

# PENERAPAN HAK PREFEREN ATAS PENAGIHAN PAJAK DI INDONESIA

## APPLICATION OF TAX COLLECTION PREFERENT RIGHTS IN INDONESIA



**MUHAMMAD IQBAL NUR**

**B012212010**



**PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU HUKUM**

**FAKULTAS HUKUM**

**UNIVERSITAS HASANUDDIN**

**MAKASSAR**

**2024**

**PENERAPAN HAK PREFEREN ATAS PENAGIHAN PAJAK  
DI INDONESIA**

***APPLICATION OF TAX COLLECTION PREFERENT RIGHTS  
IN INDONESIA***

**MUHAMMAD IQBAL NUR**

**B012212010**



**PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU HUKUM**

**FAKULTAS HUKUM**

**UNIVERSITAS HASANUDDIN**

**MAKASSAR**

**2024**

**TESIS**  
**PENERAPAN HAK PREFEREN ATAS PENAGIHAN PAJAK DI**  
**INDONESIA**

Disusun dan diajukan oleh

**MUHAMMAD IQBAL NUR**  
**B012212010**

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka  
Penyelesaian Studi Program Magister Ilmu Hukum  
Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin  
Pada tanggal 15 Agustus 2024  
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

**Menyetujui**

**Pembimbing Utama**



Prof. Dr. Achmad Ruslan, S.H.,M.H.  
NIP. 19570101 198601 1 001

**Pembimbing Pendamping**



Dr. Naswar, S.H.,M.H.  
NIP. 19730213199802 1 001

**Ketua Program Studi**



Prof. Dr. Hasbir Paserangi, SH.,M.H.  
NIP. 197007081994121001



**Dekan Fakultas Hukum**



Prof. Dr. Hamzah Halim, S.H.,M.H.,M.A.P  
NIP.197312311999031003

## PERNYATAAN KEASLIAN

Nama : Muhammad Iqbal Nur

NIM : B012212010

Program Studi : Magister Ilmu Hukum

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa penulisan tesis yang berjudul **"Penerapan Hak Preferen atas Penagihan Pajak di Indonesia"** adalah benar-benar karya saya sendiri, bukan merupakan pengambilan tulisan atau pemikiran orang lain dan hal yang bukan karya saya dalam penulisan tesis ini diberi tanda *citasi* dan ditunjukkan dalam daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari terbukti atau dapat dibuktikan bahwa sebagian atau keseluruhan isi Tesis ini hasil karya orang lain atau dikutip tanpa menyebut sumbernya, maka saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan sesuai peraturan Menteri Pendidikan Nasional Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2010 dan Peraturan Perundang-undangan yang berlaku.

Makassar, 27 Agustus 2024

Yang Membuat Pernyataan,



Muhammad Iqbal Nur

## KATA PENGANTAR



*Assalaamu'Alaikum Warahmatullaahi Wabarakaatuh.*

Puji syukur senantiasa penulis panjatkan kehadiran Allah Subhaanahu Wa Ta'aala atas segala nikmat, karunia serta hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan Tesis dengan judul "**Penerapan Hak Preferen atas Penagihan Pajak Pajak di Indonesia**" sebagai persyaratan bagi mahasiswa Universitas Hasanuddin Makassar untuk memperoleh gelar Magister Hukum pada jenjang Strata Dua (S2) Universitas Hasanuddin. Shalawat serta salam tak lupa penulis kirimkan kepada *Rasulullah Shallallaahu 'Alaihi Wasallam*, beserta keluarga dan sahabat- sahabatnya.

Terselesaikannya Tesis ini tidak terlepas dari bimbingan, arahan, bantuan serta doa dari berbagai pihak baik itu orang tua, saudara, keluarga dan teman-teman. Maka dari itu penulis persembahkan Tesis ini untuk orang tua penulis, terima kasih yang tak terhingga kepada kedua orang tua tersayang **Muh. Husein** dan **Harjuning K, S.Ag.** yang dengan penuh kesabaran serta kasih sayang merawat, membesarkan dan tiada hentinya memberikan semangat serta nasihat kebaikan kepada penulis dalam berproses memperoleh ilmu pengetahuan. Seluruh pencapaian penulis tidak terlepas dari peran orang tua penulis yang tiada hentinya memanjatkan doa serta memberikan semangat serta dukungannya. Tak

lupa pula kepada Saudara dan Saudari penulis, **Fadillah Fazaldin, Muhammad Saddam, dan Adibah Mutia Azzahrah** serta keluarga penulis yang senantiasa memberikan doa dan semangat dalam menyelesaikan pendidikan hingga sekarang ini.

Peneliti dalam menyusun Tesis ini, tentu menghadapi berbagai kendala, namun dapat terselesaikan dengan baik karena bimbingan serta masukan dari Pembimbing. Karena itu, izinkan Peneliti mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada bapak **Prof. Dr. Achmad Ruslan, S.H, M.H.** (selaku Pembimbing Utama) dan bapak **Dr. Naswar, S.H., M.H.** (selaku Pembimbing Pendamping) yang dengan penuh keikhlasan dan kesabaran memberikan banyak bimbingan, arahan, perhatian dan masukan pemikiran yang sangat berharga dalam tesis ini. Melalui kesempatan kali ini penulis juga mengucapkan terima kasih yang sebanyak-banyaknya serta rasa hormat sebesar-besarnya kepada:

1. Bapak **Prof. Dr. Ir. Jamaluddin Jompa, M.Sc.** selaku Rektor Universitas Hasanuddin beserta jajarannya;
2. Bapak **Prof. Dr. Hamzah Halim, S.H., M.H., M.A.P.** selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin;
3. Bapak **Prof. Dr. Hasbir Paserangi, S.H., M.H.** selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum Universitas Hasanuddin;
4. Tim Penilai bapak **Prof. Dr. Abdul Razak, S.H., M.H.**, bapak **Dr. Romi Librayanto, S.H., M.H.**, dan ibu **Dr. Andi Bau Inggit AR, S.H., M.H.**, atas segala masukan dan sarannya demi perbaikan dan penyempurnaan Tesis ini;

5. Para Dosen serta segenap Civitas Akademik Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin yang penulis tidak dapat sebutkan satu persatu, terima kasih atas didikannya sehingga penulis dapat menyelesaikan studi Magister di Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin;
6. Seluruh Staf Akademik dan Kemahasiswaan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin yang telah banyak membantu penulis baik semenjak proses perkuliahan hingga pengurusan Tesis ini;
7. Kepada orang yang paling banyak membantu selama perkuliahan yakni, **Adzra Fauziah Rauf S.H., M.H.** yang telah setia menemani penulis selama proses penyelesaian Tesis ini;
8. Kepada sahabat serta rekan sejawat Noun.pic yakni **Muhammad Achmad Muhammad S.E., M.E.; Muhammad Nur Faiz S.T.; Arbi Alizar S.E; Ahmad Surkati S.E;** yang senantiasa menemani penulis dalam menjalani keseharian serta sangat membantu penulis dalam proses penyusunan Tesis ini;
9. Kepada sahabat Pantikos Rehab yakni **Hamka, S.H.; Muhammad Ashar Fachri, S.H.; Iqbal, S.H.; Muhammad Alfian, S.H.; Walid Subuh, S.H.; Muhammad Adam Ferdiansyah, S.H., dan Muhammad Fariz, S.H.** yang senantiasa menemani penulis dalam menjalani keseharian serta sangat membantu penulis dalam proses penyusunan Tesis ini;
10. Untuk teman-teman angkatan **Magister Ilmu Hukum 2021 Akhir** yang tidak bisa penulis sebutkan satu persatu;

11. Kepada seluruh pihak yang telah membantu penulis dalam proses penyelesaian Tesis ini, yang tidak bisa penulis sebutkan satu persatu.

Semoga Allah Subhaanahu Wa Ta'aala senantiasa membalas segala doa, kebaikan serta pengorbanan tulus yang telah diberikan dengan kebaikan pula. Akhir kata, semoga karya tulis ini dapat bermanfaat bagi kita semua, terutama dalam hal pengembangan ilmu pengetahuan khususnya ilmu hukum di Indonesia

*Wassalaamu'Alaikum Warahmatullaahi Wabarakaatuh.*

Makassar, 15 Agustus 2024

Penulis

Muhammad Iqbal Nur

## **ABSTRAK**

**MUHAMMAD IQBAL NUR (B012212010).** *PENERAPAN HAK PREFEREN ATAS PENAGIHAN PAJAK DI INDONESIA.* Dibimbing oleh **Achmad Ruslan** dan **Naswar**.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pelaksanaan hak preferen penagihan pajak terhadap hukum pajak di Indonesia dan untuk mengetahui faktor apa saja yang mempengaruhi pelaksanaan hak preferen terhadap hukum pajak di Indonesia.

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian hukum normatif. Penelitian ini menggunakan bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Pengumpulan bahan hukum dilakukan melalui penelitian pustaka dan peraturan perundang-undangan. Bahan hukum yang diperoleh disusun secara sistematis dan dianalisis menggunakan metode kualitatif.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa (1) Pelaksanaan hak preferen penagihan pajak dimulai sejak debitor dinyatakan dalam keadaan insolvensi hingga paling lambat 2 bulan setelah dimulainya keadaan insolvensi. Dengan demikian kesempatan kreditor preferen harus melaksanakan hak eksekutorialnya hanya dalam waktu 2 bulan. Namun apabila telah lewat batas waktu yang telah ditentukan eksekusi tidak terpenuhi maka kreditor harus menyerahkan barang yang menjadi agunan kepada kurator untuk selanjutnya dijual di depan umum ataupun dilakukan dengan izin Hakim Pengawas, tanpa mengurangi hak pemegang hak tersebut untuk memperoleh hasil penjualan agunan tersebut. (2) Faktor yang mempengaruhi pelaksanaan hak preferen penagihan pajak yaitu: Keterlambatan DJP untuk mengetahui informasi kalau ada Wajib Pajak yang akan pailit, mengakibatkan upaya penagihan menjadi panjang; Pengaturan hak mendahului pada UU Perpajakan dibatasi oleh waktu, yang dapat dijadikan dasar oleh Kurator dan Hakim Pengawas untuk menentukan besarnya utang pajak dalam pembagian budel kepailitan; Adanya peran Kurator dalam pelunasan utang pajak Wajib Pajak pailit, yang mempunyai dasar pertimbangan dalam membagikan hasil penjualan harta pailit. Dalam menagih utang pajak WP Pailit hak mendahului negara berdasarkan UU Perpajakan berbenturan dengan hak mendahului Undang-undang lain; dan Penagihan utang pajak Wajib Pajak pailit harus mengikuti proses kepailitan, sehingga menyebabkan utang pajak dipersamakan dengan utang perdata lainnya.

**Kata Kunci: Hak Preferen, Penagihan Pajak, Hukum Pajak**

## **ABSTRACT**

**MUHAMMAD IQBAL NUR (B012212010).** *Application of Tax Collection Preferent Rights in Indonesia.* Supervised by **Achmad Ruslan** and **Naswar**.

*This research aimed to analyze the implementation of preferential tax collection rights regarding tax law in Indonesia and to find out what factors influence the implementation of preferential rights on tax law in Indonesia.*

*The research type used was normative legal research. This research used primary and secondary legal materials. The collection of legal materials is carried out through library research and statutory regulations. The legal materials obtained were compiled systematically and analyzed using qualitative methods.*

*The research results show that (1) The implementation of preferential tax collection rights begins from the time the debtor is declared insolvent until no later than two months after the start of the insolvency state. Thus, the opportunity for preferred creditors to exercise their executorial rights is only within two months. However, if the specified deadline for execution has not been met, the creditor must hand over the goods which are collateral to the curator for further sale in public or with the permission of the Supervisory Judge, without reducing the right of the right holder to obtain the proceeds from the sale of the collateral. (2) Factors that influence the implementation of tax collection preferential rights are Tax Directorate General's delay in finding out information if a Taxpayer is going bankrupt, resulting in lengthy collection efforts; The regulation of pre-emptive rights in the Tax Law is limited by time, which can be used as a basis by the Curator and Supervisory Judge to determine the amount of tax debt in the distribution of bankruptcy debts; There is a role for the Receiver in paying off the tax debt of the bankrupt taxpayer, which has a basic consideration in distributing the proceeds from the sale of the bankrupt's assets. In collecting tax debts from bankrupt taxpayers, the state's preemptive rights based on the Taxation Law conflict with the preemptive rights of other laws and the Collection of tax debts of bankrupt taxpayers must follow the bankruptcy process, thereby causing tax debts to be equated with other civil debts.*

**Keywords: Preferential Rights, Tax Collection, Tax Law**

## DAFTAR ISI

<b>HALAMAN JUDUL</b> .....	Kesalahan! Bookmark tidak ditentukan.
<b>LEMBAR PERSETUJUAN</b> .....	<b>ii</b>
<b>PERNYATAAN KEASLIAN</b> .....	Kesalahan! Bookmark tidak ditentukan.
<b>KATA PENGANTAR</b> .....	<b>v</b>
<b>ABSTRAK</b> .....	<b>ix</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>x</b>
<b>DAFTAR ISI</b> .....	<b>xi</b>
<b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....	<b>1</b>
A. Latar Belakang Masalah .....	1
B. Rumusan Masalah.....	12
C. Tujuan Penelitian .....	12
D. Manfaat Penelitian .....	12
E. Orisinalitas Penelitian .....	13
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA</b> .....	<b>17</b>
A. Tinjauan Tentang Pajak.....	17
1. Definisi Pajak .....	17
2. Definisi Hukum Pajak.....	20
3. Kedudukan Hukum Pajak .....	21
4. Tugas dan Sasaran Hukum Pajak.....	21
5. Fungsi Pajak .....	22
6. Dasar-dasar Perpajakan.....	24
B. Jenis-jenis Pajak.....	27

C. Jenis-jenis Hukum Pajak .....	30
D. Peradilan atas Hukum Pajak .....	33
E. Jenis-jenis Asas Preperensi Hukum .....	35
F. Sengketa Pajak.....	43
G. Asas-asas Pemungutan Pajak.....	45
H. Istilah-istilah Pajak .....	48
I. Kekhususan Hukum Pajak Dibanding Hukum Lain di Indonesia.	56
J. Pengertian Hak Preferen .....	59
K. Pengertian Penagihan Pajak .....	60
N. Kerangka Pemikiran .....	71
O. Bagan Kerangka Pikir .....	72
P. Definisi Operasional.....	73
<b>BAB III METODE PENELITIAN .....</b>	<b>78</b>
A. Jenis Penelitian.....	78
B. Metode Pendekatan.....	78
C. Sumber Data.....	79
D. Teknik Pengumpulan Data .....	80
E. Metode Analisis Data.....	80
<b>BAB IV PEMBAHASAN .....</b>	<b>81</b>
A. Pelaksanaan Hak Preferen Penagihan Pajak .....	81
B. Faktor yang Mempengaruhi Pelaksanaan Hak Preferen Penagihan Pajak .....	95

<b>BAB V PENUTUP.....</b>	<b>103</b>
A. Kesimpulan.....	103
B. Saran .....	104
<b>DAFTAR PUSTAKA.....</b>	<b>105</b>



## BAB I

### PENDAHULUAN

#### A. Latar Belakang Masalah

Munculnya perundang-undangan pidana khusus di luar hukum pidana umum terjadi disetiap negara. Bagi Negara Indonesia, hal tersebut dimungkinkan dengan adanya Pasal 103 KUHP yang menyatakan bahwa ketentuan yang tercantum dalam Bab I sampai dengan Bab VIII Buku 1 KUHP berlaku juga bagi ketentuan pidana dalam Undang-Undang dan peraturan lain kecuali Undang-Undang menentukan sebaliknya, jadi ketentuan-ketentuan dalam 8 Bab Buku I KUHP itu berlaku juga bagi delik-delik tersebar di luar KUHP itu kecuali jika Undang-Undang ditentukan lain. Artinya, Undang-Undang yang bersangkutan tersebut menentukan aturan-aturan khusus yang menyimpang dari aturan umum.<sup>1</sup>

Pompe seorang ahli hukum pidana Belanda yang pertama membuat gambaran tentang hukum pidana khusus dalam arti luas yang meliputi aspek hukum, baik hukum pidana materiil maupun hukum pidana formil.<sup>2</sup> Ada dua kriteria yang dikemukakan Pompe untuk menunjuk pada pengertian hukum pidana khusus, yaitu orang atau

---

<sup>1</sup>Andi Hamzah, *Delik-Delik Tersebar Di Luar KUHP Dengan Komentar*. (Jakarta: Pradnya Paramita, 1985). Hal.25

<sup>2</sup>Barda Nawawi Arif., *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana* (Bandung: PT. Citra Aditya Bakti, 1996). Hal. 31

pelakunya (subjeknya) yang khusus dan perbuatannya khusus yang dapat diancam pidana.

