



Perbandingan konsep administrative penal law dalam penanganan tindak pidana perpajakan di Indonesia dan Australia

Febrian Halomoan, Handoyo Prasetyo, Slamet Tri Wahyudi

UPN Veteran Jakarta

Article Info

Article history:

Received Apr 4th, 2026

Revised May 9th, 2026

Accepted May 23th, 2026

Keyword:

Administrative penal law;
Perbandingan hukum;
Tindak pidana perpajakan;
Indonesia;
Australia;
Kepatuhan pajak.

ABSTRACT

Praktik penghindaran pajak (*tax avoidance*) dan penggelapan pajak (*tax evasion*) terus menjadi tantangan dalam sistem perpajakan modern karena berpotensi mengurangi penerimaan negara serta mengganggu kepastian hukum. Dalam konteks hukum pidana, dikenal konsep administrative penal law, yaitu ketentuan hukum administrasi yang memuat sanksi pidana, termasuk dalam regulasi perpajakan. Penelitian ini bertujuan untuk membandingkan konsep administrative penal law dalam penanganan tindak pidana perpajakan di Indonesia dan Australia. Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian hukum normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan perbandingan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Australia memiliki pengaturan yang lebih tegas terkait pertanggungjawaban pidana perpajakan, termasuk penerapan konsep absolute liability dan sistem administrasi perpajakan yang lebih terintegrasi untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Sementara itu, pengaturan di Indonesia masih menitikberatkan pada pendekatan represif melalui sanksi pidana dengan koordinasi administratif yang belum optimal. Persamaan kedua negara terletak pada penggunaan sanksi pidana sebagai instrumen perlindungan kepentingan fiskal negara, sedangkan perbedaannya tampak pada tingkat efektivitas penegakan hukum dan model pertanggungjawaban pidana yang diterapkan. Penelitian ini menyimpulkan bahwa pengembangan konsep administrative penal law di Indonesia perlu diarahkan pada penguatan sistem administrasi perpajakan, kepastian hukum, dan optimalisasi mekanisme penegakan hukum berbasis kepatuhan sebagaimana diterapkan di Australia.



© 2026 The Authors.

This is an open access article under the CC BY-NC-SA license
(<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0>)

Corresponding Author:

Febrian Halomoan,

2410622018@mahasiswa.upnvj.ac.id

Pendahuluan

Penerimaan pajak memiliki peranan penting dalam mendukung pembiayaan negara, terutama untuk penyelenggaraan pelayanan publik, pembangunan infrastruktur, pendidikan, kesehatan, dan program kesejahteraan masyarakat (Firman et al., 2025). Dalam sistem perpajakan modern, Indonesia menerapkan *self-assessment system*, yaitu sistem yang memberikan kewenangan kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya (Latifah, 2025). Sistem ini memberikan fleksibilitas dan kemudahan administrasi, namun pada saat yang sama juga membuka peluang terjadinya pelanggaran perpajakan, baik dalam bentuk *tax avoidance* maupun *tax evasion* (Kakunsi et al., 2025). *Tax avoidance* dipahami sebagai upaya pengurangan beban pajak melalui pemanfaatan celah hukum yang secara formal tidak melanggar peraturan perundang-undangan, sedangkan *tax evasion* merupakan tindakan

melawan hukum yang dilakukan untuk menghindari kewajiban perpajakan (Madaniah et al., 2026). Kedua praktik tersebut berpotensi mengurangi penerimaan negara dan mengganggu efektivitas sistem perpajakan sehingga pemerintah terus berupaya mempertegas batas antara pelanggaran administratif dan tindak pidana perpajakan guna menciptakan kepastian hukum sekaligus melindungi kepentingan fiskal negara (Masagena & Bima, 2020).

Tabel 1. Perbandingan Karakteristik Tax Avoidance dan Tax Evasion

Aspek	Tax Avoidance	Tax Evasion
Pengertian	Upaya mengurangi beban pajak melalui celah hukum yang masih diperbolehkan	Upaya menghindari pajak dengan cara melanggar hukum
Sifat	Legal secara formal	Ilegal dan melanggar ketentuan perpajakan
Bentuk Tindakan	Perencanaan pajak agresif, pemanfaatan loophole	Pemalsuan laporan, penggelapan pajak
Dampak terhadap Negara	Mengurangi potensi penerimaan pajak	Menyebabkan kerugian langsung pada penerimaan negara
Konsekuensi Hukum	Umumnya dikenai koreksi administratif	Dapat dikenai sanksi pidana perpajakan

Sumber: diolah dari (Madaniah et al., 2026; Kakunsi et al., 2025).

Dalam konteks penegakan hukum perpajakan, dikenal konsep administrative penal law, yaitu ketentuan hukum administrasi yang memuat sanksi pidana (Hanafi, 2023). Konsep ini menunjukkan adanya keterkaitan antara hukum administrasi dan hukum pidana dalam upaya meningkatkan kepatuhan wajib pajak (Yumanto & Hutauruk, 2022). Hukum perpajakan pada dasarnya tidak hanya menitikberatkan pada pemidanaan, tetapi juga mengedepankan penyelesaian administratif sebagai instrumen utama penegakan hukum (Hapsari, 2024). Oleh karena itu, penentuan batas antara penyelesaian administratif dan pidana menjadi persoalan penting dalam penanganan tindak pidana perpajakan (Safitri et al., 2025). Di Indonesia, kewenangan penanganan tindak pidana perpajakan berada pada Direktorat Jenderal Pajak melalui mekanisme pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilanjutkan ke tahap penyidikan (A. S. Wibowo et al., 2025). Namun demikian, pengaturan mengenai parameter yang jelas untuk menentukan kapan suatu pelanggaran diselesaikan melalui mekanisme administratif dan kapan harus diproses secara pidana masih belum diatur secara tegas. Kondisi tersebut berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum dan perbedaan penerapan dalam praktik penegakan hukum perpajakan (Kholik et al., 2026). Berbeda dengan Indonesia, Australia dikenal sebagai salah satu negara dengan tingkat kepatuhan pajak yang tinggi. Sistem perpajakan Australia menempatkan administrasi perpajakan yang terintegrasi sebagai instrumen utama dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak, disertai penerapan pertanggungjawaban pidana yang lebih tegas, termasuk penerapan konsep absolute liability pada pelanggaran tertentu (Kurniawan & Saleh, 2024). Tingginya tingkat kepatuhan pajak di Australia menunjukkan bahwa efektivitas penegakan hukum perpajakan tidak hanya bergantung pada ancaman pidana, tetapi juga pada kualitas administrasi perpajakan, kepastian hukum, dan pengawasan yang efektif terhadap wajib pajak. Kondisi tersebut menjadikan Australia menarik untuk dijadikan objek perbandingan dalam mengkaji konsep administrative penal law di bidang perpajakan (S. Wibowo et al., 2025).

Tabel 2. Perbandingan Pendekatan Administrative Penal Law di Indonesia dan Australia

Aspek	Indonesia	Australia
Sistem Perpajakan	Self-assessment system	Self-assessment system terintegrasi
Fokus Penegakan Hukum	Dominan administratif sebelum pidana	Administratif dengan pengawasan ketat
Penyelesaian Pelanggaran	Pemeriksaan bukti permulaan dan sanksi administratif	Pendekatan kepatuhan sukarela dan audit intensif
Penerapan Pidana	Belum memiliki parameter tegas antara administratif dan pidana	Penerapan pertanggungjawaban pidana lebih jelas
Karakteristik Khusus	Potensi ketidakpastian hukum	Adanya konsep <i>absolute liability</i> pada pelanggaran tertentu
Tingkat Kepatuhan Pajak	Relatif masih menghadapi tantangan	Termasuk tinggi secara internasional

Sumber: diolah dari (Kurniawan & Saleh, 2024; S. Wibowo et al., 2025; Kholik et al., 2026).

