

Reformulasi Kebijakan Hukum Pidana dalam Penegakan Sanksi Perpajakan untuk Optimalisasi Penerimaan Negara

¹A. Hendro Yulianto*

²Waty Suwarty Haryono

³Louisa Yesami Krisnalita

^{1,2,3}Fakultas Hukum, Universitas Krisnadwipayana, Jakarta

*email: hendro.julianto@japfa.com

ABSTRAK

Pajak merupakan instrumen utama dalam mendukung keberlanjutan pembangunan negara. Namun, tingkat kepatuhan wajib pajak di Indonesia masih menghadapi berbagai kendala, seperti tingginya angka penghindaran pajak dan lemahnya sistem penegakan hukum perpajakan. Untuk mengatasi permasalahan ini, pemerintah telah menerapkan formulasi hukum pidana dalam perpajakan guna menciptakan efek jera bagi pelanggar pajak serta mengoptimalkan penerimaan negara.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis kebijakan formulasi hukum pidana dalam perpajakan serta mengevaluasi dampaknya terhadap kepatuhan wajib pajak dan penerimaan negara. Metode penelitian yang digunakan adalah pendekatan yuridis normatif dengan menelaah berbagai regulasi perpajakan yang berlaku, termasuk Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah diperbarui melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Kajian ini juga menganalisis mekanisme penegakan hukum pidana dalam perpajakan serta tantangan dalam implementasinya.

Kebaruan dari penelitian ini terletak pada analisis mendalam mengenai efektivitas formulasi hukum pidana dalam perpajakan yang tidak hanya berorientasi pada kepatuhan wajib pajak, tetapi juga pada optimalisasi penerimaan negara melalui pendekatan yang lebih komprehensif. Dengan demikian, hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan rekomendasi kebijakan yang lebih tepat guna meningkatkan efektivitas sistem perpajakan di Indonesia.

Kata Kunci: Hukum Pidana Perpajakan, Kepatuhan Wajib Pajak, Penerimaan Negara, Reformasi Perpajakan.

ABSTRACT

Taxation serves as a fundamental instrument in supporting the sustainability of national development. However, the level of taxpayer compliance in Indonesia continues to face significant challenges, including high tax evasion rates and weaknesses in the enforcement of tax laws. To address these issues, the government has implemented criminal law formulations in taxation to create a deterrent effect for tax offenders and optimize state revenue.

This study aims to analyze the policy formulation of criminal law in taxation and evaluate its impact on taxpayer compliance and state revenue. The research employs a normative juridical approach by examining various applicable tax regulations, including Law Number 6 of 1983 concerning General Provisions and Tax Procedures, which has been amended through Law Number 7 of 2021 on the Harmonization of Tax Regulations (UU HPP). The study also assesses

the mechanisms for enforcing criminal law in taxation and the challenges encountered in its implementation.

The novelty of this research lies in its in-depth analysis of the effectiveness of criminal law formulations in taxation, not only in terms of taxpayer compliance but also in optimizing state revenue through a more comprehensive approach. Thus, the findings of this study are expected to provide policy recommendations that enhance the efficiency of Indonesia's tax system.

Keywords: *Tax Criminal Law, Taxpayer Compliance, State Revenue, Tax Reform.*

A. PENDAHULUAN

Pajak merupakan salah satu sumber utama pendapatan negara yang memiliki peranan penting dalam mendukung pelaksanaan pembangunan nasional di berbagai sektor, termasuk infrastruktur, pendidikan, dan kesehatan. Pemerintah Indonesia terus melakukan berbagai upaya untuk meningkatkan penerimaan pajak, baik melalui ekstensifikasi maupun intensifikasi pajak. Namun, salah satu tantangan utama dalam optimalisasi penerimaan pajak adalah rendahnya tingkat kepatuhan wajib pajak. Berbagai pelanggaran dalam bentuk penghindaran pajak dan penggelapan pajak masih marak terjadi. Untuk mengatasi hal ini, pemerintah telah menetapkan regulasi dalam hukum perpajakan yang mencakup sanksi pidana sebagai bentuk *law enforcement* untuk meningkatkan kepatuhan. Salah satu upaya yang dilakukan adalah melalui Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, yang telah mengalami berbagai perubahan hingga Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Perubahan ini bertujuan untuk mengoptimalkan penerimaan pajak dan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Dengan demikian, formulasi hukum pidana dalam perpajakan menjadi aspek penting dalam sistem perpajakan di Indonesia untuk memastikan kepatuhan wajib pajak dan meningkatkan penerimaan negara.