Berkaitan dengan hukum pidana khusus diatas, Sudarto memberikan pula pengertian tentang istilah Undang-Undang pidana khusus dengan sedikitnya ada 3 Kelompok yang bisa dikualifikasikan, yaitu:<sup>3</sup>

- a. Undang-Undang yang tidak dikodifikasikan, misalnya : Undang-Undang Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, Undang-Undang Tindak Pidana Narkotika, Undang-Undang Tindak Pidana Imigrasi;
- b. Peraturan-peraturan hukum administrasi yang memuat sanksi pidana, misalnya Undang- Undang Pokok Agraria;
- c. Undang-Undang yang memuat hukum pidana khusus (*ius singular, ius speciale*), yang memuat delik-delik untuk kelompok orang tertentu, misalnya : *Wetboek van Militair Strafrecht* (Kitab Undang-Undang Hukum Pidana Tentara), Undang-Undang tentang Pajak Penjualan, Undang-Undang Tindak Pidana Ekonomi;

Pemahaman tentang Hukum pidana khusus dalam berbagai literatur hukum pidana selalu dikaitkan dengan asas "*Lex Specialis derogate Legi Generali*" sebagaimana tercantum dalam Pasal 63 ayat (2) KUHP yang menyebutkan:<sup>4</sup>

---

<sup>3</sup> Sudarto, *Kapita Selekta Hukum Pidana* (Bandung: Alumni Bandung, 1981). Hal. 57

<sup>4</sup>Lamintang, *Hukum Pidana Indonesia* (Bandung: Sinar Baru, 2001). Hal. 15

“Jika suatu perbuatan yang masuk dalam suatu aturan pidana yang umum, diatur pula dalam aturan pidana yang khusus, maka hanya yang khusus itulah yang diterapkan”

Asas hukum pidana mengenai asas *lex Specialis* yang dinamis dan limitatif sifatnya terutama dapat menentukan (1) Undang-Undang khusus mana yang harus diberlakukan diantara dua atau lebih perundang-undangan yang juga bersifat khusus dan (2) Ketentuan mana yang diberlakukan dalam suatu Undang-Undang khusus.<sup>5</sup>

Pajak menurut sejarah dijamin kerajaan dan dimasa merupakan suatu upeti (pemberian secara cuma-cuma) namun sifatnya merupakan suatu kewajiban yang dapat dipaksakan yang harus dilaksanakan oleh rakyat (masyarakat) kepada seorang raja atau penguasa. Pada saat itu, rakyat memberikan upetinya kepada raja atau penguasa berbentuk natura berupa padi, ternak, atau hasil tanaman lainnya seperti pisang, kelapa, dan lain-lain. Pemberian yang dilakukan rakyat saat itu digunakan untuk keperluan atau kepentingan raja atau penguasa setempat dan tidak ada imbalan atau prestasi yang dikembalikan kepada rakyat karena memang sifatnya hanya untuk kepentingan sepihak dan seolah-olah ada tekanan secara psikologis karena kedudukan raja yang lebih tinggi status sosialnya dibandingkan rakyat.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup>Indriyanto Seno Adji., *Korupsi : Kriminalisasi Kebijakan Aparatur Negara?.Makalah Disampaikan Pada Rakernas Asosiasi Pemerintah Provinsi Seluruh Indonesia (AAPSI)*. (Bandung: Bumi Aksara, 2010). Hal. 21

<sup>6</sup>Simbolon, *Tenaga Kerja Dalam Pembangunan* (Jakarta: LP3ES, 2010).58

Pada mulanya pajak belum merupakan suatu pungutan, tetapi hanya merupakan pemberian suka rela atau upeti oleh rakyat kepada raja dalam memelihara kepentingan negara, seperti menjaga keamanan negara terhadap serangan musuh dari luar, membuat jalan untuk umum, membiayai pegawai kerajaan dan sebagainya. Seiring dengan berjalannya waktu, upeti lama kelamaan berubah dari kepentingan negara menjadi kepentingan rakyat, yang digunakan untuk kepentingan umum seperti: pemeliharaan transportasi, pembuatan pertanian, pembangunan sarana sosial dan lain lain. Pajak merupakan salah satu dari gejala sosial yang ada dalam Sebuah Negara, dalam hal ini pajak tidak mungkin ada tanpa adanya masyarakat dalam sebuah negara.<sup>7</sup>

Beberapa fungsi penting pajak, antara lain adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara, pembiayaan kepentingan umum, seperti pembangunan gedung-gedung sekolah, jembatan, jalan umum dan berbagai fasilitas lainnya yang sering kali digunakan oleh masyarakat. Pada dasarnya pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran umum pemerintah dalam menjalankan pemerintahan. Pajak merupakan bagian penting dan tidak dapat dipisahkan dengan hukum, sehingga dalam pembangunan nasional khususnya pembangunan hukum di bidang administrasi negara, hukum pajak merupakan sarana yang penting dalam kerangka menunjang

---

<sup>7</sup>Agus Salim and Haeruddin, 'Dasar-Dasar Perpajakan (Berdasarkan UU & Peraturan Perpajakan Indonesia)', *LPP-Mitra Edukasi*, 2019, 1–459. Hal.34

pemasukan pajak ke kas negara dan menunjang peningkatan pertumbuhan pembangunan ekonomi dan sosial.<sup>8</sup>

Pungutan pajak harus sesuai dengan rasa keadilan dan berkepastian hukum. Pasal 23 A UUD 1945 (amandemen ke-3) mengatur hal tersebut. Pelaksanaan pemungutan pajak yang tidak sesuai dengan undang-undang dapat menimbulkan ketidakadilan pajak Wajib Pajak, dan berpotensi timbulnya sengketa pajak antara wajib pajak dan otoritas pajak. Pengertian sengketa pajak dituangkan dalam pasal 1 butir (5) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut UU PP) Sengketa Pajak adalah sengketa yang timbul dalam bidang perpajakan antara wajib pajak atau penanggung pajak dengan pejabat yang berwenang sebagai akibat dikeluarkannya keputusan yang dapat diajukan banding atau gugatan kepada pengadilan pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk gugatan atas pelaksanaan penagihan berdasarkan undang-undang penagihan pajak dengan surat paksa.<sup>9</sup>

Seperti halnya paradigma yang menyatakan bahwa hukum pajak bersifat *lex specialis* terhadap bidang hukum lainnya telah sekian lama melekat begitu kuat dalam benak penulis. Paradigma yang mengklaim bahwa hukum atau aturan perpajakan harus didahulukan dari bidang hukum lainnya selalu menjadi doktrin. Apabila timbul sengketa

---

<sup>8</sup>Wahyu Kartika Aji and others, 'Penyelesaian Sengketa Pajak Atas Gugatan Dan Sanggahan: Suatu Perspektif Keadilan', *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, 6.1 (2022), 80–88 <<https://doi.org/10.31092/jpi.v6i1.1601>>.

<sup>9</sup>*Ibid.*

pengaturan antara hukum pajak dengan bidang hukum lainnya, maka pandangan klasik yang selalu menyatakan bahwa “pokoknya hukum pajak bersifat lebih khusus, titik”. Oleh karenanya pula dapat disimpulkan, ketika timbul sengketa pajak, satu-satunya badan peradilan yang berwenang untuk memeriksa dan mengadilinya adalah Pengadilan Pajak.

Seiring berjalannya waktu, pandangan tersebut perlahan mulai sirna, beberapa perkara atau sengketa yang diperiksa dan diadili oleh badan peradilan umum melalui Sistem Informasi Penelusuran Perkara (SIPP) dan Sistem Informasi Mahkamah Agung RI (SIMARI) yang dikembangkan oleh Mahkamah Agung. Melalui SIPP dan SIMARI, Ditemukan fakta yang menunjukkan bahwa begitu banyak perkara atau sengketa di bidang perpajakan (sengketa pajak) yang diajukan gugatan oleh para Wajib Pajak atau penanggung pajak melalui badan peradilan selain Pengadilan Pajak, seperti Pengadilan Negeri, Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN), Pengadilan Niaga, Sidang Ajudikasi Keterbukaan Informasi Publik (KIP), bahkan ada pula yang sampai diajukan ke Pengadilan Agama.<sup>10</sup>

Pada umumnya, gugatan diajukan ke Pengadilan Negeri ketika Wajib Pajak menganggap bahwa DJP telah melakukan perbuatan melawan hukum (*onrechtmatige daad*) sebagaimana dimaksud dalam

---

<sup>10</sup>Imam Muhasan, ‘MENAKAR ULANG SPESIALITAS HUKUM PAJAK DALAM LAPANGAN HUKUM DI INDONESIA: Tinjauan Atas Penerapan Kompetensi Absolut Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak’, *JURNAL PAJAK INDONESIA (Indonesian Tax Review)*, 1.1 (2017), 12–22 <<https://doi.org/10.31092/jpi.v1i1.172>>.

Pasal 1365 KUHPerdata; Pihak Ketiga yang melakukan sanggahan atau gugatan intervensi atas kepemilikan barang yang disita oleh DJP; atau Penanggung Pajak yang dikenakan tindakan penyanderaan (*gijzeling*) oleh DJP. Sementara gugatan diajukan ke PTUN, biasanya terkait keabsahan dari suatu putusan (*beschikking*) yang diterbitkan oleh Pejabat TUN c.q. DJP baik menyangkut kewenangan penerbitan maupun prosedur penerbitannya. Gugatan diajukan ke Pengadilan Niaga, biasanya terkait dengan sengketa hak mendahulu DJP atas Boedel Pailit. Untuk sidang ajudikasi Keterbukaan Informasi Publik, biasanya diajukan terkait ijin peminjaman data atau dokumen perpajakan yang menurut ketentuan termasuk dalam klasifikasi rahasia jabatan. Sementara gugatan ke Pengadilan Agama, biasanya terkait dengan keberatan atas harta gono-gini atau harta waris yang dijadikan obyek sita oleh DJP. Tidak jarang pula, oleh Penggugat, DJP hanya diposisikan sebagai pihak Turut Tergugat guna menghindari adanya 'gugatan kurang pihak'.<sup>11</sup>

Pada kenyataannya, meskipun materi gugatan yang diajukan oleh Wajib Pajak merupakan sengketa pajak, seringkali Majelis Hakim pada badan peradilan lain tersebut memutuskan untuk tetap melanjutkan proses pemeriksaan pada pokok perkara dan menolak keberatan atau eksepsi yang diajukan oleh pihak DJP. Argumentasi yang paling sering dikemukakan oleh hakim dalam menolak untuk mengeluarkan putusan sela atas eksepsi yang diajukan oleh DJP adalah bahwa dalam perkara

---

<sup>11</sup>*Ibid.*

*a quo* terdapat suatu irisan atau ‘titik taut’ pengaturan antara hukum pajak dengan lapangan hukum lainnya tersebut. Selain itu, ada juga Majelis hakim yang menyatakan perlunya pendalaman materi sengketa dalam pemeriksaan pokok perkara. Argumentasi lain yang juga seringkali dikemukakan adalah bahwa salah satu tugas hakim adalah untuk menemukan hukum (*rechtsvinding*) atas setiap perkara yang diajukan kepadanya untuk diperiksa dan diadili.<sup>12</sup>

Sejatinya memang, dalam ilmu hukum dikenal adanya asas *lus curia novit*, dimana hakim tidak boleh menolak suatu perkara dengan alasan bahwa ia tidak tahu atau tidak ada hukum yang mengaturnya. Sejalan dengan asas tersebut, Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Pokok-Pokok Kekuasaan Kehakiman juga telah mengatur bahwa pengadilan dilarang menolak untuk memeriksa, mengadili, dan memutus suatu perkara yang diajukan dengan dalih bahwa aturan hukumnya tidak ada atau kurang jelas, melainkan wajib untuk memeriksa dan mengadilinya. Selain itu, dengan mengacu pada Pasal 5 ayat (1) undang-undang yang sama, hakim wajib menggali, mengikuti, dan memahami nilai-nilai hukum dan rasa keadilan yang hidup dalam masyarakat.<sup>13</sup>

Hak preferen merupakan prinsip-prinsip yuridis terkait jaminan hutang yang menyatakan bahwa pada umumnya pihak kreditor yang telah diberi jaminan kredit oleh debitor akan mempunyai hak atas

---

<sup>12</sup>*Ibid.*

<sup>13</sup>*Ibid.*

jaminan pelunasan utang tersebut, yang berarti harus didahulukan dari para pihak kreditor lainnya.<sup>14</sup>

Maka dalam hal ini, negara mempunyai mempunyai wewenang untuk melakukan penagihan pajak secara persuasif maupun secara represif. Hak istimewa yang melekat pada negara terhadap pemungutan utang pajak yang dikenal dengan hak preferensi yaitu hak mendahulu dalam pemenuhan utang pajak, seperti yang diatur dalam Undang - Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (selanjutnya disebut UU KUP), Pasal 21 ayat (1) yang berbunyi “Negara mempunyai hak mendahulu untuk utang pajak atas barang-barang milik penanggung pajak”.<sup>15</sup>

Kedudukan antara pemegang hak preferen dengan hak mendahulu negara dengan lebih mendahulukan hak mendahulu negara dalam hal ini adalah penagihan pajak yang merupakan tagihan publik yang telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 19 tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak, dan juga terdapat pada Pasal 21 Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.<sup>16</sup>

---

<sup>14</sup> Fuady Munir, *Hukum Jaminan Utang* (Jakarta: PT. Gelora Aksara Pertama, 2013).

<sup>15</sup> Putri Kemala Sari, ‘Tinjauan Yuridis Mengenai Penerapan Hak Mendahulu (Preferen) Dalam Penagihan Utang Pajak Pada Kasus Kepailitan (Studi Kasus Putusan Mahkamah Agung Nomor 168 PK/Pdt.Sus/2012)’, *Journal of Chemical Information and Modeling*, 44.8 (2011), 1689–99.

<sup>16</sup> S Maryam, ‘Kedudukan Direktorat Jenderal Bea Dan Cukai Sebagai Kreditor Pemegang Hak Preferen (Analisis Putusan Mahkamah Agung Nomor 516K/Pdt. Sus-Pailit/2015)’, *Repository.Uinjkt.Ac.Id*, 2016 <<http://repository.uinjkt.ac.id/dspace/handle/123456789/41419>>.

