kedua aspek tersebut, Direktorat Jenderal Pajak membentuk Subdirektorat Pencegahan dan Penanganan Sengketa Perpajakan Internasional serta Subdirektorat Pertukaran Informasi Perpajakan Internasional.

Kedua subdirektorat tersebut tidak memungkinkan untuk tetap berada di bawah Direktorat Peraturan Perpajakan II, seperti halnya Subdirektorat Perjanjian dan Kerja Sama Perpajakan Internasional. Oleh karena itu, pada tahun 2016, Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan membentuk direktorat baru, yaitu Direktorat Perpajakan Internasional. Direktorat ini terdiri dari tiga subdirektorat, yaitu Subdirektorat Perjanjian dan Kerja Sama Perpajakan Internasional, Subdirektorat Pencegahan dan Penanganan Sengketa Perpajakan Internasional, serta Subdirektorat Pertukaran Informasi Perpajakan Internasional.

- Pemberlakuan Sistem *Automatic Exchange of Information* (AEOI)

Automatic Exchange of Information (AEOI) adalah sistem yang memungkinkan pertukaran informasi rekening wajib pajak antarnegara secara periodik, sistematis, dan berkelanjutan. Sistem ini memungkinkan negara sumber penghasilan atau tempat penyimpanan kekayaan untuk mengirimkan informasi ke negara tempat wajib pajak berdomisili. Dalam

standar AEOI, terdapat kesepakatan bersama antarnegara untuk membuka akses informasi keuangan domestik kepada otoritas pajak negara lain serta memperoleh informasi keuangan dari luar negeri secara otomatis. Dengan adanya sistem ini, rekening yang dibuka oleh wajib pajak di luar negeri dapat dilacak secara langsung oleh otoritas pajak negara asalnya. Selain itu, AEOI juga merupakan standar global baru yang bertujuan untuk mengurangi peluang bagi pengemplant pajak dalam menghindari kewajiban pembayaran pajaknya.¹³

Pada tahun 2013, Menteri Keuangan dan Gubernur Bank Sentral dari negara-negara anggota *The Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) serta G20, termasuk Indonesia sebagai anggota G20, menyepakati kebijakan *Automatic Exchange of Information* (AEOI) melalui *Common Reporting Standard* (CRS). Kesepakatan ini bertujuan untuk meningkatkan transparansi keuangan global dengan mewajibkan pertukaran informasi keuangan antarnegara secara otomatis guna mencegah penghindaran pajak.¹⁴ Indonesia menandatangani *Multilateral Competent Authorities Agreement* (MCAA) pada tahun 2015 sebagai landasan hukum dalam pelaksanaan *Automatic Exchange of Information* (AEOI) dengan negara atau yurisdiksi mitra. Indonesia termasuk dalam lebih dari 100 negara yang berkomitmen untuk memulai pertukaran informasi keuangan secara otomatis. Penerapan AEOI diharapkan membawa berbagai manfaat bagi Indonesia, terutama dalam meningkatkan transparansi pajak. Dengan sistem ini, otoritas pajak Indonesia dapat memperoleh informasi keuangan wajib pajak yang masih menanamkan dananya di negara atau yurisdiksi mitra secara resiprokal. Hal ini bertujuan untuk mengurangi praktik penghindaran pajak serta meningkatkan kepatuhan perpajakan secara global.¹⁵

Dalam pemungutan pajak penghasilan perusahaan asing sebagai wajib pajak luar negeri, digunakan sistem *Withholding System*, di mana pajaknya dipungut oleh pemungut pajak dari badan dalam negeri yang melakukan transaksi dengan perusahaan asing tersebut. Dengan diberlakukannya program *Automatic Exchange of Information* (AEOI), upaya penggelapan pajak oleh pemungut pajak terhadap perusahaan asing menjadi lebih sulit. Hal ini disebabkan oleh adanya pertukaran informasi keuangan secara otomatis, sehingga data transaksi perusahaan asing dapat langsung diketahui oleh Direktorat Jenderal Pajak Indonesia. Dengan

¹³ “Setelah Amnesti Pajak Berakhir: Kehadiran AEOI (*Automatic Exchange Of Information*) di Indonesia” diakses dari <https://www.finansialku.com/setelah-amnesti-pajakberakhir-kehadiran-aeoi-automatic-exchange-information-di-indonesia/>, di akses pada 22 Februari 2025, pukul 10:38 WIB

¹⁴ Ida Ayu Septian “*Penerapan Sistem Informasi Otomatis (Automatic Exchange System of Information) di Indonesia dan Perlindungan Hukum Bagi Masyarakat Terkait Keterbukaan Rahasia Data dan Informasi di Bidang Perpajakan dan Perbankan*”, Skripsi, Bandung: Fakultas Hukum Universitas Kristen Maranatha, 2017, hlm. 6.

