



Pajak, Transparansi, dan Tindak Pidana Ekonomi Lintas Negara: Implikasi Penggelapan Pajak bagi Kedaulatan Fiskal Negara Berkembang

Awang Samudra^{1*}, Ani Purwati²

¹Mahasiswa Magister Hukum Sekolah Pasca Sarjana Universitas Sahid

²Dosen Magister Hukum Sekolah Pasca Sarjana Universitas Sahid

*Corresponding Author's e-mail: Skyoc3an@gmail.com

Article History:

Received: August 10, 2025

Revised: August 18, 2025

Accepted: August 20, 2025

Keywords:

tax evasion, fiscal
sovereignty, economic
crime, transparency,
developing countries

Abstract: Tax evasion, as a form of cross-border economic crime, has become increasingly complex in the era of globalization. Developing countries are the most disadvantaged, as multinational corporations exploit loopholes in international tax regulations and the lack of financial transparency. This article aims to examine the implications of tax evasion on the fiscal sovereignty of developing nations using a normative juridical approach and literature review. The discussion focuses on the importance of international cooperation, tax system reform, and the implementation of transparency principles as key measures to prevent transnational economic crimes. The findings indicate that, without comprehensive national regulatory reform and active participation in international tax agreements, developing countries will continue to suffer from significant revenue losses. Addressing these challenges requires coordinated efforts between governments, international organizations, and the private sector to build a more just and accountable global tax system that protects the fiscal interests of developing economies.

Copyright © 2025, The Author(s).

This is an open access article under the CC-BY-SA license



How to cite: Samudra, A., & Purwati, A. (2025). Pajak, Transparansi, dan Tindak Pidana Ekonomi Lintas Negara: Implikasi Penggelapan Pajak bagi Kedaulatan Fiskal Negara Berkembang. *SENTRI: Jurnal Riset Ilmiah*, 4(8), 1376–1385. <https://doi.org/10.55681/sentri.v4i8.4451>

PENDAHULUAN

Globalisasi ekonomi dan digitalisasi telah mempercepat arus modal, barang, jasa, dan informasi lintas batas negara. Nilai positif dari perkembangan tersebut yaitu membawa manfaat ekonomi, tetapi juga memberikan dampak negatif dengan membuka celah bagi praktik penggelapan dan pengalihan laba. Efek negatifnya dapat menimbulkan kehilangan penerimaan pajak bagi banyak negara khususnya negara berkembang yang kapasitas administrasi fiskalnya relatif terbatas. Fenomena ini bukan sekadar isu teknis perpajakan, melainkan memiliki implikasi langsung terhadap kedaulatan fiskal yaitu kemampuan negara untuk merumuskan dan menjalankan kebijakan fiskal demi tujuan pembangunan dan kesejahteraan publik.

Di konteks internasional, upaya kolektif untuk menutup celah *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) dan meningkatkan transparansi perpajakan terus dikembangkan dan digaungkan oleh *Organization for Economic Co-operation and Development* (OECD). Hasilnya dengan dibuatkn inisiatif dua pilar (*Pillar One* dan *Pillar Two*) sebagai proses transformasi aturan pajak internasional dengan tujuan mengatur pembagian hak pemajakan untuk perusahaan digital dan menetapkan tarif pajak minimum global (*minimum effective tax rate*). Perkembangan teranyar terkait konsolidasi pedoman dan komentar teknis menunjukkan

adanya penyesuaian norma global yang berdampak pada kebijakan domestik, termasuk kewajiban pelaporan dan mekanisme alokasi hak pungut pajak. Bagi negara berkembang kebijakan ini menawarkan potensi penerimaan baru dan kepastian fiskal tetapi implementasinya menghadirkan tantangan kapasitas dan koordinasi hukum dan administratif.

Indonesia pun melakukan rangkaian reformasi hukum perpajakan dan peningkatan kerangka pertukaran informasi untuk mendukung transparansi dan penegakan pajak lintas negara. Undang-Undang No.7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) beserta konsolidasi ketentuan KUP memperkuat dasar hukum kerja sama internasional, bantuan penagihan, dan akses data untuk keperluan perpajakan. Di samping itu, aturan teknis terbaru mengenai akses informasi keuangan dan pelaporan otomatis memperjelas tata cara pertukaran informasi antar otoritas pajak dan pendaftaran lembaga keuangan untuk *Common Reporting Standard* (CRS). Langkah-langkah ini menunjukkan komitmen peningkatan transparansi, namun sekaligus menuntut adaptasi administrasi dan kepatuhan sektor swasta.