Contoh kasus yang pernah terjadi di Indonesia yaitu Putusan Nomor 41/PUU-XVIII/2020 yang mana Pemohon dalam kedudukannya sebagai perseorangan warga Negara Indonesia yang tidak lagi mempunyai hak mengurus (atau kehilangan hak mengurus) PT. *United Coal* Indonesia (selanjutnya disebut “PT. UCI”) semenjak perseroan tersebut dinyatakan “pailit dengan segala akibat hukumnya” berdasarkan Putusan Pengadilan Niaga Jakarta Nomor 11/Pdt.Sus/Pembatalan Perdamaian/2015/ PN.Niaga.Jkt.Pst.juncto Nomor 55/Pdt.Sus/PKPU/2014/PN.Niaga.Jkt.Pst. juncto Nomor 32/Pdt.Sus.Pailit/2014/ Pn.Niaga.Jkt.Pst., tanggal 24 November 2015; (Bukti P-3) yang berakhir dengan amar putusan penolakan permohonan pemohon untuk seluruhnya.<sup>17</sup>

Adapula kasus yang pernah terjadi pada PT Liman International Bank vs. PT. Wahana Pandugraha mengenai Upaya penagihan pajak oleh kantor pelayanan pajak melalui mekanisme kepailitan yang mana permasalahan garis besarnya adalah dimana salah satu kreditur dalam kasus tersebut merupakan Kantor Pajak. Dalam kasus tersebut Kantor Pajak dianggap tidak mempunyai wewenang untuk mengajukan permohonan pailit karena kualitasnya sebagai kreditur preferen, namun sebenarnya Kreditur Preferen mempunyai hak mengajukan

---

<sup>17</sup>Situs

[https://mkri.id/public/content/persidangan/putusan/putusan\\_mkri\\_7294.pdf](https://mkri.id/public/content/persidangan/putusan/putusan_mkri_7294.pdf). Diakses pada Tanggal 19 Maret 2024.

permohonan pailit tanpa kehilangan hak jaminannya dan haknya untuk didahulukan.<sup>18</sup>

Adapun penelitian sebelumnya memang belum ada yang membahas mengenai asas *Lex Consumen Derogat Legi Consumte* terhadap spesialisitas hukum pajak, akan tetapi lebih kepada pembahasan bagaimana penegakan hukum dalam sengketa pajak.

Seperti penelitian yang dilakukan oleh Sarwirini (2014) yang berjudul “Implementasi *Restorative Justice* dalam Penegakan Hukum Pajak” yang menyatakan bahwa filosofi dan prinsip-prinsip *restorative justice* secara proporsional melandasi pengaturan dan pelaksanaan penegakan hukum pajak dibandingkan dengan prinsip-prinsip represif atau *retributive justice* sehingga berimplikasi terhadap peningkatan pendapatan negara dari sektor pajak serta sekaligus tercapainya perlindungan wajib pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Imam Muhasan (2017) yang berjudul “Menakar Ulang Spesialitas Hukum Pajak dalam Lapangan Hukum Di Indonesia” yang menyatakan bahwa spesialisitas Hukum Pajak dalam hal ini terkait kompetensi absolut Pengadilan Pajak, tetap dapat diterapkan (*enforceable*) melalui penerapan asas *lex specialis sistematicis* dan *lex consumens derogate legi consumptae* yang merupakan derivat dari asas *lex specialis derogate legi generali*.

Berdasarkan uraian diatas, penulis membatasi hal yang akan dibahas yang mana pokok bahasan dalam tesis ini hanya mengenai

---

<sup>18</sup>Situs <https://lib.ui.ac.id/detail?id=20437115&lokasi=lokal>. Di akses pada Tanggal 19 Maret 2024.

Hukum Pajak sehingga penulis mengangkat judul tesis ini yakni **“Penerapan Hak Preferen atas Penagihan Pajak di Indonesia”**.

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah dipaparkan di atas maka dalam penulisan tesis ini dirumuskan suatu masalah yakni :

1. Bagaimana pelaksanaan hak preferen atas penagihan pajak di Indonesia?
2. Faktor apa saja yang mempengaruhi pelaksanaan hak preferen atas penagihan pajak di Indonesia?

## **C. Tujuan Penelitian**

Adapun tujuan penulisan tesis ini yakni :

1. Untuk mengevaluasi pelaksanaan hak preferen atas penagihan pajak terhadap hukum di Indonesia
2. Untuk mengevaluasi faktor-faktor yang mempengaruhi pelaksanaan hak preferen penagihan pajak terhadap hukum pajak di Indonesia.

## **D. Manfaat Penelitian**

Adapun manfaat yang dapat diperoleh dengan adanya penulisan tesis ini dapat dibagi menjadi dua, sebagai berikut:

1. Manfaat Teoritis

Secara teoritis hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi teoritik dalam pengembangan teori, konsep, dan asas

hukum mengenai hak preferen penagihan pajak terhadap hukum pajak di Indonesia.

## 2. Manfaat Praktis

Manfaat praktis dari penelitian ini yaitu untuk menambah pengetahuan mengenai penerapan hak preferen penagihan pajak terhadap hukum pajak di Indonesia.

## E. Orisinalitas Penelitian

Penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian yang dilakukan yaitu:

1. Jurnal ilmiah “Tinjauan Hukum Penerapan Hak Mendahului Utang Pajak dalam Perkara Kepailitan PT Industries Badja Garuda Berdasarkan Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 Tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang” oleh Siti Fatimah Citra Nurislamiati, 2022.

Penelitian ini membahas penerapan hak mendahului utang pajak dalam perkara kepailitan PT Industries Badja Garuda berdasarkan Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini merupakan penelitian yuridis normatif. Berdasarkan hasil penelitian, peneliti menyimpulkan bahwa penerapan hak mendahului atas utang pajak dalam kepailitan PT IBG tidaklah dapat dilaksanakan. Hal ini didasarkan pada Pasal 2k1 ayat (4) dan (5) UU KUP serta Kurator PT IBG selaku pihak yang melakukan pengurusan dan/ atau pemberesan terhadap harta pailit

PT IBG tidaklah dapat dimintakan pertanggungjawaban dalam penyelesaian sisa utang pajak terkait pailit PT IBG karena tanggung jawab kurator dalam kapasitasnya adalah hanya melunasi kewajiban debitor yang pemenuhannya dibebankan kepada harta pailit. Selain itu, tindakan Kurator dengan memasukkan utang pajak Debitor Pailit kedalam daftar tagihan konkuren telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

2. Jurnal Penegakan Hukum Indonesia (JPHI) “Sinkronisasi Hukum Utang Pajak Sebagai Kreditor Preferen dalam Proses Kepailitan” oleh Litari Elisa Putri dan St. Laksanto Utomo, 2020

Penelitian ini membahas bagaimana hak mendahului negara atas Pajak sebagai Kreditor Preferen terhadap utang debitor yang dinyatakan pailit dan sinkronisasi pengaturan hukum pajak sebagai kreditor istimewa dalam ketentuan yang diatur dalam hukum Kepailitan . Penelitian ini menggunakan metode penelitian hukum normatif. Hasil penelitian ini pertama Negara memiliki hak mendahului atas utang dan barang penanggung pajak yang dinyatakan pailit berupa bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak. Namun dalam praktiknya kreditor buruh dan kreditor separatis juga memiliki hak mendahului atas utang debitor pailit. Kedua, menunjukkan adanya ketidaksinkronan terkait pengaturan hukum pajak dan hukum kepailitan atas utang pajak sebagai kreditor preferen yang mempunyai hak istimewa untuk didahulukan daripada kreditor lainnya atas utang debitor pailit.

3. Jurnal ilmiah dengan judul penelitian “Hak Preferen atas Penagihan Utang Pajak dalam Perspektif Hukum Ekonomi Syari’ah” oleh Haryati, Siti Rochmiyatun, dan Syafran Afriansyah, 2019.

Hasil penelitian menyimpulkan bahwa kedudukan hak preferen negara atas penagihan utang pajak mendapatkan kedudukan yang diutamakan atau didahulukan, yang mana melebihi dari kreditur preferen lainnya. Ketika Wajib Pajak memiliki kreditur yang sama-sama memiliki hak preferen maka hak preferen negara atas penagihan utang pajak paling istimewa karena memiliki fasilitas untuk didahulukan pembayarannya. Dalam hukum ekonomi syari’ah, mengenai kedudukan hak preferen negara atas penagihan utang pajak didahulukan pembayarannya. Skala prioritas terhadap didahulukannya pembayaran utang pajak yang dimiliki oleh negara melebihi daripada pembayaran terhadap utang pribadi. Hal tersebut dikarenakan hasil dari pembayaran pajak tersebut digunakan untuk kemashlahatan orang banyak.

4. Jurnal ilmiah “Tinjauan Yuridis Mengenai Penerapan Hak Mendahulu (Preferen) dalam Penagihan Utang Pajak pada Kasus Kepailitan (Studi Kasus Putusan Mahkamah Agung Nomor 168 PK/PDT.Sus/2012)” oleh Putri Kemala Sari.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengkaji bagaimana pengenalan pemberian Hak Milik Negara atas utang pajak oleh Wajib Pajak. Metode yang digunakan adalah metode pendekatan yuridis normatif dengan spesifikasi penelitian deskriptif analitis. Hasil

penelitian menunjukkan bahwa berdasarkan analisis yang penulis lakukan terhadap Putusan Mahkamah Agung Nomor 168 PK/Pdt.Sus/2012 dalam perkara kepailitan, ditegaskan bahwa belum tentu ketentuan Pasal 21 ayat (1) UU KUP memberikan ruang sebesar-besarnya kepada negara sebagai badan yang mempunyai kedudukan istimewa untuk menerima pengurangan pajak oleh wajib pajak.

Berdasarkan pada studi literatur yang dilakukan penulis terhadap beberapa penelitian yang telah ada, maka fokus penelitian yang dikaji dalam penelitian ini adalah penerapan hak preferen dan penagihan pajak terhadap spesialisitas hukum pajak di Indonesia. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian hukum normatif (*normative law research*) menggunakan studi kasus normatif berupa produk perilaku hukum dengan metode pendekatan peraturan perUndang-Undangan (*statue approach*).

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Tinjauan Tentang Pajak

##### 1. Definisi Pajak

Pajak, iuran rakyat kepada kas negara (peralihan kekayaan dari sektor partikelir ke sektor pemerintah) berdasarkan undangundang (dapat dipaksakan) dengan tiada mendapatkan jasa timbal (*tegen prestatie*) yang langsung dapat ditunjuk dan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum (*publiekeuitgaven*) dan yang digunakan sebagai alat pencegah atau pendorong untuk mencapai tujuan yang ada diluar bidang keuangan <sup>19</sup>. Dalam perkembangannya di sektor perpajakan dewasa ini ternyata tidak melulu dalam pembayaran pajak hanya terbatas beralihnya kekayaan sector partikelir ke sektor pemerintah, karena dalam UU Pajak Penghasilan di Indonesia yang menjadi subyek pajak bukan terbatas sektor swasta tetapi ada juga subyek pajak yang berasal dari sektor non-swasta ( Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan Badan Usaha Milik Daerah (BUMD)).

Dalam Undang Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang perubahan ketiga UU Nomor 6 tahun 1983 yakni Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dinyatakan bahwa pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh Orang Pribadi atau Badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang Undang dengan tidak mendapatkan

---

<sup>19</sup>Rochmat Soemitro, *Dasar-Dasar Hukum Pajak Dan Pajak Pendapatan* (Jakarta: Eresco, 2000). Hal. 7

imbangan langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Dari pengertian tersebut dapat ditarik kesimpulan tentang ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak:

- a. dipungut oleh negara (baik pemerintah pusat maupun daerah). Iuran tersebut berupa uang yang dipungut disebabkan suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang memberikan manfaat tertentu bagi seseorang.
- b. dipungut/dipotong berdasarkan dengan kekuatan Undang Undang serta aturan pelaksanaannya.
- c. dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontra prestasi langsung dan dapat ditunjuk.
- d. diperuntukkan bagi pengeluaran pembayaran pemerintah yang bermanfaat bagi kemakmuran rakyat.

Disamping pemungutan pajak, pemerintah juga melakukan berbagai pungutan lain, yaitu retribusi, sumbangan, bea, dan cukai.

- a. Retribusi adalah iuran kepada pemerintah daerah yang dapat dipaksakan dan memperoleh jasa timbal balik secara langsung dan dapat ditunjuk. Contoh tiket masuk objek wisata.
- b. Sumbangan ialah iuran kepada pemerintah yang tidak dapat dipaksakan yang ditujukan kepada golongan tertentu dan dimanfaatkan untuk golongan tertentu pula contoh: sumbangan bencana alam.
- c. Bea adalah pungutan yang dikenakan atas suatu kejadian atau perbuatan yang berupa lalu lintas barang dan perbuatan lainnya

berdasarkan peraturan perundang-undangan. Contoh: bea masuk, bea keluar dan bea balik nama.

- d. Cukai adalah pungutan yang dikenakan atas barang-barang tertentu yang mempunyai sifat sebagaimana ditetapkan dalam Undang-Undang dan hanya pada golongan tertentu dan yang membayar tidak mendapatkan prestasi imbal balik secara langsung. Contoh: cukai tembakau (sigaret, cerutu, rokok daun, tembakau iris), cukai etil alkohol/etanol dan cukai minuman mengandung alkohol.<sup>20</sup>

Pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam kehidupan bernegara, khususnya di dalam pelaksanaan pembangunan karena pajak merupakan sumber pendapatan negara untuk membiayai semua pengeluaran termasuk pengeluaran pembangunan. Di Negara hukum, kebijakan pemungutan pajak harus dibuatkan landasan hukum, apabila tidak dibuatkan landasan hukumnya maka pemungutan yang dilakukan oleh Negara bukan masuk katagori pemungutan pajak tetapi merupakan pungutan liar (pungli). Keberadaan pajak diakibatkan karena fungsi pajak yang dibutuhkan oleh setiap Negara (fungsi kas Negara dan fungsi mengatur), karena Negara harus memberikan perlindungan dan pelayanan bagi rakyatnya, sehingga Negara menciptakan pajak untuk mengumpulkan dana, supaya dapat melindungi dan melayani rakyatnya. Bahwa posisi pajak merupakan pilar (penopang) Negara. Sehingga Bangsa Indonesia dari Sabang

---

<sup>20</sup>Isroah, *Perpajakan* (Yogyakarta: Universitas Negeri Yogyakarta, 2013). Hal. 46

sampai Papua memiliki potensi yang besar sebagai penopang ekonomi Negara melalui pemungutan pajak.<sup>21</sup>

Manfaat pajak adalah untuk membiayai pembangunan. Seperti :Pajak Bumi dan Bangunan, kita wajib membayar Pajak Bumi dan Bangunan karena kita menempati wilayah Negara. Membiayai belanja Modal : yaitu belanja pegawai, barang, membangun sarana publik. Pajak yang didapat oleh pemerintah pusat juga di transfer ke daerah untuk kelangsungan pergerakan pembangunan di daerah baik secara langsung maupun secara tidak langsung.<sup>22</sup>

## **2. Definisi Hukum Pajak**

Hukum Pajak adalah kumpulan peraturan-peraturan yang dipergunakan untuk mengatur hubungan hukum antara Negara (*Fiscus*) sebagai pemungut pajak dan masyarakat sebagai pembayar pajak. Hal itu, menunjukkan bahwa di bidang perpajakan akan berhadapan dua subyek hukum, ialah Negara dengan masyarakat sebagai wajib pajak. Karena keduanya berstatus sebagai subyek hukum, maka secara yuridis memiliki hak dan kewajiban yang harus diadopsi dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.<sup>23</sup>

