



Diskresi Fiskal dan Risiko Abuse of Power dalam Penegakan Hukum Pajak Tahun 2026

Proborini Hastuti

UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta

E-mail: proborini.hastuti@uin-suka.ac.id

Abstract: This study looks at the limits of fiscal discretion in Indonesia's 2026 tax law enforcement policy and explores the risk of abuse of power from the government's push to collect more revenue. It aims to find out if these tax enforcement measures follow the principles of good governance, especially the General Principles of Good Administration (Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik/AAUPB), while also balancing fiscal goals with taxpayers' constitutional rights. This research uses a normative legal method with statutory, conceptual, and analytical approaches. The main legal sources are the 1945 Constitution, Law Number 30 of 2014 on Government Administration, Law Number 28 of 2007 on General Tax Provisions and Procedures, and Law Number 19 of 2000 on Tax Collection by Distress Warrant, along with relevant legal doctrines and the Law and Economics perspective. The findings show that fiscal discretion is only justified when it follows the rules of legality, proportionality, legal certainty, and accountability. Relying too much on strict enforcement just to meet fiscal targets can lead to abuse of power, reduce taxpayers' trust, and raise compliance costs. To address this, the study suggests updating regulations, using proportional enforcement, improving oversight, and making administrative procedures more transparent to support sustainable fiscal governance and protect taxpayers' rights.

Keywords: *fiscal discretion; abuse of power; tax law enforcement*

Abstrak: Penelitian ini mengkaji batasan diskresi fiskal dalam kebijakan penegakan hukum perpajakan Indonesia tahun 2026 serta mengeksplorasi risiko penyalahgunaan wewenang (abuse of power) akibat upaya pemerintah dalam meningkatkan penerimaan negara. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah langkah-langkah penegakan hukum perpajakan tersebut telah sesuai dengan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik, khususnya Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AAUPB), sekaligus menyeimbangkan antara target fiskal dan hak-hak konstitusional wajib pajak. Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif dengan pendekatan perundang-

undangan, konseptual, dan analitis. Bahan hukum utama yang digunakan meliputi Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, serta Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, yang dilengkapi dengan doktrin hukum relevan dan perspektif hukum dan ekonomi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa diskresi fiskal hanya dapat dibenarkan apabila memenuhi asas legalitas, proporsionalitas, kepastian hukum, dan akuntabilitas. Ketergantungan yang berlebihan pada penegakan hukum yang ketat semata-mata demi mencapai target fiskal berpotensi menimbulkan penyalahgunaan wewenang, menurunkan kepatuhan dan kepercayaan wajib pajak, serta meningkatkan biaya kepatuhan. Untuk mengatasi permasalahan tersebut, penelitian ini merekomendasikan pembaruan regulasi, penerapan penegakan hukum secara proporsional, peningkatan pengawasan, dan peningkatan transparansi prosedur administratif guna mendukung tata kelola fiskal yang berkelanjutan sekaligus melindungi hak-hak wajib pajak.

Kata kunci: *diskresi fiskal; penyalahgunaan kekuasaan, penegakan hukum pajak*

Pendahuluan

Target penerimaan pajak tahun 2026 sebesar Rp2.357,7 triliun ditetapkan untuk menjaga keberlanjutan fiskal dan menekan defisit APBN agar tetap di bawah 3%, sesuai amanat UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.¹ Untuk mencapainya, pemerintah memperkuat penegakan hukum perpajakan melalui audit berbasis risiko, penagihan aktif, dan integrasi digital NIK dan NPWP.² Kebijakan ini menegaskan peran hukum yang semakin penting dalam mencapai tujuan ekonomi negara. Menurut perspektif *Law and*

¹ Nurisma Rahmantika, “6 Tantangan DJP dalam Mengejar Target 2026,” <https://artikel.pajakku.com/6-tantangan-djp-dalam-mengejar-target-pajak-2026>, diakses pada 12 Juni 2026.

² Irwan Triadi dan Risma Apriyanti, “Penegakan Hukum Pajak dalam Meningkatkan Penerimaan Negara”, *Jurnal Lex Sharia Pacta Sunt Servanda: Jurnal Hukum Islam dan Kebijakan*, Vol. 2, No. 2, April 2025, hlm. 24.

Economics yang dijelaskan oleh Robert Cooter dan Thomas Ulen, hukum adalah alat untuk mencapai tujuan sosial dan ekonomi yang lebih luas. Efektivitas kebijakan hukum diukur dari kemampuannya memberikan manfaat ekonomi dan kesejahteraan publik.³ Dari sudut pandang ini, penegakan hukum pajak yang lebih intensif dianggap sebagai langkah rasional untuk menjamin penerimaan negara dan menjaga stabilitas fiskal.

Namun, jika orientasi ekonomi terlalu dominan, masalah bisa muncul ketika target penerimaan negara menjadi fokus utama dalam penggunaan kewenangan administratif. Burg's menegaskan bahwa hukum yang mendukung pembangunan ekonomi harus memenuhi unsur stabilitas, prediktabilitas, dan keadilan.⁴ Karena itu, keberhasilan peningkatan penerimaan pajak tidak hanya diukur dari jumlahnya, tetapi juga dari sejauh mana penegakan hukum tetap menjamin kepastian hukum dan perlakuan adil bagi wajib pajak.