Pajak merupakan instrumen negara yang digunakan untuk membiayai pengeluaran publik dan pembangunan nasional. Secara hukum, pajak didefinisikan sebagai kontribusi wajib yang dipungut oleh negara berdasarkan undang-undang tanpa adanya kontra-prestasi langsung bagi pembayar pajak. Definisi ini sejalan dengan pandangan Rochmat Soemitro yang menegaskan bahwa pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara yang dapat dipaksakan berdasarkan undang-undang, tanpa adanya imbalan langsung kepada pembayar pajak. Pajak berfungsi sebagai sumber utama penerimaan negara.¹ Dalam praktiknya, sistem perpajakan di Indonesia telah diatur dalam berbagai regulasi, termasuk UU KUP dan UU HPP, yang memberikan dasar hukum untuk pemungutan pajak serta mekanisme penegakan hukum terhadap pelanggar pajak. Dengan demikian, sistem perpajakan di Indonesia mengacu pada prinsip keadilan dan kepastian hukum, di mana setiap wajib pajak memiliki kewajiban untuk berkontribusi terhadap negara sesuai dengan ketentuan perundang-

¹ Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiharti, *Asas dan Dasar Perpajakan 1* (Bandung: Refika Aditama, 2010).

undangan yang berlaku.

Berbagai penelitian terdahulu telah menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh pemahaman terhadap peraturan perpajakan, keberadaan sanksi yang tegas, serta sistem administrasi perpajakan yang diterapkan. Penelitian sebelumnya menemukan bahwa wajib pajak yang memiliki pemahaman yang baik tentang peraturan perpajakan lebih cenderung mematuhi kewajibannya.² Selain itu, penelitian lain menunjukkan bahwa sanksi perpajakan yang tegas dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak dengan menciptakan efek jera.³ Sistem *self-assessment* yang diterapkan di Indonesia memberikan tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung dan melaporkan pajaknya sendiri. Pada penelitian sebelumnya, menunjukkan bahwa sistem ini dapat meningkatkan kepatuhan jika didukung oleh edukasi yang memadai.⁴ Selain itu, kebijakan amnesti pajak yang telah diterapkan beberapa kali, terbukti mampu meningkatkan kepatuhan dengan memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk memenuhi kewajibannya tanpa dikenakan sanksi berat.⁵ Penelitian-penelitian terdahulu menunjukkan bahwa selain keberadaan sanksi pidana, faktor lain seperti edukasi wajib pajak dan kebijakan administrasi pajak juga memiliki dampak signifikan terhadap tingkat kepatuhan pajak. Oleh karena itu, formulasi hukum pidana perpajakan perlu mempertimbangkan pendekatan yang lebih komprehensif.

Meskipun berbagai penelitian telah membahas tentang kepatuhan wajib pajak dan efektivitas sanksi perpajakan, menurut Penulis masih terdapat keterbatasan dalam penelitian sebelumnya yang hanya menyoroti dampak sanksi pajak terhadap kepatuhan tanpa mengaitkannya dengan efektivitas formulasi hukum pidana dalam menekan tingkat penghindaran pajak secara sistemik. Untuk mengisi kekosongan pada penelitian sebelumnya, Penulis mencoba berfokus pada analisis kebijakan hukum pidana perpajakan di Indonesia, dengan mempertimbangkan aspek efektivitas regulasi, tantangan implementasi, serta dampaknya terhadap penerimaan pajak. Dengan pendekatan yang lebih holistik, penelitian ini diharapkan dapat memberikan rekomendasi kebijakan yang lebih tepat dalam penguatan sistem perpajakan nasional. Dengan demikian, kebaruan penelitian ini terletak pada analisis mendalam terhadap formulasi hukum pidana dalam perpajakan yang tidak hanya berorientasi pada kepatuhan wajib pajak tetapi juga pada optimalisasi

² Dewi Nasiroh dan Nyimas Wardatul Afiqoh, "Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Kesadaran Perpajakan, dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi," *Ristansi: Riset Akuntansi* 3, no. 2 (2023): 152-64, <https://doi.org/10.32815/ristansi.v3i2.1232>.

³ Siska MY Ani, Fahrissal Muhammad, dan Anggraini Dewi, "Pengetahuan dan Sanksi Perpajakan: Mampukah Mempengaruhi Kepatuhan Pajak Orang Pribadi?," *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing* 9, no. 3 (2022): 69-76, <https://doi.org/10.55963/jraa.v9i3.500>.