Apabila berkeinginan untuk mengetahui tujuan hukum pajak, maka sebelumnya perlu diketahui tujuan hukum secara umum sebagai landasan bagi hukum pajak. Secara umum, tujuan hukum telah banyak

---

<sup>21</sup>Mustaqiem, *Perpajakan Dalam Konteks Teori Dan Hukum Pajak Di Indonesia* (Yogyakarta: Buku Litera Yogyakarta, 2014). Hal. 17

<sup>22</sup>*Ibid.* Hal. 17

<sup>23</sup>*Ibid.* Hal. 20

dikemukakan oleh para ahli, seperti Aristoteles dalam bukunya *Rhetorica*, yang menganggap bahwa hukum bertujuan untuk menciptakan keadilan. Selain untuk mencapai keadilan, menurut para ahli lainnya, hukum bertujuan untuk menciptakan ketertiban, kepastian hingga untuk mencapai kebahagiaan.<sup>24</sup>

Sedangkan tujuan hukum pajak secara umum, adalah menciptakan keadilan di dalam pemungutan pajak yang dilakukan oleh penguasa (Negara) kepada masyarakat sebagai wajib pajak.<sup>25</sup>

### **3. Kedudukan Hukum Pajak**

Dasar pertimbangan pendapat yang menyatakan bahwa Hukum Pajak harus ditempatkan sejajar dengan Hukum Administrasi Negara (HAN) tersebut adalah :

- a. Tugas Hukum Pajak bersifat lain dari pada Hukum Administrasi Negara pada umumnya.
- b. Hukum pajak dapat secara langsung digunakan sebagai sarana politik perekonomian.
- c. Hukum pajak memiliki tata tertib dan istilah-istilah yang khas untuk bidang pekerjaannya.<sup>26</sup>

### **4. Tugas dan Sasaran Hukum Pajak**

Tugas dari hukum pajak adalah menelaah keadaan–keadaan dalam masyarakat untuk kemudian dibuat/disusun peraturan-peraturan hukum (pajak), sedangkan yang menjadi sasarannya adalah

---

<sup>24</sup>*Ibid.*

<sup>25</sup>*Ibid.*

<sup>26</sup>Suparno, *Hukum Pajak (SUATU SKETSA ASAS)*, Pustaka Magister, 2012. Hal. 52

Tatbestand yaitu segala perbuatan keadaan atau peristiwa yang dapat menimbulkan utang pajak.

Menurut Hukum Perdata, utang adalah perikatan, yang mengandung kewajiban bagi salah satu pihak untuk melakukan sesuatu (prestasi) atau untuk tidak melakukan sesuatu, yang menjadi hak pihak lainnya.

Kewajiban Subjek Hukum sebagai salah satu pihak dalam suatu perikatan akan berhadapan dengan haknya. Pengertian Utang dalam Hukum Perdata dapat mempunyai arti luas dan sempit. Utang dalam arti luas adalah segala sesuatu yang harus dilakukan oleh yang berkewajiban sebagai konsekuensi dari perikatan, seperti menyerahkan barang, membuat lukisan, dan sebagainya. Dengan kata lain pengertian utang dalam arti luas ini adalah sama dengan perikatan. Utang dalam arti sempit adalah perikatan sebagai akibat dari perjanjian khusus yaitu utang piutang yang mewajibkan debitur untuk membayar (kembali) jumlah uang yang telah dipinjamnya dari kreditur.<sup>27</sup>

## **5. Fungsi Pajak**

### **a. Fungsi Anggaran (*Budgetair*)**

Sebagai sumber pendapatan negara, pajak berfungsi untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara. Untuk menjalankan tugas-tugas rutin negara dan melaksanakan pembangunan, negara membutuhkan biaya. Biaya ini dapat diperoleh dari penerimaan pajak. Dewasa ini pajak digunakan untuk pembiayaan rutin seperti

---

<sup>27</sup>*Ibid.* Hal. 53

belanja pegawai, belanja barang, pemeliharaan, dan lain sebagainya. Untuk pembiayaan pembangunan, uang dikeluarkan dari tabungan pemerintah yakni penerimaan dalam negeri dikurangi pengeluaran rutin. Tabungan pemerintah ini dari tahun ke tahun harus ditingkatkan sesuai kebutuhan pembiayaan pembangunan yang semakin meningkat dan ini terutama diharapkan dari sektor pajak.<sup>28</sup>

b. Fungsi Mengatur (*regulerend*)

Pemerintah bisa mengatur pertumbuhan ekonomi melalui kebijaksanaan pajak. Dengan fungsi mengatur, pajak bisa digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan. Contoh dalam rangka menggiring penanaman modal, baik Dalam Negeri maupun Luar Negeri diberikan berbagai macam fasilitas berupa keringanan pajak. Dalam rangka melindungi produksi Dalam Negeri, pemerintah menetapkan bea masuk yang tinggi untuk produk luar negeri.<sup>29</sup>

c. Fungsi Stabilitas

Adanya pajak, pemerintah memiliki dana untuk menjalankan kebijakan yang berhubungan dengan stabilitas harga sehingga inflasi dapat dikendalikan. Hal ini bisa dilakukan antara lain dengan jalan mengatur peredaran uang di masyarakat, pemungutan pajak, penggunaan pajak yang efektif dan efisien.<sup>30</sup>

---

<sup>28</sup>*Op.cit.*

<sup>29</sup>*Op.cit.*

<sup>30</sup>*Op.cit.*

#### d. Fungsi Redistribusi Pendapatan

Pajak yang sudah dipungut oleh negara akan digunakan untuk membiayai semua kepentingan umum, termasuk juga untuk membiayai pembangunan sehingga dapat membuka kesempatan kerja, yang akhirnya akan dapat meningkatkan pendapatan masyarakat.<sup>31</sup>

### 6. Dasar-dasar Perpajakan

#### a. Alasan Pembayar Negara Memungut Pajak

Pada dasarnya setiap masyarakat yang mendirikan organisasi (termasuk organisasi yang dinamakan negara) bukan merupakan tujuan akhir; tetapi merupakan tujuan awal untuk mewujudkan tujuan selanjutnya. Demikian pula, negara Indonesia yang didirikan pada 17 Agustus 1945 bukan juga merupakan tujuan akhir. Karena Indonesia sebagai negara, memiliki tujuan yang telah ditetapkan dalam alenia ke IV Pembukaan Undang Undang Dasar Republik Indonesia 1945 yang harus diwujudkan. Tujuan negara Indonesia meliputi melindungi seluruh tumpah darah Indonesia, mencerdaskan kehidupan bangsa, memajukan kesejahteraan umum, dan ikut serta dalam menciptakan perdamaian dunia.<sup>32</sup>

Guna mewujudkan tujuan negara, pada setiap pemerintahan negara memerlukan berbagai macam unsur pendukung, meliputi: Struktur organisasi, Sumber Daya Manusia (SDM) , Peraturan perundang-undangan, Program-pogram kerja, maupun

---

<sup>31</sup>*Op.cit.*

<sup>32</sup>*Op.cit.*

Sumber-sumber penerimaan negara. Contoh, sumber-sumber penerimaan negara di Indonesia: pajak, Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), dan Hibah. Meskipun sektor pajak zaman dahulu, masa sekarang maupun masa yang akan datang merupakan salah satu sumber pendapatan negara, tetapi dalam perkembangannya diperlukan alasan mengapa negara memiliki kewenangan memungut pajak dari warganya?. Adapun teori-teori pembenaran negara memungut pajak, sebagai berikut :

#### 1. Teori Asuransi

Negara mempunyai tugas melindungi orang dan segala kepentingan atau keselamatan atau keamanan jiwa dan harta bendanya sebagai mana pada perjanjian asuransi untuk keperluan perlindungan diperlukan pembayaran premi. Dalam hal ini pajak diibaratkan pembayaran premi kepada negara. Akan tetapi dalam perkembangan saat ini Negara tidak bisa diibaratkan dengan sektor asuransi. Karena, kewajiban Negara memberikan perlindungan kepada warga negaranya tidak didasarkan atas pembayaran pajak. Tetapi didasarkan atas tugas kewajiban Negara melindungi semua warga negaranya yang membayar pajak atau yang tidak membayar pajak karena belum memenuhi persyaratan sebagai wajib pajak yang diatur dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Baik warga Negara yang berada di dalam negeri maupun yang berada di Negara lain. Sedang lembaga asuransi tugas kewajibannya hanya terbatas memberi perlindungan khusus bagi

anggota masyarakat yang terdaftar sebagai nasabahnya dan yang telah memenuhi kewajiban membayar premi yang telah disepakati.

Teori ini berdasar atas paham "*organische Staatsleer*" sehingga diajarkanlah olehnya bahwa justru karena sifat negara inilah maka timbul hak mutlak untuk memungut pajak. Semenjak berabad-abad hak ini telah diakui dan orang selalu menginsafinya sebagai kewajiban asli untuk membuktikan tanda bhaktinya terhadap negara dalam bentuk pembayaran pajak. Sedang diabad yang "melahirkan" Negara modern sama dengan Negara hukum. Maka Negara modern (hukum) dalam membuat kebijakan pemungutan pajak tentu ada keharusan didasarkan atas peraturan perundang-undangan. Seperti halnya di Indonesia yang merupakan Negara modern sekaligus sebagai Negara hukum, kebijakan pemungutan pajak didasarkan pada Pasal 23 A Undang Undang Dasar Republik Indonesia 1945 : "Segala pajak dan pungutan lain yang sifatnya memaksa untuk keperluan Negara berdasar peraturan perundang-undangan". Hal tersebut menunjukkan bahwa siapapun (termasuk Negara) tidak berhak dan berwenang memungut pajak kecuali sudah dibuatkan dan diberlakukan peraturan perundang-undangnya.<sup>33</sup>

## 2. Teori kepentingan

Pada awalnya teori ini hanya memperhatikan pembagian beban pajak harus dipungut dari penduduk. Pembagian beban terkait

---

<sup>33</sup>*Op.cit.*

dengan kepentingan masing-masing orang, dan kepentingan satu dengan lainnya bisa berbeda. Berdasarkan paham *organische staatsleer* karena sifat yang dimiliki oleh negara, maka timbul hak mutlak memungut pajak yang dimiliki negara. Pajak yang dipungut oleh Negara akan dikelola untuk tujuan kepentingan umum.<sup>34</sup>

### 3. Teori Gaya Beli

Menurut teori ini, lembaga penyelenggara kepentingan masyarakat yang dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak, bukan untuk kepentingan individu maupun negara tetapi untuk kepentingan keduanya.<sup>35</sup>

### 4. Teori Gaya Pikul

Teori ini menjelaskan bahwa keadilan pemungutan pajak terletak pada jasa-jasa yang diberikan negara kepada warganya berupa perlindungan jiwa dan harta bendanya. Untuk tugas itu diperlukan biaya maka selayaknya masyarakat yang mendapat perlindungan negara membayar pajak.<sup>36</sup>

## **B. Jenis-jenis Pajak**

Ada beberapa jenis pajak yang dipungut pemerintah dari masyarakat atau wajib pajak, yang dapat digolongkan berdasarkan sifat, instansi pemungut, objek pajak serta subjek pajak.

### 1. Jenis Pajak Berdasarkan Sifat

---

<sup>34</sup>Mustaqiem.

<sup>35</sup>Mustaqiem.

<sup>36</sup>Mustaqiem.

Berdasarkan sifatnya, pajak digolongkan menjadi 2 jenis, yaitu: pajak tidak langsung dan pajak langsung.

a) Pajak Tidak Langsung (*Indirect Tax*)

Pajak tidak langsung merupakan pajak yang hanya diberikan kepada wajib pajak bila melakukan peristiwa atau perbuatan tertentu. Sehingga pajak tidak langsung tidak dapat dipungut secara berkala, tetapi hanya dapat dipungut bila terjadi peristiwa atau perbuatan tertentu yang menyebabkan kewajiban membayar pajak. Contohnya: pajak penjualan atas barang mewah, di mana pajak ini hanya diberikan bila wajib pajak menjual barang mewah.

b) Pajak Langsung (*Direct Tax*)

Pajak langsung merupakan pajak yang diberikan secara berkala kepada wajib pajak berlandaskan surat ketetapan pajak yang dibuat kantor pajak. Di dalam surat ketetapan pajak terdapat jumlah pajak yang harus dibayar wajib pajak. Pajak langsung harus ditanggung seseorang yang terkena wajib pajak dan tidak dapat dialihkan kepada pihak yang lain. Contohnya: Pajak Bumi dan Penghasilan (PBB) dan pajak penghasilan.

2. Jenis Pajak Berdasarkan Instansi Pemungut

Berdasarkan instansi pemungutnya, pajak digolongkan menjadi 2 jenis, yaitu: pajak daerah dan pajak negara.

a) Pajak Daerah (Lokal)

Pajak daerah merupakan pajak yang dipungut pemerintah daerah dan terbatas hanya pada rakyat daerah itu sendiri, baik yang dipungut Pemda Tingkat II maupun Pemda Tingkat I. Contohnya: pajak hotel, pajak hiburan, pajak restoran, dan masih banyak lainnya.

b) Pajak Negara (Pusat)

Pajak negara merupakan pajak yang dipungut pemerintah pusat melalui instansi terkait, seperti: Dirjen Pajak, Dirjen Bea dan Cukai, maupun kantor inspeksi pajak yang tersebar di seluruh Indonesia. Contohnya: pajak pertambahan nilai, pajak penghasilan, pajak bumi dan bangunan, dan masih banyak lainnya.

3. Jenis Pajak Berdasarkan Objek Pajak dan Subjek Pajak

Berdasarkan objek dan subjeknya, pajak digolongkan menjadi 2 jenis, yaitu: pajak objektif dan pajak subjektif. Kedua jenis pajak tersebut dijelaskan sebagai berikut:

a) Pajak Objektif

Pajak objektif adalah pajak yang pengambilannya berdasarkan objeknya. Contohnya: pajak impor, pajak kendaraan bermotor, bea materai, bea masuk dan masih banyak lainnya.

b) Pajak Subjektif

Pajak subjektif adalah pajak yang pengambilannya berdasarkan subjeknya. Contohnya: pajak kekayaan dan pajak penghasilan. Semua pengadministrasian yang berhubungan dengan pajak

pusat, dilaksanakan di Kantor Pelayanan Pajak (KPP), Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan.<sup>37</sup>

### C. Jenis-jenis Hukum Pajak

Hukum pajak dibagi menjadi 2 yaitu hukum pajak formal dan hukum pajak material, yaitu :

#### 1. Hukum Pajak Formal

Hukum pajak formal adalah hukum yang memuat ketentuan-ketentuan yang mendukung ketentuan material dalam melaksanakan dan merealisasikan ketentuan hukum material. Pada reformasi perpajakan tahun 1983 sebagaimana telah diubah menjadi Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, dan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, serta Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Ketiga undang-undang ini memuat ketentuan yang berlaku untuk semua pajak, baik Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah. Dalam ketentuan hukum formal

---

<sup>37</sup>*Op.cit.* Salim and Haeruddin. Agus Salim and Haeruddin, 'Dasar-Dasar Perpajakan (Berdasarkan UU & Peraturan Perpajakan Indonesia)', *LPP-Mitra Edukasi*, 2019, 1-459.

yang diatur dalam Undang- Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan memuat mengenai hal-hal berikut ini:

- a. Surat Pemberitahuan (SPT), yang terdiri atas SPT masa maupun tahunan
- b. Surat Setoran Pajak (SSP)
- c. Surat Ketetapan Pajak (SKP), yang terdiri atas SKP Kurang Bayar, SKP Kurang Bayar Tambahan, SKP Lebih Bayar, dan SKP Nihil.
- d. Surat Tagihan
- e. Pembukuan dan Pemeriksaan
- f. Penyidikan
- g. Surat Paksa
- h. Keberatan dan Banding
- i. Sanksi administratif, sanksi pidana, dan lain-lain.