¹⁵ *Ibid.*, hlm. 7.

demikian, transparansi perpajakan meningkat dan potensi penyalahgunaan atau penghindaran pajak dapat diminimalisir.

- Pengawasan atas Surat Pemberitahuan Pajak dengan menganalisa Laporan Keuangan Perusahaan yang terlampir dalam Surat Pemberitahuan Pajak

Pemungutan pajak penghasilan bagi perusahaan asing sebagai wajib pajak luar negeri dilakukan oleh perusahaan wajib pajak dalam negeri yang bertransaksi dengan perusahaan asing tersebut. Pajak yang telah dipungut tersebut kemudian dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) oleh perusahaan wajib pajak dalam negeri sebagai bagian dari kewajiban administrasi perpajakannya.

Surat Pemberitahuan (SPT) adalah dokumen yang digunakan oleh wajib pajak untuk melaporkan perhitungan serta pembayaran pajak yang terutang sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan. SPT terdiri dari dua jenis, yaitu SPT Masa dan SPT Tahunan. SPT Masa digunakan untuk melaporkan perhitungan dan/atau pembayaran pajak yang terutang dalam suatu masa pajak atau pada waktu tertentu, sedangkan SPT Tahunan digunakan untuk melaporkan perhitungan dan/atau pembayaran pajak yang terutang selama satu tahun pajak.¹⁶

Setelah wajib pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), proses kontrol dan pengawasan terhadap SPT pun dimulai melalui Penelitian SPT. Penelitian SPT atau e-SPT merupakan kegiatan yang bertujuan untuk menilai kelengkapan pengisian SPT Tahunan atau e-SPT Tahunan, termasuk lampiran-lampiran yang diwajibkan. Selain itu, penelitian ini juga mencakup evaluasi terhadap kebenaran penulisan dan perhitungan dalam SPT. Jika ditemukan ketidaksesuaian, maka akan diterbitkan Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK) sebagai bentuk imbauan kepada wajib pajak.¹⁷

Pengawasan terhadap SPT Pemungut Pajak Perusahaan Asing dapat dilakukan dengan menganalisis Laporan Keuangan yang dilampirkan dalam SPT tersebut. Sebagaimana diketahui, laporan keuangan wajib disertakan dalam SPT Tahunan Pajak Penghasilan (PPh) Wajib Pajak Badan sebagai bagian dari pelaporan perpajakan, sesuai dengan ketentuan dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). SPT Tahunan yang tidak menyertakan laporan keuangan dianggap tidak lengkap dan tidak dapat diterima dalam proses pelaporan. Kewajiban melampirkan laporan keuangan ini diatur dalam Huruf H Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-19/PJ/2014, yang merupakan perubahan kedua atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-34/PJ/2010 mengenai Bentuk Formulir

¹⁶ Diaz Priantara, *Kupas Tuntas Pengawasan Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak*, Cetakan II, Jakarta: Indeks, 2011, hlm. 36.

¹⁷ *Ibid.*

Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak Orang Pribadi dan Wajib Pajak Badan beserta Petunjuk Pengisiannya.

Beberapa teknik yang umum digunakan dalam menganalisis laporan keuangan meliputi:¹⁸

- Teknik Analisis Rasio

Rasio keuangan merupakan perbandingan antara satu pos dengan pos lainnya dalam laporan keuangan yang digunakan untuk menggambarkan kondisi atau kinerja keuangan suatu perusahaan pada periode tertentu. Melalui rasio keuangan, informasi yang terdapat dalam laporan keuangan dapat diinterpretasikan dengan lebih jelas, sehingga memberikan pemahaman yang lebih mendalam mengenai situasi keuangan perusahaan.

