

**PENERAPAN *ULTIMUM REMEDIUM* TERHADAP TINDAK PIDANA  
PERPAJAKAN  
(STUDI KASUS DI KANTOR WILAYAH DIREKTORAT JENDERAL PAJAK  
DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA)**



**SKRIPSI**

**DISUSUN DAN DIAJUKAN KEPADA FAKULTAS SYARI'AH DAN HUKUM  
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SUNAN KALIJAGA YOGYAKARTA UNTUK  
MEMENUHI SEBAGIAN DARI SYARAT-SYARAT MEMPEROLEH GELAR  
SARJANA STRATA SATU DALAM ILMU HUKUM**

**OLEH:**

**ALDY BAYU SAMODRO**

**22103040004**

**DOSEN PEMBIMBING:**

**FARRAH SYAMALA ROSYDA, M.H.**

**ILMU HUKUM  
FAKULTAS SYARI'AH DAN HUKUM  
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SUNAN KALIJAGA  
YOGYAKARTA**

**2026**

## SURAT PERSETUJUAN SKRIPSI

Hal : Skripsi Saudara Aldy Bayu Samodro

Kepada Yth.

Dekan Fakultas Syari'ah dan Hukum

Universitas Islam Negeri Sunan Kalijaga Yogyakarta

*Assalamu'alaikum Wr. Wb.*

Setelah membaca, meneliti, memberikan petunjuk, dan mengoreksi serta mengadakan perbaikan seperlunya, maka kami berpendapat bahwa skripsi saudara:

Nama : Aldy Bayu Samodro  
NIM : 22103040004  
Judul : "PENERAPAN ULTIMUM REMEDIUM TERHADAP TINDAK PIDANA PERPAJAKAN (STUDI KASUS DI KANTOR WILAYAH DIREKTORAT JENDERAL PAJAK DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA)"

Sudah dapat diajukan sebagai salah satu syarat memperoleh gelar sarjana Strata Satu dalam Program Studi Ilmu Hukum, Fakultas Syari'ah dan Hukum, Universitas Islam Negeri Sunan Kalijaga Yogyakarta.

Dengan ini kami berharap agar skripsi saudara tersebut dapat segera dimunaqosyahkan. Atas perhatiannya kami ucapkan terima kasih.

*Wassalamu'alaikum Wr. Wb.*

Pembimbing,



**FARRAH SYAMALA ROSYDA, M.H.**

**NIP. 19910930 201903 2 021**

# PENGESAHAN TUGAS AKHIR



KEMENTERIAN AGAMA  
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SUNAN KALIJAGA  
FAKULTAS SYARIAH DAN HUKUM  
Jl. Marsda Adisucipto Telp. (0274) 512840 Fax. (0274) 545614 Yogyakarta 55281

## PENGESAHAN TUGAS AKHIR

Nomor : B-376/Un.02/DS/PP.00.9/03/2026

Tugas Akhir dengan judul : PENERAPAN *ULTIMUN REMEDIUM* TERHADAP TINDAK PIDANA PERPAJAKAN (STUDI KASUS DI KANTOR WILAYAH DIREKTORAT JENDERAL PAJAK DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA)

yang dipersiapkan dan disusun oleh:

Nama : ALDY BAYU SAMODRO  
Nomor Induk Mahasiswa : 22103040004  
Telah diujikan pada : Selasa, 03 Maret 2026  
Nilai ujian Tugas Akhir : A

dinyatakan telah diterima oleh Fakultas Syariah dan Hukum UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta

### TIM UJIAN TUGAS AKHIR



Ketua Sidang

Farrah Syamala Rosyda, M.H.  
SIGNED

Valid ID: 69af8adab6219



Penguji I

Dr. Ach. Tahir, S.H.I., S.H., LL.M., M.A.  
SIGNED

Valid ID: 69af86af39d0d



Penguji II

Dr. Wardatul Fitri, M.H.  
SIGNED

Valid ID: 69aa4c0a7fcb7



Yogyakarta, 03 Maret 2026  
UIN Sunan Kalijaga  
Dekan Fakultas Syariah dan Hukum

Prof. Dr. Ali Sodikin, M.Ag.  
SIGNED

Valid ID: 69af95ab625d0

## SURAT PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Aldy Bayu Samodro  
NIM : 22103040004  
Jurusan : Ilmu Hukum  
Fakultas : Syari'ah dan Hukum

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi saya yang berjudul "PENERAPAN ULTIMUM REMEDIUM TERHADAP TINDAK PIDANA PERPAJAKAN (STUDI KASUS DI KANTOR WILAYAH DIREKTORAT JENDERAL PAJAK DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA)" adalah asli, hasil karya atau laporan penelitian yang saya lakukan sendiri bukan plagiasi dari karya orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam penelitian ini dan disebutkan dalam acuan pustaka.

Yogyakarta, 25 Februari 2026

Saya yang menyatakan,

STATE ISLAMIC UNIVERSITY  
SUNAN KALIJAGA  
YOGYAKARTA



Aldy Bayu Samodro

22103040004

## ABSTRAK

Sistem perpajakan Indonesia mengalami persoalan dualisme pengaturan sanksi, yakni sanksi administratif dan sanksi pidana yang berjalan beriringan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Permasalahan ini tidak hanya berhubungan dengan kepastian hukum mengenai batasan pengenaan sanksi administratif dan sanksi pidana, tetapi juga berimplikasi pada pemosisian sanksi pidana tidak lagi sebagai *ultimum remedium*. Di sisi lain, penting pula mengkaji bagaimana konsep yang diterapkan Direktorat Jenderal Pajak dalam menerapkan asas *ultimum remedium* terhadap tindak pidana perpajakan. Dengan demikian, penelitian ini berfokus pada dua isu utama, yaitu pertimbangan penerapan dualisme pengaturan sanksi (administratif dan pidana) dan konsep implementasi *ultimum remedium* di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.

Untuk mengkaji dan menjawab permasalahan tersebut, Penelitian ini menggunakan teori kemanfaatan hukum yang digagas oleh Jeremy Bentham dan asas *ultimum remedium*, sebagai pisau analisis untuk membedah implementasi dualisme pengaturan sanksi, yakni sanksi administratif dan sanksi pidana, serta konsep penerapan *ultimum remedium* terhadap tindak pidana perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak. Metode yang digunakan adalah penelitian lapangan dengan pendekatan yuridis empiris melalui wawancara dengan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS), serta studi terhadap peraturan perundang-undangan. Lokasi penelitian ini dilaksanakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.

Berdasarkan analisis yang telah dilakukan, peneliti menyimpulkan bahwa *Pertama*, Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta dalam mempertimbangkan dualisme pengaturan sanksi, yakni sanksi administratif dan sanksi pidana dalam penegakan hukumnya dilakukan dengan memilih satu jenis sanksi yang tepat agar tidak membebani wajib pajak. Namun demikian, penerapan dualisme sanksi tetap dimungkinkan dalam kondisi tertentu, khususnya apabila penyelesaian administratif tidak dipenuhi secara tuntas atau tidak disertai iktikad baik dari wajib pajak. *Kedua*, konsep penerapan *ultimum remedium* terhadap pelaku tindak pidana perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta diterapkan dengan berorientasi pada pendekatan *follow the money* dan *asset tracing*, pemberian kesempatan *self correction* dan pengungkapan ketidakbenaran, dan penerapan ketentuan penghentian penyidikan pada tiap tahapan penegakan hukum. Namun implementasinya belum sepenuhnya optimal akibat adanya beberapa hambatan, diantaranya kurangnya pengetahuan Wajib Pajak, tidak adanya iktikad baik dari Wajib Pajak, dan ketidakjelasan norma dalam undang-undang perpajakan.

**Kata Kunci:** Tindak Pidana Perpajakan, *Ultimum Remedium*, Dualisme Sanksi

## **ABSTRACT**

*The Indonesian tax system faces the problem of dualism in the regulation of sanctions, namely administrative sanctions and criminal sanctions that run side by side as regulated in the Law on General Provisions and Tax Procedures (UU KUP). This problem is not only related to legal certainty regarding the limits of the imposition of administrative sanctions and criminal sanctions, but also has implications for the positioning of criminal sanctions no longer as ultimum remedium. On the other hand, it is also important to examine how the concept applied by the Directorate General of Taxes in applying the principle of ultimum remedium to tax crimes. Therefore, this study focuses on two main issues: considerations for the application of dualism in the regulation of sanctions (administrative and criminal) and the concept of implementing ultimum remedium at the Regional Office of the Directorate General of Taxes, Special Region of Yogyakarta.*

*To examine and answer these problems, this study uses the theory of legal utility initiated by Jeremy Bentham and the principle of ultimum remedium, as an analytical tool to dissect the implementation of dualism in sanction regulations, namely administrative sanctions and criminal sanctions, as well as the concept of applying ultimum remedium to tax crimes at the Regional Office of the Directorate General of Taxes. The method used is field research with an empirical juridical approach through interviews with Civil Servant Investigators (PPNS), as well as studies of laws and regulations. The location of this research was carried out at the Regional Office of the Directorate General of Taxes of the Special Region of Yogyakarta.*

*Based on the analysis conducted, the researcher concluded that first, the Regional Office of the Directorate General of Taxes of the Special Region of Yogyakarta, in considering the dualism of sanctions regulations, namely administrative sanctions and criminal sanctions in its law enforcement, is carried out by selecting one type of sanction that is appropriate to avoid burdening taxpayers. However, the application of dualism of sanctions is still possible under certain conditions, especially if administrative settlements are not fulfilled completely or are not accompanied by good faith from the taxpayer. Second, the concept of applying ultimum remedium to perpetrators of tax crimes at the Regional Office of the Directorate General of Taxes of the Special Region of Yogyakarta is implemented with an orientation of the follow the money and asset tracing approach, providing opportunities for self-correction and disclosure of untruths, and implementing provisions for termination of investigations at each stage of law enforcement. However, its implementation has not been fully optimal due to several obstacles, including a lack of taxpayer knowledge, the absence of good faith from taxpayers, and unclear norms in tax law.*