Penelitian mengenai administrative penal law dalam tindak pidana perpajakan selama ini umumnya berfokus pada aspek pemidanaan atau kebijakan perpajakan dalam lingkup nasional (Sembiring, 2024). Namun, masih terdapat keterbatasan penelitian yang secara khusus membandingkan konsep administrative penal law antara Indonesia dan Australia, terutama terkait penentuan batas antara penyelesaian administratif dan pidana dalam penanganan tindak pidana perpajakan (Kurniawan & Saleh, 2024). Padahal, kajian perbandingan hukum diperlukan untuk menemukan persamaan, perbedaan, serta praktik terbaik (best practices) yang dapat dijadikan rujukan dalam pengembangan kebijakan hukum perpajakan di Indonesia (Mawftiq et al., 2025).

Berdasarkan uraian tersebut, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan membandingkan konsep administrative penal law dalam penanganan tindak pidana perpajakan di Indonesia dan Australia, termasuk mengidentifikasi persamaan dan perbedaan pengaturannya serta mengkaji kemungkinan penerapan praktik terbaik dari Australia dalam pengembangan sistem penegakan hukum perpajakan di Indonesia. Dengan demikian, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi akademik maupun praktis dalam pengembangan kebijakan hukum perpajakan yang lebih efektif, proporsional, dan memberikan kepastian hukum.

Metode

Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif yang berfokus pada kajian terhadap norma, prinsip, dan sistem hukum yang mengatur administrative penal law dalam penanganan tindak pidana perpajakan di Indonesia dan Australia (Yoserwan, 2020). Penelitian dilakukan dengan menggunakan pendekatan perundang-undangan (statute approach) dan pendekatan perbandingan (comparative approach) (Rosidi et al., 2024). Pendekatan perundang-undangan digunakan untuk menganalisis ketentuan hukum positif yang berkaitan dengan penanganan tindak pidana perpajakan, khususnya yang mengandung unsur administratif dan pidana dalam satu rezim pengaturan. Dalam konteks Indonesia, bahan hukum primer yang dianalisis meliputi Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023, serta Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Sementara itu, dalam konteks Australia, penelitian ini menganalisis ketentuan dalam Taxation Administration Act 1953 dan Criminal Code Act 1995 yang berkaitan dengan pertanggungjawaban pidana di bidang perpajakan.

Selain bahan hukum primer, penelitian ini juga menggunakan bahan hukum sekunder berupa buku, jurnal ilmiah, artikel akademik, dokumen resmi pemerintah, laporan otoritas perpajakan, dan putusan pengadilan yang relevan dengan konsep administrative penal law dan penegakan hukum perpajakan. Bahan hukum tersebut digunakan untuk memahami perkembangan doktrin, teori, dan praktik penerapan hukum perpajakan di kedua negara. Pendekatan perbandingan dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode functional comparison, yaitu membandingkan fungsi dan tujuan pengaturan hukum dalam menyelesaikan persoalan yang sama, khususnya terkait penentuan batas antara penyelesaian administratif dan pidana dalam tindak pidana perpajakan. Dengan pendekatan ini, penelitian tidak hanya membandingkan teks peraturan perundang-undangan, tetapi juga menelaah bagaimana sistem hukum masing-masing negara membangun mekanisme kepatuhan dan penegakan hukum perpajakan.

Perbandingan dilakukan dengan mempertimbangkan perbedaan karakteristik sistem hukum antara Indonesia yang bertradisi civil law dan Australia yang bertradisi common law. Perbedaan tersebut memengaruhi konstruksi pertanggungjawaban pidana, pola penegakan hukum, dan hubungan antara sanksi administratif dengan sanksi pidana dalam hukum perpajakan. Oleh karena itu, penelitian ini juga memperhatikan perbedaan terminologi dan konsep hukum, termasuk penerjemahan konsep administrative penal law dalam konteks hukum Indonesia yang belum dikenal secara eksplisit sebagai istilah baku dalam peraturan perundang-undangan nasional. Dalam penelitian ini, administrative penal law dipahami sebagai ketentuan hukum administrasi yang memuat sanksi pidana sebagai instrumen penegakan kepatuhan hukum.

Teknik analisis bahan hukum dilakukan secara kualitatif melalui proses inventarisasi, klasifikasi, dan interpretasi terhadap ketentuan hukum yang berkaitan dengan tindak pidana perpajakan di kedua negara. Analisis dilakukan dengan mengidentifikasi persamaan dan perbedaan pengaturan mengenai mekanisme penyelesaian administratif, penerapan sanksi pidana, bentuk pertanggungjawaban pidana, serta kewenangan otoritas perpajakan dalam penegakan hukum. Dari hasil perbandingan tersebut kemudian dianalisis kemungkinan penerapan praktik terbaik (best practices) yang dapat menjadi rujukan dalam pengembangan kebijakan hukum perpajakan di Indonesia.

Meskipun demikian, penelitian ini memiliki keterbatasan karena menggunakan metode penelitian kepustakaan (library research) yang berfokus pada analisis normatif terhadap peraturan dan doktrin hukum. Oleh sebab itu, penelitian ini belum secara langsung mengkaji praktik penegakan hukum di lapangan maupun faktor empiris yang memengaruhi efektivitas penerapan administrative penal law dalam sistem perpajakan di kedua negara. Namun demikian, pendekatan normatif-komparatif tetap relevan untuk memberikan pemahaman konseptual dan rekomendasi pengembangan kebijakan hukum perpajakan secara sistematis.

Pembahasan

Konsep Administrative Penal Law dalam pengaturan penanganan tindak pidana di bidang perpajakan di Indonesia

Pemerintah memberikan kesempatan kepada masyarakat secara sepenuhnya untuk melaksanakan kewajiban perpajakan dari menghitung, melapor, dan hingga membayar pajak. Hal ini telah dilakukan sejak reformasi tahun 1984 yang disebut dengan self-assessment system. Pemerintah dalam hukum administrasi negara merupakan drager van de rechten en plichten, yaitu pemegang serta penopang hak dan kewajiban. Ketika pemerintah bertindak dalam kapasitasnya sebagai pejabat pemerintahan, perbuatan tersebut berada dalam lingkup pengaturan dan tunduk pada Hukum Administrasi Negara.

Self-assessment terdiri dari dua kata bahasa Inggris yakni self yang artinya sendiri, dan to assess yang artinya menilai, menghitung, menaksir. Wajib Pajak yang melakukan perhitungan dan menilai pemenuhan kewajiban perpajakannya, atau biasa dikenal dengan singkatan 5M, yakni mendaftarkan diri di kantor otoritas perpajakan untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak, menghitung dan atau memperhitungkan sendiri jumlah pajak yang terutang, menyetor pajak tersebut ke kas negara dan melaporkan penyeteroran tersebut kepada otoritas perpajakan, serta terutama menetapkan sendiri jumlah pajak yang terutang melalui pengisian Surat Pemberitahuan dengan baik dan benar.

Penerapan self-assessment system tersebut tentunya perlu diikuti dengan pengawasan yang memadai melalui ketersediaan data dan/atau informasi yang cukup. Kondisi saat ini, data dan/atau informasi mengenai aktivitas keuangan dan ekonomi masyarakat pembayar pajak yang dibutuhkan sebagai media pengawasan masih belum tersedia lengkap sebagai akibat kurang kuatnya landasan hukum untuk mengakses data dan/atau informasi oleh otoritas perpajakan terhadap pihak yang memiliki data dan/atau informasi tersebut. Hal ini berakibat pada kurang kuatnya tingkat pengawasan otoritas perpajakan terhadap masyarakat pembayar pajak.

Berdasarkan naskah dinas Undang-undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Rendahnya tingkat kepatuhan Wajib Pajak yang diindikasikan masih terdapat banyak Wajib Pajak yang belum atau sudah memanfaatkan program pengampunan pajak, tetapi belum mengungkapkan hartanya sesuai dengan keadaan yang sebenarnya. Berdasarkan data Automatic Exchange of Information (AEOI) yang diterima oleh DJP terdapat selisih data keuangan berupa data kas dan setara kas antara data (AEOI). Kecenderungan untuk melakukan penghindaran pajak dapat disebabkan oleh beberapa faktor, yaitu probabilitas suatu penghindaran pajak terdeteksi oleh otoritas pajak, probabilitas dihukumnya entitas yang terdeteksi melakukan penghindaran pajak, besarnya penalti, dan penghindaran risiko (Allingham & Sandmo, 1972).

