

SANKSI ADMINISTRASI BAGI WAJIB PAJAK YANG LALAI MEMBAYAR PAJAK DALAM PERSPEKTIF HUKUM PERPAJAKAN DI INDONESIA¹

Oleh: Jeremi Alessandro²

Said Aneke R³

Fonnyke Pongkorung⁴

ABSTRAK

Tujuan dilakukannya penelitian ini yaitu untuk mengetahui bagaimana bentuk hambatan wajib pajak yang tidak membayar pajak dan bagaimana bentuk sanksi administrasi terhadap wajib pajak yang lalai membayar pajak, yang dengan metode penelitian hukum normatif disimpulkan: 1. Bentuk hambatan wajib pajak tidak membayar pajak adanya perlawanan terhadap pajak, Perlawanan tersebut bisa secara pasif dan aktif. Perlawanan Pasif adalah bentuk perlawanan yang seharusnya bukan dari Wajib Pajak itu sendiri tetapi terjadi karena keadaan yang ada dilingkungan sekitar dari Wajib Pajak. Sedangkan perlawanan aktif merupakan usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus dan bertujuan untuk menghindari pajak atau mengurangi kewajiban pajak yang seharusnya dibayar. 2. Sanksi administrasi yang didapatkan jika wajib pajak lalai membayar pajak adalah sanksi berupa denda, bunga dan kenaikan.

Kata Kunci: Wajib Pajak; Tidak Membayar Pajak.

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Sejak direformasi perpajakan di Indonesia pada tahun 1984, sistem perpajakan di Indonesia telah berganti dan berlaku hingga pada saat ini yaitu *Self Assessment System*. Sistem pemungutan ini didasarkan pada keaktifan wajib pajak, maksudnya adalah wajib pajak dituntut kesadarannya untuk menghitung dan membayar sendiri pajak terutang, dan petugas pajak hanyalah melakukan verifikasi atau pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban dari wajib pajak.⁵

Ketaatan dalam membayar pajak adalah hal yang sangat diperlukan, namun ketika hal tersebut tidak dipenuhi oleh wajib pajak maka mereka akan mendapat sanksi karena tidak menjalani hal yang seharusnya mereka lakukan. Sanksi tersebut bisa berupa sanksi administrasi dan juga sanksi pidana.

Pemberian sanksi ini lebih diprioritaskan kepada wajib pajak untuk tidak mengulangi kesalahan yang bisa membuat mereka mendapat sanksi tersebut.

B. Rumusan Masalah

1. Bagaimana bentuk hambatan wajib pajak yang tidak membayar pajak?
2. Bagaimana bentuk sanksi administrasi terhadap wajib pajak yang lalai membayar pajak?

C. Metode Penelitian

Metode Penelitian yang digunakan dalam penyusunan skripsi ini ialah metode penelitian normatif.

PEMBAHASAN

A. Bentuk Hambatan Wajib Pajak Yang Tidak Membayar Pajak

Tujuan negara sebagaimana diamanatkan dalam Pembukaan UUD 1945 alinea ke empat antara lain adalah memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa secara berkeadilan. Untuk mencapai tujuan tersebut tentunya negara membutuhkan dana yang tidak sedikit sebagaimana dituangkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).

Sumber pembiayaan negara dari pajak merupakan sumber dana yang paling memungkinkan dan sekaligus menunjukkan kemandirian pembangunan suatu negara dari tahun ke tahun penerimaan pajak yang ditargetkan selalu meningkat. Untuk mewujudkan hal tersebut, selain tergantung pada faktor pertumbuhan ekonomi, juga sangat tergantung pada kesadaran masyarakat dalam memenuhi kewajiban sebagai warga negara.

Pajak memiliki aspek strategis yang bukan semata-mata sebagai sumber penerimaan negara tetapi juga sebagai bentuk tanggung jawab dan wujud kebersamaan (kegotong-royongan) semua warga negara demi keberlangsungan bangsa. Tentunya yang dimaksud masyarakat di sini adalah masyarakat yang sadar dan peduli melaksanakan kewajiban perpajakan.

Kurangnya kesadaran dan kepedulian masyarakat akan pentingnya peranan pajak serta kecenderungan ketidakrelaan untuk membayar pajak ketika memperoleh penghasilan sering menimbulkan sikap penghindaran pajak.⁶ Ironisnya, masyarakat tersebut banyak menuntut pemerintah agar menyediakan berbagai fasilitas.⁷ Menurut Penulis, Faktor-faktor ini mendukung para wajib

¹ Artikel Skripsi

² Mahasiswa pada Fakultas Hukum Unsrat, NIM 18071101638

³ Fakultas Hukum Unsrat, Magister Ilmu Hukum

⁴ Fakultas Hukum Unsrat, Magister Ilmu Hukum

⁵ Anang Priyanto, *Dasar-Dasar Hukum Pajak*, UNY Press, Yogyakarta, 2017, hlm. 36.

⁶ Direktorat Jenderal Pajak, *Lebih Dekat dengan Pajak*, Penyuluhan Pajak, DJP, Jakarta, 2013, hlm. 20.

⁷ *Ibid*, hlm. 21.

pajak melalaikan menjalankan kewajiban dalam membayar pajak, yaitu:

- a. Masih rendahnya kesadaran wajib pajak atas dalam membayar pajak.
- b. Kurangnya sosialisasi mengenai pajak di lingkungan masyarakat.
- c. Tingkat kemampuan wajib pajak untuk membayar pajaknya semakin rendah.
- d. Kurangnya pemahaman akan pentingnya peran pajak yang seharusnya dibayar oleh wajib pajak.
- e. Faktor ekonomi dari sebagian wajib pajak masih lemah.

Lepas dari kesadaran kewargaan dan solidaritas nasional, lepas pula dari pengertiannya tentang kewajibannya terhadap negara, pada sebagian besar diantara rakyat tidak akan pernah meresap kewajibannya membayar pajak sedemikian rupa sehingga memenuhi tanpa menggerutu. Bahkan bila ada sedikit kemungkinan saja, maka pada umumnya mereka cenderung untuk meloloskan diri dari setiap pajak.

Rendahnya penerimaan pajak umumnya belum memiliki motivasi yang kuat untuk sadar dan patuh dalam hal perpajakan. Menurut Sulistiyono dalam penelitiannya mengungkapkan bahwa isu korupsi, ketidakpuasan masyarakat atas pelayanan dan mekanisme pajak merupakan hal-hal yang mempengaruhi motivasi wajib pajak dalam membayar pajak. Kepatuhan wajib pajak masih minim/rendah, karena salah satunya tidak memiliki motivasi/dorongan dalam diri seseorang wajib pajak untuk membayar pajak.

Menurut pandangan dari Cahyonowati, yang mengemukakan bahwa tingkat moral wajib pajak di Indonesia belum tumbuh dari motivasi intrinsik individu melainkan paksaan dari faktor eksternal yaitu oleh besarnya denda pajak.⁸ Undang-undang yang mengatur tentang perpajakan sudah dibentuk dan diberlakukan di Indonesia, namun masih ditemukan banyak permasalahan atau kendala mendasar dalam pelaksanaannya. Hal ini sangat mempengaruhi hasil penerimaan pajak yang sebagai sumber pendapatan negara. Tingkat ekonomi sebahagian wajib pajak yang sangat rendah dan sangat mempengaruhi, dimana wajib pajak masih lebih memprioritaskan biaya yang bersifat mendasar, seperti: biaya sekolah, biaya kesehatan dan sebagainya, daripada membayar pajak.

Persepsi wajib pajak bahwa percuma membayar pajak dengan tertib, karena pada akhirnya akan digunakan secara boros dan tidak tepat sasaran bahkan akan dikorupsi oleh sebagian dari pegawai pajak. Tingkat kepatuhan wajib pajak yang masih rendah akan menimbulkan selisih antara jumlah pajak yang dibayar oleh wajib pajak dengan jumlah pajak yang seharusnya dibayar semakin besar. Wajib pajak yang memiliki penghasilan besar cenderung untuk lebih patuh ketimbang yang berpenghasilan rendah karena yang berpenghasilan besar cenderung untuk lebih *konservatif* dalam pelaporan kewajiban perpajakan.

