



PENGARUH KERINGANAN SANKSI ADMINISTRASI UNDANG-UNDANG HARMONISASI PERATURAN PERPAJAKAN TERHADAP KEPATUHAN WAJIB PAJAK

Sharah Puan Hany ¹⁾; Tasdik Mahandito ²⁾; Vani Alsilana ³⁾; Zahra Zuhrotun Nafi'ah ⁴⁾; Ferry Irawan ⁵⁾

¹⁾ 4111210020_sharah@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

²⁾ 4111210025_tasdik@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

³⁾ 4111210039_vani@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

⁴⁾ 4131210033_zahra@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

⁵⁾ ferry.irawan@upnvj.ac.id, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta

Abstract

The Law on Harmonization of Tax Regulations (UU HPP) exists in the context of revising tax regulations, including the The Law on General Provisions and Tax Procedures (UU KUP). This was due to the emergence of the Covid-19 pandemic which had an impact on the national economy. The number of administrative sanctions in the HPP Law which tends to be lighter than the KUP Law raises the hypothesis that taxpayer compliance will decrease in line with the reduced sanctions imposed on taxpayers who violate. Through a normative juridical approach by formulating legal rules relating to administrative sanctions in the KUP Law and the HPP Law, this research was conducted to know how the changes in administrative sanctions in the HPP Law on the level of taxpayer compliance. Based on the results of research that has been carried out, it can be seen that the reduction in administrative sanctions provided in the HPP Law has succeeded in increasing taxpayer compliance, in this case, it is voluntary compliance that reflects a good level of trust by taxpayers to tax authorities.

Keywords: Normative juridical, Tax administration sanction, Voluntary compliance

Abstrak

Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) hadir dalam rangka merevisi peraturan perpajakan tak terkecuali Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Hal tersebut dilatari kemunculan pandemi Covid-19 yang berdampak pada perekonomian nasional. Besaran sanksi administrasi dalam UU HPP yang cenderung lebih ringan dibanding UU KUP menimbulkan hipotesis bahwa kepatuhan wajib pajak akan berkurang sejalan dengan berkurangnya sanksi yang dikenakan pada wajib pajak yang melanggar. Melalui pendekatan yuridis normatif dengan merumuskan kaidah-kaidah hukum yang berkaitan dengan sanksi administrasi pada UU KUP dan UU HPP, penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh perubahan sanksi administrasi dalam UU HPP terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, dapat diketahui bahwa pengurangan sanksi administrasi yang diberikan dalam UU HPP berhasil meningkatkan kepatuhan wajib pajak, dalam hal ini merupakan kepatuhan sukarela yang mencerminkan tingkat kepercayaan yang baik oleh wajib pajak kepada otoritas pajak.

Kata Kunci: Kepatuhan sukarela, Sanksi administrasi pajak, Yuridis normatif

PENDAHULUAN

Negara Indonesia berdiri untuk memenuhi tujuan-tujuan nasional yang telah disepakati oleh para *founding fathers*. Tujuan nasional yang tercantum dalam *preamble* konstitusi tersebut mencakup segenap bangsa Indonesia. Hal tersebut tentunya menimbulkan konsekuensi yaitu andil masyarakat dalam pembangunan nasional. Andil masyarakat dalam mendanai pembangunan masyarakat dilakukan melalui pajak. Dalam hal peningkatan penerimaan pajak bergantung salah satunya kepada tingkat kepatuhan para wajib pajak. Tingkat kepatuhan wajib pajak dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor, diantaranya adalah kesadaran wajib pajak dan persepsi wajib pajak tentang sanksi perpajakan (Siamena, Sabijono, & Warongan, 2017).

Sebagaimana disebutkan di atas, kesadaran wajib pajak akan pajak itu sendiri berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak secara agregat. Kesadaran wajib pajak yang rendah bisa disebabkan oleh faktor kesengajaan seperti keinginan menjadi *free rider* dan/atau faktor lain seperti kurangnya pemahaman akan fungsi pajak. Di Indonesia, masih banyak *free rider* atau orang-orang yang ingin mendapatkan manfaat tanpa mengorbankan sesuatu. Dalam hal ini berarti orang tersebut ingin mendapatkan manfaat dari pemerintah dalam



mengalokasikan dana perpajakan, tetapi ia sendiri tidak ingin atau enggan untuk membayar pajak.

Selama ini orang-orang berpikir bahwa membayar pajak merugikan karena tidak mendapatkan imbalan, merasakan dampak, atau mendapat manfaatnya. Padahal, pajak memang bersifat kontraprestasi. Perlu adanya pengalokasian dana dan pemerincian yang mendetail untuk setiap pengeluaran yang dikeluarkan oleh pemerintah agar dana yang berasal dari pajak tersebut dapat dimanfaatkan sesuai dengan kebutuhannya masing-masing. Apabila tidak ada perincian dana dalam pengalokasian pendapatan negara, kemungkinan besar uang yang didapatkan oleh negara tersebar tidak teratur dan terjadi ketimpangan dalam pengalokasian dana.

Tanpa kita sadari, manfaat dari pembayaran pajak dapat kita lihat dan rasakan sehari-hari. Contohnya adalah rasa aman untuk hidup dan beraktivitas di Indonesia. Hal ini berarti para tentara menjaga keamanan negara Indonesia dengan baik dan untuk itulah kita perlu membayar pajak. Memang dampaknya sering tidak kita sadari dan sering terlupakan karena tidak dapat dirasakan langsung. Itulah persepsi yang harus diubah dari orang-orang Indonesia.

