



## **Kepastian Hukum dalam Pengenaan Sanksi Administratif terhadap Wajib Pajak**

**Gunardie Lie\*, Glorya Heavennina Blessyah**

Universitas Tarumanagara, Indonesia

Email: gunardi@fh.untar.ac.id\*, glorya.205230049@stu.untar.ac.id

---

### **ABSTRAK**

*Legal certainty has become a crucial element in modern tax systems, shaping both the legitimacy of state authority and the level of taxpayer trust and compliance. Although administrative sanctions are comprehensively regulated under tax legislation, their implementation often reveals inconsistencies in the interpretation and application of legal norms, leading to potential legal uncertainty. This research examines the application of the principle of legal certainty in the imposition of administrative sanctions on taxpayers and identifies factors affecting its effectiveness. It employs a normative juridical approach using statutory and conceptual frameworks, supported by an analysis of tax regulations and relevant legal literature on legal certainty and tax compliance. The findings show that, while the regulatory framework provides sufficient normative clarity, practical challenges persist, including divergent interpretations, inconsistent enforcement, and limited taxpayer understanding. These issues indicate that legal certainty depends not only on clear legal norms but also on consistent implementation and effective dissemination. Accordingly, regulatory harmonization, improved tax literacy, and strengthened administrative oversight are essential to ensure the fair, consistent, and legally certain application of administrative sanctions.*

**Keywords:** *legal certainty, administrative sanctions, tax compliance, regulatory harmonization*

### **ABSTRAK**

Dalam dinamika sistem perpajakan modern, kebutuhan akan kepastian hukum menjadi elemen krusial yang tidak hanya menentukan legitimasi kewenangan negara, tetapi juga mempengaruhi tingkat kepercayaan dan kepatuhan wajib pajak terhadap regulasi yang berlaku. Meskipun regulasi terkait sanksi administratif telah diatur secara komprehensif dalam peraturan perundang-undangan perpajakan, realitas implementasi menunjukkan adanya inkonsistensi interpretasi norma yang berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan prinsip kepastian hukum dalam pengenaan sanksi administratif terhadap wajib pajak serta mengidentifikasi faktor yang mempengaruhi efektivitas implementasinya. Penelitian menggunakan metode yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konseptual. Analisis dilakukan terhadap peraturan perpajakan serta literatur hukum yang relevan dengan teori kepastian hukum dan kepatuhan pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara normatif ketentuan sanksi administratif telah memenuhi unsur kejelasan norma, namun dalam praktik masih ditemukan perbedaan penafsiran, ketidakkonsistenan penerapan, serta keterbatasan pemahaman wajib pajak terhadap ketentuan perpajakan. Oleh karena itu, diperlukan harmonisasi regulasi, peningkatan literasi perpajakan, serta optimalisasi pengawasan administratif guna memastikan penerapan sanksi yang proporsional, akuntabel, dan memberikan kepastian hukum.

**Kata Kunci :** kepastian hukum, sanksi administratif, kepatuhan pajak, harmonisasi regulasi

---

## **PENDAHULUAN**

Pajak memiliki kedudukan strategis sebagai instrumen fiskal yang berfungsi mendukung pembiayaan negara dan pelaksanaan pembangunan nasional. Efektivitas sistem perpajakan sangat bergantung pada tingkat kepatuhan wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Kepatuhan tersebut tidak terlepas dari adanya jaminan kepastian hukum yang memberikan kejelasan mengenai hak, kewajiban, serta konsekuensi hukum yang timbul akibat pelanggaran ketentuan perpajakan (Alm, 2019; Batrancea et al., 2019; Kusuma, 2025; Mardiasmo, 2018).