Kendala lain yang biasa dijumpai yaitu: peraturan pelaksana undang-undang sering tidak konsisten dengan undang-undang; banyaknya pungutan resmi dan tidak resmi baik dipusat maupun didaerah, sehingga lemahnya penegakan hukum (*law enforcement*); birokrasi yang berbelit-belit dan sebagainya yang seharusnya bila dilakukan dengan baik tentu membantu dalam mewujudkan *good government* dalam membentuk pemerintah yang bersih dan berwibawa.⁹ Namun akibatnya masih saja ada yang melalaikan kewajibannya tersebut sehingga terjadi yang namanya utang pajak bagi wajib pajaknya yang lalai menjalankan kewajibannya.

Timbulnya suatu utang seseorang disebabkan oleh adanya perikatan antara para pihak. Perikatan tersebut biasanya mewajibkan salah satu pihak untuk melakukan sesuatu atau tidak melakukan sesuatu. Terjadinya perikatan tersebut bisa karena undang-undang atau karena perjanjian. Perikatan terjadi karena undang-undang bisa timbul karena undang-undang saja atau karena undang-undang dengan perbuatan manusia.

Di Dalam hukum perdata, pasal 1345 KUHPdata yang berbunyi "jika perkataan dapat diberi dua arti, maka harus dipilih arti yang paling sesuai dengan sifat persetujuan"¹⁰. Sementara itu, di dalam hukum pajak menjelaskan bahwa timbulnya utang pajak pada saat diundangkannya undang-undang pajak. artinya apabila suatu undang-undang tersebut menimbulkan suatu kewajiban bagi seseorang menjadi terutang pajak. Timbulnya utang pajak diakibatkan juga oleh adanya surat ketetapan pajak oleh pemerintah yakni

⁸ Owen de Pinto Simanjuntak dan Tia Novira Sucipto, 2018 "Pengaruh Motivasi Membayar Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Petisah", Jurnal Mutiara Akuntansi, Volume 3 No. 2 : 27.

⁹ Niru Anita Sinaga, 2016, *Pemungutan pajak dan permasalahannya di Indonesia*, Jurnal Ilmiah Hukum Dirgantara-Fakultas Hukum Universitas Dirgantara Marsekal Suryadarma, Volume 7 No. 1: 153.

¹⁰ Lihat dalam Kitab Undang-undang Hukum Perdata Pasal 1345.

Direktorat Jenderal Pajak (Fiskus). Artinya bahwa seseorang diketahui mempunyai utang pajak saat fiskus menerbitkan surat ketetapan pajak atas namanya dan besaran pajaknya yang terutang. Utang pajak timbul pada saat suatu undang-undang pajak diundangkan yang berarti secara material seseorang mempunyai (diketahui mempunyai) utang pajak dengan adanya undang-undang pajak.

Terhadap setiap utang yang timbul, terkandung maksud bahwa supaya pada waktu yang telah ditentukan oleh berakhirnya suatu perikatan. Adanya utang pajak karena banyak hal, meliputi waktu jangka pendek maupun panjang yang sengaja diadakan karena pada umumnya bahwa pada saat timbulnya utang pajak si wajib pajak belum mempunyai kemampuan untuk melunasinya.¹¹

Sementara itu, masalah yang dikeluarkan atau tidak dikeluarkannya surat ketetapan pajak hanyalah masalah formal. Tanpa dikeluarkannya surat ketetapan pajak pun sepanjang undang-undang yang mengatur adanya utang pajak atas suatu keadaan atau peristiwa tertentu, yang lazim disebut dengan *tatbestand*. Yang secara material sudah diatur dalam undang-undang pajak. Wajib pajak sudah mempunyai utang pajak. selain itu, sesuai sistem *self assessment system* yang dianut dalam undang-undang sekarang ini. Wajib pajak diwajibkan untuk menghitung dan memperhitungkan sendiri besar pajaknya yang terutang yang berarti tidak perlu adanya surat ketetapan pajak yang terhitung fiskus.¹²

Menurut Rochmat Soemitro, mengenal 2 ajaran tentang timbulnya utang pajak:

a. Ajaran materiil

Utang pajak timbul dengan sendirinya karena undang-undang. Sumitro mengatakan, bahwa seseorang memenuhi *tatbestand* sudah memenuhi syarat-syarat objektif dan subjektif, sudah mempunyai utang pajak dan kewajiban membayar pajak. pengertian *tatbestand* disebut dalam undang-undang pajak dapat berupa perbuatan, atau keadaan atau peristiwa.

b. Ajaran formil

Ajaran pajak ini terutang timbul pada adanya surat ketetapan pajak. menurut ajaran formil ini walaupun *tatbestand* sudah terpenuhi akan tetapi belum dikeluarkan surat ketetapan pajak, belum ada suatu utang pajak.

Ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dibedakan antara pajak yang terutang dengan utang pajak. pajak yang terutang adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam masa pajak, dalam tahun pajak, atau dalam bagian tahun pajak sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-undangan perpajakan (Pasal 1 ayat 10 Undang-undang 28 tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan).

Berkaitan dengan timbulnya suatu utang pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau kenaikan tercantum dalam surat dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (pasal 1 ayat 8 Undang-undang Nomor 19 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan).¹³ Contoh kasus timbulnya utang pajak oleh Teddy Ferdian, Seorang pegawai Direktorat Jenderal Pajak. "Pagi itu, seorang wajib pajak datang tampak mendatangi kantor pajak untuk mengajukan perpanjangan sertifikat elektronik terkait keperluan pembuatan faktur pajak. pada saat mendapatkan pelayanan oleh petugas pajak, diketahui bahwa wajib pajak tersebut memiliki utang. Wajib pajak pun diminta untuk melakukan pembayaran atas utang pajak atau mengajukan permohonan mengangsur pembayaran utang pajak.

Wajib pajak tersebut merasa tidak memiliki utang pajak karena dia selalu melakukan kewajiban pajaknya dengan baik dan sesuai dengan aturan yang berlaku. Berdasarkan penjelasan dari petugas pajak, wajib pajak terlambat melaporkan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) masa Pajak Pertambahan Nilai (PPN) untuk dua masa pajak. Wajib pajak tersebut pun teringat bahwa dia memang pernah terlambat melaporkan Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) karena pada saat itu sedang sibuk mengurus pernikahan salah satu keluarganya"

Belajar dari contoh kasus diatas merupakan contoh yang mungkin juga banyak dialami oleh wajib pajak. Seringkali, wajib pajak tidak merasa memiliki utang pajak karena telah melakukan kewajibannya pajak dengan baik. Ketika ditanyakan kepada wajib pajak mengenai utang pajak. Boleh

¹¹ R. Santoso Brotodiharjo, S.H, Pengantar Ilmu Hukum Pajak, PT Refika Aditama, Jakarta, 2003, hlm. 127.

¹² Russell Butarbutar, Hukum Pajak Indonesia dan Internasional, Gramata Publishing, Bekasi, 2017, hlm. 43.

¹³ Bustamar Ayza, *Hukum Pajak Indonesia*, Kencana, Jakarta, 2017, hlm. 187.

jadi masih banyak wajib pajak yang belum mengetahui.¹⁴

Pada saat ini, masih saja ditemukan tingkah perilaku yang tidak baik dari wajib pajak dan mencari cara agar bisa terbebas dari pelanggaran-pelanggaran yang ditimbulkan akibat tidak mau membayar pajak yaitu dengan bentuk perlawanan terhadap pajak, penghindaran terhadap pajak dan bahkan melakukan penggelapan terhadap pajak.