Tingkat kepatuhan wajib pajak salah satunya bisa ditingkatkan dengan cara menyekolahkan atau memberikan pendidikan yang tinggi. Banyak orang masih berpikiran bahwa pajak itu merugikan para wajib pajak karena pada dasarnya mereka tidak mengetahui fungsi serta tujuan yang sebenarnya dari pembayaran pajak. Apabila pajak tidak dilaksanakan, maka negara kita tidak akan bisa berjalan karena sumber utama pendapatan negara Indonesia dari perpajakan. Apabila setiap orang memiliki pendidikan yang tinggi, maka mereka akan memiliki sudut pandang yang banyak serta pengetahuan yang luas. Selain itu, mereka juga akan memikirkan sebab akibat dari pembayaran pajak. Jadi, pada intinya pembayaran pajak bukanlah hal yang negatif bagi para wajib pajak.

Selain itu, alasan yang membuat para wajib pajak enggan untuk membayar kewajibannya sebagai warga negara adalah berita-berita negatif tentang pemerintah sehingga mereka jadi skeptis atau meragukan kinerja pemerintah. Di zaman yang sudah modern ini, banyak isu yang tersebar mengenai pemerintah, ditambah lagi penyebaran berita bohong atau *hoax* sangat mudah karena perkembangan teknologi. Pendidikan diharapkan menjadikan individu dapat menyeleksi berita-berita mana saja yang dapat dipercayai.

Faktor lain yang memengaruhi kepatuhan wajib pajak adalah sanksi perpajakan. Sanksi perpajakan diatur baik sebagai upaya preventif maupun represif terhadap pelanggaran dan/atau kejahatan perpajakan. Preventif disini ialah pendorong wajib pajak untuk mematuhi aturan perpajakan. Hal tersebut berdasar dari hipotesis wajib pajak akan memenuhi kewajiban perpajakan bila memandang bahwa sanksi perpajakan akan lebih banyak merugikannya.

Sedangkan represif disini sebagaimana yang tercantum dalam undang-undang yaitu sebagai hukuman bagi pelanggarnya. Sebagaimana hal-hal lain terkait pajak, sanksi perpajakan—pada awalnya—juga diatur dalam Undang-Undang No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009 yang kemudian sering kita sebut dengan Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan terus berdinamika. Pemerintah senantiasa melakukan reformasi perpajakan untuk mencari formula yang tepat yaitu kesejahteraan ekonomi semaksimal mungkin dan *deadweight loss* yang seminimal mungkin.

Pandemi Covid-19 memunculkan urgensi baru untuk mereformasi ketentuan perpajakan. Pembatasan fisik mengganggu roda ekonomi. Hal tersebut juga berdampak pada menurunnya aktivitas produksi dan konsumsi baik dalam negeri. Penurunan produksi dan



konsumsi tersebut juga berpengaruh pada penerimaan perpajakan. Oleh karena itu pemerintah menyusun undang-undang perpajakan yang baru sebagai respon kondisi tersebut.

Pada tahun 2021 pemerintah menetapkan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Reformasi peraturan perpajakan kali ini secara khusus bertujuan untuk memulihkan perekonomian dari dampak pandemi Covid-19. Terdapat beberapa poin yang dibahas dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan ini, yaitu mengubah Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai, Undang-Undang Pajak Penghasilan, Undang-Undang Cukai, dan menambah pajak karbon serta program pengungkapan sukarela wajib pajak. Meskipun dalam pengimplementasiannya masing-masing bagian tersebut tidak dimulai secara bersamaan.

Sanksi administrasi tak luput dari perubahan-perubahan pada ketentuan perpajakan. Perubahan sanksi administrasi sebagaimana perubahan lain pada Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan diharapkan dapat mengatasi masalah sistem perpajakan negara secara umum. Secara khusus perubahan sanksi administrasi diharapkan menambah penerimaan perpajakan yang dalam hal ini dipengaruhi kepatuhan wajib pajak.

Pada penelitian kali ini penulis meneliti seberapa efektif dan efisienkah Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan ini untuk merespon permasalahan perpajakan di Indonesia. Penelitian ini berfokus pada sanksi administrasi pada Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Seperti apakah bentuk sanksi administrasi pada Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan? Apa perbedaannya dengan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan? Apakah perubahan tentang sanksi administrasi yang termuat dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan berpengaruh pada tingkat kepatuhan wajib pajak Indonesia?

KAJIAN PUSTAKA

Sanksi menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) adalah tanggungan untuk memaksa orang menepati perjanjian atau menaati peraturan perundang-undangan. Secara umum, sanksi dapat diartikan sebagai hukuman bagi pelanggar ketentuan undang-undang. Secara hukum, sanksi diartikan sebagai akibat dari suatu perbuatan atau tindakan dari pihak lain. Pengertian dari kata sanksi adalah suatu bentuk larangan, kewajiban, perintah yang diatur dalam peraturan perundang-undangan yang dibuat oleh pemerintah negara setempat. Sanksi akan timbul apabila seseorang melakukan suatu pelanggaran terhadap peraturan yang telah berlaku secara tertulis maupun lisan. Sanksi juga bisa disebut sebagai hukuman yang dipaksakan karena seseorang gagal mematuhi peraturan yang berlaku (*Black's Law Dictionary Seventh Edition*). Jadi, sanksi adalah resiko atau konsekuensi yang ditanggung oleh para pelanggar peraturan.