Prinsip kepastian hukum menuntut agar norma hukum dirumuskan secara jelas, tidak ambigu, serta dapat diterapkan secara konsisten oleh aparat penegak hukum (Bird & Zolt, 2014; Brauner, 2021; Devereux et al., 2021). Dalam konteks perpajakan, kepastian hukum berperan penting dalam mencegah tindakan sewenang-wenang serta meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap sistem hukum (Kirchler et al., 2018). Pengaturan mengenai sanksi administratif dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diperbarui melalui Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan menunjukkan adanya upaya legislator untuk menciptakan sistem perpajakan yang adil dan terstruktur (Luttmer & Singhal, 2014; Onu & Oats, 2016; Slemrod, 2019).

Namun demikian, dalam praktiknya masih terdapat permasalahan yang berpotensi mengurangi efektivitas penerapan prinsip kepastian hukum. Perbedaan interpretasi terhadap norma perpajakan, inkonsistensi penerapan sanksi administratif, serta keterbatasan pemahaman wajib pajak terhadap regulasi menunjukkan adanya gap antara norma hukum dan implementasi empiris (Marzuki, 2021; Torgler & Schneider, 2021). Kondisi tersebut menimbulkan pertanyaan mengenai sejauh mana prinsip kepastian hukum telah diimplementasikan secara optimal dalam sistem perpajakan Indonesia.

Penelitian terdahulu telah mengkaji berbagai aspek terkait sanksi administratif dan kepastian hukum dalam perpajakan. (Atmadja, 2022) meneliti reformasi perpajakan dan kepastian hukum, menemukan bahwa perubahan regulasi belum sepenuhnya diimbangi dengan kesiapan implementasi. (Gunadi, 2022) mengkaji kepastian hukum dalam kebijakan perpajakan nasional, menyoroti adanya ambiguitas norma dalam beberapa ketentuan. (Saputri, 2025) meneliti pengaruh sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak, menunjukkan bahwa persepsi terhadap ketidakadilan sanksi dapat menurunkan kepatuhan sukarela. Sementara itu, (Haniv, 2026) dan (Wijaya, 2026) secara umum membahas harmonisasi regulasi dan kepastian hukum dalam administrasi negara, namun belum secara spesifik menganalisis implementasi sanksi administratif perpajakan dari perspektif kepastian hukum yang terintegrasi antara norma dan praktik.

Gap penelitian yang teridentifikasi adalah bahwa sebagian besar studi sebelumnya masih berfokus pada aspek normatif regulasi atau pada pengaruh sanksi terhadap kepatuhan secara terpisah, tanpa menyelaraskan analisis antara kepastian hukum dalam norma dan implementasinya di lapangan. Selain itu, penelitian yang secara khusus mengkaji faktor-faktor yang menyebabkan inkonsistensi penerapan sanksi administratif serta upaya harmonisasinya dalam kerangka kepastian hukum masih terbatas. Belum banyak penelitian yang mengintegrasikan teori kepastian hukum dengan praktik pengenaan sanksi administratif di Indonesia secara komprehensif.

Novelty (kebaruan) penelitian ini terletak pada: pertama, pendekatan analisis yang tidak hanya menelaah norma sanksi administratif secara tekstual, tetapi juga mengkaji kesenjangan implementasi di tingkat administratif. Kedua, penelitian ini mengintegrasikan teori kepastian hukum dengan teori kepatuhan pajak untuk menganalisis efektivitas sanksi administratif. Ketiga, fokus penelitian pada identifikasi faktor-faktor spesifik yang menyebabkan inkonsistensi penerapan sanksi serta merumuskan langkah harmonisasi regulasi dan pengawasan yang bersifat strategis dan terukur.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis penerapan prinsip kepastian hukum dalam pengenaan sanksi administratif terhadap wajib pajak serta mengidentifikasi faktor-

faktor yang mempengaruhi efektivitas implementasinya, sehingga dapat dirumuskan upaya optimalisasi yang komprehensif.

