

TINJAUAN YURIDIS SANKSI TERHADAP WAJIB PAJAK YANG MELAKUKAN PELANGGARAN PAJAK¹

Oleh : Marcelino Enrico Ladjoma²

ABSTRAK

Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana pengaturan hukum pajak yang berlaku di Indonesia dan bagaimana sanksi terhadap wajib pajak yang melakukan pelanggaran pajak. Dengan menggunakan metode penelitian yuridis normatif, disimpulkan: 1. Tidak ada peraturan atau ketentuan khusus yang membahas mengenai hal yang menjadi batasan dalam penerapan sanksi pidana, tetapi hanya berdasarkan berat ringan suatu pelanggaran tanpa ada klasifikasi tertentu mengenai hal tersebut. Hal ini berkaitan dengan sistem perpajakan di Indonesia yang menganut sistem Self Assesement dimana wajib pajak diberi kepercayaan penuh untuk menghitung dan membayarkan sendiri pajaknya, sedangkan kantor pelayanan perpajakan berperan sebagai pengawas dan melaksanakan fungsi bimbingan. 2. Sanksi pidana hanya dikenakan pada kasus-kasus pidana perpajakan yang mengakibatkan kerugian negara yang besar, tetapi tidak ada klasifikasi mengenai standar kerugian negara untuk dapat diproses secara pidana. Sementara pelanggaran-pelanggaran pidana pajak ringan hanya di beri sanksi administrasi. Padahal dalam pasal 38, 39, dan 39A telah terincikan dengan cukup baik mengenai sanksi yang harus diberikan. Dengan demikian Direktorat Jenderal Pajak terkesan tidak konsekuen dalam menjalankan perundang-undangan yang telah berlaku. Walaupun sebenarnya tidak semua pelanggaran harus di hukum dengan sanksi pidana, namun dikarenakan hal pelanggaran perpajakan ini sudah dituangkan dan disahkan kedalam bentuk Undang-Undang maka sekecil dan sesederhana apapun pelanggaran yang dilakukan jika telah memenuhi unsur tindak pidana maka seyogyanya tetap harus harus diberikan sanksi pidana sebagaimana mestinya. Kata kunci: Tinjauan Yuridis, Sanksi, Wajib Pajak, Pelanggaran Pajak

¹ Artikel Skripsi. Dosen Pembimbing: Dr. Tommy F. Sumakul, SH, MH; Nelly Pinangkaan, SH, MH

² Mahasiswa pada Fakultas Hukum Unsrat, NIM. 16071101483

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pajak merupakan pungutan paksa yang dilakukan oleh pemerintah terhadap wajib pajak. Pajak merupakan iuran wajib kepada negara berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapat balas jasa kembali secara langsung.³ Hal tersebut dikarenakan kelangsungan hidup negara memerlukan biaya, biaya yang sangat besar. Adapun penghasilan negara berasal dari masyarakat melalui pungutan pajak dan/atau hasil kerja kekayaan alam yang terkandung didalam negara. Ciri khas pajak dibanding dengan jenis pungutan lainnya adalah wajib pajak tidak menerima jasa timbal yang dapat ditunjuk secara langsung dari pemerintah, namun perlu dipahami bahwa sebenarnya subjek pajak ada menerima jasa timbal, tetapi diterima secara kolektif bersama dengan masyarakat lainnya.

Dalam pasal 23 Undang-undang Dasar 1945 ditegaskan bahwa segala pemungutan pajak untuk keperluan negara harus ditetapkan dengan undang-undang, artinya pajak dipungut oleh pemerintah terhadap wajib pajak berdasarkan hukum. Jadi, pajak tidak boleh dipungut atau dikenakan secara sewenang-wenang oleh pemerintah terhadap subjek pajak.⁴

Hukum pajak adalah sebagian dari hukum publik dan ini adalah bagian dari tata tertib hukum yang mengatur hubungan antara penguasa dan warganya, dengan kata lain memuat cara untuk mengatur pemerintahan. Untuk membiayai biaya umum pemerintah, di mana pajak yang dipungut tidak pernah ditujukan untuk biaya khusus dipandang dari segi hukum, maka pajak akan terutang apabila memenuhi syarat subjektif dan syarat objekif.⁵

Asas Undang-Undang Pajak yang universal adalah Undang-Undang Pajak harus berdasarkan keadilan dan pemerataan dalam memikul beban pajak sesuai dengan kemampuan rakyat, nondiskriminasi, menjamin kepastian hukum, serta mengatur adanya hak-hak dan kewajiban yang seimbang antara rakyat dan negara. Pajak merupakan salah satu sumber pemasukan kas negara yang digunakan