Meski adanya kerangka hukum dan mekanisme pertukaran informasi, praktik penggelapan pajak lintas negara tetap beragam dan adaptif. Modus klasik seperti penggunaan perusahaan cangkang (*shell company*) di yurisdiksi *tax heaven country*, manipulasi harga transfer dan pemanfaatan celah perbedaan regulasi antarnegara masih efektif menggerus basis pajak. Selain itu dengan munculnya model bisnis digital dan penggunaan platform digital mempersulit identifikasi sumber pendapatan nyata dan subjek pajak. Di negara berkembang, struktur ekonomi yang masih bergantung pada sumber daya primer serta kapasitas pemerintahan yang terbatas memperbesar kerentanan terhadap praktik-praktik ini, sehingga mempercepat erosi basis pajak dan melemahkan kemampuan fiskal negara dalam membiayai layanan publik.

Dampak praktis dari penggelapan pajak lintas negara terhadap kedaulatan fiskal tidak hanya terlihat dari penurunan penerimaan. Kehilangan pendapatan memaksa pengambilan kebijakan yang tidak optimal yang hilirnya dapat merusak legitimasi fiskal dan efektivitas pembangunan. Perang tarif antarnegara untuk menarik investasi melalui fasilitas fiskal yang agresif dapat memicu *race to the bottom* sehingga mengikis kemampuan negara berkembang mempertahankan basis pajak yang adil. Studi dan laporan kebijakan menunjukkan keterkaitan antara kelemahan transparansi lintas negara dan meningkatnya insiden penggelapan atau penghindaran pajak yang sistemik.

Penelitian ini berfokus pada hubungan antara ketidaktransparanan lintas negara, modus penggelapan pajak, serta dampaknya terhadap kedaulatan fiskal negara berkembang dengan meninjau regulasi terkini dan instrumen internasional terbaru. Tujuan utamanya adalah untuk mengidentifikasi celah regulasi maupun kelemahan implementasi yang masih memungkinkan praktik penggelapan pajak berlangsung, sekaligus menawarkan langkah-langkah kebijakan yang dapat memperkuat integritas fiskal. Upaya ini diarahkan melalui peningkatan transparansi, penegakan hukum pidana ekonomi yang lebih efektif, serta penguatan kerja sama antarnegara.

Rumusan permasalahan dalam penelitian ini mencakup dua hal pokok, yakni bagaimana penggelapan pajak lintas negara berimplikasi terhadap kedaulatan fiskal negara berkembang, serta bagaimana peran transparansi dan kerja sama internasional dapat berfungsi dalam mencegah tindak pidana ekonomi lintas negara. Sejalan dengan itu, penelitian ini bertujuan untuk mengkaji dampak penggelapan pajak terhadap pendapatan

serta kebijakan fiskal negara berkembang, sekaligus menyusun rekomendasi strategi hukum dan kebijakan untuk mengatasi tindak pidana ekonomi lintas negara.

Signifikansi penelitian ini terletak pada kontribusi normatifnya dalam mengkaji keterkaitan antara praktik penggelapan pajak lintas negara, tingkat transparansi perpajakan, dan kapasitas negara berkembang dalam mempertahankan kedaulatan fiskal. Dalam konteks lahirnya aturan internasional baru, analisis terhadap implementasi kebijakan domestik dan kesesuaian norma hukum nasional sangat penting agar manfaat kebijakan global dapat dirasakan secara adil. Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan masukan konkret bagi perumusan kebijakan fiskal, penguatan instrumen hukum, serta strategi implementasi yang mendukung peningkatan penerimaan negara tanpa merusak iklim investasi.