Manfaat penelitian ini dibagi menjadi manfaat teoretis dan praktis. Secara teoretis, penelitian ini memperkaya literatur hukum perpajakan, khususnya dalam mengintegrasikan konsep kepastian hukum dan kepatuhan pajak, serta memberikan kerangka analisis bagi penelitian sejenis di masa mendatang. Secara praktis, hasil penelitian ini dapat menjadi masukan bagi pembuat kebijakan (legislatif dan eksekutif) dalam merumuskan harmonisasi regulasi perpajakan yang lebih jelas dan konsisten. Bagi aparat perpajakan, penelitian ini memberikan pedoman interpretasi dan penerapan sanksi administratif yang proporsional dan akuntabel. Bagi wajib pajak, penelitian ini meningkatkan literasi perpajakan dan pemahaman akan hak serta kewajiban. Bagi akademisi, penelitian ini menjadi bahan ajar dan referensi dalam kajian hukum perpajakan dan administrasi negara.

## **METODE PENELITIAN**

Kajian ini disusun dengan menggunakan pendekatan yuridis normatif yang berorientasi pada penelaahan terhadap konstruksi norma hukum dalam pengaturan sanksi administratif perpajakan. Pendekatan yang digunakan tidak hanya terbatas pada analisis peraturan perundang-undangan (statutory approach), tetapi juga diperluas melalui pendekatan konseptual (conceptual approach) guna mengkaji relevansi teori kepastian hukum dan kepatuhan pajak dalam konteks implementatif. Proses analisis dilakukan secara kualitatif melalui penelusuran bahan hukum primer, sekunder, dan tersier, yang kemudian diinterpretasikan secara sistematis untuk mengidentifikasi kesenjangan antara norma hukum dan praktik penerapannya dalam sistem perpajakan.

Pendekatan konseptual digunakan untuk mengkaji doktrin hukum terkait prinsip kepastian hukum, asas keadilan, dan teori kepatuhan pajak. Bahan hukum primer berupa peraturan perundang-undangan, sedangkan bahan hukum sekunder meliputi buku teks, artikel jurnal ilmiah, dan publikasi akademik lainnya. Bahan hukum tersier berupa kamus hukum dan ensiklopedia digunakan untuk memperkuat definisi konseptual.

Teknik pengumpulan bahan hukum dilakukan melalui studi kepustakaan. Analisis dilakukan secara kualitatif dengan metode interpretasi sistematis guna memperoleh pemahaman komprehensif mengenai kesesuaian antara norma hukum dan implementasi pengenaan sanksi administratif.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Dalam perspektif teori hukum, kepastian hukum tidak hanya dimaknai sebagai keberadaan norma yang tertulis secara jelas, tetapi juga mencakup jaminan bahwa norma tersebut dapat dilaksanakan secara konsisten dan tidak menimbulkan multitafsir. Menurut (Mertokusumo, 2007), kepastian hukum berkaitan erat dengan adanya aturan yang dapat diprediksi serta memberikan perlindungan bagi subjek hukum dari tindakan sewenang-wenang. Dengan demikian, efektivitas penerapan sanksi administratif tidak hanya diukur dari keberadaan regulasi, tetapi juga dari kualitas implementasi norma tersebut dalam praktik.

### **Implementasi Prinsip Kepastian Hukum dalam Sanksi Administratif Perpajakan**

Dari sudut pandang normatif, mekanisme pengenaan sanksi administratif dalam sistem perpajakan telah didasarkan pada kerangka hukum yang sistematis dan terformulasi secara

jas. Ketentuan peraturan perundang-undangan mengklasifikasikan bentuk sanksi administratif, seperti denda, bunga, serta kenaikan jumlah pajak, yang diberlakukan sebagai konsekuensi atas ketidakpatuhan wajib pajak terhadap kewajiban perpajakannya. Kejelasan pengaturan tersebut mencerminkan terpenuhinya prinsip kepastian hukum yang menuntut adanya norma yang terdefinisi secara tegas, logis, dan dapat diterapkan secara konsisten dalam praktik.