³ Adrian Sutedi, *Hukum Pajak*, Sinar Grafika, Jakarta, 2013 hlm. v

⁴ *Ibid*

⁵ *Ibid*

untuk pembangunan dengan tujuan akhir kesejahteraan dan kemakmuran rakyat. Oleh karena itu, sektor pajak memegang peranan penting dalam perkembangan kesejahteraan bangsa.⁶

Namun, tidak bisa dipungkiri bahwa sulitnya negara melakukan pemungutan pajak karena banyaknya wajib pajak yang tidak patuh dalam membayar pajak merupakan suatu tantangan tersendiri. Pemerintah telah memberikan kelonggaran dengan memberikan peringatan terlebih dahulu melalui Surat Pemberitahuan Pajak (SPP). Akan tetapi tetap saja banyak wajib pajak yang lalai untuk membayar pajak bahkan tidak sedikit yang cenderung menghindari kewajiban tersebut.

Hal ini mendorong pemerintah menciptakan suatu mekanisme yang dapat memberikan daya paksa bagi para wajib pajak yang tidak taat hukum. Salah satu mekanisme tersebut adalah *gijzeling* atau lembaga paksa badan. Keberadaan lembaga ini masih kontroversial. Beberapa kalangan beranggapan bahwa pemberlakuan lembaga paksa badan merupakan hal yang berlebihan. Di lain pihak, muncul pula pendapat bahwa lembaga ini diperlukan untuk memberikan efek jerah yang potensial dalam menghadapi wajib pajak yang nakal.⁷

Dasar hukum pajak di Indonesia, ada dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 dalam pasal 23 A yang berbunyi "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang".⁸

B. Rumusan Masalah

1. Bagaimana pengaturan hukum pajak yang berlaku di Indonesia?
2. Bagaimana sanksi terhadap wajib pajak yang melakukan pelanggaran pajak?

C. Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan dalam penulisan skripsi ini adalah metode penelitian hukum kepustakaan atau yang dikenal dengan "*Legal Research* atau *Legal Research Instruction*". Yaitu melakukan penelitian

kepustakaan dari berbagai bahan pustaka yang berhubungan dengan materi permasalahan.⁹ Metode pendekatan yang digunakan dalam penulisan skripsi ini adalah *juridis normatif*, yaitu penelitian yang difokuskan untuk mengkaji kaidah-kaidah atau norma-norma dalam *hukum normatif*.

PEMBAHASAN

A. Pengaturan Hukum Pajak Yang Berlaku Di Indonesia

Dalam Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), tidak ditemukan adanya pengertian hukum pajak, melainkan hanya kedudukannya sebagai "ketentuan umum" bagi peraturan perundang-undangan pajak yang sifatnya sektoral. Maka dari itu diperlukan penafsiran-penafsiran dari para ahli sarjana mengenai hukum pajak. Terdapat berbagai definisi pajak di kalangan para sarjana ahli dibidang perpajakan. Pengertian pajak tergantung dari sudut kajian bagi mereka yang merumuskannya. Pengertian pajak lebih banyak menitikberatkan pada aspek ekonomis dari pada aspek hukumnya.

1. Subjek Dan Objek Pajak

A. Subjek Pajak

Pengertian subjek pajak adalah lain daripada pengertian wajib pajak. Subjek pajak adalah orang atau badan yang memenuhi syarat-syarat subjektif. Subjek pajak baru menjadi wajib pajak kalau ia sekaligus memenuhi syarat-syarat objektif. Subjek pajak tidak identik dengan subjek hukum. Untuk menjadi subjek pajak tidak perlu merupakan subjek hukum, sehingga firma, perkumpulan warisan yang belum terbagi sebagai suatu kesatuan, dapat menjadi subjek pajak. Dalam UU No. 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan UU No. 28 Tahun 2007, tidak terdapat penjelasan apa yang dimaksud dengan subjek pajak, tetapi pengertian wajib pajak dijelaskan sebagai orang atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, ditentukan untuk melakukan kewajiban pajak. Sedangkan subjek pajak dalam UU No. 36 Tahun 2008 (UU Pajak Penghasilan) yang telah mengalami empat kali perubahan dari UU sebelumnya (UU

⁶*Ibid*

⁷*Ibid*

⁸Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945

⁹Soerjono Soekanto, Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, Jakarta, PT.RajaGrafindo persada, 2013. Hlm 23

No. 7 Tahun 1983) dijelaskan secara panjang lebar dalam pasal (2) dan pasal (3).