Beberapa penelitian sebelumnya relevan untuk dikaji sebagai pembanding. Noval Sulaiman dan Hudi Yusuf (2024) meneliti strategi penanggulangan tindak pidana perpajakan di Indonesia dengan fokus pada kebijakan pencegahan dan penegakan, namun belum menyinggung aspek bukti kuantitatif maupun analisis forensik lintas negara. Rena Almayda (2024) membahas penerapan hukum pidana perpajakan terhadap pajak penghasilan pribadi, tetapi analisisnya belum menjangkau praktik multinasional dan transfer pricing lintas negara. Sementara itu, Tri Wahyuningtias dkk. (2025) menyoroti praktik tax avoidance melalui studi kasus PT Adaro Energy Tbk, namun fokusnya masih terbatas pada respon otoritas domestik tanpa menelaah aspek penegakan pidana lintas yurisdiksi. Dari celah inilah penelitian ini menawarkan nilai kebaruan.

Kebaruan penelitian ini terletak pada integrasi pendekatan yang menempatkan penggelapan pajak lintas negara dalam kerangka tindak pidana ekonomi. Kajian difokuskan pada isu-isu penting seperti daluarsa, beban pembuktian, mekanisme bantuan penagihan internasional, dan harmonisasi peraturan, sehingga dapat memperjelas batas antara penghindaran pajak yang masih bersifat administratif dengan perilaku pidana yang layak dikenakan sanksi. Penelitian ini juga menekankan pentingnya menjaga keseimbangan: di satu sisi menegakkan hukum dengan tegas, namun di sisi lain tetap mendorong efektivitas pemulihan penerimaan tanpa menghambat iklim usaha.

Lebih jauh, penelitian ini memanfaatkan dokumen kebijakan serta panduan internasional terkini yang dikomparasikan dengan regulasi domestik terbaru, khususnya terkait akses informasi keuangan lintas negara. Pendekatan ini menghasilkan temuan kebaruan mengenai gap implementatif yang selama ini belum banyak dikaji dalam literatur lokal. Selain itu, penelitian ini juga menyoroti aspek legitimasi fiskal, yaitu bagaimana hilangnya penerimaan negara akibat penggelapan pajak lintas negara dapat memengaruhi persepsi publik terhadap keadilan sistem perpajakan dan kinerja negara dalam mengelola fiskal. Dengan demikian, penelitian ini diharapkan mampu memberikan sumbangan teoretis dan praktis bagi perbaikan strategi penegakan hukum perpajakan di negara berkembang.

LANDASAN TEORI

Teori Hukum Pidana dan Ekonomi

Andi Hamzah berpendapat bahwa tindak pidana ekonomi mencakup semua kejahatan yang merugikan perekonomian negara termasuk penghindaran dan penggelapan pajak. Dalam konteks lintas negara, kejahatan ini dikategorikan sebagai *transnational organized crime*. Arief berpendapat dalam teori hukum pidana, kejahatan ekonomi sebagai bentuk pelanggaran yang tidak hanya merugikan individu atau kelompok tertentu tetapi

juga mengancam kepentingan publik, termasuk stabilitas sistem keuangan dan penerimaan negara. Secara yuridis, perlindungan terhadap kepentingan ekonomi memerlukan pengaturan khusus (*lex specialist*).

Ashworth memberikan pendekatan *proportional criminalization* dengan menekankan bahwa kriminalisasi hanya dapat dilakukan pada perbuatan yang benar-benar membahayakan kepentingan hukum yang signifikan. Prinsip legalitas (*nullum crimen sine lege*), asas proporsionalitas, dan asas kepastian hukum menjadi fondasi normatif dalam perumusan dan penerapan hukum pidana ekonomi (Muladi & Arief).

Dalam praktiknya, penegakan hukum pidana ekonomi memerlukan koordinasi lintas sektor penegak hukum dengan pihak otorisasi sektor keuangan yaitu OJK, PPATK dan DJP. Kolaborasi ini harus didukung oleh landasan normatif yang menjamin hak tersangka, prosedur yang jelas dan mekanisme pembuktian yang adaptif terhadap kompleksitas transaksi ekonomi modern.

