

# UPAYA KEARAH REALISASI TARGET PENERIMAAN PAJAK

Oleh : Ashabul Kahpi  
cavon.al@gmail.com

Fakultas Syari'ah dan Hukum UIN Alauddin Makassar

## **Abstract**

*Taxes are the main driver of revenue in almost all countries, including Indonesia. Almost all of the construction costs and expenditures originate from taxes and rely on tax revenues. Broadly speaking, these revenues and expenditures are compiled and planned through the RAPBN. However, the problem then is that the tax revenue target that has been set is more wrong than the revenue realization itself. As for this writing, it intends to discuss these problems based on several existing theories, including the theory of objectives, the theory of compliance, and the theory of sanctions. By using a literary approach (literature research) and correlative methods, the relationship between these theories and tax revenue realization is to be found. Compliance theory is related to the theory of sanctions and furthermore related to the theory of goals. That to realize the tax revenue target, WP compliance is needed. The sanction is an effort to ensure compliance.*

*Keywords: Tax Realization; Tax Compliance; Tax Sanctions*

## **Abstrak**

*Pajak merupakan primadona penerimaan di hampir semua negara termasuk Indonesia. Nyaris sebagian besar biaya pembangunan dan pembelanjaan bersumber dari pajak dan mengandalkan penerimaan pajak. Secara garis besarnya pendapatan dan pengeluaran tersebut disusun dan direncanakan melalui RAPBN. Namun permasalahannya kemudian adalah target penerimaan pajak yang telah ditetapkan lebih banyak meleset dibandingkan realisasi penerimaan itu sendiri. Adapun penulisan ini hendak membahas permasalahan tersebut berdasarkan beberapa teori yang telah ada, diantaranya teori tujuan, teori kepatuhan dan teori sanksi. Dengan menggunakan pendekatan kepustakaan ( penelitian Pustaka) dan metode korelatif hendak diketahui hubungan teori-teori tersebut dengan realisasi penerimaan pajak. Teori kepatuhan terkait dengan teori sanksi dan selanjutnya terkait pula pada teori tujuan. Bahwa untuk merealisasikan target penerimaan pajak sangat dibutuhkan kepatuhan WP. Adapun sanksi merupakan salah satu upaya menjamin adanya kepatuhan tersebut.*

*Kata Kunci: Realisasi Pajak; Kepatuhan Pajak; Sanksi Pajak*

## A. PENDAHULUAN

Sebagaimana negara-negara lain, Indonesia mengandalkan pembiayaan pembangunannya (sebagian besar) melalui pemasukan pajak. Dalam hal ini, pajak tidak sekedar menjadi sumber pendapatan Negara, tetapi pajak menjadi penyumbang terbesar bagi pembiayaan/belanja kebutuhan rumah tangga negara dan pembangunannya, oleh sebab itu pajak dijadikan sebagai suatu kewajiban dan hak dari setiap warga Negara dalam rangka partisipasi dalam bentuk peran serta terhadap pembiayaan negara dan pembangunan nasional<sup>1</sup>

Kewajiban untuk menyetorkan sejumlah penghasilan tertentu atau membayar pajak kepada negara merupakan suatu kemutlakan sebagai warga negara, Sistem yang diterapkan oleh Pemerintah berupa *Self-Assesment system*, ditengarai memiliki banyak kendala dalam pelaksanaannya, salahsatunya terkait pelaporan pajak berupa SPT bagi wajib pajak.<sup>2</sup> Wajib pajak diberikan hak sepenuhnya untuk menghitung sendiri pajak yang menjadi tanggungannya, namun di sisi lain kemampuan bagi wajib pajak tersebut untuk melakukan perhitungan perpajakan masih sangat minim, hal ini dikarenakan instansi perpajakan itu sendiri dianggap masih sangat minim dalam pensosialisasian tentang sistem perhitungan pajak, disamping kesadaran wajib pajak (WP) itu sendiri<sup>3</sup>

Secara umum, pelaksanaan perpajakan di Indonesia senantiasa menghadapi kendala-kendala. Berbagai peraturan pelaksanaan undang-undang yang sering kali tidak konsisten dengan undang-undangnya seperti halnya pada pasal 38 dan pasal 39 ayat (1) huruf b dan d yang memberikan sanksi pidana terhadap pelanggaran yang bersangkutan sehingga dari penerapan sanksi ini menjadi kontradiktif terhadap fungsi anggaran dari pajak. Kemudian kurangnya pembinaan antara pajak daerah dengan pajak nasional, database yang masih jauh dari standar Internasional, lemahnya penegakan hukum (*law enforcement*) terhadap kepatuhan membayar pajak bagi penyelenggara Negara, dan kurangnya atau tidak adanya kesadaran masyarakat.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> Ashabul Kahpi, *Tinjauan Terhadap Kejahatan di Bidang Perpajakan*, Jurnal Jurisprudentie, Jurusan Ilmu Hukum Fakultas Syariah dan Hukum UIN Aluddin, Vol. 2 No. 1 Juni 2015, h. 142

<sup>2</sup> Arinta Wulan Sari, *Pengaruh Penerapan Sanksi Perpajakan, Kesadaran Dan Kepatuhan Wajib Pajak Terhadap Ketepatan Pelaporan Spt Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kpppratama Kapanjen*, Jurnal Riset Mahasiswa Accounting (JRMA), ISSN : 2337-56xx. Volume:xx, Nomor:xx, <http://ejournal.ukanjuruhan.ac.id>, h. 1