B. Objek Pajak

Objek pajak adalah segala sesuatu yang karena undang-undang dapat dikenakan pajak¹⁰. Objek pajak dikatakan sebagai bagian terpenting karena wajib pajak tidak dikenakan pajak kalau tidak memiliki, menguasai, atau menikmati objek pajak yang tergolong sebagai objek kena pajak sebagai syarat-syarat objektif dalam pengenaan pajak.

Segala sesuatu yang ada dalam masyarakat dapat dijadikan sasaran atau objek pajak, baik keadaan, perbuatan maupun peristiwa. Dalam bahasa Belanda disebut *tatbestand*. Misalnya

- a. Keadaan : kekayaan seseorang pada suatu saat tertentu, memiliki kendaraan bermotor, radio, televisi, memiliki tanah atau barang tidak bergerak, menempati rumah tertentu.
- b. Perbuatan: melakukan penyerahan barang karena perjanjian, mendirikan rumah atau gedung, mengadakan pertunjukan atau keramaian, memperoleh penghasilan, berpergian keluar negeri.
- c. Peristiwa : kematian, keuntungan yang diperoleh secara mendadak,

Dapat dibedakan objek dari pajak langsung dan objek pajak tidak langsung. Pada pajak tidak langsung, besarnya pajak tidak dipengaruhi oleh keadaan wajib pajaknya (Cukai, PPN), tetapi objeknya saja yang menentukan. Pada pajak langsung besarnya pajak yang dikenakan pada objek masih dapat dipengaruhi oleh keadaan wajib pajak (kawin, tidak kawin, kawin mempunyai anak, dsb.).

Objek pajak di tentukan oleh pemerintah dan tertuang dalam peraturan-peraturan perundang-undangan. Untuk menentukan objek pajak pemerintah harus berhati-hati dan mempertimbangkan secara cermat baik buruknya dampak yang akan terjadi dalam masyarakat agar tidak menimbulkan masalah kedepannya. Peraturannya pun harus dibuat dan dirumuskan dengan tepat dan meminimalisir terjadinya penafsiran ganda dan tidak tepat.

Objek pajak terbagi atas beberapa bagian, yakni :

1. Objek pajak penghasilan (PPH)
2. Objek pajak pertambahan nilai barang dan jasa (PPN)
3. Pajak penjualan atas barang mewah
4. Objek pajak bumi dan bangunan
5. Bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.

B. Sanksi Terhadap Wajib Pajak Yang Melakukan Pelanggaran Pajak

1. Tinjauan Sanksi Perpajakan

Sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi.¹¹ Dengan demikian, diharapkan agar peraturan perpajakan dipatuhi oleh para wajib pajak. Wajib pajak akan memenuhi kewajiban perpajakan bila memandang bahwa sanksi perpajakan akan lebih banyak merugikannya. Sedangkan sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (preventif) agar wajib pajak tidak melanggar norma. Pengenaan sanksi perpajakan diberlakukan untuk menciptakan kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.¹²

1. Macam-Macam Sanksi Perpajakan

Dalam undang-undang perpajakan dikenal dua macam sanksi, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Ancaman terhadap pelanggaran suatu norma perpajakan ada yang diancam dengan sanksi administrasi saja, ada yang diancam dengan sanksi pidana saja, dan ada pula yang diancam dengan sanksi administrasi dan sanksi pidana. Perbedaan sanksi administrasi dan sanksi pidana adalah :

a. Sanksi Administrasi

Sanksi administrasi menurut UU KUP dibagi atas 3 macam yaitu berupa denda, bunga dan kenaikan. Hukum Pidana Fiskal dapat dibagi menjadi tiga kelompok, yaitu :

1. Peraturan Hukum Pidana mengenai Pajak Langsung dan Pajak Peredaran (PPE)/PPN;
2. Peraturan Hukum Pidana mengenai Bea Cukai; dan

¹⁰ Muhammad Djafar Saidi, op. cit., hlm. 3

¹¹ Mardiasmo. (2011). *Perpajakan* Edisi Revisi 2011. Yogyakarta: Andi. Hal 59

¹² Sutedi. (2011). *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika. Hal 251