- Teknik Analisis Perbandingan (*Comparative*)

Analisis komparatif dilakukan dengan membandingkan laporan keuangan dari suatu periode atau waktu tertentu dengan periode lainnya untuk mengidentifikasi peningkatan atau penurunan pada berbagai pos dalam laporan keuangan. Melalui teknik ini, perubahan yang terjadi dapat dianalisis dengan lebih rinci, serta memungkinkan penentuan aspek-aspek yang memerlukan kajian lebih lanjut.¹⁹

- Teknik Analisis Arus Kas

Teknik ini diterapkan dengan mengevaluasi sumber serta penggunaan dana atau kas dari aktivitas perusahaan dalam suatu periode tertentu, biasanya satu tahun. Melalui metode ini, analisis dapat dilakukan untuk memperkirakan arus kas di masa mendatang. Bagi fiskus, teknik ini berguna untuk meneliti kemungkinan adanya potensi perpajakan dari setiap arus kas masuk maupun keluar.²⁰

Jika dalam Laporan Keuangan Pemungut Pajak Penghasilan Perusahaan Asing ditemukan transaksi ke luar negeri yang belum dilaporkan atau terdapat ketidaksesuaian dalam perhitungan, maka fiskus dapat memberikan imbauan dengan menerbitkan Surat Permintaan Penjelasan atas Data dan/atau Keterangan (SP2DK). Surat ini digunakan untuk meminta klarifikasi kepada Wajib Pajak terkait dugaan ketidakpatuhan dalam pemenuhan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Upaya Dalam Penegakan Hukum Represif

¹⁸ Arief SulTony, *Analisis Laporan Keuangan dan SPT*, Bahan Ajar, Jakarta: Kementerian Keuangan Republik Indonesia Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Pusdiklat Pajak, 2016, hlm. 7.

¹⁹ *Ibid.*, hlm. 8

²⁰ *Ibid.*, hlm. 7

Penegakan hukum dalam pemungutan pajak secara represif dilakukan ketika terjadi pelanggaran terhadap ketentuan perpajakan, dengan tujuan untuk memulihkan hukum yang telah dilanggar. Dalam konteks pajak penghasilan bagi perusahaan asing sebagai wajib pajak luar negeri di Indonesia, upaya represif diterapkan terhadap pemungut pajak penghasilan, yaitu badan dalam negeri yang melakukan transaksi dengan perusahaan asing tersebut. Upaya represif ini dapat dilakukan melalui dua mekanisme utama, yaitu pemeriksaan pajak dan penagihan pajak. Langkah ini merupakan tindak lanjut dari pengawasan SPT dalam upaya preventif, terutama jika wajib pajak tetap tidak memenuhi imbauan yang telah diberikan oleh fiskus.

- **Pemeriksaan Pajak**

Pemeriksaan pajak dilakukan terhadap badan wajib pajak dalam negeri yang bertugas memungut pajak bagi perusahaan asing sebagai wajib pajak luar negeri. Proses pemeriksaan ini mengikuti prosedur yang berlaku secara umum, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) serta Peraturan Menteri Keuangan. Pemeriksaan pajak ini menjadi dasar dalam melakukan penagihan pajak terhadap wajib pajak yang tidak mematuhi imbauan dalam upaya preventif yang telah dijelaskan pada subbab sebelumnya.

Dasar hukum pelaksanaan pemeriksaan pajak diatur dalam Pasal 29 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang telah mengalami beberapa perubahan, dengan perubahan terakhir melalui Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009. Perubahan ini merupakan penetapan dari Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008, yang mengubah untuk keempat kalinya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).

Pasal 29 ayat (1) UU KUP menyatakan bahwa:

“Direktur Jendral Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan. Wajib Pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”.²¹

Menurut Pasal 1 angka 5 UU KUP Pemeriksaan adalah, “serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standard pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan

²¹ Pasal 29 ayat (1) UU KUP

peraturan perundang – undangan”.²² sedangkan tata cara pemeriksaan pmeriksaan diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan.²³

Berdasarkan definisi pemeriksaan, salah satu aspek utama dalam pemeriksaan pajak adalah menilai tingkat kepatuhan (*compliance*) Wajib Pajak dalam menerapkan azas *self-assessment*. Hal ini mencakup kewajiban wajib pajak dalam mengisi, menghitung, memperhitungkan, memungut, memotong, serta melaporkan seluruh kewajiban perpajakannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku.²⁴

Selama proses pemeriksaan pajak, pemeriksa pajak wajib mendokumentasikan seluruh bukti audit yang diperoleh serta mencatat setiap temuan yang relevan. Dokumen dan arsip yang dibuat oleh pemeriksa pajak selama pemeriksaan disebut Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP). KKP berfungsi sebagai bukti penting bahwa auditor telah menjalankan seluruh tahapan pemeriksaan, menerapkan prosedur audit yang ditetapkan, serta mengumpulkan catatan dan bukti audit yang diperlukan. Oleh karena itu, Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP) menjadi dasar dalam penyusunan laporan hasil pemeriksaan pajak serta dalam menentukan perhitungan dan penetapan pajak terutang.²⁵