<sup>3</sup> Dwi Prasetyo, Dicky Arisudhana, *Analisis Beberapa Aspek Dalam Diri Wajib Pajak Dan Regulasi Perpajakan Yang Mempengaruhi Ketaatan Wajib Pajak Dalam Pemenuhan Kewajibannya*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan FEB Universitas Budi Luhur Vol. 8 No. 1 April 2019 ISSN: 2252 7141, h. 89

<sup>4</sup> Syofrin Syofyan dan Asyhar Hidayat, *Hukum Pajak dan Permasalahannya*, (Bandung: Refika Aditaman, 2007), hal. 129-130

Dalam beberapa tahun, penetapan angka target penerimaan pajak seringkali meleset dari angka realisasi penerimaan itu sendiri, malah seringkali dianggap gagal memenuhi target. Menurut Ida I Dewa A Manik Sastri<sup>5</sup>, bahwa Pemerintah dalam lima tahun terakhir menetapkan target penerimaan pajak dalam jumlah yang selalu tidak mudah dipenuhi oleh Direktorat Jenderal Pajak. Target yang ditentukan bukanlah angka muluk-muluk, tetapi itu adalah kebutuhan keuangan negara yang seharusnya memang diusahakan berasal dari kemampuan masyarakat.

Sebagai gambaran, Kementerian Keuangan RI mencatat realisasi penerimaan pajak sampai akhir Oktober 2019 mencapai Rp1.173,89 triliun atau 65,71% dari target APBN 2019 yang sebesar Rp1.786,38 triliun. Realisasi ini menurun dibandingkan dengan Januari-Oktober 2018, yaitu Rp1.160,19 triliun atau 71,7% dari target APBN 2018 sebesar Rp1.618,1 triliun. Secara rinci, realisasi penerimaan pajak terbesar berasal dari pajak dalam negeri pada akhir Oktober 2019 sebesar Rp1.140,87 triliun (65,45% dari target sebesar Rp1.743,06 triliun). Sementara realisasi pajak perdagangan internasional pada akhir Oktober 2019 tercatat sebesar Rp33,02 triliun (76,23% dari target sebesar Rp43,32 triliun) ([kemenkeu.go.id](http://kemenkeu.go.id)).<sup>6</sup>

Mencermati permasalahan perpajakan di Indonesia, maka pertama, ini hendak mengkaji upaya pelaksanaan perpajakan berdasarkan teori yang ada. Bahwa tidak terpenuhinya target penerimaan pajak dapat dipastikan dipengaruhi oleh berbagai faktor, kemudian terkait dengan upaya-upaya (termasuk upaya hukum) yang dilakukan guna mencapai target penerimaan yang telah ditentukan

## B. LITERATURE REVIEW

Terdapat beberapa teori yang dipergunakan oleh para peneliti/pembahas, baik berupa teori umum maupun teori-khusus bidang hukum atau teori perpajakan itu sendiri untuk menjelaskan berbagai fenomena permasalahan yang terjadi. Diantara teori tersebut adalah : Teori Tujuan, Teori Kepatuhan dan Teori Sanksi.

Ida I Dewa dan Luh Kade Datrini <sup>7</sup> dalam jurnalnya membahas persoalan upaya peningkatan penerimaan pajak berdasarkan teori *tax amnesty*, terdapat dua persoalan pokok dalam bahasan ini yaitu rendahnya realisasi penerimaan pajak atau tax ratio di Indonesia dan rendahnya tingkat kepatuhan wajib pajak

---

<sup>5</sup> Ida I Dewa A Manik Sastri Luh Kade Datrini, *Upaya Peningkatan Penerimaan Pajak Pasca Tax Amnesty Pada Kanwil Djp Bali*, Baj (Behavioral Accounting Journal) Vol. 1, No. 1, Juni 2018 e-ISSN: 2615-7004, h. 37

<sup>6</sup> Dirangkum dari <https://www.kemenkeu.go.id/>, diakses tanggal 28 Mei 2020

<sup>7</sup> Ida I Dewa A Manik Sastri, Luh Kade Datrini *Upaya Peningkatan Penerimaan Pajak Pasca Tax Amnesty Pada Kanwil Djp Bali*

### C. METODE

Penulisan ini merupakan jenis kajian pustaka melalui pendekatan sosio-narmatif. Permasalahan realisasi penerimaan pajak akan dilihat berdasarkan kajian dan pembahasan yang telah ada sebelumnya, lalu akan diambil beberapa teori yang telah ada untuk dicari hubungan antar satu-teori dengan teori lainnya. Proses pengambilan kesimpulan dapat melalui metode induktif atau deduktif atau komparasi. Karena data-data yang digunakan bersifat naratif, maka penelitian ini merupakan pelaporan secara argumentative berkaitan pajak, upaya pertumbuhan dan realisasi dalam setiap tahun pajak.

### D. RESHULTS & DISCATION

Berdasarkan Undang-Undang RI NOMOR 28 TAHUN 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Pasal 1 ayat 1 disebutkan bahwa Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat<sup>8</sup>. Dalam pengertian tersebut ada beberapa komponen yang harus diketahui yaitu:

- a) Pajak adalah Kontribusi Wajib Warga Negara
- b) Pajak bersifat memaksa untuk setiap warga negara
- c) Dengan membayar pajak, Anda tidak akan mendapat imbalan langsung
- d) berdasarkan Undang-Undang

Kembali pada tidak terealisasinya target penerimaan negara dari sektor pajak, maka berbagai kendala dikemukakan oleh Dirjen Pajak, diantaranya adalah melambatnya pertumbuhan ekonomi, pelemahan impor, dan penurunan harga minyak sawit (CPO) di pasar internasional. Hal ini juga terutama disebabkan oleh melambatnya pertumbuhan ekonomi pada sektor industri pengolahan dan sektor pertambangan. Disamping itu sebagaimana dinyatakan oleh Elvina Desideria dan Ngadiman<sup>9</sup> bahwa. Dalam mendukung penerimaan pajak, ada beberapa faktor yang mempengaruhinya, antara lain pengampunan pajak, pemeriksaan pajak, dan tingkat kepatuhan wajib pajak pada wajib pajak.