Penggelapan pajak terjadi sebelum SKP dikeluarkan. Hal ini merupakan pelanggaran terhadap undang-undang dengan maksud melepaskan diri dari pajak mengurangi dasar penetapan pajak dengan cara menyembunyikan sebagian dari penghasilannya. Penggelapan pajak merupakan suatu tindak pidana yang melanggar hukum perpajakan di Indonesia. Karena wajib pajak berusaha untuk meminimalkan pajak yang terutang dengan cara ilegal. Penggelapan pajak (*tax evasion*) adalah perbuatan melanggar undang-undang perpajakan misalnya wajib pajak melakukan penyampaian SPT dengan jumlah penghasilan yang lebih rendah daripada yang sebenarnya (*understatement of the income*) di satu pihak atau melaporkan biaya yang lebih besar daripada yang sebenarnya (*overstatement of the deductions*) di pihak lain.

Persepsi dalam diri pembayar pajak bahwa pajak merupakan ancaman, karena mengurangi jumlah pendapatan yang diperoleh. Dalam hal ini dapat diindikasikan bahwa tindakan membayar pajak akan merugikan diri sendiri dan wajib pajak cenderung melakukan upaya tidak melaporkan jumlah pajak yang disetor yang semestinya.

Tindakan penggelapan pajak termasuk tindakan kriminal, karena menyalahi aturan yang berlaku dan mencakup perbuatan sengaja dengan tidak melaporkan secara lengkap dan jelas objek pajak. Menurut pandangan Nurmantu kecenderungan wajib pajak melakukan kecurangan dikarenakan:

- a. Tingginya pajak yang harus dibayar, Semakin tinggi jumlah pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak. semakin tinggi kemungkinan wajib pajak berperilaku curang.
- b. Makin tinggi uang sogokan yang harus dikeluarkan oleh wajib pajak, maka semakin kecil kemungkinan wajib pajak melakukan kecurangan.

- c. Makin tinggi kemungkinan terungkap apabila melakukan kecurangan, maka makin rendah kecenderungan wajib pajak berlaku curang
- d. Makin besar ancaman hukuman dan sanksi yang diterapkan kepada pelaku kecurangan, maka semakin kecil kecenderungan wajib pajak melakukan kecurangan.

Dengan demikian, menurut Brotodiharjo berpendapat bahwa penggelapan pajak dapat juga didefinisikan sebagai suatu upaya atau tindakan yang merupakan pelanggaran terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan seperti berikut:¹⁵

- a. Tidak dapat memenuhi pengisian surat pemberitahuan tepat waktu.
- b. Tidak dapat memenuhi pembayaran pajak tepat waktu,
- c. Tidak dapat memenuhi pelaporan dan pengurangannya secara lengkap dan benar.
- d. Tidak dapat memenuhi kewajiban memelihara pembukuan.
- e. Tidak dapat memenuhi kewajiban menyetorkan pajak penghasilan para karyawan yang dipotong dan pajak-pajak lainnya yang telah dipungut.
- f. Tidak dapat memenuhi kewajiban membayar taksiran pajak terutang.
- g. Tidak dapat memenuhi permintaan fiskus akan informasi pihak ketiga.
- h. Pembayaran dengan cek kosong bagi negara yang dapat melakukan pembayaran pajaknya dengan cek.
- i. Melakukan penyuaipan terhadap aparat perpajakan dan atau melakukan intimidasi lainnya.

Walaupun masih banyak kasus penggelapan pajak menyebabkan hilangnya potensi sumber penerimaan negara, sehingga adanya antisipatif dari berbagai pihak. Untuk mendasari langkah antisipatif perlu didasarkan studi terkait penggelapan pajak, secara khusus studi pada persepsi wajib pajak terhadap etika penggelapan pajak dan juga studi secara dini terhadap calon-calon wajib pajak.¹⁶ untuk itu sangat dibutuhkan peran aktif dari

¹⁴<https://www.pajak.go.id/id/artikel/perlu-diketahui-ini-penyebab-timbulnya-utang-pajak>, diakses pada tanggal 2 Desember 2021, pada jam 12:02 Wita.

¹⁵ Islamiah Kamil, 2021, *Pengaruh kualitas pelayanan, sistem perpajakan, sanksi denda, kemampuan finansial dan persepsi wajib pajak orang pribadi terhadap penggelapan pajak (tax evasion)*, jurnal akuntansi, keuangan, pajak, informasi (jakpi), Universitas Dian Nusantara Fakultas Bisnis Dan Ilmu Sosial, Volume 1, No. 1 :21-22.

¹⁶ Nelphy Bryan Abrahams dan Ari Budi Kristanto, 2016, *“Persepsi Calon Wajib Pajak Dan Wajib Pajak Terhadap Etika Penggelapan Pajak Di Salatiga”*, jurnal Berkala Akuntansi dan Keuangan Indonesia, Universitas Kristen Satya Wacana, Volume 1 No 1 :51.

penyelenggara pajak agar bisa senantiasa untuk selalu melakukan pemahaman kepada wajib pajak tentang bahayanya melakukan penggelapan pajak.

Penggelapan pajak dianggap sebagai kejahatan karena bisa membuat negara rugi akibat dari oknum-oknum yang tidak bertanggung jawab. Dalam hukum pidana menjelaskan tentang kejahatan dalam penggelapan pajak dalam pasal 372 KUHP berbunyi :¹⁷

“Barang Siapa dengan sengaja memiliki dengan melawan hak suatu barang yang sama sekali atau sebagiannya termasuk kepunyaan orang lain dan barang itu ada dalam tangannya bukan karena kejahatan, dihukum karena penggelapan, dengan hukuman penjara selama-lamanya empat tahun atau denda sebanyak-banyaknya sembilan ratus rupiah”

Penghindaran terhadap pajak Merupakan tindakan legal, dapat dibenarkan karena tidak melanggar undang-undang, dalam hal ini sama sekali tidak ada suatu pelanggaran hukum yang dilakukan. Tujuan penghindaran pajak adalah menekan atau meminimalisasi jumlah pajak yang harus dibayar. Penghindaran pajak sering dikaitkan dengan perencanaan pajak (*tax planning*), dimana keduanya sama-sama menggunakan cara yang legal untuk mengurangi atau bahkan menghilangkan kewajiban pajak. *tax planning* adalah suatu kepastian yang dimiliki oleh wajib pajak untuk menyusun aktivitas keuangan guna mendapatkan pengeluaran (beban) pajak yang minimal.

Penghindaran pajak dapat saja dikategorikan sebagai kegiatan illegal, Suatu penghindaran pajak dikatakan legal apabila transaksi yang dilakukan semata-mata untuk tujuan usaha yang baik (*bonafide business purpose*), oleh karena itu untuk mencegah praktik penghindaran yang dilakukan oleh perusahaan multinasional, sebagian besar negara telah mempunyai ketentuan anti penghindaran pajak.¹⁸

Penghindaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak itu sendiri menimbulkan tantangan kepada mereka sehingga banyak terjadi kelalaian dalam pembayaran pajak akibat dari penghindaran pajak. walaupun dikatakan bahwa membayar pajak adalah suatu ketentuan yang bersifat memaksa, akan tetapi dari wajib pajak sendiri harus memiliki kesadaran dan kepatuhan dalam menjalankan

kewajibannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

B. Bentuk Sanksi Administrasi Terhadap Wajib Pajak Yang Lalai Membayar Pajak

Menurut Philipus M. Hadjon, hukum administrasi meliputi hukum yang mengatur tentang sarana bagi penguasa untuk mengatur dan mengendalikan masyarakat, hukum yang mengatur tentang proses pengaturan dan pengendalian, hukum yang mengatur perlindungan hukum (*Rechtsbescherming*) bagi rakyat terhadap tindakan-tindakan pemerintahan, juga hukum yang mengatur norma-norma fundamental bagi penguasa untuk pemerintahan yang baik (*Algemene Beginselen Van Behoorlijk Bestuur*).