3. Hukum Pidana Pemerintahan/Quasi/Semu/Tidak Sebenarnya.

Sanksi administrasi berupa denda dikenakan terhadap pelanggaran peraturan yang bersifat hukum publik. Dalam hal ini, sanksi administrasi dikenakan terhadap pelanggaran ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang akibat pelanggarannya pada umumnya tidak merugikan negara. Sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% sebulan dikenakan terhadap wajib pajak yang membetulkan SPT, dikenakan SKPKB (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar), tidak melunasi utang pajak pada saat jatuh tempo, terlambat membayar SKPKB dan SKPKBT, mengangsur atau menunda pembayaran pajak serta menunda penyampaian SPT. Sedangkan sanksi administrasi berupa kenaikan (kenaikan pajak atau tambahan pajak) dikenakan terhadap pelanggaran ketentuan perundang-undangan perpajakan, yang akibat pelanggaran itu negara dirugikan. Menurut Undang-Undang KUP tahun 2000, kenaikan adalah sanksi administrasi yang menaikkan jumlah pajak yang harus dibayar wajib pajak dengan persentase antara 50-100% dari jumlah pajak yang tidak/kurang dibayar.

Dengan diformulasinya sanksi pidana dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, diharapkan menimbulkan kesadaran wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya. Undang-Undang perpajakan merupakan perundang-undangan yang tergolong hukum administrasi yang menggunakan ketentuan sanksi pidana, maka ketentuan pidana atau sistem pembedaan yang ada dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merupakan bagian khusus (sub sistem) dari keseluruhan sistem pembedaan. Maka konsekuensinya system pembedaan Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan harus terintegrasi dalam aturan umum (general rules), jika tidak membuat aturan khusus (special rules) yang menyimpang atau berbeda dengan aturan umum. Pasal 38 UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan bahwa "pelanggaran pajak" termasuk :

1. Tidak menyampaikan SPT; dan
2. Menyampaikan SPT dengan isi yang tidak benar atau tidak lengkap, atau

melampirkan keterangan yang isinya tidak benar. Sementara Pasal 39 menyebutkan bahwa "kejahatan pajak" seperti :

- a. Tidak mendaftarkan diri untuk memperoleh SPT.
- b. Menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP
- c. Tidak menyampaikan SPT
- d. Menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap.
- e. Menolak untuk dilakukan pemeriksaan.
- f. Memberitahukan pembukuan palsu atau dipalsukan atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya.
- g. Tidak menyelenggarakan pembukuan.
- h. Tidak menyimpan buku, catatan dan dokumen.
- i. Tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut. Selain itu terdapat juga tindak pidana percobaan (pogging) penyalahgunaan NPWP atau penyampaian SPT untuk mendapatkan restitusi pajak, dan penerbitan atau pemanfaatan surat setoran pajak atau dokumen yang tidak benar sesuai dengan keadaan yang sebenarnya.

Untuk penerbitan sanksi, atas pelanggaran terhadap kewajiban administrasi perpajakan yang dilakukan Wajib Pajak dapat dikenakan sanksi administrasi. Sedangkan pelanggaran yang menyangkut tindak pidana perpajakan dikenakan sanksi pidana. Misalnya, seseorang yang dengan sengaja menggunakan/menerbitkan faktur pajak, bukti pemotongan pajak, dan /atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi sebenarnya atau menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak maka dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 tahun dan paling lama 6 tahun serta denda paling sedikit 2 kali dan paling banyak 6 kali jumlah pajak. (Pasal 39A UU No.28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan).

Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan menyatakan bahwa pelanggaran terhadap

kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak, sepanjang menyangkut tindakan administrasi perpajakan, dikenakan sanksi administrasi. Sedangkan bila menyangkut tindak pidana, dikenakan sanksi pidana. Pasal 38 dan Pasal 39 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan merupakan ketentuan yang mengatur tentang tindak pidana perpajakan.

Dari hasil penelitian, bahwa sanksi pidana di bidang perpajakan dalam Pasal 38 dan Pasal 39 UU No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang terangkum dari pendapatnya para pejabat pajak. Sebenarnya filosofisnya bukan pada sanksinya, tetapi pada kepatuhan membayar pajak sehingga ada peningkatan penerimaan negara. Penerimaan negara meningkat apabila ada kesadaran dari masyarakat tentang pajak dan cara untuk meningkatkan kesadaran adalah dengan cara penyuluhan dan pelayanan yang baik. Sehingga apabila masyarakat sudah paham dan sadar akan pajak baru sanksi dalam Pasal 38, 39 UU KUP baru diterapkan”.