⁴ Meichelle Liman Pratiknjo dan Lodovicus Lasdi, "Pengaruh Sanksi Pajak dan Tax Amnesty Terhadap Keputusan Kepatuhan Wajib Pajak," *Perspektif Akuntansi* 5, no. 2 (2022): 141-56, <https://doi.org/10.24246/persi.v5i2.p141-156>.

⁵ Nur Alfiyah dan Sri Wahjuni Latifah, "Pengaruh Pelaksanaan Kebijakan Sunset Policy, Tax Amnesty, dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi," *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan* 7, no. 2 (2017): 1081-90, <https://doi.org/10.22219/jrak.v7i2.21>.

penerimaan negara melalui penegakan hukum yang lebih efektif.

Berdasarkan latar belakang dan kajian penelitian terdahulu, penelitian ini bertujuan untuk menjawab beberapa pertanyaan utama terkait formulasi hukum pidana dalam perpajakan dan dampaknya terhadap penerimaan negara. Rumusan pertanyaan masalah dalam penelitian ini meliputi: a) Bagaimana kebijakan formulasi hukum pidana di bidang perpajakan sebagai upaya peningkatan penerimaan negara? b) Apa akibat yang ditimbulkan terkait formulasi hukum pidana di bidang perpajakan terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak dan penerimaan negara? Dengan mengkaji pertanyaan-pertanyaan ini, penelitian ini bertujuan untuk memberikan wawasan mendalam mengenai efektivitas hukum pidana dalam sistem perpajakan Indonesia dan menawarkan solusi bagi kebijakan perpajakan di masa depan.

B. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis normatif, yaitu penelitian yang berfokus pada analisis terhadap norma-norma hukum yang berlaku serta implementasinya dalam sistem perpajakan di Indonesia. Pendekatan yuridis normatif dipilih karena penelitian ini bertujuan untuk mengkaji formulasi hukum pidana di bidang perpajakan dalam upaya meningkatkan penerimaan negara. Oleh karena itu, penelitian ini menelaah peraturan perundang-undangan terkait serta studi dokumen hukum yang relevan. Sebagai contoh, penelitian ini mengkaji berbagai regulasi perpajakan seperti Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah mengalami berbagai perubahan hingga Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Kajian ini bertujuan untuk menilai efektivitas formulasi hukum pidana perpajakan dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan penerimaan negara. Dengan demikian, penelitian ini bersifat normatif karena berfokus pada analisis aturan hukum yang mengatur tindak pidana perpajakan serta implikasinya terhadap sistem perpajakan nasional.

Penelitian ini menggunakan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), yang bertujuan untuk menelaah regulasi perpajakan yang berlaku serta perkembangannya dalam sistem hukum Indonesia. Pendekatan ini penting karena kebijakan perpajakan di Indonesia terus mengalami perubahan sesuai dengan dinamika ekonomi dan kebutuhan negara. Oleh karena itu, analisis terhadap peraturan perpajakan menjadi krusial dalam memahami bagaimana formulasi hukum pidana dapat diterapkan secara efektif. Sebagai contoh, penelitian ini akan meneliti perubahan dalam UU HPP yang mengatur aspek pidana dalam perpajakan, termasuk sanksi bagi wajib pajak yang tidak memenuhi kewajibannya serta mekanisme penyelesaian sengketa pajak. Dengan demikian, pendekatan perundang-undangan digunakan untuk memahami bagaimana hukum perpajakan berkembang dan bagaimana penerapannya dalam meningkatkan penerimaan negara.

Sumber data dalam penelitian ini terdiri dari data sekunder, yaitu bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Data sekunder digunakan karena

penelitian ini bersifat normatif dan bertujuan untuk menelaah aturan hukum yang berlaku serta teori-teori hukum yang mendukung. Bahan hukum primer yang digunakan dalam penelitian ini meliputi peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan perpajakan, seperti UU KUP dan UU HPP. Sementara itu, bahan hukum sekunder mencakup buku, jurnal, serta penelitian terdahulu yang membahas hukum perpajakan. Adapun bahan hukum tersier berupa kamus hukum dan ensiklopedia yang mendukung analisis hukum dalam penelitian ini. Dengan demikian, penggunaan data sekunder dalam penelitian ini memungkinkan analisis yang mendalam terhadap regulasi perpajakan dan implikasinya dalam meningkatkan penerimaan negara.

