

KAPITA SELEKTA PENYITAAN BIDANG HUKUM PERPAJAKAN DIKAITKAN DENGAN PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN LAINNYA

**Oleh :
Fontian**

Abstract

Increased public awareness of tax obligations must be supported by a good climate. The number of tax arrears over time showed increased therefore need to be implemented that have a tax collection action be legally enforced. Taxpayers who have not paid their tax debts can be done with the Tax Billing Forced Letter in the form of confiscation action against the Insurer's property taxes are pledged as collateral for repayment of tax debt and tax collection costs. Confiscation action was forced by the tax authorities a tool to force the taxpayer to pay off his tax debt with the intention of the taxpayer would think twice if you want to avoid the payment of taxes. Foreclosure can be applied to all taxpayers and collected goods to the value of the seized goods is estimated to be enough to pay off the tax debt and tax collection costs. Foreclosure should be able to figure out the value of the seized goods to refrain from excessive foreclosures. This study aims to examine how legal action against confiscations that are forcing taxpayers associated with the rights of the taxpayer within the scope of civil law and How far power of foreclosure law in tax law associated with aspects of criminal law.

The research method applied is the normative specification of descriptive analysis to analyze research data. Data was collected through a review of data obtained from secondary data using primary legal materials, secondary, tertiary and others. Normative research is also used to examine the vertical and horizontal synchronization of the laws that exist in order to sharpen the study or confiscation of Legal Tax Regulations Associated With Other Legislation.

Research finding foreclosure action within the scope of taxation have in common in terms of foreclosure on the HIR such as a guarantee of payment to the parties that have an interest in the objects seized, securing objects such as confiscation and control and ownership of the seized objects. The difference in terms of who has the authority of law subject to confiscation and revocation / appointment seized object and purpose of the tax is the tax payment and the HIR is 'winning by a court decision can be enjoyed. Foreclosure in law enforcement is strong enough field of taxation applied to the taxpayer's intent to meet their legal obligations in which there is a fundamental difference with the criminal law for control/status goods were confiscated.

Keywords: *Taxation, Billing, Confiscation*

Abstrak

Peningkatan kesadaran masyarakat memenuhi kewajiban perpajakannya harus ditunjang dengan iklim yang baik. Perkembangan jumlah tunggakan pajak dengan berjalannya waktu menunjukkan peningkatan oleh karena itu perlu dilaksanakan tindakan penagihan pajak yang mempunyai kekuatan hukum yang memaksa. Wajib pajak yang belum melunasi utang pajaknya dapat dilakukan Penagihan Pajak dengan Surat Paksa dalam bentuk tindakan penyitaan terhadap barang milik Penanggung Pajak untuk dijadikan jaminan pelunasan utang pajak dan biaya penagihan pajak. Tindakan penyitaan adalah alat paksa oleh fiskus untuk memaksa wajib pajak agar melunasi utang pajaknya dengan maksud wajib pajak akan berpikir dua kali apabila ingin menghindari pelunasan pajak. Penyitaan dapat diterapkan terhadap seluruh barang wajib pajak dan dikumpulkan sampai dengan nilai barang yang disita diperkirakan cukup untuk melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Penyitaan harus dapat mengira-ngira nilai barang yang disita agar tidak melakukan penyitaan secara berlebihan. Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji bagaimana tindakan hukum penyitaan yang bersifat memaksa terhadap wajib pajak dikaitkan dengan hak wajib pajak dalam ruang lingkup hukum perdata dan seberapa jauh kekuatan hukum penyitaan dalam hukum perpajakan dihubungkan dengan aspek hukum acara pidana.

Metode penelitian yang diterapkan adalah yuridis normatif dengan spesifikasi penelitian deskriptif analitis untuk menganalisis data hasil penelitian. Teknik pengumpulan data dilakukan melalui penelaahan data yang diperoleh dari data sekunder yang menggunakan bahan hukum primer, sekunder, tersier dan lain-lain. Penelitian yuridis normatif juga digunakan untuk irenel ini sikronisasi vertikal dan horizontal dari peraturan perundang-undangan yang ada dengan maksud untuk mempertajam kajian terhadap penyitaan Bidang Hukriin Perpajakan Dikaitkan Dengan Peraturan Perundang-Undangan Lainnya.

Penelitian menemukan tindakan penyitaan dalam ruang lingkup perpajakan memiliki kesamaan dalam penyitaan pada HIR dalam hal seperti sebagai jaminan pembayaran terhadap pihak yang memiliki kepentingan obyek sita, mengainankan obyek sita tersebut dan penguasaan serta kepemilikan atas obyek sita tersebut. Perbedaannya dalam hal subyek hukum yang memiliki kewenangan untuk dilakukan penyitaan dan pencabutan/pengangkatan obyek sita dan tu|uan pada pajak adalah pembayaran pajak dan pada HI R adalah kemenangan berdasarkan pritusan pengadilan dapat dinikmati. Penyitaan dalam ran•qka penegakan hukum bidang perpajakan cukup kuat diterapkan dengan maksud waj ib pajak lnemenuhi kewajiban perpajakannya yang mana terdapat perbedaan mendasar dengan hukum acara pidana terhadap pengtiasaan/status barang yang disita.

Kata Kunci: Pajak, Penagihan, Penyitaan

A. Latar Belakang

Pajak sebagai sumber utama penerimaan negara harus terus ditingkatkan sehingga pembangunan nasional dapat dilaksanakan dengan kemampuan sendiri berdasarkan prinsip kemandirian. Peningkatan kesadaran masyarakat agar membayar kewajiban perpajakannya harus ditunjang dengan iklim yang mendukung dalam melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Peran serta masyarakat sebagai Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak berdasarkan ketentuan perpajakan sangat diharapkan. Perkembangan jumlah tunggakan pajak dengan berjalannya waktu menunjukkan peningkatan, oleh karena itu perlu dilaksanakan tindakan penagihan pajak yang mempunyai kekuatan hukum yang memaksa. Pajak memiliki alat paksa yang mana dalam hukum pajak paksaan dapat dilakukan dengan secara langsung (*parate executie*) tanpa melalui pengadilan.

Tunggakan pajak dalam kenyataannya masih dijumpai sebagai akibat tidak dilunasinya utang pajak, terhadap Penanggung Pajak yang belum melunasi utang pajaknya dilakukan Penagihan Pajak dengan Surat Paksa dalam bentuk tindakan penyitaan terhadap barang milik Penanggung Pajak untuk dijadikan jaminan pelunasan utang pajak dan biaya penagihan pajak.

Kepatuhan Wajib Pajak dalam membayar pajak merupakan posisi strategis dalam peningkatan penerimaan pajak, yang mana pajak merupakan salah satu jenis pungutan berupa adanya peralihan dari sektor swasta ke sektor publik. Pemungutan pajak harus diatur dengan ketentuan-ketentuan yang menjadi dasar pemungutan pajak tersebut. Soemitro mengatakan pengertian hukum pajak mengandung tiga unsur yaitu adanya unsur kumpulan peraturan, unsur pemerintah atau penungut pajak dan unsur rakyat sebagai pembayar pajak.

Pajak diatur dalam pasal 23 A, UUD 1945 yang disebutkan pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Pajak tidak memberikan imbalan langsung kepada rakyat dengan kata lain rakyat tidak bisa langsung mendapatkan manfaat dengan membayar pajak.

Hukum pajak mempunyai kekuatan paksa dengan beberapa tingkatan untuk memaksa kepada wajib pajak agar melunasi utang pajaknya. Hakim dapat memberikan sanksi-sanksi yang diatur oleh undang-undang untuk diterapkan ke wajib pajak jika

upaya upaya pemaksaan tidak berhasil dan sifat putusan pengadilan pajak tersebut bersifat final dan tidak dapat dilakukan upaya kasasi. Pemungutan pajak dapat dilakukan dengan beberapa cara yang dalam bahasa Belanda disebut stelsel. Stelsel pajak terdiri dari tiga sistem yaitu pemungutan pajak di depan, pemungutan pajak di tengah dan pemungutan pajak di belakang.

