BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang memiliki peranan sangat penting dalam menunjang pelaksanaan pembangunan nasional dan sifatnya tidak terbatas karena seiring pertumbuhan penduduk, penerimaan pajak juga meningkat.[1] Melalui pajak, pemerintah memperoleh dana untuk membiayai berbagai kegiatan pemerintahan dan pembangunan di segala bidang, seperti pendidikan, kesehatan, infrastruktur, dan kesejahteraan sosial.[2] Pajak yang begitu penting sebagai sumber pembiayaan negara, dalam pemungutannya tidak lepas dari beberapa hambatan, salah satu hambatan serius dalam pemungutan pajak adalah adanya perlawanan dari wajib pajak. Perlawanan tersebut dalam bentuk "Perlawanan Pasif" dan Perlawanan Aktif", termasuk dalam perlawanan pasif adalah keengganan masyarakat untuk membayar pajak yang disebabkan karena kurang pahamnya masyarakat akan sistem perpajakan yang ada.[3] Hal ini memicu terjadinya permasalahan terkait kepatuhan wajib pajak. Kepatuhan wajib pajak menjadi salah satu isu fundamental yang memengaruhi efektivitas

---

[1] I Putu Indra Juliarta dan Putu Sekarwangi Saraswati, 2025, **Efektivitas Peraturan Gubernur Bali Nomor 34 Tahun 2020 Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Kendaraan Bermotor di Kabupaten Badung**, *Jurnal Hukum Mahasiswa*, Fakultas Hukum Universitas Mahasaraswati Denpasar, Vol. 05 No. 02, hlm. 257

[2] Mardiasmo, 2023, **Perpajakan**, CV Andi Offset, Yogyakarta, hlm. 1.

[3] Md. Endra Adelina dan Anak Agung Putu Wiwik Sugiantari, 2021, **Tinjauan Yuridis Kebijakan Pengampunan Pajak (Tax Amnesty) terhadap Wajib Pajak Terkait Sanksi Pidana Perpajakan**, *Jurnal Hukum Mahasiswa*, Fakultas Hukum Universitas Mahasaraswati Denpasar, Vol. 1, No. 2, hlm. 33–34

penerimaan negara. Oleh karena itu, kepatuhan wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya menjadi kunci keberhasilan sistem perpajakan nasional. Salah satu indikator keberhasilan sistem perpajakan adalah tingkat kepatuhan wajib pajak. Kepatuhan wajib pajak mencerminkan sejauh mana masyarakat menjalankan kewajibannya untuk mendaftarkan diri, menghitung, membayar, dan melaporkan pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Namun, tingkat kepatuhan wajib pajak di Indonesia masih tergolong rendah, yang tercermin dari masih banyaknya praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*), penggelapan pajak (*tax evasion*), dan keterlambatan pembayaran pajak. Rendahnya kepatuhan ini menimbulkan persoalan serius terhadap efektivitas kebijakan fiskal dan kemandirian ekonomi nasional.

Berdasarkan data Direktorat Jenderal Pajak (DJP), rasio kepatuhan formal wajib pajak orang pribadi maupun badan masih berada di bawah target yang diharapkan pemerintah.[4] Kepatuhan pajak yang rendah secara terus-menerus menyebabkan sebagian besar potensi fiskal.[5] Berbagai faktor memengaruhi tingkat kepatuhan wajib pajak, antara lain kesadaran hukum masyarakat, pengetahuan tentang peraturan perpajakan, persepsi terhadap keadilan sistem pajak, pelayanan petugas pajak, serta penerapan sanksi hukum terhadap pelanggaran perpajakan. Pelayanan petugas pajak dan sanksi pajak memiliki peranan yang signifikan dalam mendorong atau menghambat kepatuhan wajib pajak. Banyak wajib pajak yang belum melaksanakan kewajibannya dengan baik, karena kurangnya pemahaman,

[4] Direktorat Jenderal Pajak, 2023, **Laporan Kinerja DJP 2023**.