Dalam konteks penerapan sanksi administratif sebagaimana diatur dalam UU mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, sanksi administratif dikenakan terhadap Wajib Pajak yang melakukan pelanggaran atas pemenuhan kewajiban perpajakannya. Penerapan sanksi administratif perpajakan harus dapat menimbulkan efek jera namun tetap memberikan pendidikan perpajakan kepada Wajib Pajak sehingga di kemudian hari pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakannya menjadi lebih baik (Kementerian Keuangan Republik Indonesia, 2019).

Berbeda dengan pidana pada umumnya, tujuan pemidanaan di bidang perpajakan menitikberatkan pada pengamanan penerimaan negara dari sektor perpajakan melalui pemulihan kerugian pada pendapatan negara. Hal ini tercermin dari adanya prosedur penghentian tindakan penegakan hukum secara pidana pada tiap tahapan penegakan hukum dan menempatkan penerapan sanksi pidana berupa pemenjaraan sebagai alternatif terakhir atau yang biasa dikenal dengan istilah ultimum remedium.

Berdasarkan undang-undang yang berlaku saat ini, pemanfaatan ultimum remedium yang bertujuan pemulihan kerugian pada pendapatan negara sudah dilakukan sejak dini. Semisal ada Wajib Pajak yang melakukan kesalahan dalam laporan perpajakannya. Wajib Pajak akan diubungi oleh Account

Representative (AR). Temuan ini dapat bermuara dalam dua penanganan, diselesaikan secara administratif atau dapat juga diselesaikan dengan penegakan hukum pidana. Wajib Pajak sangat banyak memiliki kesempatan untuk diselesaikan secara administratif pada saat temuan awal oleh Account Representative, Wajib Pajak diberikan kesempatan membetulkan Surat Pemberitahuan (selanjutnya disebut "SPT") dan diterbitkan Surat Ketetapan Pajak ("SKP").

Akan ada dua jenis penyelesaian yaitu secara administratif atau secara pidana, ketika Wajib Pajak selesai melakukan pembetulan sesuai keadaan sebenarnya maka dianggap selesai, namun jika Wajib Pajak menolak melakukan pembetulan, AR akan menaikkan ke tahap Pemeriksaan dan diterbitkan SKP atas temuan pada saat pemeriksaan pajak. Wajib Pajak tidak kooperatif pada saat pemeriksaan, tidak bersedia hadir atau memberikan data, Pemeriksa dapat menaikkan ke tahap pemeriksaan Bukti Permulaan. Pada saat pemeriksaan Bukti Permulaan jika tidak kuat indikasi pidana maka akan dikembalikan ke tahap pemeriksaan dan diselesaikan di pemeriksaan pajak sebagaimana telah dijelaskan di poin sebelumnya, Pun jika diketemukan indikasi pidana Wajib Pajak ditawarkan untuk menyelesaikan secara administratif dengan membayar kekurangan pajak ditambah sanksi administratif berdasarkan Pasal 8 ayat (3) UU KUP.

Apabila Wajib Pajak tidak kooperatif pada saat Pemeriksaan Bukti Permulaan apabila telah sesuai kriteria untuk dinaikkan ke tahap penyidikan, maka akan dinaikkan statusnya ke tahap Penyidikan. Pada tahap penyidikan sebelum terbitnya Surat Pemberitahuan Dimulainya Penyidikan (SPDP), Wajib Pajak tetap masih dapat menyelesaikan dengan membayar kekurangan pajak ditambah sanksi administratif berdasarkan Pasal 8 ayat (3) UU KUP. Setelah terbitnya SPDP, pada saat Penyidikan Wajib Pajak ditawarkan untuk menyelesaikan secara administratif dengan membayar kekurangan pajak ditambah sanksi administratif berdasarkan Pasal 44B UU KUP.

Setelah penyidikan selesai dan berkas dinyatakan P-21 hingga berkas telah dilimpahkan ke pengadilan, Wajib Pajak tetap dapat menyelesaikan secara administratif hingga tahap persidangan dengan membayar kekurangan pajak ditambah sanksi administratif berdasarkan Pasal 44B UU KUP. Adanya ketentuan ini berdasarkan penjelasan dari pasal tersebut adalah mengingat penanganan perkara pidana di bidang perpajakan lebih mengedepankan pemulihan kerugian pada pendapatan negara daripada pemidanaan, kesempatan terdakwa untuk melunasi jumlah kerugian pada pendapatan negara; jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar; jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak; jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan pajak yang dilakukan, sesuai dengan proporsi yang menjadi bebannya ditambah sanksi administratif berupa denda diperluas sampai dengan tahap persidangan.

Berdasarkan pendapat W.F. Prins hampir setiap peraturan pada ranah hukum administrasi diakhiri dengan sejumlah ketentuan atau istilahnya "Incauda Venenum" pidana (incauda venenum secara harfiah berarti ada racun di akhir/buntut) (Sudaryanto, 2019). Hukum administrasi materil terletak di antara hukum privat dan hukum pidana. Hukum pidana berisi norma-norma yang penting bagi kehidupan masyarakat, sehingga penegakan norma-norma tersebut tidak diserahkan pada pihak partikelir (swasta) tetapi harus dilakukan oleh penguasa (negara). kejahatan tidak selalu harus dijatuhi dengan hukuman tapi harus ada manfaatnya baik pelaku maupun Masyarakat. Hukuman berfungsi agar kejahatan tidak lagi diulangi, dan menakut-nakuti agar Masyarakat takut melakukan kejahatan tersebut.

Sanksi administratif memiliki kelemahan seperti adanya kemungkinan/pelebaran terjadinya kolusi antara aparat pemerintah dan pelaku pelanggaran. Untuk mengantisipasi hal tersebut, diperlukan pembentukan mekanisme pengawasan yang memadai. Menariknya, dalam praktik tidak terdapat pemisahan yang tegas antara hukum pidana dan hukum administratif. Hal ini sejalan dengan pandangan aliran heteronom, yang berpendapat bahwa telah terjadi integrasi antara hukum pidana dan hukum administratif, termasuk dalam hal penerapan sanksi-sanksinya.

Penegakan hukum merupakan usaha untuk menanggulangi kejahatan secara rasional, memenuhi rasa keadilan dan berdaya guna. Berbagai sarana dapat diberikan sebagai reaksi kepada pelaku kejahatan baik itu pidana maupun non pidana. Apabila menggunakan sarana pidana maka dilaksanakan politik hukum pidana. Politik Hukum Pidana sering juga disebut dengan Penal Policy yang menurut A. Mulder sebagai Strafrechtspolitik yaitu garis kebijakan untuk menentukan seberapa jauh ketentuan pidana yang berlaku perlu diubah atau diperbaharui, apa yang perlu diperbuat untuk mencegah terjadinya tindak pidana dan cara bagaimana penyidikan, penuntutan, peradilan dan pelaksanaan pidana harus dilakukan (Sriwidodo, 2023).

Menurut Posner, "In order to design a set of optimal criminal sanction, we need a model of criminal's behavior. the model can be very simple: a person commits a crime because the expected benefits of the crime to him exceed the expected costs. the benefits are the various tangible (in the case of crimes of pecuniary

gain) or intangible (in the case of so-called crimes of passion) satisfaction from the criminal act” yang jika diartikan untuk merancang sanksi pidana yang optimal, diperlukan suatu model perilaku pelaku kejahatan. sederhananya seseorang melakukan kejahatan karena manfaat yang diharapkan dari kejahatan itu melebihi biaya yang diharapkan. Manfaatnya dapat berupa berbagai manfaat yang berwujud nyata (dalam kasus kejahatan uang) atau tidak berwujud (dalam kasus yang disebut kejahatan nafsu) dari tindak pidana yang dilakukan. Berdasarkan teori cost and benefit analysis oleh Posner, manfaat dari penjatuhan pidana badan dalam penegakan hukum pidana di bidang perpajakan belum memberikan kemanfaatan yang optimal karena tujuan dari adanya penegakan hukum pajak adalah memulihkan kerugian pada pendapatan negara di sektor pajak (Posner, 1986).