Masalah ini semakin penting di tengah digitalisasi administrasi perpajakan dan penggunaan mekanisme pengawasan modern yang banyak terinspirasi dari negara dengan sistem perpajakan lebih maju. Cheryl W. Gray mengingatkan bahwa transplantasi regulasi dari negara lain tidak selalu efektif jika tidak memperhatikan karakteristik sistem hukum, budaya hukum, dan tingkat kepatuhan masyarakat setempat.⁵ Karena itu, penerapan penegakan hukum yang lebih agresif perlu dikaji apakah sudah sesuai dengan kondisi sosial dan hukum Indonesia atau justru berisiko menimbulkan penyalahgunaan kewenangan.

Dalam konteks ini, muncul pertanyaan tentang batas diskresi fiskal yang dapat digunakan otoritas pajak untuk mencapai target penerimaan negara. Negara memang memerlukan fleksibilitas administratif agar pengumpulan pajak efektif. Namun, penggunaan kewenangan tersebut tetap harus mengikuti Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AAUPB) sesuai UU Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan, terutama asas kepastian hukum,

³ Robert Cooter and Thomas Ulen, *Law and Economics*, 6th edition, UK: Pearson Higher Ed, 2016.

⁴ Priyono dan Zainuddin Ismail, *Teori Ekonomi*, Cetakan Kedua, Sidoarjo: Zifatama Publishing, 2016.

⁵ Yuniar Kurniawaty, "Pengawasan Kementerian Hukum dan HAM terhadap Pendaftaran Badan Hukum Perseroan Terbatas Perorangan bagi Pelaku Usaha Mikro dan Kecil," *Disertasi*, Makassar: Universitas Hasanuddin, 2024.

proporsionalitas, dan larangan penyalahgunaan wewenang.⁶ Ketegangan antara kebutuhan fiskal negara dan perlindungan hak wajib pajak menjadi inti diskusi tentang risiko *abuse of power* dalam penegakan hukum pajak tahun 2026.

Tinjauan lebih mendalam menunjukkan bahwa penegakan hukum perpajakan yang terlalu intensif tanpa batasan diskresi yang jelas bisa menimbulkan ketidakseimbangan dalam hubungan hukum antara negara dan warga negara. Otoritas perpajakan sering menghadapi dilema antara mengejar efisiensi penerimaan fiskal dan kewajiban untuk menghormati hak-hak Wajib Pajak. Jika alat administratif seperti pemeriksaan intensif, penetapan koreksi sepihak, dan penagihan aktif dengan surat paksa digunakan hanya demi efisiensi anggaran, batas antara penegakan hukum yang sah dan tindakan sewenang-wenang menjadi sangat tipis. Perspektif *Law and Economics* memang menekankan efisiensi, tetapi efisiensi yang berkelanjutan tidak bisa dicapai melalui tindakan represif yang menimbulkan biaya transaksi tinggi seperti sengketa pajak yang berkepanjangan. Pendekatan yang terlalu fokus pada target penerimaan berdampak pada hilangnya kepastian hukum dan meningkatnya biaya kepatuhan bagi Wajib Pajak, serta merusak iklim investasi dan kepercayaan publik terhadap otoritas perpajakan. Jika tindakan administratif tidak didasarkan pada perhitungan objektif dan prinsip keadilan, kepatuhan sukarela yang menjadi dasar sistem *self-assessment* akan menurun dan digantikan oleh kepatuhan karena rasa takut, yang dalam jangka panjang bisa memicu praktik penghindaran pajak yang lebih rumit.

Karena itu, adanya instrumen pengawas dan pembatas seperti Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AAUPB) sangat penting untuk menguji dan membatasi pelaksanaan diskresi fiskal. Diskresi oleh pejabat atau instansi perpajakan tidak boleh berjalan tanpa kendali hukum, tetapi harus selalu diuji berdasarkan asas legalitas, proporsionalitas, kecermatan, dan larangan penyalahgunaan wewenang. Analisis konseptual dan dogmatik hukum administrasi negara sangat penting untuk membedakan dengan jelas kapan tindakan pejabat otoritas pajak merupakan diskresi yang sah untuk kepentingan umum, dan kapan tindakan itu sudah melampaui batas kewenangan dan

⁶ Ahmad Munir, "Diskresi Presiden dalam Pengaturan Keterbukaan Informasi Perpajakan," *Halu Oleo Law Review*, Vol. 5, No. 1, Maret 2021, hlm. 74-84.

mengarah pada penyalahgunaan kekuasaan. Berdasarkan urgensi tersebut, penelitian ini penting untuk menguraikan secara menyeluruh bagaimana kebijakan penegakan hukum pajak tahun 2026 dibentuk dan dijalankan. Penelitian ini tidak hanya bertujuan mengevaluasi batas-batas normatif penggunaan diskresi fiskal dalam kebijakan penegakan hukum pajak tahun 2026, tetapi juga merumuskan formulasi rekonstruktif yang dapat menyeimbangkan kebutuhan optimalisasi penerimaan negara dan perlindungan hak-hak konstitusional Wajib Pajak secara adil, transparan, dan akuntabel demi terciptanya tata kelola fiskal yang berkelanjutan

Hasil dan Pembahasan

Keselarasan Kebijakan Intensifikasi Perpajakan 2026 terhadap Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AAUPB)

Dalam hukum administrasi negara, kebijakan intensifikasi penegakan hukum pajak tahun 2026 tidak bisa dilihat secara tunggal karena berkaitan dengan kewenangan fiskal dan perlindungan hak warga negara. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan, Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AAUPB) menjadi batasan normatif sekaligus panduan bagi otoritas fiskal dalam menjalankan kewenangannya.⁷ Pertanyaan tentang kesesuaian kebijakan ini dengan asas kepastian hukum dan proporsionalitas membutuhkan jawaban yang cermat, sebab legitimasi tindakan pemerintah sangat bergantung pada bagaimana norma perpajakan diterapkan di lapangan, apakah sebagai alat kepastian hukum atau justru sebagai bentuk kekuasaan administratif yang berlebihan.⁸