[5] Sarah Xue Dong, Agung Satyadini, dan Mathias Sinning, 2025, **Location Matters: Insights from a Natural Field Experiment to Enhance Small Business Tax Compliance in Indonesia**, *SSRN Electronic Journal*, hlm. 1–50.

rendahnya kesadaran hukum, maupun adanya persepsi negatif terhadap pelayanan petugas pajak. Pelayanan aparatur pajak merupakan faktor penting yang dapat meningkatkan atau justru menurunkan kepatuhan wajib pajak.[6] Jika pelayanan diberikan secara profesional, transparan, dan berintegritas, maka wajib pajak akan merasa dihargai dan terdorong untuk memenuhi kewajibannya. Pelayanan yang diberikan oleh petugas pajak kepada wajib pajak menjadi wajah dari administrasi perpajakan negara. Sebaliknya, pelayanan yang lambat, tidak profesional, atau terkesan diskriminatif dapat menurunkan minat dan semangat wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya. Pelayanan publik di bidang perpajakan harus mencerminkan prinsip *good governance*, yaitu pemerintahan yang bersih, transparan, dan responsif terhadap kebutuhan masyarakat.[7]

Selain faktor pelayanan, sanksi pajak juga memegang peranan penting dalam menegakkan kepatuhan. Sanksi pajak berfungsi sebagai alat pengendali (*deterrent*) agar wajib pajak tidak melakukan pelanggaran terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Penerapan sanksi pajak yang tegas dan konsisten akan menumbuhkan rasa takut untuk melanggar, sekaligus meningkatkan kepastian hukum dalam pelaksanaan sistem pajak. Sanksi pajak harus ditegakkan secara proporsional, adil, dan berdasarkan kepastian hukum agar tidak menimbulkan ketidakpercayaan terhadap otoritas pajak. Penerapan sanksi yang tegas dapat memberikan efek jera kepada wajib pajak yang melanggar dan sekaligus meningkatkan tingkat kepatuhan secara umum.

---

[6] Waluyo, 2019, **Perpajakan Indonesia: Teori dan Kasus**, Selemba Empat, Jakarta, hlm. 47.

[7] Anna Alexander and Luca Menicacci, 2025, **Tax Governance As A Social Responsibility Of The Firm: Evidence From The Italian Cooperative Compliance Program**, *Social Responsibility Journal*, Vol.21, No.8, hlm. 1549–1565

Permasalahan utama yang kemudian muncul adalah belum optimalnya pelayanan petugas pajak serta kurangnya penerapan sanksi yang konsisten dan proporsional terhadap pelanggaran perpajakan. Dari sisi pelayanan, masih terdapat keluhan wajib pajak terhadap sikap, kompetensi, dan profesionalitas aparatur pajak.[8] Kondisi ini menimbulkan persepsi negatif yang dapat mengurangi kepercayaan masyarakat terhadap institusi perpajakan. Padahal, pelayanan publik yang baik merupakan implementasi dari prinsip good governance dan menjadi bagian dari hak konstitusional warga negara untuk memperoleh perlakuan yang adil dari pemerintah.[9]

Sementara itu, dari aspek sanksi perpajakan, permasalahan yang muncul adalah adanya potensi kekaburan norma (*vague of norm*) dalam penerapan ketentuan sanksi administratif dan pidana pajak. Dalam praktiknya, masih terdapat perbedaan interpretasi antara petugas pajak dan wajib pajak terhadap bentuk, kadar, dan pelaksanaan sanksi tersebut.[10] Hal ini menimbulkan ketidakpastian hukum (*legal uncertainty*) yang dapat berpengaruh terhadap tingkat kepatuhan wajib pajak. Selain itu, masih ditemukan kasus pelanggaran perpajakan yang tidak ditindak tegas atau sebaliknya dijatuhi sanksi berlebihan tanpa memperhatikan prinsip keadilan.

Berdasarkan perspektif hukum, kedua aspek tersebut — pelayanan dan sanksi pajak — tidak dapat dipisahkan dari asas kepastian hukum sebagaimana tercantum dalam Pasal 28D ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik

---

[8] Siti Resmi 2020, **Perpajakan: Teori dan Kasus**, Selemba Empat, Jakarta, hlm. 97.

[9] Jimly Asshiddiqie, 2013, **Pengantar Ilmu Hukum Tata Negara,** Rajawali Pers, Jakarta, hlm. 123.

[10] Gunadi, 2020, **Hukum Pajak: Implementasi dan Dinamika**, Rajawali Pers, Jakarta, hlm.88.

Indonesia Tahun 1945 yang menyatakan bahwa setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil. Prinsip ini kemudian dijabarkan dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Namun, dalam praktik pelaksanaannya, masih terdapat ruang interpretasi yang menimbulkan ketidakharmonisan antara norma ideal (*das sollen*) dan implementasi faktualnya (*das sein*). Kondisi ini menunjukkan adanya *vague of norm* dan *conflict of norm* antara peraturan dan pelaksanaannya.