Hasil dari pemeriksaan pajak, baik yang bertujuan untuk menguji kepatuhan terhadap kewajiban perpajakan maupun untuk keperluan lainnya, harus dituangkan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). LHP disusun sesuai dengan standar pelaporan hasil pemeriksaan, yang mencakup penyajian laporan secara ringkas dan jelas, serta mencantumkan ruang lingkup atau pos-pos yang diperiksa sesuai dengan tujuan pemeriksaan. Selain itu, laporan ini memuat kesimpulan pemeriksa pajak, yang didukung oleh temuan yang kuat mengenai ada atau tidaknya penyimpangan terhadap peraturan perpajakan. LHP juga mencakup pengungkapan informasi tambahan yang relevan dengan pemeriksaan yang telah dilakukan.²⁶ Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) menjadi dasar dalam penerbitan Surat Ketetapan Pajak dan/atau Surat Tagihan Pajak, yang selanjutnya digunakan sebagai acuan dalam proses penagihan pajak.²⁷

- Penagihan Pajak

Penagihan pajak dilakukan sebagai akibat dari adanya utang pajak. Dalam hukum pajak, terdapat ketentuan yang memberikan kedudukan istimewa bagi negara dalam proses penagihan pajak. Keistimewaan ini berupa hak mendahului (*preferensi*) dalam menagih utang

²² Pasal 1 angka 5 UU KUP

²³ Pasal 31 UU KUP

²⁴ *Op.Cit.*, Diaz Priantara, *Kupas Tuntas Pengawasan, Pemeriksaan, dan Penyidikan Pajak*, hlm. 67.

²⁵ *Ibid.*, hlm. 213.

²⁶ *Ibid.*

²⁷ *Ibid.*, hlm. 214.

pajak, yang memiliki prioritas lebih tinggi dibandingkan dengan utang biasa (utang perdata). Hal ini disebabkan oleh perbedaan proses timbulnya utang tersebut, di mana utang pajak muncul sebagai bagian dari hukum publik, sedangkan utang biasa berasal dari proses hukum privat.²⁸ Penagihan pajak terhadap perusahaan asing sebagai wajib pajak luar negeri tetap dilakukan melalui perusahaan dalam negeri yang bertanggung jawab atas pemungutan atau pemotongan pajak dari perusahaan asing tersebut.

Penagihan pajak yang dilakukan oleh pejabat pajak harus didasarkan pada ketentuan yang sah, memastikan bahwa tindakan tersebut sesuai dengan hukum perpajakan. Jika penagihan pajak dilakukan tanpa dasar hukum yang jelas, maka tindakan tersebut dianggap bertentangan dengan ketentuan perpajakan. Dasar yang digunakan dalam penagihan pajak berasal dari hasil pemeriksaan pajak, yang dituangkan dalam bentuk Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak (SKP), Surat Keputusan, atau Putusan. Sesuai dengan Pasal 8 ayat (1) UU KUP, dijelaskan bahwa: “Surat Tagihan Pajak Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang masih harus dibayar bertambah, merupakan dasar penagihan pajak”.²⁹

Muhammad Djafar Saidi dalam bukunya *Pembaharuan Hukum Pajak* menyatakan Penagihan Pajak dapat dilakukan dengan tiga cara yakni Penagihan Pajak Biasa, Penagihan Seketika dan Sekaligus, dan Penagihan Secara Paksa.³⁰

- Penagihan Pajak Biasa

Penagihan Pajak Biasa, yang juga dikenal sebagai penagihan pajak pasif, merupakan proses di mana fiskus hanya menerbitkan dokumen resmi seperti Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali yang menyatakan masih adanya pajak yang harus dibayarkan. Dalam penagihan pasif, fiskus hanya memberitahukan kepada wajib pajak mengenai keberadaan utang pajak tanpa melakukan tindakan lebih lanjut. Jika dalam jangka waktu satu bulan sejak penerbitan STP atau surat sejenisnya wajib pajak belum melunasi kewajibannya, maka fiskus akan melanjutkan ke tahap penagihan paksa atau penagihan aktif.

- Penagihan Secara Paksa

²⁸ Muhammad Djafar Saidi, *Pembaharuan Hukum Pajak*, Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2007, hlm. 187.