Kekuasaan pemerintahan tidaklah sekedar melaksanakan undang-undang. Dalam lapangan *Besturen* tidaklah berarti pemerintah tidak membuat keputusan yang bersifat peraturan. Pemerintah disamping membuat keputusan yang konkret (*Beschikking*) juga membuat keputusan yang berupa pengaturan umum. Kekuasaan pemerintahan merupakan kekuasaan yang aktif.¹⁹

Prinsip-prinsip umum negara hukum yang langsung berkaitan dengan jaminan perlindungan hukum bagi rakyat terhadap tindakan pemerintahan adalah:²⁰

- a. Asas legalitas dalam pelaksanaan pemerintahan (asas keabsahan pemerintahan)
- b. Asas Perlindungan hak-hak dasar (hak-hak klasik, dan hak-hak sosial)
- c. Asas Pembagian kekuasaan dibidang pemerintahan, antara lain melalui desentralisasi fungsional maupun teritorial.
- d. Asas pengawasan oleh pengadilan.

Pada konsep negara hukum modern tentang pandangan negara kesejahteraan atau biasa disebut dengan *welfare state*, dengan jelas bahwa salah satu tugas negara adalah menciptakan Berbicara seputar sanksi administrasi, sanksi administrasi mempunyai ciri-ciri khas, antara lain:²¹

- a. *Bestuursdwang* (Paksaan Pemerintahan)
- b. Penarikan kembali keputusan (ketetapan) yang menguntungkan (izin, pembayaran, subsidi)
- c. Pengenaan denda administrative

¹⁷ Lihat pada Pasal 372 KUHP.

¹⁸ Kevin G. Inkiriwang, 2017. *Perspektif hukum terhadap upaya penghindaran pajak oleh suatu badan usaha*. Jurnal Universitas Sam Ratulangi, (Lex et Societatis), Vol. V/No. 4 :17-18.

¹⁹ Philipus M. Hadjon, *Pengantar hukum administrasi Indonesia*, Gajah Mada University Press, Yogyakarta, 2005, hlm. 28. Dikutip kembali dalam Deddy Sutrisno, *Hakikat Sengketa Pajak*, Kencana, Jakarta, 2016, hlm. 3-4.

²⁰*Ibid*, hlm. 5.

²¹ Philipus M. Hadjon dkk, *Op Cit*, hlm. 237.

d. Pengenaan uang paksa oleh pemerintah (*Dwangsom*).

Hukum pajak yang termasuk dalam bidang hukum administrasi, merupakan bagian dari hukum publik. Sementara itu, bidang hukum administrasi, mencakup ruang lingkup yang sangat luas dan tidak hanya menyangkut bidang hukum pajak saja.

Cakupannya meliputi perbankan dan pasar modal bahkan mencakup pula di sektor ekonomi, kesehatan, pendidikan dan sebagainya. Luas cakupan hukum administrasi tersebut, termuat dalam *black's law dictionary* yang mengartikan *administrative law* sebagai: "*Body of law created by administrative agencies in the form of rules, regulations, orders, and decisions to carry out regulatory powers and duties of such agencies*".²² Sebagai bagian dari hukum publik, maka penegakan hukum dibidang perpajakan dilakukan oleh atau melalui pemerintah. Hal ini berarti bahwa hukum positif dibidang perpajakan ditegakkan atau dipertahankan oleh atau melalui pemerintah atau pengadilan. Hal ini juga menunjukkan bahwa hukum positif di bidang perpajakan mempunyai sifat yang memaksa, yang menurut Hans Kelsen disebut sebagai "*A Coercive Order*" atau suatu tatanan yang memaksa.²³

Hukum pajak sebagai bagian hukum administrasi memuat ketentuan-ketentuan tentang wewenang Direktur Jenderal Pajak memungut pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai barang dan jasa, pajak penjualan atas barang-barang mewah, dan juga mengatur tentang wewenang kepala daerah dalam memungut pajak daerah, yaitu wewenang Gubernur memungut pajak kendaraan bermotor, bea balik nama kendaraan bermotor, pajak bahan bakar kendaraan bermotor, pajak air permukaan, dan pajak rokok.

Selanjutnya, Bupati dan Walikota berwenang memungut pajak kabupaten/kota, yaitu: pajak hotel, pajak restoran, pajak hiburan, pajak reklame, pajak penerangan jalan, pajak mineral bukan logam dan batuan, pajak parker, pajak air tanah, pajak sarang burung walet, pajak bumi dan bangunan perdesaan dan perkotaan, dan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.²⁴

Sistem perpajakan setelah reformasi berintikan kesederhanaan, menunjang pemerataan dan memberikan kepastian hukum. Sistem perpajakan

yang baru tidak akan memungut pajak atas seluruh masyarakat, tetapi memperoleh hanya sumbangan yang besar dari hasil pemungutan pajak atas perusahaan-perusahaan besar dan individu-individu yang berpenghasilan.²⁵ Pada konsep negara hukum modern tentang pandangan negara kesejahteraan atau biasa disebut dengan *welfare state*, dengan jelas bahwa salah satu tugas negara adalah menciptakan masyarakat yang sejahtera dan menjamin pencapaian tersebut dengan sistem hukum yang adil.

Perlu dipahami bahwa dalam hal ini, pajak merupakan salah satu komponen penting yang menggaris bawahi pembangunan negara dan kemakmuran bagi seluruh rakyat. Oleh karena itu, kaitannya dengan masalah perpajakan bahwa kepentingan masyarakat yang utama adalah kesejahteraan dan negara hadir dan mampu mengendalikan ketegangan sosial (*social tensions*). Sehingga tidak terjadi kesenjangan sosial diantara para masyarakat.²⁶

Masih saja adanya tindakan dari wajib pajak yang dinilai dapat merugikan pendapatan negara dengan tidak membayar dan melaporkan jumlah pajak yang terutang. Sanksi pajak merupakan suatu perkara yang paling ditakuti oleh wajib pajak, oleh karena itu wajib pajak dituntut untuk cermat serta teliti dan disiplin dalam hal ini penyampaian dan pembayaran kewajiban untuk membayar pajak.

Sanksi pajak juga dapat dipahami sebagai suatu upaya memberikan jaminan bahwa segala ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan akan ditaati oleh wajib pajak, atau dengan arti lain bahwa sanksi pajak merupakan pencegahan agar wajib pajak tidak melanggar norma-norma perpajakan.²⁷

Dengan cara tersebut maka dilakukannya penagihan pajak oleh petugas pajak kepada wajib pajak yang tidak menjalankan kewajibannya. Fungsi penagihan pajak merupakan bukti kemampuan setiap struktur pajak untuk memasukan uang ke kas negara.

Penagihan pajak yang efektif, adil dan dengan usaha dan biaya yang sekecil mungkin, dilakukan terhadap pembayaran pajak yang berbeda, tetapi

²² Henry Campbell Black, *Black's Law Dictionary*, 1990, hlm. 46, dikutip kembali dalam Asep N. Mulyana, *Sanksi Hukum Berbasis Penerimaan Negara*, CV. Aneka Ilmu, Semarang, 2014, hlm. 81.

²³*Ibid*, hlm. 101.

²⁴*Ibid*, hlm. 7-8.

²⁵*Ibid*, hlm. 17.

²⁶ Prajudi Atmosudirdjo, 1994, *Hukum Administrasi Negara*, Jakarta, Ghalia Indonesia., hlm. 30. Dikutip kembali dalam Muhtar Said dan Muhamad Hasan Muaziz, *Pengantar Hukum Pajak Indonesia*, Thafa Media, Yogyakarta, 2020, hlm. 39.

²⁷*Ibid*, hlm. 42-43.

saling melengkapi.²⁸ Jika cara tersebut masih saja tidak dihiraukan oleh wajib pajak yang berlaku curang, maka akan ada sanksi yang akan mereka terima jika mereka tidak melaporkan atau membayar pajak terutang. Sanksi tersebut adalah sanksi administrasi, sanksi tersebut berupa sanksi denda, bunga, dan kenaikan.