Sanksi pajak dapat berupa hukuman administrasi (tata usaha) dan hukuman pidana (*strafrechtelijk*). Wajib pajak walaupun diberikan kewenangan untuk menghitung membayar dan melaporkan pajak terutang sesuai versi wajib pajak, tetapi tidak ada jaminan bahwa perhitungan dan pembayaran pajak tersebut telah sesuai dengan ketentuan undang-undang pajak. Wajib pajak mungkin saja melakukan kesalahan dalam melakukan perhitungan, pembayaran dan pelaporan pajak baik disengaja atau tidak disengaja karena dalam pelaksanaan self assessment fiskus memiliki peranan untuk memastikan bahwa wajib pajak telah melaksanakan kewajiban perpajakannya secara benar.¹

Tindakan penyitaan dalam hukum pajak diperlukan sebagai alat paksa yang dapat diterapkan oleh fiskus untuk memaksa wajib pajak atau penanggung pajak agar melunasi utang pajaknya yang mana lembaga penyitaan ini diharapkan wajib pajak akan berpikir dua kali apabila ingin menghindari pelunasan pajak. Tujuan penyitaan adalah memperoleh jaminan pelunasan utang pajak dari penanggung pajak, oleh karena itu penyitaan dapat dilakukan terhadap semua barang penanggung pajak baik yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan penanggung pajak atau ditempat lain maupun yang penguasaannya berada ditangan pihak lain.² Penyitaan terhadap penanggung pajak orang pribadi dapat dilaksanakan atas barang milik pribadi yang bersangkutan, istri dan anak yang masih dalam tanggungan kecuali dikehendaki secara tertulis oleh suami atau istri berdasarkan perjanjian pelepasan harta dan penghasilan yang telah dibuat sebelum pernikahan, hal ini mengantisipasi penghindaran penyitaan terhadap barang yang sebenarnya adalah milik penanggung pajak sendiri tetapi diatasnamakan istri atau anaknya.³

¹ Marihot Pahala Siahaan, *Hukum Pajak Formal*, Cetakan Pertama, Graha Ilmu, Yogyakarta 2010, Hlm 130.

² Anang Mury Kurniawan, *Upaya Hukum Terkait dengan Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak*, Edisi Pertama, Graha Ilmu, Cetakan Pertama, Yogyakarta, 2011, Hlm 125.

³ Marihot P. Siahaan, *Hukum Pajak Formal*, Cetakan Pertama, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2010, Hlm 131

Penyitaan dilaksanakan sampai dengan nilai barang yang disita diperkirakan cukup oleh juru sita pajak untuk melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dimana dalam memperkirakan nilai barang yang disita, juru sita pajak memperhatikan jumlah dan jenis barang berdasarkan harga wajar sehingga juru sita pajak tidak dapat melakukan penyitaan secara berlebihan.⁴ Penyitaan adalah pengambilan hak penguasaan atas barang yang disita dimana dalam penyitaan yang berpindah/beralih kepada orang yang menyita barang bukanlah hak pemilikan atas barang tersebut tetapi hanya hak penguasaannya.⁵ Hak pemilikan masih tetap ada pada pemiliknya yang sah.⁶

Penggeledahan rumah, tempat atau ruangan tertutup merupakan jenis penggeledahan yang paling umum dilakukan dalam penyidikan pajak karena alat bukti yang utama dalam tindak pidana perpajakan adalah buku, catatan atau dokumen tertulis yang dapat membuktikan terjadinya tindak pidana perpajakan tersebut.⁷ Barang bukti yang ditemukan setelah penggeledahan dilakukan agar barang bukti dapat langsung dikuasi oleh penyidik maka proses penggeledahan biasanya disertai dengan tindakan penyitaan jadi penggeledahan dan penyitaan merupakan tindakan yang tidak terpisahkan.⁸ PP No 135 Pasal 9 disebutkan bahwa penyitaan tambahan dapat dilaksanakan apabila:

1. Nilai barang yang disita nilainya tidak cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak.
2. Hasil lelang barang yang telah disita tidak cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak.

B. Identifikasi Masalah

1. Bagaimanakah tindakan hukum penyitaan yang bersifat memaksa terhadap wajib pajak dikaitkan dengan hak wajib pajak dalam ruang lingkup hukum perdata?
2. Seberapa jauhkah kekuatan hukum penyitaan dalam hukum perpajakan dihubungkan dengan aspek hukum acara pidana?

⁴ *Ibid*, Hlm 126

⁵ Marihot Pahala Siahaan, *Utang Oajak Pemenuhan Kewajiban dan Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa*, Cetakan Pertama, Rajawali Pers, Jakarta, September, 2004, Hlm 143.

⁶ *Ibid*.

⁷ Diaz Priantara, *Kupas Tuntas Pengawasan, Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak*, Cetakan Kedua Indeks, Jakarta, 2011, Hlm 343.

⁸ *Ibid*.

C. Kerangka Teori

1. Tinjauan Umum Hukum Perpajakan

Para sarjana memberikan definisi pajak yang berbeda beda antara satu dengan yang lainnya. Secara kronologis akan diuraikan sebagai berikut⁹ :

- a. Definisi Perancis yang termuat dalam buku Leroy Beaulieu yang berjudul *Traite de la Science des Finances*, 1906 disebutkan bahwa pajak adalah bantuan, baik secara langsung maupun tidak langsung yang dipaksakan oleh kekuasaan publik dari penduduk atau dari barang, untuk menutup belanja pemerintah.
- b. Definisi *Deutch Treichs Abgaben Ordnung* (RAO — 1919) disebutkan bahwa pajak adalah bantuan uang secara insidental atau secara periodik (dengan tidak ada kontraprestasinya), yang dipungut oleh badan yang bersifat umum (negara), untuk memperoleh pendapatan, dimana terjadi sesuatu tatbestand (sasaran pemajakan), yang karena undang-undang telah menimbulkan utang pajak.
- c. Definisi Prof Edwin R.R. Seligman dalam *Essays in Taxation* (New York, 1925), disebutkan bahwa *tax is compulserly contribution from the person to the government to defray the expenses incurred in the commond interest of all, without reference to special benefit conferred.*
- d. Definisi Philipp E. Taylor dalam bukunya *The Economic of Public Finance* 1984 disebutkan bahwa kata *whitout reference* diganti dengan *with little reference*.
- e. Definisi Mr Dr N.J Feldman dalam bukunya *De Overheidsmiddelen van Indonesia, Leiden*, 1949 disebutkan bahwa pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata mata digunakan untuk menutupi pengeluaran pengeluaran umum.
- f. Definisi Prof Dr M.J.H. Smeets dalam bukunya *De Economicsche Betekenis der Belastfngen*, 1951 disebutkan bahwa pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa adanya kontraprestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal individual maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah. Smeelsdalam bukunya, mengakui bahwa

⁹ R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, edisi ke 4, cetakan pertama, Refika Aditama, Bandung, Juni, 2003, Hlm 3.

definisinya hanya menonjolkan fungsi budgetter saja, baru kemudian ia menambahkan fungsi mengatur pada definisinya.

- g. Definisi Dr Soeparman Soemahamadja dalam disertasinya yang berjudul pajak berdasarkan asas gotong royong, Universitas Padjadjaran, Bandung, 1964 disebutkan bahwa pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutupi biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum
- h. Definisi Prof Dr Soemitro SH dalam bukunya dasar dasar hukum pajak dan pajak pendapatan disebutkan pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa-jasa timbal (kontra prestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Kemudian Rochmat Soemitro melakukan koreksi dalam bukunya yang berjudul pajak dan pembangunan, Eresco, 1974, halaman 8 disebutkan pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk *membiayai public investment*.

Hukum pajak memuat unsur-unsur hukum tata negara dan hukum pidana. Hukum pajak sering disebut dengan hukum fiskal dan pengertian pajak sering dinamakan dengan pengertian fiskal. Fiskal berasal dari kata fiscus berarti keranjang tempat uang¹⁰. Fiskal dalam perkembangannya meliputi sesuatu yang berhubungan dengan keuangan negara sehingga arti pajak tidak sama dengan fiskal dan pajak hanya merupakan bagian dari fiskal, karena fiskal terdiri dari :

- a. Pajak.
- b. Denda denda atau perampasan untuk kepentingan negara.
- c. Uang konsesi.
- d. Royalty.

Pembagian hukum pajak terdiri dari hukum pajak formal dan hukum pajak materiil.

- a. Hukum Pajak Materiil¹¹

¹⁰ Sumyar, *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Perpajakan*, Edisi Pertama, Cetakan Pertama, Andi Offset, Yogyakarta, 2004, Hlm 1.

¹¹ R. Santoso Brotodihardjo, *Op.Cit*, Hlm 44.