Aturan mengenai kewajiban setiap wajib pajak untuk menyampaikan SPT, yang diancam dengan sanksi pidana bagi yang tidak mematuhi. Wajib pajak yang tidak memasukkan SPT, namun sampai saat ini tidak ada wajib pajak yang dipidana karena pelanggaran tersebut. Masyarakat sangat jarang mendengar adanya pengadilan atas kasus-kasus pidana pajak. Hanya beberapa kasus pidana pajak yang terekspos beberapa waktu yang lalu, misalnya kasus faktur pajak fiktif dan kasus penggelapan transaksi valas. Dalam hal ini menggambarkan sangat sedikitnya tindak pidana pajak yang terjadi (artinya wajib pajak jarang melakukan tindak pidana pajak), atau karena fiskus sulit menemukan tindak pidana yang dilakukan oleh wajib pajak, atau karena sulitnya membawa kasus pidana pajak sampai ke pengadilan.

Keberadaan Pengadilan Pajak di Indonesia yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Pengadilan Pajak didirikan dengan suatu asumsi bahwa upaya peningkatan penerimaan pajak pusat dan daerah, bea masuk dan cukai, dan pajak daerah, dalam prakteknya terkadang dilakukan tanpa adanya peningkatan keadilan terhadap para wajib pajak itu sendiri. Oleh

karena karakteristiknya yang unik, maka sifat Pengadilan Pajak adalah tidak harus *in persona* (para pihak harus dihadirkan). Dalam Pengadilan Pajak yang diperiksa hanyalah dokumen, yaitu berupa laporan keuangan, rekening bank, data transaksi, mengenai omzet, dan sebagainya.

Dari hasil penelitian mengenai efektivitas sanksi pidana yang diterapkan di Pengadilan Pajak Jakarta, bahwa belumlah efektif sanksi pidana, karena tidak semua yang tercantum ditegakkan misalnya pembukuan tidak benar, belum mempunyai NPWP. Pelanggaran pembuatan faktur fiktif yang diberi sanksi berupa pidana penjara, sedangkan pelanggaran lain hanya diberikan sanksi pidana denda sehingga efek jera terhadap pelanggaran pajak belum tercapai.

Sebagai lembaga pengumpul dana dari masyarakat, sudah seharusnya Ditjen Jenderal Pajak merahasiakan keterangan perpajakan dari pembayar pajak. Terlebih dalam sistem *self assessment* dengan pilar kepatuhan sukarela, kerahasiaan perpajakan dapat mendorong wajib pajak untuk menyampaikan keterangan perpajakan secara lengkap dan benar. Jika keterangan perpajakan itu boleh diberikan kepada siapa saja, tentu pembayar pajak yang rasional tidak mau menyampaikan keterangan perpajakannya apalagi secara lengkap dan benar. Kecenderungan pilihan hukum sanksi administrasi Pasal 13 UU KUP sepertinya menjadi hal lazim. Pemikiran demikian seakan menjadi inspirasi pembuat UU mencantumkan Pasal 44 B. Harus dipahami pula bahwa memang pengertian keadilan di sini tidak selamanya memberikan arti harus memidana atau memenjarakan wajib pajak. Melunasi utang pajak plus sanksi tentu sudah menjadi satu hukuman cukup berat dan cukup adil bagi kepentingan negara. Pemahaman rasa keadilan dapat dimengerti dalam konteks memahami kepentingan negara terkait dengan pembayaran pajak yang menjadi kewajiban setiap orang untuk membayar pajak.

Faktur pajak sebagai bukti pungutan pajak merupakan sarana administrasi yang sangat penting dalam pelaksanaan ketentuan Pajak Pertambahan Nilai, apabila faktur pajak tersebut disalahgunakan maka hal tersebut dapat menyebabkan kerugian Negara, dan atas percobaan melakukan tindak pidana itu

merupakan delik tersendiri. Oleh karena itu, di dalam UU KUP, yaitu Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 39 dan Pasal 39A, sudah diatur sanksi bagi yang menyalahgunakan faktur pajak maupun mengajukan restitusi dan pengkreditan pajak namun isinya tidak benar. Penerapan Pasal 38 dan Pasal 39 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (perubahan ketiga) harus "By Sistem" dan prosedural di samping harus selektif karena filosofisnya adalah penerimaan negara dari sektor pajak. Dengan sistem self Assessment diharapkan Wajib Pajak mengisi secara baik dan benar, akan tetapi dalam praktiknya masih banyak yang belum benar.