Sanksi dalam hukum merupakan suatu bentuk penegakan hukum agar berjalan dengan baik dan membuat para pelanggar peraturan jera. Sanksi bertujuan untuk membuat para pelanggar tidak lagi melakukan kesalahan yang sama ataupun mencegah seseorang untuk melanggar peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sanksi hukum yang berlaku di setiap negara berbeda karena disesuaikan dengan budaya setempat serta keyakinan atau ideologi yang dianut oleh negara tersebut. Di Indonesia, terdapat tiga jenis sanksi dalam hukum, yaitu sanksi pidana, perdata, dan administrasi (Erizka Permatasari, 2021). Sanksi pidana adalah hukuman yang tertulis dalam peraturan perundang-undangan yang sifatnya memaksa dan berkaitan dengan hukum pidana. Peraturan mengenai hukum pidana telah diatur dalam Kitab Undang-undang Hukum Pidana (KUHP). Sanksi perdata adalah hukuman yang didapatkan seseorang apabila ia melanggar hukum perdata. Hukum perdata adalah peraturan yang diatur mengenai kepentingan perseorangan, contohnya adalah perceraian. Sedangkan sanksi administrasi merupakan penegakan hukum yang bersifat represif. Yang dimaksud dengan represif adalah



tindakan hukum yang diambil setelah terjadinya pelanggaran atau setelah upaya preventif tidak tercapai. Sanksi administrasi adalah sanksi yang muncul dari hubungan antara pemerintah dan warga negara/subyek dan yang dilaksanakan tanpa perantara pihak ketiga, yaitu tanpa perantara kekuasaan peradilan, tetapi dapat secara langsung dilaksanakan oleh administrasi sendiri (J.J. Oostenbrink, 1967, dikutip dalam Susanto, Sri Nur Hari, 2019, p.133).

Pengertian pajak menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 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. Soemitro dalam Mardiasmo (2013, p.1) mendefinisikan pajak sebagai iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan undang undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Dalam perpajakan juga menerapkan sanksi apabila terjadi pelanggaran yang dilakukan oleh para wajib pajak. Hal ini berkaitan dengan tingkat kepatuhan wajib pajak. Seperti yang kita ketahui, sumber pendapatan terbesar negara Indonesia berasal dari perpajakan. Sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi. Dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan (Mardiasmo, 2011, dikutip dalam Yanto, Fatchur Rohman, & Intan Ramadhanty, 2020, p.40).

Free rider adalah sebutan dalam ilmu ekonomi yang berarti orang yang ingin mendapatkan manfaat dari pengorbanan orang lain tanpa mau untuk ikut berkorban juga. Dalam hal ini, ia mengambil keuntungan atau manfaat dari menggunakan barang dan jasa. Contoh dari orang-orang yang *free rider* adalah para wajib pajak yang tidak mau membayar pajak, tetapi ia menikmati fasilitas yang diberikan oleh pemerintah (Prawoto, 2015). *Deadweight Loss* adalah pengurangan surplus konsumen (*Consumer Surplus*) dan Surplus produsen yang terjadi apabila output suatu produk dibatasi sehingga lebih rendah dari tingkat efisiensi optimum. *Deadweight loss* juga merupakan istilah dalam ilmu ekonomi. Orang yang tidak mau membayar pokok pajak, tidak mau mengakui pelanggarannya dan tidak mau dikenai sanksi administrasi meskipun telah diberi keringanan sesuai Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan disebut juga dengan *betrayed*.

Penelitian yuridis normatif adalah metode penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau bahan sekunder belaka (Muchtar, 2015). Sedangkan menurut Soekanto dan Mamudji, pendekatan yuridis normatif meneliti bahan sekunder dengan cara mengadakan penelusuran terhadap peraturan-peraturan dan literatur-literatur yang berkaitan dengan masalah yang diteliti (Benuf & Azhar, 2020).

Hukum empiris dalam penelitian hukum adalah untuk mengajak para peneliti untuk memikirkan masalah-masalah yang biasa terjadi dalam hukum diluar peraturan hukum tertulis (Jonaedi & Johnny, 2018). Hukum *in abstracto* berlaku umum sedangkan hukum *in concreto* hanya berlaku terhadap pihak-pihak yang berperkara saja. hukum *in abstracto* termuat dalam peraturan perundang-undangan serta bentuk-bentuk formil lainnya, sedangkan hukum *in concreto* termuat dalam putusan pengadilan.

PPh atau pajak penghasilan adalah pajak yang diambil dari upah para wajib pajak Orang Pribadi. Dengan kata lain pajak jenis ini akan dikenakan pada setiap orang di dalam negeri yang bekerja atau melakukan kegiatan yang menghasilkan uang. Jadi, penghasilan yang diterimanya akan dipotong melalui adanya PPh pasal 21. Pajak Pertambahan Nilai atau yang biasa disingkat PPN adalah pajak yang dipungut pemerintah atas transaksi jual-beli karena adanya pertambahan nilai. Pungutan tersebut dibebankan pengusaha yang sudah menjadi Pengusaha Kena Pajak (PKP). Pajak Penjualan atas Barang Mewah atau PPnBM adalah pajak yang dikenakan selain



untuk penjualan barang-barang yang tergolong mewah. Jadi, pajak ini hanya dikenakan untuk barang-barang yang tergolong mewah.

Kepatuhan merupakan kesadaran dan kesediaan seseorang mentaati semua peraturan dan norma-norma sosial yang berlaku. Kepatuhan yang baik mencerminkan besarnya rasa tanggung jawab seseorang terhadap tugas-tugas yang diberikan kepadanya. Hal ini mendorong gairah kerja, semangat kerja, dan terwujudnya tujuan masyarakat, maka setiap orang harus berusaha agar mempunyai kepatuhan yang baik (Hasibuan, 2003).

Kepatuhan adalah bentuk kesediaan melaksanakan segala sesuatu berdasarkan kesadaran atau paksaan sendiri agar tercapai perilaku yang sesuai dengan harapan. Kepatuhan pajak didefinisikan sebagai kondisi wajib pajak memenuhi kewajiban dan melaksanakan hak perpajakan yang tercantum dalam peraturan dan Undang-undang. Kepatuhan wajib pajak yang baik akan dapat dilihat dari keteraturannya untuk menyetorkan pajak (Fatimah dan Wardani, 2017). Kepatuhan setidaknya terbagi menjadi dua tipe, yaitu kepatuhan yang dipaksakan (*forced compliance*) dan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*).

Kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) merupakan prinsip dimana semua wajib pajak akan bekerjasama dengan sistem perpajakan, contohnya seperti pengajuan SPT Tahunan Penghasilan Kena Pajak Penghasilan Kena Pajak mengacu pada kompensasi individu atau bisnis yang digunakan untuk menentukan kewajiban perpajakan. Kepatuhan yang dipaksakan terjadi karena wajib pajak merasakan keterpaksaan atau dorongan hal lain, seperti terpaksa patuh karena takut sanksi yang lebih berat. Jadi, para wajib pajak hanya melakukan kewajibannya karena adanya sanksi, bukan karena kesadaran sendiri bahwa pajak itu penting.

Penetapan yang bersifat *official assessment* disebut dengan *uplift factor*. Contohnya adalah *uplift factor* 15% dikenakan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) dan atas Pengembalian Pajak Masukan (PM) dari Pengusaha Kena Pajak yang tidak memproduksi (UU HPP). Pidana pajak kealpaan yang dimaksud berarti tidak sengaja, lalai, tidak hati-hati, atau kurang mengindahkan kewajibannya sehingga perbuatan tersebut dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis normatif (*normative legal research*). Penelitian yuridis normatif merupakan metode penelitian hukum yang dilakukan dengan cara menelaah dokumen kepustakaan atau dokumen sekunder secara sederhana (Muchtar, 2015). Sedangkan menurut Soekanto dan Mamudji, pendekatan yuridis normatif meneliti bahan sekunder dengan cara mengadakan penelusuran terhadap peraturan-peraturan dan literatur-literatur yang berkaitan dengan masalah yang diteliti (Benuf & Azhar, 2020).

Berbeda dengan studi hukum empiris, studi hukum normatif cenderung mencitrakan hukum sebagai disiplin preskriptif yang melihat hukum hanya dalam kerangka norma normatif—yang tentunya bersifat preskriptif—dimana tema-tema penelitiannya hanya mencakup (Soekanto & Mamudji, 2001, dikutip dalam Sonata, 2014, p.25), yaitu: (1) Penelitian terhadap asas-asas hukum; (2) Penelitian terhadap sistematika hukum; (3) Penelitian terhadap sinkronisasi vertikal dan horizontal; (4) Perbandingan hukum; dan (4) Sejarah hukum.

Kajian yuridis normatif pada penelitian ini mengonsepskan hukum sebagaimana yang tertulis di buku (*law in books*) atau yang tertulis di peraturan perundang-undangan. Peraturan perundang-undangan tersebut yakni Undang-Undang No.7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dan peraturan sebelumnya yaitu susunan dalam satu naskah dari Undang-Undang Republik Indonesia No.6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2009.



Sehingga pada penelitian ini, pendekatan yuridis normatif digunakan untuk mengkaji dan menganalisis asas-asas hukum, hukum *in abstracto*, *in concreto*, sinkronisasi vertikal, dan horizontal hukum, serta merumuskan kaidah-kaidah hukum yang berkaitan dengan sanksi Administrasi pada Undang-Undang No.7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Dalam menganalisis hasil penelitian, penulis menggunakan kualitatif yang bersifat deskriptif dengan cara menggali, mengungkap, dan mendeskripsikan sanksi administrasi pada Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan terkait efektivitas dan efisiensinya dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Sanksi Administrasi dalam Undang-Undang Perpajakan

Sanksi perpajakan merupakan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan (norma perpajakan) akan dituruti/ditaati/dipatuhi. Dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar wajib pajak tidak melanggar norma perpajakan (Mardiasmo, 2011, dikutip dalam Rustam & Said, 2018, p.38).

Pada mulanya, landasan hukum mengenai sanksi perpajakan diatur dalam masing-masing pasal Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan. Sanksi perpajakan dapat dijatuhkan apabila wajib pajak melakukan pelanggaran terutama atas kewajiban yang ditentukan dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan. Akan tetapi, setelah terjadi beberapa kali perubahan atas Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan sebagai bentuk reformasi perpajakan demi terwujudnya sistem perpajakan yang adil, sehat, efektif, akuntabel, dan berkepastian hukum, dibentuklah Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan sebagai pengganti Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 atau Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan mulai diberlakukan sejak tanggal 29 Oktober 2021. Menurut Ferry Irawan (2021), perubahan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dan Undang-Undang Cukai sudah mulai berlaku sejak tanggal Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan diundangkan, perubahan Undang-Undang Pajak Penghasilan berlaku pada tahun pajak 2022, perubahan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Karbon berlaku tanggal 1 April 2022, dan perubahan PPS berlaku 1 Januari sampai dengan 30 Juni 2022.

Dalam ketentuan undang-undang perpajakan, dikenal dua macam sanksi terhadap pelanggaran pajak, yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Adapun prosedur penerapan kedua sanksi terhadap wajib pajak, baik perorangan maupun badan hukum sebelum dilaksanakan eksekusi, dilakukan langkah-langkah sebagai berikut: 1) Dengan memberi peringatan; 2) Kemudian memberi surat teguran; dan 3) Memberi aturan cicilan pembayaran. Apabila ketiga hal tersebut tidak dipenuhi oleh wajib pajak barulah dikeluarkan surat paksa untuk dilakukan eksekusi. Hal ini harus dilaksanakan karena wajib pajak tidak menaati aturan atau jadwal sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan, seperti antara lain: a) Tidak tepat waktu pembayaran; b) Tidak melapor sama sekali; c) Tidak memberitahu jumlah pajak terutang; dan d) Tidak memenuhi syarat formal pembukuan (Laurensius Arliman S, 2016).