Dari sisi pembenaran penjatuhan tindak pidana dari sisi teori maksud atau tujuan (relatieve/ doeltheorie) tujuan hukum harus dipandang sebagai cita-cita dan tujuan dari pemidanaan yaitu untuk memperbaiki masyarakat sebagai akibat dari kejahatan. Hamzah dan Rahayu mengungkapkan bahwa kejahatan tidak selalu harus dijatuhi dengan hukuman tapi harus ada manfaatnya baik pelaku maupun Masyarakat. Hukuman berfungsi agar kejahatan tidak diulangi, dan menakut-nakuti agar masyarakat takut melakukan kejahatan tersebut (Hamzah & Rahayu, 1983).

Pajak kontribusi wajib yang sifatnya memaksa yang berarti bahwa hal tersebut merupakan kewajiban yang tidak dapat dielakkan bagi Warga Negara Indonesia yang telah memenuhi syarat subjektif dan objektif sebagai Wajib Pajak. Jikalau sesuatu dikatakan memiliki sifat memaksa mungkin maksudnya adalah kaidah tersebut tidak dapat dielakkan atau dilanggar dan melakukan paksaan. Unsur memaksa ini jika ditafsirkan ada dalam aturan yang secara sifatnya maka merupakan kaidah hukum imperatif dimana kaidah tersebut bersifat priori, harus ditaati, bersifat mengikat atau memaksa. Suatu hal yang tidak bersifat sukarela dari sisi Wajib Pajak sebagai pembayar pajak tanpa adanya kesadaran pentingnya pajak dapat menimbulkan keenganan untuk membayar pajak, padahal pembangunan membutuhkan dana yang tentunya tidak sedikit, dimana hal tersebut tentunya didukung dari sektor perpajakan.

Tabel 3. Tahapan Penanganan Tindak Pidana Perpajakan dalam Perspektif Administrative Penal Law di Indonesia

Tahapan Penegakan	Bentuk Penanganan	Dasar Hukum	Karakter Administrative Penal Law
Temuan awal oleh <i>Account Representative</i> (AR)	Wajib Pajak diberikan kesempatan melakukan pembetulan SPT	UU KUP	Mengutamakan penyelesaian administratif dan kepatuhan sukarela
Pemeriksaan Pajak	Penerbitan Surat Ketetapan Pajak (SKP) atas kekurangan pajak	UU KUP	Penegakan administratif represif untuk pemulihan penerimaan negara
Pemeriksaan Permulaan	Bukti Pengujian adanya indikasi tindak pidana perpajakan	UU KUP	Menjadi batas antara penyelesaian administratif dan pidana
Penyelesaian administratif pada tahap Bukti Permulaan	Pelunasan pajak dan sanksi administratif	Pasal 8 ayat (3) UU KUP	Penerapan prinsip <i>ultimum remedium</i> sebelum proses pidana
Penyidikan	Penanganan tindak pidana perpajakan oleh penyidik pajak	UU KUP	Sanksi pidana digunakan sebagai sarana terakhir
Penghentian penyidikan	Pembayaran kerugian negara dan sanksi administratif	Pasal 44B UU KUP	Mengedepankan pemulihan kerugian negara dibanding pemidanaan
Persidangan	Pemeriksaan perkara pidana perpajakan di pengadilan	KUHAP dan UU KUP	Tetap membuka peluang penyelesaian administratif hingga tahap persidangan

Sumber: diolah dari UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).

Perbandingan Konsep Administrative Penal Law dalam pengaturan penanganan tindak pidana di bidang perpajakan di Indonesia dan Australia

Di Australia berdasarkan Prosecution Policy of The Commonwealth dalam hal beberapa jenis tindak pidana, peraturan perundang-undangan menyediakan mekanisme penegakan hukum yang menjadi alternatif terhadap penuntutan pidana seperti prosedur penuntutan kepabeanaan berdasarkan Customs Act 1901 serta

sanksi administratif yang dapat dikenakan berdasarkan berbagai undang-undang perpajakan. Ketersediaan mekanisme semacam ini tidak serta-merta berarti bahwa proses pidana tidak boleh dilakukan. Dugaan tindak pidana tersebut mungkin memiliki tingkat keseriusan yang sedemikian tinggi sehingga penuntutan pidana merupakan respons yang paling tepat. Namun demikian, keberadaan mekanisme penegakan hukum alternatif tersebut merupakan faktor yang relevan yang harus dipertimbangkan dalam menentukan apakah kepentingan umum menghendaki dilakukannya penuntutan pidana.

Keputusan mengenai apakah suatu kasus memiliki prospek menghasilkan putusan bersalah (conviction) memerlukan suatu evaluasi terhadap seberapa kuat perkara tersebut kemungkinan akan terbukti ketika diajukan di pengadilan. Penilaian ini harus mempertimbangkan hal-hal seperti ketersediaan saksi, kompetensi dan kredibilitas para saksi, serta kemungkinan kesan yang akan mereka berikan kepada hakim atau pihak yang menilai fakta. Selain itu, harus dipertimbangkan pula dapat atau tidaknya suatu pengakuan atau alat bukti lain diterima sebagai alat bukti yang sah di pengadilan. Jaksa penuntut juga harus memperhatikan kemungkinan garis pembelaan yang secara jelas tersedia bagi, atau telah disampaikan oleh, pihak yang diduga melakukan tindak pidana, serta faktor-faktor lain yang menurut pandangan jaksa penuntut dapat mempengaruhi kemungkinan tercapainya atau tidak tercapainya suatu putusan bersalah.

Penilaian ini dapat menjadi hal yang sulit untuk dilakukan, dan tentu saja tidak pernah ada jaminan bahwa suatu penuntutan akan berhasil. Bahkan, tidak dapat dihindari bahwa sebagian perkara akan mengalami kegagalan. Namun demikian, penerapan uji ini secara objektif dan tanpa memihak, setelah melalui pertimbangan yang matang oleh seseorang yang berpengalaman dalam menilai alat bukti yang tersedia, merupakan cara terbaik untuk menghindari risiko menuntut orang yang tidak bersalah serta pemborosan dana publik yang tidak perlu.

Sama seperti di Indonesia, sistem perpajakan Australia juga menerapkan sistem self-assessment, yang bergantung pada kejujuran wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Komisioner Pajak (The Commissioner of Taxation) memiliki kewenangan untuk memastikan kepatuhan terhadap undang-undang perpajakan, serta dapat menjatuhkan sanksi, termasuk sanksi administratif maupun penuntutan pidana. Australian Taxation Office (ATO) memandang tindak pidana penipuan pajak sebagai pelanggaran yang sangat serius. Penuntutan yang berhasil biasanya akan berakibat pada pengenaan denda yang besar, dan dalam kasus pelanggaran yang berat atau dilakukan berulang kali, dapat dijatuhi pidana penjara. Sementara di Indonesia jalur masuk penanganan tindak pidana pajak berdasarkan Pasal 43A UU KUP yang menjelaskan mengenai Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Jenis pelanggaran perpajakan yang paling umum berdasarkan peraturan perundang-undangan Persemakmuran Australia antara lain penipuan pajak (tax fraud), penghindaran pajak secara ilegal (tax evasion), memperoleh keuntungan finansial secara tidak sah, dan persekongkolan untuk melakukan penipuan (conspiracy to defraud). Setiap pelanggaran perpajakan tersebut dikategorikan sebagai tindak pidana, karena secara langsung melanggar ketentuan dalam Criminal Code Act 1995. Pelanggaran perpajakan yang serius pada umumnya tidak terjadi secara tidak sengaja. Namun, dalam kasus yang lebih ringan, kesalahan dapat terjadi karena kekeliruan. Misalnya, seseorang dapat melakukan salah penilaian atau kesalahan saat mengisi laporan pajak. Permasalahan seperti ini biasanya lebih mudah diselesaikan dan karenanya memiliki kemungkinan konsekuensi hukum yang lebih ringan. Sebaliknya, individu yang secara sengaja dan sadar melakukan penipuan terhadap sistem perpajakan dapat menghadapi sanksi berat menurut hukum Australia. Tindak pidana perpajakan utama yang sering berujung pada proses hukum diatur dalam Pasal 134.1(1), 134.2(1), 135.2(1), serta 135.4(3) dan 135.4(4) dari Undang-Undang tersebut (Creevey Horrell Lawyers, 2022).