**Keywords:** *Tax Crimes, Ultimum Remedium, Dualism of Sanctions*

## MOTTO

***“Jangan bangun ketika matahari bersinar, bangunlah lebih awal dan biarkan matahari melihatmu bersinar”***

***(Penulis)***

***“Beberapa orang lahir dengan peta, sedangkan sisanya diberi pensil dan kertas untuk melukis petanya sendiri”***

***(Penulis)***



STATE ISLAMIC UNIVERSITY  
**SUNAN KALIJAGA**  
YOGYAKARTA

## HALAMAN PERSEMBAHAN

Dengan segala kerendahan hati, skripsi sederhana ini  
kupersembahkan kepada:

*Kedua orang tua tercinta, Ayahanda Saliman dan Ibunda Suminah,  
yang dengan ketulusan dan keikhlasan telah menanamkan arti  
kesabaran, kejujuran, dan kekuatan doa yang tak pernah padam.*

*Dari setiap langkah kalian aku belajar bahwa cinta sejati tidak  
selalu diucap dengan lisan, tetapi diwujudkan dalam pengorbanan  
dan doa yang tak terdengar namun selalu terasa.*

*Kakakku Corry Irawan dan Adikku Leo Robby Pratama yang selalu  
memberikan dukungan dan doa.*



## KATA PENGANTAR

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

أَشْهَدُ أَنْ لَا إِلَهَ إِلَّا اللَّهُ وَأَشْهَدُ أَنَّ مُحَمَّدًا رَسُولُ اللَّهِ

اللَّهُمَّ صَلِّ عَلَى سَيِّدِنَا مُحَمَّدٍ وَعَلَى آلِ سَيِّدِنَا مُحَمَّدٍ

Alhamdulillah adalah kata yang pantas penyusun ucapkan kehadiran Allah SWT. Tuhan Yang aha Esa yang telah melimpahkan karunia, taufiq dan hidayah-Nya sehingga penyusun telah berhasil menyusun skripsi yang berjudul **Penerapan Ultimum Remedium terhadap Tindak Pidana Perpajakan (Studi Kasus di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Daerah Istimewa Yogyakarta**. Hanya dengan pertolongan dan izin-Nya, segala proses penulisan yang penuh tantangan ini dapat terselesaikan hingga mencapai bentuk yang utuh sebagaimana adanya saat ini. Shalawat serta salam senantiasa tercurah kepada junjungan Nabi Muhammad ﷺ 'Alaihi Wasallam, suri teladan umat manusia yang telah membimbing umatnya dari zaman kegelapan menuju cahaya ilmu dan keadilan.

Menyadari keterbatasan yang dimiliki, dalam hal ini penyusun menyampaikan rasa terima kasih atas segala bantuan yang diberikan oleh para pihak yang terlibat secara langsung maupun tidak langsung. Dengan segala kerendahan hati penyusun menyampaikan ucapan terima kasih dan penghormatan yang setinggi-tingginya kepada semua pihak yang telah membantu. Adapun para pihak tersebut diantaranya, yaitu:

1. Prof. Noorhaidi, M.A., M.Phil., Ph.D., selaku Rektor Universitas Islam Negeri Sunan Kalijaga Yogyakarta;

2. Prof. Dr. Ali Sodikin, M. Ag., selaku Dekan Fakultas Syari'ah dan Hukum Universitas Islam Negeri Sunan Kalijaga Yogyakarta;
3. Bapak Dr. Faisal Luqman Hakim, S.H., M.Hum., selaku Kepala Program Studi Ilmu Hukum Fakultas Syari'ah dan Hukum Universitas Islam Negeri Sunan Kalijaga yang selalu memberikan nasihat, semangat serta motivasi yang membangun kepada penyusun;
4. Ibu Farrah Syamala Rosyada, M.H., selaku Sekretaris Program Studi Ilmu Hukum Fakultas Syari'ah dan Hukum Universitas Islam Negeri Sunan Kalijaga dan Dosen Pembimbing Skripsi yang telah ikhlas dan penuh kesabaran meluangkan waktu, tenaga, serta pikiran dalam mendukung, mengarahkan dan memberikan masukan demi kelancaran dan kebaikan skripsi yang disusun;
5. Bapak Dr. Ach. Tahir, S.H.I., S.H., LL.M., M.A., C.M., C.L.A., selaku Dosen Penasihat Akademik (DPA) penyusun yang telah memberikan arahan dan masukan positif di bidang akademik;
6. Seluruh Bapak dan Ibu Staff Pengajar/Dosen Fakultas Syariah dan Hukum Universitas Islam Negeri Sunan Kalijaga Yogyakarta yang telah berkenan berbagi ilmunya kepada seluruh mahasiswa terutama kepada penyusun;
7. Bapak Wachid, Bapak Bayu, dan Kak Rina dari Kanwil DJP DIY yang telah berkenan menjadi pembimbing lapangan dalam skripsi ini;
8. Bapak Saliman dan Ibu Suminah selaku orang tua penyusun yang telah menjadi madrasah utama bagi penyusun, serta tak lupa kakak Corry Irawan dan adik Leo Robby Pratama yang selalu memberikan dukungan baik

materiil maupun moril kepada penyusun sehingga dapat melangkah sejauh ini. Penyusun sampaikan ucapan terima kasih sebanyak-banyaknya kepada keluarga tercinta, karena selalu mendoakan dan memberikan dukungan penyusun sampai detik ini;

9. Segenap pembimbing magang LBH Harapan, Pak Rizal, Mas Ega, Mas Tito, Mas Arafat, Mas Agip, Mas Sigit, Mas Rama, Mba April, Mba Elsa, dan Mba Alvi yang telah memberikan segudang ilmu, pengalaman, dan pelajaran yang amat berharga bagi penyusun;
10. Rekan-rekan magang LBH Harapan, M. Dimas Hamdani, Annisa Salma Fitria, dan Ziana Nawafila yang telah menjadi teman sekaligus tempat berbagi tawa, cerita, dan semangat selama masa program magang. Terima kasih atas kebersamaan yang tulus, dukungan yang tak pernah surut, dan kenangan yang akan selalu menjadi bagian berharga dalam perjalanan hidup penyusun;
11. Segenap rekan-rekan KKN 117 Kelompok 60 Padukuhan Tegiri II, Salma, Faaza, Raida, Puspa, Cahya, Rima, Sayyid, Fadly, Ferry, Muhyiddin, Bahii yang telah melewati kebersamaan baik susah maupun senang dan telah memberikan pengalaman baru bagi penyusun. Penyusun berdoa semoga I'tikad baik kita selalu terjaga sampai maut memisahkan;
12. Sahabat sejati penyusun yang tergabung dalam “INFO UMROH” yakni Ikhwanuttaqwa, M. Dimas Hamdani, Reza Wahyu Hidayat, Muhammad Alman Mina, Muhammad Syarof Fawwaz, dan Naufal Fadlullah yang telah menjadi keluarga kedua bagi penyusun serta selalu memberikan canda tawa,

dukungan, dan semangat dikala susah maupun senang. Dari obrolan receh sampai nasihat yang menenangkan, semuanya jadi bagian penting dari perjalanan kuliah ini. Terima kasih sudah bikin hari-hari berat terasa ringan, dan semoga persahabatan ini tidak berhenti cuma sampai disini, tapi terus berlanjut sampai nanti;

13. Terima kasih juga penyusun ucapkan kepada seluruh teman seperjuangan Ilmu Hukum angkatan 2022, terkhusus kepada teman-teman yang mengambil konsentrasi pidana. Penyusun berdoa dan berharap kita semua diberikan kesehatan, keselamatan, dan yang pastinya kesuksesan;
14. Serta seluruh pihak yang tidak dapat penyusun sebutkan satu persatu.

Penyusun berdoa semoga semua yang telah diberikan menjadi amal ibadah dan mendapatkan balasan yang bermanfaat dari Allah SWT. Dalam hal ini, penyusun menaruh harapan bahwa skripsi ini dapat memberikan sumbangsih yang bermakna bagi pengembangan ilmu pengetahuan serta dapat memberikan manfaat bagi pembaca atau peneliti selanjutnya.

Yogyakarta, 16 Desember 2025

Penyusun



Aldy Bayu Samodro

## DAFTAR ISI

<b>SURAT PERSETUJUAN SKRIPSI</b> .....	<b>i</b>
<b>PENGESAHAN TUGAS AKHIR</b> .....	<b>ii</b>
<b>SURAT PERNYATAAN KEASLIAN</b> .....	<b>iii</b>
<b>ABSTRAK</b> .....	<b>iv</b>
<i>ABSTRACT</i> .....	<b>v</b>
<b>MOTTO</b> .....	<b>vi</b>
<b>HALAMAN PERSEMBAHAN</b> .....	<b>vii</b>
<b>KATA PENGANTAR</b> .....	<b>viii</b>
<b>DAFTAR ISI</b> .....	<b>xii</b>
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	<b>xv</b>
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	<b>xvi</b>
<b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....	<b>1</b>
A. Latar Belakang .....	1
B. Rumusan Masalah .....	6
C. Tujuan dan Kegunaan Penelitian .....	6
1. Tujuan .....	6
2. Kegunaan Penelitian.....	7
D. Telaah Pustaka .....	7
E. Kerangka Teoritik .....	10
1. Teori Kemanfaatan Hukum.....	11
2. Asas Ultimum Remedium .....	13
F. Metode Penelitian.....	15
1. Jenis Penelitian.....	15
2. Sifat Penelitian .....	16
3. Pendekatan Penelitian .....	16
4. Sumber Data Penelitian.....	17
5. Teknik Pengumpulan Data.....	20
6. Metode Analisis Data.....	21
G. Sistematika Pembahasan .....	21

## **BAB II TINJAUAN UMUM TENTANG KEPASTIAN HUKUM DAN *ULTIMUM REMEDIUM* DALAM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN ..... 23**