Asas kepastian hukum mengharuskan setiap tindakan otoritas pajak didasarkan pada norma yang jelas, konsisten, dan dapat diprediksi

⁷ Prinsip pemungutan pajak Adam Smith (*Certainty*) menekankan pentingnya norma hukum yang tidak sewenang-wenang. Lihat Irwan Triadi dan Risma Apriyanti, "Penegakan Hukum Pajak dalam Meningkatkan Penerimaan Negara", *Jurnal Lex Sharia Pacta Sunt Servanda: Jurnal Hukum Islam dan Kebijakan*, Vol. 2, No. 2, April 2025, hlm. 29.

⁸ Loso Judijanto, "Penegakan Hukum Pajak dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia," *Jurnal Hukum dan HAM Wara Sains*, Vol. 5, No. 01, Februari 2026, hlm. 178-181.

(*foreseeability*).⁹ kebijakan intensifikasi 2026 akan selaras jika semua tindakan operasional, dari pemeriksaan hingga penagihan, dilakukan sesuai dengan UU Nomor 28 Tahun 2007 (UU KUP). Dalam hal ini, digitalisasi lewat integrasi NIK-NPWP seharusnya membantu memperjelas batas kewajiban hukum. Namun, ada risiko penyimpangan jika target penerimaan negara membuat fiskus melakukan interpretasi hukum yang terlalu agresif. Jika interpretasi hukum berubah tiba-tiba tanpa dasar yang kuat, kepastian hukum bisa berubah menjadi formalitas yang justru menimbulkan ketidakpastian bagi wajib pajak.¹⁰

Dari sudut pandang *Law and Economics*, Robert Cooter dan Thomas Ulen berpendapat bahwa hukum yang baik tidak hanya menjaga ketertiban, tetapi juga mendorong perilaku ekonomi yang efisien. Kepastian hukum penting karena pelaku ekonomi mempertimbangkan seberapa mudah mereka dapat memprediksi akibat hukum saat membuat keputusan investasi, produksi, dan kepatuhan. Pada kebijakan intensifikasi perpajakan tahun 2026, konsistensi dalam menafsirkan aturan, transparansi dalam prosedur pemeriksaan, dan kejelasan mekanisme penagihan sangat memengaruhi tingkat kepatuhan sukarela wajib pajak. Namun, jika target penerimaan negara menyebabkan perubahan interpretasi hukum yang tidak konsisten atau penegakan hukum yang sulit diprediksi, biaya kepatuhan akan naik dan kepercayaan masyarakat terhadap sistem perpajakan bisa menurun.

Penerapan asas proporsionalitas dalam kebijakan fiskal 2026 perlu diuji dari segi kelayakan, kebutuhan, dan keseimbangan. Audit dan digitalisasi memang layak digunakan untuk memperkuat ketahanan fiskal. Namun, legalitas kebijakan ini bisa dipertanyakan jika negara terlalu cepat memakai tindakan represif tanpa mengutamakan pendekatan persuasif, karena prinsip *ultimum remedium* mengharuskan tindakan paksa hanya diambil jika tidak ada cara lain yang lebih ringan. Pelanggaran terjadi jika beban administratif atau

⁹ Fahmi Hidayat, “Kebijakan Penghapusan Sanksi, Wujud Keadilan dan Kepastian Hukum Bagi Wajib Pajak”, <https://www.pajak.go.id/index.php/id/artikel/kebijakan-penghapusan-sanksi-wujud-keadilan-dan-kepastian-hukum-bagi-wajib-pajak>, diakses 12 Juni 2026.

¹⁰ Dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 17/PUU-XXIV/2026 menjelaskan definisi yuridis kepastian hukum sebagai jaminan atas norma yang tidak kontradiktif serta pentingnya UU KUP sebagai rujukan formal penegakan hukum.

sanksi yang diberikan tidak sebanding dengan pelanggaran wajib pajak, misalnya pemblokiran akses layanan publik untuk tunggakan administratif, yang menunjukkan *over-enforcement* dan melanggar keadilan distributif.

Dalam ekonomi hukum, asas proporsionalitas berperan untuk mencegah inefisiensi akibat penggunaan kewenangan negara yang berlebihan. Penegakan hukum yang terlalu represif memang dapat meningkatkan penerimaan negara dalam jangka pendek, tetapi juga bisa menimbulkan biaya sosial dan ekonomi yang lebih besar, seperti bertambahnya sengketa perpajakan, turunnya aktivitas usaha, dan menurunnya kemauan wajib pajak untuk bekerja sama secara sukarela dengan otoritas pajak. Karena itu, menjaga keseimbangan antara efektivitas pemungutan pajak dan perlindungan hak wajib pajak bukan hanya tuntutan AAUPB, tetapi juga menjadi syarat penting untuk menciptakan sistem perpajakan yang efisien dan berkelanjutan.

Secara teori, kebijakan intensifikasi pajak 2026 bisa dibenarkan secara bersyarat. Kebijakan ini sesuai dengan AAUPB selama mengutamakan transparansi, konsistensi, dan penegakan hukum yang bertahap. Sebaliknya, kebijakan ini akan kehilangan dasar legalitasnya dan dianggap melanggar jika hanya berfokus pada penerimaan negara dan mengabaikan hak prosedural wajib pajak. Jika itu terjadi, kewenangan negara yang seharusnya untuk kepentingan publik bisa berubah menjadi tindakan yang eksploitatif. Karena itu, kebijakan fiskal 2026 secara konsep memang sah, tetapi tetap rentan (*legitimate but vulnerable*), sehingga legitimasi dari Pasal 23A UUD 1945¹¹ harus dijaga agar tidak terdeviasi dalam implementasi teknis di tingkat birokrasi.

