

Penerapan Sandera Pajak (*Gijzeling*) sebagai Instrumen Penagihan Pajak di Indonesia

Alfina Najwa Kamila, Joko Priyono

Magister Kenotariatan, Fakultas Hukum, Universitas Diponegoro

Korespondensi/Email: alfinanajwa2@gmail.com

Abstrak

Artikel ini bertujuan untuk menganalisis penerapan sandera pajak (*gijzeling*) sebagai instrumen penagihan pajak di Indonesia. Pajak merupakan sumber utama penerimaan negara, namun rendahnya kepatuhan wajib pajak sering menjadi kendala sehingga pemerintah diberi kewenangan melakukan tindakan penagihan, termasuk melalui sandera pajak. Kebijakan ini menimbulkan kontroversi karena terkait dengan keadilan dan penegakan hukum. Rumusan masalah penelitian ini adalah bagaimana sandera pajak digunakan sebagai alat paksa dalam penagihan utang pajak serta bagaimana penyelesaian sengketa terhadap wajib pajak yang dikenai penyanderaan. Penelitian ini bermanfaat secara akademis untuk pengembangan ilmu hukum pajak dan secara praktis sebagai referensi bagi aparat pajak serta wajib pajak. Metode yang digunakan adalah penelitian hukum normatif dengan pendekatan kepustakaan, menggunakan bahan hukum primer dan sekunder, yang dianalisis secara kualitatif deskriptif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sandera pajak merupakan *ultimum remedium* yang hanya dapat diterapkan dengan syarat tertentu. Wajib pajak dapat dibebaskan apabila melunasi utang pajak, dan memiliki hak hukum untuk menggugat pelaksanaan penyanderaan melalui Pengadilan Negeri. Dengan demikian, sandera pajak berfungsi sebagai instrumen pemaksa kepatuhan sekaligus menjaga kepastian dan keadilan hukum dalam sistem perpajakan.

Kata Kunci: Sandera Pajak; Penyelesaian Sengketa; Penagihan Pajak

Abstract

This article aims to analyze the implementation of tax hostage-taking (gijzeling) as an instrument of tax collection in Indonesia. Taxes are the main source of state revenue, yet low taxpayer compliance often becomes an obstacle, leading the government to exercise its authority to enforce collection through hostage-taking. This policy has sparked controversy due to its implications for justice and law enforcement. The research questions focus on how hostage-taking is used as a coercive measure in tax debt collection and how disputes are resolved for taxpayers subjected to it. The study contributes academically to the development of tax law and practically as a reference for tax authorities and taxpayers. The method applied is normative legal research with a library approach, relying on primary and secondary legal sources, analyzed qualitatively and descriptively. The findings reveal that tax hostage-taking serves as an ultimum remedium, applicable only under specific conditions. Taxpayers may be released upon settling their tax debts and retain the right to challenge the enforcement through the District Court. Thus, tax hostage-taking functions both as a coercive compliance instrument and as a means to uphold legal certainty and justice within the taxation system.

Keywords: Tax Hostage; Dispute Resolution; Tax Collection

Volume	; 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

A. Pendahuluan

Sebagian besar sumber pendapatan negara yang digunakan untuk membiayai pembangunan di Indonesia berasal dari pajak. Untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat Indonesia, pemerintah mengizinkan pembangunan di segala bidang dan dilakukan secara merata di seluruh Indonesia. Undang-Undang Dasar 1945 menjelaskan bahwa kemakmuran masyarakat harus merata dan bukan hanya untuk orang-orang tertentu. Oleh karena itu, Pasal 23A UUD 1945 mengatur bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang.

Pemerintah membebankan pajak kepada Wajib Pajak, baik individu maupun badan hukum. Pajak pada dasarnya adalah iuran rakyat kepada negara berdasarkan undang-undang, tanpa imbalan langsung yang ditunjukkan untuk digunakan untuk biaya rutin atau pembangunan. Jika dibandingkan dengan konsep kompensasi dan sumbangan, dapat dijelaskan bahwa kompensasi biasanya dapat dilihat secara langsung dalam hubungan antara prestasi dan kembalinya. Retribusi didasarkan pada peraturan yang berlaku umum, dan pihak yang bersangkutan dapat dipaksa untuk mematuhi. Bayaran dapat dilakukan dengan uang, meterai, atau dengan *leges*. Untuk istilah "sumbangan", juga mengandung pemikiran bahwa biaya untuk prestasi pemerintah tidak boleh dikeluarkan dari kas umum karena prestasi tersebut tidak ditujukan untuk penduduk seluruhnya, tetapi hanya untuk penduduk tertentu. Sepintas, retribusi dan sumbangan adalah hal yang sama, tetapi sumbangan tidak bisa disamakan begitu saja dengan retribusi. Pada retribusi, imbal balik dari pemerintah dapat ditunjuk secara langsung atau dinikmati secara langsung oleh seseorang atau orang yang membayar retribusi, sedangkan pada sumbangan, yang mendapat prestasi kembali (*tegen prestatie*) adalah suatu golongan.

Pemerintah Indonesia menggunakan Sistem Penilaian Diri (*Self Assesment System*) sebagai sistem pemungutan pajak. Sistem ini memberikan kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri kewajiban pajak mereka. Wajib pajak dianggap mampu menghitung pajak, memahami peraturan perpajakan yang sedang berlaku, jujur, dan memahami pentingnya membayar pajak. Dengan demikian, keberhasilan pemungutan pajak

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

banyak bergantung dari wajib pajak itu sendiri.¹ *Self Assessment System* tidak akan berhasil jika didukung dengan kepatuhan wajib pajak dalam melakukan kewajiban perpajakannya. Dalam praktik, dapat terjadi bahwa meskipun wajib pajak meluasi utang pajaknya. Wajib pajak menyembunyikan *fiskus* sebagai penagih pajak, sehingga objek sita sebenarnya tidak ada.²