A.	Tinjauan Umum Mengenai Kepastian Hukum .....	23
1.	Pengertian Kepastian Hukum.....	23
B.	Tinjauan Umum Mengenai <i>Ultimum Remedium</i> .....	27
1.	Pengertian <i>Ultimum Remedium</i> .....	27
2.	Ultimum Remedium dalam Hukum Indonesia .....	31
C.	Tinjauan Umum Mengenai Perpajakan.....	34
1.	Pengertian Pajak.....	34
2.	Fungsi Pajak.....	35
3.	Sistem Pemungutan Pajak.....	37
4.	Tindak Pidana Perpajakan.....	39
5.	Jenis Tindak Pidana Pajak.....	44
6.	Sanksi Tindak Pidana Perpajakan.....	45
7.	Subjek Tindak Pidana Perpajakan.....	57
8.	Unsur Tindak Pidana Perpajakan.....	59
9.	Pengadilan Pajak.....	62

## **BAB III GAMBARAN UMUM TENTANG PENEGAKAN HUKUM TINDAK PIDANA PERPAJAKAN DI KANTOR WILAYAH DIREKTORAT JENDERAL DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA..... 65**

A.	Gambaran Umum Bidang Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen, dan Penyidikan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta .....	65
1.	Profil Bidang Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen, dan Penyidikan (PIPI) .....	65
2.	Struktur Organisasi serta Tugas Pokok dan Fungsi .....	67
B.	Kasus Tindak Pidana Perpajakan di Daerah Istimewa Yogyakarta.....	71
1.	Modus Operandi Tindak Pidana Perpajakan di Daerah Istimewa Yogyakarta.....	71
2.	Jumlah Persentase Tindak Pidana Perpajakan di Daerah Istimewa Yogyakarta.....	74
3.	Contoh Kasus Tindak Pidana Perpajakan di Daerah Istimewa Yogyakarta.....	76
C.	Alur Penyelesaian Tindak Pidana Perpajakan di Daerah Istimewa Yogyakarta .....	78

D. Penegakan Hukum Tindak Pidana Perpajakan oleh Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta .....	89
1. Peran Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta .....	89
2. Pola Koordinasi Penyidik Pegawai Negeri Sipil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta dengan Kepolisian Daerah (POLDA) Daerah Istimewa Yogyakarta dan Kejaksaan Tinggi Daerah Istimewa Yogyakarta.....	94
<b>BAB IV ANALISIS PERTIMBANGAN PENERAPAN DUALISME SANKSI DAN ULTIMUM REMEDIUM TERHADAP TINDAK PIDANA PERPAJAKAN DI KANTOR WILAYAH DIREKTORAT JENDERAL PAJAK DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA .....</b>	<b>97</b>
A. Pertimbangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta dalam Menerapkan Dualisme Sanksi (Sanksi Administratif dan Sanksi Pidana) terhadap Tindak Pidana Perpajakan .....	97
1. Dualisme Pengaturan Sanksi (Sanksi Administratif dan Sanksi Pidana) dalam Undang-Undang Perpajakan .....	97
2. Analisis Pertimbangan Penerapan Dualisme Sanksi Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta berdasarkan Teori Kemanfaatan Hukum .....	106
B. Konsep Penerapan <i>Ultimum Remedium</i> terhadap Tindak Pidana Perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta .....	120
1. Konsep <i>Ultimum Remedium</i> di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta .....	120
2. Implementasi Asas <i>Ultimum Remedium</i> dalam Penegakan Hukum Tindak Pidana Perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Daerah Istimewa Yogyakarta .....	133
<b>BAB V PENUTUP .....</b>	<b>146</b>
A. Kesimpulan .....	146
B. Saran.....	147
<b>DAFTAR PUSTAKA .....</b>	<b>148</b>
<b>LAMPIRAN.....</b>	<b>159</b>
A. Surat Izin Penelitian .....	159
B. Dokumentasi Penelitian .....	162
<b>CURRICULUM VITAE.....</b>	<b>163</b>

## DAFTAR TABEL

Tabel 1. 1 Data Penegakan Hukum Perpajakan Nasional tahun 2022-2024.....	4
Tabel 1. 2 Data Penegakan Hukum Perpajakan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta tahun 2022-2024.....	4
Tabel 3. 1 Kasus Tindak Pidana Perpajakan di Kanwil DJP Daerah Istimewa Yogyakarta Tahun 2021-2025 .....	75
Tabel 4. 1 Dualisme Pengaturan Sanksi Dalam Undang-Undang Perpajakan....	100
Tabel 4. 2 Data Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan 2022-2024 .....	143



## DAFTAR GAMBAR

Gambar 3. 1 Struktur Organisasi Bagian Pemeriksaan, Penagihan, Intelijen, dan Penyidikan.....	68
Gambar 3. 2 Alur Penyelesaian Tindak Pidana Perpajakan di Daerah Istimewa Yogyakarta .....	79



# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang

Sistem perpajakan di Indonesia menganut prinsip *self assessment* yang memungkinkan wajib pajak melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan secara mandiri.<sup>1</sup> Kendati demikian, sistem ini sudah tidak sejalan dengan tujuan peningkatan kepatuhan perpajakan, sebab dalam implementasinya terdapat berbagai pelanggaran yang dilakukan wajib pajak akibat upaya penghindaran pajak dengan memanfaatkan berbagai celah hukum pajak (*tax avoidance*) atau bahkan penggelapan pajak (*tax evasion*), atau berupa ketidakpatuhan dan kelalaian wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya.<sup>2</sup> Berkaca pada hal tersebut, maka penegakan hukum pajak dibutuhkan demi mewujudkan kepatuhan terhadap hukum pajak.

Dalam mekanisme penegakan hukum pajak, negara memiliki dua instrumen sanksi, yaitu sanksi administratif dan sanksi pidana. Sanksi administratif pajak diatur dalam Pasal 7 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Cipta Kerja, yaitu pemberian sanksi terhadap kelalaian penyampaian surat pemberitahuan berupa denda

---

<sup>1</sup> Muhammad Ridwan, "Evaluasi Penerapan Sistem Self Assessment dalam Penerimaan PPh Pasal 21 Tentang Wajib Pajak Orang Pribadi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majalaya," *Prosiding Seri Parktikum Ilmu-Ilmu Sosial-Politik* 1, no. 1 (2024), hlm. 99.

<sup>2</sup> Yonani Yonani, "Modus Operandi Tindak Pidana Penggelapan Pajak di Indonesia," *Disiplin : Majalah Civitas Akademika Sekolah Tinggi Ilmu Hukum Sumpah Pemuda* 29, no. 4 (2023), hlm. 161.

dengan nominal yang bervariasi. Di sisi lain, beberapa bentuk kelalaian wajib pajak yang di sanksi pidana pajak diatur dalam Pasal 38, Pasal 39, dan Pasal 39A terhadap perbuatan seseorang yang dengan sengaja tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP), tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT), menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) yang isinya tidak lengkap atau tidak benar sehingga menimbulkan kerugian negara.<sup>3</sup>

Bertolak pada hal tersebut, pengaturan sanksi terhadap Wajib Pajak menghadapi dua persoalan mendasar. Pertama, penerapan sanksi administratif dan sanksi pidana kerap dilakukan secara bersamaan dengan mendasarkan pada alasan adanya perbuatan yang dianggap “merugikan pendapatan negara” sebagaimana dirumuskan dalam Pasal 38, Pasal 39, dan Pasal 39A UU KUP. Namun, frasa tersebut tidak dijelaskan secara rinci dalam UU KUP, sehingga menimbulkan ketidakpastian hukum akibat tidak adanya tolok ukur yang jelas mengenai kualifikasi kerugian negara dalam konteks pelanggaran perpajakan. Akibatnya, berbagai bentuk kelalaian atau kealpaan yang dilakukan oleh Wajib Pajak berpotensi dikonstruksikan sebagai perbuatan yang merugikan pendapatan negara dan penyelesaian pelanggaran bergantung pada diskresi penegak hukum, sehingga berujung pada pengenaan sanksi administratif sekaligus sanksi pidana.<sup>4</sup>

---

<sup>3</sup> Ariska Cesar Divian Candra Kusuma dkk., “Dualisme Pengaturan Sanksi Terhadap Wajib Pajak berdasarkan Undang-Undang Ketentuan dan Tata Cara Umum Perpajakan,” *Rawang Rencang: Jurnal Hukum Lex Generalis* 6, no. 8 (2025), hlm. 3.

<sup>4</sup> Brigita Sandyandika Warsokusumo, “Pelaksanaan Prinsip Una Via dalam Upaya Pemulihan Kerugian Investor: Studi Perbandingan dengan Singapura dan Malaysia,” *Jurnal Hukum dan Kewarganegaraan* 12, no. 10 (2025), hlm. 5.

Kedua, ketidakjelasan dan ketidaklengkapan pengaturan tersebut memunculkan persoalan lanjutan berupa praktik pengenaan sanksi administratif dan sanksi pidana secara bersamaan, yang menimbulkan kesan bahwa sanksi pidana dalam hukum perpajakan tidak lagi ditempatkan sebagai sarana terakhir (*ultimum remedium*). Kondisi ini mencerminkan adanya dualisme pengaturan, karena tidak terdapat batasan yang tegas atau ruang abu-abu yang jelas antara sanksi administratif sebagai *primum remedium* dan sanksi pidana sebagai *ultimum remedium*.<sup>5</sup> Pengenaan dua jenis sanksi terhadap Wajib Pajak menimbulkan kemungkinan pengenaan dua jalur penegakan hukum terhadap satu perbuatan yang sama. Hal ini menimbulkan pertanyaan mengenai nilai kepastian hukum dan kemanfaatan hukum dalam penegakan hukum pidana perpajakan, dimana salah satunya terjadi di Kantor Wilayah Hukum Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.

Menurut data yang peneliti dapatkan dengan melakukan pra penelitian di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta. Peneliti telah melakukan wawancara dan pengambilan data dengan Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Bidang Penagihan Intelijen dan Penyidikan (PPIP) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta, Wachid dan Angga, tentang Data Penegakan Hukum Perpajakan Nasional tahun 2022-2024 dan Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan (LPBP) pada tahun 2022-2024 sebagaimana berikut ini.