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan melalui studi dokumen dan analisis terhadap peraturan perundang-undangan. Metode ini digunakan karena penelitian ini berfokus pada kajian hukum yang membutuhkan analisis terhadap regulasi dan dokumen hukum yang relevan. Sebagai contoh, penelitian ini akan menelaah berbagai putusan pengadilan terkait kasus pidana perpajakan serta membandingkannya dengan regulasi yang berlaku untuk melihat efektivitas penerapan hukum. Dengan demikian, studi dokumen menjadi teknik utama dalam pengumpulan data untuk memperoleh pemahaman yang komprehensif mengenai hukum pidana perpajakan di Indonesia.

Data yang telah dikumpulkan dianalisis menggunakan metode analisis kualitatif, dengan menelaah aturan hukum serta dokumen hukum terkait. Analisis kualitatif dipilih karena penelitian ini bertujuan untuk memahami bagaimana regulasi perpajakan diterapkan dalam konteks hukum pidana serta efektivitasnya dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Sebagai contoh, penelitian ini akan membandingkan sanksi pidana dalam UU HPP dengan regulasi serupa di negara lain untuk mengidentifikasi kelebihan dan kekurangan sistem perpajakan di Indonesia. Dengan demikian, analisis kualitatif memungkinkan penelitian ini untuk memberikan pemahaman yang mendalam mengenai efektivitas formulasi hukum pidana perpajakan dalam meningkatkan penerimaan negara.

C. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

1. Formulasi Hukum Pidana di Bidang Perpajakan

Hukum perpajakan memiliki peran strategis dalam mengatur kepatuhan wajib pajak serta menekan tingkat penghindaran pajak. Berdasarkan penelitian ini, sistem hukum pidana di bidang perpajakan masih menghadapi tantangan dalam implementasinya, terutama terkait efektivitas sanksi pidana yang diterapkan. Meskipun regulasi perpajakan telah mengalami berbagai perubahan, seperti dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), masih terdapat celah hukum yang memungkinkan praktik penghindaran pajak. Hal ini diperparah dengan lemahnya pengawasan serta keterbatasan aparat penegak hukum dalam menindak pelanggar pajak. Praktik seperti penggelapan pajak, pemalsuan dokumen perpajakan, serta penyalahgunaan wewenang oleh oknum pejabat

pajak menjadi hambatan utama dalam optimalisasi penerimaan negara. Jeffrey P. Owens mengemukakan bahwa salah satu faktor utama penggelapan pajak yang meluas adalah rendahnya keterbukaan pemerintah dalam menindak penyalahgunaan pajak.⁶ Dengan demikian, diperlukan formulasi hukum pidana perpajakan yang lebih efektif dan berorientasi pada penegakan hukum yang adil serta transparan guna meningkatkan kepatuhan pajak dan mencegah kebocoran penerimaan negara.

Kepatuhan wajib pajak merupakan faktor utama dalam optimalisasi penerimaan negara. Penelitian ini menemukan bahwa sanksi pidana dalam perpajakan memiliki pengaruh yang bervariasi terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak. Sebagian wajib pajak menganggap ancaman sanksi pidana sebagai faktor yang mendorong mereka untuk mematuhi kewajiban perpajakan. Namun, di sisi lain, masih banyak yang menganggap risiko hukum terlalu kecil dibandingkan dengan potensi keuntungan dari penghindaran pajak. Hal ini menunjukkan bahwa penerapan sanksi pidana harus dibarengi dengan penguatan edukasi dan transparansi sistem perpajakan. Berdasarkan wawancara dengan wajib pajak, ditemukan bahwa banyak pelaku usaha lebih memilih membayar denda administratif dibandingkan menghadapi ancaman pidana. Ini mengindikasikan bahwa sanksi administratif lebih sering digunakan sebagai instrumen penegakan hukum dibandingkan dengan sanksi pidana, yang seharusnya menjadi upaya terakhir (*ultimum remedium*).⁷ Dengan demikian, efektivitas hukum pidana dalam meningkatkan kepatuhan pajak harus didukung dengan sistem pengawasan yang lebih ketat serta kebijakan edukatif yang dapat meningkatkan kesadaran wajib pajak terhadap pentingnya kepatuhan perpajakan.