Menurut pengamatan Barda Nawawi Arief, produk perundang-undangan di bidang administrasi yang memuat ketentuan pidana itu menimbulkan adanya problematik hukum baik dari segi peristilahan, ruang lingkup permasalahan, maupun dari sudut fungsional.²⁹ Undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan membedakan kualifikasi delik di bidang perpajakan dalam kategori kejahatan dan pelanggaran.³⁰ Penjelasan Sanksi administrasi perpajakan tersebut yaitu :

1. Sanksi Administrasi Berupa Bunga

Sanksi administrasi berupa bunga dikenakan atas keterlambatan pembayaran yang diatur dalam pasal 8 ayat (2) Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan yang berbunyi "Dalam hal wajib pajak membetulkan sendiri surat pemberitahuan tahunan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, kepadanya dikenai sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas jumlah pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak saat penyampaian surat pemberitahuan berakhir sampai dengan tanggal pembayaran, dan bagian dari bulan dihitung penuh 1 (satu) bulan."³¹

2. Sanksi Administrasi Berupa Denda

Sanksi administrasi berupa denda telah diatur dalam pasal 7 ayat (1) Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan yang berbunyi "Apabila surat pemberitahuan tidak disampaikan dalam jangka waktu sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 3 ayat (3) atau batas waktu perpanjangan penyampaian surat pemberitahuan sebagaimana dimaksud dalam pasal 3 ayat (4). Dikenai sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp. 500.000.00 (lima ratus ribu rupiah) untuk surat pemberitahuan masa pajak pertambahan nilai, Rp. 100.000.00 (seratus ribu rupiah) untuk surat pemberitahuan masa lainnya, dan sebesar Rp. 1.000.000.00 (satu juta rupiah) untuk surat pemberitahuan tahunan

pajak penghasilan wajib pajak badan serta sebesar Rp. 100.000.00 (seratus ribu rupiah) untuk surat pemberitahuan tahunan wajib pajak orang pribadi".³²

3. Sanksi Administrasi Berupa Kenaikan

Sanksi administrasi berupa kenaikan diatur dalam Pasal 8 Ayat (5) Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan yang berbunyi "Pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari pengungkapan ketidakbenaran pengisian surat pemberitahuan sebagaimana dimaksud pada ayat (4) beserta sanksi administrasi berupa kenaikan sebesar 50% (lima puluh persen) dari pajak yang kurang dibayar, harus dilunasi oleh wajib pajak sebelum laporan tersendiri dimaksud disampaikan.

Secara umum, pemberian sanksi administrasi bagi wajib pajak yang diketahui tidak menjalankan kewajibannya dinilai dapat memberikan efek jera dan dinilai juga dapat mengatur kedisiplinan dan kecermatan bagi wajib agar lebih baik lagi kedepan dalam menjalankan kewajibannya serta dan juga melaporkan kepada petugas pajak tentang pajak terutang. Sanksi berupa denda biasanya ditujukan kepada pelanggaran yang berhubungan dengan kewajiban pelaporan.

Sanksi berupa Bunga ditujukan kepada wajib pajak yang melakukan pelanggaran terkait kewajiban membayar pajak, dalam hal ini besaran sanksinya yang harus dibayarkan oleh wajib pajak sudah ditentukan per bulan, dan yang terakhir sanksi berupa kenaikan ditujukan kepada wajib pajak yang melakukan pelanggaran terkait dengan kewajiban yang diatur dalam materiil.³³

Sanksi administrasi berupa denda juga dapat dikenakan terhadap penyampaian SPT, yang tidak sesuai dengan waktu batas waktu perpanjangan penyampaian SPT yang telah ditentukan. Batas penyampaian surat pemberitahuan masa (SPM) paling lama 20 hari setelah akhir masa pajak, untuk SPT PPh wajib pajak orang pribadi paling lama 3 bulan setelah akhir tahun pajak, sedangkan untuk SPT PPh wajib pajak badan paling lama 4 bulan setelah akhir tahun pajak.

Besaran denda sanksi administrasi yang dikenakan atas keterlambatan penyampaian SPT dan SPM tersebut yaitu;³⁴

²⁸ Sahya Anggara, Hukum Administrasi Perpajakan, CV Pustaka setia, Bandung, 2016, hlm. 32.

²⁹ Asep N. Mulyana, *Op Cit*, hlm. 10.

³⁰ *Ibid*, hlm. 11.

³¹ Lihat pada pasal 8 ayat (2) undang-undang nomor 16 tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.

³² Lihat dalam Pasal 7 Ayat (1) Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.

³³ Muhtar Said dan Muhamad Hasan Muaziz, *Op Cit*, hlm. 43.

³⁴ Asep Mulyana, *Op Cit*, hlm. 160.

- a. Keterlambatan penyampaian SPT PPN sebesar Rp. 500.000.00
- b. Keterlambatan penyampaian SPM lainnya sebesar Rp. 100.000.00
- c. Keterlambatan penyampaian SPT PPh wajib pajak badan sebesar
- d. Keterlambatan penyampaian SPT PPh wajib pajak orang pribadi sebesar Rp. 100.000.00.

Didalam Undang-undang Ketentuan Umum Dan Tata Cara perpajakan (UU KUP) sanksi denda administrasi telah ditentukan dan besarnya beragam, yaitu 2%, 50%, 100%, 150%. Dan untuk denda 150% dari jumlah pajak yang kurang dibayar, dikenakan terhadap wajib pajak yang telah dilakukan pemeriksaan tetapi belum dilakukan penyidikan mengungkapkan kebenarannya, itu terdapat pada pasal 8 ayat 3 undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan. Dan denda administrasi sebesar 100% dikenakan terhadap permohonan banding ditolak atau dikabulkan sebagian.

Denda administrasi sebesar 50% dikenakan terhadap keberatan wajib pajak ditolak atau dikabulkan sebagian dan wajib pajak tidak mengajukan banding sesuai pada pasal 25 ayat 9 undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, yang dikenakan berdasarkan keputusan keberatan dikurangi dengan pajak yang telah dibayar sebelum mengajukan keberatan.

Denda administrasi sebesar 2% terdapat pada pasal 14 ayat 4 undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan mengenai pengusaha kena PPN tidak menjadi PKP, pengusaha tidak punya PKP membuat faktur pajak, PKP tidak membuat faktur pajak atau pajak tidak lengkap.³⁵

Untuk sanksi bunga, di undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan sudah dijelaskan adanya 3 jenis sanksi administrasi berupa bunga, yaitu:

- a. Pembayaran bunga, adalah bunga yang disebabkan karena keterlambatan pembayaran pajak.
- b. Bunga penagihan, adalah bunga yang timbul sebagai akibat dari pembayaran pajak yang ditagih dengan surat tagihan berupa Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), surat ketetapan pajak kurang bayar tidak dapat dilakukan dalam batas waktu pembayaran.
- c. Bunga ketetapan, merupakan bunga yang dimasukkan dalam Surat Tagihan Pajak (STP)

tambahan pokok pajak sebesar 2% sebulan untuk selama-lamanya 24 bulan dihitung mulai saat terutang pajak atau tahun pajak.