Konsep Tindak Pidana Ekonomi Transnasional

United Nations Convention against Transnational Organized Crime (UNTOC) mendefinisikan kejahatan lintas negara sebagai tindakan kriminal yang berdampak lintas batas, baik dari segi pelaku, lokasi, maupun dampaknya. Tindak pidana ekonomi transnasional didefinisikan sebagai kejahatan ekonomi yang unsur-unsurnya melampaui batas negara, baik dalam pelaksanaan, akibat, sarana, maupun penguasaan hasil kejahatan.

Secara normatif Indonesia mengatur pemberantasan kejahatan ini melalui kombinasi instrumen domestik dan internasional. Undang-Undang No. 8 Tahun 2010 tentang TPPU menjadi instrumen utama untuk menindak aliran dana ilegal, termasuk yang berasal atau mengalir ke luar negeri. Pada level internasional, Indonesia meratifikasi UNTOC dan menerapkan rekomendasi *Financial Action Task Force* (FATF). Selain itu berpartisipasi dalam inisiatif *Automatic Exchange of Information* (AEOI) dan BEPS yang dikoordinasikan oleh OECD.

Regulasi terbaru menunjukkan pergeseran kebijakan dari penindakan domestik menuju pencegahan berbasis transparansi. Implementasi BEPS *Pillar Two* melalui peraturan pelaksana akhir 2024 (yang efektif pada 2025) menjadi langkah strategis untuk mencegah praktik penghindaran pajak melalui yurisdiksi bertarif rendah. Dengan demikian, norma hukum yang berlaku di Indonesia kini tidak hanya mengacu pada UU nasional tetapi juga pada standar internasional yang bersifat mengikat secara moral maupun kontraktual.

Kerangka Teori Transparansi dan Kedaulatan Fiskal

Transparansi fiskal adalah prinsip keterbukaan informasi keuangan negara, termasuk dalam pengelolaan perpajakan. OECD menekankan pentingnya AEOI sebagai bentuk kerja sama fiskal global. Kopits & Craig berpendapat mengenai teori transparansi fiskal bersumber dari keterbukaan informasi keuangan dan perpajakan yang akan memperkuat akuntabilitas publik dan kapasitas negara dalam memobilisasi sumber daya domestik. Dalam konteks global, transparansi juga menjadi mekanisme pencegahan tindak pidana ekonomi lintas negara melalui pertukaran informasi, pengawasan transaksi, dan pelaporan terstandarisasi.

Kedaulatan fiskal sebagai hak eksklusif negara untuk memungut pajak mengalami tekanan akibat globalisasi ekonomi. Negara-negara berkembang menghadapi risiko *tax base erosion* ketika modal dapat dengan mudah berpindah ke yurisdiksi bertarif rendah. Oleh karena itu, kedaulatan fiskal modern menuntut adanya kerja sama internasional yang

seimbang. Partisipasi dalam inisiatif *Asia Initiative/Bali Declaration* pada tahun 2022, menekankan pentingnya penguatan kapasitas otoritas pajak di Asia, khususnya negara berkembang, melalui pelatihan, harmonisasi regulasi, dan pertukaran informasi. Hal ini memperkuat posisi Indonesia dalam kerjasama regional untuk pertukaran informasi perpajakan. Regulasi terbaru mengenai *top-up tax* dalam rangka BEPS *Pillar Two* menjadi manifestasi konkret bahwa kedaulatan fiskal tidak lagi bersifat absolut tetapi bersifat kooperatif dijalankan melalui konsensus dan kesepakatan internasional yang mengikat. Secara yuridis keberhasilan penerapan transparansi fiskal memerlukan tiga hal yaitu sinkronisasi regulasi domestik dengan standar internasional, penguatan kelembagaan otoritas pajak dan keuangan serta jaminan proses penegakan hukum yang adil untuk melindungi hak wajib pajak dari potensi penyalahgunaan kewenangan.'

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis normatif, yakni pendekatan penelitian hukum yang bertumpu pada analisis terhadap norma, asas, dan doktrin hukum yang berlaku. Pendekatan ini dipilih karena permasalahan yang dikaji berkaitan dengan konstruksi hukum positif serta interaksinya dengan instrumen hukum internasional, khususnya dalam konteks penggelapan pajak lintas negara dan strategi penegakan hukumnya. Melalui pendekatan ini, peneliti berfokus pada studi kepustakaan (*library research*) dengan menelaah berbagai sumber hukum yang relevan.