Namun demikian, prinsip kepastian hukum tidak semata-mata berkaitan dengan keberadaan norma tertulis, melainkan juga mencakup aspek konsistensi dalam pelaksanaannya oleh aparat penegak hukum. Ketidakkonsistenan dalam penerapan sanksi administratif berpotensi menimbulkan ambiguitas hukum serta mengurangi tingkat kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan. Dalam kerangka teori hukum, kepastian hukum erat kaitannya dengan jaminan perlindungan terhadap hak-hak subjek hukum sekaligus pembatasan terhadap penggunaan diskresi oleh pemerintah agar tetap berada dalam koridor kewenangan yang sah.

### **Faktor yang Mempengaruhi Efektivitas Penerapan Sanksi Administratif**

Tingkat efektivitas penerapan sanksi administratif dalam perpajakan dipengaruhi oleh berbagai faktor yang saling berkaitan. Pertama, adanya perbedaan dalam penafsiran norma hukum di kalangan aparat perpajakan dapat memicu inkonsistensi dalam penerapan kebijakan. Kedua, tingkat literasi perpajakan di kalangan wajib pajak yang belum merata turut mempengaruhi pemahaman terhadap kewajiban dan konsekuensi hukum yang berlaku. Ketiga, konsistensi dalam implementasi regulasi di tingkat administratif menjadi faktor penting dalam menjaga stabilitas sistem hukum. Keempat, transparansi dalam proses penegakan hukum perpajakan berperan dalam meningkatkan akuntabilitas serta kepercayaan publik.

Dalam perspektif teori kepatuhan pajak, penerapan sanksi administratif idealnya mempertimbangkan prinsip proporsionalitas dan keadilan. Sanksi tidak hanya berfungsi sebagai instrumen represif untuk memberikan efek jera, tetapi juga sebagai mekanisme preventif yang bertujuan mendorong kepatuhan sukarela. Ketidakseimbangan antara dimensi keadilan dan kepastian hukum dapat berdampak pada menurunnya tingkat kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) di kalangan wajib pajak.

### **Upaya Optimalisasi Kepastian Hukum**

Untuk meningkatkan efektivitas penerapan prinsip kepastian hukum dalam sistem perpajakan, diperlukan langkah-langkah strategis yang komprehensif. Upaya tersebut meliputi harmonisasi regulasi perpajakan guna menghindari tumpang tindih aturan, standarisasi pedoman interpretasi hukum untuk meminimalkan perbedaan penafsiran, peningkatan edukasi dan literasi perpajakan bagi masyarakat, serta penguatan mekanisme pengawasan administratif agar pelaksanaan kebijakan berjalan secara konsisten. Selain itu, transparansi dalam proses penegakan hukum juga menjadi aspek penting dalam menjamin akuntabilitas sistem perpajakan.

Langkah-langkah tersebut diharapkan mampu menciptakan sistem perpajakan yang tidak hanya efektif, tetapi juga menjunjung tinggi prinsip keadilan dan memberikan perlindungan hukum yang optimal bagi wajib pajak.

## KESIMPULAN

Hasil analisis menunjukkan bahwa penerapan prinsip kepastian hukum dalam pengenaan sanksi administratif terhadap wajib pajak, secara normatif, telah didukung oleh landasan hukum yang jelas sebagaimana diatur dalam 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. Ketentuan tersebut secara sistematis mengatur jenis sanksi, dasar pengenaan, serta mekanisme pelaksanaannya sebagai instrumen untuk menjaga kepatuhan wajib pajak sekaligus menjamin tertib administrasi perpajakan.

Meskipun demikian, implementasi di lapangan masih menghadapi sejumlah tantangan. Beberapa di antaranya meliputi perbedaan penafsiran terhadap norma perpajakan, ketidakkonsistenan dalam penerapan sanksi administratif, serta belum meratanya tingkat pemahaman wajib pajak terkait hak dan kewajiban perpajakannya. Kondisi ini mengindikasikan bahwa kepastian hukum tidak hanya ditentukan oleh kejelasan norma tertulis, tetapi juga oleh konsistensi penerapan serta efektivitas penyebarluasan informasi perpajakan kepada masyarakat.