Hukum pajak materiil membuat norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan hukum yang harus dikenakan pajak. Hukum pajak materiil ini mengatur hubungan hukum antara negara dengan wajib pajak berupa peraturan tentang kenaikan-kenaikan, denda-denda dan hukuman serta cara-cara pembebasan dan pengembalian pajak.

b. Hukum Pajak Formal

Hukum pajak formal adalah peraturan-peraturan mengenai cara-cara untuk menjalankan hukum materiil menjadi suatu kenyataan. Hukum ini mengatur penyelenggaraan penetapan suatu utang pajak, kontrol oleh pemerintah terhadap penyelenggaraannya, kewajiban para wajib pajak, kewajiban pihak ketiga dan prosedur pemungutannya

2. Subjek Pajak

Subjek pajak adalah orang, badan atau kesatuan lainnya yang memenuhi syarat-syarat subjek, yaitu bertempat tinggal atau berkedudukan di Indonesia. Subjek pajak baru menjadi wajib pajak kalau sekaligus memenuhi syarat-syarat objektif¹². Subjek pajak tidak identik dengan subjek hukum, oleh karena itu untuk menjadi subjek pajak tidak perlu merupakan subjek hukum. Firma, perkumpulan, warisan yang belum dibagi dapat menjadi subjek pajak¹³. Subyek pajak dibedakan dalam subyek pajak dalam negeri dan subyek pajak luar negeri.

a. Subyek pajak dalam negeri

Pasal 2 ayat 3 UU No 17 tahun 2000 tentang pajak penghasilan berbunyi :

- 1) Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari (seratus delapan puluh tiga hari) dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam satu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia
- 2) Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia
- 3) Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak

b. Subyek pajak luar negeri

Pasal 2 ayat 4 UU No 17 tahun 2000 tentang pajak penghasilan berbunyi :

¹² Sumyar, *Op.Cit*, Hlm 47.

¹³ Sumyar, *Op.Cit*, Hlm 47.

- 1) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga hari) dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia
- 2) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga hari) dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia

3. Wajib Pajak dan Obyek Pajak

Wajib pajak adalah orang atau badan yang menurut ketentuan undang-undang yang berlaku ditentukan untuk melakukan pembayaran pajak. Wajib pajak adalah subyek pajak yang memenuhi syarat-syarat obyektif, jadi memenuhi tatbestand yang ditentukan undang-undang yaitu menerima atau memperoleh penghasilan kena pajak (PKP), yaitu penghasilan yang melebihi penghasilan tidak kena pajak (PTKP) bagi wajib pajak dalam negeri¹⁴. Kewajiban pajak merupakan kewajiban publik dan tidak dapat dialihkan ke pihak lain. Subyek pajak secara teoritis akan berubah statusnya menjadi wajib pajak apabila yang bersangkutan memperoleh penghasilan kena pajak dan akan berlaku sebaliknya apabila yang bersangkutan tidak lagi memperoleh penghasilan¹⁵. Pasal 4, ayat 1, UU tentang pajak penghasilan disebutkan bahwa:

“Yang menjadi objek pajak adalah penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun”.

4. Sistem Pemungutan Pajak

Sistem pemungutan pajak terdiri dari tiga macam yaitu :

¹⁴ Sumyar, *Op.Cit*, Hlm 51

¹⁵ Rochmat Soemitro, *Op.Cit*, Hlm 64.

a. *Official Assesment System*

Kewenangan yang diberikan oleh fiskus untuk memperhitungkan besarnya pajak yang harus dibayarkan oleh wajib pajak. Ciri-ciri dari sistem ini adalah:¹⁶

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya terutang ada pada fiskus (fiskus aktif).
- 2) Wajib pajak bersifat pasif.
- 3) Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus timbulnya utang pajak ini timbul berdasarkan ajaran formal berupa dengan terbitnya SPK dari fiskus.

b. *Self Assesment System*

Suatu sistem yang memberikan kebebasan kepada wajib pajak untuk menghitung sendiri kewajiban pajaknya kepada negara. Ciri-ciri sistem ini adalah:

- 1) Wewenang perhitungan untuk menentukan besarnya pajak dilakukan oleh wajib pajak
- 2) Wajib pajak aktif mulai dari menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajaknya
- 3) Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi

Self assesment system dapat dibedakan menjadi yaitu:

- 1) *Semi Self Assesment System*, yaitu sistem pemungutan pajak yang besar pajak terutangnya ditentukan oleh si wajib pajak di awal tahun sebagai perhitungan sementara. Pada akhir tahun pajak fiskus akan menentukan pajak yang sesungguhnya.
- 2) *Fully Self Assesment System*, yaitu sistem yang memberikan kebebasan kepada wajib pajak untuk memperhitungkan besarnya pajak terutang pada awal tahun dan akhir tahun pajak. Fiskus tidak mencampuri urusan perhitungan ini selama wajib pajak mentaati peraturan yang berlaku.
- 3) *With Holding System*, perhitungan pajak yang dilakukan oleh pihak ketiga yang diberikan kewenangan untuk memperhitungkan besarnya kewajiban pajak pada wajib pajak.

¹⁶ Sumyar, *Op.Cit*, Hlm 97

5. Cara Hapusnya Utang Pajak

Utang pajak merupakan perikatan, yaitu perikatan yang terjadi antara wajib pajak dengan pemerintah (pemungut pajak)¹⁷. Beberapa cara yang dapat diterapkan bagi hapusnya utang pajak sebagai berikut :

a. Pembayaran

Utang pajak akan hapus jika dilakukan pembayaran lunas dengan cara yang sesuai dengan undang-undang. Pembayaran lunas harus dilakukan dengan uang dengan mata uang rupiah Indonesia.

b. Kompensasi (perjumpaan utang)

Dapat dilakukan apabila terjadi adanya kelebihan pembayaran dari jenis pajak yang lain sehingga dapat diperhitungkan kelebihan tersebut terhadap kekurangan pembayaran pajak lainnya. Cara ini hanya dapat dilakukan dengan kondisi sbb :

- 1) Utang pajak yang satu dengan utang pajak jenis lain.
- 2) Utang pajak yang satu jenis, tetapi dari tahun yang berbeda.

c. Pembebasan

Ada dua macam pembebasan yaitu :

1) *Kwijtschelding* (peniadaan utang).

Hapusnya pajak karena ditiadakan oleh fiskus dengan alasan tertentu.

2) *Ontheffing* (pembebasan)

Hapusnya utang pajak karena subyek pajak telah memenuhi hal-hal yang ditentukan oleh undang-undang untuk dibebaskan. Sebelum diberikannya pembebasan ini subyek pajak telah dikenakan pajak terlebih dahulu.

3) *Daluwarsa (verjaring)*

Daluwarsa diatur dalam KUH Perdata pasal 1946 dimana dikatakan bahw'a daluwarsa adalah alat untuk memperoleh suatu hak atau dibebaskan dari suatu kewajiban karena lampaunya suatu jangka waktu sesuai dengan syarat-syarat yang ditentukan undang-undang.

4) Pembatalan

¹⁷ Sumyar, *Op.Cit*, Hlm 82

Dalam hukum pajak tidak ada perikatan yang batal demi hukum berdasarkan ajaran material. Pajak hanya dapat dibatalkan jika Surat Ketetapan Pajak dibatalkan oleh pejabat yang berwenang menurut ajaran formal.

6. Hambatan Pemungutan Pajak

Hambatan dalam melakukan pemungutan pajak disebut juga dengan istilah perlawanan pajak. Definisi perlawanan pajak adalah hambatan-hambatan baik yang disebabkan oleh kondisi negara dan rakyatnya maupun yang disebabkan oleh usaha-usaha wajib pajak yang disadari ataupun tidak, yang mempersulit pemasukan pajak sebagai sumber penerimaan negara. Tindakan yang dilakukan oleh wajib pajak terhadap fiskus berupa penolakan untuk membayar pajak.

Beberapa langkah yang harus dilakukan untuk melakukan minimalisir perlawanan pajak adalah sbb¹⁸ :

- a. Memberikan pembinaan, penyuluhan dan bimbingan kepada masyarakat untuk menyadari hak dan kewajiban pajak.
- b. Meningkatkan pendidikan masyarakat untuk menyadarkan pentingnya pajak.
- c. Melakukan cross checking kepada wajib pajak yang potensial.
- d. Usaha intensifikasi harus terus dilakukan dengan mengadakan penelitian yang intensif terhadap laporan laporan.
- e. Mengusahakan buku-buku pedoman untuk memberikan kepastian perpajakan sehingga tidak menimbulkan persepsi yang macam-macam.
- f. Melakukan pelaksanaan peraturan yang ada secara merata baik pelaksanaannya maupun sanksinya.