Sanksi administrasi adalah sanksi yang muncul dari hubungan antara pemerintah dan warga negara/subyek dan yang dilaksanakan tanpa perantara pihak ketiga, yaitu tanpa perantara kekuasaan peradilan, tetapi dapat secara langsung dilaksanakan oleh administrasi sendiri (J.J. Oostenbrink, 1967, dikutip dalam Susanto, Sri Nur Hari, 2019, p.133).

Menurut Annisa Arifka Sari (2018), sanksi administrasi merupakan sanksi yang bersifat administratif. Sanksi administrasi ditekankan kepada pelanggaran-pelanggaran administrasi perpajakan yang tidak mengarah kepada tindak pidana perpajakan. Sanksi administrasi



dikenakan pada wajib pajak dengan melakukan pembayaran kerugian finansial kepada negara karena pelaksanaan ketentuan perundang-undangan yang tidak semestinya. Sanksi administrasi diterapkan dengan tujuan mengantisipasi tindakan seorang wajib pajak baik yang disengaja maupun tidak yang dapat menyebabkan kerugian finansial bagi negara. Selain itu, tujuan penerapan sanksi administrasi terhadap pelanggaran yang terjadi adalah untuk mempertahankan norma-norma

Sanksi administrasi yang dapat diberikan kepada wajib pajak yang melanggar dibedakan menjadi tiga, yaitu sanksi administrasi berupa denda, sanksi administrasi berupa bunga, dan sanksi administrasi berupa kenaikan pajak yang terutang. Sanksi berupa denda dapat dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban pelaporan, sanksi berupa bunga dapat dikenakan terhadap pelanggaran yang berkaitan dengan kewajiban pembayaran pajak, sedangkan sanksi berupa kenaikan jumlah pajak yang harus dibayar dapat diterapkan terhadap pelanggaran berkaitan dengan kewajiban yang diatur dalam ketentuan material (Zanzibar, Dicky Armanda, dan Hadi Iskandar, 2021). Dalam Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 atau Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan sendiri, diberlakukan ketiga bentuk sanksi administrasi tersebut.

Perbandingan Sanksi Administrasi dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dengan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan

Sanksi administrasi dapat memengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak. Berdasarkan penelitian dari Amanda R. Siswanto Putri (2012) mengenai kepatuhan wajib pajak, dengan menerapkan sanksi administrasi, para wajib pajak menjadi lebih tinggi dalam kepatuhannya dalam membayar pajak kendaraan bermotor. Jadi, dengan menerapkan sanksi administrasi dapat meningkatkan kepatuhan para wajib pajak dalam pembayaran pajak kendaraan bermotor (Eka Irianingsih, 2015).

Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan memuat perubahan dua skema ketentuan sanksi dari Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yaitu, sanksi pemeriksaan wajib pajak tidak menyampaikan SPT dan sanksi setelah upaya hukum namun keputusan keberatan atau pengadilan mengusulkan penetapan Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Tidak hanya itu, Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan ini juga merubah besaran sanksi untuk kerugian negara. Hal ini diatur dalam Bab II Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang mengubah Undang-Undang No. 16 tahun 2009. Berikut komparasi masing-masing jenis sanksi pelanggaran pajak yang terdapat dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dengan sanksi dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Tabel 1. Sanksi Pemeriksaan Wajib Pajak Tidak Menyampaikan SPT (Pasal 13)

Jenis Sanksi	UU KUP	UU HPP
PPh kurang dibayar	kenaikan sebesar 50%	dikenakan bunga per bulan sebesar suku bunga acuan (yang berlaku di pasar) serta <i>uplift factor</i> 20%
PPh kurang dipotong	kenaikan sebesar 100%	dikenakan bunga per bulan sebesar suku bunga acuan serta <i>uplift factor</i> 20%
PPh dipotong tapi tidak disetor	kenaikan sebesar 100%	kenaikan sebesar 75%
PPN dan PPnBM kurang	kenaikan sebesar 100%	kenaikan sebesar 75%



dibayar		
---------	--	--

Sumber: Diolah dari Undang-Undang No.16 Tahun 2009 dan Undang-Undang No.7 Tahun 2021

Tabel 2. Sanksi Setelah Upaya Hukum dengan Keputusan menguatkan Ketetapan Direktorat Jenderal Pajak (Pasal 25)

Kasus	UU KUP	UU HPP
Penolakan keberatan	denda sebesar 50%	denda sebesar 30%
Penolakan pengajuan banding	denda sebesar 100%	denda sebesar 60%
Penolakan peninjauan kembali	denda sebesar 100%	denda sebesar 60%

Sumber: Diolah dari Undang-Undang No.16 Tahun 2009 dan Undang-Undang No.7 Tahun 2021

Tabel 3. Besaran Sanksi untuk Kerugian Negara

Uraian	UU KUP	UU HPP
Pidana pajak kealpaan	Membayar pokok pajak ditambah sanksi tiga kali pajak kurang dibayar	Membayar pokok pajak ditambah sanksi satu kali pajak kurang dibayar
Pidana pajak kesengajaan	Membayar pokok pajak ditambah sanksi tiga kali pajak kurang dibayar	Membayar pokok pajak ditambah sanksi satu kali pajak kurang dibayar
Pidana pajak pembuatan faktur pajak/bupot PPh fiktif	Membayar pokok pajak ditambah sanksi tiga kali pajak kurang dibayar	Membayar pokok pajak ditambah sanksi satu kali pajak kurang dibayar

Sumber: Diolah dari Undang-Undang No.16 Tahun 2009 dan Undang-Undang No.7 Tahun 2021

Berdasarkan ketiga tabel perbandingan sanksi administrasi antara Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dengan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, dapat diketahui bahwa terdapat perbedaan besaran sanksi yang diberikan kepada wajib pajak yang melakukan pelanggaran pajak. Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan memberikan sanksi administrasi yang lebih ringan kepada wajib pajak jika dibandingkan dengan sanksi administrasi yang ada di Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Hal ini dapat memunculkan hipotesis bahwa pemerintah menjadi tidak tegas dalam memberikan sanksi terhadap para pelanggar pajak yang menyebabkan timbulnya hipotesis lain, bahwa kepatuhan wajib pajak justru akan berkurang—semakin kecil sanksi yang diberikan, semakin berani seseorang untuk melakukan pelanggaran.