Sanksi denda adalah jenis sanksi yang paling banyak ditemukan dalam UU perpajakan. Terkait besarnya denda dapat ditetapkan sebesar jumlah tertentu, persentase dari jumlah tertentu, atau suatu angka perkalian dari jumlah tertentu. Sanksi administrasi berupa bunga dikenakan atas pelanggaran yang menyebabkan utang pajak menjadi lebih besar. Jumlah bunga dihitung berdasarkan persentase tertentu dari suatu jumlah, mulai dari saat bunga itu menjadi hak/kewajiban sampai dengan saat diterima dibayarkan. Sanksi administrasi berupa kenaikan adalah sanksi yang kurang signifikan dalam penerapannya. Hal ini karena bila dikenakan sanksi tersebut, jumlah pajak yang harus dibayar bisa menjadi berlipat ganda. Sanksi berupa kenaikan pada dasarnya dihitung dengan angka persentase tertentu dari jumlah pajak yang tidak kurang dibayar.

Sanksi denda adalah jenis sanksi yang paling banyak ditemukan dalam UU perpajakan. Terkait besarnya denda dapat ditetapkan sebesar jumlah tertentu, persentase dari jumlah tertentu, atau suatu angka perkalian dari jumlah tertentu. Sanksi administrasi berupa bunga dikenakan atas pelanggaran yang menyebabkan utang pajak menjadi lebih besar. Jumlah bunga dihitung berdasarkan persentase tertentu dari suatu jumlah, mulai dari saat bunga itu menjadi hak/kewajiban sampai dengan saat diterima dibayarkan. Sanksi administrasi berupa kenaikan adalah sanksi yang kurang signifikan dalam penerapannya. Hal ini karena bila dikenakan sanksi tersebut, jumlah pajak yang harus dibayar bisa menjadi

berlipat ganda. Sanksi berupa kenaikan pada dasarnya dihitung dengan angka persentase tertentu dari jumlah pajak yang tidak kurang dibayar.

Untuk menguji kepatuhan dalam memenuhi kewajiban perpajakan, Direktur Jendral Pajak dapat melakukan pemeriksaan terhadap wajib pajak. Pelaksanaan pemeriksaan wajib pajak dilakukan dalam rangka menjalankan fungsi pengawasan terhadap wajib pajak yang bertujuan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Kesadaran wajib pajak sangat sulit untuk diwujudkan, sampai sekarang kesadaran masyarakat membayar pajak masih belum mencapai tingkat sebagaimana yang diharapkan. Masyarakat kurang percaya terhadap keberadaan pajak karena masih merasa sama dengan upeti, memberatkan, pembayarannya sering mengalami kesulitan, ketidak-pengertian masyarakat apa dan bagaimana pajak dan ribet menghitung dan melaporkannya. Bukti kesadaran membayar pajak memiliki pengaruh terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi. Kesadaran membayar pajak ini tidak hanya memunculkan sikap patuh, taat dan disiplin semata tetapi diikuti sikap kritis juga. Semakin maju masyarakat dan pemerintahannya, maka semakin tinggi kesadaran membayar pajaknya namun tidak hanya berhenti sampai di situ justru mereka semakin kritis dalam menyikapi masalah perpajakan, terutama terhadap materi kebijakan di bidang perpajakannya.

Sanksi perpajakan merupakan alat pencegah (*preventif*) agar wajib pajak tidak melanggar norma. Pengenaan sanksi perpajakan diberlakukan untuk menciptakan kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sanksi-sanksi dalam perpajakan terdiri atas sanksi administrasi yang meliputi sanksi berupa denda, sanksi berupa bunga, sanksi berupa kenaikan, serta sanksi pidana perpajakan yang meliputi sanksi yang bersifat pelanggaran dan sanksi pidana yang bersifat kejahatan¹³.

Sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi. Dengan demikian,

¹³ Sutedi. (2011). *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika.

diharapkan agar peraturan perpajakan dipatuhi oleh para wajib pajak. Wajib pajak akan memenuhi kewajiban perpajakan bila memandang bahwa sanksi perpajakan akan lebih baik merugikannya¹⁴. Hal ini menunjukkan bahwa sanksi perpajakan masih belum dapat membuat wajib pajak patuh melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sehingga hal tersebut memicu antusiasme peneliti untuk meneliti variabel tersebut.

Salah satu faktor yang menyebabkan rendahnya kepatuhan wajib pajak antara lain ketidakpuasan masyarakat terhadap pelayanan publik. Dalam rangka peningkatan pelayanan publik diperlukan adanya perbaikan administrasi perpajakan. Perubahan dalam sistem administrasi perpajakan juga dibutuhkan untuk meningkatkan kemampuan Direktorat Jenderal Pajak dalam mengawasi pelaksanaan ketentuan perpajakan yang berlaku.