Sumber penelitian terdiri atas tiga jenis bahan hukum. Pertama, bahan hukum primer, yang meliputi peraturan perundang-undangan nasional, khususnya Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), serta instrumen hukum internasional seperti perjanjian multilateral OECD yang mengatur transparansi perpajakan dan pertukaran informasi keuangan lintas negara. Kedua, bahan hukum sekunder, berupa literatur yang memberikan penjelasan dan analisis atas bahan hukum primer, antara lain jurnal ilmiah hukum, artikel akademik mengenai perpajakan internasional, serta laporan dan kajian resmi yang diterbitkan oleh lembaga internasional seperti OECD dan IMF. Ketiga, bahan hukum tersier, berupa kamus hukum dan ensiklopedia, yang berfungsi untuk memperjelas makna istilah-istilah teknis hukum yang digunakan dalam penelitian.

Prosedur penelitian dilakukan melalui tahapan pengumpulan, klasifikasi, dan analisis bahan hukum. Analisis dilakukan secara kualitatif dengan menitikberatkan pada interpretasi sistematis, gramatikal, dan teleologis terhadap peraturan yang ada, serta membandingkan regulasi nasional dengan instrumen hukum internasional. Melalui analisis ini diharapkan dapat diidentifikasi kelemahan dan celah regulasi yang masih dimanfaatkan dalam praktik penggelapan pajak lintas negara. Selanjutnya, hasil analisis akan digunakan untuk merumuskan rekomendasi strategis terkait penegakan hukum dan kebijakan fiskal yang lebih efektif bagi negara berkembang.

Dengan metode ini, penelitian diharapkan tidak hanya memberikan kontribusi pada aspek teoretis berupa pengembangan kajian hukum pajak internasional, tetapi juga pada aspek praktis dalam bentuk usulan konkret bagi pembuat kebijakan dan aparat penegak hukum untuk memperkuat integritas fiskal nasional dalam menghadapi tantangan globalisasi ekonomi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Modus Penggelapan Pajak Lintas Negara

Penggelapan pajak lintas negara (*cross-border tax evasion*) merupakan pelanggaran hukum baik oleh individu atau badan hukum dengan tujuan menghindari kewajiban pajak di negara asal melalui pemanfaatan yurisdiksi asing. Hasil dari studi IMF tahun 2022 dan 2023 disebutkan bahwa potensi kerugian negara berkembang akibat penghindaran pajak lintas negara mencapai USD 240 miliar dan 200 miliar per tahun dan telah menjadi perhatian utama dalam inisiatif BEPS oleh OECD dalam isinya memberikan 15 rencana aksi yang mencakup penanggulangan penghindaran pajak melalui *transfer pricing*, *treaty abuse*, dan transparansi pelaporan (*Country-by-Country Reporting (CbCR)*).

Secara normatif, di Indonesia untuk praktik ini dikategorikan sebagai tindak pidana perpajakan berdasarkan UU KUP dan dapat berelasi dengan TPPU. Modus umum yang biasa digunakan yaitu:

1. Manipulatif penetapan harga (*transfer pricing*)
Pelaku memanipulasi harga transfer antar perusahaan dalam satu grup (*related parties*) untuk mengalihkan laba ke yurisdiksi bertarif rendah (*tax havens*).
2. Penggunaan perusahaan cangkang (*shell companies*)
Pelaku menggunakan perusahaan cangkang yang didirikan di negara luar negeri sebagai media untuk menampung keuntungan, menyamarkan kepemilikan sebenarnya, dan menghindari pajak di negara domisili.
3. *Under-invoicing* dan *Over-invoicing*
Pelaku sengaja menurunkan nilai invoice ekspor (*under-invoicing*) untuk mengurangi penerimaan negara atau menaikkan invoice impor (*over-invoicing*) untuk memindahkan dana ke luar negeri.
4. Pemanfaatan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) (*Treaty Shopping*)
Pelaku memanfaatkan ketentuan P3B melalui entitas di negara ketiga demi memperoleh tarif pajak rendah atau pembebasan pajak.
5. Pengalihan aset yang tidak dilaporkan
Pelaku memindahkan aset ke rekening luar negeri yang tidak dilaporkan atau ke *tax heaven country* yang melanggar prinsip AEOI. UU HPP telah memperkuat kewenangan DJP untuk mengatasi penghindaran pajak dengan penerapan *arm's length principle (ALP)* dan pertukaran data dan/atau informasi otomatis (*AEOI*).