²⁹ Pasal 8 UU KUP

³⁰ *Op.Cit.*, Muhammad Djafar Saidi, *Pembaharuan Hukum Pajak*, hlm. 198.

Penagihan secara paksa merupakan kelanjutan dari penagihan pajak secara biasa atau pasif. Dalam penagihan secara paksa ini fiskus bersama juru sita berperan aktif dalam tindakan sita dan lelang. Tahapan tindakan penagihan pajak dilakukan dengan:³¹

- “penerbitan Surat Teguran kepada Wajib Pajak/ Penanggung Pajak dengan jatuh tempo pembayaran/pelunasan paling lambat 21 (dua puluh satu) hari setelah diterbitkan;
- penerbitan Surat Paksa kepada Wajib Pajak/Penanggung Pajak dengan jatuh tempo pembayaran/pelunasan paling lambat 2 x 24 jam setelah penyampaian Surat Paksa;
- pelaksanaan Penyitaan dilakukan terhadap aset/harta Wajib Pajak/Penanggung Pajak, apabila jangka waktu 2 x 24 jam setelah penyampaian Surat Paksa ternyata jumlah pajak yang masih harus dibayar belum dilunasi atau dibayar;
- pelaksanaan Lelang terhadap aset/harta Wajib Pajak/Penanggung Pajak yang telah disita dilakukan dengan jangka waktu paling cepat 2 x 14 hari sejak penyitaan. Apabila telah melewati jangka waktu 14 hari pertama belum dilunasi maka dilakukan pengumuman lelang dan apabila jangka waktu 14 hari kedua telah terlampaui dan belum juga dilunasi maka pelaksanaan lelang akan diselenggarakan.”
- Penagihan Seketika dan Sekaligus

Penagihan seketika dan sekaligus adalah penagihan yang dilakukan tanpa menunggu jatuh tempo pembayaran berdasarkan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus.³² Penagihan pajak seketika dan sekaligus ini dapat dilakukan, sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran, tanpa didahului Surat Teguran, sebelum jangka waktu 21 (dua puluh satu) hari sejak Surat Teguran diterbitkan, sebelum penerbitan Surat Paksa.³³

Penagihan pajak seketika dan sekaligus dilakukan apabila juru sita pajak mendapat informasi dari fungsional pemeriksa atau dari sumber informasi lain yang diyakni kebenarannya menemukan keadaan sebagai berikut:³⁴

- “Penanggung Pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selamalamanya atau berniat untuk itu;
- Penanggung Pajak memindahtangankan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan atau pekerjaan yang dilakukannya di Indonesia;

³¹ Kementerian Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jendral Pajak, *Pajak Tuntas, Tidur Pulas*, Jakarta: Pamflete, 2013, hlm. 4.

³² Hotmian Selena Samosir, “*Penagihan Pajak/Jurusita Pajak*”, Bahan Ajar, Jakarta: Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pajak, 2018, hlm. 16.

³³ *Ibid.*, hlm. 17.

³⁴ *Ibid.*, hlm. 6.

- Terdapat tanda-tanda bahwa Wajib Penanggung Pajak akan membubarkan badan usahanya, atau menggabungkan usahanya, 17 atau memekarkan usahanya, atau memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau yang dikuasainya, atau melakukan perubahan bentuk lainnya;
- Badan usaha akan dibubarkan oleh Negara; atau
- Terjadi penyitaan atas barang Penanggung Pajak oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan.”

Berdasarkan penjelasan sebelumnya, Wajib Pajak Luar Negeri yang memenuhi seluruh persyaratan dalam Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda (P3B), menyampaikan Surat Keterangan Domisili (SKD) tepat waktu, mematuhi ketentuan Beneficial Owner, serta tidak terindikasi melakukan penyalahgunaan P3B, berhak memanfaatkan fasilitas P3B atau mendapatkan penerapan tarif pajak khusus sebagaimana yang diatur dalam perjanjian tersebut. Sebaliknya, jika Wajib Pajak Luar Negeri tidak memenuhi salah satu dari persyaratan P3B, tidak menyampaikan SKD sesuai batas waktu, tidak memenuhi ketentuan Beneficial Owner, atau terbukti melakukan penyalahgunaan P3B, maka akan dikenakan tarif pajak sesuai dengan ketentuan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh). Apabila Wajib Pajak Luar Negeri merasa keberatan atas penerapan UU PPh, mereka dapat mengajukan keberatan melalui Mutual Agreement Procedure (MAP) atau Prosedur Persetujuan Bersama, sesuai dengan ketentuan dan persyaratan yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan serta Peraturan Direktur Jenderal Pajak.