Dengan sistem administrasi perpajakan modern, didukung dengan Sumber Daya Manusia (SDM) yang profesional dan berkualitas serta mempunyai kode etik kerja diharapkan akan akuntabel, responsif, independen dan adil. Hal ini juga akan mendukung misi Direktorat Jenderal Pajak yaitu pelayanan berbasis teknologi modern untuk kemudahan pemenuhan kewajiban perpajakan. Sistem administrasi perpajakan modern juga mengikuti kemajuan teknologi dengan pelayanan yang berbasis e-System seperti e-SPT, e-Filing, e-Payment, dan e-Registration yang diharapkan meningkatkan mekanisme kontrol yang lebih efektif.

Dalam rangka meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan penerimaan pajak, Pemerintah melakukan perubahan organisasi dan pembaharuan proses bisnis melalui Transformasi Kelembagaan Direktorat Jenderal Pajak berdasarkan PMK No.260.2/PMK/2015 tentang Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Pajak dan melaksanakan *tax amnesty* yang diatur sesuai Peraturan Menteri Keuangan No.91/PMK.03/2015 tentang pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi atas

keterlambatan penyampaian surat pemberitahuan.

Tax amnesty merupakan kebijakan pemerintah di bidang perpajakan yang memberikan penghapusan pajak yang seharusnya terutang dengan membayar tebusan dalam jumlah tertentu yang bertujuan untuk memberikan tambahan penerimaan pajak dan kesempatan bagi wajib pajak yang tidak patuh menjadi wajib pajak patuh¹⁵. Indonesia dapat mempertimbangkan untuk melakukan *tax amnesty* dalam berbagai bentuknya untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Untuk membangun kepatuhan sukarela untuk membayar pajak pasca *tax amnesty* diharuskan adanya transparansi penggunaan anggaran pajak serta alokasinya yang tepat sasaran dan bekeadilan. *Tax amnesty* berpengaruh positif terhadap kepatuhan wajib pajak, hal ini membuktikan pentingnya *tax amnesty* dalam mencapai kepatuhan wajib pajak. Dari uraian diatas jelaslah bahwa kesadaran wajib pajak, sanksi perpajakan, sistem administrasi perpajakan modern, persepsi pengetahuan korupsi, dan *tax amnesty* mempunyai peranan dalam mencapai tingkat kepatuhan wajib pajak.

PENUTUP

A. Kesimpulan

1. Sanksi pidana yang tertuang dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 terbilang cukup lengkap karena telah memuat sanksi dari tindak pidana perpajakan yang sering terjadi di masyarakat wajib pajak. Ketentuan mengenai sanksi pidana terbagi atas tindak pidana yang diakibatkan oleh kelalaian (alpa) dan kesengajaan. Namun demikian, dapengimplementasiannya tidak semua sanksi pidana yang tertuang ditegakkan dengan tegas. Tidak ada peraturan atau ketentuan khusus yang membahas mengenai hal yang menjadi batasan dalam penerapan sanksi pidana, tetapi hanya berdasarkan berat ringan suatu pelanggaran tanpa ada klasifikasi tertentu mengenai hal tersebut. Hal ini berkaitan dengan sistem perpajakan di Indonesia yang menganut sistem Self

¹⁴ 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. Hal 43-61.

¹⁵ Ibid. Hal 327

Assesement dimana wajib pajak diberi kepercayaan penuh untuk menghitung dan membayarkan sendiri pajaknya, sedangkan kantor pelayanan perpajakan berperan sebagai pengawas dan melaksanakan fungsi bimbingan. Sehingga seolah-olah tidak ada paksaan dari pemerintah dalam hal ini kantor pelayanan pajak bagi wajib pajak untuk membayarkan pajaknya. Padahal bukan seperti itu maksud dari istilah Self Assesement System. Pajak adalah merupakan iuran atau pungutan wajib oleh negara kepada warganya dalam hal ini wajib pajak, hanya saja pemerintah memberi kebebasan dan wewenang penuh wajib pajak untuk menghitung dan membuat sendiri surat pemberitahuannya, sehingga akan ada transparansi dan di harapkan wajib pajak secara sukarela melaksanakan kewajiban perpajakannya.