Besaran sanksi bunga sangat beragam, mulai dari 2%, 48%, 50%, 100%. Dan untuk sanksi bunga sebesar 2% terdapat pada pasal:

- a. Pasal 8 ayat 2, yang dimana melanggar pembetulan SPT oleh wajib pajak yang mengakibatkan utang pajak lebih besar dan dikenakan bunga 2% perbulan atas jumlah pajak yang kurang bayar, dimulai dari batas berakhirnya penyampaian SPT.
- b. Pasal 9 ayat 2a, yang dimana melanggar keterlambatan pembayaran pajak masa dan tahunan dan dikenakan bulan 2% per bulan atas jumlah pajak terutang, dihitung dari jatuh tanggal tempo pembayaran.
- c. Pasal 13 ayat 1a, yang dimana melanggar pajak kurang bayar yang diperoleh dari pemeriksaan/keterangan lain yang dikenakan bunga 2% perbulan, maksimal 24 bulan sejak saat terutang pajak.
- d. Pasal 13 ayat 1b, yang dimana melanggar SPT tidak disampaikan dalam jangka waktu tertentu dikenakan bunga 2% per bulan, maksimal 24 bulan sejak saat terutang pajak.
- e. Pasal 14 ayat 1a dan 1b, yang dimana melanggar PPh tahun berjalan tidak/kurang bayar dan SPT kurang bayar dikenakan jumlah pajak terutang + bunga 2% per bulan, sejak saat terutang pajak/berakhirnya masa pajak.
- f. Pasal 19 ayat 1, yang dimana melanggar SKPBT, SK Pembetulan, SK keberatan, putusan banding yang menyebabkan kurang bayar dikenakan bunga 2% per bulan atas jumlah pajak terutang
- g. Pasal 19 ayat 2, yang dimana melanggar mengangsur/menunda pembayaran dikenakan bunga 2% per bulan atas jumlah pajak terutang
- h. Pajak 19 ayat 3, yang dimana melanggar kekurangan pajak akibat penundaan SPT dikenakan bunga 2% per bulan atas jumlah pajak terutang.

Dan besaran sanksi bunga 48% terdapat pada Pasal:

- a. Pasal 13 ayat 5, yang dimana melanggar SKPKB yang diterbitkan setelah jangka waktu 10 tahun, karena adanya tindak pidana maka dikenakan bunga 48% dari jumlah pajak kurang bayar.
- b. Pasal 15 ayat 4, yang dimana melanggar SKPKB yang diterbitkan setelah lewat waktu 10 tahun karena adanya tindak pidana maka dikenakan bunga 48% per bulan dari jumlah pajak yang tidak/kurang bayar.

³⁵ *Ibid*, hlm. 161-163.

Dan besaran sanksi bunga 50% dan 100% terdapat pada pasal:

a. Pasal 13 ayat 1c dan 1d, yang dimana melanggar PPN dan PPN BM yang seharusnya tidak dikompensasikan maka dikenakan 50% dari pajak kurang bayar, 100% dari pajak yang tidak dipungut/kurang disetor, 100% dari PPNBM yang tidak/kurang bayar sejak saat terutang pajak.³⁶

Untuk sanksi administrasi besarnya sangat beragam, diantaranya 50%, 100% dan 200%. Sanksi kenaikan 50% dan 100% terdapat pasal:

a. Pasal 8 ayat 5, yang dimana melanggar pajak yang kurang dibayar yang timbul sebagai akibat dari pengungkapan ketidakbenaran pengisian surat pemberitahuan maka dikenakan sanksi kenaikan 50% dari jumlah pajak yang kurang bayar

b. Pasal 13 ayat 3, yang dimana melanggar SPT tidak disampaikan dalam jangka waktunya dan setelah ditegur tidak disampaikan pada waktunya maka dikenakan sanksi kenaikan 50% dari PPh yang tidak atau kurang dibayar dalam satu tahun pajak dan 100% dari PPh yang tidak atau kurang dipotong atau kurang dipungut, tidak atau kurang disetorkan dan dipotong atau dipungut tetapi tidak atau kurang disetorkan, PPh yang tidak/kurang bayar maka dikenakan sanksi kenaikan 50% dari PPh yang tidak/kurang bayar, PPN dan PPNBM ternyata tidak seharusnya dikompensasi selisih lebih pajak atau tidak seharusnya dikenakan tarif 0% maka dikenakan sanksi kenaikan 100% dari PPN dan PPNBM yang tidak atau kurang berbayar.

c. Pasal 15 ayat 2, yang dimana melanggar data baru dan atau data yang semula belum terungkap yang menyebabkan penambahan jumlah pajak yang terutang maka dikenakan sanksi kenaikan 100% dari jumlah kekurangan pajak.

d. Pasal 17C ayat 5, yang dimana melanggar diterbitkan SKPKB atas keputusan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak maka dikenakan sanksi kenaikan 100% dari jumlah kekurangan pembayaran pajak.³⁷

e. Pasal 13A, yang dimana melanggar wajib pajak dianggap kealpaan, tidak menyampaikan SPT, tidak menyampaikan tetapi isinya tidak benar, tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar maka dikenakan sanksi

kenaikan 200% dari jumlah pajak yang kurang bayar.³⁸

Mengenai pembahasan tentang sanksi administrasi yang diberikan kepada wajib pajak yang tidak membayar pajak, menarik perhatian bahwa untuk sanksi yang dikenakan sebesar 200% kepada wajib pajak itu akan diberikan pengampunan pajak yang sekarang telah dilakukan oleh pemerintah lewat PPS (Program Pengungkapan Sukarela). Dengan kesempatan itu maka wajib pajak dapat diberikan kesempatan untuk melaporkan sisa-sisa pajak terutang mereka dan mengungkapkan itu lewat program pengungkapan sukarela yang dilakukan oleh Kementerian Keuangan lewat Direktorat Jenderal Pajak.

Pengertian dari pengampunan pajak sudah diatur dalam Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang pengampunan pajak pada Pasal 1 ayat 1 berbunyi: "Pengampunan Pajak adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkap Harta dan membayar Uang Tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini".³⁹ Dengan adanya pengampunan pajak bertujuan untuk mempercepat pertumbuhan dan restrukturisasi ekonomi, mendorong reformasi perpajakan menuju perpajakan yang lebih memiliki keadilan, memperluas basis data perpajakan yang lebih valid, komprehensif, dan terintegrasi, serta bertujuan untuk meningkatkan penerimaan pajak untuk pembangunan negara.⁴⁰

Perbedaan antara sanksi administrasi dan sanksi pidana dapat dilihat dari tujuan pengenaan sanksi itu sendiri. Sanksi administrasi ditujukan kepada pembuatan pelanggarannya, sedangkan sanksi pidana ditujukan kepada si pelanggar dengan memberikan hukum berupa nestapa. Sanksi administrasi dimaksud agar perbuatan pelanggaran itu dapat dihentikan. Sifat sanksi adalah *Reparatoir*, artinya memulihkan pada keadaan semula.⁴¹

Legalitas penggunaan sanksi di bidang perpajakan selain diatur dalam undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, sebenarnya juga dimaksudkan untuk memastikan dipatuhinya berbagai ketentuan yang terdapat

³⁶ *Ibid*, hlm. 168-169.

³⁷ Aristanti Widyaningsih, *Hukum Pajak dan Perpajakan dengan pendekatan Mind Map*, Alfabeta, Bandung, 2017, hlm. 322-323.

³⁸ Asep Mulyana, *Op Cit*, hlm. 171.

³⁹ Lihat Pada Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang pengampunan pajak Pasal 1 ayat 1.

⁴⁰ <https://www.pajakku.com/read/60a6404ceb01ba1922ccac3a/Sejarah-Tax-Amnesty-di-Indonesia>, diakses pada tanggal 4 April 2022, Jam 00:16 Wita

⁴¹ Philipus M. Hadjon dkk, *Op Cit*, hlm. 239.

dalam peraturan-peraturan perundang-undangan itu sendiri. Menurut Jeremy Bentham, kedudukan dalam hukum positif merupakan motivasi untuk mendorong orang-orang agar mau menaati.

Prinsip lain dari sanksi terletak pada penerapannya, karena tidak setiap orang dapat mengenakan sanksi hukum terhadap adanya pelanggaran tata tertib. Penerapan sanksi hukum hanya dapat diterapkan oleh instansi berwenang, yang telah ditentukan ruang lingkungannya dalam suatu undang-undang.