4. KESIMPULAN

Penegakan hukum dalam pemungutan pajak terhadap perusahaan asing sebagai wajib pajak luar negeri di Indonesia dilakukan melalui dua pendekatan, yaitu upaya preventif dan upaya represif. Upaya preventif bertujuan untuk memastikan pemungutan pajak berjalan optimal serta mencegah terjadinya pelanggaran, sedangkan upaya represif dilakukan untuk memulihkan ketentuan hukum pemungutan pajak yang telah dilanggar oleh wajib pajak. Kedua upaya ini dilaksanakan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sebagai fiskus dan aparat penegak hukum dalam pemungutan pajak. Dalam menjalankan upaya preventif, DJP telah menerapkan berbagai langkah, seperti membentuk Direktorat Perpajakan Internasional guna menangani aspek perpajakan lintas negara, menerapkan sistem *Automatic Exchange of Information* (AEOI) untuk meningkatkan transparansi informasi keuangan antarnegara, serta melakukan

pengawasan terhadap Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) guna memastikan kepatuhan wajib pajak luar negeri.

REFERENCES

- Amiruddian, & Asikin, H. Z. (2004). *Pengantar metode hukum*. PT. Raja Grafindo Persada.
- Finansialku. (n.d.). Setelah amnesti pajak berakhir: Kehadiran AEOI (Automatic Exchange of Information) di Indonesia. Diakses 22 Februari 2025, pukul 10:38 WIB, dari <https://www.finansialku.com/setelah-amnesti-pajakberakhir-kehadiran-aeoi-automatic-exchange-information-di-indonesia/>
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak. (2013). *Pajak tuntas, tidur pulas*. Pamflete.
- Kurniawan, A. M. (2011). *Pajak internasional beserta contoh aplikasinya* (Cet. 1). Ghalia Indonesia.
- Panjaitan, H. (2022). Aspek hukum kegiatan perpajakan dalam perspektif hukum perdata. *Jurnal Hukum To-ra: Hukum Untuk Mengatur dan Melindungi Masyarakat*, 8(3), 302–315.
- Priantara, D. (2011). *Kupas tuntas pengawasan pemeriksaan dan penyidikan pajak* (Cet. 2). Indeks.
- Pudyatmoko, S. (2009). *Pengantar hukum pajak* (Cet. 4). ANDI.
- Pudyatmoko, S. (2018). *Pengantar hukum pajak*. Rajawali Pers.
- Rangkuti, S. S. (2005). *Hukum lingkungan dan kebijaksanaan lingkungan nasional* (Edisi ke-3). Universitas Airlangga, University Press.
- Republik Indonesia. (2007). *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, Pasal 1 angka 5.
- Republik Indonesia. (2007). *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, Pasal 8.
- Republik Indonesia. (2007). *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, Pasal 29 ayat (1).
- Republik Indonesia. (2007). *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, Pasal 31.
- Saidi, D. (2007). *Perlindungan hukum wajib pajak dalam penyelesaian sengketa pajak*. PT. Raja Grafindo.
- Saidi, M. D. (2007). *Pembaharuan hukum pajak*. PT. Raja Grafindo Persada.

- Samosir, H. S. (2018). Penagihan pajak/jurusita pajak. *Bahan ajar*. Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pajak.
- Sanyoto. (2008). Penegakan hukum di Indonesia. *Jurnal Dinamika Hukum Fakultas Hukum Universitas Jenderal Soedirman*, 8(3), 199.
- Septian, I. A. (2017). *Penerapan sistem informasi otomatis (automatic exchange system of information) di Indonesia dan perlindungan hukum bagi masyarakat terkait keterbukaan rahasia data dan informasi di bidang perpajakan dan perbankan* (Skripsi, Fakultas Hukum Universitas Kristen Maranatha).
- Sultony, A. (2016). *Analisis laporan keuangan dan SPT* (Bahan ajar). Kementerian Keuangan Republik Indonesia, Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, Pusdiklat Pajak.
- Suyanto, H. (n.d.). *Hukum pajak dan penyelesaian sengketa pajak* (Cet. 1). Fakultas Hukum Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jakarta.
- Waluyo. (2020). *Perpajakan: Teori dan kasus*. Salemba Empat.
- WibowoPajak. (2012, Januari). Pengertian BUT (Bentuk Usaha Tetap). <http://www.wibowopajak.com/2012/01/pengertian-but-bentuk-usaha-tetap.html>