2. Sanksi pidana pajak dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan ternyata belumlah efektif pelaksanaannya. Hal ini dapat dilihat dari sanksi pidana yang tidak seluruhnya diterapkan walaupun telah memenuhi unsur-unsur yang di perlukan. Sanksi pidana hanya dikenakan pada kasus-kasus pidana perpajakan yang mengakibatkan kerugian negara yang besar, tetapi tidak ada klasifikasi mengenai standar kerugian negara untuk dapat diproses secara pidana. Sementara pelanggaran-pelanggaran pidana pajak ringan hanya di beri sanksi administrasi. Padahal dalam pasal 38, 39, dan 39A telah terincikan dengan cukup baik mengenai sanksi yang harus diberikan. Dengan demikian Direktorat Jenderal Pajak terkesan tidak konsekuen dalam menjalankan perundang-undangan yang telah berlaku. Walaupun sebenarnya tidak semua pelanggaran harus di hukum dengan sanksi pidana, namun dikarenakan hal pelanggaran perpajakan ini sudah dituangkan dan disahkan kedalam bentuk Undang-Undang maka sekecil dan sesederhana apapun pelanggaran yang dilakukan jika telah

memenuhi unsur tindak pidana maka seyogyanya tetap harus diberikan sanksi pidana sebagaimana mestinya.

B. Saran

1. Saran dari penulis, pengaturan pajak di indonesia sudah baik tetapi masih perlu dibenahi. Karena itu, pemerintah harus lebih memperhatikan tentang masalah pajak yang terjadi sehingga dari masalah tersebut bisa ada solusi untuk mengatasi pelanggaran pajak di indonesia.
2. Dalam upaya pemerintah dalam mencegah dan mengatasi pelanggaran pajak oleh wajib pajak, sanksi administrasi maupun sanksi pidana sebenarnya sudah sangat baik tetapi dalam penerapannya harus dibenahi, jadi pemerintah harus lebih memperhatikan penerapan sanksi terhadap wajib pajak agar dalam penerapannya menjadi lebih baik dan bisa menurunkan angka pelanggaran pajak oleh wajib pajak di indonesia

DAFTAR PUSTAKA

- Adrian Sutedi, 2013 *Hukum Pajak*, Sinar Grafika, Jakarta.
- Diana Sari, 2013 *konsep dasar perpajakan*, Refika Aditama, Bandung,
- Dwidja Priyanto, 2009, *Sistem Pelaksanaan Pidana Penjara Di Indonesia*, PT. Rafika Aditama, ,
- H.Bohari, 2018 *Pengantar Hukum Pajak*, Rajagrafindo Persada, Jakarta
- Harahap, Abdul Asri. 2004. *Paragdigma Baru Perpajakan Indonesia: Perspektif Ekonomi Politik*. Integnita Dinamika Press.
- 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
- Irianto, S. E. 2005. *Politik Perpajakan: Membangun Demokrasi Negara*. Yogyakarta: UII Press
- Jatmiko, Agus Nugroho. 2016. *Pengaruh Sikap Wajib Pajak Pada Pelaksanaan Sanksi Denda, Pelayanan Fiskus dan*

Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Empiri Terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi di Kota Semarang

Kamus Besar Bahasa Indonesia

Leden Marpaung, *Asas-Teori-Praktek Hukum Pidana*, Sinar Grafika, Jakarta, 2009,.

Mardiasmo. 2011. *Perpajakan* Edisi Revisi 2011. Yogyakarta: Andi.

Muhammad Djafar Saidi, 2007 *Pembaruan Hukum Pajak*, PT RajaGrafindo, Jakarta.

Munari. 2005. *Pengaruh Faktor Tax Payer Terhadap Keberhasilan Penerimaan PPH*. Jurnal Eksekutif, Vol.2 No.2.

I Made Pasek Diantha, SH., M.S. 2017, *Metodologi Penelitian Hukum Normatif Dalam Justifikasi Teori Hukum.*,

R. Santoso Brotodihardjo, 2013 SH, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Refika Aditama , Jakarta .

Rahayu,2013,*Perpajakan Indonesia*,Graha Ilmu,Yogyakarta,

Soehino, 2005 *Ilmu Negara*, Liberty Yogyakarta, Yogyakarta,

Soerjono Soekanto, 2013 Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat* , Jakarta, PT.RajaGrafindo persada,.

Yadnya I Ketut,2009,*Pengaruh Moral dan sikap wajib pajak dan kepatuhan wajib pajak*, Denpasar

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perpajakan

Widodo,Widi,2010,*Moralitas Budaya dan Kepatuhan Pajak*,Alfa Beta,Bandung

Sutedi. (2011). *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika.

<https://pajak.go.id/>

<https://telingasemut.blogspot.com/>

<https://pengertianmenurutparaahli.com>

<https://gurupendidikan.co.id/sanksi-hukum/>

<https://pengertianmenurutparaahli.com/pengertian-sanksi>

<https://online-pajak.com/>