Dalam konferensi pers virtual RUU Harmonisasi Peraturan Perpajakan, Menteri Keuangan, Sri Mulyani (2021), menyampaikan bahwa pengurangan sanksi dengan tidak memberlakukan sanksi pidana penjara menggambarkan pemihakan yang sangat nyata. Peraturan ini memberikan gambaran bahwa sanksi perpajakan menjadi lebih ringan, tetapi tetap memberi pencegahan terhadap upaya penghindaran pajak. Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan juga memberi kepastian hukum dan keadilan bagi wajib pajak yang melanggar peraturan perpajakan terutama yang kasusnya telah memasuki tahap persidangan.



Wajib pajak yang melanggar memiliki kesempatan untuk mengembalikan kerugian negara dengan membayar pokok pajak ditambah dengan sanksi administrasi.

Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan pada dasarnya dibentuk untuk menggantikan Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dengan tujuan menjadi tonggak dalam mengoptimalkan penerimaan negara di tengah-tengah proses pemulihan perekonomian Indonesia akibat pandemi Covid-19 serta mempercepat proses pemulihan itu sendiri. Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan juga merupakan upaya peningkatan kepatuhan wajib pajak. Oleh karena itu, berkurangnya sanksi administrasi dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang diberikan kepada wajib pajak yang melanggar bukan menandakan ketidaktegasan pemerintah dalam mengatasi permasalahan perpajakan, melainkan upaya pemerintah dalam rangka reformasi perpajakan di era pandemi Covid-19 guna mempercepat pemulihan perekonomian Indonesia disertai peningkatan kepatuhan para wajib pajak.

Pengaruh penerapan sanksi administrasi pajak di Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak

Kepatuhan adalah bentuk kesediaan melaksanakan segala sesuatu berdasarkan kesadaran atau paksaan sendiri agar tercapai perilaku yang sesuai dengan harapan. Kepatuhan pajak didefinisikan sebagai kondisi wajib pajak memenuhi kewajiban dan melaksanakan hak perpajakan yang tercantum dalam peraturan dan Undang-undang. Kepatuhan wajib pajak yang baik akan dapat dilihat dari keteraturannya untuk menyetorkan pajak (Fatimah dan Wardani, 2017). Kepatuhan setidaknya terbagi menjadi dua tipe, yaitu kepatuhan yang dipaksakan (*forced compliance*) dan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*).

Menurut Cahyonowati (2016), kepatuhan wajib pajak dapat ditingkatkan melalui mekanisme pemberian sanksi berupa denda serta pemeriksaan pajak yang dilaksanakan (*variable economic deterrence*). Hal inilah yang mencirikan *forced compliance*. Secara psikologis, sebagian masyarakat Indonesia masih masif menganggap bahwa membayar pajak merupakan suatu hal yang membebani mereka. Oleh karena itu, pemerintah melalui Direktorat Jenderal Pajak dituntut untuk dapat memberikan kepastian hukum dalam proses pemungutan pajak demi kesediaan wajib pajak untuk menjalankan kewajiban sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

Akan tetapi, pendefinisian kepatuhan sebagai bentuk sikap wajib pajak dalam memenuhi peraturan dan undang-undang pajak terkesan terlalu sederhana pada kebijakan praktis. Administrasi perpajakan yang kompleks dan cenderung sulit untuk diimplementasikan secara menyeluruh, seringkali membutuhkan kerja sama secara sukarela antara pembayar pajak hingga melebihi batas minimum konstitusional. Disinilah diperlukan *voluntary compliance* sebagai bentuk kepercayaan (*trust*) yang tinggi oleh wajib pajak terhadap otoritas pajak. Faktor kepercayaan ini diuraikan sebagai kepercayaan masyarakat terhadap otoritas perpajakan dalam menerapkan sistem perpajakan yang adil, baik secara prosedural maupun retribusi, serta yang berkaitan dengan masalah ekonomi maupun psikologis.

Dengan mencermati substansi berupa diberikannya berbagai insentif dan keringanan sanksi yang terdapat dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, maka dapat ditarik kesimpulan tujuan penerapan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan adalah untuk mewujudkan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*). Berbagai kemudahan yang ditawarkan dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dibanding dengan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, mengindikasikan bahwa Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dimaksudkan untuk mempermudah wajib pajak sehingga diharapkan terjadi peningkatan tingkat kepercayaan masyarakat terhadap otoritas perpajakan.



Peningkatan tingkat kepercayaan masyarakat terhadap otoritas perpajakan dapat dilihat dari data peningkatan rasio kepatuhan wajib pajak tiap tahunnya. Rasio kepatuhan ini dihitung dari berapa banyak Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan yang Disampaikan oleh wajib pajak dan berapa banyak jumlah wajib pajak pada tahun tersebut. Berikut data rasio kepatuhan wajib pajak mulai dari tahun 2016 sampai dengan tahun 2021.