7. Alat Paksa Dalam Hukum Pajak

Hukum pajak adalah hukum yang tunduk kepada norma-norma hukum¹⁹. Hukum harus memiliki kekuatan paksa agar mempunyai wibawa kepada para pelaku hukum. Pasal 1 angka 8 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa disebutkan bahwa Utang Pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi

¹⁸ Sumyar, *Op.Cit*, Hlm 103

¹⁹ Rochmat Soemitro, *Op.Cit*, Hlm 90

berupa bunga, denda atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Penagihan Pajak dalam angka selanjutnya adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan carasebagai berikut:

- a. Menegur atau memperingatkan.
- b. Melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus.
- c. Memberitahukan surat paksa.
- d. Mengusulkan pencegahan.
- e. Melaksanakan penyitaan.
- f. Melaksanakan penyanderaan.
- g. Menjual barang yang telah disita.

Surat Paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak. Penagihan seketika dan sekaligus adalah tindakan penagihan pajak yang dilaksanakan oleh juru sita pajak kepada penanggung pajak tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran yang meliputi seluruh utang pajak dari semua jenis pajak, masa pajak, dan tahun pajak yang mana dilakukan apabila:

- a. Penanggung pajak memindahtangankan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan, atau pekerjaan yang dilakukannya di Indonesia.
- b. Terdapat tanda-tanda bahwa penanggung pajak akan membubarkan badan usahanya, atau menggabungkan usahanya, atau memekarkan usahanya/memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau dikuasainya, atau melakukan perubahan bentuk lainnya.
- c. Badan usaha akan dibubarkan oleh negara.
- d. Terjadi penyitaan atas barang penanggung pajak oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan.

8. Surat Paksa

Setelah diberikan teguran wajib pajak tetap tidak melakukan kewajibannya maka akan diterbitkan surat paksa oleh dirjen pajak cq kantor pelayanan pajak. Pengeluaran surat paksa tersebut tidak melalui proses pengadilan. Surat paksa yang berupaketentuan

tertulis mempunyai titel *executorial* yang mempunyai kekuatan yang sama dengan keputusan hakim yang tidak dapat diajukan banding ataupun kasasi. Surat paksa harus menggunakan kepala atas nama keadilan karena perkataan- perkataan itulah surat paksa mendapat kekuatan eksekutorial (kekuatan untuk dijalankan) dan kekuatan itu didapatkannya karena keadilanlah yang semata-mata memerintahkan pelaksanaan itu.

2. Secara substansial surat itu berisikan perintah-perintah kepada wajib pajak untuk membayar pajak terutanganya beserta jangka waktu yang diberikan untuk memenuhi kewajibannya dan dengan ancaman akan dilakukan penyitaan jika pembayaran tidak dilakukan. Penyampaian surat tidak boleh via pos, harus dilakukan oleh juru sita. Pasal 8 ayat 1 dalam UU Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa disebutkan bahwa diterbitkan dalam kondisi:

- a. Penanggung pajak tidak melunasi utang pajak dan kepadanya telah diterbitkan surat teguran atau surat peringatan atau surat lain yang sejenis.
- b. Terhadap penanggung pajak telah dilaksanakan penagihan seketika dan sekaligus.
- c. Penanggung pajak tidak memenuhi ketentuan sebagaimana tercantum dalam keputusan persetujuan angsuran atau penundaan pembayaran pajak.

Ayat 2 selanjutnya disebutkan surat teguran, surat peringatan atau surat lain yang sejenis diterbitkan apabila penanggung pajak tidak melunasi utang pajaknya sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran.

9. Sita Dalam Hukum Perpajakan dan HIR

Sita adalah tindak lanjut dari surat paksa. Segala bentuk kekayaan dari pada wajib pajak dapat dijadikan objek sita. Juru sita adalah pihak yang berwenang melakukan penyitaan, membawa surat perintah dari kepala kantor pelayanan pajak. Beberapa barang dikecualikan dalam penyitaan seperti alat-alat tidur dan meubelair yang intinya menjadi kebutuhan primer secara umum dimasyarakat. Wajib pajak jika setelah penyitaan dilakukan dan belum membayar kewajiban pajaknya maka barang sitaan akan dilikuidasi untuk melunasi utang pajaknya.

Penyitaan dapat dilaksanakan terhadap semua barang Penanggung Pajak, baik yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan Penanggung Pajak atau di tempat lain termasuk yang penguasaanya berada ditangan pihak lain atau yang

dijaminkan sebagai pelunasan utang tertentu, misalnya barang yang dihipotikkan, digadaikan atau diagunkan. Tujuan penyitaan lainnya adalah memperoleh jaminan pelunasan utang pajak dari penanggung pajak, oleh karena itu penyitaan dapat dilaksanakan terhadap semua barang penanggung pajak baik yang berada ditempat tinggal tempat usaha, tempat kedudukan penanggung pajak atau ditempat lain maupun yang penguasaannya berada ditangan pihak lain atau yang dijaminkan sebagai pelunasan utang tertentu²⁰.

Juru sita Pajak dapat melaksanakan penyitaan tambahan terhadap barang milik Penanggung Pajak yang belum disita apabila diperkirakan hasil lelang barang yang disita tidak cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak. Penyitaan dapat dilaksanakan lebih dari satu kali sampai dengan jumlah yang cukup untuk melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak baik sebelum diumumkan lelang maupun sesudah penjualan barang secara lelang atau tidak secara lelang.

Sita jaminan pada HIR dikatakan permanen dan temporer apabila²¹:

Sita permanen:

- a. Perintah penyerahan langsung kepada pengugat karena perkaranya dikabulkan, berdasarkan putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.
- b. Apabila kemudian dilakukan penjualan lelang di muka umum atas barang yang telah disita tersebut.

Sita temporer

- a. Dengan surat penetapan yaitu diperintahkan agar sita jaminan untuk diangkat pada saat proses persidangan berlangsung.
- b. Dapat diangkat sita jaminan tersebut sekaligus pada saat menjatuhkan putusan (dalam amar putusan) misalnya jika gugatan penggugat ditolak atau gugatan dinyatakan tidak dapat diterima.

Pasal 1131 KUH Perdata disebutkan bahwa segala barang-barang bergerak dan tak bergerak milik debitur, baik yang sudah ada maupun yang akan ada, menjadi jaminan untuk perikatan perorangan debitur itu. Penyitaan berasal dari terminologi beslag

²⁰ Diaz Priantara, *Perpajakan Indonesia*, Mitra Wacana Media, Jakarta, Januari 2012, Hlm 134.

²¹ R. Soeparmono, *Masalah Sita Jaminan (CB) Dalam Hukum Acara Perdata*, Cetakan II, Mandar Maju, Bandung, 2006, Hlm 21.

(Belanda) dan istilah Indonesia beslah tetapi istilah bakunya adalah sita atau penyitaan yang mana pengertian yang terkandung didalamnya adalah ²²:

- a. Tindakan menempatkan harta kekayaan tergugat secara paksa berada kedalam keadaan penjagaan (*to take into custody the property ofa defendant*).
- b. Tindakan paksaan penjagaan (*custody*) itu dilakukan secara resmi (*official*) berdasarkan perintah pengadilan atau hakim.
- c. Barang yang ditempatkan dalam penjagaan tesebut berupa barang yang disengketakan tetapi boleh juga barang yang akan dijadikan sebagai alat pembayaran atas pelunasan utang debituratau tergugat dengan jalan menjual lelang (*executorial verkoop*) barang yang disita tersebut.
- d. Penetapan dan penjagaan barang yang akan disita berlangsung selama proses pemeriksaan sampai ada putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap yang menyatakan sah atau tidak tindakan penyitaan itu.

Prinsip pokok penyitaan secara umum adalah:²³

- a. Sita berdasarkan permohonan maksudnya adalah pengabulan dan perintah pelaksanaan sita bertitik tolak dari permintaan atau permohonan penggugat. Perintah penyitaan tidak dibenarkan berdasarkan ex-officio hakim.
- b. Permohonan berdasarkan alasan maksudnya adalah isi dan dasar gugatan dihubungkan dengan relevansi dan urgensi penyitaan dalam perkara yang bersangkutan dan tidak dibenarkan mengajukan alasan sita hanya didasarkan pada kekhawatiran atau persangkaan secar subyektif tentang penggelapan atau pengasingan harta.
- c. Penggugat wajib menunjukkan barang obyek sita sesuai dengan pembebanan oleh hukum kepada penggugat. Penggugat tidak dibenarkan menyebutkan secara umum. Penyebutan secara rinci dan jelas yang melekat pada barang seperti jenis dan bentuk barang, pemilik harta, status hukum harta tersebut, harganya dan sebagainya.
- d. Permintaan sita dapat diajukan sepanjang pemeriksaan sidang dengan kondisi selama belum dijatuhkan putusan pada tingkat peradilan pertama, dapat diajukan selama putusan belum dieksekusi, intansi yang berwenang memerintahkan sita.