Akan tetapi melemah dan melambatnya berbagai sektor (sumber penerimaan pajak) tersebut tidak serta merta meniadakan penyebab lainnya. Sebab sebagai salah satu kewajiban sebagai yang diatur berdasarkan undang-undang, maka tidak dapat dielakkan adanya pelanggaran-pelanggaran terhadap kewajiban tersebut. Terkait dalam permasalahan ini adalah penerapan berbagai peraturan perpajakan beserta sanksi-sanksinya.

---

<sup>8</sup>Republik Indonesia, *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan tata Perpajakan*, Pasal 1 ayat 1 ( selanjutnya Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan)

<sup>9</sup> Elvina Desideria dan Ngadiman, *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penerimaan Pajak Dari Wajib Pajak Badan Tahun 2016-2017*. Jurnal Multiparadigma Akuntansi, Volume I No. 2/2019 Hal: 355-363

Bahwa menyetorkan sejumlah penghasilan tertentu atau membayar pajak kepada negara merupakan suatu kewajiban bagi warga negara, dan dimaklumi bahwa sistem perpajakan yang berlaku di Indonesia adalah *self assessment system*, yaitu negara memberikan kepercayaan penuh kepada Wajib Pajak (WP) untuk mendaftar, menghitung, menyetor, dan melaporkan kewajiban perpajakannya. Untuk dapat menjalankannya dengan baik, maka setiap Wajib Pajak memerlukan pengetahuan pajak, baik dari segi peraturan maupun teknis administrasinya. Oleh sebab itu agar pelaksanaannya dapat tertib dan sesuai dengan target yang diharapkan, pemerintah telah menyiapkan rambu-rambu yang diatur dalam UU Perpajakan yang berlaku. Akan tetapi tetap bahwa sistem yang diterapkan oleh ini memiliki banyak kendala. sebab di sisi lain kemampuan bagi wajib pajak tersebut untuk melakukan perhitungan perpajakan masih sangat minim, hal ini dikarenakan instansi perpajakan itu sendiri masih sangat minim dalam pensosialisasian sistem perhitungan pajak (yang memang sangat rumit).

Sebagaimana telah dikemukakan sebelumnya, terdapat berbagai teori-teori dalam membahas permasalahan perpajakan diantaranya adalah :

#### 1. Teori Tujuan

Teori tujuan (*goal setting theory*) yang di kemukakan oleh Locke (1968) merupakan salah satu bentuk teori motivasi. . Locke mengusulkan model kognitif, yang dinamakan teori tujuan, yang mencoba menjelaskan hubungan-hubungan antara niat tujuan-tujuan dengan perilaku. Konsep dasar teori ini adalah seseorang yang mampu memahami tujuan yang di harapkan oleh perusahaan, maka pemahaman tersebut akan mempengaruhi perilaku kinerjanya. Menurut Locke, tujuan-tujuan yang cukup sulit, khusus dan yang pernyataannya jelas dan dapat diterima oleh tenaga kerja, akan menghasilkan unjuk-kerja yang lebih tinggi dan mudah dicapai. Teori tujuan, sebagaimana dengan teori keadilan didasarkan pada intuitif yang solid. Teori ini menguraikan hubungan antara tujuan yang ditetapkan dan prestasi kerja. Konsep dasar teori ini adalah karyawan yang memahami tujuan (apa yang diharapkan organisasi terhadapnya) akan terpengaruh perilaku kerjanya.<sup>10</sup>

Terhadap penerimaan pajak. Teori penetapan tujuan (*goal setting theory*) menekankan pada tugas yang spesifik, pelaksanaan tujuan yang menantang dan komitmen pekerja terhadap tujuan. Dalam hal ini DJP harus sejalan dengan tujuan Menteri Keuangan dalam hal besarnya target penerimaan Negara yang ingin dicapai. Dengan demikian tujuan yang telah ditetapkan khususnya dalam hal penerimaan pajak diharapkan dapat dilaksanakan dan memotivasi pegawai di lingkungan DJP.<sup>11</sup>

---

<sup>10</sup> <https://endahfathonah.wordpress.com/2016/11/06/teori-reinforcement-penguatan-teori-harapan-teori-tujuan-dan-hirarki-kebutuhan-maslow/#:~:text=Locke%20mengusulkan%20model%20kognitif%2C%20yang,dan%20kinerja%20yang%20di%20hasilkan>. Diakses tanggal 29 Mei 2020

<sup>11</sup> I Dewa A Manik Sastri Luh Kade Datrini, *Upaya Peningkatan Penerimaan...* h. 39-40

Tujuan diadakannya pajak di Indonesia tidak terlepas dari tujuan negara itu sendiri, sebagai yang tercantum dalam UUD 1945, yaitu melindungi segenap bangsa Indonesia dan tumpah darah, memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut serta melaksanakan ketertiban dunia. Untuk mencapai tujuan tersebut diperlukan dana yang tidak sedikit. Oleh sebab itu pajak dipergunakan dan diadakan sebagai sumber pembiayaan bersama dengan sumber pembiayaan lainnya.