Dampak terhadap Kedaulatan Fiskal Negara Berkembang

Erosi basis pajak secara langsung berdampak menurunkan kapasitas fiskal yang berimplikasi pada berkurangnya ruang fiskal untuk belanja publik contoh seperti anggaran untuk kesehatan, pendidikan dan infrastruktur serta peningkatan kecenderungan untuk membiayai defisit dari penerimaan negara melalui utang. Dalam laporan Tax Justice Network di tahun 2024, diperkirakan kerugian global ratusan miliar USD per tahun akibat pengalihan laba dan penggelapan sangat dirasakan oleh negara berkembang. Konsekuensinya kedaulatan fiskal (kemampuan negara untuk mengontrol sumber penerimaan) tergerus karena ketergantungan pada kebijakan eksternal dan tekanan persaingan pajak.

Negara berkembang menjadi sangat tergantung pada pinjaman luar negeri akibat hilangnya potensi pajak dan dapat melemahkan kemampuan negara dalam mendanai pembangunan dan pelayanan publik. Menurut Baker, kedaulatan fiskal didefinisikan sebagai hak negara untuk menetapkan, memungut, dan mengelola pajak demi pembiayaan

pembangunan. Penggelapan pajak lintas negara merusak fondasi kedaulatan ini karena beberapa hal:

1. Erosi Basis Pajak (*Tax Base Erosion*)

Teknik pengalihan laba di negara berkembang ke yurisdiksi lain yang bertarif lebih rendah sehingga berimplikasi penerimaan negara berkurang signifikan. Dalam laporan OECD di tahun 2023, mencatat bahwa praktik BEPS mengakibatkan kehilangan penerimaan global sebesar USD 100–240 miliar per tahun.

2. Ketergantungan pada pembiayaan eksternal

Hilangnya penerimaan pajak membuat negara berkembang lebih bergantung pada utang luar negeri atau bantuan internasional, yang dapat memengaruhi kemandirian kebijakan fiskal.

3. Ketimpangan dan ketidakadilan fiskal

Pelaku dengan kapasitas lintas negara dapat menghindari pajak, sedangkan wajib pajak domestik tidak memiliki peluang yang sama yang menimbulkan ketidakadilan dan potensi menurunnya kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*).

4. Lemahnya posisi tawar dalam perundingan pajak Internasional

Negara berkembang cenderung memiliki kapasitas negosiasi yang lebih rendah dibanding negara maju sehingga sering kali menerima kesepakatan P3B yang kurang menguntungkan.

Dalam perspektif hukum, hilangnya penerimaan pajak akibat penggelapan lintas negara tidak hanya merupakan kerugian ekonomi, tetapi juga pelanggaran terhadap hak negara untuk memungut pajak sebagai bagian dari kedaulatan yang dilindungi oleh hukum internasional.

Hambatan penegakan kapasitas, hukum, politik, dan teknis

Harus diakui bahwa negara berkembang sering kekurangan analisis data, *auditor transfer pricing*, dan infrastruktur IT yang memadai untuk memproses volume data *Exchange of Information (EoI)*. Walaupun regulasi di dalam negeri seperti PMK dan aturan internasional menyediakan dasar legal, pemanfaatannya memerlukan investasi SDM dan teknologi. Beberapa studi memperlihatkan bahwa bahkan jika data tersedia mengalami kebocoran maka negara-negara yang kekurangan kapabilitas gagal mengkonversi informasi menjadi tindakan penagihan yang signifikan seperti yang terjadi di Indonesia.

Menindak temuan dari data lintas negara untuk menjadi kasus pidana menuntut bukti tindak pidana (*mens rea*, unsur objek atau dampak) serta rantai bukti yang sah untuk dibuktikan di pengadilan. UU HPP mengatur beberapa aspek kerja sama dan daluwarsa tetapi bukti elektronik lintas negara, aturan kompetensi, dan ketersediaan alat bukti asing sering menjadi kendala. Selain itu adanya ketidakjelasan batas antara penghindaran (administratif) dan penggelapan (pidana) dapat mempengaruhi apakah otoritas memilih jalur administratif atau pidana yang pilihan tersebut berimplikasi pada sumber daya, beban pembuktian, dan legitimasi.