Melalui pendekatan analisis normatif, penelitian ini berupaya untuk menelaah bagaimana ketentuan hukum positif di Indonesia mengatur pelayanan petugas pajak serta sanksi pajak dalam upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Analisis normatif berfokus pada studi terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta asas-asas hukum yang relevan dengan topik penelitian. Untuk itu penulis tertarik untuk menganalisis dengan melakukan penelitian dan menuangkannya dalam sebuah tulisan karya ilmiah dalam bentuk skripsi, dengan judul "**PERLINDUNGAN HUKUM TERHADAP WAJIB PAJAK TERKAIT PELAYANAN PETUGAS PAJAK DAN PENERAPAN SANKSI DALAM PERSPEKTIF UNDANG-UNDANG NO 7 TAHUN 2021 TENTANG HARMONISASI PERATURAN PERPAJAKAN**".

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang masalah diatas, dapat ditentukan rumuskan masalah dalam penulisan skripsi ini yaitu sebagai berikut:

1. Bagaimana kepastian hukum terkait pelayanan petugas pajak dan penerapan sanksi pajak dalam perspektif Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP)?
2. Bagaimana pertanggungjawaban hukum Aparat Pajak dalam pelayanan pajak dan penerapan sanksi pajak di Indonesia?

1.3 Ruang Lingkup Masalah

Dalam penulisan skripsi ini, untuk memudahkan menelaah permasalahan dan lebih terarah serta menghindari melencengnya ke permasalahan lain, maka penulis juga membuat batasan atau ruang lingkup di dalam membahas penelitian ini. Adapun permasalahan yang dibahas dalam skripsi ini antara lain bagaimana kepastian hukum terkait pelayanan petugas pajak dan penerapan sanksi pajak dalam perspektif Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021. Selanjutnya, bagaimana perlindungan hukum bagi wajib pajak dalam pelaksanaan perpajakan.

1.4 Tujuan Penelitian

1.4.1 Tujuan Umum

1. Untuk melaksanakan Tri Dharma Perguruan Tinggi, khususnya pada bidang penelitian yang dilakukan oleh mahasiswa.
2. Untuk perkembangan ilmu pengetahuan hukum.

3. Sebagai syarat menyelesaikan jenjang Pendidikan strata 1 (S1) di Fakultas Hukum Universitas Mahasaraswati Denpasar.

1.4.2 Tujuan Khusus

1. Untuk mengetahui bagaimana kepastian hukum pelayanan petugas pajak dan sanksi pajak dalam perspektif Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP).
2. Untuk mengetahui bagaimana pertanggungjawaban hukum Aparat Pajak dalam pelayanan pajak dan penerapan sanksi pajak di Indonesia.

1.5 Metode Penelitian

1.5.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian dalam skripsi ini adalah penelitian hukum yuridis normatif, penelitian hukum yuridis normatif merupakan metode dan teknik yang dipergunakan dalam penelitian ilmu-ilmu sosial, menurut Soerjono Soekanto, penelitian hukum normatif adalah penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder sebagai dasar untuk diteliti dengan cara mengadakan penelusuran terhadap peraturan-peraturan dan literatur-literatur yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti hukum.[11]

1.5.2 Jenis Pendekatan

Pada umumnya metode pendekatan yang digunakan dalam penulisan penelitian hukum normatif adalah terdiri dari 5 (lima) pendekatan

[11] Soerjono Soekanto, 2003, "**Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat**", Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm.14

yakni pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), pendekatan historis (*historical approach*), pendekatan konseptual (*conceptual approach*), pendekatan kasus (*case approach*), dan pendekatan perbandingan (*comparative approach*), pendekatan penelitian berguna untuk memecahkan permasalahan sebagai suatu petunjuk pada permasalahan yang akan dibahas, sehingga dalam penelitian ini diperlukan metode tertentu, penulis menggunakan metode sebagai berikut:

1. Pendekatan Perundang-Undangan (*Statute Approach*)

   Pendekatan yang dilakukan dengan cara menghubungkan logika hukum berdasarkan peraaturan perundang-undangan yang berkaitan, pendekatan ini dilakukan dengan melihat menyimpang atau tidaknya suatu aturan tersebut atau sudah sesuai dengan hierarki perundang-undangan dan apakah sudah sesuai dengan norma hukum yang ada.

2. Pendekatan Konseptual (*Conceptual Approach*)

   Pendekatan konseptual (*conceptual approach*) merupakan jenis pendekatan dalam penelitian hukum yang memberikan sudut pandang analisa penyelesaian permasalahan dalam penelitian hukum dilihat dari aspek konsep-konsep hukum yang melatarbelakanginya, atau bahkan dapat dilihat dari nilai-nilai yang terkandung dalam sebuah peraturan kaitannya dengan konsep-konsep yang digunakan. Sebagian besar jenis pendekatan ini dipakai untuk memahami konsep-konsep yang berkaitan dengan penormaan dalam suatu perundang-undangan apakah telah sesuai

dengan yang terkandung dalam konsep-konsep hukum yang mendasarinya.