Tujuan pemungutan pajak ini adalah untuk menghimpun dana dari masyarakat yang merupakan perwujudan atas kewajiban kenegaraan dan partisipasi anggota masyarakat dalam meningkatkan penerimaan negara untuk memenuhi keperluan pengeluaran pembangunan nasional, guna tercapainya keadilan sosial dan kemakmuran yang merata baik material maupun spiritual (Harahap, AbdulAsri, 2004).<sup>12</sup> Terkait hal tersebut, beberapa pakar menyatakan bahwa tujuan pajak dapat dilihat dan dikaitkan dengan fungsi pajak itu sendiri. Fungsi *budgeter* misalnya, fungsi ini merupakan fungsi utama pajak yang digunakan sebagai alat untuk memasukkan dana atau uang secara optimal ke kas negara<sup>13</sup>. Jadi tujuan pajak dalam hal ini adalah semata mata untuk memperoleh uang atau dana yang akan dipergunakan oleh pemerintah untuk membiayai pengeluaran rutin pemerintah dan biaya pembangunan.<sup>14</sup>

Pada aspek hukum, maka tujuan pajak dikaitkan dengan tujuan hukum, dan oleh sebab itu dikenal istilah tujuan hukum pajak. Djafar Saidi<sup>15</sup> bahwa tujuan hukum pajak diadakan oleh negara sebagai hukum positif mengandung keadilan, kemanfaatan, kepastian hukum dan perlindungan hukum bagi WP, yang harus terlihat tidak saja dalam norma-normanya akan tetapi juga dalam penerapannya sehingga hukum pajak dapat menjadi hukum yang fungsional.

## 2. Teori Kepatuhan

Menurut Taylor, kepatuhan didefinisikan sebagai suatu tindakan atau perbuatan yang dilakukan berdasarkan keinginan orang lain atau melakukan apa-apa yang diminta oleh orang lain, kepatuhan mengacu pada perilaku yang terjadi sebagai respons terhadap permintaan langsung dan berasal dari pihak lain. Teori kepatuhan (*Compliance Theory*) dapat mendorong seseorang khususnya wajib pajak untuk lebih mematuhi peraturan yang berlaku, yang kemudian memicu wajib pajak untuk mengisi formulir Surat Pemberitahuan (SPT) dengan benar, lengkap dan jelas, melakukan perhitungan dengan benar, melakukan

---

<sup>12</sup> Dalam Adya Hermawati, *Analisis Faktor Untuk Meningkatkan Penerimaan pajak Penghasilan Dan Implikasinya Terhadap Peningkatan Penerimaan Negara* JSM (Jurnal Sains Manajemen Program Magister Sains Manajemen UNPAR) ISSN : 2302-1411 Volume III, Nomor 1, April 2014, h. 1

<sup>13</sup> Bustamar Ayza, *Hukum Pajak Indonesia*, (Jakarta, Prenadamedia Group, 2018), h. 70

<sup>14</sup> M Farouq S, *Hukum Pajak*, h. 139

<sup>15</sup> Muhammad Djafar Saidi, *Pembaruan Hukum Pajak*, (Jakarta, Rajawali Persada, 2014), h.

pembayaran tepat waktu, dan tidak pernah menerima surat teguran<sup>16</sup>.

Dalam kaitannya dengan kepatuhan tersebut, maka kepatuhan wajib pajak adalah ketaatan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya sesuai dengan peraturan yang berlaku. Umumnya kepatuhan wajib pajak diukur dari ketaatannya dalam membayar dan melaporkan pajaknya, apakah telah dilakukan dengan benar sesuai dengan peraturan yang berlaku (Hidayatulloh, 2013).<sup>17</sup>

Dalam hal peningkatan penerimaan pajak bergantung salah satunya kepada tingkat kepatuhan para wajib pajak. Wajib pajak patuh bukan berarti wajib pajak yang membayar pajak dalam nominal besar dan tertib melaporkan pajaknya melalui SPT, melainkan wajib pajak yang mengerti, memahami dan mematuhi hak dan kewajibannya dalam bidang perpajakan, selanjutnya tinggi rendahnya wajib pajak dalam mematuhi kewajiban dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor, salah satunya adalah kesadaran wajib pajak, Pemahaman tentang pajak serta kesungguhan wajib pajak untuk melaporkan dan membayar kewajiban perpajakannya dapat mencerminkan tingkat kesadaran wajib pajak, meningkatkan pengetahuan masyarakat tentang perpajakan melalui pendidikan akan membawa dampak positif terhadap kesadaran wajib pajak untuk membayar kewajiban perpajakannya<sup>18</sup>.

Dalam hal ini, kepatuhan wajib pajak mencakup kepatuhan mencatat atau membukukan transaksi usaha, kepatuhan melaporkan kegiatan usaha sesuai peraturan yang berlaku, serta kepatuhan terhadap semua aturan perpajakan lainnya. Di antara ketiga jenis kepatuhan tersebut, yang paling mudah diamati adalah kepatuhan melaporkan kegiatan usaha, karena seluruh wajib pajak berkewajiban menyampaikan laporan kegiatan usahanya setiap bulan dan/atau setiap tahun dalam bentuk menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) dalam setiap masa atau Tahunannya.

Beberapa wajib pajak mempunyai kepatuhan yang buruk dengan tidak membuat dan menyampaikan laporan kegiatan usaha secara periodik secara benar, lengkap dan jelas, baik laporan bulanan atau masa maupun tahunan. Yang memprihatinkan adalah wajib pajak semacam ini berjumlah paling banyak dari seluruh wajib pajak terdaftar. Patut menjadi perhatian lebih serius bagi Ditjen Pajak agar masalah ini bisa diatasi dan diawasi secara lebih.