Akses ke data rekening asing atau dokumentasi korporat multinasional sering memerlukan perjanjian internasional seperti *mutual legal assistance (MLA)* atau melalui prosedur *EoI* yang memakan waktu. Jika yurisdiksi sumber menolak atau menunda pertukaran, maka proses investigasi menjadi terhambat. Memanfaatkan adanya kebocoran informasi atau data dapat membantu proses tetapi *reliance* pada kebocoran bersifat tidak berkelanjutan dan menimbulkan isu legalitas serta etika.

Perbandingan dengan Negara Maju

Beberapa negara maju telah menerapkan sistem transparansi pajak otomatis dan memperketat regulasi *beneficial ownership* sementara banyak negara berkembang belum memiliki kapasitas institusional serupa. Perbedaan kapasitas penegakan hukum terlihat jelas dalam penanganan penggelapan pajak lintas negara.

1. Komprehensif regulasi

Negara maju umumnya memiliki regulasi yang komprehensif dalam mengatur *CFC*, *GAAR* dan peraturan *BEPS* yang ketat. Contohnya di Amerika Serikat memiliki *Foreign Account Tax Compliance Act* (FATCA) yang memaksa lembaga keuangan di seluruh dunia melaporkan rekening milik warga AS.

2. Infrastruktur penegakan hukum

Negara maju memiliki akses teknologi informasi yang memungkinkan *real-time monitoring* terhadap transaksi lintas negara dan memiliki lembaga khusus yang fokus pada investigasi pajak internasional seperti *IRS Criminal Investigation* di AS atau *HM Revenue & Customs Fraud Investigation Service* di Inggris.

3. Partisipasi dan kepemimpinan dalam standar Internasional

Negara maju sering kali menjadi perancang dan pengarah standar global seperti *BEPS* dan *AEoI*, sementara negara berkembang berada pada posisi penerima kebijakan (*policy taker*) sehingga terjadi ketimpangan dibanding kedudukan yang sejajar antar negara maju dengan negara berkembang.

4. Efektivitas penagihan dan penindakan

Negara maju memiliki kemampuan untuk memanfaatkan instrumen *Mutual Legal Assistance* (MLA). MLA memberikan dasar hukum bagi negara untuk saling membantu dalam penyidikan, penuntutan, dan penagihan pajak lintas negara. *Tax Information Exchange Agreements* (TIEA) secara efektif, sementara negara berkembang sering terkendala SDM dan teknis.

Perbandingan diatas tersebut menunjukkan adanya *enforcement gap* yang membuat penggelapan pajak lintas negara lebih berdampak pada negara berkembang dibandingkan negara maju.

Peran Transparansi dan Kerja Sama Internasional

Transparansi adalah kunci dalam memerangi penggelapan pajak lintas negara. Menggunakan beberapa instrumen penting yang relevan antara lain penerapan *AEoI* yang telah diadopsi Indonesia sejak 2018, memungkinkan pertukaran data rekening bank lintas negara secara otomatis. Konvensi multilateral *OECD* untuk memfasilitasi amandemen serentak terhadap P3B untuk mencegah *treaty abuse*.

Dalam kerangka domestik, transparansi dapat ditingkatkan melalui penguatan kewenangan DJP untuk mengakses data keuangan, kolaborasi lintas sektor antara otoritas pajak, perbankan, dan aparat penegak hukum dan terakhir partisipasi publik melalui pengawasan dan pelaporan pelanggaran.

Program *BEPS* oleh *OECD* menjadi instrumen penting dalam melawan praktik penggelapan pajak namun partisipasi negara berkembang masih terbatas karena keterbatasan teknis dan politik. Transparansi fiskal dan kerja sama internasional merupakan dua instrumen kunci untuk menutup celah penggelapan pajak lintas negara. Dari perspektif yuridis, transparansi dan kerja sama internasional memerlukan sinkronisasi regulasi domestik dengan standar internasional, penguatan kerangka hukum perlindungan data agar tidak menimbulkan pelanggaran hak asasi manusia.