Untuk mengurangi risiko tersebut, perlu dibuat mekanisme keberatan administratif yang lebih responsif dan transparan sebagai perlindungan bagi wajib pajak. Pemerintah sebaiknya mengutamakan prinsip *audi alteram partem* dengan memberi ruang klarifikasi yang cukup sebelum mengambil tindakan paksa. Penguatan independensi lembaga keberatan di lingkungan otoritas pajak dan optimalisasi peran pengadilan pajak dalam melakukan pengawasan hukum menjadi syarat penting agar diskresi tidak disalahgunakan. Dengan menyelaraskan kebutuhan penerimaan negara dan perlindungan hak prosedural,

¹¹ Achmad, dkk, "Harmonisasi Pengaturan Pajak Daerah dalam Kerangka Desentralisasi Fiskal dan Otonomi Daerah," *Jurnal Yustisia*. Vol. 4 No. 1 Januari - April 2015, hlm. 125.

kebijakan fiskal ini akan mendapat legitimasi yang kuat, sehingga pajak tetap menjadi alat keadilan dan bukan sekadar beban administratif bagi masyarakat.

Secara doktrinal, ketegangan antara diskresi fiskal dan AAUPB mencerminkan benturan mendasar antara *doelmatigheid* (daya guna/efisiensi administratif) dan *rechtmatigheid* (keabsahan hukum) dalam tindakan pemerintahan. Ketika otoritas pajak bertindak dengan orientasi utama mengejar target penerimaan negara sebesar Rp2.357,7 triliun pada tahun 2026, risiko terjadinya *misuse of power* atau diskresi yang tidak terukur menjadi sangat tinggi, terutama pada tindakan operasional yang berinteraksi langsung dengan hak privat warga negara. Penerapan asas kecermatan (*carefulness*) dan asas kemanfaatan (*utility*) menuntut fiskus untuk tidak sekadar menafsirkan regulasi secara tekstual dan kaku demi mengejar sanksi atau koreksi nominal semata. Dalam kerangka hukum administrasi modern, tindakan penegakan hukum yang mengabaikan klarifikasi memadai atau memangkas tahapan prosedural demi efisiensi jangka pendek pada hakikatnya telah cacat secara yuridis (*gebrek in de wil/motivering*). Perspektif *Law and Economics* menegaskan bahwa penyalahgunaan kewenangan dalam bentuk *over-enforcement* ini menciptakan kerugian ekonomi yang nyata (*deadweight loss*) karena mengganggu kepastian alokasi sumber daya bagi para pelaku usaha. Ketika biaya ketidakpastian hukum melampaui margin keuntungan operasional, pelaku usaha cenderung mengurangi aktivitas investasi atau bahkan mengalihkan modalnya (*capital flight*), yang pada akhirnya justru menyusutkan basis pemajakan (*tax base*) itu sendiri dalam jangka panjang.

Oleh karena itu, penyelarasan antara intensifikasi penegakan hukum dan asas-asas umum pemerintahan yang baik bukanlah opsi formalitas birokrasi, melainkan prasyarat mutlak bagi legitimasi kekuasaan pemajakan negara (*state's taxing power*). Konstruksi Pasal 23A UUD 1945 mengamanatkan bahwa pemungutan pajak harus didasarkan pada undang-undang yang menjamin kepastian dan keadilan, bukan sekadar atas kehendak subjektif penguasa atau target anggaran musiman. Dalam menguji batas diskresi fiskal tahun 2026, asas proporsionalitas harus diletakkan sebagai *filter* obyektif untuk menilai apakah instrumen koersif yang dipilih otoritas pajak sudah memenuhi kriteria *suitability* (Kesesuaian), *necessity* (Kebutuhan), dan *proportionality in the narrow sense* (Keseimbangan). Jika suatu tindakan administrative seperti penyitaan aset produktif atau pembekuan akun

bisnis menimbulkan dampak destruktif yang jauh melebihi nilai tunggakan pajaknya, maka tindakan tersebut telah melampaui batas kewenangan yang sah (*exceeding power*) dan melanggar prinsip keadilan distributif. Menjaga batas-batas normatif ini sangat penting agar kebijakan penegakan hukum pajak tahun 2026 tidak bertransformasi dari sekadar alat pengumpulan penerimaan negara menjadi instrumen kesewenang-wenangan birokrasi yang merusak tatanan hukum dan ekosistem perekonomian nasional.