Pelaksanaan sanksi yang bersifat memaksa yang datangnya dari pemerintah, merupakan ciri lain. Oleh karena itu, hampir semua penganut paham normative, memandang hukum sebagai kaidah bersanksi yang pelaksanaannya didukung oleh otoritas tertinggi di dalam masyarakat.⁴²

John Austin berpandangan bahwa fungsi sanksi semata-mata sebagai bentuk untuk membebaskan penderitaan (*Punishment*), padahal baik Bentham maupun Kelsen mengakui sanksi dalam dua bentuk: hukuman (*Punishment, Coercive, sanction*) dan ganjaran (*reward, alluring sanction*).⁴³Sanksi administrasi dalam jumlah yang besar akan mengurangi penghasilan maupun harta kekayaan wajib pajak, sehingga menimbulkan penderitaan ekonomi maupun kerugian materiil.⁴⁴

Pandangan dari Rochmat Soemitro mengemukakan bahwa penerapan sanksi administrasi secara tepat, cepat, dan tegas dapat memberikan pengaruh yang besar kepada kepatuhan wajib pajak. Adanya kesadaran pajak (*Tax Consciousness*) itu akan mendorong kepatuhan wajib pajak untuk membayar pajak dan memenuhi kewajiban-kewajiban perpajakan.⁴⁵

Pentingnya elemen sanksi ini bukan saja sebagai bentuk reaksi atau akibat dan konsekuensi dari pelanggaran terhadap kaidah sosial, melainkan juga sebagai alat ketentuan peraturan perundang-undangan itu ditaati dan dilaksanakan oleh manusia.⁴⁶ Dalam upaya meningkatkan kepatuhan pajak, perumus kebijakan seringkali terlalu mengandalkan pemberian sanksi itu sendiri, sehingga perumus juga mendesain sedemikian rupa dan begitu banyak sanksi, dengan tujuan demi patuh terhadap pajak.

Gordon menyatakan bahwa "*Sanctions are perhaps one of the most over relied upon, and*

poorly understood for enhancing tax compliance". Sanksi perpajakan juga merupakan jaminan, bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat dituruti, ditaati dan dipatuhi.⁴⁷ Dengan demikian kewajiban dalam membayar pajak, sering kali tidak semua wajib pajak akan membayar pajak terutang menurut ketentuan undang-undang jika tidak ada sanksi, atau sanksi tersebut tidak diterapkan dengan baik.

Bentuk kepatuhan tersebut bukan karena kesadaran atau kesukarelaan melainkan karena adanya rasa takut dan terpaksa. Kepatuhan dari wajib pajak membayar pajak disebabkan karena adanya sanksi dan hukuman sehingga kepatuhan tersebut bersifat semu dan akan mengurangi manfaat dari penerapan sanksi yang diterima oleh wajib pajak yang melanggar.

Penanganan juga secara *Law Enforcement* juga dapat mendorong wajib pajak lainnya untuk memenuhi kewajibannya sebagai warga Negara yang taat membayar pajak, karena khawatir akan mengalami hal yang sama, namun jika sanksi tidak ditegakkan lagi, maka kepatuhan wajib pajak terhadap pajak akan menurun.⁴⁸ Pada dasarnya tidak ada manusia yang mau dikenakan pajak, akan tetapi kesadaran dan pemahaman akan pentingnya membayar pajak serta adanya campur tangan dari pemerintah berupa keamanan, dan pelayanan yang baik kepada publik serta kesejahteraan akan membuat rakyat lebih peduli dan patuh untuk menjalankan kewajibannya membayar pajak.⁴⁹

Tujuan utama dari sanksi perpajakan juga bukan untuk memenjarakan orang karena tidak menjalankan kewajibannya, melainkan itu merupakan suatu teguran kepada wajib pajak agar lebih taat membayar pajak demi pembangunan Negara. Dengan hal ini juga meningkat stabilitas ekonomi yang baik buat Negara jika rakyatnya mau berpartisipasi dalam menjalankan kewajibannya. Sanksi juga dibuat agar dapat patuh terhadap segala keadaan dan memberikan ganjaran akibat pelanggaran yang terjadi.

Sanksi dibidang perpajakan merupakan jaminan (*Preventif*), agar wajib pajak tidak melanggar norma. Pengenaan sanksi perpajakan diberlakukan untuk

⁴² Asep, N. Mulyana, *Op Cit*, hlm. 109.

⁴³ *Ibid*, hlm. 96.

⁴⁴ *Ibid*, hlm. 103-104.

⁴⁵ *Ibid*.

⁴⁶ *Ibid*, hlm. 156.

⁴⁷ Richard K Gordon, "*Law of tax administration and procedure*", dalam Victor Thuronyi (editor), "*Tax Law Design And Drafting*", International Monetary Fund, Washington DC, 1996, hlm. 95. Dikutip kembali Haula Rosdiana dan Edi Slamet Irianto, *Pengantar Ilmu Pajak Kebijakan Dan Implementasi Di Indonesia*, PT Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2012, hlm. 18.

⁴⁸ *Ibid*, hlm. 19.

⁴⁹ *Ibid*, hlm. 20.

menciptakan kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sanksi perpajakan juga harus sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang harus dituruti, ditaati, dan dipatuhi, agar peraturan perpajakan tersebut dapat dilakukan dengan baik dan juga patuh dalam kalangan wajib pajak, wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakan bila memandang bahwa sanksi perpajakan bisa merugikan dirinya.⁵⁰

Menciptakan suatu negara yang baik maka diperlukan tindakan yang baik pula demi menunjang segala aktivitas serta pelayanan publik yang memadai, demikian juga penerimaan pajak yang merupakan objek vital bagi negara karena penerimaan pajak juga bisa membantu proses pertumbuhan ekonomi negara dan memiliki peranan bahwa pajak juga adalah hal yang wajib hukumnya ditunaikan oleh wajib pajak.

Seiring dengan perkembangan ekonomi, teknologi informasi dan sosial politik, maka diperlukan perubahan undang-undang tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan. Dimana tujuan tersebut untuk lebih memberikan rasa keadilan, meningkatkan pelayanan kepada wajib pajak agar selalu patuh dan taat, serta memberikan kepastian dan penegakan hukum dalam lingkungan perpajakan, dan mengantisipasi kemajuan dibidang teknologi informasi dan perubahan ketentuan material dibidang perpajakan.⁵¹

Berprinsip untuk menimbulkan rasa keadilan, dan kesederhanaan, arah dan tujuan perubahan Undang-undang tentang Ketentuan umum dan Tata Cara Perpajakan berpedoman pada kebijakan pokok:⁵²

- a. Meningkatkan efisiensi Pemungutan pajak dalam rangka mendukung penerimaan negara
- b. Meningkatkan pelayanan, kepastian hukum dan keadilan bagi masyarakat guna meningkatkan daya saing dalam bidang penanaman modal, dengan tetap mendukung pengembangan usaha kecil dan menengah.
- c. Menyesuaikan tuntutan perkembangan sosial ekonomi masyarakat serta perkembangan dibidang teknologi dan informasi.

⁵⁰ Imam Zaenuddin. 2014. "Pengaruh Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan dan Penerapan System Administrasi Perpajakan Modern terhadap Kepatuhan Wajib Pajak". Jurnal Ilmiah Progressif, Vol. 11 No. 31. hlm. 47.

⁵¹ Khoirul Hidayah, Pokok-pokok hukum pajak, Setara Press, Malang, 2020hlm. 43.