Wajib pajak yang beritikad tidak baik menyembunyikan sebagian atau seluruh kekayaan dan atau sebagian harta miliknya dengan memindahkan harta tersebut atas nama orang lain. Untuk mengatasi hal-hal tersebut, undang-undang perpajakan memberi kewenangan kepada fiskus untuk melakukan penagihan pajak dengan menerakan sanksi administrasi dan dapat pula menggunakan alataksa lain yang tidak langsung, yaitu penyanderaan (*gijzeling*) atau sita badan (*liffdwang, inprisonment for civil debt*) kepada wajib pajak yang tidak memenuhi kewajiban perpajakannya.³ Penyanderaan Pajak (*gijzeling*) merupakan pengekangan sementara waktu kebebasan penanggung pajak di tempat tertentu. Dasar hukumnya adalah Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa dan Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000 tentang Tata Cara Penitipan Penanggung Pajak yang disandera di Rumah Tahanan Negara dalam Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Kebijakan Pemerintah untuk menerapkan penyanderaan dalam rangka penegakan hukum pajak ini perlu dikaji secara kritis. Penerapan penyanderaan sempat juga menimbulkan kontroversi di berbagai kalangan sehubungan dengan isu yang berkembang terutama yang berhubungan dengan keadilan dan penegakan hukum. Oleh karena itulah, sangat perlu dilakukan penelitian tentang penyanderaan tersebut.

Penelitian mengenai sandera pajak (*gijzeling*) dalam penagihan utang pajak telah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya. Pertama, penelitian oleh Norma, ddk,⁴ membahas pelaksanaan

¹ Widi Widodo, 2010, *Moralitas, Budaya, dan Kepatuhan Pajak*, Bandung: Alfabeta, hal. 148

² Suprianto, B., Myrna, R., Sumaryana, A., & Sukarno, D. (2025). *Towards Tax Efficiency and Compliance: Self-Assessment in Indonesia*. International Journal of Public Administration, Vol. 48, No. 1, pp. 1-4. <https://doi.org/10.1080/01900692.2024.2436565>

³ Siregar, R. J., Barus, U. M., & Siregar, T. (2020). *Analisis Yuridis Kewenangan Penyitaan Harta Kekayaan Wajib Pajak oleh Juru Sita Pajak*. ARBITER: Jurnal Ilmiah Magister Hukum, Vol. 2, No. 1, pp. 77-89. <https://doi.org/10.31289/arbiter.v2i1.124>

⁴ Norma. R, Budi Ispriyarso, F.C. Susila Adiyanta,. (2016), *Penagihan Pajak Dengan Menggunakan Sandera Pajak (Gijzeling) Di Lingkungan Kerja Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah I Dan Kantor*

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

sandera pajak di lingkungan Kanwil DJP Jawa Tengah I dan II. Fokus penelitian ini adalah alasan penggunaan sandera pajak, implementasi di lapangan, serta hambatan yang dihadapi. Penelitian ini bersifat empiris, menekankan pada praktik penagihan di dua wilayah DJP, sehingga menghasilkan gambaran faktual penerapan kebijakan.

Kedua, penelitian oleh Arifin,⁵ menelaah sandera pajak dari sudut yuridis normatif dengan menekankan tiga aspek, yaitu kepastian hukum, keadilan, dan kemanfaatan. Hasilnya menunjukkan bahwa sandera pajak telah memiliki dasar hukum yang kuat (UU No. 19 Tahun 2000 dan PP No. 137 Tahun 2000) serta dipandang bermanfaat dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Penelitian ini lebih berfokus pada analisis doktrinal dan peraturan perundang-undangan. Ketiga, penelitian oleh Shyafril dan Bima,⁶ menganalisis penerapan sandera pajak di Kanwil DJP Sulawesi Selatan, Barat, dan Tenggara dengan metode empiris. Penelitian ini menemukan bahwa penyanderaan berpengaruh signifikan terhadap peningkatan penerimaan pajak, meskipun belum optimal. Hambatan yang ditemui meliputi keterbatasan SDM, anggaran, kesadaran wajib pajak, serta proses koordinasi antarinstansi. Penelitian ini juga menguraikan studi kasus keberhasilan penyanderaan terhadap wajib pajak dengan tunggakan miliaran rupiah yang langsung melunasi utangnya setelah dilakukan sandera.

Jika dibandingkan dengan penelitian terdahulu, artikel ini memiliki persamaan dalam hal sama-sama membahas sandera pajak sebagai instrumen penagihan pajak dan menekankan perannya sebagai *ultimum remedium*. Namun, terdapat perbedaan pada titik tekan analisis: penelitian sebelumnya lebih banyak membahas implementasi empiris dan aspek yuridis normative, serta legalitas regulasi. Sementara itu, artikel ini secara khusus berfokus pada analisis mekanisme

Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah II, Diponegoro Law Journal Vol. 5, No. 2, pp. 1-18. <https://doi.org/10.14710/dlj.2016.10724>

⁵ Arifin, Y. N. *Penegakan Hukum Pajak Melalui Penggunaan Sandera Pajak Dalam Penagihan Utang Pajak Di Indonesia*. Jurnal Locus Delicti, Vol. 2, No. 2, 2021, pp. 73-81, <https://doi.org/10.23887/jld.v2i2.463>

⁶ Shyafril, S. Z., & Bima, M. R., *Optimalisasi Penerapan Penyanderaan (Gijzeling) Sebagai Upaya Penegakan Hukum (Law Enforcement) Dalam Penerimaan Pajak*. Journal of Lex Theory (JLT), Vol. 2, No. 2, 2021, pp. 194-208, <https://doi.org/10.52103/jlt.v2i2.724>

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

sandera pajak, peluang penyelesaian sengketa melalui jalur hukum, serta fungsi sandera pajak dalam menjamin kepastian dan keadilan hukum.

Dengan demikian, letak orisinalitas penelitian ini adalah pada penggabungan analisis normatif dengan telaah aspek sengketa dan perlindungan hukum bagi wajib pajak yang dikenai sandera. Artikel ini tidak hanya menelaah dasar hukum dan praktik, tetapi juga menawarkan perspektif baru tentang posisi sandera pajak dalam sistem penegakan hukum pajak, terutama dari sisi keseimbangan antara kepastian dan keadilan hukum. Dengan demikian, rumusan masalah yang akan dikaji yaitu bagaimana penyanderaan digunakan sebagai alat paksa dalam penagihan utang pajak, dan bagaimana penyelesaian sengketa pajak terhadap Wajib Pajak yang dikenai Penyanderaan?