Tabel 4. Rasio Kepatuhan Wajib Pajak Tahun 2016–2021

Tahun	SPT Tahunan Disampaikan	Jumlah Wajib Pajak	Rasio Kepatuhan
2016	12,2 juta	20,1 juta	60,75%
2017	12,04 juta	16,6 juta	72,58%
2018	12,5 juta	17,6 juta	71,10%
2019	13,3 juta	18,3 juta	73,06%
2020	14,7 juta	19 juta	77,63%
2021	15,97 juta	19 juta	84%

Sumber: Diolah dari Data Direktorat Jenderal Pajak (2022)

Berdasarkan data rasio kepatuhan yang diberikan di atas, dapat diketahui bahwa rasio kepatuhan pada tahun 2016 sebesar 60.75% meningkat sebanyak 11.85% menjadi 72.58% pada tahun 2017. Rasio kepatuhan sempat menurun sebanyak 1.48% pada tahun 2018 yaitu menjadi 71.10% yang kemudian kembali meningkat sebanyak 1.96% menjadi 73.06% pada tahun 2019. Rasio kepatuhan meningkat pada tahun 2020 sebanyak 4.57% menjadi 77.63% dan kemudian meningkat pada tahun 2021 sebanyak 6.37% menjadi 84%. Data tersebut menandakan bahwa rasio kepatuhan mengalami peningkatan tiap tahunnya terutama pada tahun 2021–rasio kepatuhan pada tahun tersebut meningkat cukup tinggi dibanding peningkatan pada tahun sebelumnya.

Menimbang hasil penelitian yang telah dilakukan sebelumnya, bahwa peningkatan kebijakan penghapusan sanksi administrasi memiliki korelasi positif dengan tingkat kepatuhan wajib pajak. Penelitian pengaruh kebijakan penghapusan sanksi administrasi (*sunset policy*) terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak orang pribadi yang dilakukan pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Soreang oleh Asni Wulandari (2009) menunjukkan adanya hubungan kuat antara kebijakan penghapusan sanksi administrasi terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak Orang Pribadi dengan prosentase pengaruh sebesar 62%. Hendra dan Fajriana (2018) dalam penelitiannya “Pengaruh Perubahan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) dan Penghapusan Sanksi Pajak terhadap Kepatuhan wajib pajak Orang dalam Membayar PPh 21 di Kota Palembang” mendapat kesimpulan bahwa variabel independen penghapusan sanksi pajak berpengaruh signifikan secara parsial terhadap variabel dependen tingkat kepatuhan wajib pajak orang pribadi sebesar 57,1%.

Mempunyai substansi yang sama dengan penelitian terhadap UU HPP ini, yaitu pengaruh penghapusan sanksi administrasi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak, dari kedua penelitian tersebut dapat diketahui bahwa tingkat penghapusan sanksi administrasi berbanding lurus dengan tingkat kepatuhan wajib pajak. Hal ini berarti semakin tinggi tingkat penghapusan sanksi administrasi, semakin tinggi pula tingkat kepatuhan wajib pajak.

Besaran sanksi administrasi pada Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan yang lebih ringan dibanding Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan



memang memunculkan hipotesis bahwa kepatuhan wajib pajak justru akan berkurang seiring berkurangnya sanksi administrasi yang dikenakan pada wajib pajak yang melanggar. Akan tetapi, berdasarkan penelitian yang telah kami lakukan beserta data yang kami temukan, keringanan sanksi administrasi dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan justru akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Dalam hal ini kepatuhan yang dimaksud adalah kepatuhan sukarela. Dengan adanya sanksi administrasi yang lebih ringan dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, diharapkan wajib pajak yang telah menunggak banyak kewajiban pajak akan bersedia untuk melaporkan dan membayar sanksi tersebut.

PENUTUP

Simpulan

Peraturan mengenai sanksi administrasi perpajakan didasarkan pada Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang kini telah diubah pada Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan menjadikan sanksi administrasi perpajakan lebih ringan dibandingkan dengan sanksi administrasi dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sehingga menimbulkan hipotesis bahwa kepatuhan wajib pajak akan berkurang. Namun pada kenyataannya, rasio kepatuhan wajib pajak terus mengalami peningkatan terutama pada tahun 2021 yang meningkat sebanyak 6.37% menjadi 84% dan angka tersebut sudah melewati target DJP mengenai kepatuhan wajib pajak. Pengurangan sanksi administrasi yang diberikan dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan berhasil meningkatkan kepatuhan sukarela para wajib pajak, bukan kepatuhan dipaksakan, yang mana hal ini telah sesuai dengan tujuan pembentukan dari Undang-Undang tersebut. Kepatuhan sukarela merupakan substansi yang sangat penting bagi kelangsungan perpajakan di Indonesia karena kepatuhan sukarela menggambarkan tingkat kepercayaan masyarakat terutama wajib pajak terhadap otoritas pajak. Jika kepatuhan sukarela wajib pajak meningkat, tandanya wajib pajak mempercayai bahwa otoritas pajak di Indonesia telah menerapkan sistem pajak yang adil

Saran

Peningkatan kepatuhan wajib pajak harus terus dilakukan demi perekonomian Indonesia yang lebih baik dan hal tersebut diutamakan berasal dari kesadaran wajib pajak itu sendiri mengingat membayar pajak merupakan kewajiban dan tanggung jawab setiap masyarakat Indonesia yang sudah memiliki NPWP. Keringanan sanksi administrasi pajak dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan diharapkan bisa menjadi pendorong bagi wajib pajak yang belum melaporkan SPT Tahunannya untuk membayar pajak sebagai bukti seorang warga negara yang bertanggung jawab, taat, serta berkontribusi dalam penerimaan perpajakan negara.

Kami menyarankan untuk langkah pendamping, fiskus senantiasa melakukan penyuluhan dan pendampingan perihal sistem pajak yang aktual. Hal itu termasuk bagaimana kemudahan pada Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, dampaknya, dan perihal *voluntary compliance*. Selain itu, fiskus harus menindak tegas para *betrayer*. *Betrayer* disini ialah orang yang tidak mau membayar pajak, tidak mau mengakui pelanggarannya, tidak mau membayar pokok pajak dan sanksi administrasinya walau telah diberi keringanan dengan adanya Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan ini.