⁵² *Ibid.*

PENUTUP

A. Kesimpulan

1. Bentuk hambatan wajib pajak tidak membayar pajak adanya perlawanan terhadap pajak, Perlawanan tersebut bisa secara pasif dan aktif. Perlawanan Pasif adalah bentuk perlawanan yang seharusnya bukan dari Wajib Pajak itu sendiri tetapi terjadi karena keadaan yang ada dilingkungan sekitar dari Wajib Pajak. itu berupa struktur ekonomi, keadaan sosial, perkembangan intelektual, moral, dan sistem pemungutan pajak yang dinilai kurang efektif. Sedangkan perlawanan aktif merupakan usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus dan bertujuan untuk menghindari pajak atau mengurangi kewajiban pajak yang seharusnya dibayar. Hal tersebut memunculkan adanya penghindaran terhadap pajak, pengelakan terhadap pajak, dan melalaikan terhadap pajak.
2. Sanksi administrasi yang didapatkan jika wajib pajak lalai membayar pajak adalah sanksi berupa denda, bunga dan kenaikan. Sanksi denda diberikan jika wajib pajak tidak melakukan pelaporan pajak terutanganya, contoh tidak melakukan pelaporan SPT. Sanksi berupa denda diberikan karena ketidakdisiplinan wajib pajak dalam melakukan pembayaran pajak, contoh terlambat atau menunda pembayaran pajak. Sanksi berupa kenaikan diberikan karena wajib pajak melanggar aturan perpajakan, contoh memberikan informasi yang salah dalam hitungan pembayaran pajak.

B. Saran

1. Pencegahan terhadap penghindaaran terhadap pajak baik secara pasif dan aktif perlu dilakukan. Peran pemerintah dinilai sebagai langkah yang tepat demi kelancaran segala bentuk administrasi diruangan lingkungan publik agar tidak terjadi hal yang menyimpang seperti adanya penghindaran terhadap pajak. Fenomena terhadap penghindaaran pajak adalah tindakan implikasi dari budaya pemerintah dalam perpajakan yang tidak sesuai dengan maskud dan tujuan dari peraturan perundang-undangan, seperti wajib pajak memiliki kewajiban untuk melaporkan SPT dan mengisi sesuai dengan keadaan sebenar-benarnya. Yang perlu dilakukan adalah pemeriksaan atau mengaudit pajak yang dilakukan oleh petugas pajak untuk selalu menyelidiki dan mengawasi setiap pajak, saling berdialog antar wajib pajak

dan petugas pajak demi mendapat sebuah informasi yang kebenarannya bisa dipertanggung jawabkan, dilakukan prosedur meliputi tahap-tahap pajak mulai dari penetapan, dan penagihan pajak, serta penegakan hukum terhadap pajak perlu dilakukan terkait tingginya tarif pajak, rasa keadilan yang tak terpenuhi dan pemanfaatan dana pajak.

2. Kesadaran serta kepatuhan yang dimana masyarakat sadar untuk mengetahui bahwa pajak merupakan suatu hal yang penting dan untuk kesejahteraan rakyat. Dan patuh terhadap perundang-undangan Sehingga kesadaran masyarakat muncul sebuah kepatuhan untuk melaksanakan kewajiban untuk membayar pajak yang ada pada aturan perundang-undangan perpajakan. Melaksanakan kewajiban perpajakan tidak akan mengurangi harta yang dimiliki karena harta yang telah dibayarkan untuk melaksanakan kewajiban wajib pajak itu sendiri. Sanksi administrasi pajak yang dikenakan berupa besaran yang bervariasi mulai dari 2%, 48%, 50%, 100%, 150%, hingga 200%. Dengan cara menghindari agar tidak terkena sanksi administrasi pajak yaitu melaporkan pajak terutangnya melalui SPT secara jujur, benar dan disiplin, cermat dan teliti terhadap memotong dan memunggut pajak, tidak menerbitkan faktur palsu, membayar pajak tepat waktu, mengikuti segala ketentuan yang berlaku. Bentuk kesadaran masyarakat terhadap pajak itu adalah sebuah proses yang positif agar mereka bisa terhindar dari sanksi tersebut yang akan mereka dapatkan ketika mereka melanggar dan mengurangi sanksi ketika mereka melanggar sanksi tersebut. Penerimaan pajak juga akan lancar ketika masyarakat taat membayar pajak.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Anggara, D. S. 2016. *Hukum Administrasi Perpajakan*. Bandung: CV Pustaka Setia.
- Brotodihardjo, R.S. 2013. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: PT Refika Aditama.
- Butarbuta, R. 2017. *Hukum Pajak Indonesia dan Internasional*. Bekasi: Gramata Publishing.
- Bustamar Ayza, 2017, *Hukum Pajak Indonesia*. Jakarta. Kencana.
- Hadjon, P. M. 2015. *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Hidayah, K. 2020. *Pokok-pokok hukum pajak*. Malang: Setara Press.

- Mulyana, D. A. 2014. *Sanksi Pajak Berbasis Penerimaan Negara*. Semarang: CV. Aneka Ilmu.
- Priyanto, A. 2017. *Dasar-Dasar Hukum Pajak*. Yogyakarta: UNY Press
- Rosdiana, H., & Irianto, E. S. 2012. *Pengantar ilmu Pajak kebijakan dan implementasi di Indonesia*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Tim Direktorat Jenderal Pajak. 2013. *Lebih Dekat Dengan Pajak*. Jakarta Selatan: Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Widyaningsih. A. 2017. *Hukum Pajak Dan Perpajakan Dengan Pendekatan Mind Map*. Bandung: Alfabeta

Jurnal

- Abrahams, N. B., & Kristanto, A. B. (2016). Persepsi Calon Wajib Pajak Dan Wajib Pajak Terhadap Etika Penggelapan Pajak Di Salatiga. *Jurnal Berkala Akuntansi dan Keuangan Indonesia, Universitas Kristen Satya Wacana, Volume 1 No 1 :51*.
- Inkiriwang, K. G. (2017). Perspektif hukum terhadap upaya penghindaran pajak oleh suatu badan usaha. *Jurnal Universitas Sam Ratulangi, (Lex et Societatis), Vol. V/No. 4 :17-18*.
- Kamil, I. (2021). Pengaruh Kualitas Pelayanan, Sistem Perpajakan, Sanksi Denda, Kemampuan Finansial Dan Persepsi Wajib Pajak Orang Pribadi Terhadap Penggelapan Pajak (Tax Evasion). *Jurnal Akuntansi,Keuangan,Pajak,Informasi (JAKPI), Universitas Dian Nusantara Fakultas Bisnis Dan Ilmu Sosial, Volume 1, No. 1 :21-22*.
- Sucipto, O. d. (2018). , Pengaruh Motivasi Membayar Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Petisah,. *Jurnal Mutiara Akuntansi,Volume 3 No. 2 : 27*.
- Sinaga, N. A. (2016). Pemungutan pajak dan permasalahannya di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Hukum Dirgantara–Fakultas Hukum Universitas Dirgantara Marsekal Suryadarma, Volume 7 No. 1: 153*.
- Zaenuddin. I. (2014). Pengaruh Sanksi Perpajakan, Kualitas Pelayanan dan Penerapan System Administrasi Perpajakan Modern terhadap Kepatuhan Wajib Pajak . *Jurnal Ilmiah Progressif, Vol. 11 No. 31: 47*.

Peraturan Perundang-Undangan

Kitab Undang-undang Hukum Perdata.

Kitab Undang-undang Hukum Pidana.

Kitab Undang-undang Nomor 11 Tahun 2016
Tentang Pengampunan Pajak

Undang-undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang
Ketentuan Umum Dan Tata Cara
Perpajakan.

Website

*[https://www.pajak.go.id/id/artikel/perlu-diketahui-
ini-penyebab-timbulnya-utang-pajak](https://www.pajak.go.id/id/artikel/perlu-diketahui-ini-penyebab-timbulnya-utang-pajak),*
diakses pada tanggal 2 desember 2021.

*[https://www.pajakku.com/read/60a6404ceb01ba1
922ccac3a/Sejarah-Tax-Amnesty-di-
Indonesia](https://www.pajakku.com/read/60a6404ceb01ba1922ccac3a/Sejarah-Tax-Amnesty-di-Indonesia),* diakses pada tanggal 4 April
2022.