Metode penulisan yang diterapkan adalah penelitian Yuridis Normatif, yaitu penulisan artikel berdasarkan penelitian kepustakaan, termasuk bahan hukum primer dan sekunder berupa buku sastra dan peraturan perundang-undangan.⁷ Penelitian hukum yuridis normatif merupakan penelitian yang berfungsi untuk mengungkap kebenaran dari sisi logika keilmuan hukum secara normatif sehingga mampu untuk menjelaskan tentang “Penerapan Sandera Pajak (*Gijzeling*) sebagai Instrumen Penagihan Pajak di Indonesia”. Pendekatan pada penelitian ini adalah dengan pendekatan konseptual (*conceptual approach*) dan pendekatan Undang-undang (*statute approach*).⁸

Sumber data yang digunakan pada penulisan ini adalah data sekunder, yaitu data yang diambil dari bahan pustaka berupa literatur, buku dan peraturan perundang-undangan.⁹ Penggunaan data kualitatif diambil oleh penulis dalam merumuskan artikel. Hal tersebut berarti penulis mengumpulkan dan mengkaji data yang diperoleh kemudian menghubungkan dengan teori yang

⁷ Benuf, Kornelius, and Muhamad Azhar., *Metodologi Penelitian Hukum sebagai Instrumen Mengurai Permasalahan Hukum Kontemporer*. Gema Keadilan, Vol. 7, No. 1, 2020, pp. 20-33. <https://doi.org/10.14710/gk.2020.7504>

⁸ Laurensius A., *Peranan Metodologi Penelitian Hukum di dalam Perkembangan Ilmu Hukum di Indonesia*, Soumatera Law Review, Vol. 1, No. 1, 2018, pp. 112-132, doi:[10.22216/soumlaw.v1i1.3346](https://doi.org/10.22216/soumlaw.v1i1.3346).

⁹ Zainuddin, M., & Karina, A. D, *Penggunaan metode yuridis normatif dalam membuktikan kebenaran pada penelitian hukum*. Smart Law Journal, Vol. 2, No. 2, 2023, pp. 114-123. <https://ejournal.unkaha.ac.id/index.php/slj/article/view/26>

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

berhubungan dengan permasalahan yang diteliti. Hasil kajian analisa data akan dirangkai dalam bentuk deskriptif. Data deskriptif berarti hasilnya akan digambarkan secara rinci terkait objek penelitian yang selanjutnya diatur secara rinci menjadi artikel.

B. Hasil dan Pembahasan

1. Penyanderaan Digunakan sebagai Alat Paksa dalam Penagihan Utang Pajak

Menurut undang-undang Nomor 6 tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan (selanjutnya disebut UU KUP), pasal 1 angka (1): “Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Adapun pengertian lain menurut Prof. Dr. P.J.A. Andriani,¹⁰ pajak adalah iuran kepada Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh 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. Selain itu, ada juga pengertian lain menurut Prof. Dr. MJH. Smeeths,¹¹ pajak adalah prestasi pemerintah yang terutang norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan tanpa adanya kontraprestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal individual, dengan tujuan untuk membiayai pengeluaran pemerintah.

Pajak memiliki fungsi *budgetair* dan fungsi *regulerent*. Fungsi *budgetair* adalah pajak mempunyai fungsi anggaran sebagai sumber pendapatan negara, dengan kata lain fungsi *budgetair* adalah sarana untuk menarik dana dari masyarakat. Sedangkan fungsi *regulerent* adalah sebagai alat pendorong atau penghambat untuk mencapai tujuan diluar bidang keuangan negara. Dengan fungsi *regulerent* pemerintah bisa mengatur pertumbuhan ekonomi melalui kebijaksanaan pajak. Dalam Pasal 1 angka 2 UU KUP disebutkan bahwa wajib pajak

¹⁰ Bohari, 2006, *Pengantar Hukum Pajak*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, hal. 24.

¹¹ *Ibid*

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

adalah orang pribadi atau badan yang meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Orang pribadi atau badan dalam hukum pajak merupakan subjek pajak, sehingga Wajib Pajak adalah juga merupakan subjek pajak. Oleh karena itu, subjek pajak (orang pribadi atau badan) yang memenuhi syarat-syarat yang disebutkan dalam undang-undang perpajakan adalah Wajib Pajak.¹²

Utang pajak dengan utang biasa memiliki beberapa perbedaan. Adapun perbedaan keduanya, yaitu sebagai berikut:¹³

- a. Utang pajak merupakan hukum publik, sedangkan utang biasa merupakan hukum perdata. Dalam hukum perdata terdapat suatu timbal balik dari ikatan tersebut, sedangkan dalam utang pajak tidak ada.
- b. Utang biasa penagihannya berdasarkan hukum perdata, sedangkan utang pajak penagihannya berdasarkan hukum publik. Baik utang biasa maupun utang pajak, penagihannya sama-sama bisa dipaksakan, hanya berlainan dalam hal prosedur penagihannya. Utang biasa prosedur untuk memaksakan penagihannya harus melalui putusan hakim pengadilan. Sedangkan utang pajak tidak melalui hakim tetapi melalui prosedur administrasi yaitu dengan surat paksa. Utang pajak juga bisa hapus karena hal-hal sebagai berikut ini: ¹⁴
 - 1) Pembayaran, pembayaran secara lunas dalam bentuk sejumlah uang yang dilakukan oleh wajib pajak.
 - 2) Kompensasi, kelebihan pembayaran pajak dapat terjadi karena berbagai hal, seperti perubahan Undang-undang pajak, kekeliruan pembayaran, adanya pemberian pengurangan, dan sebagainya. Oleh karena itu, kelebihan pembayaran pajak

¹² Putri Kumiasari, *Efektivitas Penagihan Pajak Dengan Surat Teguran Dan Surat Paksa Terhadap Penerimaan Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Di Balikpapan*, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mulawarman, Jurnal Ekonomi dan keuangan Vol. 13, No. 1, 2016, pp. 31-33, <https://doi.org/10.30872/jakt.v13i1.1171>

¹³ Bohari, Op. Cit., hal. 114.