1.5.3 Sumber Bahan Hukum

1. Bahan Hukum Primer

   Bahan hukum primer dalam hal ini terdiri dari peraturan perundang-undangan, catatan-catatan resmi atau risalah dalam pembuatan peraturan perundang-undangan dan putusan-putusan hakim yang berkaitan dengan pelayanan petugas pajak dan sanksi pajak dalam upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

2. Bahan Hukum Sekunder

   Dalam hal ini bahan hukum sekunder berupa buku-buku atau teks hukum, hasil-hasil penelitian hukum, jurnal-jurnal hukum dan artikel-artikel yang dibuat ahli hukum.

3. Bahan Hukum Tersier

   Dalam hal ini bahan hukum tersier merupakan bahan-bahan yang diperoleh sebagai pendukung bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder contohnya seperti kamus hukum, kamus bahasa, karya tulis ilmiah lainnya yang berkaitan dengan judul penelitian.

1.5.4 Teknik Pengumpulan Bahan Hukum

Dalam penelitian ini digunakan penelitian hukum normative, penelitian normatif, artinya penelitian yang difokuskan pada suatu aturan hukum atau peraturan-peraturan yang kemudian dihubungkan dengan

kenyataan yang ada dilapangan.[12] Dalam penelitian ini digunakan data sekunder, data sekunder mencakup data-data yang diperoleh dari bahan-bahan kepustakaan yang terdiri dari bahan hukum primer berupa peraturan perundang-undangan, yaitu Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), sedangkan bahan hukum sekunder adalah bahan-bahan yang memberikan informasi atau hal-hal yang berkaitan dengan isi sumber primer serta implementasinya, bahan hukum sekunder yang digunakan antara lain berupa buku-buku, skripsi, serta artikel baik yang berasal dari media cetak maupun media elektronik.[13] Dalam penelitian ini, alat yang digunakan dalam pengumpulan data adalah studi kepustakaan (*library research*), teknik pengumpulan dilakukan dengan menginventarisasi, mempelajari dan mengaplikasikan konsep-konsep, asas-asas, dan norma hukum yang diperoleh dari data primer, sekunder, dan tersier, ke substansi fokus penelitian ini yang berkaitan dengan analisis normatif terhadap pelayanan petugas pajak dan sanksi pajak dalam upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

1.5.5 Teknik Analisa Bahan Hukum

Tahapan selanjutnya setelah data terkumpul, maka langkah selanjutnya adalah pengolahan data dan analisis data, kemudian data yang diperoleh akan diolah dengan cara melakukan sistematisasi bahan-bahan hukum yaitu membuat klasifikasi terhadap bahan-bahan hukum, berdasarkan

[12] Amirudin Dan Zainal Asikin, 2004, **Pengantar Metode Penelitian Hukum**, Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm.118.

[13] Sri Mamudji, Et Al. 2005, **Metode Penelitian Dan Penulisan Hukum**, Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, Jakarta, hlm.6

pengolahan data diatas selanjutnya data akan dianalisis secara kualitatif berdasarkan data-data penelitian serta disusun dan didasarkan pada peraturan perundang-undangan, kemudian dihubungkan dengan teori-teori, asas-asas, dan kaidah-kaidah hukum sehingga diperoleh jawaban atas permasalahan yang dirumuskan.

1.6 Sistematika Penulisan

Guna memberikan gambaran secara keseluruhan mengenai penelitian yang akan dilakukan penulis, perlu dibuat sistematika penulisan dalam penelitian ini. Secara keseluruhan, penulisan hukum ini terbagi atas lima bab yaitu:

BAB I : Bab ini mengemukakan latar belakang masalah, rumusan masalah, ruang lingkup masalah, tujuan penelitian, metode penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II : Bab ini berisikan kajian teoristis tentang teori yang akan digunakan sebagai landasan penelitian, berisi teori, maupun pendapat para ahli.

BAB III : Bab ketiga berisikan pembahasan rumusan masalah pertama.

BAB IV : Bab keempat berisikan pembahasan rumusan masalah kedua.