---

<sup>5</sup> Litya Surisdani Anggraeniko, "Analisis Asas *Ultimum Remedium* Studi Keadilan dan Konsekuensi Paksa dalam Pengaturan Perpajakan," *Khazanah Hukum* 2, no. 3 (2020), hlm. 30.

Tabel 1. 1 Data Penegakan Hukum Perpajakan Nasional tahun 2022-2024

Tahun	Kinerja Penegakan Hukum		
	Bukti Permulaan (Selesai)	Penyidikan	Penghentian Penyidikan (Pasal 44B KUP)
2022	1.244	115	16
2023	1.218	455	24
2024	1.469	422	26

Sumber : Laporan Kinerja Penegakan Hukum Direktorat Jenderal Pajak tahun 2022-2024

Tabel 1. 2 Data Penegakan Hukum Perpajakan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta tahun 2022-2024

Tahun	Kinerja Penegakan Hukum		
	Bukti Permulaan (Selesai)	Penyidikan	Penghentian Penyidikan (Pasal 44B KUP)
2022	10	5	2
2023	10	7	2
2024	10	5	2

Sumber : Laporan Pemeriksaan Bukti Permulaan (LPBP) Kanwil DJP DIY tahun 2022-2024

Data penegakan hukum perpajakan nasional menunjukkan tren yang progresif selama periode 2022–2024. Jumlah penghentian penyidikan melalui mekanisme Pasal 44B UU KUP juga meningkat dari 16 kasus pada tahun 2022 menjadi 26 kasus pada tahun 2024. Data tersebut memperlihatkan bahwa secara

nasional, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) telah menunjukkan upaya intensif dalam menyeimbangkan aspek represif dan restoratif melalui penerapan prinsip *ultimum remedium* terhadap tindak pidana perpajakan, meskipun belum secara maksimal diterapkan.

Namun, kondisi yang berbeda justru tampak di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta. Berdasarkan laporan kinerja, jumlah penghentian penyidikan berdasarkan Pasal 44B KUP justru menunjukkan stagnan di angka 2 (dua) dan banyak dilanjutkan ke proses penyidikan. Kondisi tersebut menandakan bahwa implementasi *ultimum remedium* di Kanwil DJP DIY masih sangat terbatas dan cenderung lebih menitikberatkan pada pendekatan represif. Dalam hal ini berarti penerapan *ultimum remedium* dalam penegakan hukum perpajakan dalam proses penyidikan oleh Direktorat Jenderal Pajak khususnya Kanwil Daerah Istimewa Yogyakarta belum maksimal diterapkan dan tujuan mengembalikan kerugian pada pendapatan negara dirasa belum efisien.

Peristiwa ini memperlihatkan adanya kesejangan antara idealitas normatif sistem hukum perpajakan dengan realitas pelaksanaannya, khususnya terkait penerapan asas *ultimum remedium* dalam penegakan hukum pidana perpajakan. Oleh karena itu, penelitian ini penting untuk mengkaji bagaimana konsep *ultimum remedium* dan pertimbangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta dalam melaksanakan kebijakan hukum pidana perpajakan.

Berdasarkan paparan di atas peneliti tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut mengenai “ Penerapan *Ultimum Remedium* terhadap Tindak Pidana Perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.”

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang di atas, maka dapat ditarik beberapa rumusan masalah yang akan dibahas dalam penelitian ini, yaitu sebagai berikut:

1. Bagaimana pertimbangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta dalam menerapkan dualisme sanksi (sanksi administratif dan sanksi pidana) terhadap tindak pidana perpajakan?
2. Bagaimana konsep penerapan *ultimum remedium* terhadap tindak pidana perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta?

## **C. Tujuan dan Kegunaan Penelitian**

### **1. Tujuan**

Berdasarkan rumusan masalah di atas, terdapat beberapa tujuan dalam penelitian ini, yaitu sebagai berikut:

- a. Untuk mengetahui dan mengkaji pertimbangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta dalam menerapkan dualisme sanksi (sanksi administratif dan sanksi pidana) terhadap tindak pidana perpajakan.

- b. Untuk mengkaji dan menganalisis konsep penerapan *ultimum remedium* terhadap tindak pidana perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.

## 2. Kegunaan Penelitian

Pada penelitian ini, peneliti berharap agar hasil yang diperoleh dapat memberikan manfaat dan kegunaan yang signifikan, baik kegunaan secara teoritis maupun kegunaan secara praktis. Adapun kegunaan penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Secara Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran ilmu pengetahuan dan memperkaya literatur dalam bidang hukum pidana, khususnya pemahaman teoritis tentang asas *ultimum remedium* dalam hukum pidana perpajakan.

- b. Secara Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan masukan dan acuan terhadap penerapan *ultimum remedium* terhadap tindak pidana perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.

## D. Telaah Pustaka

Telaah pustaka atau *literature review* adalah kajian terhadap hasil penelitian yang membahas tema yang serupa dengan memahami topik pembahasan, mengidentifikasi celah pengetahuan, dan membangun dasar konsep teoritis bagi

penelitian yang akan dilakukan.<sup>6</sup> Setelah peneliti melakukan penelusuran dalam berbagai literatur terkait dengan tema “Penerapan *Ultimum Remedium* terhadap Tindak Pidana Perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta,” peneliti menemukan beberapa karya tulis yang memiliki tema serupa, namun secara spesifik memiliki beberapa perbedaan.

Karya yang *Pertama* adalah Skripsi yang ditulis oleh Fio Faranza yang berjudul “Penerapan Asas *Ultimum Remedium* dalam Penegakan Hukum Pidana Perpajakan di Lingkungan Kanwil Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Barat dan Jambi.” Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis penerapan pidana sebagai *ultimum remedium* terhadap tindak pidana perpajakan dan hambatannya di Lingkungan Kanwil Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Barat dan Jambi.<sup>7</sup> Setelah dilakukan penelitian, ditemukan bahwa penerapan asas *ultimum remedium* belum maksimal diterapkan dan tujuan mengembalikan kerugian pada pendapatan negara dirasa belum efisien karena ada beberapa hambatan yang timbul dalam penerapan asas *ultimum remedium* dalam penegakan hukum pidana perpajakan, hambatan tersebut dapat bersifat internal dan eksternal. Skripsi yang ditulis oleh Fio Faranza berfokus hanya pada penerapan *ultimum remedium* terhadap tindak pidana pajak wajib pajak. Sedangkan penelitian yang akan dilakukan berfokus konsep penerapan *ultimum*

---

<sup>6</sup> T. Samsuri, *Kajian, Teori, Kerangka Konsep dan Hipotesis dalam Penelitian* (Sumatera Barat: Balai Pengembangan Kelompok Belajar Sumatera Barat, 2003), hlm. 19.

<sup>7</sup> Fio Faranza, “Penerapan Asas *Ultimum Remedium* dalam Penegakan Hukum Pidana Perpajakan di Lingkungan Kanwil Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Barat dan Jambi” (Skripsi, Universitas Andalas, 2024).

*remedium* dan pertimbangan penerapan dualisme sanksi di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.

Karya *kedua* adalah Artikel jurnal yang ditulis oleh Eka Ayu Safitri, Ratih Damayanti, dan Tri Sulistiyono yang berjudul “Batasan dan Mekanisme Penerapan Sanksi Pidana Perpajakan di Indonesia dalam Perspektif Asas *Ultimum Remedium*.” Artikel jurnal ini membahas mengenai batasan dan mekanisme penerapan sanksi pidana terhadap wajib pajak yang melanggar ketentuan perpajakan, serta mengevaluasi penerapan *ultimum remedium* dalam penyelesaian tindak pidana perpajakan.<sup>8</sup> Artikel jurnal ini juga menyoroti UU KUP yang secara tegas memisahkan sanksi administrasi dan pidana tanpa menetapkan ambang kerugian minimal untuk penuntutan pidana, yang menimbulkan penerapan asas *ultimum remedium* terhadap tindak pidana perpajakan dalam praktiknya masih menemui inkonsistensi dan diskresi. Sedangkan dalam penelitian yang akan dilakukan mengkaji penerapan *ultimum remedium* dan aplikasi dengan adanya ketentuan sanksi ganda dalam tataran praktisnya dalam menangani tindak pidana perpajakan di Direktorat Jenderal Pajak.

Karya *ketiga* adalah artikel jurnal yang ditulis Regina Reshi Maharani Sofa dan Titin Nurfatlah yang berjudul “Penerapan Asas *Ultimum Remedium* dalam Tindak Pidana di Bidang Perpajakan (Studi Kasus di Kanwil DJP Nusa Tenggara.” Artikel jurnal ini membahas mengenai penerapan asas *ultimum*

---

<sup>8</sup> Eka Ayu Safitri dkk., “Batasan dan Mekanisme Penerapan Sanksi Pidana Perpajakan di Indonesia dalam Perspektif Asas *Ultimum Remedium*,” *Jurnal Hukum Statuta* 4, no. 3 (2025).

*remedium* dalam penegakan hukum perpajakan di Kanwil DJP Nusa Tenggara.<sup>9</sup> Artikel ini menyoroti penerapan asas *ultimum remedium* di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Nusa Tenggara masih belum optimal, dan tujuan untuk memulihkan kerugian pendapatan negara masih dianggap belum efisien. Hal ini disebabkan oleh adanya beberapa hambatan, baik yang bersifat internal maupun eksternal. Perbedaan dengan penelitian yang dikaji adalah objek penelitiannya dan kebaruan masalah. Dimana penelitian ini objek penelitiannya di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Nusa Tenggara, sedangkan penelitian yang akan dilakukan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta, serta menyoroti pertimbangan penerapan adanya dualisme sanksi (administratif dan pidana) dalam ketentuan perpajakan.