Dalam ketentuan hukum formal yang diatur dalam undang-undang pengadilan pajak memuat mengenai hal-hal berikut ini:

- a. Sengketa pajak
- b. Banding dan gugatan
- c. Susunan pengadilan pajak
- d. Hukum acara
- e. Pembuktian
- f. Pelaksanaan putusan, dan lain-lain

Dalam ketentuan hukum formal yang diatur dalam undang-undang penagihan pajak dengan surat paksa memuat mengenai hal-hal berikut ini:

- a. Penagihan pajak
- b. Juru sita pajak
- c. Penagihan seketika dan sekaligus
- d. Surat paksa
- e. Penyitaan
- f. Lelang
- g. Pencegahan dan penyanderaan
- h. Gugatan, dan lain-lain.

Ketentuan hukum formal selanjutnya dilengkapi dengan peraturan pelaksanaan yang dikeluarkan dalam bentuk Peraturan Pemerintah, Keputusan Pemerintah, Keputusan Menteri Keuangan, Keputusan Direktur Jenderal Pajak, dan Surat Edaran Dirjen pajak

## 2. Hukum Pajak Materil

Hukum pajak materil adalah hukum pajak yang memuat norma atau aturan yang menjelaskan tentang perbuatan dan peristiwa hukum yang dikenakan pajak, misalnya; apa saja yang dikenakan pajak (objek Pajak), siapa yang dikenakan pajak (subjek pajak), kapan batas waktu pembayaran pajak, jumlah pajak harus dibayar, dan hapusnya utang pajak. yang termasuk muatan hukum pajak material yaitu:

- a. Undang-undang pajak penghasilan,
- b. Undang-undang pajak pertambahan nilai dan Penjualan barang mewah. PBB,
- c. Bea materai dan pajak Bea perolehan Hak guna tanah dan bangunan.<sup>38</sup>

#### **D. Peradilan atas Hukum Pajak**

Menurut Prof. Dr. Rachmat Sumitro, penyelesaian sengketa pajak dapat dibagi menjadi dua, yaitu;

1. Melalui kuasi peradilan atau peradilan semu

Penyelesaian sengketa pajak dapat dilakukan melalui kuasi peradilan atau peradilan semu. Peradilan ini dimulai dengan mengajukan surat keberatan (doleansi) kepada Dirjen pajak. Keberatan ini kemudian akan diputuskan oleh hakim doleansi. Jika saluran hokum tersebut tidak dapat terselesaikan maka dapat dilakukan dengan cara;

- a) Surat Banding, surat ini ditujukan kepada Sekretariat Badan Peradilan Pajak. Hasil keputusan akan dikeluarkan oleh Majelis Pertimbangan Pajak yang merupakan keputusan peradilan pajak tertinggi.
- b) Jika upaya tersebut belum juga menyelesaikan sengketa, maka jalan yang dapat ditempuh adalah mengajukan permohonan kepada Presiden RI untuk menerapkan Ordonansi Keputusan.

---

<sup>38</sup>Melissa Ariffin and Tunjung Herning Sitabuana, 'Sistem Perpajakan Di Indonesia', *Serina IV Untar*, 28, 2022, 523–34. Hal.34

Penyelesaian dengan cara diatas merupakan penyelesaian peradilan administratif murni karena menggunakan pihak Badan Peradilan Pajak.

## 2. Melalui Peradilan Pajak Tidak Langsung

Pajak tidak langsung tidak menggunakan Surat Ketetapan Pajak dan Kohir, melainkan besarnya pajak yang terutang dihitung sendiri oleh wajib (*self assessment*) pajak sesuai ketentuan Undang-undang. Dalam hal ini yang bersengketa adalah Wajib Pajak dan Dirjen Pajak-Kantor Pelayanan Pajak. Proses peradilan pajak tidak langsung ini berbeda dengan pajak langsung yang melalui Dirjen Pajak, melainkan harus diajukan melalui Pengadilan Negeri. Proses peradilan pajak tak langsung dapat dimulai dengan dua cara, yaitu:

- a) Penuntutan kembali kelebihan pajak;
- b) Menyanggah surat paksa yang diberikan kepada Wajib Pajak.

Perlawanan terhadap surat paksa dapat dilakukan wajib pajak dengan surat dakwaan kepada pengadilan yang ditujukan kepada Inspektur Pajak yang mengeluarkan surat paksa, yang isinya berupa permintaan untuk menghapus/ meniadakan sebagian atau seluruhnya dengan mengajukan alasan-alasan.

Dalam hukum pajak terdapat dua macam hukuman, yaitu hukum administratif karena kesalahan, keterlambatan, dll dikenakan denda: dan hukuman pidana yang diputuskan hakim baik berupa denda (uang)

maupun penjara (kurungan) tergantung tingkat permasalahan/sengketanya yang menjadi pertimbangan hakim.<sup>39</sup>

### **E. Jenis-jenis Asas Preperensi Hukum**

Asas-asas pembentukan peraturan perundang-undangan Indonesia patut sebagaimana telah diuraikan pada bagian yang lalu, merupakan asas-asas umum yang berlaku bagi pembentukan peraturan perundang-undangan bagi Indonesia termasuk pula pembentukan undang-undang pajak. Namun demikian disamping asas-asas umum tersebut berlaku pula asas-asas yang bersifat khusus yaitu di bidang pajak (pajak daerah dan redistribusi daerah).

Menurut *Communis Opinio Doctorum*, ada 6 asas penyusunan Undang-Undang Pajak yang harus dipenuhi, yaitu:

#### **a. Asas Falsafah Hukum**

Asas falsafah hukum sebagian sudah dijelaskan pada bagian yang lalu ketika diuraikan tentang *The Four Maxsims* dari Adam Smith ditambahkan bahwa falsafah Pancasila di Indonesia harus menjadi perhatian utama dalam penyusunan peraturan perundang-undangan, termasuk pula dalam penyusunan peraturan daerah, karena ia merupakan falsafah negara cita hukum yang mengandung pula asas gotong royong.

#### **b. Asas Yuridis**

Asas yuridis yang dimaksudkan bahwa Undang-Undang Pajak harus memberikan kepastian hukum. Disamping keadilan sejati yang

---

<sup>39</sup>Akhmad Syarifudin, 'Buku Ajar Perpajakan', *STIE Putra Bangsa*, 4.1 (2018), 88–100.

berlaku. Adapun yang harus jelas dalam pengaturan yang bersifat materiil, antara lain: tentang subjek pajak, pembagian dan syarat-syaratnya, objek pajak dan syarat-syaratnya apa yang bukan merupakan objek pajak, mengenai tarif pajak yaitu besarnya tarif pajak bila mana tarif tidak diterapkan. Ketentuan yang bersifat pajak formil antara lain surat pemberitahuan, penagihan, surat paksa, surat keberatan banding dan sebagainya.

c. Asas Ekonomis

Asas ini menghendaki bahwa peraturan pajak jangan sampai pungutan yang sangat berat bagi individu yang bersangkutan, sehingga tidak sesuai dengan daya pikulnya atau sangat menghambat arus barang, menghambat arus modal, menghambat arus teknologi, dan pajak ganda harus dihindari.

d. Asas Finansial

Asas ini menghendaki bahwa jika diadakan pemungutan baru perlu dipertimbangkan apakah cukup uang yang masuk ke negara atau biaya yang digunakan untuk memungut pajak tidak terlampau besar, sehingga pajak yang masuk ke kas negara terlampau kecil.

e. Asas Sesuai dengan Tujuan

Asas ini menghendaki bahwa pengaturan pajak substansinya benar-benar mengarah/mendukung tercapainya tujuan diadakannya peraturan pajak tersebut. Hal ini dapat dilihat pada adanya keterkaitan antar konsep yang ada dalam substansi peraturan

tersebut, yaitu adanya keterkaitan logis antara konsep-konsep pokok dengan konsep-konsep tambahan.

f. Asas Hierarkis

Asas hierarkis dalam pembentukan peraturan perundang-undangan (perda pajak daerah dan retribusi daerah). Asas ini menghendaki bahwa dalam pembentukan peraturan pajak ( pajak daerah dan retribusi daerah) tidak boleh mengambil alih rumusan/norma yang ada pada peraturan yang lebih tinggi, sebab itu berarti bahwa norma yang lebih tinggi tingkatannya diturunkan menjadi norma yang lebih rendah tingkatannya.

Apabila asas ini dilanggar, maka akan terjadi ketidakterlibatan norma-norma hukum, dengan demikian pada gilirannya akan merusak sistem hukum.<sup>40</sup>

Adapun asas preferensi dalam hukum, yaitu *lex specialis derogate legi generali* (hukum yang khusus mengesampingkan hukum yang umum), *lex specialis sistematicis* (hukum yang lebih khusus lagi) dan *lex consumens derogate legi consumptae* (hukum yang satu mengabsorpsi hukum yang lain). Penjelasan sebagai berikut: <sup>41</sup>

a. *Lex Specialis Derogate Legi Generali*

Dalam hal terjadi kontradiksi hukum, dimana terdapat dua atau lebih aturan hukum yang mengatur secara berbeda atas obyek yang sama, maka sudah tentu hanya ada satu aturan hukum yang harus

---

<sup>40</sup> Achmad Ruslan, *Teori dan Panduan Praktik Pembentukan Peraturan Perundang-undangan di Indonesia*, Depok, PT Rajagrafindo Persada, 2023, Hal.133-135

<sup>41</sup>Munir Fuady, *Teori-Teori Besar (Grand Theory) Dalam Hukum* (Jakarta: Kencana Prenada Media Group, 2013). Hal. 42

dipilih untuk diterapkan. Dalam kondisi demikian, untuk menyelesaikannya dikenal beberapa asas yang dikenal dalam preferensi hukum, antara lain:

- 1) Hukum yang khusus mengesampingkan hukum yang umum;
- 2) Hukum yang baru mengesampingkan hukum yang lama;
- 3) Hukum yang lebih tinggi derajatnya mengesampingkan hukum yang rendah;
- 4) Hukum yang lebih menyangkut kepentingan umum mengesampingkan hukum yang kurang menyangkut kepentingan umum;
- 5) Jika belum ada hukum baru, maka hukum yang lama masih dianggap berlaku;
- 6) Mencari hukum yang dianggap paling sesuai dengan norma dasar (konstitusi);
- 7) Mencari hukum yang paling adil;

Hukum yang khusus mengesampingkan hukum yang umum atau lebih dikenal dengan istilah dalam bahasa latin *lex specialis derogate legi generali*, merupakan suatu asas yang pada intinya menyatakan bahwa apabila terdapat pertentangan antara dua atau lebih ketentuan perundang-undangan, maka yang berlaku adalah ketentuan yang bersifat khusus. Salah satu syarat dalam penerapan asas ini adalah bahwa dua atau lebih aturan tersebut memiliki kedudukan yang setingkat dalam tata urutan perundang-undangan (sistem hukum nasional). Adapun menurut Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12

Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, jenis dan hierarki peraturan perundang-undangan dalam sistem hukum nasional Indonesia adalah sebagai berikut:

- 1) UUD 1945
- 2) Ketetapan MPR
- 3) Undang-Undang/Perpu
- 4) Peraturan Pemerintah
- 5) Peraturan Presiden
- 6) Peraturan Daerah Provinsi; dan
- 7) Peraturan Daerah Kabupaten/Kota.

Sebagai contoh dalam hukum pidana, berbagai kejahatan dan pelanggaran yang tertuang dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) adalah hukum pidana umum, sedangkan bentuk-bentuk kejahatan dan pelanggaran yang diatur dalam undang-undang tersendiri (di luar KUHP) merupakan hukum pidana khusus yang disebut juga *bijzonder strafrecht*, yang menyimpang dari ketentuan-ketentuan umum hukum pidana baik dari segi materiil maupun formil. Artinya, ketentuan-ketentuan tersebut menyimpang dari ketentuan umum yang terdapat dalam KUHP maupun menyimpang dari ketentuan-ketentuan umum yang terdapat Kitab undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP).

Menurut teori sistem hukum dari Hart, aturan hukum yang memuat asas *lex specialis derogate legi generali*, termasuk kategori *rule of recognition*. Mengingat asas ini mengatur aturan hukum mana yang

diakui absah sebagai suatu aturan yang berlaku. Dengan demikian, asas ini merupakan salah satu *secondary rules*, yang sifatnya bukan mengatur perilaku sebagaimana *primary rules*, tetapi mengatur (pembatasan) penggunaan kewenangan (aparatur) negara dalam mengadakan suatu represi terhadap pelanggaran atas aturan tentang perilaku tersebut.

b. *Lex Specialis Sistematica* Sebagai *Derivat Lex Specialis Derogate Legi Generali*

Masih dalam contoh hukum pidana, ketika KUHP ‘dihadapkan’ dengan undang-undang khusus, maka dengan mudah dapat ditentukan undang-undang mana yang harus digunakan. Pasal 103 KUHP sendiri telah membuka ruang untuk hal tersebut, dengan menyatakan: “ketentuan-ketentuan dalam Bab I sampai BAB VIII buku ini juga berlaku bagi perbuatan-perbuatan yang oleh ketentuan perundang-undangan lainnya diancam dengan pidana, kecuali jika oleh undang-undang ditentukan lain”. Kesulitan akan muncul ketika yang saling “berhadapan” atau bertentangan adalah sesama undang-undang yang bersifat khusus. Untuk menentukan ketentuan mana yang harus digunakan, tentu memerlukan suatu argumentasi tersendiri.

Sebagai contoh, tindak pidana perpajakan dan tindak pidana korupsi merupakan *lex specialis* dari KUHP. Namun, permasalahan yang timbul adalah jika kejahatan perpajakan yang notabene menimbulkan adanya kerugian negara juga akan diproses menggunakan undang-undang di bidang korupsi. Dalam hal demikian,

muncul pertanyaan tentang undang-undang manakah yang dapat dan harus digunakan, mengingat antara kejahatan di bidang perpajakan dan kejahatan di bidang korupsi sama-sama merupakan *bijzonder delic*.

Dalam konteks hukum pidana, ada tiga ukuran yang menjadi parameter satu undang-undang dikualifikasikan sebagai *lex specialis sistematica*. Pertama, ketentuan pidana materiil dalam undang-undang tersebut menyimpang dari ketentuan umum yang ada. Kedua, undang-undang tersebut mengatur hukum pidana formil yang juga menyimpang dari ketentuan acara pidana pada umumnya. Ketiga, adresat atau subyek hukum dalam hukum tersebut bersifat khusus.