BAB V : Bab kelima terdiri atas penutup, yang berisi kesimpulan dan saran dari penulis yang bertujuan untuk memberikan masukan dari permasalahan

BAB II

KAJIAN TEORITIS

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Kepastian Hukum

Pasal 1 ayat (3) UUD NRI 1945 menyebutkan bahwa "Negara Indonesia adalah negara hukum". Negara hukum dimaksud adalah negara yang menegakkan supermasi hukum untuk menegakkan kebenaran dan keadilan dan tidak ada kekuasaan yang tidak dipertanggungjawabkan. [14] Hukum berfungsi sebagai perlindungan manusia, hukum harus dilaksanakan agar kepentingan manusia terlindungi. Pelaksanaan dapat berlangsung secara normal, damai, tetapi dapat terjadi juga karena pelanggaran hukum. Hukum yang dapat dilanggar itu dalam hal ini harus ditegakkan, melalui penegakkan hukum inilah hukum itu menjadi kenyataan. Hukum bertugas menciptakan kepastian hukum karena bertujuan untuk menciptakan ketertiban dalam masyarakat, kepastian hukum merupakan ciri yang tidak dapat dipisahkan dari hukum terutama untuk norma hukum tertulis. Menurut Fence M. Wantu, hukum tampa nilai kepastian hukum akan kehilangan makna karena tidak lagi dapat dijadikan pedoman prilaku bagi semua orang.[15]

---

[14] Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia, 2010 **Panduan Pemasyarakatan Undang- Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 (Sesuai dengan Urutan Bab, Pasal, dan ayat)**, Sekertaris Jendral MPR RI, Jakarta, hlm.46

[15] Fance M. Wantu, 2011, **Idee Des Recht Kepastian Hukum, Keadilan Dan Kemanfaatan, Implementasi Dalam Proses Peradilan Perdata**, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, hlm.89

Teori kepastian hukum tersebut berhubungan dengan akibat dari suatu perjanjian, kepastian hukum sebagai salah satu tujuan hukum dapat dikatakan Sebagian dari upaya mewujudkan keadilan. Bentuk nyata dari kepastian hukum adalah pelaksanaan atau penagakkan hukum terhadap suatu tindakan tampa memandang siapa yang melakukan, dengan adanya kepastian hukum, setiap orang dapat memperkirakan apa yang akan dialami jika melakukan tindakan hukum tertentu. Kepastian diperlukan untuk mewujudkan prinsip persamaan dihadapan hukum tampa diskriminasi.

Kata kepastian berkaitan erat dengan asas kebenaran, yaitu sesuatu yang secara ketat dapat disilogismekan secara legal-formal, melalui logika deduktif, aturan-aturan hukum positif ditempatkan sebagai premis mayor, sedangkan pristiwa kongkrit menjadi premis minor, melalui sistem logika tertutup akan serta merta dapat diperoleh konklusinya, konklusi itu harus sesuatu yang dapat diprrediksi, sehingga semua orang wajib berpegang kepadanya, dengan pegangan inilah masyarakat menjadi tertib, oleh sebab itu, kepastian akan mengarahkan masyarakat kepada ketertiban.[16]

Menurut van Apeldoorn, kepastian hukum dapat juga berarti hal yang dapat ditentukan oleh hukum dalam hal-hal yang kongkret, kepastian hukum adalah jaminan bahwa hukum dijalankan, bahwa yang berhak menurut hukum dapat memperoleh haknya dan bahwa putusan dapat

[16] Sidharta Arief, 2007, **Meuwissen Tentang Pengambangan Hukum, Ilmu Hukum, Teori Hukum Dan Filsafat Hukum**, Pt. Refika Aditama, Bandung, hlm.8

dilaksanakan.[17] Kepastian hukum merupakan perlindungan yustisiable terhadap tindakan sewenang-wenang, yang berarti seorang akan memperoleh sesuatu yang diharapkan dalam keadaan tertentu.

Menurut sudikno mertukusumo, kepastian hukum merupakan jaminan bahwa hukum tersebut dapat dijalankan dengan baik, sudah tentu kepastian hukum sudah menjadi bagian yang tidak terpisahkan, hal ini lebih diutamakan untuk norma hukum tertulis, kepastian sendiri hakikatnya merupakan tujuan utama dari hukum, kepastian hukum ini menjadi keteraturan masyarakat berkaitan erat dengan kepastian itu sendiri karena esensi dari keteraturan akan menyebabkan seseorang hidup secara berkepastian dalam melakukan kegiatan yang diperlukan dalam melakukan aktivitas kehidupan masyarakat itu sendiri.[18]

Kepastian hukum merupakan pelaksanaan hukum sesuai dengan bunyinya, sehingga masyarakat dapat memastikan bahwa hukum dilaksanakan. Penciptaan kepastian hukum dalam peraturan perundang-undangan memerlukan persyaratan yang berkenaan dengan struktur internal dari norma hukum itu sendiri.[19]

1. Kejelasan konsep yang digunakan, norma hukum berisi deskripsi mengenai prilaku tertentu yang kemudian disatukan kedalam konsep tertentu pula.