²² M. Yahya Harahap, *Hukum Acara Perdata*, Cetakan Kedua, Sinar Grafika Offset, Jakarta, Juni, 2005, Hlm 282.

²³ M. Yahya Harahap, *Op.Cit*, Hlm 287.

- e. Pengabulan berdasarkan pertimbangan obyektif dengan pertimbangan seperti argumen mengenai alasan, cara memperoleh fakta yang lebih obyektif dengan cara melalui proses pemeriksaan dan melalui proses pemeriksaan pokok perkara.
- f. Larangan menyita pihak ketiga adalah pengabulan pelaksanaan sita hanya terbatas terhadap harta kekayaan tergugat dan tidak boleh melampaui terhadap kekayaan pihak ketiga.
- g. Penyitaan berdasarkan perkiraan nilai obyektif dan proporsional dengan jumlah tuntutan maksudnya adalah penyitaan terhadap tidak melebihi jumlah tuntutan penggugat untuk menghindari kesewenang-wenangan. Pedoman agar tindakan penyitaan tidak berlebihan adalah :
 - 1) Dalam sengketa milik penyitaan terbatas pada barang yang disengketakan.
 - 2) Dalam sengketa utang yang dijamin dengan barang tertentu.
 - 3) Sita dilakukan terhadap semua harta kekayaan tergugat sampai terpenuhi jumlah tuntutan.
 - 4) Apabila terjadi pelampauan segera dikeluarkan penetapan pengangkatan sita.
- h. Mendahulukan penyitaan barang berpoerak sesuai dengan pasal 227 ayat (1) HIR dan 720 Rv.
- i. Dilarang menyita barang tertentu merupakan pengecualian dari pasal 1 131 KUH Perdata yang diatur dalam Pasal 197 ayat (8) HIR. Disebutkan dalam pasal 1131 KUH Perdata Segala barang-barang bergerak dan tak bergerak milik debitur, baik yang sudah ada maupun yang akan ada, menjadi jaminan untuk perikatan- perikatan perorangan debitur itu.
- j. Penjagaan sita tidak boleh diberikan kepada penggugat sesuai dengan Pasal 197 ayat (9) HIR atau pasal 212 RBG yang mana penjagaan barang sitaan harus pada tergugat.
- k. Kekuatan mengikat sita sejak dimumkan yang tertuang dalam pengumuman berita acara sita. Berita acara sita merupakan syarat formal untuk mendukung keabsahan dan kekuatan mengikat sita kepada pihak ketiga, jika tidak diumumkan tidak mengikat ke pihak ketiga.
- l. Dilarang memindahkan atau membebani barang sitaan. Berdasarkan pasal 199 ayat(1) HIR larangan terhadap obyek barang yang akan disita adalah:
 - 1) Dilarang memindahkan, membebani atau menyewakan barang sitaan.
 - 2) Akibat hukum atas pelanggaran larangan, transaksi batal demi hukum.

- 3) Pihak ketiga tidak dapat mempergunakan upaya derden Verzet untuk mempertahankan kepemilikan atas perolehan barang yang disita.
- 4) Pelanggaran terhadap pasal 199 ayat (1) HIR dapat dipidana berdasarkan pasal 231 KUHP yang disebutkan bahwa:
 - (a) Barangsiapa dengan sengaja menarik suatu barang yang disita berdasarkan ketentuan undang-undang atau yang dititipkan atas perintah hakim, atau menyembunyi ikan barang itu, padahal ia tahu bahwa barang itu ditarik dari sitaan atau simpanan itu, diancam dengan pidana penjara paling lama empat tahun.
 - (b) Diancam dengan pidana yang sama barangsiapa dengan sengaja menghancurkan, merusak atau membuat tak dapat dipakai barang yang disita berdasarkan ketentuan undang-undang.
 - (c) Penyimpan barang yang dengan sengaja melakukan atau membiarkan dilakukan salah satu kejahatan itu, atau membantu pelaku dalam perbuatan itu, diancam dengan pidana penjara paling lama lima tahun.
 - (d) Bila salah satu perbuatan dilakukan karena kealpaan penyimpan barang, maka ia diancam dengan pidana kurungan paling lama satu bulan atau pidana denda paling banyak seribu delapan ratus rupiah.
- m. Sita pengecualian menjangkau
 - 1) Barang yang telah disita tidak boleh disita tetapi dapat diletakan sita penyesuaian.
 - 2) Barang agunan tidak boleh disita tetapi dapat diterapkan sita penyesuaian.
- n. Larangan menyita milik negara yang diatur dalam UU No 1 tahun 2004 tentang perbendaharaan negara.
- o. Terhadap barang yang disita dalam perkara perdata dapat disita dalam perkara pidana sesuai dengan pasal 39 ayat (2) KUHAP. Sita pidana atas barang sitaan perdata bukan sita penyesuaian dan pemegang sita perdata tidak dapat mengajukan perlawanan atas penyitaan pidana. Pasal 39 KUHAP berbunyi:
 - 1) Yang dpat dikenakan penyitaan adalah:
 - (a) Benda atau tagihan tersangka atau terdakwa yang seluruh atau sebagian diduga diperoleh dan tindak pidana atau sebagai hasil dan tindak pidana.
 - (b) Benda yang telah dipergunakan secara langsung untuk melakukan tindak pidana atau untuk mempersiapkannya.

- (c) Benda yang dipergunakan untuk menghalang-halangi penyidikan tindak pidana.
 - (d) Benda yang khusus dibuat atau diperuntukkan melakukan tindak pidana.
 - (e) Benda lain yang mempunyai hubungan langsung dengan tindak pidana yang dilakukan.
- 2) Benda yang berada dalam sitaan karena perkara perdata atau karena pail it dapat juga disita untuk kepentingan penyidikan, penuntutan dan mengadili perkara pidana, sepanjang memenuhi ketentuan ayat (1).

D. Analisis dan Pembahasan

1. Aspek Penyitaan Terhadap Wajib Pajak Dikaitkan Dengan Hak Wajib Pajak

Lembaga hukum sita jaminan merupakan suatu usaha upaya hukum yang diminta oleh kreditor agar ada kepastian dan upaya paksa bagi debitor agar benda yang disengketakan itu dapat memenuhi utang atau jaminan bagi sengketa perkaranya²⁴.

Hukum perdata mengenal berbagai macam penyitaan antara lain adalah sita jaminan yang disebut dengan conservatoir beslag yaitu penyitaan yang dilakukan oleh pengadilan atas permohonan dari pihak penggugat atas milik orang lain (milik tergugat) agar hak penggugat terjamin akan dipenuhi oleh tergugat setelah penggugat diputus menang dalam perkaranya nanti, yang mana permohonan penggugat diajukan sekaligus ketika ia mengajukan gugatan tetapi dapat juga sebelum perkara diputus bahkan juga dapat sebelum putusan memperoleh kekuatan hukum yang tetap²⁵.

Hal-hal yang patut dicermati sebelum dilakukan penyitaan adalah²⁶:

- a. Subyek hukum para pihak sudah benar.
- b. Obyek gugatan yang disengketakan telah benar.
- c. Isi gugatan agar jelas.
- d. Antara posita dengan petitum ada korelasi yang benar, maksudnya tidak saling bertentangan atau tidak kontradiksi.

²⁴ R. Soeparmono, *Ibid*, Hlm 1

²⁵ *Ibid*, Hlm 425.

²⁶ R. Soeparmono, *Op.Cit*, Hlm 8.

- e. Kewenangan pengadilan atas pokok perkara yang bersangkutan telah benar.
- f. Barang yang akan disita dirinci.

Barang hukum perpajakan milik Penanggung Pajak yang dapat disita adalah barang yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan, atau di tempat lain termasuk yang penguasaannya berada di tangan pihak lain atau yang dijamin sebagai pelunasan utang tertentu yang dapat berupa:

- a. Barang bergerak termasuk mobil, perhiasan, uang tunai, dan deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu, obligasi, saham, atau surat berharga lainnya, piutang, dan penyertaan modal pada perusahaan lain; dan atau Barang tidak bergerak termasuk tanah, bangunan, dan kapal dengan isi kotor tertentu.
- b. Penyitaan terhadap barang milik pribadi menjangkau sampai dengan barang milik istri dan anak-anak kecuali ada pemisahan harta.