KESIMPULAN

1. Penggelapan pajak lintas negara menurunkan basis penerimaan negara berkembang dan mengancam kedaulatan fiskal dengan menggunakan modus operandi yang semakin kompleks menuntut peningkatan transparansi, reformasi hukum, dan kerja sama internasional yang erat.
2. Tanpa transparansi dan partisipasi aktif dalam kerja sama internasional upaya penegakan hukum perpajakan akan tetap lemah.

Rekomendasi atau Saran

1. Peningkatan kapabilitas teknis dari DJP sebagai perwakilan Pemerintah terkait penerimaan negara yang diimbangi dengan perbaikan kerangka hukum pembuktian lintas negara dengan merevisi petunjuk teknis untuk memudahkan penggunaan data asing dalam proses administrasi maupun pidana tanpa mengorbankan hak proses hukum.
2. Peningkatan kerja sama internasional berupa harmonisasi kebijakan global yang adil dan inklusif bagi negara berkembang.

DAFTAR REFERENSI

- Avi-Yonah, R. S. (2021). Global Tax Reform and Developing Countries. *Journal of International Taxation*, 32(4).
- Cobham, A., & Janský, P. (2020). Global Distribution of Revenue Loss from Tax Avoidance. *Development Policy Review*.
- DDTC. (2024). *Indonesia Tax Manual (Update 2024)*. DDTC.
- Hamzah, A. (2005). *Hukum Pidana Ekonomi*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- IMF. (2023). *Fiscal Monitor: Taxing Multinationals*. Washington DC.
- JIIC Nusantara. (2023). Analisis “race to the bottom” dan dampaknya terhadap basis pajak negara berkembang. *Jurnal Internasional Ilmu dan Cendekia*.
- Jurnal Maneksi. (2023). Studi tentang praktik penggelapan pajak lintas negara dan kerentanan fiskal di negara berkembang. *Jurnal Maneksi*.
- Kristiaji, B. (2022). “BEPS dan Negara Berkembang.” *Jurnal Pajak Indonesia*, 11(1).
- OECD/G20 Inclusive Framework. (2021). *BEPS 2.0 Report*.
- OECD. (2022). *Revenue Statistics 2022*. OECD Publishing.
- OECD. (2022). *Tax Transparency Report*. Paris: OECD Publishing.
- OECD-Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) Consolidated Commentary.
- OECD. (2024). *Tax Transparency in Asia 2024 (Asia Initiative Progress Report)*.
- OECD. (2025a). *Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) – Consolidated Commentary*. OECD.
- OECD. (2025b). *Inclusive Framework on BEPS – Pillar One Update, Co-Chair Statement, January 2025*. OECD.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 47 Tahun 2024 tentang Perubahan Ketiga atas PMK No. 70/PMK.03/2017 (Petunjuk Teknis Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan).
- Peraturan Perpajakan. (2021). *Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021*. United Nations Office on Drugs and Crime (UNODC). (2021). *UNTOC Implementation Review*.
- Picciotto, S. (2018). *International Business Taxation*. Routledge.
- Sikka, P. (2018). *Financial Transparency and Tax Justice*. Accounting Forum.
- Tax Justice Network. (2023). *State of Tax Justice 2023*.

- Tax Justice Network. (2024). State of Tax Justice 2024.
- Tax Observatory / ICRICT. (2023). Global Tax Evasion Report (2023). Tax Observatory.
- Tjahjono, A. (2021). "Transparansi Fiskal dalam Konteks Hukum Internasional." *Jurnal Hukum Internasional*, 18(2).
- Transparency International. (2022). Financial Secrecy Index Report.
- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), Indonesia.
- Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- World Bank. (2023). Fiscal Policy and Development Report.
- World Bank. (2023). Offshore Data Leaks and Tax Enforcement in Developing Countries.
- Zucman, G. (2015). *The Hidden Wealth of Nations: The Scourge of Tax Havens*. University of Chicago Press.
- Zucman, G. (2020). *The Hidden Wealth of Nations*. University of Chicago Press.