---

[17] Van Apeldoorn, 2000, **Pengantar Ilmu Hukum**, Cetakan Kedua Puluh Empat, Pradnya Paramita, Jakarta, hlm.24-25

[18] Sudikno Mertukusumo, 2009, **Penemuan Hukum**, Liberty, Yogyakarta, hlm.21

[19] Fernando M Manulang, 2007, **Hukum Dalam Kepastian**, Prakarsa, Bandung, hlm.95

2. Kejelasan hierarki kewenangan dari lembaga pembentuk peraturan perundang-undangan, kejelasan hierarki ini penting karena menyangkut sah atau tidak dan mengikat atau tidaknya peraturan perundang-undangan yang dibuatnya. Kejelasan hierarki akan memberikan arahan kepada pembentuk hukum yang mempunyai kewenangan untuk membentuk suatu peraturan perundang-undangan tertentu.
3. Konsistensi norma hukum perundang-undangan, ketentuan-ketentuan dari sejumlah peraturan perundang-undangan yang terkait dengan satu subyek tertentu tidak saling bertentangan antara satu dengan yang lain.

Berdasarkan uraian-uraian mengenai kepastian hukum diatas, maka kepastian dapat mengandung beberapa arti yakni, adanya kejelasan, tidak menimbulkan multitafsir, tidak menimbulkan kontradiktif, dan dapat dilaksanakan. Hukum harus berlaku tegas di dalam masyarakat, mengandung keterbukaan, sehingga siapapun dapat memahami makna atas suatu ketentuan hukum. Berdasarkan teori kepastian hukum menghendaki adanya upaya pengaturan hukum dalam perundang-undangan yang dibuat oleh pihak yang berwenang dan berwibawa, sehingga aturan-aturan itu memiliki aspek yuridis yang dapat menjamin adanya kepastian bahwa hukum berfungsi sebagai suatu peraturan yang harus ditaati. Dalam konteks perpajakan, kepastian hukum sangat diperlukan agar wajib pajak memahami hak dan kewajibannya secara jelas, serta agar petugas pajak tidak menyalahgunakan wewenang dalam

penegakan hukum pajak. UU HPP hadir untuk memperkuat kepastian hukum dengan cara menyederhanakan regulasi dan memperjelas sanksi administrasi. Kepastian hukum dalam pelayanan pajak juga berarti bahwa setiap wajib pajak memperoleh perlakuan yang sama tanpa diskriminasi, sehingga tercipta sistem perpajakan yang berkeadilan dan kredibel.

2.1.2 Teori Perlindungan Hukum

Hadirnya hukum dalam kehidupan bermasyarakat, berguna untuk mengintegrasikan dan mengkoordinasikan kepentingan-kepentingan yang yang biasa bertentangan antara satu sama lain. Maka dari itu, harus bisa mengintegrasikan sehingga benturan-benturan kepentingan itu dapat ditekan seminimal mungkin. Pengertian terminologi hukum dalam bahasa Indonesia menurut KBBI adalah peraturan atau adat yang secara resmi dianggap mengikat, yang dikukuhkan oleh penguasa atau pemerintah, undang-undang, peraturan dan sebagainya untuk mengatur pergaulan hidup masyarakat, patokan atau kaidah tentang pristiwa alam tertentu, keputusan atau pertimbangan yang ditetapkan oleh hakim dalam pengadilan atau vonis.[20] Perlindungan hukum sebagai suatu gambaran dari fungsi hukum, yaitu konsep dimana hukum dapat memberikan suatu keadilan, ketertiban, kepastian, kemanfaatan dan kedamaian. Adapun pendapat yang dikutip dari beberapa ahli mengenai perlindungan hukum sebagai berikut:

[20] Tim Penyusun Kamus Pusat Pembinaan Dan Pengembangan Bahasa, 1991, **Kamus Besar Bahasa Indonesia**, Edisi Kedua, Cet.1, Balai Pustaka, Jakarta, hlm.595