Penyitaan terhadap Badan dapat dilaksanakan atas barang sebagai milik perusahaan, pengurus, kepala perwakilan, kepala cabang, penanggung jawab, pemilik modal, baik di tempat kedudukan yang bersangkutan, di tempat tinggal mereka maupun di tempat lain. Penyitaan dilaksanakan dengan mendahulukan barang bergerak kecuali dalam keadaan tertentu dapat dilaksanakan langsung terhadap barang tidak bergerak. Prioritas barang yang disita dengan mempertimbangkan besaran utang pajak, biaya penagihan pajak, kemudahan penjualan. Penanggung Pajak dapat melunasi utang pajak dan biaya yang timbul dalam rangka penagihan pajak selama barang yang telah disita belum dijual, digunakan atau dipindahbukukan. PP Nomor 136 Tahun 2000 Tentang Tata Cara Penjualan Barang Sitaan Yang Dikecualikan Dari Penjualan Secara Lelang Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa disebutkan dalam pasal 2 bahwa Barang sitaan yang dikecualikan dari penjualan secara lelang berupa :

- a. Uang tunai.
- b. Surat-surat berharga :
 - 1) Kekayaan penanggung pajak yang tersimpan pada bank seperti deposito berjangka, tabungan.
 - 2) Saldo rekening koran, giro atau bentuk lain yang dipersamakan dengan itu.
 - 3) Obligasi.

- 4) Saham.
 - 5) Piutang.
 - 6) Penyertaan modal.
 - 7) Surat berharga lainnya.
- c. Barang yang mudah rusak atau cepat busuk.

Penyitaan yang diatur dalam hukum acara perdata dalam Pasal 196 Herzien Inlandsch Reglement (HIR) diterapkan dalam peradilan perdata seperti kepada pihak yang dikalahkan tidak mau atau lalai untuk memenuhi isi putusan pengadilan dengan damai, maka pihak yang menang meneajukan permintaan kepada ketua, pengadilan negeri dengan maksud pihak yang dikalahkan agar menjalankan putusan Pengadilan Negeri. Ketua pengadilan negeri akan memanggil pihak yang dikalahkan untuk memperingatkan, agar memenuhi putusan itu dalam jangka waktu yang ditentukan oleh ketua selama-lamanya delapan hari. Ketua pengadilan dapat memerintahkan kepada panitera untuk menyita barang-barang terangkai milik orang yang kalah sekira cukup untuk memenuhi tagihan uang dan biaya eksekusi jika batas waktu yang telah ditentukan telah dilampaui pihak yang kalah belum memenuhi kewajiban hukumnya.

Penyitaan dan penjualan ini yang disita dapat memajukan perlawanan, kalau ada alasan-alasan tertentu, seperti misalnya ia sementara telah membayar memenuhi keputusan hakim itu. Perlawanan ini diperiksa dan diputus oleh Pengadilan Negeri menurut cara biasa, akan tetapi hal ini tidak menghalangi eksekusi putusan, kecuali kalau hakim memerintahkan untuk menundanya sambil menunggu keputusan tentang perlawanan itu.

Perbedaan dalam hal proses pra penyitaan yang mana dalam perkara perdata sita hanya dapat diproses setelah diajukan oleh pemohon sita kepada pengadilan sedangkan sita pada ranah hukum pajak merupakan tindak lanjut dari surat paksa yang dilakukan oleh juru sita pajak dengan maksud jika wajib pajak tidak melunasi utang pajaknya maka barang sitaan akan dilikuidasi sebagai pengganti uang tunai untuk melunasi kewajiban wajib pajak.

Sita dalam hukum acara perdata (HIR) dapat diajukan disetiap tahapan proses peradilan (sepanjang pemeriksaan sidang) sedangkan sita yang dilakukan oleh juru sita pajak diajukan setelah diterbitkannya surat paksa dan dapat dilakukan berkali-kali

sampai dengan harta wajib pajak dianggap cukup untuk memenuhi kewajiban pajaknya setelah dilakukan proses lelang.

Sita dan lelang merupakan alat paksa yang bersifat langsung dalam pelunasan pajak, walaupun penanggung pajak tidak membayar pajak yang terutang tetapi karena penguasaan atas kekayaan miliknya telah ada pada fiskus, fiskus berwenang untuk melelangnya guna mendapatkan uang untuk pelunasan utang pajak tersebut²⁷.

Penyitaan merupakan tindakan penagihan lebih lanjut setelah surat paksa yang diterbitkan selama 2 hari (2*24 jam) tidak dipatuhi berupa pembayaran pajak terutang. Segala bentuk kekayaan dari pada wajib pajak dapat dijadikan obyek sita yang sebanding nilainya dengan utang wajib pajak tersebut. Juru sita adalah pihak yang berwenang melakukan penyitaan dengan membawa surat perintah dari kepala kantor pelayanan pajak.

Pengangkatan sita pada debitur atau termohon sita dalam hukum acara perdata (HIR) diputuskan oleh hakim sedangkan pengangkatan sita dilakukan oleh juru sita pajak. Penyitaan tidak mengubah status kepemilikan suatu barang yang terjadi adalah penguasaan barang tersebut yang mana barang tersebut dapat saja dititipkan oleh penanggung pajak atau orang lain dan tetap dapat dipakai selama status kepemilikan barang tersebut tidak berpindah dan merusak barang-barang tersebut. Barang sitaan akan dilikuidasi melalui pelelangan untuk melunasi utang pajaknya jika setelah penyitaan dilakukan dan wajib pajak belum membayar kewajiban pajaknya maka.

Sita jaminan memiliki arti penting dalam acara perdata sekarang ini karena lembaga pelaksanaan putusan lebih dahulu (*oil voerbaar bij' vorraad*) sudah kurang difungsikan yang mana dalam praktik sita jaminan biasanya selalu dimohon kepada hakim agar diletakkan dalam perkara besar²⁸.

²⁷ Marihot P. Siahaan, *Utang Pajak Pemenuhan Kewajiban dan Penagihan Dengan Surat Paksa*, Cetakan Pertama, RajaGrafindo Persada, Jakarta, September, 2004, Hlm 555

²⁸ M. Nasir, *Hukum Acara Perdata*, Djambatan, Jakarta, 2003, Hlm 89.

2. Penyitaan Dalam Hukum Perpajakan Dihubungkan Dengan Aspek Hukum Dalam Hukum Acara Pidana

Prinsip penyitaan merupakan upaya paksa yang berisikan²⁹:

- a. Satu sisi merupakan perampasan harta kekayaan seseorang (tersangka atau terdakwa), sebelum putusan perkara memperoleh kekuatan hukum tetap, sehingga pada dasarnya tindakan penyitaan mengandung penghinaan dan perkosaan serta bertentangan dengan nilai-nilai HAM.
- b. Sisi lainnya dalam hal tertentu demi untuk kepentingan umum dalam rangka menyelesaikan perkara pidana secara eksepsional undang-undang inembenarkan penyitaan.

Tujuan penyitaan untuk kepentingan pembuktian dalam ruang lingkup tindak pidana dengan maksud menjadikan barang sitaan tersebut menjadi barang bukti dipengadilan. Penyitaan dalam hukum pidana yaitu³⁰:

- a. Penyitaan termasuk tahap penyidikan.
- b. Penyitaan bersifat pengambilalihan atau penyimpanan dibawah penguasaan penyidik suatu benda milik orang lain.
- c. Benda yang disita berupa benda bergerak dan benda tidak bergerak, berwujud dan tidak berwujud.
- d. Penyitaan dilakukan untuk tujuan pembuktian.

Perbedaan mendasar antara penyitaan dalam hukum pajak dengan hukum pidana adalah terkait dengan maksud dilakukannya penyitaan, dimana penyitaan dalam hukum pajak dilakukan terhadap barang milik penanggung pajak sebagai jaminan pelunasan pajak oleh penanggung pajak sedangkan penyitaan dalam hukum pidana dilakukan terhadap benda yang diduga berhubungan dengan tindak pidana baik benda yang diperoleh sebagai hasil tindak pidana, benda yang langsung atau tidak langsung untuk melakukan tindak pidana maupun benda yang dipergunakan untuk menghalangi-

²⁹ M. Yahya Harahap, *Pembahasan Permasalahan dan Penerapan KUHAP*, Cetakan Ketigabelas, Edisi Kedua, Sinar Grafika, Jakarta, Agustus 2010, Hlm 276.