Dengan demikian, penerapan prinsip kepastian hukum dalam konteks sanksi administratif dapat dikatakan belum sepenuhnya optimal. Sanksi administratif yang idealnya berfungsi sebagai sarana pembinaan untuk mendorong kepatuhan secara adil dan proporsional, dalam praktiknya masih kerap dipersepsikan sebagai bentuk penalti semata. Oleh karena itu, diperlukan langkah strategis yang berkelanjutan, antara lain melalui harmonisasi penafsiran regulasi, peningkatan literasi perpajakan, serta penguatan mekanisme pengawasan dalam penegakan hukum, guna mewujudkan penerapan sanksi administratif yang konsisten, transparan, dan mampu memberikan kepastian hukum secara efektif.

## REFERENSI

- Alm, J. (2019). What motivates tax compliance? *Journal of Economic Surveys*, 33(2), 353–388. <https://doi.org/10.1111/joes.12272>
- Atmadja, A. (2022). Reformasi perpajakan dan kepastian hukum. *Jurnal Legislasi Indonesia*, 19(3), 201–215.
- Batrancea, L., Nichita, A., Olsen, J., Kogler, C., Kirchler, E., Hoelzl, E., & Zieser, M. (2019). Trust and power as determinants of tax compliance across 44 nations. *Journal of Economic Psychology*, 74, 102191. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2019.102191>
- Bird, R. M., & Zolt, E. M. (2014). Redistribution via taxation: The limited role of the personal income tax in developing countries. *Annals of Economics and Finance*, 15(2), 625–683. <https://doi.org/10.2139/ssrn.423680>
- Brauner, Y. (2021). Tax treaties and the digital economy: Challenges and reform. *Journal of International Taxation*, 32(4), 18–36. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3755824>
- Devereux, M. P., Auerbach, A. J., Keen, M., Oosterhuis, P., Schön, W., & Vella, J. (2021). *Taxing profit in a global economy*. Oxford University Press. <https://doi.org/10.1093/oso/9780198808077.001.0001>
- Gunadi. (2022). Kepastian hukum dalam kebijakan perpajakan nasional. *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum*, 29(2), 215–230.
- Haniv, M. (2026). Harmonisasi regulasi perpajakan dalam perspektif good governance. *IBLAM Law Review*, 6(1), 55–70.

- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2018). Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210–225. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004>
- Kusuma, R. (2025). Prinsip kepastian hukum dalam sistem hukum nasional. *Jurnal Sains Hukum*, 11(2), 122–135.
- Luttmer, E. F. P., & Singhal, M. (2014). Tax morale. *Journal of Economic Perspectives*, 28(4), 149–168. <https://doi.org/10.1257/jep.28.4.149>
- Mardiasmo. (2018). *Perpajakan edisi terbaru*. Andi.
- Marzuki, P. M. (2021). *Penelitian Hukum*. Kencana.
- Mertokusumo, S. (2007). *Mengenal Hukum: Suatu Pengantar*. Liberty.
- Onu, D., & Oats, L. (2016). “Paying taxes is part of life”: Social norms and tax compliance. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 124, 26–42. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2015.09.010>
- Saputri, S. (2025). Pengaruh sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak. *Jurnal Pajak Indonesia*, 9(1), 45–60.
- Slemrod, J. (2019). Tax compliance and enforcement. *Journal of Economic Literature*, 57(4), 904–954. <https://doi.org/10.1257/jel.20181437>
- Torgler, B., & Schneider, F. (2021). Shadow economy, tax morale, governance and institutional quality: A panel analysis. *Policy Sciences*, 42(4), 135–158. <https://doi.org/10.1007/s11077-009-9077-5>
- Wijaya, R. (2026). Kepastian hukum dalam sistem administrasi negara. *Indonesian Journal of Law and Justice*, 5(2), 88–101.