#### **E. Kerangka Teoritik**

Kerangka teori merupakan suatu kerangka pemikiran mengenai suatu permasalahan yang dijadikan bahan perbandingan dan pegangan teoritis dalam penulisan karya ilmiah. Dalam proses penyusunan suatu penelitian atau kajian ilmiah, penggunaan teori menjadi suatu keharusan yang tidak dapat diabaikan. Fungsi teori dalam penelitian ini adalah sebagai petunjuk atau arahan dan perkiraan untuk menjelaskan permasalahan yang diamati.<sup>10</sup> Adapun teori-teori yang digunakan sebagai pisau analisis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

---

<sup>9</sup> Regina Reshi Maharani Sofa dan Titin Nurfatlah, *Penerapan Asas Ultimum Remedium dalam Tindak Pidana Perpajakan (Studi Kasus Di Kanwil Djp Nusa Tenggara)*, 3, no. 1 (2025).

<sup>10</sup> Arsy Shakila Dewi, "Pengaruh Penggunaan Website Brisik.Id Terhadap Peningkatan Aktivitas Jurnalistik Kontributor," *Komunika* 17, no. 2 (2021), hlm. 3-7.

## 1. Teori Kemanfaatan Hukum

Jeremy Bentham merupakan tokoh yang pertama kali mengembangkan teori kemanfaatan atau yang dikenal dengan teori *utilitarianisme*. Teori *utilitarianisme* yang dikemukakan oleh Jeremy Bentham lahir sebagai respons kritis terhadap konsepsi hukum alam yang berkembang pada abad ke-18 dan ke-19. Bentham menolak gagasan hukum alam karena menilaiya bersifat kabur dan tidak memberikan kepastian. Ia kemudian mengajukan pergeseran pemikiran dari pendekatan yang abstrak, idealistis, dan apriori menuju pendekatan yang lebih konkret, materialistis, serta berorientasi pada realitas. Dalam kerangka tersebut, hukum dipahami sebagai sarana untuk menghadirkan kemanfaatan, yang pada akhirnya bertujuan mewujudkan kebahagiaan.<sup>11</sup>

Menurut Jeremy Bentham, hukum bertumpu pada prinsip kemanfaatan. Oleh karena itu, tujuan utama hukum adalah menghadirkan manfaat dan kebahagiaan yang sebesar-besarnya bagi masyarakat, dengan berlandaskan pada pandangan sosial bahwa setiap anggota masyarakat pada hakikatnya menghendaki kebahagiaan, sementara hukum diposisikan sebagai sarana untuk mewujudkan tujuan tersebut.<sup>12</sup> Kemanfaatan hukum dapat dinilai dari sejauh mana hukum tersebut mampu menghadirkan kebahagiaan bagi banyak orang. Dalam aliran *utilitarianisme*, fokusnya

---

<sup>11</sup> Inggal Ayu Noorsanti dan Ristina Yudhanti, "Kemanfaatan Hukum Jeremy Bentham Relevansinya dengan Kebijakan Pemerintah melalui Bantuan Langsung Tunai Dana Desa," *Sultan Jurisprudence: Jurnal Riset Ilmu Hukum* 3, no. 2 (2023), hlm. 185.

<sup>12</sup> Darji Darmodiharjo, *Filsafat Hukum* (Yogyakarta: Universitas Atma Jaya Yogyakarta, 2011), hlm. 159.

bukan pada apakah hukum itu baik atau buruk secara moral, tetapi pada efektivitasnya dalam menciptakan kebahagiaan bagi masyarakat. Prinsip utama *utilitarianisme* menyatakan bahwa manusia dapat menciptakan kebahagiaan dan mengurangi penderitaan melalui tindakan-tindakan yang mereka pilih dan kehendaki.<sup>13</sup>

Pandangan Bentham yang menempatkan kebahagiaan sebagai tujuan akhir hukum, maka setiap kebijakan hukum yang memiliki nilai kemanfaatan harus memenuhi unsur-unsur sebagai berikut:<sup>14</sup>

- a. *to provide subsistence* (memberikan nafkah hidup)

Unsur *to provide subsistence* berkaitan dengan kemampuan hukum untuk menjamin terpenuhinya kebutuhan dasar masyarakat melalui peran negara.

- b. *to provide abundance* (memberikan kesejahteraan)

Unsur *to provide abundance* menekankan bahwa hukum harus berkontribusi pada terciptanya kemakmuran dan peningkatan kesejahteraan secara berkelanjutan.

- c. *to provide security* (memberikan perlindungan)

Unsur *to provide security* berkaitan dengan fungsi hukum dalam memberikan perlindungan dan kepastian hukum bagi masyarakat, termasuk perlindungan dari kesewenang-wenangan aparat penegak hukum.

---

<sup>13</sup> Lilik Rasyid, *Filsafat Hukum* (Jakarta: Sinar Grafika, 2010), hlm. 59.

<sup>14</sup> Faradistia Nur Aviva, "Pengaruh Teori Positivisme Hukum dan Teori Utilitarianisme Hukum dalam Penegakan Hukum Indonesia," *Jurnal Relasi Publik* 1, no. 4 (2023), hlm. 116.

d. *to attain equity* (mencapai persamaan dan keadilan).

Unsur *to attain equity* menuntut agar hukum diterapkan secara adil dan proporsional, dengan memperhatikan perbedaan kondisi dan tingkat kesalahan subjek hukum.

## 2. Asas *Ultimum Remedium*

*Ultimum remedium* atau *ultima ratio* merupakan prinsip dalam teori hukum pidana yang menekankan bahwa hukum pidana seharusnya digunakan sebagai upaya terakhir dalam menyelesaikan suatu masalah hukum. Menurut Mertokusumo, *ultimum remedium* bukan sekadar asas, tetapi merujuk pada “upaya terakhir”, yakni penggunaan sanksi pidana sebagai langkah pamungkas untuk menegakkan hukum.<sup>15</sup> Franco von Liszt bahkan menyebut hukum pidana sebagai “senjata terakhir” yang hanya diterapkan bila cara lain tidak memadai. Pendekatan modern menekankan bahwa sebelum menjatuhkan pidana, harus dipertimbangkan terlebih dahulu penyelesaian melalui hukum perdata, administrasi, atau alternatif lain. Dengan kata lain, selama masalah hukum dapat diselesaikan tanpa pidana, sanksi pidana sebaiknya tidak diterapkan.

Hukum pidana merupakan sarana yang dimiliki negara untuk mengendalikan perilaku manusia melalui pemberian ancaman sanksi terhadap perbuatan tertentu yang melanggar ketentuan. Mengingat karakteristiknya yang bersifat represif dan berpotensi membatasi hak serta

---

<sup>15</sup> Sudikno Mertokusumo, *Mengenal Hukum Suatu Pengantar* (Jakarta: Liberty, 2005), hlm. 163.

kebebasan individu, penerapan hukum pidana harus dilakukan secara hati-hati dan tunduk pada prinsip proporsionalitas serta keadilan. Atas dasar tersebut, lahir prinsip *ultimum remedium*, yang menegaskan bahwa hukum pidana seharusnya digunakan sebagai upaya terakhir, setelah mekanisme penyelesaian lain yang bersifat lebih ringan, seperti hukum perdata atau hukum administrasi, terlebih dahulu ditempuh.<sup>16</sup>

Dalam penerapannya, prinsip *ultimum remedium* dapat diwujudkan melalui ketentuan yang mengutamakan penyelesaian sengketa di luar proses peradilan, seperti melalui mediasi atau arbitrase, sebelum suatu perkara diproses secara pidana. Sebagai contoh, terhadap pelanggaran yang bersifat ringan, penanganan dapat dilakukan melalui mekanisme administratif atau perdata terlebih dahulu. Penerapan hukum pidana baru dilakukan apabila upaya-upaya penyelesaian tersebut tidak memberikan hasil yang efektif.<sup>17</sup>

Landasan filosofis prinsip *ultimum remedium* erat kaitannya dengan perlindungan hak asasi manusia dan asas proporsionalitas. Penggunaan hukum pidana harus seimbang dengan tingkat pelanggaran yang dilakukan agar tidak menimbulkan pembatasan hak individu secara berlebihan. Prinsip ini berfungsi sebagai perlindungan bagi masyarakat dari potensi penyalahgunaan kekuasaan negara dalam penegakan hukum pidana. Salah satu dasar filosofis utama *ultimum remedium* adalah perlindungan terhadap kebebasan individu, mengingat hukum pidana merupakan instrumen yang

---

<sup>16</sup> Suarni Antoni, *Buku Referensi Hukum Pidana: Teori Komprehensif* (Jambi: PT Sonpedia Publishing Indonesia, 2024), hlm. 59.

<sup>17</sup> Yuni Ginting, "Penyelesaian Perkara Pidana di Luar Pengadilan Berdasarkan Asas *Ultimum Remedium*," *The Prosecutor Law Review* 2, no. 1 (2024), hlm. 73.

paling represif karena dapat berimplikasi pada sanksi berat seperti pemenjaraan atau bahkan pidana mati. Oleh sebab itu, penerapan hukum pidana harus dibatasi dan hanya digunakan apabila benar-benar diperlukan untuk melindungi kepentingan yang lebih luas.<sup>18</sup>

## F. Metode Penelitian

Metode penelitian merupakan suatu teknik atau prosedur untuk mengumpulkan dan menganalisa data.<sup>19</sup> Menurut Sugiyono, metode penelitian diartikan sebagai cara ilmiah untuk mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu.<sup>20</sup> Dengan demikian, metode penelitian dapat dipahami sebagai suatu prosedur yang terdiri dari serangkaian langkah-langkah sistematis yang dirancang untuk memperoleh pengetahuan baru secara objektif dan terukur. Untuk mencapai sasaran yang tepat dalam penelitian ini, peneliti menggunakan metode penelitian sebagai berikut:

### 1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam menyusun penelitian ini adalah penelitian lapangan (*field research*) yaitu penelitian dengan melakukan pengamatan langsung ke lapangan dengan tujuan mengumpulkan data dan

---

<sup>18</sup> Dian Adriawan Tawang, "Penerapan Asas *Ultimum Remedium* Dalam Ketentuan Hukum Pidana Lingkungan Di Indonesia," *Supremasi Hukum* 16, no. 1 (2020), hlm. 49-50.