Tindak Pidana dalam KUP diatur di 2 (dua) pasal yaitu pasal 39 dan pasal 39A. Untuk Pasal 39 KUP Setiap orang yang dengan sengaja tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, menolak untuk dilakukan pemeriksaan, memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya, tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain, tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program

aplikasi online di Indonesia atau tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut. sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Sedangkan di Pasal 39A Setiap orang yang dengan sengaja menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.

Berdasarkan pengaturan jenis tindak pidananya, Australia cenderung menitikberatkan pada unsur penipuan terhadap sistem keuangan negara, sehingga ketentuan pidananya terfokus pada perbuatan memperoleh keuntungan atau harta melalui tipu daya. Sebaliknya, Indonesia melalui UU KUP mengatur lebih luas berbagai bentuk pelanggaran kewajiban perpajakan, baik yang bersifat administratif maupun yang mengandung unsur penipuan, dengan ancaman pidana penjara dan denda yang cukup besar untuk melindungi penerimaan negara. Jika di Indonesia ancaman maksimal adalah 6 tahun penjara, di Australia ancamannya bisa mencapai 10 tahun penjara.

Commonwealth Director of Public Prosecutions (CDPP) adalah lembaga yang bertanggung jawab untuk melakukan penuntutan perkara pidana federal di Australia. tidak memiliki kewenangan penyelidikan dan bergantung pada instansi mitra untuk melakukan penyelidikan. Beberapa contoh instansi mitra seperti Australian Federal Police (AFP), Australian Security Intelligence Organisation (ASIO), Australian Securities and Investments Commission (ASIC), dsb. Peran penyidik adalah mengumpulkan alat bukti. Penyidik akan mengambil keterangan dari orang-orang yang mungkin mengetahui sesuatu tentang peristiwa atau perbuatan tersebut, termasuk dari para korban. Penyidik juga dapat mengumpulkan dokumen, mengambil foto, atau membuat rekaman. Setelah penyidik menilai bahwa alat bukti yang cukup telah diperoleh untuk mendukung suatu dakwaan pidana, penyidik menyusun seluruh materi tersebut dalam suatu berkas perkara (brief of evidence). Selanjutnya, penyidik menyerahkan berkas perkara tersebut kepada CDPP. Setelah penuntutan dimulai, penyidik kemudian disebut sebagai pelapor.

Seorang penuntut umum akan menilai berkas perkara yang diserahkan kepada CDPP sesuai dengan Kebijakan Penuntutan Persemakmuran (Prosecution Policy of the Commonwealth). Penuntutan akan dilakukan apabila terdapat prospek yang wajar untuk memperoleh putusan bersalah dan kepentingan umum menghendaki dilakukannya penuntutan. Apabila dakwaan telah diajukan sebelum berkas perkara diserahkan kepada CDPP (misalnya, terdakwa telah ditangkap oleh kepolisian), CDPP akan mempertimbangkan apakah dakwaan tersebut akan dipertahankan dan bagaimana perkara tersebut akan dilanjutkan (Commonwealth Director of Public Prosecutions, 2025).

Sebagaimana penerapan dari Administrative Penal Law tentunya di Australia diawali dengan penyelesaian secara administrative. Ketika pajak tidak dibayarkan, General Interest Charge (GIC) dikenakan oleh Australian Taxation Office sebagai kompensasi atas keterlambatan pembayaran pajak dan kewajiban terkait. GIC dihitung berdasarkan bunga majemuk harian dan ditinjau setiap triwulan, serta dapat dihapuskan (remission) apabila terdapat keadaan yang meringankan (extenuating circumstances). Secara filosofi, GIC bersifat ekonomis dan kompensatoris; tujuannya adalah mendorong kepatuhan, menjaga keadilan antara wajib pajak yang membayar tepat waktu dengan yang terlambat, dan menutupi kerugian ekonomi akibat keterlambatan pembayaran. Sebelumnya, GIC yang timbul sebelum 1 Juli 2025 bahkan dapat diklaim sebagai pengurang pajak, menunjukkan bahwa GIC dipandang sebagai biaya finansial dan bukan sanksi (Australian Taxation Office, 2025).

Sementara itu dalam menurut hukum Indonesia berdasarkan Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), sanksi bunga atau denda atas keterlambatan pembayaran pajak bersifat administratif yang tidak dapat dijadikan pengurang pajak karena bersifat hukuman. Penghapusan atau pengurangan sanksi diatur secara ketat, hanya dapat diberikan dalam kondisi tertentu sesuai Pasal 36 ayat (1) UU KUP, berbeda dengan fleksibilitas diskresi yang diterapkan pada GIC di Australia.

Untuk saluran pengaduan di Australia terdapat Tax Integrity Centre (TIC) yang adalah satu-satunya titik kontak bagi masyarakat untuk melaporkan informasi mengenai aktivitas ilegal yang diduga atau diketahui, maupun perilaku yang mengkhawatirkan terkait praktik phoenix, penghindaran pajak, dan aktivitas shadow

economy. Hal-hal yang dapat diaporkan pada TIC tidak terbatas pada masalah perpajakan saja, tetapi juga mencakup berbagai perilaku seperti modus pembayaran pekerjaan secara tunai untuk menghindari kewajiban pajak, tidak melaporkan atau melaporkan penghasilan lebih rendah dari yang sebenarnya, pembayaran upah di bawah ketentuan yang berlaku, melanggar pembatasan visa atau melakukan penipuan visa, penipuan identitas, penipuan terkait Australian business number (ABN), goods and services tax (GST) dan cukai, memperoleh pembayaran atau bantuan pemerintah secara ilegal, memproduksi atau menjual narkotika atau tembakau ilegal, melakukan kontrak semu (sham contracting) seperti menyamarkan hubungan kerja sebagai hubungan kontrak, menjalankan praktik phoenix dengan sengaja melikuidasi dan membentuk kembali usaha untuk menghindari kewajiban, pencucian uang, terlibat dalam perjudian yang tidak diatur, serta memproduksi atau menjual barang palsu (Australian Taxation Office, 2025).

Di Indonesia tempat pengaduan seperti tersebut di atas dilakukan melalui Whistleblowing System (WISE) Kementerian Keuangan. WISE Kemenkeu merupakan sebuah sistem pengaduan berbasis internet yang diharapkan memudahkan masyarakat, pegawai maupun pejabat Kemenkeu melaporkan perbuatan-perbuatan yang berindikasi pelanggaran disiplin Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Kementerian Keuangan. Disini WISE dapat digunakan sebagai alat deteksi dini untuk melakukan perbaikan sistem pengendalian dan pelayanan kepada masyarakat. Pengaduan atau informasi yang disampaikan pada Wise Kemenkeu dapat menjadi jalur masuk bagi pemeriksaan bukti permulaan dimana dalam pasal 43A UU KUP dimana Direktur Jenderal Pajak berdasarkan informasi, data, laporan, dan pengaduan berwenang melakukan pemeriksaan bukti permulaan sebelum dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Berdasarkan bagian penjelasan pasal tersebut dijelaskan bahwa Informasi, data, laporan, dan pengaduan yang diterima oleh Direktorat Jenderal Pajak akan dikembangkan dan dianalisis melalui kegiatan intelijen dan/atau kegiatan lain yang hasilnya dapat ditindaklanjuti dengan Pemeriksaan, Pemeriksaan Bukti Permulaan, atau tidak ditindaklanjuti. Pemeriksaan Bukti Permulaan memiliki tujuan dan kedudukan yang sama dengan penyelidikan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang yang mengatur mengenai hukum acara pidana.