1. Menurut Satjito Rahardjo perlindungan hukum adalah adanya upaya melindungi kepentingan seseorang dengan cara mengalokasikan suatu hak asasi manusia kekuasaan kepadanya untuk bertindak dalam rangka kepentingannya tersebut.
2. Menurut Setiono perlindungan hukum adalah tindakan atau upaya untuk melindungi masyarakat dari perbuatan sewenang-wenang oleh penguasa yang tidak sesuai dengan aturan hukum, untuk mewujudkan ketertiban dan ketentraman sehingga memungkinkan manusia untuk menikmat martabatnya sebagai manusia.
3. Menurut Muchsin perlindungan hukum adalah kegiatan untuk melindungi individu dengan menyerasikan hubungan nilai-nilai atau kaidah-kaidah yang menjelma dalam sikap dan tindakan dalam menciptakan adanya ketertiban dalam pergaulan hidup antara sesama manusia.
4. Menurut Philipus M. Hadjon, perlindungan hukum selalu berkaitan dengan kekuasaan. Ada dua kekuasaan pemerintah dan kekuasaan elonomi, dalam hubungan dengan kekuasaan pemerintah permasalahan perlindungan hukum bagi rakyat (yang diperintah), terhadap pemerintah (yang memerintah), dalam hubungan dengan kekuasaan ekonomi, permasalahan perliundungan hukum adalah perlindungan bagi si lemah (ekonomi), terhadap si kuat (ekonomi), misalnya perlindungan bagi pekerja terhadap pengusaha.[21]

[21] Asri Wijayanti, 2009, **Hukum Ketenagakerjaan Pasca Reformasi**, Sinar Grafika, Jakarta, hlm.10

Namun dalam hukum, pengertian perlindungan hukum adalah segala daya upaya yang dilakukan secara sadar oleh setiap orang maupun lembaga pemerintah, swasta yang bertujuan mengusahakan pengamanan, penguasaan dan pemenuhan kesejahtraan hidup sesuai dengan hak-hak asasi yang ada sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 Tentang Hak Asasi Manusia. Pada dasarnya perlindungan hukum tidak membedakan terhadap kaum pria maupun wanita. Indonesia sebagai negara hukum berdasarkan Pancasila haruslah memberikan perlindungan hukum terhadap warga masyarakatnya karena itu perlindungan hukum tersebut akan melahirkan pengakuan dan perlindungan hak asasi manusia dalam wujudnya sebagai mahluk individu dan mahluk sosial dalam wadah negara kesatuan yang menjunjung tinggi semangat kekeluargaan demi mencapai kesejahteraan bersama. Maka dari itu, teori perlindungan hukum relevan digunakan untuk menganalisis bagaimana pelayanan petugas pajak dan penerapan sanksi dapat memberikan rasa aman dan kepastian bagi wajib pajak. Dengan demikian, teori perlindungan hukum menjadi dasar teoretis yang penting dalam penelitian tentang pelayanan dan sanksi pajak karena menegaskan bahwa hukum pajak tidak hanya menuntut kepatuhan, tetapi juga wajib memberikan perlindungan kepada warga negara sebagai subjek hukum yang tunduk pada sistem perpajakan.

2.2 Kajian Pustaka

2.2.1 Pengertian Pelayanan Petugas Pajak

Pelayanan publik merupakan salah satu bentuk kewajiban pemerintah dalam memenuhi kebutuhan masyarakat atas barang, jasa, dan/atau pelayanan administratif yang disediakan oleh penyelenggara negara. Dalam konteks perpajakan, pelayanan pajak diartikan sebagai seluruh bentuk kegiatan aparatur pajak dalam memberikan kemudahan, bimbingan, dan fasilitas kepada wajib pajak agar mereka dapat melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya dengan baik.

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI)**,** pelayanan diartikan sebagai usaha melayani kebutuhan orang lain atau bantuan yang diberikan kepada seseorang atau kelompok dalam rangka memenuhi kebutuhan tertentu*.* Dalam konteks administrasi publik pelayanan adalah "suatu kegiatan yang dilakukan seseorang atau sekelompok orang dengan landasan faktor material melalui sistem, prosedur, dan metode tertentu dalam rangka usaha memenuhi kepentingan orang lain sesuai dengan haknya."

Pelayanan petugas pajak sendiri memiliki peran penting dalam mendorong kepatuhan wajib pajak. Menurut Waluyo, pelayanan perpajakan merupakan salah satu instrumen utama Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dalam meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah. Pelayanan yang baik akan menumbuhkan kesadaran sukarela wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya. Pelayanan yang baik harus didasarkan pada prinsip-prinsip pelayanan publik, antara lain:

1. Transparansi, yaitu memberikan informasi yang terbuka kepada wajib pajak.
2. Akuntabilitas, yaitu dapat dipertanggungjawabkan secara hukum dan moral.
3. Kondisional, yaitu sesuai dengan kemampuan dan kondisi wajib pajak
4. Partisipatif, yaitu mendorong keterlibatan aktif wajib pajak dalam proses pelayanan.
5. Kesetaraan hak, yaitu tidak ada diskriminasi dalam pemberian pelayanan pajak.