Beberapa faktor yang menyebabkan rendahnya kepatuhan wajib pajak antara lain ketidakpuasan masyarakat terhadap pelayanan publik, pembangunan

---

<sup>16</sup> Pramatha, I Putu Indra & Ni Ketut Rasmini, , *Pengaruh Kualitas Pelayanan, Pengetahuan Dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Badan*, E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, ISSN: 2302-8556. 2016, h. 1

<sup>17</sup> Elfin Siamena, Harijanto Sabijono, Jessy D.L Warongan , *Pengaruh Sanksi Perpajakan Dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di Manado*. Jurnal Riset Akuntansi Going Concern Vol 12(2), 2017, 917-927, h. 921

<sup>18</sup> Elfin Siamena, Harijanto Sabijono, Jessy D.L Warongan , *PENGARUH SANKSI*, h. 917

infrastruktur yang tidak merata, dan banyaknya kasus korupsi yang dilakukan pejabat tinggi. Dalam sesi tanya jawab pada beberapa kegiatan sosialisasi perpajakan yang dilakukan, salah satu penyebabnya adalah masyarakat kurang merasakan manfaat dari pajak yang telah dibayar, misalnya masih banyaknya jalan yang rusak dan sarana publik yang tidak memadai serta kasus korupsi yang kerap mendera pejabat eksekutif pemerintahan baik pusat ataupun daerah.<sup>19</sup>

Sebagaimana dikemukakan sebelumnya, bahwa sistem pemungutan pajak di Indonesia adalah *self Assessment System*, yaitu suatu sistem yang memberikan kepercayaan penuh kepada WP. Sistem ini menurut Farouq<sup>20</sup> membawa konsekuensi besar terhadap WP, karena WP dituntut untuk mematuhi perundang-undangan perpajakan agar dapat melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan baik dan agar terhindar dari sanksi perpajakan dan hal ini terkait erat dengan kepatuhan pajak (*Tax Voluntary Compliance*).

Menurut Siti Kurnia Rahayu (2016)<sup>21</sup> kepatuhan pajak dapat didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana Wajib Pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan hak perpajakan. Adapun jenis-jenis kepatuhan Wajib Pajak tersebut adalah :

- a. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan dimana wajib pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam Undang-undang perpajakan.
- b. Kepatuhan material adalah suatu keadaan dimana wajib pajak secara substantif/hakikatnya memenuhi semua ketentuan material perpajakan yaitu sesuai isi dan jiwa Undang-Undang pajak kepatuhan material juga dapat meliputi kepatuhan formal.

Lalu mengapa mengapa masih saja terjadi berbagai ketidak patuhan WP terhadap ketentuan perpajakan ?. Dalam hal ini Bazuki Rakhmad mengemukakan bahwa, terdapat 5 perihal yang menjadi alasan wajib pajak tidak patuh terhadap kewajibannya di perpajakan sehingga hal ini lah yang memicu terjadinya sebuah kejahatan. yaitu:

- a. Kekhawatiran terhadap konsekuensi yang antara lain dinyatakan dalam anggapan bahwa wajib pajak akan merasa terbebani dengan pajak yang harus ditanggung setelah nanti ber-NPWP. Kendala Teknis yang dirasakan oleh wajib pajak adalah procedure pelaksanaan kewajiban perpajakan dirasa sangat rumit.
- b. Kurangnya informasi yang didapat oleh wajib pajak bahwa mereka harus mendaftarkan dan ber-NPWP.

---

<sup>19</sup> <https://www.pajak.go.id/id/artikel/menakar-kadar-kepatuhan-wajib-pajak>, diakses tanggal 29 Mei 2010

<sup>20</sup> M. Farouq S, *Hukum Pajak di Indonesia*, (Jakarta, Prenadamedia Group, 2018), h. 158-159

<sup>21</sup> Sebagaimana dikutip dalam, Arinta Wulan Sari, *PENGARUH PENERAPAN SANKSI PERPAJAKAN*, h. 6



- c. Alasan keagamaan dan nilai-nilai individu dari para wajib pajak meliputi prinsip yang terkait dengan agama yang mereka yakini. Mereka merasa tidak wajib melaksanakan kewajiban perpajakan.
- d. Rasa ketidakadilan dan harapan<sup>22</sup>

Adapun kepatuhan pelaporan wajib pajak diukur dengan indikator (Handayani, 2009) di bawah ini:

- a. Wajib pajak mengisi formulir SPT dengan benar, lengkap dan jelas.
- b. Wajib pajak melakukan perhitungan dengan benar.
- c. Wajib pajak melakukan pembayaran tepat waktu.
- d. Wajib pajak melakukan pelaporan tepat waktu
- e. Wajib pajak Tidak pernah menerima surat teguran.<sup>23</sup>

Dalam hukum pajak adanya kepatuhan WP salah satunya dapat dikaitkan dengan maksud dari Pemeriksaan Pajak sebagai batu uji. Menurut ketentuan Pasal 1 ayat (24) UU KUP disebutkan bahwa pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan untuk mencari, mengumpulkan dan mengolah data untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan.

### 3. Teori Sanksi

Dalam KBBI, Sanksi adalah tindakan-tindakan (hukuman) untuk memaksa seseorang menaati aturan atau menaati ketentuan undang-undang. Dalam hal ini sanksi merupakan suatu tindakan berupa hukuman yang diberikan kepada orang yang melanggar peraturan. Peraturan atau Undang-undang merupakan rambu-rambu bagi seseorang untuk melakukan sesuatu mengenai apa yang harus dilakukan dan apa yang seharusnya tidak dilakukan. Sanksi diperlukan agar peraturan atau Undang-undang tidak dilanggar.