Dalam kaitannya dengan asas *lex specialis sistematica*, ketiga prasyarat tersebut telah terpenuhi dalam hukum pajak. Ketentuan material telah diatur dalam berbagai undang-undang materiil seperti UU PPh, UU PPN, UU PBB, dan lain sebagainya; sementara ketentuan formalnya telah diatur dengan UU KUP, UU PPSP dan UU tentang Pengadilan Pajak. Demikian juga, adresat atau subyek hukum yang dituju dalam pengaturan hukum pajak bersifat khusus, yaitu Wajib Pajak.

c. *Lex Consumens Derogate Legi Consumptae Sebagai Derivat Lex Specialis Sistematica*

Selanjutnya, dalam hal asas hukum *lex specialis sistematica* belum juga dapat diterapkan karena kedua undang-undang yang saling bertentangan tersebut tidak ada yang memenuhi syarat (sebagai contoh, UU di bidang perbankan tidak ada hukum formilnya, sementara

di lain pihak UU di bidang pemberantasan tindak pidana korupsi tidak memenuhi unsur adresat yang bersifat khusus), maka undang-undang yang digunakan adalah yang mengandung unsur-unsur yang dominan berdasarkan fakta yang ada. Dengan kata lain, perlu dilihat fakta dominan dalam perkara tersebut. Hal ini berdasarkan pada asas *lex consumens derogate legi consumptae*.

Menurut Jan Remmelink, dalam kerangka *lex specialis sistematicis*, terdapat perkembangan *consumptie*, dimana Aturan "A" memakan atau mengabsorpsi Aturan "B", yang dikenal dengan asas *lex consumens derogat legi consumptae* yang berarti undang-undang yang satu mengabsorpsi undang-undang yang lain. Dalam hukum pidana, parameternya adalah berdasarkan fakta-fakta yang dominan yang telah diverifikasi dalam pemeriksaan bukti permulaan. Dengan demikian, jika suatu tindak pidana berdasarkan fakta-fakta yang ada lebih dominan bersesuaian dengan unsur-unsur dalam undang-undang "A" maka yang digunakan adalah undang-undang "A". Sebaliknya jika tindak pidana tersebut, berdasarkan fakta-fakta yang ada lebih dominan bersesuaian dengan unsur-unsur dalam undang-undang "B" maka yang digunakan adalah undang-undang "B". Jika sama-sama dominan, maka kedua undang-undang tersebut digunakan secara kumulatif dalam dakwaan berdasarkan *concursum idealis* sebagaimana diatur dalam KUHP dan KUHAP.

Dalam kondisi demikian, untuk menentukan hukum atau undang-undang mana yang harus digunakan terkait tingkat kedewasaan

seseorang tersebut, adalah dengan melihat fakta yang paling dominan dalam permasalahan yang sedang dihadapi. Misalnya, apakah ukuran kedewasaan diperlukan dalam rangka menentukan cakap tidaknya seseorang di muka hukum, hendak melangsungkan perkawinan, perlindungan anak, mengikuti pemilu, penentuan kewajiban ber-NPWP, dan seterusnya.

#### **F. Sengketa Pajak**

Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (selanjutnya disebut UU PPSP) mengatur bahwa penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan cara menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melakukan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, dan menjual barang sitaan. Pemungutan pajak adalah serangkaian tindakan. Rangkaian tindakan teguran atau peringatan, dan dilanjutkan dengan tindakan yang lebih memaksa agar utang pajak dapat dilunasi. Penagihan akan berhenti apabila utang pajak menjadi tidak ada, baik dengan cara pelunasan sendiri oleh penanggung pajak maupun karena proses keberatan, banding atau penghapusan/koreksi ketetapan pajak, dan pelunasan karena penjualan barang sitaan.<sup>42</sup>

Walaupun terjadi sengketa, tetapi jika salah satu pihak tidak melakukan upaya hukum, maka tidak ada sengketa pajak. Lebih lanjut

---

<sup>42</sup>*Op.cit.*

ditegaskan bahwa sengketa yang timbul sebelum dikeluarkannya keputusan Direktorat Jenderal Pajak seperti sengketa yang terjadi pada saat pemeriksaan misalnya, tidak dapat dianggap sebagai sengketa pajak. Rumusan sengketa pajak tidak memerlukan penyelesaian. Di pengadilan pajak hanya sebatas putusan tersebut dapat diajukan banding atau digugat ke pengadilan pajak.<sup>43</sup>

Sengketa pajak terjadi karena adanya perbedaan persepsi atau perbedaan pendapat antara wajib pajak dengan petugas pajak mengenai penetapan pajak terutang yang diterbitkan atau tindakan penagihan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Sengketa pajak pada umumnya diawali dengan diterbitkannya surat ketetapan pajak atau surat perintah penagihan pajak. Selain itu, sengketa juga dapat timbul karena pemotongan atau pemungutan pajak yang dilakukan oleh pihak ketiga yang menjadi pelaku pemotongan atau pemungutan pajak. Penyelesaian sengketa pajak yang dapat dilakukan oleh wajib pajak meliputi proses keberatan, banding, peninjauan kembali, dan gugatan. Upaya hukum keberatan atas ketetapan pajak diajukan ke Direktorat Jenderal Pajak, sedangkan upaya hukum banding dan gugatan diajukan ke Pengadilan Pajak (PP). Secara khusus, peninjauan kembali (PK) diajukan ke Mahkamah Agung (MA). Namun terdapat pula upaya hukum berupa peninjauan kembali yang diajukan ke Direktorat Jenderal Pajak.<sup>44</sup>

---

<sup>43</sup>*Op.cit.*

<sup>44</sup>*Op.cit.*

## G. Asas-asas Pemungutan Pajak

Salah satu tujuan hukum pajak adalah menciptakan keadilan, terutama dalam hal pemungutannya. Keadilan didalam pajak harus menjadi pedoman dan syarat mutlak dalam merealisasikan pemungutan pajak secara umum dan merata. Menurut Adam Smith (1723-1790) dalam bukunya; "*Wealth of Nations*" terdapat beberapa asas pemungutan pajak, yang dinamakan dengan "*The Four Maxim*" atau yang dikenal sebagai "Asas Pemungutan Pajak Secara Klasik" sebagai berikut:<sup>45</sup>

### 1. Asas *equity*

Asas *equity* adalah pemungutan pajak harus dilakukan secara seimbang sesuai dengan kemampuan. Ini artinya suatu negara yang menerapkan pajak tidak boleh menetapkan diskriminasi terhadap golongan tertentu. Wajib pajak dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama.

### 2. Asas *Certainty*

Asas *Certainty* adalah pemungutan yang harus terang dan jelas serta tidak mengenal kompromi. Ini berarti lebih menekankan kepada aspek hukum yang direalisasikan dalam bentuk UU, terutama mengenai subjek dan objek pajak, besarnya pajak, dan ketentuan mengenai waktu pembayaran pajak.

### 3. Asas *Convenience of payment*

---

<sup>45</sup>*Op.cit.*

*Asas Convenience of payment* adalah pajak hendaknya dilakukan sehemat-hematnya. Hal ini menunjukkan bahwa biaya dikeluarkan untuk memungut pajak harus lebih kecil dari hasil yang diterima oleh pihak fiskus.

Secara garis besar, asas-asas pemungutan pajak terdiri dari : 1) Asas menurut falsafah hukum (Asas Keadilan), 2) Asas Yuridis, 3) Asas Ekonomi, 4) Asas Financial. Ke empat jenis asas tersebut, akan dijelaskan sebagai berikut.<sup>46</sup>

1. Asas menurut falsafah hukum

Hukum pajak adalah kumpulan peraturan yang mengatur hubungan antar pemerintah sebagai pemungut pajak dengan masyarakat sebagai wajib pajak. Adapun tujuan setiap hukum pajak adalah membuat adanya keadilan dalam hal pemungutan pajak.

2. Asas Yuridis

Hukum pajak harus memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan yang tegas baik untuk negara maupun warga negara. Hal ini berarti, pemungutan pajak harus didasarkan pada undang-undang yang dalam hal ini mengacu pada UUD 1945 Pasal 23 (2) bahwa pengenaan dan pemungutan pajak untuk keperluan negara hanya boleh terjadi berdasarkan undang-undang. Penyusunan undang-undang yang dimaksud harus mendapat persetujuan dari rakyat melalui DPR dan secara umum harus menyangkut antara lain:

---

<sup>46</sup>*Op.cit.*

- a. Hak-hak negara sebagai pemungut pajak harus dijamin terlaksana dengan lancar.
- b. Wajib pajak harus mendapat jaminan hukum sehingga tidak diperlakukan semena-mena oleh aparat. Adanya jaminan hukum terhadap rahasia-rahasia wajib pajak dan tidak disalahgunakan untuk keperluan individu atau golongan tertentu.

### 3. Asas Ekonomi

Berdasarkan asas ini pemungutan pajak tidak boleh mengganggu keseimbangan dalam kehidupan ekonomi, bahkan harus mendukung kelancarannya, sesuai dengan fungsi pajak yaitu fungsi mengatur. Oleh karena itu, kebijakan-kebijakan terkait pemungutan pajak tidak boleh menghambat kelancaran perekonomian, baik bidang produksi, perdagangan, serta tidak boleh merugikan kepentingan umum, apalagi sampai menghalangi usaha rakyat untuk memperoleh kekayaan dan kebahagiaan.

### 4. Asas Finansial

Berdasarkan asas finansial, maka hasil harus lebih besar dari biaya yang dikeluarkan dalam pemungutan pajak. Oleh karena itu, sistem pemungutan pajak harus dibuat secara sederhana dan mudah dilaksanakan, sehingga dapat mencapai efisiensi. Adapun terkait dengan pengenaan pajak penghasilan, terdapat beberapa asas yang digunakan oleh negara dalam memungut pajak tersebut, diantaranya:

a. Asas Tempat Tinggal

Dalam hal ini negara memiliki hak untuk memungut atas seluruh penghasilan wajib pajak berdasarkan tempat tinggal wajib pajak. Hal ini sebagaimana terutang dalam Pasal 4 UU Pajak Penghasilan, yaitu “ Wajib Pajak yang bertempat tinggal di Indonesia dikenakan pajak atas penghasilan yang diterima/diperoleh yang berasal dari Indonesia dan dari luar negeri.

b. Asas Kebangsaan

Berdasarkan asas ini maka pengenaan pajak dihubungkan dengan suatu negara. Asas ini dikenakan atas seseorang yang bertempat tinggal di Indonesia untuk membayar pajak.

c. Asas Sumber

Berdasarkan asas ini negara memiliki hak untuk memungut pajak atas penghasilan yang bersumber pada suatu negara yang memungut pajak, Untuk itu, setiap wajib pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan di Indonesia dikenakan pajak di Indonesia, tanpa memperhatikan tempat tinggal wajib pajak.

## **H. Istilah-istilah Pajak**

1. Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara

langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

2. Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
3. Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasik kolektif dan bentuk usaha tetap.
4. Pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apa pun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar daerah pabean, melakukan usaha jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar daerah pabean.
5. Pengusaha Kena Pajak adalah Pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena

Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan perubahannya.

6. Nomor Pokok Wajib Pajak adalah nomor yang diberikan kepada Wajib Pajak sebagai sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakannya.
7. Masa Pajak adalah jangka waktu yang menjadi dasar bagi Wajib Pajak untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan pajak yang terutang dalam suatu jangka waktu tertentu sebagaimana ditentukan dalam Undang-Undang ini.
8. Tahun Pajak adalah jangka waktu 1 (satu) tahun kalender kecuali bila Wajib Pajak menggunakan tahun buku yang tidak sama dengan tahun kalender.
9. Bagian Tahun Pajak adalah bagian dari jangka waktu 1 (satu) Tahun Pajak.
10. Pajak yang terutang adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam Masa Pajak, dalam Tahun Pajak, atau dalam Bagian Tahun Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
11. Surat Pemberitahuan adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan/atau pembayaran pajak, objek pajak dan/atau bukan objek pajak, dan/atau harta dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

12. Surat Pemberitahuan Masa adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Masa Pajak.
13. Surat Pemberitahuan Tahunan adalah Surat Pemberitahuan untuk suatu Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak.
14. Surat Setoran Pajak adalah bukti pembayaran atau penyetoran pajak yang telah dilakukan dengan menggunakan formulir atau telah dilakukan dengan cara lain ke kas negara melalui tempat pembayaran yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan.
15. Surat ketetapan pajak adalah surat ketetapan yang meliputi Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Nihil, atau Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar.
16. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar.
17. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan adalah surat ketetapan pajak yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan.
18. Surat Ketetapan Pajak Nihil adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah pokok pajak sama besarnya dengan jumlah kredit pajak atau pajak tidak terutang dan tidak ada kredit pajak.
19. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar adalah surat ketetapan pajak yang menentukan jumlah kelebihan pembayaran pajak karena

jumlah kredit pajak lebih besar daripada pajak yang terutang atau seharusnya tidak terutang.

20. Surat Tagihan Pajak adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan/atau sanksi administrasi berupa bunga dan/atau denda.

21. Surat Paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak.

22. Kredit Pajak untuk Pajak Penghasilan adalah pajak yang dibayar sendiri oleh Wajib Pajak ditambah dengan pokok pajak yang terutang dalam Surat Tagihan Pajak karena Pajak Penghasilan dalam tahun berjalan tidak atau kurang dibayar, ditambah dengan pajak yang dipotong atau dipungut, ditambah dengan pajak atas penghasilan yang dibayar atau terutang di luar negeri, dikurangi dengan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak, yang dikurangkan dari pajak yang terutang.

23. Kredit Pajak untuk Pajak Pertambahan Nilai adalah Pajak Masukan yang dapat dikreditkan setelah dikurangi dengan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak atau setelah dikurangi dengan pajak yang telah dikompensasikan, yang dikurangkan dari pajak yang terutang.

24. Pekerjaan bebas adalah pekerjaan yang dilakukan oleh orang pribadi yang mempunyai keahlian khusus sebagai usaha untuk memperoleh penghasilan yang tidak terikat oleh suatu hubungan kerja.

25. Pemeriksaan adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
26. Bukti Permulaan adalah keadaan, perbuatan, dan/atau bukti berupa keterangan, tulisan, atau benda yang dapat memberikan petunjuk adanya dugaan kuat bahwa sedang atau telah terjadi suatu tindak pidana di bidang perpajakan yang dilakukan oleh siapa saja yang dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.
27. Pemeriksaan Bukti Permulaan adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan.
28. Penanggung Pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban Wajib Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.
29. Pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban, modal, penghasilan dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca, dan laporan laba rugi untuk periode Tahun Pajak tersebut.

30. Penelitian adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan untuk menilai kelengkapan pengisian Surat Pemberitahuan dan lampiran-lampirannya termasuk penilaian tentang kebenaran penulisan dan penghitungannya.
31. Penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan adalah serangkaian tindakan yang dilakukan oleh penyidik untuk mencari serta mengumpulkan bukti yang dengan bukti itu membuat terang tindak pidana di bidang perpajakan yang terjadi serta menemukan tersangkanya.
32. Penyidik adalah pejabat Pegawai Negeri Sipil tertentu di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yang diberi wewenang khusus sebagai penyidik untuk melakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
33. Surat Keputusan Pembetulan adalah surat keputusan yang membetulkan kesalahan tulis, kesalahan hitung, dan/atau kekeliruan penerapan ketentuan tertentu dalam peraturan perundang-undangan perpajakan yang terdapat dalam surat ketetapan pajak, Surat Tagihan Pajak, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, Surat

Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak, atau Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga.