¹⁴ Muhammad Dja far Saidi, 2007, *Pembaharuan Hukum Pajak*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, hal. 167

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

merupakan hak wajib pajak dan dapat dikreditkan. Kelebihan pembayaran pajak tersebut dapat dikompensasi dengan utang pajak yang timbul di masa mendatang.

3) Daluwarsa

Apabila wewenang penagihan pajak telah terlampaui jangka waktu yang ditentukan, pejabat pajak tersebut tidak lagi berwenang melakukan penagihan pajak karena telah kedaluwarsa. Pasal 13 dan Pasal 22 UU KUP menyatakan bahwa kedaluwarsa penetapan dan penagihan pajak lampau waktu setelah 10 tahun. Artinya setelah batas waktu tersebut, wajib pajak tidak lagi mempunyai kewajiban untuk melunasi.¹⁵

4) Penghapusan, hapusnya utang pajak terjadi karena penghapusan bisa disebabkan oleh hal-hal sebagai berikut:¹⁶

- a) Wajib pajak meninggal dunia dengan tidak meninggalkan harta warisan dan tidak mempunyai ahli waris atau ahli waris tidak ditemukan; atau
- b) Wajib pajak tidak mempunyai harta kekayaan lagi yang dibuktikan berdasarkan surat keterangan dari pemerintah daerah setempat.
- c) Sebab lain, wajib pajak atau dokumen tidak lagi dapat ditemukan karena keadaan yang tidak dapat dihindarkan, seperti kebakaran, bencana alam, dan sebagainya.

Pada sistem *self assessment*, penagihan pajak diperlukan apabila terdapat utang pajak yang berasal dari penetapan dari pihak otoritas perpajakan dan atas penetapan tersebut tidak dilunasi oleh wajib pajak sehingga menimbulkan utang pajak. Selama pajak dibayar pada waktunya oleh wajib pajak, tidak akan dilakukan tindakan penagihan oleh fiskus. Tindakan penagihan pajak dilakukan apabila utang pajak sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran belum dilunasi, akan dilakukan tindakan penagihan pajak. Yang dimaksud utang pajak di sini adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi

¹⁵ Pandini, A. I., Putri, M. R., & Patmawati, N., *Implikasi Hukum Daluwarsa Utang Pajak bagi Wajib Pajak dan Negara*. Judge: Jurnal Hukum, Vol. 6, No. 2, 2025, pp. 92-99. <https://doi.org/10.54209/judge.v6i02.1324>

¹⁶ *Ibid.*, hal. 55.

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

berupa bunga. Denda atau kenaikan yang tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak atau surat sejenisnya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan.¹⁷

Tindakan penagihan pajak dimulai dari Penerbitan Surat Teguran, Penyampaian Surat Paksa (SP), Surat Perintah Melakukan Penyitaan (SPMP) sampai dengan eksekusi lelang. Penagihan pajak juga dilakukan dengan cara penyanderaan (gijzeling) yang menjadi upaya terakhir dalam penagihan pajak setelah dilakukan semua upaya-upaya penagihan tersebut. Serangkaian tindakan penagihan pajak tersebut bertujuan untuk menagih sebagian ataupun seluruh tunggakan yang belum dibayar oleh wajib pajak agar segera dilunasi. Atas dasar itu, maka diperlukan tindakan penagihan pajak yang berkelanjutan dan dilakukan secara tegas sampai pada upaya terakhir, yaitu dengan cara penyanderaan.¹⁸ Penagihan pajak aktif merupakan kelanjutan dari penagihan pajak pasif, dimana dalam mengirim surat teguran, surat paksa, surat perintah melakukan penyitaan, pencegahan, penyanderaan.

Tujuan penagihan pajak adalah agar penanggung pajak melunasi utang pajaknya. Dengan demikian, jika utang pajak telah dilunasi, maka serangkaian tindakan tersebut tidak dilanjutkan. Fungsi penagihan pajak adalah pertama, sebagai tindakan penegakan hukum kepada wajib pajak atau penanggung pajak untuk mematuhi peraturan perundang-undangan. Kedua, sebagai tindakan pengamanan penerimaan pajak.¹⁹ Tindakan penagihan pajak merupakan salah satu cara dalam memaksa kepatuhan wajib pajak. Selain itu, penagihan berfungsi mengamankan penerimaan Negara.

Bagi wajib pajak yang tidak melunasi utang pajaknya karena ketidakmampuan, maka dapat mengajukan permohonan keringanan kepada Ditjen Pajak. Dalam Undang-Undang, wajib pajak dalam keadaan tersebut dianggap memiliki itikad baik untuk melunasi utang pajaknya. Dengan demikian, Negara masih memberikan keringan kepadanya yaitu berupa

¹⁷ Pasal 1 poin 8 UU Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa

¹⁸ Erly Suandy, 2005, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat, hal. 174

¹⁹ Evantri, A. F., Rabiawal, A. I., Dwitama, A. D., & Irawan, F., *Efektivitas Penagihan Pajak dengan Surat Paksa dan Kontribusinya terhadap Penerimaan Pajak*. Jurnal Akuntansiku, Vol. 1, No. 2, 2022, pp. 99-107, <https://doi.org/10.54957/akuntansiku.v1i2.214>

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

angsuran, penundaan, pemotongan, dan sebagainya. Lain halnya dengan wajib pajak yang mampu tetapi enggan membayar, maka serangkaian tindakan penagihan pajak akan dilakukan. Wajib pajak tersebut diaggap beritikad tidak baik karena menghindari kewajiban, sehingga penagihan utang pajaknya dapat dilakukan dengan paksa sebagaimana Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan dengan Surat Paksa.

Penyanderaan dalam perpajakan merupakan pengekangan sementara waktu kebebasan Penanggung Pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu. Penanggung Pajak adalah orang pribadi yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban wajib pajak menurut ketentuan perundang-undangan. Selanjutnya, yang dimaksud dengan tempat tertentu adalah: Tertutup dan terasing dari masyarakat; mempunyai fasilitas terbatas; serta mempunyai sistem pengaman dan pengawasan yang memadai.