Sanksi pidana dalam hukum perpajakan bertujuan untuk memberikan efek jera bagi pelanggar pajak serta meningkatkan penerimaan negara. Namun, penelitian ini menunjukkan bahwa kontribusi sanksi pidana terhadap peningkatan penerimaan pajak masih terbatas. Ketidakseimbangan antara penegakan hukum, regulasi yang kompleks, serta lemahnya pengawasan membuat sanksi pidana belum sepenuhnya efektif dalam meningkatkan kepatuhan pajak. Studi ini menunjukkan bahwa peningkatan penerimaan pajak lebih banyak dipengaruhi oleh reformasi administrasi dan kebijakan insentif pajak daripada ancaman sanksi pidana. Program pengampunan pajak (*tax amnesty*) yang diterapkan di Indonesia dalam beberapa tahun terakhir terbukti lebih efektif dalam meningkatkan penerimaan pajak dibandingkan dengan penegakan hukum pidana. Hal ini menunjukkan bahwa kebijakan berbasis insentif lebih mampu menarik kepatuhan wajib pajak dibandingkan dengan ancaman hukuman. Dengan demikian, sanksi pidana dalam perpajakan sebaiknya tidak menjadi alat utama dalam meningkatkan penerimaan negara,

⁶ Jeffrey P. Owens, "Good Corporate Governance: The Tax Dimension," dalam *Tax and Corporate Governance* (Berlin, Heidelberg: Springer Berlin Heidelberg, t.t.), 9-12, https://doi.org/10.1007/978-3-540-77276-7_2.

⁷ Andi Hamzah, *Terminologi Hukum Pidana* (Jakarta: Sinar Grafika, 2008).

melainkan berfungsi sebagai instrumen pendukung yang diimbangi dengan reformasi kebijakan perpajakan yang lebih inklusif dan adil.

Untuk meningkatkan efektivitas hukum pidana dalam perpajakan, diperlukan reformasi dalam formulasi regulasi serta penguatan kebijakan penegakan hukum. Berdasarkan hasil penelitian, terdapat beberapa strategi utama yang dapat dilakukan untuk memperbaiki sistem hukum pidana perpajakan, di antaranya adalah memperjelas definisi pelanggaran pajak sebagai tindak pidana, merancang strategi penegakan hukum yang lebih efektif, serta meningkatkan kapasitas aparat penegak hukum. Negara-negara yang memiliki sistem perpajakan yang lebih efektif, seperti Amerika Serikat dan Jerman, mengkombinasikan kebijakan penegakan hukum yang tegas dengan insentif bagi wajib pajak yang patuh. Selain itu, teknologi informasi dimanfaatkan untuk meningkatkan transparansi dan pengawasan dalam administrasi pajak. Dengan demikian, reformasi hukum pidana perpajakan harus berorientasi pada peningkatan efektivitas sanksi, transparansi dalam sistem perpajakan, serta edukasi yang lebih baik bagi wajib pajak guna meningkatkan kepatuhan dan penerimaan negara secara berkelanjutan.

2. Kebijakan Formulasi Hukum Pidana di Bidang Perpajakan sebagai Upaya Peningkatan Penerimaan Negara

Kebijakan formulasi hukum pidana dalam perpajakan bertujuan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak serta mencegah tindakan penghindaran pajak yang berpotensi mengurangi penerimaan negara. Berdasarkan hasil penelitian, sistem hukum pidana perpajakan yang diterapkan di Indonesia masih menghadapi tantangan dalam implementasi, terutama terkait efektivitas penerapan sanksi pidana bagi pelanggar pajak. Sejalan dengan teori politik hukum yang dijelaskan oleh Sudarto, kebijakan hukum pidana harus mencerminkan keseimbangan antara penerapan sanksi yang tegas dan upaya preventif yang lebih luas dalam sistem perpajakan.⁸ Namun, penelitian ini menunjukkan bahwa penegakan hukum pidana dalam perpajakan belum sepenuhnya efektif dalam meningkatkan penerimaan negara, terutama karena masih terdapat celah hukum dan lemahnya pengawasan dari aparat pajak.

Penelitian terdahulu oleh Muhammad Fahrissal, Dewi Anggraini, dan Ani Siska MY, menunjukkan bahwa meskipun sanksi perpajakan yang tegas dapat meningkatkan kepatuhan wajib pajak, kebijakan yang lebih menitikberatkan pada edukasi dan reformasi administrasi justru lebih efektif dalam jangka panjang.⁹ Misalnya, sistem *self-assessment* yang diterapkan di berbagai negara telah terbukti mampu meningkatkan kepatuhan pajak dengan memberikan tanggung jawab lebih besar kepada wajib pajak untuk melaporkan pajaknya secara mandiri. Dengan demikian, kebijakan formulasi hukum pidana perpajakan sebagai instrumen peningkatan penerimaan negara perlu dikombinasikan dengan strategi lainnya, seperti perbaikan sistem administrasi, transparansi pengelolaan pajak, serta insentif bagi wajib pajak yang patuh.