34. Surat Keputusan Keberatan adalah surat keputusan atas keberatan terhadap surat ketetapan pajak atau terhadap pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga yang diajukan oleh Wajib Pajak.
35. Putusan Banding adalah putusan badan peradilan pajak atas banding terhadap Surat Keputusan Keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak.
36. Putusan Gugatan adalah putusan badan peradilan pajak atas gugatan terhadap hal-hal yang berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dapat diajukan gugatan.
37. Putusan Peninjauan Kembali adalah putusan Mahkamah Agung atas permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Wajib Pajak atau oleh Direktur Jenderal Pajak terhadap Putusan Banding atau Putusan Gugatan dari badan peradilan pajak.
38. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak adalah surat keputusan yang menentukan jumlah pengembalian pendahuluan kelebihan pajak untuk Wajib Pajak tertentu.
39. Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga adalah surat keputusan yang menentukan jumlah imbalan bunga yang diberikan kepada Wajib Pajak.
40. Tanggal dikirim adalah tanggal stempel pos pengiriman, tanggal faksimili, atau dalam hal disampaikan secara langsung adalah

tanggal pada saat surat, keputusan, atau putusan disampaikan secara langsung.

41. Tanggal diterima adalah tanggal stempel pos pengiriman, tanggal faksimili, atau dalam hal diterima secara langsung adalah tanggal pada saat surat, keputusan, atau putusan diterima secara langsung.<sup>47</sup>

#### **I. Kekhususan Hukum Pajak Dibanding Hukum Lain di Indonesia**

Sebagai bagian dari Hukum Administrasi Negara atau Hukum Tata Usaha Negara dalam genus Hukum Publik, Hukum Pajak memiliki kekhususan dibanding Hukum Tata Usaha Negara itu sendiri maupun bidang hukum lainnya dalam lapangan hukum di Indonesia. Oleh karenanya, meskipun Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dan para Pejabatnya merupakan Badan dan Pejabat Tata Usaha Negara (Pejabat TUN), yang oleh karenanya keputusan-keputusan (beschikking) yang diterbitkan termasuk dalam kualifikasi Keputusan Tata Usaha Negara (KTUN), namun keputusan-keputusan tersebut tidaklah termasuk obyek sengketa Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN). Demikian pula, Keputusan DJP atau Pejabat DJP bukan merupakan obyek sengketa pada peradilan lainnya, melainkan Pengadilan Pajak.<sup>48</sup>

Memang, untuk beberapa sengketa pajak tertentu, peraturan perpajakan secara tegas menyatakan bahwa kewenangan untuk

---

<sup>47</sup>Syifa S. Mukrimaa and others, *Perpajakan, Jurnal Penelitian Pendidikan Guru Sekolah Dasar*, 2016, vi.

<sup>48</sup>DDr. Khalimi dan Muh. Iqbal, *Hukum Pajak Teori Dan Praktik, Angewandte Chemie International Edition*, 6(11), 951–952. (Bandar Lampung: CV. Anugrah Utama Raharja, 2020).

memeriksa dan mengadilinya ada pada pengadilan lain di luar Pengadilan Pajak. Sebagai contoh, gugatan terhadap tindakan penyanderaan atau paksa badan (*gijzeling*) dan sanggahan (intervensi) pihak ketiga terhadap kepemilikan barang yang disita dalam rangka penagihan pajak oleh DJP, dimana berdasarkan Pasal 34 ayat (3) dan Pasal 38 UU Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP), kewenangannya ada pada Pengadilan Negeri. Demikian pula ketika dalam pelaksanaan tugas DJP dianggap telah melakukan penyalahgunaan wewenang (*abuse of power*), salah prosedur (*ultra vires*) serta bentuk-bentuk perbuatan melawan hukum (*onrechtmatige daad*) lainnya, tentu kewenangan penyelesaiannya bukan pada Pengadilan Pajak.<sup>49</sup>

Pada kenyataannya, kekhususan atau spesialisasi dari hukum pajak, dalam hal ini Pengadilan Pajak, seolah menjadi —hilangll ketika harus berhadapan dengan bidang hukum lain yang juga bersifat khusus. Alih-alih menempuh upaya hukum keberatan dan banding atau gugatan ke Pengadilan Pajak, Wajib Pajak justru langsung menempuh jalur gugatan ke badan peradilan lain di luar Pengadilan Pajak, termasuk Komisi Informasi Pusat (KIP) dan Ombudsman RI.

Ironisnya, dalam memeriksa dan mengadili perkara-perkara atau sengketa perpajakan yang diajukan gugatan ke badan peradilan di luar Pengadilan Pajak tersebut, seringkali hakim pada pengadilan lain tersebut memutuskan untuk tetap melanjutkan proses pemeriksaan

---

<sup>49</sup>*Ibid.* Hal. 11

pada pokok perkara, dengan menolak eksepsi yang diajukan oleh pihak DJP, dengan berbagai pertimbangan tertentu.

Meskipun keberadaan pajak sebagai sumber pembangunan negara telah lama dikenal, namun hukum pajak sendiri lahir setelah adanya pembidangan hukum ke dalam hukum publik dan hukum privat yang di dalamnya hanya meliputi enam bidang hukum, yaitu hukum tata negara, hukum administrasi negara, hukum pidana, hukum acara, hukum perdata dan hukum dagang. Hukum baru yang muncul setelah pembagian hukum tersebut ada yang berasal dari pemisahan bagian dari bidang hukum yang telah ada sebelumnya kemudian berdiri sendiri dengan ditambah dengan aturan-aturan khusus, sehingga membentuk satu kesatuan hukum untuk mengatur bidang kehidupan tertentu.

Hukum pajak merupakan bidang hukum baru, yang berasal dari bagian bidang hukum administrasi negara atau sering juga disebut hukum tata usaha negara. Bagian dari hukum tata usaha negara karena di dalam hukum pajak diatur tentang pelaksanaan HUKUM PAJAK Teori dan Praktik<sup>13</sup> tugas penguasa pemerintahan, khususnya terkait keuangan negara, yakni bagaimana pemerintah dapat memperoleh uang untuk menjalankan roda pemerintahan (termasuk upaya mensejahterakan masyarakat), dengan mewajibkan masyarakat untuk membayar iuran. Hukum pajak dengan demikian sebelumnya berasal dari hukum tata usaha negara dengan penambahan aturan-aturan lain yang bersifat khusus.

Dari bidang hukum asalnya serta aturan-aturan khusus yang ditambahkan, secara keseluruhan unsur-unsur dalam hukum pajak meliputi: (1) Hukum tata usaha negara, meliputi pelaksanaan tugas pemerintahan untuk mencari sumber pemasukan negara), (2) Hukum pidana, meliputi upaya paksa atau law enforcement berupa sanksi termasuk sanksi pidana bagi pelanggarnya ketika memenuhi unsur pidana, dan (3) Hukum acara, terkait bagaimana tata cara menerapkan ketentuan perpajakan materiil dan termasuk mekanisme pengenaan sanksi.<sup>50</sup>

#### **J. Pengertian Hak Preferen**

Setelah keluarnya Undang-Undang No. 42 Tahun 1999 semakin jelas dan secara eksplisit dinyatakan bahwa jaminan fidusia mempunyai hak preferen. Yang dimaksud dengan hak preferensi adalah hak dari kreditor pemegang jaminan tertentu untuk terlebih dahulu diberikan haknya (dibandingkan dengan kreditorlain) atas pelunasan piutangnya yang diambil dari hasil penjualan barang jaminan utang tersebut. Hak preferen dalam Undang-Undang Fidusia diatur dalam Pasal 27 ayat 2 yang menjelaskan bahwa: "Hak yang didahulukan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) adalah hak penerima fidusia untuk mengambil pelunasan piutangnya atas hasil eksekusi benda yang menjadi objek jaminan fidusia".

Menurut Sutarno, hak preferen adalah:

"Hak preferen adalah hak dari kreditor pemegang jaminan tertentu untuk terlebih dahulu diberikan haknya (dibandingkan dengan

---

<sup>50</sup>*Ibid.* Hal. 13.

kreditor lainnya) atas pelunasan hutangnya yang diambil dari hasil penjualan barang jaminan hutang tersebut. Kedudukan kreditor sebagai penerima fidusia memiliki hak yang didahulukan (hak preferen) terhadap kreditor lainnya, artinya jika debitor cidera janji atau lupa membayar hutangnya maka kreditor mempunyai hak untuk menjual atau melakukan eksekusi benda jaminan fidusia dan kreditor juga mendapat hak didahulukan untuk mendapat pelunasan hutang dari hasil eksekusi benda jaminan tersebut.”

Hak preferen ini dapat dilihat dalam konteks:

1. Hak preferen ini harus dilihat dalam kaitannya dengan kreditor-kreditor lain.
2. Menggambarkan adanya kaitan antara hak dengan objek jaminan fidusia
3. Pelaksanaan hak adalah untuk mengambil pelunasan piutang bukan memiliki objek jaminan fidusia.
4. Hak preferen lahir pada saat jaminan fidusia didaftarkan.<sup>51</sup>

Hak preferen dalam Undang-Undang Fidusia diatur dalam Pasal 27 ayat 2 yang menjelaskan bahwa: “Hak yang didahulukan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) adalah hak penerima fidusia untuk mengambil pelunasan.

#### **K. Pengertian Penagihan Pajak**

Penagihan Pajak adalah serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan pelaksanaan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa,

---

<sup>51</sup>H. Tan Kamelo, *Hukum Jaminan Fidusia yang Didambakan* (Bandung: Alumni) 2004, hlm. 324.

mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita.<sup>52</sup>

Menurut Moeljo Hadi, yang dimaksud dengan penagihan adalah: “Serangkaian tindakan dari aparaturnya Direktorat Jenderal Pajak berhubung Wajib Pajak tidak melunasi baik sebagian atau seluruh kewajiban perpajakan yang terutang menurut Undang-Undang Perpajakan yang berlaku.”<sup>53</sup>

Terdapat dua jenis kegiatan penagihan pajak yang dikenal secara umum, yaitu penagihan pajak pasif dan penagihan pajak aktif. Penagihan pajak pasif adalah keseluruhan kegiatan penagihan di luar penagihan pajak aktif dimana seksi penagihan tidak melakukan tindakan yang nyata terhadap Wajib Pajak atau Penanggung Pajak agar melunasi utang pajak.

Kegiatan ini meliputi saat antara penerbitan Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), dan Surat Keputusan Pembetulan (SK Pembetulan), Surat Keputusan Keberatan (SK Keberatan), dan Putusan Banding oleh seksi terkait hingga penerbitan Surat Teguran oleh seksi penagihan. Sedangkan yang dimaksud dengan penagihan pajak aktif adalah keseluruhan kegiatan penagihan yang merupakan kelanjutan dari penagihan pajak pasif dimulai dari

---

<sup>52</sup>Republik Indonesia, Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000, Pasal 1 angka 9.

<sup>53</sup>H. Moeljo Hadi, *Dasar-dasar Penagihan Pajak* (Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 2001), hal.2.

pemberitahuan Surat Paksa hingga menjual barang yang telah disita dan dalam hal ini seksi penagihan melakukan tindakan yang nyata atas Wajib Pajak atau Penanggung Pajak.<sup>54</sup>

#### **L. Kedudukan Pemegang Hak Jaminan (Fidusia) dan Kompetensi Peradilan Pajak dalam Penagihan Pajak**

Adanya pembebanan hak jaminan atas barang milik penanggung pajak disebabkan telah terjadi hubungan hukum misalnya utang-piutang antara penanggung pajak dengan pihak ketiga. Timbulnya peristiwa utang-piutang itu memberikan kedudukan kreditur dan debitur. Kedudukan kreditur dan debitur ini dikarenakan utang-piutang merupakan sebuah perjanjian yang meletakkan kewajiban bagi penanggung untuk membayar utangnya (dalam hal ini penanggung kemudian berposisi sebagai debitur) dan memberikan hak bagi pihak ketiga untuk menerima pelunasan piutangnya (dalam hal ini pihak ketiga kemudian berkedudukan sebagai kreditur). Meskipun hubungan utang-piutang tidak hanya lahir karena perjanjian utang-piutang saja, namun dapat timbul karena perjanjian non utang-piutang lainnya dan karena Undang-Undang. Lazimnya, pihak ketiga sebagai kreditur meminta jaminan kepada debitur untuk memberikan kepastian hukum bahwa apabila debitur wanprestasi (*default*), maka pihak ketiga dapat memperoleh pelunasan utangnya melalui penjualan barang milik penanggung pajak sebagai debitur. Jaminan yang diberikan debitur harus dibuat perjanjian antara kreditur dan pemilik jaminan (bisa debitur

---

<sup>54</sup>Direktorat Jenderal Pajak. Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-19/PJ/1995 tentang Pedoman Tata Usaha Piutang dan Penagihan Pajak.

atau pihak lain bukan debitur) yang disebut perjanjian pengikatan jaminan. Dalam hal ini perjanjian utang-piutang merupakan perjanjian pokok, sedangkan perjanjian jaminan merupakan perjanjian aksesoir (perjanjian ikutan, yang lahir sebagai akibat lahirnya perjanjian pokok). Konsekuensi hukum selanjutnya dari adanya perjanjian utang-piutang dan perjanjian jaminan adalah bahwa perjanjian utang-piutang menciptakan hak perorangan, yakni semua hak yang timbul karena adanya hubungan perutangan, sedangkan perutangan itu timbul dari perjanjian, Undang-Undang, dan lain-lain. Sedangkan perjanjian jaminan menciptakan hak kebendaan, yakni hak mutlak atas sesuatu benda dimana hak itu memberikan kekuasaan langsung atas sesuatu benda dan dapat dipertahankan terhadap siapapun juga. Sebagai hak kebendaan, hak jaminan menimbulkan ikatan hukum antara benda jaminan dengan pemegang hak jaminan. Dengan hak jaminan, pemegang hak jaminan dapat mempertahankan haknya kepada siapapun termasuk kepada pemberi hak jaminan dalam rangka pelunasan piutang kreditur pemegang hak jaminan (bersifat mutlak). Dalam konstruksi hukum fidusia, jaminan fidusia memberikan kedudukan yang diutamakan kepada penerima fidusia terhadap kreditur lainnya (Pasal 1 angka 2 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 1999 tentang Fidusia (UUF)). Adapun Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1996 tentang Hak Tanggungan (UUHT) melalui Pasal 1 memberikan kedudukan yang diutamakan kepada kreditur tertentu terhadap kreditur lainnya. Menjadi jelas bahwa para pemegang hak jaminan. Sementara

itu, gadai memberikan wewenang atas pelunasan piutang kepada kreditur dengan mendahului kreditur-kreditur lainnya (Pasal 1150 KUHPerdara). Demikian pula dengan hipotik yang memberikan jaminan pelunasan suatu perikatan (Pasal 1162 KUHPerdara). Dengan demikian hukum jaminan baik berupa fidusia, hak tanggungan, gadai, dan hipotik memberikan kepada kreditur pemegang hak jaminan untuk memperoleh pelunasannya lebih dulu daripada yang lain.

Dalam kaitannya dengan pajak, negara juga memiliki kewenangan untuk memperoleh pelunasan utang pajak dari masyarakat (wajib pajak). Kewenangan itu diperoleh dari pengaturan Undang-Undang perpajakan. Melalui Undang-Undang perpajakan, para wajib pajak terikat untuk melaksanakan seluruh kewajiban perpajakannya. Permasalahan muncul ketika kewajiban wajib pajak untuk melunasi pajak berbenturan dengan hak kreditur yang memiliki hak jaminan. Timbul permasalahan hukum mengenai prioritas pembayaran utang tentang apakah pelunasan utang diberikan lebih dulu kepada negara atau kepada kreditur pemegang hak jaminan. Apabila dicermati dari istilah kreditur dalam Pasal 1 angka 8 UUF adalah pihak yang mempunyai piutang karena perjanjian atau karena Undang-Undang. Adapun pengertian kreditur menurut Pasal 1 UUHT adalah pihak yang berpiutang akibat hubungan utang piutang tertentu.