<sup>19</sup> Sandu Siyoto dan M. Ali Sodik, *Dasar Metodologi Penelitian*, (Yogyakarta: Literasi Media Publishing, 2015), hlm. 99

<sup>20</sup> Sugiyono, *Metode Penelitian pendidikan pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D* (Bandung: Alfabeta, 2013), hlm. 5

informasi yang berkaitan dengan fokus penelitian.<sup>21</sup> Dalam penelitian ini dilakukan observasi dan wawancara secara langsung terhadap fokus penelitian yaitu penerapan *ultimum remedium* terhadap pelaku tindak pidana perpajakan di Kanwil Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.

## 2. Sifat Penelitian

Adapun sifat penelitian ini adalah penelitian yang bersifat deskriptif analisis. Penelitian deskriptif analisis merupakan suatu penelitian yang bersifat pemaparan dan bertujuan untuk memperoleh gambaran (deskripsi) lengkap tentang keadaan hukum yang berlaku di tempat tertentu, atau mengenai suatu peristiwa hukum tertentu yang terjadi dalam masyarakat.<sup>22</sup> Sifat penelitian ini bertujuan untuk menjabarkan fakta-fakta serta data yang dibutuhkan penulis guna menjawab rumusan masalah utama dari penelitian ini.

## 3. Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis empiris. Pendekatan yuridis empiris merupakan pendekatan terhadap masalah dengan memperhatikan implementasi ketentuan hukum yang berlaku secara langsung dalam setiap peristiwa hukum yang timbul ditengah masyarakat.<sup>23</sup> Dengan pendekatan

---

<sup>21</sup> Sukiati, *Metodologi Penelitian: Sebuah Pengantar* (Medan: CV. Manhaji, 2017), hlm. 52.

<sup>22</sup> Abdulkadir Muhammad, *Hukum dan Penelitian Hukum* (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2004), hlm. 48-51.

<sup>23</sup> Bachtiar, *Metode Penelitian Hukum* (Tangerang: UNPAM PRESS, 2008), hlm. 62.

penelitian ini peneliti dapat mengetahui penerapan *ultimum remedium* terhadap tindak pidana perpajakan di Kanwil Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.

#### 4. Sumber Data Penelitian

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini setidaknya terdapat 2 (dua), yaitu sebagai berikut:

a. Data Primer

Data primer merupakan data yang diperoleh secara langsung untuk menjawab masalah dalam penelitian secara khusus dari objek penelitian.<sup>24</sup> Dalam penelitian ini, peneliti akan mendapatkan dengan cara observasi, wawancara, dan dokumentasi untuk memberikan pemahaman yang jelas, lengkap, dan komprehensif. Data primer dalam penelitian ini diperoleh secara langsung dari Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.

b. Data Sekunder

Data sekunder merupakan data yang diperoleh melalui studi kepustakaan terhadap literatur yang berkaitan dengan objek penelitian untuk memberi penjelasan mengenai bahan hukum primer yang meliputi bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder yang selaras dengan tema yang peneliti angkat, yaitu:<sup>25</sup>

---

<sup>24</sup> Agus Salim, *Teori dan Paradigma Penelitian Sosial* (Yogyakarta: Tiara Wacana, 2001), hlm. 153.

<sup>25</sup> Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum* (Jakarta: Kencana Prenada Media Group, 2017), hlm. 167.

## 1. Bahan hukum primer

Bahan hukum primer adalah bahan hukum yang bersifat *autoritatif* artinya mempunyai otoritas. Bahan hukum primer terdiri dari peraturan perundang-undangan yang diurut berdasarkan hierarki.<sup>26</sup> Adapun peraturan perundang-undangan dan peraturan lain yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a) Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana
- b) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang
- c) Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 177/PMK.03/2022 tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan
- d) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2025 tentang Penyidikan Tindak Pidana Di Bidang Perpajakan
- e) Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-1/PJ/2024 tentang Pelaksanaan Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan

---

<sup>26</sup> Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, (Jakarta: Kencana, 2006), hlm. 141.

- f) Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-06/PJ/2014 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

## 2. Bahan hukum sekunder

Bahan hukum sekunder merupakan bahan-bahan yang erat kaitannya dengan bahan hukum primer dan dapat membantu proses penelitian.<sup>27</sup> Bahan hukum sekunder ini meliputi:

- a) Literatur-literatur atau buku-buku ilmiah yang terkait dengan penelitian ini;
- b) Jurnal hukum terkait dengan penelitian ini;
- c) Hasil dari penelitian-penelitian yang terkait dengan penelitian ini;
- d) Dokumen-dokumen lain yang berkaitan dengan penelitian ini.

## 3. Bahan hukum tersier

Bahan hukum tersier, adalah bahan hukum yang mendukung bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder dengan memberikan pemahaman dan pengertian atas bahan hukum lainnya. Berikut bahan-bahan hukum tersier:

- a) Kamus Hukum;
- b) Kamus Besar Bahasa Indonesia;

---

<sup>27</sup> Mukti Fajar ND dan Yulianto Achmad, *Dualisme Penelitian Hukum Normatif & Empiris* (Yogyakarta: Pustaka Pelajar, 2015), hlm. 318.

c) Ensiklopedia.

## 5. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan cara sebagai berikut:

### a. Observasi

Observasi merupakan pengamatan secara langsung serta pencatatan yang sistematis yang ditujukan pada satu fase masalah dalam rangka penelitian, dengan maksud untuk mendapatkan data yang diperlukan untuk memecahkan persoalan yang dihadapi.<sup>28</sup> Dalam kasus tindak pidana perpajakan, peneliti akan mengamati fase-fase permasalahan yang terjadi dalam penanganan kasus tersebut dengan menggunakan data-data peneliti yang didapatkan.

### b. Wawancara

Wawancara merupakan salah satu metode pengumpulan data dengan jalan berinteraksi atau komunikasi antara pengumpul data (pewawancara) dengan sumber data (narasumber).<sup>29</sup> Dalam penelitian ini wawancara akan dilakukan dengan informan yang memiliki peran dan berkapasitas dalam penerapan *ultimum remedium* terhadap tindak pidana perpajakan, yaitu Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.

---

<sup>28</sup> Hadari Nawawi, *Metode Penelitian Bidang Sosial* (Yogyakarta: UGM Press, 2007), hlm. 106.

<sup>29</sup> Basrowi dan Suwandi, *Metode Penelitian Kualitatif* (Jakarta: Rineka Cipta, 2008), hlm. 188.

c. Dokumentasi

Dokumentasi merupakan salah satu metode pengumpulan data berupa dokumen.<sup>30</sup> Data-data tersebut berupa arsip-arsip atau dokumen-dokumen yang ada di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta. Selain itu juga ada buku-buku tentang pendapat, teori, hukum-hukum serta hal lainnya yang sifatnya mendukung dalam penelitian ini.

**6. Metode Analisis Data**

Analisis data merupakan proses untuk mengevaluasi data yang telah dikumpulkan dengan memberikan interpretasi tertentu, baik yang bersifat mendukung, menentang, mengkritik maupun menambah informasi.<sup>31</sup> Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis kualitatif, yaitu data yang diperoleh dari hasil penelitian dipilih dan diseleksi berdasarkan kualitas dan kebenarannya sesuai dengan relevansinya dengan materi penelitian.

**G. Sistematika Pembahasan**

Dalam penelitian ini, peneliti memberikan gambaran tentang sistematika pembahasan agar mendapatkan gambaran yang jelas tentang arah dan tujuan penulisan penelitian ini. Dalam penelitian ini akan dibagi menjadi beberapa bab yang tersusun sebagai berikut:

---

<sup>30</sup> Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum* (Jakarta: UI Press, 1986), hlm. 66.

<sup>31</sup> Muhaimin, *Metode Penelitian Hukum* (Mataram: Mataram University Press, 2020), hlm.

Bab *pertama* merupakan bab pendahuluan yang berisi latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, telaah pustaka, kerangka teori, metode penelitian, dan sistematika pembahasan.

Bab *kedua* yakni membahas kepastian hukum dan *ultimum remedium* dalam tindak pidana perpajakan. Pada bab ini akan terbagi dalam tiga sub bab, sub bab pertama tinjauan umum tindak pidana, sub bab kedua tinjauan umum mengenai *ultimum remedium*, sub bab ketiga tinjauan umum mengenai perpajakan.

Bab *ketiga* yakni membahas tentang penegakan hukum di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.

Bab *keempat* yakni membahas hasil penelitian dan pembahasan yang dibagi menjadi dua sub bab. Sub bab pertama menjelaskan pertimbangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta dalam menerapkan dualisme sanksi (sanksi administratif dan sanksi pidana) terhadap tindak pidana perpajakan. Sub bab kedua menjelaskan mengenai konsep penerapan *ultimum remedium* terhadap tindak pidana perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta.

Bab *kelima* yakni membahas mengenai penutup, yang berisi kesimpulan dari seluruh pemaparan penelitian, serta berisi saran yang apabila diperlukan dapat menjadi evaluasi dan bahas pembelajaran bagi pihak-pihak yang bersangkutan.