Penyanderaan merupakan upaya hukum terakhir akibat dari ketidakmauan atau ketidakmampuan debitur untuk memenuhi kewajiban guna membayar utang-utangnya kepada kreditur. Wajib pajak sebagai debitur dapat disandera karena beritikad tidak baik dalam melaksanakan kewajibannya. Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap penanggung pajak yang mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya Rp 100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak. Penyanderaan merupakan salah satu upaya penagihan pajak. Agar penyanderaan tidak dilaksanakan sewenang-wenang dan juga tidak bertentangan dengan rasa keadilan bersama, maka diberikan syarat-syarat tertentu, baik syarat yang bersifat kuantitatif, yakni harus memenuhi utang pajak dalam jumlah tertentu, maupun syarat yang bersifat kualitatif, yakni diragukan itikad baik penanggung pajak dalam melunasi utang pajak serta telah dilaksanakan penagihan pajak dengan surat paksa.²⁰

²⁰ Saleh, M. A, *Perlindungan hukum Terhadap Penanggung Pajak Dalam Pelaksanaan Penyanderaan (Gijzeling)*, Sol Justisio, Vol. 1, No. 1, 2019, pp. 1-13. <http://ojs.mputantular.ac.id/index.php/sj/article/view/189>

Digunakannya penyanderaan sebagai alat paksa dalam penagihan utang pajak ada beberapa sebab/faktor antara lain sebagai berikut:

- a. Utang pajak terletak di bidang hukum publik dan merupakan sumber utama dalam penerimaan negara. Diantara sumber penerimaan pemerintah atau bisa pula dikatakan pajak adalah urat nadi kehidupan bangsa. Sekitar 75% dari penerimaan pemerintah di dalam negeri berasal dari pajak. Sehingga apabila terjadi masalah dalam perpajakan tentunya akan berdampak pada kehidupan pemerintah negara maupun masyarakat. Pajak merupakan iuran kas negara yang dipungut berdasarkan undang-undang, oleh sebab itu pemungutan pajak dapat dilakukan secara paksa. Artinya apabila utang pajak tersebut tidak dibayar, pajak dapat ditagih dengan paksaan seperti surat paksa, sita, lelang, dan sandera diperlukan untuk penegakan hukum dan alat paksa dalam penagihan utang pajak. Lembaga sandera pajak dipergunakan sebagai alat paksa dalam penagihan utang pajak, karena pajak termasuk dalam hukum publik, yang mengatur kewajiban dan hak warga negara terhadap masyarakat. Hak masyarakat terhadap warga negara merupakan hak asasi masyarakat yang wajib dipatuhi oleh sestiap warga negara sehingga jika warga negara melakukan pelanggaran hak asasi masyarakat, patut apabila dikenakan pembatasan hak-hak.
- b. Tujuan utama penyanderaan adalah penyitaan secara tidak langsung terhadap harta/barang wajib pajak/ penanggung pajak. Tujuan utama penagihan pajak dengan sandera pajak adalah agar wajib pajak melunasi utang pajaknya. Penyanderaan merupakan penyitaan tidak langsung terhadap harta wajib pajak/penanggung pajak, karena wajib pajak/penanggung pajak, karena harta wajib pajak/penanggung pajak sudah tidak ada pada mereka, maka jalan satu-satunya untuk pelunasan pajak adalah dengan penyitaan terhadap diri wajib wajak/ penanggung pajak. Oleh karena itu dengan dilakukan penyanderaan tersbut diharapkan mereka akan mempertimbangkan untuk melunasi utang pajaknya dengan menyerahkan barang/hartanya yang disembunyikan.

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

Tindakan penyanderaan akan memberikann beban psikologis dan rasa malu sehingga mendorong mereka untuk memenuhi kewajiban untuk melunasi utang pajaknya.²¹

- c. Penggunaan sandera pajak yang dilakukan pemerintah dalam rangka penegakan hukum pajak khususnya dalam penagihan utang pajak, perlu diketahui bahwa:²²
- a. Penyanderaan pajak dilakukan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak jika:
 - 1) Wajib Pajak/penanggung pajak mempunyai utang pajak tertentu yaitu diatas Rp 100.000.000,- (seratur juta rupiah)
 - 2) Wajib Pajak/Penanggung pajak mempunyai itikad yang tidak baik (yaitu mepunyai niat untuk melunasi utang pajaknya) dengan cara misalnya menyembunyikan barang/harta kekayaannya untuk menghindari penyitaan pajak.
 - 3) Kepala Kantor Pelayanan Pajak memperoleh ijin dari Menteri Keuangan (dalam hal Pajak Pusat) atau Gubernur (dalam hal Pajak Daerah)
 - 4) Setelah lewat waktu 14 hari sejak tanggal surat paksa diberitahukan kepada wajib pajak/penanggung pajak.
- b. Pemerintah melakukan penyanderaan pajak sebagai *Ultimatum Remedium* (alat paksa dalam hukum pajak yang terakhir) setelah prosedur penagihan pajak sebelumnya telah ditempuh;
- c. Wajib pajak atau penanggung pajak dapat dibebaskan antara lain apabila telah melunasi utang pajaknya.
- d. Prosedur pelaksanaan penagihan pajak melalui sandera pajak tersebut telah sesuai dengan ketentuan-ketentuan peraturan hukum pajak yang mengatur tentang sandera pajak yaitu:
 - 1) Undang-Undang No. 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa

²¹ Ispriyarso, B., *Sandera Pajak Sebagai Alat Paksa Dalam Penagihan Utang Pajak (Studi tentang Penegakan Hukum Pajak Melalui Sandera Pajak)*. Masalah-Masalah Hukum, Vol. 44, No. 1, 2015, pp. 69-77, <https://doi.org/10.14710/mmh.44.1.2015.69-77>

²² Saleh Amin, *Op.Cit*, hal. 74

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

- 2) PP No. 137 tahun 2000 tentang Tempat dan Tata Cara Penyanderaan, Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak, dan Pemberian Ganti Rugi dalam rangka Penagihan Pajak dengan Surat Paksa
- 3) SKB Menkeu, Menkeh, dan HAM No M-02 UM 01 Tahun 2003 dan No. 294/KMK.03/2003
- 4) Keputusan Dirjen Pajak No.218/PJ/2003 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyanderaan dan Pemberian Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak yang Disandera

2. **Penyelesaian Sengketa Pajak Terhadap Wajib Pajak yang Dikenai Penyanderaan**