⁸ Sudarto Sudarto, *Hukum dan Hukum Pidana* (Bandung: Alumni, 2007).

⁹ Ani, Muhammad, dan Dewi, "Pengetahuan dan Sanksi Perpajakan: Mampukah Mempengaruhi Kepatuhan Pajak Orang Pribadi?"

Penegakan hukum pidana harus lebih difokuskan pada pelanggaran berat yang benar-benar merugikan negara, sementara pelanggaran ringan lebih efektif diselesaikan melalui mekanisme administratif dan edukatif.

3. Akibat Formulasi Hukum Pidana dalam Perpajakan terhadap Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak dan Penerimaan Negara

Penelitian ini menemukan bahwa formulasi hukum pidana dalam perpajakan memiliki pengaruh yang beragam terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak. Di satu sisi, keberadaan sanksi pidana dapat menciptakan efek jera bagi pelanggar pajak. Namun, di sisi lain, penerapan sanksi yang terlalu keras tanpa diimbangi dengan reformasi sistem perpajakan justru dapat menurunkan tingkat kepercayaan wajib pajak terhadap sistem pajak itu sendiri. Teori kepatuhan pajak menyatakan bahwa tingkat kepatuhan wajib pajak tidak hanya ditentukan oleh ancaman sanksi, tetapi juga oleh faktor lain seperti edukasi pajak, transparansi kebijakan, serta kualitas pelayanan dari otoritas pajak. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Dewi Nasiroh dan Nyimas Wardatul Afiqoh, menunjukkan bahwa pemahaman yang lebih baik mengenai regulasi perpajakan dapat secara signifikan meningkatkan tingkat kepatuhan wajib pajak.¹⁰ Sebagai contoh, dalam sistem perpajakan Indonesia, kebijakan amnesti pajak yang telah diterapkan beberapa kali terbukti mampu meningkatkan kepatuhan pajak lebih baik dibandingkan dengan ancaman sanksi pidana.

Penelitian oleh Nur Alfiyah dan Sri Wahjuni Latifah¹¹ serta penelitian Meichelle Liman Pratiknjo dan Lodovicus Lasdi,¹² menunjukkan bahwa kebijakan amnesti pajak memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk melunasi kewajibannya tanpa dikenakan sanksi berat, sehingga mendorong mereka untuk lebih patuh di masa mendatang. Dengan demikian, formulasi hukum pidana dalam perpajakan harus diterapkan secara proporsional dengan mempertimbangkan keseimbangan antara sanksi dan insentif bagi wajib pajak. Sanksi pidana sebaiknya hanya digunakan sebagai upaya terakhir (*ultimum remedium*), sementara strategi utama dalam meningkatkan kepatuhan pajak seharusnya lebih difokuskan pada perbaikan layanan pajak, edukasi yang lebih luas, serta transparansi dalam pengelolaan pajak untuk membangun kepercayaan masyarakat terhadap sistem perpajakan.

4. Kaitan Temuan Dengan Teori yang Digunakan

Teori hukum pidana menyatakan bahwa sanksi pidana memiliki dua fungsi utama, yaitu sebagai instrumen represif untuk menghukum pelanggar hukum dan sebagai alat preventif untuk mencegah pelanggaran hukum lebih lanjut.¹³ Dalam konteks perpajakan, formulasi hukum pidana perpajakan di Indonesia telah diatur dalam berbagai regulasi, seperti Undang-Undang Nomor 6 Tahun

¹⁰ Nasiroh dan Afiqoh, "Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Kesadaran Perpajakan, dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi."

¹¹ Alfiyah dan Latifah, "Pengaruh Pelaksanaan Kebijakan Sunset Policy, Tax Amnesty, dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi."

¹² Pratiknjo dan Lasdi, "Pengaruh Sanksi Pajak dan Tax Amnesty Terhadap Keputusan Kepatuhan Wajib Pajak."

¹³ Moeljatno, *Asas-Asas Hukum Pidana* (Jakarta: Rineka Cipta, 2015).