Batasan Diskresi dan Kontekstualisasi *Coercive Power* Otoritas Pajak dalam Pencapaian Target Fiskal

Penggunaan kekuatan memaksa (*coercive power*) oleh otoritas pajak, seperti penyitaan, pemblokiran rekening, dan penyanderaan (*gijzeling*), adalah bentuk kewenangan negara yang luas, tetapi tidak mutlak.¹² Dalam hukum administrasi negara, tindakan paksa ini merupakan diskresi yang harus selalu mematuhi batasan legalitas dan moralitas hukum, terutama saat institusi fiskal menghadapi tekanan untuk mencapai target penerimaan negara yang tinggi. Batasan utama diskresi ini terletak pada tujuan penggunaan wewenang, di mana tindakan paksa hanya sah jika dilakukan demi kepentingan umum dan mengikuti prosedur yang diatur secara tegas dalam undang-undang, bukan hanya untuk memenuhi target penerimaan yang bisa memicu penyalahgunaan wewenang (*détournement de pouvoir*).¹³

Secara teori, batasan diskresi otoritas pajak dibagi menjadi batasan internal dan eksternal yang berfungsi menyeimbangkan sifat koersif perpajakan. Batasan internal berkaitan dengan kepatuhan pada prosedur formal dalam UU Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP), di mana tindakan koersif hanya boleh dilakukan setelah semua tahapan persuasif dan administratif, mulai dari Surat Teguran hingga Surat Paksa, telah dijalankan tanpa itikad baik dari wajib pajak.¹⁴

¹² Nhimas Kartikaning Sari & A. Rachmat Wirawan, "Sengkuyung Prioritas sebagai Upaya Penegakan Hukum atas Keterlambatan Pembayaran Pajak Kendaraan Bermotor di Kabupaten Blora," *Al Zayn: Jurnal Ilmu Sosial dan Hukum*, Vol. 4 No. 1, 2026, blm. 819-820.

¹³ Moh. Alfatah Altı Putra, "Bentuk Penyalahgunaan Wewenang Pejabat Pemerintah yang Tidak Dapat Dipidana," *Jurnal Justisi*, Vol. 7, No. 2 2021, hlm. 127.

¹⁴ Dalam Irwan Triadi dan Risma Apriyanti, "Penegakan Hukum Pajak dalam Meningkatkan Penerimaan Negara", *Jurnal Lex Sharia Pacta Sunt Servanda: Jurnal*

Batasan eksternal berasal dari Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AAUPB), terutama asas kecermatan dan larangan bertindak sewenang-wenang. Dalam tekanan fiskal yang tinggi, fiskus kadang tergoda mempercepat prosedur atau menafsirkan “keadaan mendesak” secara subjektif untuk melakukan penagihan segera. Jika tidak ada bukti objektif, tindakan ini bisa dibatalkan secara hukum karena melebihi batas diskresi.¹⁵

Selain itu, penggunaan *coercive power* harus diuji dengan prinsip proporsionalitas agar kerugian yang dialami wajib pajak tidak melebihi manfaat publik yang ingin dicapai.¹⁶ Batasan ini mengharuskan otoritas pajak menilai secara cermat dampak ekonomi dari tindakan paksa. Misalnya, pemblokiran rekening operasional perusahaan yang menyebabkan kebangkrutan dan pemutusan hubungan kerja massal bisa dianggap tidak proporsional dan merugikan ketahanan ekonomi nasional.¹⁷ Diskresi tidak boleh digunakan hanya untuk mengejar target angka, tetapi harus mempertimbangkan kelangsungan hidup subjek hukum sebagai mitra strategis negara, sesuai dengan prinsip keadilan distributif dalam Pasal 23A UUD 1945.

Dalam pandangan *Law and Economics*, Robert Cooter dan Thomas Ulen melihat hukum sebagai alat untuk mencapai tujuan sosial dan ekonomi secara efisien. Dari sudut pandang ini, kewenangan koersif otoritas pajak dapat dibenarkan jika dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan memastikan penerimaan negara untuk membiayai pelayanan publik. Namun, efektivitas hukum tidak hanya diukur dari seberapa besar penerimaan negara, tetapi juga dari kemampuannya

Hukum Islam dan Kebijakan, Vol. 2, No. 2, April 2025 menjelaskan instrumen penagihan aktif (surat paksa, penyitaan), prinsip legalitas Pasal 23A UUD 1945, dan risiko resistensi wajib pajak.

¹⁵ Nhimas Kartikaning Sari & A. Rachmat Wirawan, “Sengkuyung Prioritas sebagai Upaya Penegakan Hukum atas Keterlambatan Pembayaran Pajak Kendaraan Bermotor di Kabupaten Blera,” *Al Zayn: Jurnal Ilmu Sosial dan Hukum*, Vol. 4 No. 1, 2026, hlm. 820.

¹⁶ Ahmad Munir, “Diskresi Presiden dalam Pengaturan Keterbukaan Informasi Perpajakan,” *Halu Oleo Law Review*, Vol. 5, No. 1, Maret 2021. Lihat juga dalam Loso Judijanto, “Penegakan Hukum Pajak dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia,” *Jurnal Hukum dan HAM Wara Sains*, Vol. 5, No. 01, Februari 2026.

¹⁷ M. Aldy Jaya Kusuma, “Tantangan Pembangunan dan Hukum di Indonesia Pasca Pandemic Covid-19,” *Staatsrecht: Jurnal Hukum Kenegaraan dan Politik Islam*, Vol. 2, No. 2, Desember 2022, hlm. 241.

menciptakan insentif yang mendorong kepatuhan sukarela.¹⁸ Penegakan hukum yang terlalu keras justru bisa meningkatkan biaya kepatuhan, menurunkan kepercayaan pada otoritas pajak, dan akhirnya mengurangi efektivitas sistem perpajakan.

Berdasarkan pendekatan ini, penggunaan *coercive power* sebaiknya menjadi pilihan terakhir setelah edukasi, pelayanan, dan pembinaan tidak berhasil meningkatkan kepatuhan.¹⁹ Jika tindakan koersif digunakan terlalu sering hanya untuk memenuhi target fiskal jangka pendek, negara memang bisa mendapat tambahan penerimaan sementara, tetapi berisiko menimbulkan kerugian ekonomi yang lebih besar dalam jangka panjang, seperti turunnya investasi, meningkatnya sengketa pajak, dan menurunnya kepercayaan wajib pajak pada institusi perpajakan. Karena itu, pembatasan diskresi bukan hanya tuntutan hukum administrasi, tetapi juga syarat penting untuk efisiensi ekonomi dan keberlanjutan penerimaan negara seperti dijelaskan dalam teori *Law and Economics*.