Menurut Section 8C Taxation Administration Act 1953 Seseorang yang menolak atau tidak memenuhi, pada waktu dan sebagaimana diwajibkan berdasarkan atau menurut suatu undang-undang perpajakan, untuk menyampaikan formulir yang disetujui atau informasi apa pun kepada Komisioner atau orang lain, atau memberikan informasi kepada Komisioner dengan cara yang diwajibkan oleh undang-undang perpajakan, atau mengajukan suatu dokumen kepada Komisioner atau orang lain untuk penilaian, atau memberitahukan kepada Komisioner atau orang lain mengenai suatu hal atau keadaan, atau menyerahkan buku, kertas, catatan, atau dokumen lain kepada Komisioner atau orang lain, atau menghadiri panggilan di hadapan Komisioner atau orang lain, atau mengajukan permohonan pendaftaran atau pembatalan pendaftaran berdasarkan A New Tax System (Goods and Services Tax) Act 1999, atau mematuhi ketentuan dalam Section 45A(2) dari Product Grants and Benefits Administration Act 2000, atau mematuhi Section 82-10F(4) dari Income Tax (Transitional Provisions) Act 1997, dianggap melakukan suatu tindak pidana; dan pelanggaran tersebut merupakan tindak pidana dengan tanggung jawab mutlak (absolute liability) dipidana denda denda tidak melebihi 20 satuan sanksi (penalty units) dan yang paling berat denda tidak melebihi 50 satuan sanksi, atau pidana penjara paling lama 12 bulan, atau keduanya dimana besarnya satuan penalty adalah \$330 berdasarkan Crimes Act 1914 Sect. 4AA dan nilainya dapat diperbarui berdasarkan indeks tertentu secara berkala yang diatur pemerintah.

Sedangkan berdasarkan Pasal 134.2(1) dan 135.4(1) Criminal Code Act 1995 Seseorang melakukan tindak pidana apabila, dengan menggunakan penipuan, secara tidak jujur memperoleh keuntungan finansial dari orang lain, dan orang lain tersebut adalah entitas Persemakmuran, atau apabila orang tersebut bersekongkol dengan orang lain dengan maksud untuk secara tidak jujur memperoleh keuntungan dari orang ketiga, di mana orang ketiga tersebut adalah entitas Persemakmuran, pelanggaran tersebut dapat dihukum dengan penjara maksimal 10 tahun dan tidak dapat digantikan dengan denda.

Pengaturan jika dapat dipersamakan dengan kerugian pada pendapatan negara di Indonesia dimana pada pasal 39 UU KUP Setiap orang yang dengan sengaja tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak, tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, menolak untuk dilakukan pemeriksaan, memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya, tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan di Indonesia, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lain, tidak

menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi online di Indonesia atau tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut. sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Jika dibandingkan, pendekatan dalam Taxation Administration Act 1953 (Section 8C) menggunakan absolute liability dimana pelanggaran administratif dapat langsung ditindak tanpa perlu membuktikan niat. Sebaliknya, Criminal Code Act 1995 diperlakukan untuk kejahatan yang sudah masuk ke kategori fraud karena mensyaratkan adanya unsur ketidakjujuran dan memberi hukuman sangat tinggi (hingga 10 tahun) sebagai efek jera. Dapat dilihat bahwa kedua aturan tersebut dipisah mana yang dikenakan sanksi administrasi mana yang dikenakan sanksi pidana. Untuk Indonesia Pasal 39 KUP tidak memisahkan mengenai mana yang harus diselesaikan dengan sanksi administratif dan mana yang harus diselesaikan dengan pidana pidana, karena harus memenuhi unsur kesengajaan dan adanya kerugian pada pendapatan negara yang harus dibuktikan. Di Australia apabila mengambil keuntungan dari entitas Persemakmuran sudah masuk fraud dan hukumannya adalah sanksi pidana.

Telah dijabarkan sebelumnya bahwa Australia adalah salah satu negara di dunia yang memiliki tingkat kepatuhan pajak yang tinggi, dengan 94,1% pajak dibayar secara sukarela, dan 96,3% setelah tindakan kepatuhan oleh ATO (Australian Taxation Office, 2025). ATO sering dipandang sebagai salah satu lembaga paling berwenang di Australia, dengan otoritas yang dalam beberapa hal menyerupai kepolisian dan institusi penegak hukum lainnya. Secara hukum, lembaga ini diberikan kekuasaan yang luas untuk memastikan efektivitas dalam menanggulangi praktik penggelapan dan penipuan pajak. ATO juga memiliki kewenangan untuk memasuki properti tanpa surat perintah pengadilan guna mencari dokumen tertentu. Namun, apabila petugas bermaksud menyita barang dari properti tersebut, tindakan itu harus dilakukan dengan pendampingan aparat kepolisian serta berdasarkan surat perintah yang sah. Selain itu, dokumen dapat diperiksa dan diamankan apabila terdapat keyakinan bahwa dokumen tersebut berisiko dirusak atau dihilangkan (Australian Taxation Office, 2025).

ATO memiliki peran krusial dalam mengumpulkan pajak serta memastikan kekurangan atau ketidakakuratan pelaporan pajak ditindak secara efektif dan efisien agar pemerintah dapat menyediakan layanan bagi masyarakat Australia. Dengan mengelola risiko dalam sistem perpajakan, kepercayaan publik tetap terjaga sehingga mendorong kepatuhan dan partisipasi sukarela. Fokus utama ATO adalah menghimpun jumlah pajak yang tepat dengan cara paling efisien bagi pemerintah maupun wajib pajak. Melalui program estimasi tax gap, ATO dapat menilai kinerja sistem perpajakan, tingkat kepatuhan secara keseluruhan, serta faktor yang memengaruhi perilaku wajib pajak, sehingga interaksi dapat disesuaikan agar kepatuhan menjadi lebih mudah baik sekarang maupun di masa depan. Analisis ini juga membantu menetapkan prioritas risiko dan merancang strategi seperti perbaikan administrasi, edukasi, serta audit untuk menekan kesenjangan pajak, meningkatkan kepatuhan sukarela, dan menjaga kinerja sistem. Selain itu, program ini turut menjadi dasar dalam penentuan investasi dan kebijakan baru pemerintah. Meskipun indikator tradisional seperti hasil audit dan penerimaan tetap penting, mengandalkan ukuran tersebut saja dapat mendorong pendekatan jangka pendek, sehingga penggunaan estimasi tax gap diperlukan untuk mendukung strategi jangka panjang yang lebih komprehensif (Australian Taxation Office, 2025).

Reformasi pajak di Indonesia yang digulirkan dalam beberapa tahun terakhir merupakan langkah strategis untuk menekan persentase tax gap (Australian Taxation Office, 2025). Perbaikan proses bisnis dan basis data perpajakan diharapkan mendukung pengawasan serta penegakan hukum, sedangkan pembaruan regulasi diharapkan selaras dengan dinamika ekonomi di era digital. Reformasi perpajakan yang masif dan terintegrasi mendorong kemampuan menganalisis serta menghitung tax gap melalui berbagai metode, sehingga mempermudah pemahaman terhadap ketidakpatuhan pajak dan langkah penanganannya. Hal ini merupakan pondasi bagi DJP dalam menggali potensi penerimaan melalui pengawasan dan penegakan hukum yang berkelanjutan dengan pemanfaatan data secara komprehensif.

Behavioural insights membantu ATO memahami dengan lebih baik mengapa, kapan, dan bagaimana orang membuat keputusan. ATO menggunakan prinsip-prinsip behavioural insights untuk mempermudah orang dalam memenuhi kewajiban pajak mereka. Pendekatan tersebut didasarkan pada pemahaman, bahwa sebagian besar individu dan organisasi memiliki sikap positif terhadap pemenuhan kewajiban mereka seperti mempermudah proses sehingga wajib pajak dapat memenuhi kewajibannya dengan lebih sedikit usaha, memberikan kepastian mengenai prosedur, jangka waktu, dan cara pemenuhan kewajiban, menargetkan

pendekatan dan mempersonalisasi pesan, memberikan transparansi tentang informasi dan tindakan yang kami lakukan, menekankan konsekuensi dari tidak bertindak, memberikan pengingat perencanaan dan membatasi panjang konten untuk mengelola kapasitas kognitif, memanfaatkan norma sosial dan peringkat untuk mendorong perilaku yang tepat (Australian Taxation Office, 2025). Prinsip-prinsip ini telah diterapkan selama beberapa tahun untuk membantu wajib pajak membayar utang, melaporkan tepat waktu, melaporkan secara akurat, beralih dari interaksi kertas ke digital, serta mengadopsi kebijakan atau kewajiban baru.