Pada praktiknya, upaya untuk meningkatkan penerimaan pajak, termasuk bea masuk, cukai, dan pajak daerah, lebih prioritas dibandingkan dengan upaya mewujudkan keadilan perpajakan. Hal ini seringkali menimbulkan persepsi ketidakadilan di kalangan wajib pajak, yang berujung pada berbagai sengketa dengan lembaga perpajakan. Meskipun sistem perhitungan pajak mandiri telah diterapkan dan diawasi secara ketat, namun perbedaan pandangan antara petugas pajak dan wajib pajak terkait besaran pajak yang harus dibayar masih sering muncul. Perbedaan pendapat tersebut terjadi antara lain karena:²³

- a. Perbedaan persepsi dalam memahami ketentuan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan;
- b. Keterbatasan waktu petugas pajak dalam menginterpretasi pola bisnis dan sistem akuntansi yang dianut wajib pajak;
- c. Keterbatasan petugas dalam memahami peristilahan aktivitas bisnis dan penamaan akun/rekening pembukuan karena wajib pajak tidak menginformasikan secara benar;
- d. Ketidaktahuan dan ketidakmampuan wajib pajak dalam memahami peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- e. Ketidaktahuan dan ketidakmampuan wajib pajak dalam membedakan laporan keuangan komersial dengan laporan keuangan fiskal;

²³ Atep Adya Barata, *Memahami Pengadilan Pajak, Meminimalisasi dan Menghindari Sengketa Pajak dan Bea Cukai*, Elex Media Komputindo, Jakarta, 2003, hal: 4

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

- f. Perbedaan pendapat dalam pengakuan bukti pendukung (dokumen transaksi).

Perbedaan pendapat yang telah disebutkan diatas dapat menyebabkan timbulnya utang pajak yang ditindaklanjuti dengan penagihan aktif. Ada tiga cara yang ditempu oleh Wajib Pajak untuk penyelesaian tentang perbedaan pendapat tersebut :

- a. Melakukan pembayaran tunai (Penyetoran dengan SSP);
- b. Melakukan pemindahbukuan atas kelebihan ppajak dimasa atau jenis pajak tertentu ke hutang pajak yang bersangkutan;
- c. Menempuh upaya hukum untuk mencari keadilan melalui mekanisme sebagai berikut:
 - 1) Mengajukan permohonan Pembetulan Atas Surat Ketetapan Pajak yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dan peraturan perundangundangan perpajakan sesuai Pasal 16 UU No. 6 tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cata Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 (Selanjutnya disebut dengan UU KUP). Untuk pajak daerah, bea masuk dan cukai tidak ada ketetapan yang mengatur mengenai pembatalan atas ketetapan pajak. Begitu pula untuk Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dan Bea Perolehan Hak atas Bumi dan Bangunan (BPHTB). Mekanisme yang ada untuk kedua jenis pajak ini adalah mengajukan pengurangan.
 - 2) Pengajuan keberatan, yang dapat di sampaikan kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu ketetapan pajak, sesuai Pasal 25 UU KUP.
 - 3) Dalam hal wajib pajak/ penanggung pajak keberatan atas pengenaan sanksi administrasi untuk jenis pajak pusat (PPh, PPN) yang ditagih oleh Direktorat Jenderal Pajak melalui penerbitan Surat Tagihan Pajak (STP), dan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) penyelesaiannya dapat dilakukan dengan mengajukan permohonan pengurangan atau menghapuskan sanksi administrasi sesuai Pasal 36 Ayat (1) huruf a UU KUP.
 - 4) Dalam hal wajib pajak/ penanggung pajak ditolak pengajuan keberatannya karena tidak memenuhi persyaratan formal, meskipun persyaratan material terpenuhi, wajib pajak/ penanggung pajak dapat mengajukan permohonan pengurangan atau

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar (Sesuai Pasal 36 Ayat (1) huruf b UU KUP)

- 5) Dalam hal keberatan yang diajukan wajib pajak/ penanggung pajak ditolak atau diterima sebagian oleh Direktorat Jenderal Pajak, maka wajib pajak/ penanggung pajak dapat mengajukan banding atau gugatan yang disampaikan kepada Pengadilan Pajak.

Keberatan yang diajukan dapat dipertimbangkan oleh Direktur Jenderal Pajak dengan syarat, keberatan diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak terutang, dipotong atau dipungut atau jumlah rugi menurut perhitungan wajib pajak disertai alasannya serta bukti formal lainnya sesuai dengan jenis pajaknya. Jangka waktu pengajuan keberatan adalah 3 bulan sejak tanggal surat, tanggal pemotongan atau pemungutan, kecuali jika wajib pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu tidak dapat dipenuhi karena adanya hal diluar kekuasaannya.

Meskipun wajib pajak/ penanggung pajak mengajukan keberatan atas ketetapan pajak sebagaimana dimaksud tersebut diatas, namun pada dasarnya pengajuan keberatan tersebut tidak menunda kewajiban pajak dan pelaksanaan penagihan pajak. Keputusan Direktur Jenderal Pajak/ Kepala Dinas Pendapatan Daerah setempat atas keberatan yang diajukan oleh wajib pajak, dimungkinkan ada empat yaitu, mengabulkan seluruhnya, mengabulkan sebagian, menolak atau menambah besarnya jumlah pajak yang terutang.²⁴ Menurut ketentuan keputusan ini harus sudah diberikan paling lama 12 bulan sejak tanggal surat keberatan diterima. Jika keputusan tidak diberikan sampai dengan jangka waktu tersebut, maka keberatan yang diajukan dianggap dikabulkan sepenuhnya. Dalam kaitan keputusan atas keberatan yang diajukan oleh wajib pajak dipandang tidak adil, maka wajib pajak yang bersangkutan dapat menggunakan haknya untuk mengajukan banding. Sedangkan untuk hal-hal yang berkaitan dengan ketidakadilan dalam memenuhi prosedur penagihan pajak atau

²⁴ Dalimunthe, A. F., Ginting, B., & Barus, U. M, *Optimalisasi Penerapan Penyanderaan (Gijzeling) Sebagai Upaya Penegakan Hukum (Law Enforcement) Dalam Penerimaan Pajak (Studi Kasus Pelaksanaan Penyanderaan Di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara*, Jurnal Ilmiah Penegakan Hukum, Vol. 9, No. 2, 2022, pp. 207-218, <http://dx.doi.org/10.31289/jiph.v9i2.8295>

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

keputusan lain di bidang perpajakan dapat dilakukan oleh wajib pajak dengan mengajukan gugatan.