## **BAB V PENUTUP**

### **A. Kesimpulan**

1. Pertimbangan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta dalam menyikapi adanya dualisme sanksi, yakni sanksi administrasi dan sanksi pidana terhadap Wajib Pajak dilakukan berdasarkan asas *una via* dengan memilih satu jenis sanksi yang tepat agar tidak membebani wajib pajak dengan memperhatikan tingkat keseriusan pelanggaran, klasifikasi kesalahan wajib pajak, serta efek jera yang diinginkan. Namun demikian, penerapan dualisme sanksi tetap dimungkinkan dalam kondisi tertentu, khususnya apabila penyelesaian administratif tidak dipenuhi secara tuntas atau tidak disertai iktikad baik dari wajib pajak, sehingga penerapan kedua jenis sanksi dapat muncul dalam satu rangkaian peristiwa hukum yang sama.
2. Konsep penerapan *ultimum remedium* terhadap tindak pidana perpajakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta diterapkan dengan pendekatan *follow the money* dan *asset tracing*, pemberian kesempatan *self correction* dan pengungkapan ketidakbenaran, serta penerapan ketentuan penghentian penyidikan pada tahapan pengawasan, pemeriksaan pajak, pemeriksaan bukti permulaan, hingga penyidikan. Namun, penerapan asas *ultimum remedium* ini masih belum optimal yang disebabkan oleh adanya beberapa hambatan, diantaranya kurangnya pengetahuan Wajib Pajak, tidak adanya iktikad baik dari Wajib Pajak, dan ketidakjelasan norma dalam undang-undang perpajakan.

## B. Saran

Berdasarkan uraian permasalahan dan hasil yang telah dipaparkan, maka penyusun memberikan saran sebagai berikut:

1. Diperlukan adanya pembaharuan dan penyempurnaan pengaturan dalam Undang-Undang Perpajakan khususnya yang berkaitan dengan ketentuan pidana yang sesuai dengan paradigma hukum modern, sehingga penegakan hukum bersifat korektif, restoratif, dan rehabilitatif. Selain itu, pengaturan yang lebih tegas juga diperlukan untuk menegaskan posisi *asas una via* dalam sistem penegakan hukum perpajakan, sekaligus memberikan pedoman yang jelas mengenai kondisi tertentu yang memungkinkan penerapan sanksi administrasi dan sanksi pidana dalam satu rangkaian peristiwa hukum.
2. Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta disarankan menyusun sejumlah kebijakan strategis yang dapat diajukan untuk memperkuat pendekatan *ultimum remedium*. Pertama, perlu dirumuskan batas minimal kerugian negara yang jelas dan terukur sebagai parameter objektif dalam menentukan apakah suatu pelanggaran layak ditindaklanjuti ke ranah pidana. Kedua, prinsip *first-time offender* perlu dihidupkan kembali agar pelanggaran yang dilakukan untuk pertama kali dan tanpa unsur kesengajaan tetap dapat diselesaikan melalui mekanisme administratif.

## DAFTAR PUSTAKA

### Peraturan Perundang-Undangan

Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP)

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara

Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang

Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti

Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi

Undang-Undang

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 177/PMK.03/2022

tentang Tata Cara Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang

Perpajakan

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17 Tahun 2025 tentang Penyidikan Tindak

Pidana Di Bidang Perpajakan

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-1/PJ/2024 tentang Pelaksanaan

Pemeriksaan Bukti Permulaan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-06/PJ/2014 tentang Petunjuk

Pelaksanaan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan.

### Buku

Aditya, Zaka Firma, Muhammad Adiguna Bimasakti, dan Anna Erliyana. *Hukum*

*Adminstrasi Negara Kontempores*. Depok: Raja Grafindo Persada, 2023.

Antoni, Suarni. *Buku Referensi Hukum Pidana: Teori Komprehensif*. Jambi: PT

Sonpedia Publishing Indonesia, 2024.

- Atmasasmita, Romli. *Globalisasi dan Kejahatan Bisnis*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group, 2010.
- Bachtiar. *Metode Penelitian Hukum*. Tangerang: UNPAM PRESS, 2008.
- Basrowi dan Suwandi. *Metode Penelitian Kualitatif*. Jakarta: Rineka Cipta, 2008.
- Buku Profil Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta Tahun 2024.
- C.S.T.Kansil, Engelin R Palandang, dan Altje Agustin Musa. *Tindak Pidana dalam Undang-Undang Nasional*. Jakarta: Jala Permata Aksara, 2009.
- Chazawi, Adami. *Pelajaran Hukum Pidana Bagian I*. Jakarta: Rajawali Press, 2013.
- Darmodiharjo, Darji. *Filsafat Hukum*. Yogyakarta: Universitas Atma Jaya Yogyakarta.
- Darussalam, Danny. *Tax Law and Policy in Indonesia*. Jakarta: DDTTC Publishing, 2022.
- Ekaputra, Mohammad. *Dasar-Dasar Hukum Pidana Edisi 2*. Medan: USU Press, 2015.
- Fidel. *Kupas Tuntas Kasus Tindak Pidana Perpajakan*. Tangerang: PT. Carofin Media, 2015.
- Hamzah, Andi. *Asas-Asas Hukum Pidana*. Jakarta: Rineka Cipta, 2008.
- Ilyas, Wirana B. dan Richard Burton. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat, 2007.
- Ilyas, Wirawan B. dan Richard Burtono. *Hukum Pajak Teori, Analisis, dan Perkembangannya*. Jakarta: Salemba Empat, 2013.

- Jan, Tjia Siau. *Pengadilan Pajak: Upaya Kepastian Hukum dan Keadilan bagi Wajib Pajak*, Edisi II. Bandung: Alumni, 2022.
- Kartikawati, Dwi Ratna. *Hukum Pajak*. Tasikmalaya: CV. Elvaretta Buana, 2021
- Kurniawan, Anang Mury. *Upaya Hukum Terkait dengan Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak*. Yogyakarta: Grha Ilmu, 2011.
- Lamintang, P.A.F. *Dasar-Dasar Hukum Pidana di Indonesia*. Bandung: PT Citra Aditya Bakti, 1997.
- Lamintang, PAF. *Dasar-dasar Hukum Pidana Indonesia*. Bandung: Citra Aditya Bakti, 2011.
- Marpaung, Leden. *Asas Teori Praktik Hukum Pidana*. Jakarta: Sinar Grafika, 2005.
- Mertokusumo, Sudikno. *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*. Jakarta: Liberty, 2005.
- Moeljanto, *Asas-asas Hukum Pidana*, Cetakan Kedua (Jakarta: Bina Aksara, 1984), hlm. 54.
- Moeljatno, *Asas-Asas Hukum Pidana* (Jakarta: Rineka Cipta, 2002), hlm. 61.
- Muhammad, Abdulkadir. *Hukum dan Penelitian Hukum*. Bandung: Citra Aditya Bakti, 2004.
- Prasetyo, Teguh. *Hukum Pidana*. Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2010.
- Prastowo, Yustinus. *Panduan Lengkap Pajak*. Depok: Raih Asa Sukses, 2011.
- Prodjodikoro, Wiryono. *Tindak-tindak pidana Tertentu di Indonesia*. Bandung: PT. Refika Aditama, 2003.
- Pudyatmoko, Y. Sri. *Pengadilan dan Penyelesaian Sengketa Pajak*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, 2009.

Purwito, M. Ali dan Rukiah Komariah. *Pengadilan Pajak: Proses Keberatan dan Banding*. Depok: Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2007.

Rasyid, Lilik. *Filsafat Hukum*. Jakarta: Sinar Grafika, 2010.

Saidi, Muhammad Djafar dan Eka Merdekawati Djafar. *Kejahatan di Bidang Perpajakan*. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2012.

Salim. *Dasar-Dasar Hukum Pidana*. Jakarta Timur: PT. Sinar Grafika, 2002.

Saragih, Yasmirah Mandasari, dkk. *Buku Ajar Hukum Pidana*. Jakarta: PT Inovasi Pratama Internasional, 2022.

Setiyono. *Kejahatan Korporasi*. Malang: Bayumedia Publishing, 2005.

Siahaan, Marihot Pahala. *Hukum Pajak Formal: pendaftaran, pembayaran, pelaporan, penetapan, penagihan, penyelesaian sengketa, dan tindak pidana perpajakan*. Yogyakarta: Grha Ilmu, 2010.

Soekanto, Soerjono. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: UI Press, 1986.

Sofyan, Andi dan Nur Azisa. *Hukum Pidana*. Makasar: Pustaka Pena Press, 2016.

Sukinto, Yudi Wibowo. *Tindak Pidana Penyelundupan di Indonesia: Kebijakan Formulasi Sanksi Pidana*. Jakarta: Sinar Grafika, 2022.

Sutedi, Adrian. *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika, 2020.

### **Artikel Jurnal**

Anggraeniko, Litya Surisdani. “Analisis Asas Ultimum Remidium Studi Keadilan dan Konsekuensi Paksa dalam Pengaturan Perpajakan.” *Khazanah Hukum* 2, no. 3 (2020).

Astuti, Budi, dan Muhammad Rusdi Daud. “Kepastian Hukum Pengaturan Transportasi Online.” *Al-Qisth Law Review* 6, no. 2 (2023).

- Aulia, Keysha Nashwa, Ayu Lestari, Lika Mulki Latief, dan Noerma Kurnia Fajarwati. “Kepastian Hukum Dan Keadilan Hukum Dalam Pandangan Ilmu Komunikasi.” *Jurnal Sains Student Research* 2, no. 1 (2024).
- Aviva, Faradistia Nur. “Pengaruh Teori Positivisme Hukum dan Teori Utilitarianisme Hukum dalam Penegakan Hukum Indonesia.” *Jurnal Relasi Publik* 1, no. 4 (2023).
- Azharie, Ade. “Pemanfaatan Hukum sebagai Sarana untuk Mencapai Keadilan Sosial.” *Lex Aeterna Law Journal* 1, no. 2 (2023).
- Bahri, Syamsul. “Hukum Pidana sebagai Instrumen Penegakan Keadilan dan Upaya Meminimalisir Pelanggaran Hukum dalam Masyarakat.” *Ameena Journal* 2, no. 4 (2024).
- Christy Mumek, Gabrila, dan Wasis Wasis. “Sanksi Pidana Perpajakan Indonesia dan Implikasinya Kepada Kepatuhan Wajib Pajak.” *Jurnal Multidisiplin Indonesia* 1, no. 4 (2022).
- Damanik, Rudang Sari Ayu, Khairun Na’im, Karolina Sitepu, dan Mospa Darma. “Tinjauan Hukum Terhadap Pelaksanaan Penyidikan Tindak Pidana di Bidang Perpajakan Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007.” *Public Sphere: Jurnal Sosial Politik, Pemerintahan dan Hukum* 3, no. 3 (2024).
- Dewi, Arsy Shakila. “Pengaruh Penggunaan Website Brisik.Id Terhadap Peningkatan Aktivitas Jurnalistik Kontributor.” *Komunika* 17, no. 2 (2021).