Santoso Brotodihardjo memandang sanksi sama dengan hukuman, bahwa sanksi/hukuman dalam bidang perpajakan meliputi sanksi administrasi dan sanksi pidana. Dalam hal ini terdapat hubungan antara hukum pajak dan hukum pidana, yang dalam penyelenggaraan peradilan (pidana), ternyata ada yang diselenggarakan oleh hakim (pidana) biasa<sup>24</sup>. Dalam UU perpajakan diatur adanya dua macam sanksi yang dapat diterapkan kepada WP apabila WP melanggar ketentuan pajak yaitu sanksi administrasi dan sanksi pidana. Meski, dalam hukum pajak tidak dijelaskan apa yang dimaksud dengan tindak pidana pajak, akan tetapi dapat dimengerti bahwa jika yang dilanggar berkaitan dengan ketentuan dalam UU perpajakan, maka dapat disebut sebagai tindak pidana pajak yang pelakunya dapat dikenakan sanksi/hukum pidana<sup>25</sup>

Sebenarnya, Hukum pajak berada dalam kedudukan yang sama dengan

---

<sup>22</sup> Bazuki Rakhmad, Volume VI Tabloid Pajak (Ekonomi Rakyat Sultan Jogja), (Jakarta: CV Oryza Mega Puspha, 2014), h. 62.

<sup>23</sup> Arinta Wulan Sari, *PENGARUH PENERAPAN SANKSI PERPAJAKAN*, h. 6

<sup>24</sup> R Santoso Brptodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung, Eresco, 1991), h. 131

<sup>25</sup> Wirawan B Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak*, (Jakarta; Salemba Empat; 2010), h. 153-154

hukum pidana (Kitab Undang-Undang Hukum Pidana), tetapi bukan merupakan bagian hukum pidana yang selama ini diketahui dan dipahami. Hal ini didasarkan pada kejahatan di bidang perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak tidak terikat pada Kitab undang-undang hukum pidana melainkan pada hukum pajak karena memiliki landasan hukum untuk itu.<sup>26</sup>

Dengan sistem pemungutan pajak di Indonesia terbentuk hubungan antara WP yang wajib menghitung sendiri dan melaporkan pajaknya dengan fiskus sebagai wakil pemerintah yang berkewajiban untuk mengawasi pelaksanaannya. Oleh sebab itu fiskus dalam menjalankan fungsi pengawasan dan penegakan hukum perpajakan mempunyai kewenangan secara *ex-officio* untuk melakukan humbauan dan teguran termasuk melakukan tindakan hukum lain dalam rangka mengamankan penerimaan negara.<sup>27</sup>

Bahwa pajak dalam salah satu unsur pengertiannya mengandung istilah "bersifat memaksa/dapat dipaksakan", maka dapat dikatakan bahwa kewenangan yang dimiliki fiskus tersebut merupakan realisasi asas *prealable* yang dimiliki oleh negara untuk dapat melakukan penagihan pajak secara paksa sebagai upaya preventif dalam mengamankan hak negara dan sekaligus untuk memperoleh pelunasan hutang pajak terlebih dahulu. Oleh sebab itu, jika dalam dalam pelaksanaan tugas tersebut terdapat dugaan/indikasi pelanggaran dan kejahatan<sup>28</sup> (perbuatan melanggar hukum) yang dilakukan WP yang berpotensi merugikan pendapatan negara (menyebabkan tidak target penerimaan tidak tercapai), maka fiskus (sebagai Penyidik PNS) berwenang untuk melakukan penyelidikan dan penyidikan tindak pidana perpajakan, serta mempunyai kewenangan untuk pengenaan sanksi administrasi perpajakan dan/atau mengerahkan penuntutan perkara pidana agar dapat dikenakan sanksi pidana<sup>29</sup>

Rangkaian tugas penegakan hukum pajak, selain dimaksudkan sebagai sarana pencegahan dalam menumbuhkan kesadaran dan meningkatkan kepatuhan WP (*tax compliance*) terhadap kewajiban perpajakannya, juga dimaksudkan sebagai sarana penghukuman (upaya represif) jika terjadi kelalaian, pelanggaran atau kejahatan terhadap kewajiban perpajakan, yang dalam hal ini akan dikenakan sanksi administrasi dan pidana. Disamping itu pula penegakan hukum dapat diterapkan kepada fiskus yang terbukti melakukan perbuatan melawaan hukum/pelanggaran terhadap peraturan/UU perpajakan, yang lebih jauh dapat merugikan negara dan menghambat tercapainya target

---

<sup>26</sup> Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, *Kejahatan di bidang Perpajakan*, (Jakarta; PT Raja Grafindo Persada, 2012), h. 37

<sup>27</sup> M. Farouq S, *Hukum Pajak*, h. 288

<sup>28</sup> Pelanggaran dan kejahatan seringkali dimaknai dalam konteks yang sama tidak terkecuali dalam hukum pajak. Bahasan selanjutnya lihat Hamsir, *Fenomena Pemahaman Dan Penerapan Hakikat Makna Kata Kejahatan Dan Pelanggaran Dalam Perkembangan Hukum*, Jurnal Al-Risalah, Volume 19 Nomor 2 November 2019, P-ISSN 2252-8334, e-ISSN : 2550-0309, h. 167-178

<sup>29</sup> M. Farouq S, *Hukum Pajak*, h. 289

realisasi penerimaan pajak, yang dalam hal ini berupa sanksi diiplin dan sanksi pidana sesuai ketentuan yang berlaku<sup>30</sup> Adapun sanksi seperti yang tertera dalam Undang-undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan memperkenalkan sanksi berupa denda, pidana kurungan dan pidana penjara yang variatif yaitu :

- a. Pasal 38, Denda dan dipidana kurungan
- b. Pasal 39, pidana penjara ayar.
- c. Pasal 41A, yaitu pidana dan denda
- d. Pasal 41B yaitu pidana penjara dan denda
- e. Pasal 41C, yaitu berupa sanksi pidana kurungan dan denda<sup>31</sup>

Pemberian dan penerapan sanksi terhadap pelaku kejahatan di bidang perpajakan yang bervariasi sebagai tersebut di atas didasarkan bahwa kejahatan yang dilakukan wajib pajak berada pada tingkat ketidaksamaan akibat hukum yang ditimbulkan, walaupun yang menjadi korban dari kejahatan itu adalah negara.