Pengawasan terhadap batasan diskresi ini membutuhkan penguatan mekanisme kontrol, baik melalui pengawasan internal (inspektorat) maupun eksternal seperti Peradilan Pajak dan Ombudsman. Hak wajib pajak untuk menggugat prosedur penagihan menjadi pengaman agar kekuatan memaksa negara tetap sesuai hukum.²⁰ Tanpa batasan diskresi yang jelas dan mekanisme koreksi yang efektif, penegakan hukum pajak di tengah tekanan target fiskal bisa berubah menjadi perampasan aset yang dilegitimasi secara administratif. Hal ini dapat mengurangi kepercayaan publik dan stabilitas iklim investasi di Indonesia. Karena itu, batasan diskresi otoritas pajak harus menjadi benteng terakhir yang menjaga keseimbangan antara kedaulatan fiskal negara dan hak asasi manusia di bidang ekonomi.

¹⁸ Robert Cooter and Thomas Ulen, *Law and Economics*, 6th edition, UK: Pearson Higher Ed, 2016.

¹⁹ Zehri Dwi Irwansyah, "Analisis Slippery Slope Framework atas Kepatuhan Pajak Gig Workers di Era Gig Economy," *Skripsi*, Malang: Universitas Brawijaya, 2021.

²⁰ Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan mengatur mengenai landasan hukum formal mengenai AAUPB (asas kecermatan, kepentingan umum), mekanisme pengawasan internal (APIP), hak warga atas upaya administratif/gugatan, dan perlindungan HAM dari kesewenang-wenangan administratif.

Pada akhirnya, pembatasan diskresi fiskus tidak hanya mencegah penyalahgunaan wewenang, tetapi juga membantu menjaga efisiensi sistem perpajakan. Kepastian hukum dan perlindungan hak wajib pajak adalah faktor penting yang memengaruhi tingkat kepatuhan dan biaya ekonomi dalam pemungutan pajak

Reformasi Regulasi Penegakan Hukum Pajak dengan Pendekatan AAUPB dan Prinsip Proporsionalitas

Langkah pertama dalam merekonstruksi regulasi terkait isu ini adalah mereformulasi UU Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa dan UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP). Reformulasi ini perlu menambahkan klausul yang jelas tentang “Uji Proporsionalitas Dampak Ekonomi” sebelum tindakan koersif seperti penyitaan aset produktif atau pemblokiran rekening operasional perusahaan dilakukan.²¹ Tujuan pengaturan ini adalah agar diskresi fiskus tidak hanya bersifat mekanis, tetapi juga mempertimbangkan kelangsungan usaha wajib pajak. Dengan adanya parameter hukum yang jelas tentang tindakan yang “merugikan kepentingan umum secara tidak proporsional,” otoritas pajak akan memiliki batasan yang tegas sehingga tidak terjebak dalam praktik penagihan yang bisa mematikan sumber pajak di masa depan.

Langkah berikutnya adalah memperbaiki prosedur melalui digitalisasi pengawasan diskresi yang terintegrasi. Reformasi ini bisa dilakukan dengan membuat regulasi turunan berupa Peraturan Pemerintah yang mewajibkan penggunaan sistem *Automatic Review of Coercive Actions*. Sistem ini akan menjadi filter administratif digital untuk memastikan semua tahapan persuasif sudah dijalankan dengan benar sebelum surat paksa diterbitkan.²² Jika sistem mendeteksi adanya lompatan prosedur demi mengejar target *Key Performance Indicator* (KPI) musiman, maka sistem akan otomatis menanggguhkan validitas tindakan tersebut. Pengawasan ini bersifat preventif dan mengubah diskresi dari

²¹ Reijo Knuutinen, “Corporate Social Responsibility, Taxation and Aggressive Tax Planning,” *Nordic Tax Journal* 2014:1, hlm. 37.

²² Sejalan dengan digitalisasi pengawasan dan *automatic review* pajak dalam kajian *e-Government dan Algorithmic Accountability* bidang administrasi publik. Lihat di Imtiyaz Farras Mufidah & Anisaul Hasanah, “Kupas Tuntas Peran Digitalisasi Perpajakan,” *Jimek : Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi*, Vol. 06 No. 1 Tahun 2023.

subjektif-birokratis menjadi objektif-sistemis, sekaligus mengurangi potensi *human error* atau penyalahgunaan wewenang di lapangan.²³

Pada aspek kelembagaan, solusi utama adalah memperkuat posisi Peradilan Pajak dan mekanisme keberatan administratif. Regulasi yang saat ini berlaku tentunya perlu diubah agar Hakim Pajak memiliki kewenangan untuk mengeluarkan *Injunction Order* atau penundaan pelaksanaan tindakan paksa secara cepat jika ada indikasi kuat pelanggaran asas proporsionalitas. Selain itu, Komite Pengawas Perpajakan perlu diubah menjadi lembaga yang lebih independen dengan mandat melakukan audit terhadap pola penegakan hukum yang bersifat “agresif musiman.” Hal ini akan memberikan tekanan moral dan legal kepada otoritas pajak agar tetap konsisten dengan prinsip AAUPB. Rekonstruksi juga harus memperbaiki skema insentif bagi petugas pajak, sehingga efektivitas penegakan hukum tidak hanya diukur dari jumlah rupiah yang ditagih, tetapi juga dari tingkat kepatuhan sukarela dan rendahnya rasio sengketa pajak.