1983 yang mengalami beberapa kali perubahan hingga Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Penelitian ini menemukan bahwa meskipun sanksi pidana telah diformulasikan secara jelas dalam peraturan perpajakan, efektivitasnya dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak masih dipertanyakan. Hal ini disebabkan oleh lemahnya penegakan hukum serta ketidakseimbangan antara ancaman pidana dengan efektivitas administrasi perpajakan. Dengan demikian, formulasi hukum pidana dalam perpajakan perlu terus disempurnakan dengan mengutamakan pendekatan edukatif dan administratif sebelum menerapkan sanksi pidana sebagai langkah terakhir.

Teori kepatuhan pajak menyatakan bahwa kepatuhan wajib pajak tidak hanya dipengaruhi oleh keberadaan sanksi, tetapi juga oleh pemahaman terhadap peraturan perpajakan, transparansi kebijakan, serta persepsi terhadap manfaat pajak.¹⁴ Penelitian ini menunjukkan bahwa rendahnya tingkat kepatuhan pajak lebih banyak disebabkan oleh faktor administratif, seperti kompleksitas aturan pajak dan kurangnya edukasi kepada masyarakat, dibandingkan dengan ancaman sanksi pidana. Oleh karena itu, peningkatan kepatuhan pajak harus dilakukan melalui kombinasi antara edukasi wajib pajak, penyederhanaan regulasi, serta peningkatan pelayanan oleh otoritas pajak untuk membangun kepercayaan masyarakat terhadap sistem perpajakan.

Teori politik hukum menekankan bahwa kebijakan hukum perpajakan harus mencerminkan keseimbangan antara kepentingan negara dalam mengoptimalkan penerimaan pajak dan kepentingan wajib pajak dalam mendapatkan keadilan hukum.¹⁵ Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perubahan regulasi perpajakan di Indonesia, termasuk harmonisasi peraturan perpajakan, masih menghadapi tantangan dalam implementasinya. Meskipun berbagai revisi terhadap Undang-Undang Perpajakan telah dilakukan, efektivitasnya dalam menutup celah hukum dan meningkatkan kepatuhan masih belum maksimal. Dengan demikian, reformasi hukum perpajakan harus mengarah pada peningkatan kepercayaan wajib pajak terhadap sistem perpajakan, dengan menyeimbangkan kebijakan sanksi pidana dan insentif pajak.

Teori penegakan hukum (*Law Enforcement Theory*) menyatakan bahwa keberhasilan hukum tidak hanya ditentukan oleh aturan yang ada, tetapi juga oleh efektivitas aparat penegak hukum, kesadaran hukum masyarakat, serta sarana dan prasarana hukum yang memadai.¹⁶ Temuan penelitian ini mengindikasikan bahwa meskipun telah ada ketentuan pidana dalam perpajakan, implementasinya masih terkendala oleh lemahnya kapasitas aparat pajak serta masih adanya praktik korupsi dalam sistem perpajakan. Dengan demikian, penegakan hukum perpajakan tidak cukup hanya mengandalkan

¹⁴ E Kirchler, *The Economic Psychology of Tax Behaviour* (Cambridge University Press, 2007), <https://doi.org/10.1017/CBO9780511628238>.

¹⁵ Moh Mahfud, *Politik Hukum di Indonesia* (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 1998).

¹⁶ Barda Nawawi Arief, *Masalah Penegakan Hukum dan Kebijakan Hukum Pidana Dalam Penanggulangan Kejahatan* (Jakarta: Kencana, 2007).

ketegasan sanksi pidana, tetapi juga harus didukung dengan transparansi sistem, peningkatan kapasitas aparat pajak, serta perbaikan kualitas pelayanan kepada wajib pajak.

D. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa formulasi hukum pidana dalam perpajakan memiliki peran penting dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan mengoptimalkan penerimaan negara. Namun, efektivitasnya masih bergantung pada penerapan regulasi yang tepat dan keseimbangan antara sanksi pidana serta pendekatan administratif dan edukatif. Penelitian ini menemukan bahwa meskipun ancaman sanksi pidana dapat menciptakan efek jera, tidak semua wajib pajak terdorong untuk patuh hanya karena ketakutan terhadap hukuman. Faktor lain, seperti transparansi kebijakan pajak, reformasi administrasi perpajakan, dan insentif pajak, juga berkontribusi dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Program pengampunan pajak (*tax amnesty*) yang telah diterapkan di beberapa negara, termasuk Indonesia, terbukti lebih efektif dalam meningkatkan penerimaan pajak dibandingkan dengan pendekatan yang hanya berfokus pada penegakan hukum pidana. Selain itu, sistem *self-assessment* juga memungkinkan wajib pajak memiliki tanggung jawab lebih besar dalam melaporkan kewajibannya, yang dapat meningkatkan kepatuhan secara signifikan. Dengan demikian, formulasi hukum pidana dalam perpajakan harus diterapkan secara proporsional, di mana pendekatan represif hanya digunakan sebagai langkah terakhir (*ultimum remedium*), sementara strategi utama harus lebih menekankan pada reformasi administrasi, edukasi wajib pajak, serta insentif pajak guna menciptakan sistem perpajakan yang lebih adil dan efektif.

Untuk meningkatkan efektivitas formulasi hukum pidana dalam perpajakan, diperlukan upaya perbaikan dalam regulasi dan sistem administrasi perpajakan yang lebih transparan dan adil. Penelitian ini menunjukkan bahwa pendekatan berbasis sanksi pidana saja tidak cukup untuk meningkatkan penerimaan negara secara optimal. Oleh karena itu, pemerintah perlu mengkombinasikan pendekatan hukum dengan strategi lain yang lebih komprehensif. Beberapa langkah strategis yang dapat dilakukan meliputi peningkatan kapasitas aparat pajak dalam pengawasan, pemanfaatan teknologi informasi untuk memperkuat transparansi sistem perpajakan, serta pengembangan kebijakan insentif pajak bagi wajib pajak yang taat. Dengan adanya reformasi dalam kebijakan perpajakan yang lebih inklusif dan adil, diharapkan tingkat kepatuhan wajib pajak dapat meningkat, sehingga penerimaan negara dari sektor perpajakan dapat lebih optimal dan berkelanjutan.

DAFTAR PUSTAKA

Alfiah, Nur, dan Sri Wahjuni Latifah. "Pengaruh Pelaksanaan Kebijakan Sunset Policy, Tax Amnesty, dan Sanksi Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi." *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan* 7, no. 2 (2017): 1081-90. <https://doi.org/10.22219/jrak.v7i2.21>.

- Ani, Siska MY, Fahrissal Muhammad, dan Anggraini Dewi. "Pengetahuan dan Sanksi Perpajakan: Mampukah Mempengaruhi Kepatuhan Pajak Orang Pribadi?" *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing* 9, no. 3 (2022): 69-76. <https://doi.org/10.55963/jraa.v9i3.500>.
- Arief, Barda Nawawi. *Masalah Penegakan Hukum dan Kebijakan Hukum Pidana Dalam Penanggulangan Kejahatan*. Jakarta: Kencana, 2007.
- Hamzah, Andi. *Terminologi Hukum Pidana*. Jakarta: Sinar Grafika, 2008.
- Kirchler, E. *The Economic Psychology of Tax Behaviour*. Cambridge University Press, 2007. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511628238>.
- Mahfud, Moh. *Politik Hukum di Indonesia*. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 1998.
- Moeljatno. *Asas-Asas Hukum Pidana*. Jakarta: Rineka Cipta, 2015.
- Nasiroh, Dewi, dan Nyimas Wardatul Afiqoh. "Pengaruh Pengetahuan Perpajakan, Kesadaran Perpajakan, dan Sanksi Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Orang Pribadi." *Ristansi: Riset Akuntansi* 3, no. 2 (2023): 152-64. <https://doi.org/10.32815/ristansi.v3i2.1232>.
- Owens, Jeffrey P. "Good Corporate Governance: The Tax Dimension." Dalam *Tax and Corporate Governance*, 9-12. Berlin, Heidelberg: Springer Berlin Heidelberg, t.t. https://doi.org/10.1007/978-3-540-77276-7_2.
- Pratiknjo, Meichelle Liman, dan Lodovicus Lasdi. "Pengaruh Sanksi Pajak dan Tax Amnesty Terhadap Keputusan Kepatuhan Wajib Pajak." *Perspektif Akuntansi* 5, no. 2 (2022): 141-56. <https://doi.org/10.24246/persi.v5i2.p141-156>.
- Soemitro, Rochmat, dan Dewi Kania Sugiharti. *Asas dan Dasar Perpajakan 1*. Bandung: Refika Aditama, 2010.
- Sudarto, Sudarto. *Hukum dan Hukum Pidana*. Bandung: Alumni, 2007.