Sanksi adalah suatu tindakan berupa hukuman yang diberikan kepada orang yang melanggar peraturan Sanksi perpajakan dikenakan kepada wajib pajak yang tidak patuh dalam memenuhi perpajakannya. Sanksi pajak memiliki peran penting guna memberikan pelajaran bagi pelanggar pajak agar tidak meremehkan peraturan perpajakan dan patuh dalam membayar pajak. Pengenaan sanksi pajak kepada wajib pajak dapat menyebabkan terpenuhinya kewajiban perpajakan oleh wajib pajak sehingga dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak itu sendiri.<sup>32</sup>

Terkait sanksi dan kepatuhan pajak, dikutipkan pernyataan Dwi Prasetyo dan Dicky Arisudana bahwa sanksi Perpajakan memberikan jaminan bahwa ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan akan dipatuhi seluruh wajib pajak. Dengan kata lain sanksi perpajakan merupakan alat pencegah agar Wajib Pajak tidak melanggar norma perpajakan). Dengan adanya sanksi perpajakan maka diharapkan dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak sehingga wajib pajak akan memenuhi kewajibannya sebagai wajib pajak dalam membayar pajaknya.<sup>33</sup>

#### 4. Upaya Kearah Upaya Realisasi Target Penerimaan Pajak

Dalam rangka mencapai target penerimaan pajak yang telah ditentukan, pemerintah telah mengupayakan berbagai langkah dan strategi. Saat ini, telah terlihat upaya mendorong daya saing investasi melalui berbagai kebijakan keringanan pajak serta rancangan dari *omnibus law* terkait ketentuan pajak untuk penguatan perekonomian. Dalam hal ini Pemerintah menetapkan tujuh poin

---

<sup>30</sup> M. Farouq S, *Hukum Pajak*, h. 290-292

<sup>31</sup> Republik Indonesia, *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan tata Perpajakan*

<sup>32</sup> Elfin Siamena, Harijanto Sabijono, Jessy D.L Warongan, *PENGARUH SANKSI...*, h. 922

<sup>33</sup> Dwi Prasetyo, Dicky Arisudhana, *Analisis Beberapa Aspek*, h. 94

kebijakan perpajakan yang akan dicakup dalam RUU *Omnibus Law*, ke 7 point tersebut sebagai mana dijelaskan oleh <sup>34</sup>

- a. penyesuaian tarif pajak penghasilan (PPh) untuk Badan dari 25% menjadi 22% pada tahun 2020, 22% untuk periode 2021-2022, dan 20% untuk pada tahun 2023. Selain itu, penurunan PPh Badan bagi perusahaan yang melakukan aksi penawaran umum perdana saham (IPO) sebesar 3% dalam 5 tahun setelah *go-public*.
- b. Pembebasan pajak deviden
- c. penyesuaian (penurunan) tarif final PPh Pasal 25 atas bunga. Pasal 25 PPh (UU PPh) atas penghasilan bunga dari dalam negeri yang selama ini diterima oleh subjek pajak luar negeri akan diturunkan lebih rendah dari tarif PPh bunga 20% yang selama ini berlaku
- d. rezim pajak teritorial. Kebijakan ini akan mengatur sistem teritori dalam rangka untuk penghasilan yang diperoleh dari luar negeri, yaitu wajib pajak yang penghasilannya berasal dari luar negeri baik dalam bentuk dividen maupun penghasilan dari usahanya. Badan Usaha Tetapnya yang tercatat di luar negeri tapi beroperasi di Indonesia, namun selama ini dividen atau penghasilan lainnya tidak dikenakan pajak di Indonesia
- e. subjek pajak pribadi. *Omnibus Law* khusus perpajakan ini, juga akan mengatur subjek pajak orang pribadi terutama yang selama ini *cut-off* harinya adalah 183 hari, baik yang tinggal di dalam maupun di luar negeri.
- f. ekstensifikasi pajak. Upaya ekstensifikasi wajib pajak juga sedang diupayakan oleh Ditjen Pajak dengan cara menelisik pemilik saldo tabungan orang pribadi dengan nilai minimal Rp1 miliar.
- g. pajak dari perusahaan *Over The Top* (OTT) yang beroperasi di Indonesia. Menurut Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati, cara untuk memajaki perusahaan yang tidak memiliki Badan Usaha Tetap (BUT) di Indonesia ini seperti *Google*, *Spotify*, *Facebook* dan *Netflix* adalah dengan RUU *Omnibus Law* perpajakan yang saat ini tengah disusun pemerintah

## E. KESIMPULAN

Pajak diadakan dan ditetapkan dalam rangka membiayai/menutupi pengeluaran/belanja pemerintah dan pembangunan, yang dalam pencapaian target penerimaannya lebih sering tidak berkesesuaian dengan realisasinya. Dalam pelaksanaan perpajakan ini para pembahas seringkali meneliti hambatan

---

<sup>34</sup> Rais Agil Bahtiar & Juli Panglima Saragih *Upaya Meningkatkan Penerimaan Pajak Dan Meminimalkan Shortfall Pajak*. Pusat Penelitian Badan Keahlian DPR RI. Info Singkat Kajian terhadap isu Aktual Dan Strategis. Vol. XI, No.24/II/Puslit/Desember/2019, h. 21-22

dan upaya terealisasinya target pajak berdasarkan berbagai teori yang ada. Diantara teori tersebut adalah teori tujuan, teori kepatuhan dan teori sanksi. Berdasarkan pembahasan sebelumnya terlihat adanya hubungan satu teori dengan teori lainnya. Dapat dinyatakan bahwa Pengenaan sanksi perpajakan diberlakukan untuk menciptakan kepatuhan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya dan dengan adanya kepatuhan tersebut maka target penerimaan pajak dapat terealisasi dengan baik sehingga tujuan pajak sebagai bagian dari tujuan negara sebagai amanah UUD 1945 dapat terwujud.