Sebuah sengketa dapat dikatakan termasuk dalam sengketa pajak apabila terjadi dalam bidang pajak, yaitu pajak pusat termasuk bea masuk dan cukai serta pajak daerah. Hal tersebut merupakan penegasan mengenai ruang lingkup sengketa, yang tidak terkait dengan sengketa perdata. Sengketa pajak sebenarnya merupakan sengketa yang terjadi antara pemerintah (Direktorat Jenderal Pajak) selaku fiskus dan rakyat sebagai wajib pajak sebagai akibat dikeluarkannya keputusan administratif di bidang perpajakan yang dirasakan merugikan kepentingan wajib pajak/ penanggung pajak. Nur Hid Ayat, dosen perpajakan dan peneliti pada *Tax Centre* Universitas Padjajaran Bandung mengemukakan bahwa, ketidaksamaan persepsi atau perbedaan pendapat antara wajib pajak (WP) dengan aparat pajak (*Fiskus*) atas pajak terutang merupakan awal dari adanya sengketa di bidang perpajakan. Masing-masing punya hak untuk mempertahankan pendapatnya baik WP maupun Fiskus.²⁵

Masalah penagihan pajak yang dimaksud dalam ketentuan Undang-Undang No.14 Tahun 2002 tersebut diatur dalam Undang-Undang No.19 Tahun 1997 jo. Undang-Undang No.19 Tahun 2000 (Pasal 37), Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa. Menurut Undang-Undang ini gugatan yang diajukan ke Pengadilan Pajak adalah gugatan wajib pajak atau penanggung pajak terhadap Pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, atau Pengumuman Lelang. Dalam konteks penyanderaan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak, wajib pajak atau penanggung pajak dapat mengajukan gugatan kepada Pengadilan Negeri, yaitu apabila wajib pajak atau penanggung pajak yang disandera merasa dirugikan oleh adanya pelaksanaan penyanderaan. Hal ini diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 137 Tahun 2000 tentang Tempat Dan Tata Cara Penyanderaan, Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak Dan Pemberian Ganti Rugi Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa. Pasal 15 Ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000 tersebut,

²⁵ Nur Hid Ayat, 2013, *Pemeriksaan Pajak, Menghindari & Menghadapi*, Jakarta: Elex Media Komputindo, hal. 67

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

menyatakan bahwa : “Penanggung Pajak yang disandera dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penyanderaan kepada Pengadilan Negeri”.

Selanjutnya, mekanisme gugatan yang diajukan oleh tersandera harus dilakukan sebelum atau pada saat wajib pajak/ penanggung pajak tersebut disandera. Dalam hal wajib pajak melakukan upaya keberatan, gugatan dan banding dan ternyata dimenangkan oleh wajib pajak, maka berdasarkan Pasal 10 PP Nomor 137 Tahun 2000, wajib pajak/ penanggung pajak yang disandera akan dilepas yang kemudian akan diikuti pula dengan rehabilitasi nama baik penanggung pajak serta pemberian ganti rugi sesuai ketentuan dalam Pasal 16 PP Nomor 137 Tahun 2000.²⁶

C. Simpulan

Penggunaan sandera pajak yang dilakukan pemerintah dalam rangka penegakan hukum pajak khususnya dalam penagihan utang pajak, dilakukan pemerintah terhadap wajib pajak atau penanggung pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak, jika: Wajib Pajak/penanggung pajak mempunyai utang pajak tertentu yaitu diatas Rp 100.000.000,- (seratur juta rupiah); Wajib Pajak/Penanggung pajak mempunyai itikad yang tidak baik (yaitu mempunyai niat untuk melunasi utang pajaknya) dengan cara misalnya menyembunyikan barang/harta kekayaannya untuk menghindari penyitaan pajak; Kepala Kantor Pelayanan Pajak memperoleh ijin dari Menteri Keuangan (dalam hal Pajak Pusat) atau Gubernur (dalam hal Pajak Daerah); setelah lewat waktu 14 hari sejak tanggal surat paksa diberitahukan kepada wajib pajak/penanggung pajak.

Wajib Pajak/ Penanggung Pajak yang dikenai sandera oleh Direktorat Jenderal Pajak dapat menempuh upaya hukum terhadap pelaksanaan sandera terhadap dirinya, berupa gugatan melalui Pengadilan Negeri. Bilamana gugatan dimenangkan oleh wajib pajak/ penanggung pajak, maka Direktorat Jenderal Pajak akan melakukan serangkaian tindakan sesuai ketentuan undang-undang yaitu melepaskan wajib pajak/ penanggung pajak, merehabilitasi nama baik wajib pajak/ penanggung pajak serta memberikan ganti rugi sesuai dengan ketentuan. Apabila gugatan wajib pajak/ penanggung pajak kepada Direktorat Jenderal Pajak dimenangkan oleh Direktorat Jendral

²⁶ Aji, W. K., Khosafiah, R. K., Jusikusuma, T. D., & Irawan, F., 2022, *Penyelesaian Sengketa Pajak Atas Gugatan Dan Sanggahan: Suatu Perspektif Keadilan*. Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review), Vol. 6, No. 1, pp. 80-88. <https://doi.org/10.31092/jpi.v6i1.1601>

Law, Development & Justice Review

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

Pajak, maka penyanderaan akan tetap dilakukan oleh Direktorat Jendral pajak dengan batas maksimal selama 6 bulan dan dapat diperpanjang paling lama 6 bulan. Selama menjalani penyanderaan kewajiban-kewajiban wajib pajak/ penanggung pajak terhadap utang pajak, yang disandera tetap harus dilaksanakan. Kewajiban dilakukan dengan melalui mekanisme pelelangan harta benda wajib pajak/ penanggung pajak untuk membayar pajak, biaya dan bunganya.