³⁰ Marihot P. Siahaan, *Utang Pajak Pemenuhan Kewajiban dan Penagihan Dengan Surat Paksa*, Cetakan Pertama, RajaGrafindo Persada, Jakarta, September, 2004, Hlm 415.

halangi penyidikan³¹. Penyitaan mengakibatkan berpindahnya hak milik kepada negara³².

Pasal 2 PP nomor 135 tahun 2000 tentang tata cara penyitaan dalam rangka penagihan pajak dengan surat paksa disebutkan dalam ayat (1) bahwa penyitaan terhadap barang milik Penanggung Pajak dilaksanakan oleh Juru sita Pajak berdasarkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan yang diterbitkan oleh Pejabat. Ayat (2) selanjutnya disebutkan penyitaan dilaksanakan apabila utang pajak tidak dilunasi dalam jangka waktu 2 kali 24 jam terhitung sejak tanggal Surat Paksa diberitahukan kepada Penanggung Pajak, sedangkan penyitaan dalam ruang lingkup pidana tertuang dalam pasal 1 ayat 16 KUHAP disebutkan bahwa penyitaan adalah serangkaian tindakan penyidik untuk mengambil alih dan atau ineyimpan di bawah penguasaannya benda bergerak atau tidak bergerak, berwujud atau tidak berwujud untuk kepentingan pembuktian dalam penyidikan, penuntutan dan peradilan. Ayat 17 pasal I dalam KUHAP disebutkan juga bahwa penggeledahan rumah adalah tindakan penyidik untuk memasuki rumah tempat tinggal dan tempat tertutup lainnya untuk melakukan tindakan pemeriksaan dan atau penyitaan dan atau penangkapan dalam hal dan menurut cara yang diatur dalam undang-undang ini.

Pasal 38 dalam KUHAP ayat 1 disebutkan Penyitaan hanya dapat dilakukan oleh penyidik dengan surat izin ketua pengadilan negeri setempat yang mana selanjutnya pada ayat 2 ditegaskan dalam keadaan yang sangat perlu dan mendesak bilamana penyidik harus segera bertindak dan tidak mungkin untuk mendapatkan surat izin terlebih dahulu, tanpa mengurangi ketentuan ayat (1) penyidik dapat melakukan penyitaan hanya atas benda bergerak dan untuk itu wajib segera melaporkan kepada ketua pengadilan negeri setempat guna memperoleh persetujuannya.

Pasal 39 KUHAP ayat (1) huruf a disebutkan bahwa yang dapat dikenakan penyitaan adalah benda atau tagihan tersangka atau terdakwa yang seluruh atau sebagian diduga diperoleh dari tindakan pidana atau sebagai hasil dari tindak pidana. Huruf b pada ayat yang sama disebutkan bahwa benda yang dapat disita yang telah dipergunakan secara langsung untuk melakukan tindak pidana atau untuk mempersiapkannya, selanjutnya

³¹ *Ibid*, Hlm 436

³² Jan Remmenlink, *Hukum Pidana*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2003, Hlm 504

penyitaan yang disebutkan dalam huruf c ayat yang sama adalah benda yang dipergunakan untuk menghalang-halangi penyidikan tindak pidana, benda yang khusus dibuat atau diperuntukkan melakukan tindak pidana dan benda lain yang mempunyai hubungan langsung dengan tindak pidana yang dilakukan.

Pasal 40 disebutkan bahwa dalam hal tertangkap tangan penyidik dapat menyita benda dan alat yang ternyata atau yang patut diduga telah dipergunakan untuk melakukan tindak pidana atau benda lain yang dapat dipakai sebagai barang bukti. Selanjutnya pasal 41 diterangkan Dalam hal tertangkap tangan penyidik berwenang menyita paket atau surat atau benda yang pengangkutannya atau pengirimannya dilakukan oleh kantor pos dan telekomunikasi. jawatan atau perusahaan komunikasi atau angkutan, sepanjang paket. surat atau benda tersebut diperuntukkan bagi tersangka atau yang berasal daripadanya dan untuk itu kepada tersangka dan atau kepada pejabat kantor pos dan telekomunikasi. jabatan atau perusahaan komunikasi atau angkutan yang bersangkutan. harus diberikan surat tanda penerimaan.

Perbedaan pada pajak penyitaan memerlukan syarat yang baku tenggang waktu agar langkah penyitaan tersebut efektif dapat dilakukan secara sah setelah 2 hari wajib pajak diberikan surat paksa atau telah diberikan langkah penagihan seketika dan sekaligus atau merupakan tindak lanjut dari surat paksa. Penyitaan pada pidana tidak ada pengecualian terhadap benda yang terkait dengan tindak pidana sedangkan pada pajak beberapa barang dikecualikan agar wajib pajak tetap dapat melanjutkan hidupnya sehari-hari seperti alat-alat tidur dan memaksa atau benda dalam ruang lingkup kebutuhan primer masyarakat.

Pasal 40 ini menjelaskan bahwa benda yang disita dari seseorang, adalah yang langsung berhubungan dengan sesuatu yang dimiliki atau digunakan dalam suatu perbuatan tindak pidana yang merupakan barang bukti untuk membuat perkara pidana tersebut menjadi terang benderang.

Pasal 42 ayat (1) KUHAP disebutkan bahwa Penyidik berwenang memerintahkan kepada orang yang menguasai benda yang dapat disita, menyerahkan benda tersebut kepadanya untuk kepentingan pemeriksaan dan kepada yang menyerahkan benda itu harus diberikan surat tanda penerimaan. Selanjutnya ayat 2 disebutkan bahwa Surat atau tulisan lain hanya dapat diperintahkan untuk diserahkan kepada penyidik jika surat atau

tulisan itu berasal dari tersangka atau terdakwa atau ditujukan kepadanya atau kepunyaannya atau diperuntukkan baginya atau jikalau benda tersebut merupakan alat untuk melakukan tindak pidana.

Upaya paksa yang dilakukan oleh juru sita pajak dibandingkan dengan penyidik hampir sama kekuatannya dimana barang yang akan disita dapat juga diberikan secara sukarelah oleh pihak yang dikenakan sita.

Selanjutnya pasal 44 ayat (1) disebutkan bahwa benda sitaan disimpan dalam rumah penyimpanan benda sitaan negara yang mana dalam penjelasannya dijabarkan selama belum ada rumah penyimpanan benda sitaan negara di tempat yang bersangkutan, penyimpanan benda sitaan tersebut dapat dilakukan di kantor kepolisian negara Republik Indonesia, di kantor kejaksaan negeri, di kantor pengadilan negeri, di gedung bank pemerintah, dan dalam Keadaan memaksa di tempat penyimpanan lain atau tetap di tempat semula benda itu disita. Penyimpanan benda sitaan dilaksanakan dengan sebaik-baiknya dan tanggung jawab atasnya ada pada pejabat yang berwenang sesuai dengan tingkat pemeriksaan dalam proses peradilan dan benda tersebut di larang untuk dipergunakan oleh siapapun juga.

Perbedaan terdapat dalam tempat benda sitaan pada pajak disimpan yang mana dalam UU Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa dalam pasal 16 disebutkan bahwa barang yang telah disita dititipkan kepada Penanggung Pajak, kecuali apabila menurut Jurusita Pajak barang dimaksud perlu disimpan di kantor Pejabat atau di tempat lain. Barang yang disita dalam perkara pidana digunakan dalam sidang peradilan sebagai barang bukti sedangkan dalam pajak sebagai sumber dana untuk melunasi utang pajak seorang wajib pajak kepada negara sehingga barang yang disita harus mengandung nilai ekonomis yang tinggi.

Pasal 45 KUHAP disebutkan bahwa dalam hal benda sitaan terdiri atas benda

yang dapat lekas rusak atau yang membahayakan, sehingga tidak mungkin untuk disimpan sampai putusan pengadilan terhadap perkara yang bersangkutan memperoleh kekuatan hukum tetap atau jika biaya penyimpanan benda tersebut akan menjadi terlalu tinggi, sejauh mungkin dengan persetujuan tersangka atau kuasanya dapat diambil tindakan sebagai berikut:

- a. Apabila perkara masih ada ditangan penyidik atau penuntut umum, benda tersebut dapat dijual lelang atau dapat diamankan oleh penyidik atau penuntut umum, dengan disaksikan oleh tersangka atau kuasanya.
- b. Apabila perkara sudah ada ditangan pengadilan, maka benda tersebut dapat diamankan atau dijual lelang oleh penuntut umum atas izin hakim yang ineny idangkan perkaranya dan disaksikan oleh terdakwa atau kuasanya.