Dengan demikian, pelayanan petugas pajak bukan sekadar kegiatan administratif, tetapi juga merupakan implementasi nyata dari asas-asas hukum administrasi negara, terutama asas keadilan dan kepastian hukum. Secara normatif, pelayanan pajak diatur dalam berbagai peraturan perundang-undangan, antara lain Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP)**.** Dalam UU tersebut dijelaskan bahwa aparat pajak memiliki kewajiban memberikan pelayanan yang transparan, cepat, dan berkeadilan kepada wajib pajak, serta tidak melakukan tindakan yang bersifat diskriminatif. Dengan demikian, pelayanan petugas pajak dapat dipahami sebagai bentuk implementasi prinsip *good governance* dalam bidang perpajakan, yaitu menciptakan sistem administrasi pajak yang efisien, akuntabel, dan berorientasi pada kepuasan wajib pajak.

2.2.2 Pengertian Sanksi Pajak

Sanksi pajak merupakan instrumen hukum yang digunakan oleh negara untuk menjamin agar wajib pajak mematuhi ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Sanksi pajak diberikan kepada pihak yang melanggar kewajiban perpajakan, baik secara sengaja maupun karena kelalaian. Menurut Mardiasmo, sanksi pajak adalah alat atau jaminan agar peraturan perundang-undangan pajak dipatuhi oleh wajib pajak. Sanksi pajak berfungsi sebagai pencegah (preventif) dan penindak (represif) terhadap pelanggaran pajak. Artinya, sanksi pajak bukan hanya untuk menghukum, tetapi juga untuk mendidik masyarakat agar taat terhadap kewajiban pajaknya.

Dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP)**,** sanksi pajak dapat berupa sanksi administratif dan pidana.

1. Sanksi Administratif meliputi denda, bunga, dan kenaikan pajak yang dikenakan terhadap wajib pajak yang tidak memenuhi kewajiban formal atau material. Misalnya, keterlambatan dalam pelaporan SPT Tahunan akan dikenakan denda tertentu sesuai Pasal 7 UU KUP.
2. Sanksi Pidana diterapkan kepada wajib pajak yang melakukan pelanggaran berat seperti penggelapan pajak, pemalsuan dokumen, atau upaya menghindari pajak dengan cara melawan hukum.

Dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), konsep sanksi tidak hanya berorientasi pada efek jera, tetapi juga diarahkan untuk mendorong kepatuhan sukarela

wajib pajak. Misalnya, adanya pengurangan sanksi administrasi apabila wajib pajak secara sukarela melakukan pembetulan SPT. Dari perspektif hukum administrasi, sanksi pajak memiliki fungsi:

1. Fungsi preventif, yaitu mencegah terjadinya pelanggaran pajak.
2. Fungsi represif, yaitu memberikan hukuman bagi pelanggaran yang telah terjadi.
3. Fungsi edukatif, yaitu menumbuhkan kesadaran dan tanggung jawab hukum wajib pajak.

Dengan demikian, tujuan pemberian sanksi pajak bukanlah semata-mata untuk menghukum, melainkan untuk menciptakan efek jera dan meningkatkan kepatuhan sukarela (*voluntary compliance*) dari para wajib pajak. Dengan demikian, keberadaan sanksi pajak adalah bagian integral dari sistem penegakan hukum perpajakan di Indonesia.

2.2.3 Pengertian Kepatuhan Pajak

Kepatuhan pajak (*tax compliance*) merupakan indikator utama keberhasilan sistem perpajakan. Kepatuhan pajak adalah keadaan di mana wajib pajak memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan haknya sesuai dengan ketentuan yang berlaku tanpa adanya paksaan. Kepatuhan pajak dibagi menjadi dua bentuk:

1. Kepatuhan Formal, yaitu kepatuhan wajib pajak terhadap ketentuan administrasi formal, seperti mendaftarkan diri, menyampaikan SPT, dan membayar pajak tepat waktu.
2. Kepatuhan Material, yaitu kepatuhan dalam menghitung, membayar, dan melaporkan jumlah pajak yang sebenarnya terutang.

Tingkat kepatuhan pajak dipengaruhi oleh faktor-faktor seperti persepsi keadilan sistem pajak, pelayanan fiskus, penegakan hukum, dan moralitas individu wajib pajak. Dengan demikian, pelayanan petugas pajak yang baik serta sanksi yang adil akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak karena menciptakan rasa kepercayaan dan legitimasi hukum. Kepatuhan pajak juga menjadi representasi dari hubungan hukum antara negara dan warga negara, di mana warga negara yang patuh membayar pajak turut serta dalam pembangunan nasional, sedangkan negara berkewajiban memberikan perlindungan hukum atas hak-hak wajib pajak.