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Atep Adya Barata, 2003, *Memahami Pengadilan Pajak, Meminimalisasi dan Menghindari Sengketa Pajak dan Bea Cukai*, Jakarta: Elex Media Komputindo.
- Bohari, 2006, *Pengantar Hukum Pajak*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Erly Suandy, 2005, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat.
- Muhammad Djafar Saidi, 2007, *Pembaharuan Hukum Pajak*, Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Nur Hidayat, 2013, *Pemeriksaan Pajak, Menghindari & Menghadapi*, Jakarta: Elex Media Komputindo.
- Widi Widodo, 2010, *Moralitas, Budaya, dan Kepatuhan Pajak*, Bandung: Alfabeta.

Jurnal

- Aji, W. K., Khosafiah, R. K., Jusikusuma, T. D., & Irawan, F., 2022, *Penyelesaian Sengketa Pajak Atas Gugatan Dan Sanggahan: Suatu Perspektif Keadilan*. Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review), Vol. 6, No. 1. <https://doi.org/10.31092/jpi.v6i1.1601>
- Arifin, Y. N. 2021, *Penegakan Hukum Pajak Melalui Penggunaan Sandera Pajak Dalam Penagihan Utang Pajak Di Indonesia*. Jurnal Locus Delicti, Vol. 2, No. 2. <https://doi.org/10.23887/jld.v2i2.463>
- Benuf, Kornelius, and Muhamad Azhar, 2020, *Metodologi Penelitian Hukum sebagai Instrumen Mengurai Permasalahan Hukum Kontemporer*. Gema Keadilan, Vol. 7, No. 1. <https://doi.org/10.14710/gk.2020.7504>
- Dalimunthe, A. F., Ginting, B., & Barus, U. M. 2022, *Optimalisasi Penerapan Penyanderaan (Gijzeling) Sebagai Upaya Penegakan Hukum (Law Enforcement) Dalam Penerimaan Pajak (Studi Kasus Pelaksanaan Penyanderaan Di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I)*. Jurnal Ilmiah Penegakan Hukum, Vol. 9, No. 2. <http://dx.doi.org/10.31289/jiph.v9i2.8295>
- Evantri, A. F., Rabiawal, A. I., Dwitama, A. D., & Irawan, F., 2022. *Efektivitas Penagihan Pajak dengan Surat Paksa dan Kontribusinya terhadap Penerimaan Pajak*. Jurnal Akuntansiku, Vol. 1, No. 2. <https://doi.org/10.54957/akuntansiku.v1i2.214>

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

- Isipriyarso, B., 2015. *Sandera Pajak Sebagai Alat Paksa Dalam Penagihan Utang Pajak (Studi tentang Penegakan Hukum Pajak Melalui Sandera Pajak)*. Masalah-Masalah Hukum, Vol. 44, No. 1. <https://doi.org/10.14710/mmh.44.1.2015.69-77>
- Laurensius A. 2018, *Peranan Metodologi Penelitian Hukum di dalam Perkembangan Ilmu Hukum di Indonesia*, Soumatera Law Review, Vol. 1, No. 1. doi:10.22216/soumlaw.v1i1.3346.
- Norma. R, Budi Isipriyarso, F.C. Susila Adiyanta,. 2016, *Penagihan Pajak Dengan Menggunakan Sandera Pajak (Gijzeling) Di Lingkungan Kerja Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah I Dan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah II*, Diponegoro Law Journal Vol. 5, No. 2. <https://doi.org/10.14710/dlj.2016.10724>
- Pandini, A. I., Putri, M. R., & Patmawati, N., 2025, *Implikasi Hukum Daluwarsa Utang Pajak bagi Wajib Pajak dan Negara*. Judge: Jurnal Hukum, Vol. 6, No. 2. <https://doi.org/10.54209/judge.v6i02.1324>
- Putri Kurniasari, 2016, *Efektivitas Penagihan Pajak Dengan Surat Teguran Dan Surat Paksa Terhadap Penerimaan Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Di Balikpapan*, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mulawarman, Jurnal Ekonomi dan keuangan Vol. 13, No. 1. <https://doi.org/10.30872/jakt.v13i1.1171>
- Saleh, M. A. 2019, *Perlindungan hukum Terhadap Penanggung Pajak Dalam Pelaksanaan Penyanderaan (Gijzeling)*, Sol Justisio, Vol. 1, No. 1. <http://ojs.mputantular.ac.id/index.php/sj/article/view/189>
- Shyafril, S. Z., & Bima, M. R, 2021, *Optimalisasi Penerapan Penyanderaan (Gijzeling) Sebagai Upaya Penegakan Hukum (Law Enforcement) Dalam Penerimaan Pajak*. Journal of Lex Theory (JLT), Vol. 2, No. 2. <https://doi.org/10.52103/jlt.v2i2.724>
- Siregar, R. J., Barus, U. M., & Siregar, T, 2020, *Analisis Yuridis Kewenangan Penyitaan Harta Kekayaan Wajib Pajak oleh Juru Sita Pajak*. ARBITER: Jurnal Ilmiah Magister Hukum, Vol. 2, No. 1. <https://doi.org/10.31289/arbiter.v2i1.124>
- Suprianto, B., Myrna, R., Sumaryana, A., & Sukarno, D, 2025, *Towards Tax Efficiency and Compliance: Self-Assessment in Indonesia*. International Journal of Public Administration, Vol. 48, No. 1. <https://doi.org/10.1080/01900692.2024.2436565>
- Zainuddin, M., & Karina, A. D, 2023, *Penggunaan metode yuridis normatif dalam membuktikan kebenaran pada penelitian hukum*. Smart Law Journal, Vol. 2, No. 2. <https://e-journal.unkaha.ac.id/index.php/slj/article/view/26>

Volume	: 8	E-ISSN:	2655-1942
Number	: 3	Terbitan:	Desember 2025
Page	: 215-235		

Peraturan Perundang-Undangan

UU No. 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa

Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Peraturan Pemerintah No. 137 Tahun 2000 tentang Tempat Dan Tata Cara Penyanderaan, Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak Dan Pemberian Ganti Rugi Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.

SKB Menkeu, Menkeh, dan HAM No M-02 UM 01 Tahun 2003 dan No. 294/KMK.03/2003

Keputusan Dirjen Pajak No.218/PJ/2003 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyanderaan dan Pemberian Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak yang Disandera