Tabel 4. Perbandingan Konsep Administrative Penal Law dalam Penanganan Tindak Pidana Perpajakan di Indonesia dan Australia

Aspek	Indonesia	Australia
Sistem Perpajakan	Menerapkan <i>self-assessment system</i>	Menerapkan <i>self-assessment system</i>
Pendekatan Hukum	Pengedepankan penyelesaian administratif sebelum pidana (<i>ultimum remedium</i>)	Memadukan sanksi administratif dan pidana berdasarkan tingkat keseriusan pelanggaran
Dasar Hukum Utama	UU KUP dan UU HPP	<i>Taxation Administration Act 1953</i> dan <i>Criminal Code Act 1995</i>
Mekanisme Penanganan	Awal Pemeriksaan Bukti Permulaan oleh DJP berdasarkan Pasal 43A UU KUP	Penyelidikan oleh instansi mitra dan penilaian CDPP berdasarkan <i>Prosecution Policy of the Commonwealth</i>
Karakter Administratif Penghapusan/Pengurangan Sanksi	Sanksi Bersifat hukuman dan tidak dapat menjadi pengurang pajak Terbatas melalui Pasal 36 UU KUP	Bersifat kompensatoris melalui <i>General Interest Charge (GIC)</i>
Penerapan Unsur Kesalahan	Harus dibuktikan unsur kesengajaan dan kerugian negara	Lebih fleksibel berdasarkan diskresi ATO Pada pelanggaran tertentu menggunakan <i>absolute liability</i> tanpa pembuktian niat
Fokus Tindak Pidana	Pelanggaran kewajiban perpajakan dan kerugian pada pendapatan negara	Penipuan (<i>fraud</i>) terhadap entitas Persemakmuran
Ancaman Pidana Maksimal	Penjara maksimal 6 tahun dan denda 2–6 kali pajak terutang	Penjara maksimal 10 tahun untuk tindak pidana <i>fraud</i>
Lembaga Penegak Hukum	Direktorat Jenderal Pajak dan aparat penegak hukum	Australian Taxation Office (ATO), CDPP, AFP
Saluran Pengaduan	Whistleblowing System (WISE) Kemenkeu	Tax Integrity Centre (TIC)
Orientasi Penegakan	Pemulihan kerugian negara	Kepatuhan sukarela dan perlindungan sistem keuangan negara
Pendekatan Kepatuhan	Penegakan hukum dan reformasi administrasi perpajakan	<i>Behavioural insights</i> , edukasi, digitalisasi, dan pengawasan berbasis risiko
Tingkat Kepatuhan Pajak	Masih menghadapi tantangan <i>tax gap</i>	Tingkat kepatuhan sangat tinggi (94,1% sukarela)

Sumber: diolah dari UU KUP, *Taxation Administration Act 1953*, *Criminal Code Act 1995*, Australian Taxation Office (2025), dan berbagai literatur terkait.

Simpulan

Konsep administrative penal law dalam penanganan tindak pidana perpajakan di Indonesia dan Australia menunjukkan adanya integrasi antara hukum administrasi dan hukum pidana dalam upaya melindungi kepentingan fiskal negara. Kedua negara sama-sama menerapkan *self-assessment system* yang menempatkan kepatuhan wajib pajak sebagai fondasi utama sistem perpajakan. Namun demikian, pengaturan dan penerapan administrative penal law di kedua negara memiliki perbedaan yang mendasar.

Di Indonesia, penegakan hukum perpajakan lebih menitikberatkan pada pemulihan kerugian negara melalui mekanisme administratif dengan penggunaan sanksi pidana sebagai *ultimum remedium*. Hal tersebut tercermin dari adanya kesempatan yang luas bagi wajib pajak untuk menyelesaikan pelanggaran melalui pembayaran kekurangan pajak dan sanksi administratif bahkan hingga tahap persidangan. Akan

tetapi, pengaturan dalam Pasal 39 dan Pasal 39A UU KUP belum memberikan pemisahan yang tegas antara pelanggaran administratif dan tindak pidana perpajakan. Akibatnya, batas antara penyelesaian administratif dan pidana menjadi kurang jelas dan sangat bergantung pada diskresi aparat penegak hukum.

Berbeda dengan Indonesia, Australia memiliki pemisahan yang lebih jelas antara pelanggaran administratif dan tindak pidana perpajakan. Taxation Administration Act 1953 menerapkan konsep absolute liability terhadap pelanggaran administratif tertentu sehingga penegakan hukum dapat dilakukan tanpa perlu membuktikan unsur kesengajaan. Sementara itu, Criminal Code Act 1995 digunakan untuk tindak pidana perpajakan yang mengandung unsur penipuan (fraud) atau ketidakjujuran terhadap entitas Persemakmuran dengan ancaman pidana yang lebih berat, yaitu hingga 10 tahun penjara. Selain itu, Australia juga menerapkan mekanisme General Interest Charge yang bersifat kompensatoris untuk mendorong kepatuhan wajib pajak dan menjaga keseimbangan antara fungsi administratif dan pidana dalam sistem perpajakan.

Berdasarkan perbandingan tersebut, penelitian ini menunjukkan bahwa pemisahan yang lebih tegas antara pelanggaran administratif dan tindak pidana perpajakan sebagaimana diterapkan di Australia memberikan kepastian hukum yang lebih baik dalam penegakan hukum perpajakan. Oleh karena itu, pengembangan konsep administrative penal law di Indonesia perlu diarahkan pada reformulasi pengaturan tindak pidana perpajakan, khususnya melalui revisi Pasal 39 UU KUP dengan membedakan secara lebih jelas pelanggaran administratif dan tindak pidana yang mengandung unsur penipuan (fraud). Pemisahan tersebut penting untuk mengurangi ketidakpastian hukum, membatasi ruang diskresi yang terlalu luas, dan memastikan bahwa penggunaan hukum pidana benar-benar ditempatkan sebagai sarana terakhir dalam penegakan hukum perpajakan.

Penelitian ini memiliki keterbatasan karena hanya berfokus pada kajian normatif terhadap peraturan perundang-undangan dan doktrin hukum tanpa menganalisis secara empiris praktik penegakan hukum maupun putusan pengadilan di kedua negara. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya diharapkan dapat mengkaji efektivitas penerapan administrative penal law dalam praktik, termasuk bagaimana aparat penegak hukum dan pengadilan menerapkan batas antara sanksi administratif dan pidana dalam tindak pidana perpajakan.

Perlu dilakukan evaluasi apakah kebijakan penanganan tindak pidana di bidang perpajakan di Indonesia ini sudah memberikan efek jera dari segi sanksi, ancaman hukuman, dsb. Pencapaian penerimaan pajak hendaknya dilakukan bukan hanya dengan pendekatan persuasif administratif. Jika terdapat indikasi pidana yang dilakukan oleh wajib pajak, harus didorong untuk diproses melalui pemeriksaan bukti permulaan dan jika perlu sampai ke penyidikan. Jadi, tujuan penindakan pidana pajak sebagai cara terakhir memperbaiki perilaku wajib pajak (ultimum remedium) adalah membuat wajib pajak lebih patuh terhadap aturan perpajakan dan menimbulkan efek jera (deterrent effect) kepada para pelanggar peraturan perpajakan.