Semua upaya rekonstruksi ini harus bertujuan memperkuat doktrin kepastian hukum yang adil, sehingga kebijakan ketahanan fiskal 2026 tidak lagi dianggap sebagai ancaman bagi dunia usaha, tetapi sebagai kontrak sosial yang transparan. AAUPB harus menjadi norma hukum positif dengan sanksi administratif bagi pejabat yang melanggarnya, sehingga diskresi otoritas pajak menjadi kewenangan yang terukur. Pada akhirnya, sinkronisasi antara regulasi yang kuat, prosedur yang transparan, dan pengawasan yang independen akan menciptakan ekosistem perpajakan yang sehat. Negara dapat berdaulat secara fiskal tanpa mengabaikan martabat dan hak ekonomi warganya.

Rekonstruksi regulasi ini pada dasarnya bertujuan untuk menyeimbangkan efektivitas penerimaan negara dengan perlindungan hak-hak wajib pajak. Menurut perspektif *Law and Economics* dari Cooter dan Ulen, sistem perpajakan yang efektif tidak hanya bergantung pada kemampuan negara dalam memaksimalkan penerimaan, tetapi juga pada kemampuannya menciptakan kepastian hukum, menurunkan biaya kepatuhan, dan membangun kepercayaan publik terhadap institusi perpajakan. Karena itu, reformasi aturan penagihan pajak sebaiknya fokus pada pembentukan mekanisme yang bisa

²³ Rahajeng Ayuningtyas Manggiasih, “Diskresi Pemerintah Daerah Dalam Penetapan Tarif Pajak Hiburan Pasca Implementasi Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah,” *Unes Law Review*, Vol. 6, No. 3, Maret 2024, hlm. 9674.

mengendalikan penggunaan kekuatan secara proporsional dan akuntabel. Ketahanan fiskal tidak hanya bergantung pada perluasan kekuasaan administratif, tetapi juga pada penguatan legitimasi hukum yang mendorong kepatuhan sukarela dan penerimaan negara yang berkelanjutan dalam jangka panjang.

Implikasi yuridis dari rekonstruksi tersebut menegaskan bahwa penataan ulang kerangka hukum perpajakan tidak sekadar berfokus pada efisiensi prosedural, melainkan pada penguatan landasan konstitusional dalam penyelenggaraan kekuasaan negara di bidang fiskal. Pembatasan diskresi melalui *Uji Proporsionalitas Dampak Ekonomi* serta integrasi *Algorithmic Accountability* dalam tindakan koersif merupakan manifestasi nyata dari doktrin *Due Process of Law* dalam hukum administrasi perpajakan. Tanpa adanya pembatasan normatif yang terukur, fleksibilitas kewenangan yang dimiliki otoritas pajak rentan bergeser menjadi tindakan kesewenang-wenangan (*arbitrary enforcement*) yang berisiko mencederai hak atas kepemilikan privat (*property rights*) sebagaimana dijamin dalam Pasal 28H ayat (4) UUD 1945. Penegakan hukum pajak yang ideal sejatinya harus mampu mengeliminasi asymmetric information dan benturan kepentingan antara pejabat fiskus dan Wajib Pajak. Dengan mengasimilasi doktrin-doktrin keadilan distributif ke dalam regulasi teknis penagihan pajak, negara tidak hanya meminimalkan potensi timbulnya kerugian materiil bagi pelaku usaha, tetapi juga mencegah *deadweight loss* ekonomi akibat berhentinya kegiatan produksi yang dipicu oleh penyitaan aset operasional secara tidak proporsional.

Di samping itu, kerangka rekonstruksi ini menawarkan paradigma baru dalam mengukur efektivitas kebijakan ketahanan fiskal berbasis keberlanjutan (*fiscal sustainability*). Perspektif *Law and Economics* membuktikan bahwa biaya penegakan hukum (*enforcement costs*) dan biaya sengketa (*litigation costs*) akan melonjak secara eksponensial apabila otoritas pajak hanya mengandalkan pendekatan represif yang kaku demi mengejar target jangka pendek. Sebaliknya, reformasi kelembagaan melalui penguatan independensi Peradilan Pajak dan perbaikan skema *Key Performance Indicator* (KPI) yang berorientasi pada kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) akan menekan biaya transaksi secara signifikan. Langkah ini menciptakan insentif rasional bagi Wajib Pajak untuk tetap patuh tanpa rasa takut akan tindakan penagihan musiman yang spekulatif. Pada akhirnya, sinergitas antara pengawasan berbasis digital, transparansi prosedur, serta penegakan Asas-Asas

Umum Pemerintahan yang Baik (AAUPB) tidak hanya meletakkan batas-batas diskresi fiskal yang transparan, melainkan juga memperkuat legitimasi sosiologis dan yuridis negara dalam memungut pajak secara adil, bermartabat, dan berkesinambungan.

Kesimpulan

Kebijakan intensifikasi penegakan hukum pajak tahun 2026 adalah alat yang sah untuk mendukung ketahanan fiskal dan menjaga pembiayaan negara tetap berkelanjutan. Namun, efektivitas kebijakan ini tidak hanya bergantung pada pencapaian target penerimaan, tetapi juga pada kesesuaiannya dengan prinsip negara hukum. Pembahasan menunjukkan bahwa diskresi fiskal muncul karena perlunya fleksibilitas administrasi, tetapi penggunaannya harus dibatasi oleh Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AAUPB), terutama asas kepastian hukum, proporsionalitas, kecermatan, dan larangan penyalahgunaan wewenang. Jika tidak ada batasan, fokus pada target fiskal bisa mengubah penegakan hukum dari pelayanan publik menjadi alat pemaksaan administratif yang berisiko menimbulkan penyalahgunaan wewenang.