## DAFTAR PUSTAKA

- Adya Hermawati, *Analisis Faktor Untuk Meningkatkan Penerimaan pajak Penghasilan Dan Implikasinya Terhadap Peningkatan Penerimaan Negara JSM (Jurnal Sains Manajemen Program Magister Sains Manajemen UNPAR)* ISSN : 2302-1411 Volume III, Nomor 1, April 2014
- Arinta Wulan Sari, *Pengaruh Penerapan Sanksi Perpajakan, Kesadaran Dan Kepatuhan Wajib Pajak Terhadap Ketepatan Pelaporan Spt Wajib Pajak Orang Pribadi Di Kpppratama Kapanjen*, Jurnal Riset Mahasiswa Accounting (JRMA), ISSN : 2337-56xx. Volume:xx, Nomor:xx <http://ejournal.ukanjuruhan.ac.id>,
- Bazuki Rakhmad, 2014, Volume VI Tabloid Pajak (Ekonomi Rakyat Sultan Jogja), Jakarta: CV Oryza Mega Puspha
- Bustamar Ayza, 2018, *Hukum Pajak Indonesia*, Jakarta, Prenadamedia Group
- Dwi Prasetyo, Dicky Arisudhana, *Analisis Beberapa Aspek Dalam Diri Wajib Pajak Dan Regulasi Perpajakan Yang Mempengaruhi Ketaatan Wajib Pajak Dalam Pemenuhan Kewajibannya*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan FEB Universitas Budi Luhur Vol. 8 No. 1 April 2019 ISSN: 2252 7141, 89
- Elfin Siamena, Harijanto Sabijono, Jessy D.L Warongan , *Pengaruh Sanksi Perpajakan Dan Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi Di Manado* . Jurnal Riset Akuntansi Going Concern Vol 12(2), 2017, 917-927,
- Elvina Desideria dan Ngadiman, *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penerimaan Pajak Dari Wajib Pajak Badan Tahun 2016-2017*. Jurnal Multiparadigma Akuntansi, Volume I No. 2/2019 Hal: 355-363
- Hamsir, *Fenomena Pemahaman Dan Penerapan Hakikat Makna Kata Kejahatan Dan Pelanggaran Dalam Perkembangan Hukum*, Jurnal Al- Risalah, Volume 19 Nomor 2 November 2019, P-ISSN 2252-8334, e-ISSN : 2550-0309, 167-178
- Ida I Dewa A Manik Sastri Luh Kade Datrini, *Upaya Peningkatan Penerimaan Pajak Pasca Tax Amnesty Pada Kanwil Djp Bali*, BAJ (Behavioral Accounting Journal) Vol. 1, No. 1, Juni 2018 e-ISSN: 2615-7004, 37
- M. Farouq S, 2018, *Hukum Pajak di Indonesia*, Jakarta; Prenadamedia Group
- Muhammad Djafar Saidi dan Eka Merdekawati Djafar, *Kejahatan di bidang Perpajakan*, Jakarta; PT Raja Grafindo Persada, 2012
- Muhammad Djafar Saidi, 2014, *Pembaruan Hukum Pajak*, Jakarta, Rajawali Persada
- Al-Risalah* | Volume 20 Nomor 1 November 2020

- Pramartha, I Putu Indra & Ni Ketut Rasmini, , *Pengaruh Kualitas Pelayanan, Pengetahuan Dan Sanksi Perpajakan Pada Kepatuhan Wajib Pajak Badan*, E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, ISSN: 2302-8556. 2016, 1
- R Santoso Brptodihardjo, 1991, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung; Eresco.
- Rais Agil Bahtiar & Juli Panglima Saragih *Upaya Meningkatkan Penerimaan Pajak Dan Meminimalkan Shortfall Pajak* . Pusat Penelitian Badan Keahlian DPR RI. Info Singkat Kajian terhadap isu Aktual Dan Strategis. Vol. XI, No.24/II/Puslit/Desember/2019
- Republik Indonesia, *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan tata Perpajakan*
- Republik Indonesia, *Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*
- Syofrin Syofyan dan Asyhar Hidayat, 2007, *Hukum Pajak dan Permasalahannya*, Bandung: Refika Aditama
- Wirawan B Ilyas dan Richard Burton, 2010, *Hukum Pajak*, Jakarta; Salemba Empat

### **Internet**

<https://www.pajak.go.id/id/artikel/menakar-kadar-kepatuhan-wajib-pajak>,

<https://www.kemenkeu.go.id/>

<https://endahfathonah.wordpress.com/2016/11/06/teori-reinforcement-penguatan-teori-harapan-teori-tujuan-dan-hirarki-kebutuhan-maslow/#:~:text=Locke%20mengusulkan%20model%20kognitif%2C%20yang,dan%20kinerja%20yang%20di%20hasilkan>. Diakses tanggal 29 Mei 2020