Penggunaan Behavioural insights yang dilakukan oleh ATO dapat menjadi masukan yang baik dalam upaya yang dilakukan otoritas pajak di Indonesia dalam menaikkan tingkat kepatuhan pajak. Bahwa pemahaman, bahwa sebagian besar individu dan wajib pajak memiliki sikap positif terhadap pemenuhan kewajiban mereka apabila proses pemenuhan kewajiban pajak mereka dipermudah dengan lebih sedikit usaha, memberikan kepastian mengenai prosedur, jangka waktu, dan cara pemenuhan kewajiban. Terlebih saat ini Indonesia sudah memiliki modal yaitu Coretax diharapkan memperkuat pengawasan dari Direktorat Jenderal Pajak serta akan semakin mempermudah Wajib Pajak melaksanakan kewajibannya.

Referensi

- ABC Indonesia. (n.d.). *Mengenal besarnya kewenangan kantor pajak Australia*. [ABC Indonesia](#)
- Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1(3–4), 323–338. [https://doi.org/10.1016/0047-2727\(72\)90010-2](https://doi.org/10.1016/0047-2727(72)90010-2)
- Australia. (1914). *Crimes Act 1914*.
- Australia. (1953). *Taxation Administration Act 1953*.
- Australia. (1995). *Criminal Code Act 1995*.
- Australian Taxation Office. (2025). *General interest charge*. Australian Taxation Office.
- Australian Taxation Office. (2025). *How we help and influence taxpayers*. Australian Taxation Office.
- Australian Taxation Office. (2025). *Large companies continue to pay record levels of tax*. Australian Taxation Office.
- Australian Taxation Office. (2025). *Tax integrity centre*. Australian Taxation Office.
- Australian Taxation Office. (2025). *Why we measure the tax gap*. Australian Taxation Office.

- Commonwealth Director of Public Prosecutions. (2025). *Steps in prosecution*. Commonwealth Director of Public Prosecutions.
- Creevey Horrell Lawyers. (2022). *Running out of time: Tax offences in Australia & the common penalties*. Creevey Horrell Lawyers.
- Darussalam, D., & Septriadi, D. (2017). Konsep dan aplikasi beneficial ownership dalam perpajakan internasional. *Jurnal Hukum & Pembangunan*, 47(2), 165–188.
- Firman, A., Purba, D. R., Pika, D., Batu, L., Lorentina, F., Hasibuan, M., & Simbolon, P. A. (2025). Analisis penerimaan pajak dalam upaya mewujudkan pembangunan nasional. *Jurnal Pendidikan Tambusai*, 9, 17832–17840.
- Hamzah, A., & Rahayu, S. (1983). *Suatu tinjauan ringkas sistem pemidanaan di Indonesia*. Akademika Pressindo.
- Hanafi, S. (2023). Konsep idealisasi penegakan hukum pajak dengan eliminasi administrative penal law terhadap pelanggaran pajak di Indonesia. *Jaksa: Jurnal Kajian Ilmu Hukum dan Politik*, 1(4).
- Hapsari, S. D. (2024). Kemanfaatan, keadilan dan kepastian hukum restorative justice pada ketentuan perpajakan. *Jurnal Kajian Ilmiah Perpajakan Indonesia*, 6(1), 52–66. <https://doi.org/10.52869/st.v6i1.788>
- Ilyas, W. B., & Burton, R. (2020). Kebijakan hukum pidana perpajakan dalam perspektif ultimum remedium. *Jurnal RechtsVinding*, 9(3), 421–438.
- Kakunsi, I. M., Kalangi, L., & Wangkar, A. (2025). Pengaruh digital perpajakan dan self-assessment system terhadap perilaku tax avoidance pada usaha kecil menengah di Jalan Flamboyan Manado. *Riset Akuntansi dan Portofolio Akuntansi*, 3, 483–490. <https://doi.org/10.58784/rapi.372>
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2019). *Naskah akademik rancangan undang-undang tentang ketentuan dan fasilitas perpajakan untuk penguatan perekonomian*. Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Kholik, M. A., Zulfaidah, Fadhilah, R. H., & Muhammad, S. (2026). Konstitusionalitas penerapan sanksi pidana terhadap kebijakan publik yang berimplikasi pidana. *Interdisciplinary Explorations in Research Journal (IERJ)*, 4, 71–88.
- Kurniawan, D., & Saleh, R. (2024). Perbandingan sistem hukum Indonesia dengan negara Australia tentang pajak penghasilan. *JIP (Jurnal Ilmiah Ilmu Pendidikan)*, 7, 6407–6414.
- Latifah, U. S. (2025). Pengaruh kepatuhan pembayaran pajak dengan sistem self assessment pada masyarakat Indonesia. *Rewang Rencang: Jurnal Hukum Lex Generalis*, 6(8), 1–13.
- Madaniah, P., Khalida, & Suhady, R. (2026). Tax avoidance (penghindaran pajak) vs tax evasion (penggelapan pajak): Analisis etika bisnis Islam. *Jurnal Transformasi Hukum dan Keadilan Sosial*, 10(1), 37–44.
- Masagena, A., & Bima, M. R. (2020). Tinjauan hukum tindak pidana korupsi pada perusahaan yang melakukan manipulasi pajak. *Legal Dialogica*, 1(1), 1–16.
- Mawftiq, R., Nugroho, A. P., Al, I., An, Q., & Yogyakarta, N. (2025). Implementasi pajak di negara-negara Muslim. *Labatila: Jurnal Ilmu Ekonomi Islam*, 9, 154–172.
- Mertokusumo, S. (2003). *Mengenal hukum: Suatu pengantar*. Liberty.
- Posner, R. A. (1986). *Economic analysis of law* (3rd ed.). Little, Brown and Company.
- Prasetyo, T., & Barkatullah, A. H. (2021). Administrative penal law dalam sistem hukum Indonesia. *Jurnal Yudisial*, 14(1), 55–72.
- Rahardjo, S. (2009). *Penegakan hukum*. Genta Publishing.
- Rahayu, S. K. (2022). Pengaruh kepatuhan wajib pajak terhadap efektivitas penerimaan negara. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 23(1), 101–118.
- Rosidi, A., Zainuddin, M., & Arifiana, I. (2024). Metode dalam penelitian hukum normatif dan sosiologis (field research). *Journal Law and Government*, 2(1), 46–58.
- Safitri, E. A., Damayanti, R., & Sulistiyono, T. (2025). Batasan dan mekanisme penerapan sanksi pidana perpajakan di Indonesia dalam perspektif asas ultimum remedium. *Jurnal Hukum Statuta*, 144–157.
- Sembiring, D. (2024). Analisis kebijakan penanganan tindak pidana di bidang perpajakan oleh Direktorat Jenderal Pajak. *Unes Law Review*, 6(3), 9390–9420.
- Sriwidodo, J. (2023). *Politik hukum pidana dalam pendekatan UU No. 1 Tahun 2023 tentang KUHP*. Kepel Press.
- Sudaryanto, T. (2019). *Kedudukan hukum administrasi negara terhadap hukum pidana dan perdata*. Hukumonline. [Hukumonline](https://www.hukumonline.com)
- Suryantara, I G. (2024). Menguak celah dalam tax gap. *Jurnal Pajak Indonesia*, 8(1), 15–27.
- Utrecht, E. (1993). *Pengantar hukum administrasi negara Indonesia*. PT Ichtiar Baru.
- Wibowo, A. S., Darmawan, D., & Putra, A. R. (2025). Penyidikan tindak pidana perpajakan berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2025. *Lex Sticta: Jurnal Ilmu Hukum*, 4, 161–170.

- Wibowo, S., Wati, L. N., Mubarak, F., & Terbuka, U. (2025). An exploration of the determinants of tax compliance. *COSTING: Journal of Economic, Business and Accounting*, 8, 1771–1793.
- Yoserwan. (2020). Fungsi sekunder hukum pidana dalam penanggulangan tindak pidana perpajakan. *De Jure: Jurnal Penelitian Hukum*, 20(10), 165–176.
- Yumanto, B., & Hutauruk, P. A. S. (2022). Ultimum remedium dalam hukum pidana pajak: Teori dan praktik. *Jurnal Kajian Ilmiah Perpajakan Indonesia*, 4(1).