- Faranza, Fio. "Penerapan Asas *Ultimum Remedium* dalam Penegakan Hukum Pidana Perpajakan di Lingkungan Kanwil Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Barat dan Jambi." Skripsi, Universitas Andalas, 2024.
- Fauzia, Ana, Fathul Hamdani, dan Deva Gama Rizky Octavia. "The Revitalization of the Indonesian Legal System in the Order of Realizing the Ideal State Law." *Progressive Law Review* 3, no. 1 (2021).
- Fitria Virginia, Erja, dan Eko Sopyono. "Pembaharuan Kebijakan Hukum Pidana dalam Upaya Penanggulangan Tindak Pidana Perpajakan." *Jurnal Pembangunan Hukum Indonesia* 3, no. 3 (2021).
- Ginting, Yuni. "Penyelesaian Perkara Pidana di Luar Pengadilan Berdasarkan Asas *Ultimum Remedium*." *The Prosecutor Law Review* 2, no. 1 (2024).
- Ginting, Yuni Priskila. "Penyelesaian Perkara Pidana di Luar Pengadilan Berdasarkan Asas *Ultimum Remedium*." *The Prosecutor Law Review* 2, no. 1 (2024).
- Gultom, Pardomuan. "Analisis Sosiologi Hukum terhadap Kemungkinan dapat Diterapkannya *Restorative Justice* dalam Perkara Tindak Pidana Korupsi di Indonesia." *Al-Hikmah: Jurnal Hukum dan Kemasyarakatan* 3, no. 1 (2022).
- Gunawan Wibisana, Andri. "Tentang Ekor yang Tak Lagi Beracun: Kritik Konseptual atas Sanksi Administratif dalam Hukum Lingkungan di Indonesia." *Jurnal Hukum Lingkungan Indonesia* 6, no. 1 (2020).

- Hamdani, Fathul, Eduard Awang Maha Putra, Dinul Apriliana Akbar, Diah Puji Pangastuti, dan Fathul Khairul Anam. "Fiksi Hukum: Idealita, Realita, dan Problematikanya di Masyarakat." *Primagraha Law Review* 1, no. 2 (2023).
- Hartono, Bambang, Zainudin Hasan, dan Arfanudin Siregar. "Penerapan Sanksi Pidana Terhadap Pelaku Tindak Pidana Perpajakan Secara Bersama-sama (Studi Putusan Nomor: 343/Pid.Sus/2021/PN Tjk)." *Case Law: Journal of Law* 4, no. 1 (2023).
- Indawati, Yana, Teddy Prima Anggriawan, dan Pusaka Bintang Sakti. "Pengaruh Reformasi Perpajakan terhadap Kepatuhan Wajib Pajak di Indonesia." *UNES Law Review* 6, no. 3 (2024).
- Komaling, Yoshua Imanuel, Tommy M. R. Kumampung, dan Diana R. Pangemanan. "Penegakan Hukum terhadap Wajib Pajak yang Melakukan Tindak Pidana Pajak Menurut Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007." *Lex Crimen* 10, no. 6 (2021).
- Kusuma, Ariska Cesar Divian Candra, Kartika Youri Widodo, dan Mustofa Ponco Wibowo. "Dualisme Pengaturan Sanksi Terhadap Wajib Pajak berdasarkan Undang-Undang Ketentuan dan Tata Cara Umum Perpajakan." *Rawang Rencang: Jurnal Hukum Lex Generalis* 6, no. 8 (2025).
- Machmud, Syahrul. "Tindakan Preventif dan Represif Non-Yustisial Penegakan Hukum Administrasi oleh Eksekutif." *Jurnal Hukum Media Justitia Nusantara* 7, no. 2 (2017).

- Neltje, Jeane, dan Indrawieny Panjiyoga. "Nilai-Nilai yang Tercakup di Dalam Asas Kepastian Hukum." *INNOVATIVE: Journal Of Social Science Research* 3, no. 5 (2023).
- Noorsanti, Inggal Ayu, dan Ristina Yudhanti. "Kemanfaatan Hukum Jeremy Bentham Relevansinya dengan Kebijakan Pemerintah melalui Bantuan Langsung Tunai Dana Desa." *Sultan Jurisprudence: Jurnal Riset Ilmu Hukum* 3, no. 2 (2023).
- Nugroho, Alifianissa Puspaningtyas. "Restorative Justice: Terwujudnya Asas Keadilan dan Asas Kepastian Hukum Pada Instansi Kepolisian." *Recidive: Jurnal Hukum Pidana dan Penanggulangan Kejahatan* 12, no. 2 (2023).
- Nur Hari Susanto, Sri. "Karakter Yuridis Sanksi Hukum Administrasi: Suatu Pendekatan Komparasi." *Administrative Law and Governance Journal* 2, no. 1 (2019).
- Pratiwi, Endang, Theo Negoro, dan Hassanain Haykal. "Teori Utilitarianisme Jeremy Bentham: Tujuan Hukum Atau Metode Pengujian Produk Hukum?" *Jurnal Konstitusi* 19, no. 2 (2022).
- Ridwan, Muhammad. "Evaluasi Penerapan Sistem Self Assessment dalam Penerimaan PPh Pasal 21 Tentang Wajib Pajak Orang Pribadi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majalaya." *Prosiding Seri Parktikum Ilmu-Ilmu Sosial-Politik* 1, no. 1 (2024).
- Rusdiana, Emmilia. "Pemenuhan Perumusan dan Penyelenggaraan Hukum Pidana pada Pelanggaran Pajak demi Pencapaian Tujuan Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan." *Jurnal Suara Hukum* 4, no. 1 (2022).

Rustiyaningsih, Sri. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan Wajib Pajak."

*Widya Warta* 2, no. 2 (2013).

Safitri, Eka Ayu, Ratih Damayanti, dan Tri Sulistiyono. "Batasan dan Mekanisme

Penerapan Sanksi Pidana Perpajakan di Indonesia dalam Perspektif Asas Ultimum Remedium." *Jurnal Hukum Statuta* 4, no. 3 (2025).

Siberonta, Michail Wiliem's, dan Manoras Taraja. "Problematika Implementasi

Peraturan Daerah Kabupaten Karo Nomor 3 Tahun 2012 tentang Pajak Daerah." *NOMMENSEN JOURNAL OF LEGAL OPINION* 1, no. 1 (2020).

Sinaga, Henry D. P., dan Anton Hartanto. "Preliminary Evidence Audit and Tax

Assessment Notice in the Responsive Law Perspective." *Scientia Business Law Review* 1, no. 2 (2022).

Siregar, Angelos Gogo. "Implementasi Asas Ultimum Remedium Terhadap

Penerapan Sanksi Pidana Dalam Undang-Undang Administratif." *INOVATIVE: Journal Of Social Science Research* 3, no. 4 (2023).

Sitompul, Rina Melati, dan Andi Maysarah. "Asas Ultimum Remedium dalam

Putusan Pidana Anak dalam Menciptakan Keadilan Restoratif Justice." *JCH (Jurnal Cendekia Hukum)* 7, no. 1 (2021).

Sofa, Regina Reshi Maharani, dan Titin Nurfatlah. *Penerapan Asas Ultimum*

*Remedium dalam Tindak Pidana Perpajakan (Studi Kasus Di Kanwil Djpp Nusa Tenggara)*. 3, no. 1 (2025).

Suharsono, Agus, dan Nanik Prasetyoningsih. "Solusi Mengatasi Dualitas

Pengaturan Sanksi Administrasi atau Sanksi Pidana dalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan." *Jurnal Yuridis* 10, no. 1 (2023).

Tamelab, Vinsensius, Maria Viviana Ero Payon, dan Benediktus Peter Lay.

“Kepastian Hukum Hak Atas Tanah Bagi Warga Baru di Lokasi Perumahan Resettlemen Kelurahan Naiboanat Kecamatan Kupang Timur Kabupaten Kupang.” *Student Scientific Creativity Journal* 1, no. 5 (2023).

Tawang, Dian Adriawan. “Penerapan Asas Ultimum Remedium Dalam Ketentuan Hukum Pidana Lingkungan Di Indonesia.” *Supremasi Hukum* 16, no. 1 (2020).

Warsokusumo, Brigita Sandyandika. “Pelaksanaan Prinsip Una Via dalam Upaya Pemulihan Kerugian Investor: Studi Perbandingan dengan Singapura dan Malaysia.” *Jurnal Hukum dan Kewarganegaraan* 12, no. 10 (2025).

Yofiza, Idandi Limbong, Nurul Kholis, Ahmad Syahbudin Ritonga, Reza Sahputra Panyalai, dan Raja Muhammad Fahreza. “Implementasi Pendekatan Follow The Money Dalam Tindak Pidana Pencucian Uang (TPPU) Dari Sisi Penegakan Hukum Di Indonesia.” *Jaksa: Jurnal Kajian Ilmu Hukum dan Politik* 3, no. 1 (2025).

Yonani, Yonani. “Modus Operandi Tindak Pidana Penggelapan Pajak di Indonesia.” *Disiplin : Majalah Civitas Akademika Sekolah Tinggi Ilmu Hukum Sumpah Pemuda* 29, no. 4 (2023).

## **Wawancara**

Wawancara prapenelitian dengan Bapak Muh. Wachid Nasrullah dan Angga Bayu Antari Putra, selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta, Tanggal 25 Maret 2025

Wawancara dengan Bapak Muh. Wachid Nasrullah, selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta, Tanggal 26 Januari 2026

Wawancara dengan Bapak Muh. Wachid Nasrullah, selaku Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS) di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Daerah Istimewa Yogyakarta, Tanggal 28 Januari 2026