Karena itu, legitimasi penegakan hukum perpajakan perlu diperkuat lewat pembaruan regulasi dan kelembagaan yang bisa menyeimbangkan kepentingan negara dan perlindungan hak wajib pajak. Reformasi mekanisme penagihan, penerapan uji proporsionalitas sebelum tindakan koersif, penguatan pengawasan digital, serta peningkatan independensi dalam mekanisme keberatan dan Peradilan Pajak adalah langkah strategis agar diskresi fiskal tetap sesuai konstitusi. Dalam perspektif *Law and Economics*, sistem perpajakan yang berkelanjutan tidak hanya meningkatkan penerimaan negara, tetapi juga memberikan kepastian hukum, menurunkan biaya kepatuhan, dan membangun kepercayaan publik. Jadi, keberhasilan kebijakan fiskal 2026 sebaiknya diukur bukan hanya dari jumlah penerimaan pajak, tetapi juga dari keseimbangan antara efektivitas administrasi, keadilan hukum, dan perlindungan hak konstitusional wajib pajak.

Referensi

- Achmad, dkk, “Harmonisasi Pengaturan Pajak Daerah dalam Kerangka Desentralisasi Fiskal dan Otonomi Daerah,” *Jurnal Yustisia*. Vol. 4 No. 1 Januari - April 2015.
- Cooter, Robert and Thomas Ulen, *Law and Economics*, 6th edition, UK: Pearson Higher Ed, 2016.
- Hidayat, Fahmi, “Kebijakan Penghapusan Sanksi, Wujud Keadilan dan Kepastian Hukum Bagi Wajib Pajak”, [https://www.pajak.go.id/index.php/id/artikel/kebijakan-penghapusan-sanksi-wujud-keadilan-dan-kepastian hukum-bagi-wajib-pajak](https://www.pajak.go.id/index.php/id/artikel/kebijakan-penghapusan-sanksi-wujud-keadilan-dan-kepastian-hukum-bagi-wajib-pajak), diakses 12 Juni 2026.
- Irwansyah, Zehri Dwi, “Analisis Slippery Slope Framework atas Kepatuhan Pajak Gig Workers di Era Gig Economy,” Skripsi, Malang: Universitas Brawijaya, 2021.
- Judijanto, Loso, “Penegakan Hukum Pajak dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia,” *Jurnal Hukum dan HAM Wara Sains*, Vol. 5, No. 01, Februari 2026.
- Knuutinen, Reijo, “Corporate Social Responsibility, Taxation and Aggressive Tax Planning,” *Nordic Tax Journal* 2014:1.
- Kurniawaty, Yuniar, “Pengawasan Kementerian Hukum dan HAM terhadap Pendaftaran Badan Hukum Perseroan Terbatas Perorangan bagi Pelaku Usaha Mikro dan Kecil,” Disertasi, Makassar: Universitas Hasanuddin, 2024.
- Kusuma, M. Aldy Jaya, “Tantangan Pembangunan dan Hukum di Indonesia Pasca Pandemic Covid-19,” *Staatsrecht: Jurnal Hukum Kenegaraan dan Politik Islam*, Vol. 2, No. 2, Desember 2022.
- Manggiasih, Rahajeng Ayuningtyas, “Diskresi Pemerintah Daerah Dalam Penetapan Tarif Pajak Hiburan Pasca Implementasi

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah,” *Unes Law Review*, Vol. 6, No. 3, Maret 2024.

Mufidah, Imtiyaz Farras & Anisaul Hasanah, “Kupas Tuntas Peran Digitalisasi Perpajakan,” *Jimek : Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi*, Vol. 06 No. 1 Tahun 2023.

Munir, Ahmad, “Diskresi Presiden dalam Pengaturan Keterbukaan Informasi Perpajakan,” *Halu Oleo Law Review*, Vol. 5, No. 1, Maret 2021.

Priyono dan Zainuddin Ismail, *Teori Ekonomi*, Cetakan Kedua, Sidoarjo: Zifatama Publishing, 2016.

Putra, Moh. Alfatah Alti, “Bentuk Penyalahgunaan Wewenang Pejabat Pemerintah yang Tidak Dapat Dipidana,” *Jurnal Justisi*, Vol. 7, No. 2 2021, hlm. 127.

Rahmantika, Nurisma, “6 Tantangan DJP dalam Mengejar Target 2026,” <https://artikel.pajakku.com/6-tantangan-djp-dalam-mengejar-target-pajak-2026>, diakses pada 12 Juni 2026.

Sari, Nhimas Kartikaning & A. Rachmat Wirawan, “Sengkuyung Prioritas sebagai Upaya Penegakan Hukum atas Keterlambatan Pembayaran Pajak Kendaraan Bermotor di Kabupaten Blora,” *Al Zayn: Jurnal Ilmu Sosial dan Hukum*, Vol. 4 No. 1, 2026.

Triadi, Irwan dan Risma Apriyanti, “Penegakan Hukum Pajak dalam Meningkatkan Penerimaan Negara “, *Jurnal Lex Sharia Pacta Sunt Servanda: Jurnal Hukum Islam dan Kebijakan*, Vol. 2, No. 2, April 2025.