DAFTAR PUSTAKA

Admin. (2021, Oktober 18). Pahami tindak pidana di bidang perpajakan. Diakses dari <https://www.ipantax.co.id/2021/10/18/pahami-tindak-pidana-di-bidang-perpajakan/>



- Amaranggana. (2021, Oktober). Ayo, simak perubahan UU KUP dalam UU HPP. Diakses dari <https://www.pajakku.com/read/61679de64c0e791c3760b892/Ayo-Simak-Perubahan-UU-KUP-dalam-UU-HPP>
- Amiq, Bachrul. (2013). Sanksi administrasi dalam penegakan hukum lingkungan. Yogyakarta: Laksbang Mediatama.
- Benuf, K., & Azhar, M. (2020). Metodologi penelitian hukum sebagai instrumen mengurai permasalahan hukum kontemporer. *Gema Keadilan*, VII(1), 26.
- Cahyonowati, N. (2012). Peranan etika, pemeriksaan, dan denda pajak untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak orang pribadi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 9(2).
- Direktorat Jenderal Pajak. (2009). Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Jakarta: DPR.
- Direktorat Jenderal Pajak. (2021). Undang-Undang Harmonisasi Perpajakan. Jakarta: DPR.
- Fatimah, Siti & Wardani, Dewi Kusuma. (2017). Faktor-faktor yang memengaruhi penggelapan pajak di kantor pelayanan pajak pratama temanggung. *Akuntansi Dewantara*, E-ISSN: 2549-9637, P-ISSN: 2550-0376, 1(4).
- Hendra & Fajriana, I. (2018). Pengaruh perubahan penghasilan tidak kena pajak (PTKP) dan penghapusan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak orang dalam membayar PPh 21 di kota Palembang (Studi Empiris KPP Pratama Ilir Barat).
- Irawan, F. (2021). Pelatihan melalui web seminar dampak UU HPP terhadap pelaku UMKM di era pandemi. *Pengmasku*, 1(1), 22–28.
- Irianingsih, E. (2015). Pengaruh kesadaran wajib pajak, pelayanan fiskus dan sanksi administrasi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak kendaraan bermotor (PKB).
- Laurensius Arliman S. (2016). Membangun tata hukum indonesia yang progresif dalam mencapai tujuan hukum yang hakiki. *Advokasi*, 7(1)
- Mardiasmo. (2011). Perpajakan. Edisi Revisi. Yogyakarta: ANDI
- Moeljatno. (2021). KUHP (Kitab Undang-Undang Hukum Pidana). Edisi Baru. Jakarta Timur: Bumi Aksara.
- Muchtar, H. (2015). Analisis yuridis normatif sinkronisasi peraturan daerah dengan hak asasi manusia. *Humanus*, XIV(1), 84.
- Puteri, P. O., Sofyan, E., & Mulyani, Erly. (2019). Analisis pengaruh sanksi administrasi, tingkat pendapatan, dan sistem samsat drive thru terhadap kepatuhan wajib pajak bermotor. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(3), 1569-1588.
- Rahardja, Prathama & Manurung, Mandala. 2008. Pengantar Ilmu Ekonomi (Mikro Ekonomi & Makro Ekonomi) (3rd ed.). Jakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Raharja, Ivan Fauzani. (2015, Januari). Penegakan hukum sanksi administrasi terhadap pelanggaran perizinan. *Jurnal Ilmu Hukum*, VII(2).
- Rustam, A., & Said, S. (2018, Mei). Persepsi atas sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi pada KPP Makassar Selatan. *Amnesty: Jurnal Riset Perpajakan*, 1(1), 37-45.
- Sari, A. A. (2018). Sanksi administrasi bagi wajib pajak penghasilan orang pribadi di kota Padang. *Soumatera Law Review*, E-ISSN: 2620-5904, 1(2), 240
- Siamena, E., Sabijono, H., Warongan, J. D. L. (2017). Pengaruh sanksi perpajakan dan kesadaran wajib pajak terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi di Manado. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 12(2). 917
- Simanjuntak, P. N. H. (2015). Hukum Perdata Indonesia Edisi Pertama. Jakarta: Kencana.
- Sonata, D. L. (2014, Januari-Maret). Metode penelitian hukum normatif dan empiris: Karakteristik khas dari metode meneliti hukum. *Fiat Justisia Jurnal Ilmu Hukum*, VIII(1), 25.



- Susanto, S. N. H. (2019). Karakter yuridis sanksi hukum administrasi: Suatu pendekatan komparasi. *Administrative Law & Governance Journal*, E-ISSN: 2621-2781, 2(1), 133
- Widyawirasari, A. (2021, Juli 21). Penyesuaian tarif sanksi untuk kemudahan berusaha. Diakses dari <https://pajak.go.id/id/artikel/penyesuaian-tarif-sanksi-untuk-kemudahan-berusaha>
- Wulandari, A. (2009). Pengaruh kebijakan penghapusan sanksi administrasi (sunset policy) terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak orang pribadi (studi kasus pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Soreang).
- Yanto, Rohman, F., Ramadhanty, I. (2020). Pengaruh pemeriksaan pajak, omset, dan sanksi perpajakan terhadap kepatuhan wajib pajak hotel dan restoran di kabupaten Jepara. *Jurnal Akuntansi dan Perpajakan*, 6(1), 40.
- Zanzibar, Armanda, D., & Iskandar, H. (2021). Penerapan sanksi administrasi kepada wajib pajak orang pribadi. *Asia-Pacific Journal of Public Policy*, E-ISSN: 2775-9911, 7(1), 7638.