Menjadi jelas bahwa pengertian kreditur menurut UUF dapat terjadi karena perjanjian atau Undang-Undang, sedangkan pengertian kreditur menurut Undang-Undang hak tanggungan lebih sempit, yakni hanya

dapat lahir karena perjanjian utang-piutang. Artinya, negara dapat disebut sebagai kreditur dalam pengertiannya menurut UUF, sedangkan negara dikecualikan sebagai kreditur dalam UUHT. Masuknya negara menjadi bagian dari sebutan kreditur adalah karena pengertian yang luas dari pengertian utang yang mana utang tidak hanya lahir dari perjanjian, namun dapat juga timbul dari Undang-Undang (dalam hal ini Undang-Undang perpajakan). Menurut Pasal 1135 KUHPerdara, antara pihak-pihak kreditur yang mempunyai hak didahulukan, tingkatannya diatur menurut sifat hak didahulukan mereka. Terlebih Pasal 1137 KUHPerdara menyatakan bahwa hak didahulukan milik negara, kantor lelang dan badan umum lain yang diadakan oleh penguasa, tata tertib pelaksanaannya, dan lama jangka waktunya, diatur dalam berbagai Undang-Undang khusus yang berhubungan dengan hal-hal itu.

Untuk mengukur kekuatan hak mendahului negara sebagai kreditur terhadap utang pajaknya dibandingkan dengan hak mendahului dari kreditur pemegang hak jaminan, maka Pasal 21 UU KUP menyatakan bahwa negara memiliki hak mendahului terhadap utang pajak atas barang-barang milik penanggung pajak. Hak mendahului atas utang pajak tersebut melebihi segala hak mendahului lainnya. Dalam praktiknya, Wajib Pajak yang dinyatakan pailit, bubar, atau dilikuidasi, maka kurator, likuidator, atau orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan dilarang membagikan harta Wajib Pajak dalam pailit, pembubaran atau likuidasi kepada pemegang saham atau

kreditur lainnya sebelum menggunakan harta tersebut untuk membayar utang pajak Wajib Pajak tersebut. Jadi kreditur lainnya (termasuk kreditur pemegang hak-hak jaminan) dapat memperoleh pelunasan utang debitur apabila utang pajak telah dilunasi kepada negara.

#### **M. Pihak yang Dapat Mengajukan Pailit**

Pengaturan hak mendahulu dalam pelunasan utang pajak, terkait dengan keadaan Wajib Pajak yang tidak dapat melaksanakan kewajiban perpajakannya disebabkan oleh keadaan Wajib Pajak yang dinyatakan pailit atau dilikuidasi.<sup>55</sup> Kepailitan merupakan suatu proses dimana seseorang debitur yang mempunyai kesulitan keuangan untuk membayar utangnya dinyatakan pailit oleh pengadilan. Dalam hal ini Pengadilan Niaga, dikarenakan debitur tersebut tidak dapat membayar utangnya.<sup>56</sup>

Tidak mudah bagi debitur untuk menyatakan pailit. Harus ada keputusan pihak yang berwenang dalam hal ini pengadilan. Hal ini menjamin hak-hak para kreditor, agar sebisa mungkin dapat dipenuhi dengan penjualan aset-aset yang dimiliki debitur yang pailit. Persoalan muncul dalam hal kreditor yang berhak mendapatkan haknya terlebih dahulu? Dibagi rata atau bagaimana yang adil bagi semuanya. Tentunya keputusan pengadilan harus mampu menjawab semua masalah yang muncul tersebut.

Adapun syarat-syarat yang harus diperhatikan dalam rangka likuidasi sebuah perusahaan adalah:<sup>57</sup>

---

<sup>55</sup>Zainal Asikin. *Pokok-pokok Hukum Perbankan* (Jakarta: Rajawali Pers, 1995) hal.79.

<sup>56</sup>Rudy Lontoh, *Penyelesaian Utang Melalui Pailit atau Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang* (Bandung: Alumni, 2001) hal.23

<sup>57</sup>Zainal Asikin, 1995, *op. cit*, hal. 83.

- a. Publikasi likuidasi itu dilakukan dengan jalan mendaftarkannya di Pengadilan Negeri dan mengumumkannya dalam berita negara serta beberapa harian surat kabar. Dengan publikasi itu (oleh likuidator), maka keputusan likuidasi itu akan mengikat semua pihak.
- b. Pembayaran kepada kreditur harus dilakukan secara adil dan seimbang terhadap piutang-piutang mereka sesuai dengan kedudukan mereka selaku kreditor konkuren atau preferen.

Dalam hal tertentu kreditor mempunyai hak didahulukan dari kreditor lainnya. Bertitik tolak dari pemikiran ini, maka dalam hukum kepailitan kreditor diklasifikasikan dalam beberapa jenis. Penggolongan ini didasarkan kepada hak yang diberikan oleh undang-undang. Adapun penggolongan yang dimaksud adalah:

- a. Kreditor konkuren (*Unsecured Creditor*) Kreditor yang harus berbagi secara proporsional dari penjualan harta Debitor. Dengan kata lain untuk jenis Kreditor ini kedudukannya sama.
- b. Kreditor preferen (*secured Creditor*) Kreditor yang didahulukan dari Kreditor lainnya untuk pelunasan Debitor, karena Kreditor jenis ini mendapat hak istimewa yang diberikan oleh undang-undang. Sebenarnya Kreditor ini sama dengan Kreditor separatis yang diatur dalam hukum perdata.

Kreditor separatis adalah Kreditor pemegang hak jaminan kebendaan. Hak jaminan kebendaan yang dimiliki oleh kreditor pemegang jaminan kebendaan tersebut memberikan kewenangan bagi Kreditor tersebut untuk menjual secara lelang kebendaan yang dijaminakan kepadanya dan untuk selanjutnya memperoleh pelunasan

secara mendahului dari Kreditor-kreditor lainnya dari hasil penjualan kebendaan yang dijaminan kepadanya tersebut.<sup>58</sup>

Dalam Undang-undang Nomor 34 Tahun 2004 mengenai Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (PKPU) terdapat lima pihak yang dapat mengajukan pailit yaitu Debitor atau Kreditor, Kejaksaan demi kepentingan umum, Bank Indonesia, Badan Pengawas Pasar Modal, dan Menteri Keuangan Republik Indonesia. Yang dimaksud Debitor atau Kreditor disini adalah:<sup>59</sup>

- a. Pasal 1 angka 1: Kepailitan adalah sita umum atas semua kekayaan debitor pailit yang pengurusan dan pemberesannya dilakukan oleh kurator di bawah pengawasan Hakim Pengawas.
- b. Pasal 1 angka 2: Kreditor adalah orang yang mempunyai piutang karena perjanjian atau undang-undang yang dapat ditagih dimuka pengadilan
- c. Pasal 1 angka 3: Debitor adalah orang yang mempunyai utang karena perjanjian atau undang-undang yang pelunasannya dapat ditagih dimuka pengadilan.
- d. Pasal 1 angka 11: Setiap orang adalah orang perseorangan atau korporasi termasuk korporasi yang berbentuk badan hukum dalam likuidasi.

Dalam Pasal 2 ayat 1 disebutkan Debitor yang mempunyai dua atau lebih kurator dan tidak membayar sedikitnya satu utang yang telah jatuh waktu dan dapat ditagih, dinyatakan pailit dengan putusan pengadilan, baik atas permohonannya sendiri, maupun atas permintaan seseorang atau lebih krediturnya. Dari ketentuan pasal ini dapat diketahui, bahwa

---

<sup>58</sup>Kartini Muljadi dan Gunawan Widjaja, *Pedoman Menangani Perkara Kepailitan* (Jakarta: PT Raja Grafindo Persada, 2003), hal. 199.

<sup>59</sup>Republik Indonesia, Undang-undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang.

syarat yang harus dipenuhi jika Debitor ingin mengajukan permohonan pailit mempunyai:

- a. Dua atau lebih kreditur; dan
- b. Tidak membayar lunas sedikitnya satu utang yang sudah jatuh tempo.

Di dalam Undang-undang Kepailitan tidak dijelaskan berapa jumlah utang minimal yang harus ada, sehingga dapat diajukan permohonan pailit. Hanya dijelaskan utang adalah kewajiban yang dinyatakan atau dapat dinyatakan dalam jumlah uang baik mata uang Indonesia maupun mata uang asing, baik secara langsung maupun yang timbul dikemudian hari, yang timbul karena perjanjian atau undang-undang dan wajib dipenuhi oleh Debitor dan bila tidak dipenuhi memberi hak kepada Kreditor untuk mendapat pemenuhannya dari harta kekayaan Debitor.

Dalam Pasal 6 Undang-undang Nomor 34 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (PKPU) dijelaskan mengenai mekanisme permohonan pernyataan pailit, yaitu permohonan diajukan ke Ketua Pengadilan. Pengadilan yang dimaksud adalah Pengadilan Niaga yang berada di lingkungan Pengadilan Umum. Adapun rincian pengajuan prosedur permohonan pailit adalah sebagai berikut:

1. Permohonan ditujukan ke Ketua Pengadilan Niaga.
2. Panitera mendaftarkan permohonan.
3. Sidang dilakukan paling lambat 20 hari setelah permohonan didaftar.
4. Bila alasan cukup pengadilan dapat menunda paling lambat 25 hari.
5. Pemeriksaan paling lambat 20 hari (Pasal 6 ayat 6).

6. Hakim dapat menunda 25 hari (Pasal 8 ayat 7).
7. Pemanggilan dilakukan 7 hari sesudah sidang dilakukan.
8. Putusan pengadilan paling lambat 60 hari setelah permohonan pernyataan pailit didaftarkan (Pasal 8 ayat 5).

Kemudian ada pasal-pasal dalam UU Nomor 34 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (PKPU) yang perlu dicermati setelah putusan atas permohonan pailit dikeluarkan oleh Pengadilan Niaga, pasal-pasal tersebut diantaranya sebagai berikut:

1. Pasal 109 UU Kepailitan memberikan kewenangan kepada Kurator dengan izin Hakim Pengawas dapat melakukan perdamaian. Selain itu upaya perdamaian juga diatur dalam Pasal 145 UU Kepailitan disebutkan bila Debitor ingin mengajukan perdamaian, harus mengajukan rencana perdamaian paling lambat delapan (8) hari sebelum rapat pencocokan piutang. Hal ini berarti upaya perdamaian selalu dapat dilakukan baik sebelum putusan maupun setelah putusan.
2. Pasal 113 UU Kepailitan mengatur bahwa paling lambat 14 hari setelah putusan pernyataan pailit diucapkan, Hakim Pengawas harus menetapkan:
  - a. Batas akhir pengajuan tagihan;
  - b. Batas akhir verifikasi pajak untuk menentukan besarnya kewajiban pajak sesuai dengan perundang-undangan di bidang perpajakan;
  - c. Hari, tanggal, waktu, dan tempat rapat kreditor untuk mengadakan pencocokan piutang.
3. Pencocokan piutang adalah tindakan setelah putusan.

4. Pasal 193 ayat (1) UU Kepailitan mengatur bahwa Kreditor dapat mengajukan perlawanan terhadap daftar pembagian dengan mengajukan surat keberatan disertai alasan kepada Panitera Pengadilan, dengan menerima tanda bukti penerimaan.<sup>60</sup>

Keputusan seorang Debitur menjadi Debitur pailit diputuskan oleh Pengadilan Niaga. Yang membawa konsekuensi hukum yaitu, bagi Debitur; dijatuhkan sita umum terhadap seluruh harta Debitur pailit dan hilangnya kewenangan Debitur pailit untuk menguasai dan mengurus harta pailitnya. Sedangkan bagi Kreditor; akan mengalami ketidakpastian tentang hubungan hukum yang ada antara Kreditor dengan debitur pailit.

Untuk kepentingan tersebut diatas, Undang-undang Kepailitan menentukan pihak yang akan mengurus persoalan Debitur dan Kreditor tersebut adalah Kurator, yang akan melakukan pengurusan dan pemberesan atas harta pailit serta penyelesaian hubungan hukum antara Debitur pailit dengan para Kreditornya. Pasal 13 ayat (1) UU Kepailitan menentukan bahwa dalam putusan pernyataan pailit harus diangkat seorang Hakim Pengawas yang ditunjuk dari Hakim Pengadilan; dan Kurator. Jika suatu permohonan kepailitan dikabulkan oleh Pengadilan Niaga, maka pengurusan administratif dan likuidasi akan diteruskan oleh Kurator.

#### **N. Kerangka Pemikiran**

Kerangka pikir atau kerangka teoritis (*teoritical framework*) atau kerangka konseptual (*conceptual frakmework*) yaitu kerangka berpikir dari peneliti yang bersifat teoritis mengenai masalah yang akan diteliti,

---

<sup>60</sup>*Ibid.*

yang menggambarkan hubungan antara konsep- konsep atau variabel-variabel yang akan diteliti. Kerangka pikir tersebut dilandasi oleh teori-teori yang sudah dijelaskan sebelumnya. Bertitik tolak dari landasan teori yang digunakan dalam pengkajian permasalahan maka dapat dimuat suatu kerangka berpikir atau kerangka teori yang telah diuraikan tersebut diatas.

Sehingga dalam penulisan tesis ini yang dibahas yakni mengenai penerapan hak preferen atas penagihan pajak di Indonesia dilihat dari lingkup tahap-tahap pelaksanaannya dan juga faktor yang mempengaruhi pelaksanaannya.

#### O. Bagan Kerangka Pikir



**Terciptanya Konsistensi Hukum dalam  
Memutuskan Perkara Pajak yang Berkaitan  
dengan Spesialitas Hukum Pajak**

Gambar 2.1 Bagan Kerangka Pikir

#### **P. Definisi Operasional**

Definisi operasional disusun untuk menghindari perbedaan penafsiran mengenai istilah atau definisi yang digunakan dalam penulisan penelitian hukum ini. Adapun definisi operasional yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

##### **1. Preferen**

Preferensi mempunyai beberapa definisi yaitu: hak (untuk) didahulukan dan diutamakan, diprioritaskan, pilihan kecenderungan atau kesukaan dalam menggunakan atau memanfaatkan suatu barang atau jasa.<sup>61</sup>Selain itu preferensi dapat disebut juga sebagai selera yaitu sebuah konsep, yang digunakan pada ilmu sosial, khususnya ekonomi. Ini mengasumsikan pilihan realitas antara alternatif-alternatif dan kemungkinan dari kenaikan alternatif tersebut berdasarkan kesenangan, kepuasan, pemenuhan, kegunaan yang ada. Dan biasa dilihat juga sebagai

---

<sup>61</sup>Meidar FM, *Kamus Lengkap Exclusive Inggris Indonesia* (Jakarta, Eska Media, 1997), h. 133.

sumber motivasi. Dalam penelitian lebih mengutamakan preferensi masyarakat atau konsumen.

## 2. Pajak

Pajak adalah iuran dari rakyat kepada negara berdasarkan Undang-Undang, tanpa adanya imbalan atau imbal balik yang secara langsung dapat ditunjukkan yang digunakan untuk biaya rutin dan pembangunan.<sup>62</sup>

## 3. Hukum Pajak

Hukum pajak adalah termasuk hukum publik (mengatur hubungan hukum antara negara dengan orang/badan termasuk badan hukum).<sup>63</sup>

## 4. Penagihan Pajak

Penagihan Pajak adalah serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan pelaksanaan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita.<sup>64</sup>

---

<sup>62</sup>*Op.cit.*

<sup>63</sup>*Op.cit.*

<sup>64</sup>Republik Indonesia, Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000, Pasal 1 angka 9.