Dalam penjelasannya disebutkan bahwa yang dimaksud dengan benda yang dapat diamankan antara lain ialah benda yang mudah terbakar, mudah meledak, yang untuk itu harus dijaga serta diberi tanda khusus atau benda yang dapat membahayakan kesehatan orang dan lingkungan. Pelaksanaan lelang dilakukan oleh kantor lelang negara setelah diadakan konsultasi dengan pihak penyidik atau penuntut umum setempat atau hakim yang bersangkutan sesuai dengan tingkat pemeriksaan dalam proses peradilan dan lembaga yang ahli dalam menentukan sifat benda yang mudah rusak. Hasil pelelangan benda yang bersangkutan yang berupa uang dipakai sebagai barang bukti. Guna kepentingan pembuktian sedapat mungkin disisihkan sebagian dari benda sebagaimana dimaksud dalam ayat (1). Penjelasan ayat 2 dan 3 adalah Benda untuk pembuktian yang menurut sifatnya lekas rusak dapat di jual lelang dan uang hasil pelelangan dipakai sebagai ganti untuk diajukan di sidang pengadilan sedangkan sebagian kecil dari benda itu disisihkan untuk dijadikan barang bukti. Ayat 4 selanjutnya disebutkan bahwa Benda sitaan yang bersifat terlarang atau dilarang untuk diedarkan, tidak termasuk ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), dirampas untuk dipergunakan bagi kepentingan negara atau untuk dimusnahkan. Dalam penjelasannya dijabarkan bahwa Yang dimaksud dengan "benda yang dirampas untuk negara" ialah benda yang harus diserahkan kepada departemen yang bersangkutan, sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Penyitaan dalam penegakan hukum pajak tidak mengatur tentang barang yang mudah rusak atau yang membahayakan (mudah meledak) seperti yang tercantum dalam UU Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa dalam pasal 1 6, yang mana hal tersebut lazim karena juru sita pajak akan inemil ih benda yang mengandung nilai ekonomis yang tinggi dan panjang umur ekonomisnya.

Penyitaan dapat juga dilakukan terhadap benda-benda yang berada dalam sitaan karena perkara perdata atau karena pail it dapat juga disita untuk kepentingan penyidikan, penuntutan dan mengadili perkara pidana, sepanjang memenuhi ketentuan ayat (1). Benda yang dikenakan penyitaan dalam pasal 46 ayat (1) KUHAP disebutkan akan dikembalikan kepada orang atau kepada mereka dari siapa benda itu disita atau kepada orang atau kepada mereka yang paling berhak dengan kondisi:

- a. Kepentingan penyidikan dan penuntutan tidak memerlukan lagi.
- b. Perkara tersebut tidak jadi dituntut karena tidak cukup bukti atau ternyata tidak merupakan tindak pidana.
- c. Perkara tersebut dikesampingkan untuk kepentingan umum atau perkara tersebut ditutup demi hukum, kecuali apabila benda itu diperoleh dari suatu tindak pidana atau yang dipergunakan untuk melakukan suatu tindak pidana.

Penyitaan dalam hukum pajak dapat dilakukan kepada benda-benda yang bersifat ekonomis dengan syarat yang ketat seperti penyitaan atas barang-barang sebagai berikut:

- a. Perhiasan emas, permata.
- b. Uang tunai .
- c. Kekayaan penanggung pajak yang disimpan di bank berupa deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro.
- d. Surat berharga berupa obligasi, saham.
- e. Piutang.
- f. Penyertaan modal pada perusahaan lain.

Penyitaan yang dilakukan dalam perkara pidana oleh pejabat yang berwenang harus dibuatkan berita acara penyitaan yang dibuat oleh pejabat yang bersangkutan dibawah kekuatan sumpah jabatan termasuk juga dalam ruang lingkup hukum perpajakan. Penyitaan tambahan dapat dilaksanakan apabila nilai barang yang disita nilainya tidak cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak atau hasil lelang barang yang telah disita tidak cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak dan dengan demikian, penyitaan dapat dilaksanakan lebih dari satu kali sampai dengan jumlah yang cukup untuk melunasi utang pajak dan biaya penagihan baik sebelum lelang maupun setelah lelang dilaksanakan.

E. Kesimpulan

1. Tindakan penyitaan dalam ruang lingkup perpajakan memiliki kesamaan dalam penyitaan pada HIR dalam hal sebagai jaminan pembayaran terhadap pihak yang memiliki kepentingan obyek sita, mengamankan obyek sita tersebut dan penguasaan serta kepemilikan atas obyek sita tersebut Perbedaan dalam hal subyek hukum yang memiliki kewenangan untuk dilakukan penyitaan dan pencabutan/pengangkatan obyek sita dan tujuan pada pajak adalah pembayaran pajak, dan dalam HIR adalah kemenangan berdasarkan putusan pengadilan agar dapat dinikmati.
2. Penyitaan dalam rangka penegakan hukum bidang perpajakan cukup kuat diterapkan dengan maksud wajib pajak memenuhi kewajiban perpajakannya yang nana terdapat perbedaan mendasar dengan hukum acara pidana terhadap penguasaan/status barang yang disita dalam rangka proses penyidikan termasuk perbedaan perlakuan atas barang sitaan tersebut.

F. Saran

1. Penjualan dengan mekanisme lelang atas barang wajib pajak nilai yang dilakukan penyitaan sebaiknya memiliki jangka waktu yang pasti karena ekonomis aset wajib pajak dapat susut/turun seiring dengan berjalannya waktu sehingga dapat merugikan wajib pajak.
2. Produk peraturan perundang-undangan khusus setingkat UU tentang penyitaan sebaiknya diterbitkan, seperi halnya KUHP mengingat dana hasil perpajakan merupakan sumber dana terbesar dalam APBN untuk pembangunan nasional, sehingga tindakan hukum penyitaan bidang perpajakan memiliki dasar hukum yang lebih kuat.

Daftar Pustaka

- Diaz Priantara, *Kupas Tuntas Pengawasan, Pemeriksaan Dan Penyidikan Pajak*, Cetakan Kedua Indeks, Jakarta 2011
- _____, *Perpajakan Indonesia*, Mitra Wacana Media, Jakarta, Januari 2012
- M. Yahya Harahap, *Pembahasan Permasalahan dan Penerapan Kuhaq*, Cetakan ketigabelas, Edisi Kedua, Sinar Grafika, Jakarta, Agustus 2010

Marihot P. Siahaan, *Hukum Pajak Formal*, Cetakan Pertama, Graha Ilmu. Yogyakarta 2010

_____, *Utang Pajak Pemenuhan Kewajiban dan Penagihan Dengan Surat Paksa*, Cetakan Pertama, RajaGrafindo Persada, Jakarta, September, 2004

_____, *Hukum Pajak Formal*, Cetakan Pertama, Graha Ilmu, Yogyakarta 2010, Hlm 85

M. Nasir, *Hukum Acara Perdata*, Djambatan, Jakarta 2003

M. Yahya Harahap, *Hukum Acara Perdata*, Cetakan Kedua, sinar Grafika Offset, Jakarta, Juni 2005

Remmenlink Jan, *Hukum Pidana*, Grainedia Pustaka Utama, Jakarta 2003,

Rochmat Soemitro, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, Cetakan Ketiga, Eresco, Bandung, 1992

_____, Dewi Kania Sugiharti, *Asas dan Dasar Perpajakan 1*, Edisi Kedua, Cetakan pertama, Refika Aditama, Bandung, 2004

_____, *Asas dan Dasar Perpajakan 2*, Edisi Revisi, Cetakan Kelima, Refika Aditama, Bandung, 2004

_____, *Pajak ditinjau Darf Segi Hukum*, Cetakan Kedua, Eresco, Bandung, 1991

R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, edisi ke 4, cetakan pertama, Refika Aditama, Bandung, Juni, 2003

R. Soeparmono, *Masalah Sita Jaminan (CB) Dalam Hukum Acara Perdata*, Cetakan II, Mandar Maju, Bandung 2006

Sumyar, *Dasar Dasar Hukum Pajak dan Perpajakan*, Edisi Pertama, Cetakan Pertama, Andi Offset, Yogyakarta, 2004

Y Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, Andi Offset, Yogyakarta, 2004

Peraturan Perundang-undangan

KUH Perdata

Undang-undang No 16 tahun 2000 tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan

Undang-undang No 17 tahun 2000 tentang pajak penghasilan

Undang-undang No 19 tahun 2000 tentang penagihan pajak dengan surat paksa PP Nomor
135 Tahun 2000 Tentang Tata Cara Penyitaan Dalam Rangka

Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa