

PROBLEMATIKA TINDAKAN PENYANDERAAN SEBAGAI SALAH SATU UPAYA PENAGIHAN PAJAK DI INDONESIA

Gidion Samuel Manurung ¹⁾; Hafidz Taqullah Rahman ²⁾; Lisa Fitri Lestari ³⁾; Ferry Irawan ^{4)*}

¹⁾ *gidionmanurung001@gmail.com, Politeknik Keuangan Negara STAN*

²⁾ *hafidz071020@gmail.com, Politeknik Keuangan Negara STAN*

³⁾ *lisafitri33@gmail.com, Politeknik Keuangan Negara STAN*

⁴⁾ *ferry.irawan@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN*

*) Penulis korespondensi

Abstract

One of the efforts made by the Directorate General of Taxes to collect tax debts that have not been paid off by the tax insurer is taking hostage (gijzeling). Gijzeling can be defined as a temporary restraint on the freedom of the tax bearer by placing him in a certain place. In the implementation of gijzeling, there are pros and cons regarding whether or not taking hostage is a violation of the human rights of the tax payer. In addition, questions arise regarding the effectiveness of the implementation of gijzeling on tax debt collection and state revenues as well as obstacles in its implementation. This study uses a qualitative method with a literature study approach. The results of this study indicate that the implementation of gijzeling does not violate the human rights of the tax bearer. The implementation of hostage taking in Indonesia is also quite effective, although it faces several obstacles, both from the DGT side, taxpayers, other agencies, and related regulations.

Keywords: *gijzeling, tax debt, tax collection, human rights, law enforcement, deterrent effect*

Abstrak

Salah satu upaya yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak untuk menagih utang pajak yang tidak kunjung dilunasi oleh penanggung pajak adalah penyanderaan. Penyanderaan didefinisikan sebagai pengekangan sementara waktu kebebasan penanggung pajak dengan menemukannya di tempat tertentu. Dalam pelaksanaan penyanderaan terjadi pro dan kontra mengenai benar tidaknya bahwa penyanderaan merupakan pelanggaran terhadap Hak Asasi Manusia (HAM) dari penanggung pajak. Selain itu muncul pertanyaan mengenai efektivitas pelaksanaan penyanderaan terhadap penagihan utang pajak dan penerimaan negara serta kendala dalam pelaksanaannya. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan studi kepustakaan. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pelaksanaan penyanderaan tidak melanggar HAM penanggung pajak. Pelaksanaan penyanderaan di Indonesia juga tergolong efektif walaupun menghadapi beberapa kendala baik dari sisi DJP, wajib pajak, instansi lain, maupun Peraturan terkait.

Kata Kunci: *penyanderaan, utang pajak, penagihan pajak, HAM, penegakan hukum, efek jera*

PENDAHULUAN

Gijzeling atau biasa diartikan sebagai sandera badan atau paksa badan merupakan istilah yang cukup lama di Indonesia. Setidaknya sejak Tahun 1926, *Herziene Inlandsch Reglement* (HIR) khususnya di Pasal 209 sampai dengan Pasal 224 serta Pasal 242 sampai dengan Pasal 258 Reglemen Hukum Acara untuk Daerah Luar Jawa dan Madura membahas mengenai *gijzeling* (Kadarukmi, 2005). Setelah Indonesia merdeka, *gijzeling* mulai diterapkan sejak Tahun 1964 oleh pengadilan niaga. Setelah beberapa tahun mengalami pro dan kontra, ketentuan mengenai *gijzeling* ini pernah dicabut, kemudian diberlakukan kembali tahun 2000 dengan diundangkannya Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2000 (Larasati *et al.*, 2016; Siregar *et al.*, 2019). *Gijzeling* merupakan suatu tindakan yang dapat dilakukan oleh pengadilan dalam suatu kasus perdata dengan kondisi debitur yang tidak dapat melunasi kewajibannya kepada pihak kreditur dan telah dinyatakan pailit oleh pengadilan. *Gijzeling* (Larasati *et al.*, 2016). Peraturan Mahkamah Agung (PERMA) Nomor 1 Tahun 2000 mengatur bahwa penerjemahan *gijzeling* yang tepat adalah paksa badan.

Paksa badan juga dikenal dalam administrasi perpajakan. Menurut Pasal 1 angka 21 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 (selanjutnya disebut UU PPSP), definisi penyanderaan yaitu pengekangan sementara waktu kebebasan Penanggung

Pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu. Penyanderaan dapat dilakukan karena penerbitan surat teguran, surat paksa dan penyitaan kurang efektif (Wahdi *et al.*, 2019). Tujuan penyanderaan adalah mengamankan penanggung pajak yang memiliki kemampuan membayar pajak namun diragukan itikad baiknya untuk melunasi utang pajaknya. Penanggung pajak yang diragukan itikad baiknya tersebut meliputi: tidak merespon himbauan melunasi utang pajak; tidak bersedia menyerahkan harta miliknya untuk melunasi utang pajak; tidak menjelaskan/tidak bersedia melunasi utang pajak baik sekaligus maupun angsuran; akan/berniat meninggalkan Indonesia selama-lamanya; memindahtangankan kepemilikan barang; membubarkan, menggabungkan, memekarkan, atau memindahtangankan usaha yang dimilikinya. Jika wajib pajak terindikasi melakukan salah satu dari hal tersebut serta memenuhi syarat kuantitatif jumlah utang pajak yaitu sekurang-kurangnya Rp100 juta rupiah, maka KPP dapat menerbitkan surat perintah penyanderaan setelah memperoleh izin tertulis dari Menteri Keuangan untuk. Berdasarkan Pasal 2 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 137 Tahun 2000 Tentang Tempat Dan Tata Cara Penyanderaan, Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak, dan Pemberian Ganti Rugi Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, "Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap penanggung pajak yang tidak melunasi utang pajak setelah lewat jangka waktu 14 (empat belas) hari terhitung sejak tanggal surat paksa diberitahukan kepada penanggung pajak."

Dalam pelaksanaannya, penyanderaan menuai pro dan kontra dari masyarakat. Hal ini dikarenakan penyanderaan merupakan upaya untuk memenuhi hak negara dalam pajak namun penyanderaan dianggap tidak sesuai dengan prinsip hak asasi manusia. Penelitian mengenai penyanderaan telah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya. Salah satunya yang dilakukan oleh Saleh (2019) yang membahas mengenai perlindungan hukum terhadap penanggung pajak yang disandera. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa pelaksanaan penyanderaan dinilai kurang efektif dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Selain itu juga penelitian lain dilakukan oleh Shyafril *et al.* (2021) yang meneliti optimalisasi penerapan penyanderaan di beberapa KPP Pratama di wilayah kerja Kanwil DJP Sulawesi Selatan, Barat, dan Tenggara. Hasil dari penelitiannya menyimpulkan bahwa upaya penyanderaan cukup efektif dalam meningkatkan kepatuhan dan penerimaan pajak, namun masih terdapat kendala dalam pelaksanaan penyanderaan.

Gijzeling dilakukan dalam kondisi penanggung pajak tidak memiliki itikad baik untuk melunasi utang pajaknya meskipun memiliki kemampuan untuk itu *gijzeling* juga merupakan upaya yang dilakukan jika penanggung pajak tetap berupaya menghindari meskipun prosedur sita, blokir dan pencegahan telah dilakukan (Norma *et al.*, 2016). Berikutnya, penelitian yang dilakukan oleh Puspitasari (2019) menunjukkan bahwa *gijzeling* memiliki pengaruh atas kepatuhan formal wajib pajak. Penelitian tersebut menggunakan metode kuantitatif. Observasi dilakukan terhadap 100 orang wajib pajak. Penelitian yang dilakukan oleh Dian Cahya *et al.* (2021) bertujuan untuk mengimplementasi pelaksanaan *gijzeling* di Indonesia. Penelitian tersebut menggunakan metode kualitatif dengan teknik wawancara dan observasi terhadap wajib pajak, konsultan pajak, petugas pajak dan akademisi. Hasil penelitian antara lain mengindikasikan bahwa pelaksanaan *gijzeling* berhasil mencairkan tunggakan utang pajak sebesar 100%. Penelitian mengenai penerapan *gijzeling* dari perspektif hukum Islam dilakukan oleh Rahayu & Wijaya (2021). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa penegakan hukum pajak melalui *gijzeling* tidak bertentangan ketentuan dalam hukum Islam. Penelitian yang dilakukan oleh Naibaho *et al.* (2016) menunjukkan bahwa paksa badan dalam hukum pajak bukan merupakan penerapan sanksi pidana melainkan salah satu bentuk dari penyitaan terhadap kekayaan penanggung pajak. Penelitian yang dilakukan Permana (2017) mengindikasikan bahwa *gijzeling* belum efektif untuk meningkatkan penerimaan pajak. *Gijzeling* hanya mampu

memberikan efek jera bagi penanggung pajak yang bersangkutan namun belum berdampak bagi wajib pajak lain.

Penerapan *gijzeling* tidak hanya dapat dilakukan terhadap penanggung pajak perseorangan namun juga bagi pengurus korporasi yang perusahaannya menunggak pajak (Reksodiputro, 2017). Penelitian Sujianto (2021) merekomendasikan adanya perubahan ketentuan terkait pihak-pihak yang dapat disandera untuk memberikan rasa keadilan. Berikutnya, penelitian yang dilakukan oleh Ispriyarso (2015) dan Arifin (2021) menunjukkan bahwa pelaksanaan *gijzeling* memberikan kepastian hukum dan keadilan bagi wajib pajak yang telah memenuhi kewajiban perpajakannya. Penelitian yang dilakukan oleh Dalimunthe (2019) mengindikasikan bahwa kegiatan *gijzeling* membutuhkan kuantitas sumber daya yang besar. Di sisi lain, kegiatan *gijzeling* juga memerlukan anggaran yang besar dan memerlukan koordinasi yang baik dengan berbagai pihak yang terkait. Fontian (2015) berargumen bahwa *gijzeling* merupakan instrumen memaksa dalam hukum perpajakan. Selain itu, *gijzeling* juga merupakan upaya terakhir apabila penanggung pajak tidak memiliki itikad untuk melunasi utang pajak.

Penelitian yang dilakukan oleh Prastiwi & Puspitasari (2016) melihat *gijzeling* dari perspektif sosio-psikologis. dari kacamata fiskus, petugas pajak harus menyadari bahwa pelaksanaan *gijzeling* ini tidak dilihat dari aspek manusiawi atau tidak, tapi cenderung kepada penegakan hukum. Sedangkan dari kacamata wajib pajak atau penanggung pajak, harus dipahami bahwa utang pajak yang tidak dilunasi dapat berakibat kepada hal yang mereka tidak harapkan. Penelitian yang dilakukan oleh Larasati *et al.* (2016) melihat dari perspektif kewenangan pelaksanaan *gijzeling*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengadilan yang berkompeten memeriksa dan mengadili perkara paksa badan debitur pailit adalah pengadilan niaga. Berikutnya, Siregar *et al.* (2019) berpendapat bahwa perlu diatur lebih lanjut mengenai paksa badan yang diatur dalam PERMA Nomor 1 Tahun 2000 untuk membedakan dengan penahanan yang ada dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana.

Penelitian yang dilakukan oleh Hutapea (1990) memberikan suatu pemikiran bahwa pelaksanaan *gijzeling* masih menimbulkan kontra bagi sebagian ahli hukum. Jika maksud dari *gijzeling* adalah agar memaksa debitur yang memiliki utang untuk melunasinya dengan cara disandera. Namun, bagaimana jika memang debitur tersebut tidak memiliki kemampuan untuk melunasi. Hal ini dianggap sebagai suatu perbuatan yang tidak manusiawi karena menghukum seseorang yang telah jatuh miskin. Sirait (2020) meneliti pelaksanaan *gijzeling* dari perspektif hak asasi manusia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan *gijzeling* telah merampas hak kemerdekaan seseorang. Namun, bagi penanggung pajak yang tidak memiliki itikad baik untuk melunasi utang pajak, *gijzeling* dapat dilakukan dengan persyaratan yang jelas. Perbedaan dari penelitian-penelitian terdahulu adalah penelitian ini bertujuan untuk mengelaborasi pelaksanaan *gijzeling* ditinjau dari efektifitas, pelanggaran hak asasi manusia dan kendala yang ditemui dalam penerapannya

KAJIAN PUSTAKA

Teori Kepatuhan Pajak

Kepatuhan pajak telah dipelajari lebih dari empat puluh tahun dengan berbagai model untuk mendapatkan formulasi yang tepat mengenai variabel-variabel apa saja yang memengaruhinya (Nguyen *et al.*, 2020). Kepatuhan pajak dapat dimaknai sebagai sikap atau perilaku yang ditunjukkan oleh wajib pajak dalam mengungkapkan besarnya penghasilan yang dimiliki sesuai dengan ketentuan peraturan-perundang-undangan yang berlaku (Taing & Chang, 2021). Kepatuhan pajak dapat dilatarbelakangi oleh kondisi psikologi dan tingkat moralitas yang dimiliki oleh wajib pajak (Austin *et al.*, 2021). Kepercayaan terhadap

pemerintah dan kekuasaan pemerintah juga turut memengaruhi kepatuhan wajib pajak (Batrancea *et al.*, 2019). Interaksi berbasis kepercayaan antara wajib pajak dan pemerintah dapat mendorong kepatuhan secara sukarela (*voluntary compliance*) sedangkan penggunaan kekuasaan pemerintah dapat menciptakan kepatuhan yang dipaksakan (*enforced compliance*) (da Silva *et al.*, 2019). Di sisi lain, prosedur audit yang dilakukan oleh otoritas pajak merupakan cara yang efektif untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak (Lederman, 2018).

Pajak dan Utang Pajak

Pajak memiliki beberapa definisi sesuai pendapat para ahli. Pertama, pajak adalah bantuan, baik secara langsung maupun tidak langsung yang dipaksakan oleh kekuasaan publik dari penduduk atau dari barang untuk menutupi belanja pemerintah. Kedua, pajak adalah hutang uang secara insidental atau secara periodik yang dipungut oleh negara. Ketiga, pajak ialah iuran kas kepada negara berdasarkan undang-undang dengan tiada mendapat jasa timbal yang langsung dapat ditunjuk, dan digunakan untuk membiayai pengeluaran umum (Sulistyawati, 2014).

Penagihan Pajak

Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan yang dilakukan DJP kepada wajib pajak yang tidak mengikuti ketentuan perpajakan dalam hal pembayaran pajak. Penagihan pajak ini berfungsi sebagai tindakan penegakan hukum kepada wajib pajak agar mematuhi perundang-undangan dan juga mengamankan penerimaan negara (Shyafril *et al.*, 2021). Adapun tindakan penagihan yang dilakukan oleh DJP meliputi teguran dan peringatan, menerbitkan surat paksa, mengusulkan pencegahan dan/atau pemblokiran, melakukan penyitaan, melaksanakan penyanderaan hingga menjual barang sitaan melalui kegiatan lelang. Alur singkat penagihan pajak adalah sebagai berikut. DJP akan menerbitkan surat teguran, 7 (tujuh) hari setelah sejak jatuh tempo pembayaran yang tercantum dalam surat ketetapan, SK Keberatan atau Putusan Banding. Selanjutnya, apabila selama 21 (dua puluh satu) hari sejak surat teguran terbit, utang pajak tidak dilunasi, maka akan dilanjutkan dengan penerbitan surat paksa dan akan diberikan waktu 2x24 jam untuk melunasi utang pajak, Apabila utang pajak belum dilunasi juga, maka akan dilaksanakan penyitaan yang dilaksanakn oleh juruasita pajak. Apabila setelah lewat 14 (empat belas) hari setelah penyitaan, utang pajak tidak dilunasi juga, maka terhadap harta yang disita akan dilakukan lelang.

Adapun tujuan pelaksanaan penagihan pajak ini adalah untuk melunasi utang pajak yang belum/kurang dibayar oleh wajib pajak. Dari definisi tujuan tersebut, muncul istilah baru yaitu utang pajak. Menurut Pasal 1 angka 8 UU PPSP, utang pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa denda, bunga atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Penyanderaan Dalam Hukum Pajak

Penyanderaan merupakan salah satu rangkaian kegiatan yang dilakukan DJP dalam upaya penagihan utang pajak. Dalam peraturan pajak, penyanderaan didefinisikan sebagai pengendalian sementara waktu kebebasan penanggung pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu. Adapun pelaksanaan penyanderaan ini adalah upaya terakhir dari DJP apabila penanggung pajak tidak kooperatif setelah dilakukan upaya-upaya paksa lainnya (Saleh, 2019).

Pelaksanaan penyanderaan harus sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Penyanderaan dilaksanakan oleh seorang jurusita pajak berdasarkan surat perintah penyanderaan yang dikeluarkan oleh pejabat sesuai dengan izin yang diberikan oleh menteri atau gubernur. Penyanderaan juga dilakukan hanya kepada penanggung pajak yang memiliki utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak. Adapun petunjuk bahwa penanggung pajak diragukan itikad baiknya adalah sebagai berikut: (a) penanggung pajak tidak merespon himbauan untuk

melunasi utang pajak; (b) penanggung pajak tidak menjelaskan/tidak bersedia melunasi utang pajak baik sekaligus maupun angsuran; (c) penanggung pajak tidak bersedia menyerahkan hartanya untuk melunasi utang pajak; (d) penanggung pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya atau berniat untuk itu; (e) penanggung pajak memindahtangankan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan, atau pekerjaan yang dilakukannya di Indonesia; (f) penanggung pajak akan membubarkan badan usahanya atau menggabungkan usahanya, atau memekarkan usahanya, atau memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau dikuasainya, atau melakukan perubahan bentuk lainnya.

METODE

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif. Pendekatan yang dilakukan berupa studi studi pustaka (Aveling *et al.*, 2015). Selain itu, juga akan dilakukan penelitian dari aspek hukum Penyanderaan melalui peraturan perundang-undangan yang berlaku terutama UU PPSP, dan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 137 Tahun 2000 Tentang Tempat Dan Tata Cara Penyanderaan, Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak, dan Pemberian Ganti Rugi Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari secara tidak langsung atau dari sumber-sumber yang sudah ada, termasuk di dalamnya data dari penelitian-penelitian terdahulu. Teknik yang digunakan untuk mengumpulkan data adalah metode dokumentasi, yaitu cara untuk memperoleh data dan informasi melalui, dokumen, buku, arsip, tulisan gambar dan angka yang berupa laporan serta keterangan yang dapat mendukung penelitian. Data yang diperoleh kemudian dianalisis secara kualitatif dan disusun secara sistematis untuk menemukan pemecahan masalah dari fenomena yang terjadi.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Efektivitas Pelaksanaan Penyanderaan Pajak

Penyanderaan dilaksanakan oleh jurusita berdasarkan surat perintah penyanderaan yang diterbitkan oleh Kepala KPP setelah mendapat izin tertulis dari Menteri Keuangan. Penyanderaan tidak selalu dilakukan dalam proses penagihan pajak, tapi hanya dilakukan terhadap penanggung pajak dengan jumlah utang melebihi syarat kuantitatif dan tidak memiliki itikad baik dalam membayar pajak. Arifin (2021) berpendapat bahwa penyanderaan diperlukan oleh pemerintah sebagai alat pemaksa sekaligus sanksi untuk mendidik dan membuat penanggung pajak jera sebagai konsekuensi dari kewajibannya terhadap negara. Ketika melakukan penyanderaan diperlukan kehati-hatian dalam menyeleksi penanggung pajak yang akan disandera dan harus sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku mengingat penyanderaan hanya pengekan sementara bukan pemenjaraan karena tindakan pidana.

Dalam menilai efektivitas pelaksanaan penyanderaan salah satunya dapat dilakukan melalui pendekatan sasaran (*goal approach*), yaitu pendekatan untuk mengukur efektivitas dengan melihat sejauh mana suatu lembaga berhasil dalam merealisasikan sasaran yang ingin dicapai. Tujuan dalam penyanderaan adalah mendorong penanggung pajak untuk melunasi kewajiban pajaknya sehingga meningkatkan penerimaan negara. Cahya *et al* (2021) menyimpulkan bahwa pelaksanaan penyanderaan oleh Kanwil DJP Jawa Tengah I efektif dan memberi dampak positif terhadap kepatuhan penanggung pajak. Beberapa alasan atas kesimpulannya tersebut di antaranya: 1) penyanderaan hanya dilakukan atas penanggung Pajak dengan utang pajak besar; 2) penyanderaan memberikan efek jera terhadap penanggung pajak bersangkutan maupun penanggung pajak lain; 3) Penyanderaan merupakan salah satu upaya penegakan hukum dalam pelaksanaan pemungutan pajak.

Penyanderaan yang dilakukan oleh Kanwil DJP Sulawesi Selatan, Barat, dan Tenggara juga dapat dikatakan efektif karena mampu mencapai tujuan pencairan tunggakan pajak dalam rangka meningkatkan penerimaan pajak. Setelah adanya pengajuan usulan terhadap beberapa penanggung pajak agar dilakukan penyanderaan, penanggung pajak yang mulanya tidak kooperatif (misalnya: tidak memenuhi panggilan KPP dan tidak berkenan menyerahkan aset untuk melunasi pajak) menjadi lebih responsif untuk mencari solusi pelunasan utang pajaknya. Pelaksanaan penyanderaan dapat memaksa penanggung pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya melalui penegakan hukum namun tetap memperhatikan prinsip keadilan (Shyafril *et al.*, 2021).

Sementara itu pelaksanaan penyanderaan yang dilakukan Direktorat Jenderal Pemeriksaan dan Penagihan Direktorat Jenderal Pajak dinilai kurang efektif karena dampaknya hanya terhadap wajib pajak yang disandera, namun tidak terhadap wajib pajak lainnya (Veronica *et al.*, 2015, dikutip dalam Permana, 2017). Sedangkan menurut penelitian berdasarkan data sekunder yang dilakukan oleh Saleh (2019) menyimpulkan bahwa penyanderaan tidak efektif jika tidak diimbangi dengan upaya penagihan pajak lainnya seperti penyitaan atas aset pajak.

Berdasarkan data-data tersebut dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan penyanderaan cukup efektif diterapkan dalam penagihan pajak di Indonesia karena dapat memicu kemauan penanggung pajak untuk melunasi utang pajaknya karena takut akan dikekang dalam Rumah Tahanan (Rutan) atau Lembaga Pemasyarakatan (Lapas). Namun dalam seleksi terhadap wajib pajak yang akan disandera diperlukan kehati-hatian sehingga tidak menimbulkan ketidakadilan bagi wajib pajak.

Penyanderaan Pajak dan Hak Asasi Penanggung Pajak

Menurut Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang penagihan pajak dimaksudkan bahwa Penyanderaan pajak adalah penyekangan sementara waktu kebebasan penanggung pajak dengan menempatkannya ditempat tertentu. Penyanderaan merupakan salah satu upaya penagihan pajak. Agar penyanderaan tidak dilaksanakan sewenang-wenang dan juga tidak bertentangan dengan rasa keadilan bersama, maka diberikan syarat-syarat tertentu, baik syarat yang bersifat kuantitatif, yakni harus memenuhi utang pajak dalam jumlah tertentu, maupun syarat yang bersifat kualitatif, yakni diragukan itikad baik penanggung pajak dalam melunasi utang pajak serta telah dilaksanakan penagihan pajak dengan surat paksa.

Rumusan pengertian mengenai penyanderaan diperlukan untuk mencegah adanya salah penafsiran dalam melaksanakan ketentuan perundangan yang berlaku. Sehingga diharapkan dapat memberi kemudahan dan kelancaran, baik bagi wajib pajak atau penanggung pajak maupun bagi fiskus dalam melaksanakan hak dan kewajibannya. Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap penanggung pajak yang tidak melunasi utang pajaknya setelah lewat jangka waktu 14 hari sejak tanggal Surat Paksa diberitahukan kepada penanggung pajak. Penyanderaan hanya dapat dilakukan apabila penanggung pajak memenuhi syarat kuantitatif dan syarat kualitatif untuk dilakukannya penyanderaan sesuai dengan ketentuan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Hak Asasi Manusia (HAM) adalah hak-hak dasar yang melekat pada tiap individu sejak lahir. Adapun ciri-ciri HAM yaitu: diakui secara universal; tidak dapat dihilangkan atau dicabut; sudah ada sejak lahir ke dunia (hakiki); bukan merupakan pemberian dari seseorang atau suatu pihak, melainkan menjadi milik semua orang. Dasar pelaksanaan HAM di Indonesia diatur melalui dasar negara Pancasila serta Undang-Undang Dasar (UUD) Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Dalam Pembukaan UUD 1945 alenia ke-4 disebutkan, “...*kemerdekaan itu adalah hak segala bangsa, dan oleh karena itu penjajahan diatas dunia harus dihapuskan karena tidak sesuai dengan peri kemanusiaan dan peri keadilan.*” Kalimat ini memiliki makna bahwa setiap bangsa dan individu di dalamnya berhak untuk merdeka, bebas dari penindasan

baik dari suatu kelompok maupun individu lainnya. Selain itu dalam batang tubuh UUD 1945, HAM diatur dalam bab tersendiri yaitu BAB XA tentang Hak Asasi Manusia. Sementara itu, juga terdapat undang-undang yang mengatur secara khusus mengenai HAM yaitu Undang-Undang Nomor 39 Tahun 1999 tentang HAM.

Dalam Pasal 27 ayat (1) UU No. 39 Tahun 1999 disebutkan bahwa, “*Setiap warga negara Indonesia berhak untuk secara bebas bergerak, berpindah, dan bertempat tinggal dalam wilayah Republik Indonesia.*” Jika disandingkan dengan pengertian penyanderaan, dapat ditarik kesimpulan bahwa penyanderaan bertentangan dengan HAM, yang mana penyanderaan dapat diartikan merenggut kebebasan seseorang, dalam hal ini adalah penanggung pajak. Hal ini karena ketika penanggung pajak dikekang dalam suatu tempat tertentu dalam penyanderaan, maka hak kebebasan dalam bergerak tidak terpenuhi.

Berdasarkan penelitian yuridis normatif yang dilakukan oleh Agnesia & Sirait (2020), pelaksanaan penyanderaan atau *gijzeling* pernah dicabut melalui Surat Edaran Mahkamah Agung (SEMA) No. 2 Tahun 1964 dan No. 4 Tahun 1975. Pada saat itu, *gijzeling* dalam upaya penagihan pajak juga ikut diberhentikan karena dianggap sebagai menjadi alat paksaan secara fisik dan sering memakan korban para debitur yang benar-benar tidak mampu melunasi hutang pajaknya. Namun pencabutan tersebut tidak berlangsung lama karena pada tanggal 11 Januari 1984, Mahkamah Agung menerbitkan SEMA Nomor MA/ Pemb/0109/1984 tentang Penegasan Pencairan Kembali Lembaga Sandera dalam Kaitannya dengan Efisiensi dan Kelancaran Penagihan Pajak untuk Kepentingan Negara. Dalam Surat Edaran tersebut penyanderaan yang dilarang untuk dilakukan adalah penyanderaan terhadap eksekusi perdata dimana debitur tidak mempunyai barang lagi. DJP kembali memunculkan penyanderaan dalam upaya penagihan pajak melalui SE 12PJ.62/1984 tanggal 4 Juli 1984. Kemudian diterbitkan UU Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa yang di dalamnya juga mengatur mengenai penyanderaan pajak sebagai salah satu upaya penagihan pajak.

Pertimbangan mengenai pemberlakuan kembali tindakan penyanderaan disebutkan dalam Peraturan Mahkamah Agung (PERMA) Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2000 Tentang Lembaga Paksa Badan. Salah satu alasannya adalah bahwa perbuatan debitur, penanggung atau penjamin hutang yang tidak memenuhi kewajibannya untuk membayar kembali hutang-hutangnya, padahal ia mampu untuk melaksanakannya, merupakan pelanggaran hak asasi manusia yang nilainya lebih besar daripada pelanggaran hak asasi atas pelaksanaan paksa badan terhadap yang bersangkutan. Oleh karena itu, pelaksanaan penyanderaan terhadap penanggung pajak yang sebenarnya memiliki kemampuan untuk melunasi utang pajaknya, namun tidak memiliki itikad baik dianggap tidak melanggar HAM. Hal ini karena utang pajak merupakan utang ke negara yang wajib dipenuhi oleh penanggung pajak. Berdasarkan UU KUP, tindakan penanggung pajak yang mengabaikan kewajiban pajak termasuk dalam tindakan kejahatan yaitu tindakan dengan sengaja tidak mengindahkan kewajiban pajak sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara.

Penyanderaan juga memperhatikan HAM, misalnya terhadap penanggung pajak yang sedang beribadah, atau sedang mengikuti sedang resmi, atau sedang mengikuti pemilihan umum tidak boleh dilakukan penyanderaan. Selain itu dalam proses penyanderaan, penanggung pajak dapat melakukan upaya hukum dalam memperjuangkan kebebasannya. Sujianto (2021) menyebutkan bahwa sesuai dengan Pasal 15 ayat (1) UU PPSP, penanggung pajak yang disandera dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penyanderaan kepada Pengadilan Negeri. Jika gugatan tersebut dikabulkan, maka penanggung pajak dapat mengajukan permohonan rehabilitasi nama baik dan ganti rugi sesuai yang diatur dalam pasal 16 ayat (1) PP No. 137 Tahun 2000. Rehabilitasi nama baik dilakukan oleh pejabat yang menerbitkan surat perintah penyanderaan dengan membuat pengumuman pada media cetak harian cetak harian yang berskala nasional dengan ukuran yang mudah terlihat sebanyak 1 (satu) kali dalam jangka

waktu paling lambat 30 (tiga puluh) hari sejak diterimanya permohonan Rehabilitasi. Sedangkan besarnya ganti rugi yang dapat diberikan sebesar Rp100.000,00 (seratus ribu rupiah) per hari selama masa penyanderaan yang telah dijalani oleh penanggung pajak dan dibayarkan paling lama 30 (tiga puluh) hari sejak diterimanya permohonan rehabilitasi.

Kendala dalam Pelaksanaan Penyanderaan Pajak

Pajak dari sisi ekonomi dapat dipandang sebagai sesuatu yang membebani, sesuatu yang dapat mengurangi kemampuan atau daya beli masyarakat. Dengan demikian, apabila melihat pajak semata-mata dari sisi ini saja, pajak dapat dipandang sebagai sesuatu yang tidak menguntungkan. Sesuatu yang tidak menguntungkan biasanya mendorong adanya upaya untuk menghindarinya. Hal tersebut juga berlaku terhadap pajak. Apabila yang diperhatikan hanya semata-mata dari kepentingan individu dengan melepaskan kesadaran dalam memikul tanggung jawab berbangsa dan bernegara secara gotong royong, maka tentu akan menyebabkan orang menjadi enggan untuk memenuhi kewajiban pajak itu dan cenderung untuk melakukan perlawanan terhadap kewajiban pajak.

Faktor-faktor lain yang menjadi kendala dalam pelaksanaan penyanderaan menurut Dalimunthe (2019) dapat dikategorikan sebagai faktor internal dan faktor eksternal. Faktor internal berasal dari dalam DJP, meliputi: 1) keterbatasan sumber daya manusia baik dari jumlah juru sita maupun staf pelaksana seksi penagihan pajak yang jumlahnya terbatas; 2) keterbatasan anggaran padahal pelaksanaan penyanderaan membutuhkan biaya besar. Sedangkan faktor eksternal yang berasal dari luar meliputi: 1) kurangnya kesadaran wajib pajak untuk melunasi utang pajak; 2) keberadaan wajib pajak yang sulit ditemukan jurusita; 3) harus koordinasi dengan para pihak yang terkait karena penyanderaan tidak memiliki tempat khusus sehingga harus dititipkan di Rutan/Lapas; 4) membutuhkan dana dan waktu untuk melakukan koordinasi dengan pihak terkait.

Sementara itu dari sisi peraturan dan teknis pelaksanaan terdapat hambatan: 1) peraturan pelaksana undang-undang sering tidak konsisten dengan undang-undang; 2) kurangnya pembinaan antara pajak pusat dan pajak daerah; 3) database DJP yang masih kurang mengimbangi kemajuan zaman; 4) Lemahnya penegakan hukum terhadap kepatuhan membayar pajak bagi penyelenggara negara (Purnama, 2017). Mardiasmo dikutip dalam Wahdi *et al.* (2018) berpendapat bahwa perlawanan terhadap pajak juga merupakan hambatan dari proses penagihan pajak. Perlawanan pajak dapat dibedakan menjadi dua bagian yaitu: perlawanan pasif dan perlawanan aktif.

Perlawanan pasif terdiri dari hambatan-hambatan yang mempersukar pemungutan pajak. Sebagaimana namanya, perlawanan ini tidak dilakukan secara aktif apalagi agresif oleh para wajib pajak, melainkan justru sebaliknya. Hal ini disebabkan oleh antara lain: (a) sistem perpajakan yang tidak mudah untuk diterapkan dan dipahami oleh masyarakat pada struktur ekonomi suatu negara. Misalnya pengenaan pajak terhadap penghasilan penduduk yang menggunakan asumsi dan perhitungan berpola pada penghasilan tetap berkala (bulanan, mingguan, harian) tidak mudah untuk diterapkan pada negara agraris yang sebagian besar masyarakatnya terdiri dari para petani yang memperoleh hasil panen secara tidak pasti seperti di Indonesia; (b) kesadaran, tingkat pendidikan dan perkembangan intelektual masyarakat yang masih kurang. Masyarakat kurang memahami arti pentingnya pajak, baik untuk kepentingan pembangunan bangsa dan negara maupun sebagai kewajiban sebagai anggota masyarakat. Masyarakat juga kesulitan memahami teknis peraturan perpajakan yang sedang berlaku; (c) sistem perpajakan itu sendiri, meliputi perumusan aturan, pelaksanaan, kontrol, hingga penegakan hukumnya. Peraturan pajak harus adil, memberikan kepastian hukum, dan memberi kejelasan hak dan kewajiban dari warga masyarakat selaku wajib pajak dan hak kewajiban fiskus.

Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan, yang secara langsung ditujukan terhadap fiskus dengan tujuan untuk menghindar pajak. Perlawanan aktif ini antara lain dapat berupa penghindaran diri dari pajak, pengelakan/ penyelundupan pajak, dan melalaikan pajak. Penghindaran diri dari pajak (*tax avoidance*) yang dilakukan dengan meringankan beban pajak melalui celah dalam hukum pajak (Irawan, 2022). Salah satu contohnya dengan melakukan *profit split* pada suatu usaha. Walaupun penghindaran pajak tidak sesuai dengan yang harapan pembuat undang-undang, tetapi tindakan tersebut tidak dapat dikatakan melanggar undang-undang begitu saja, sehingga masih memungkinkan untuk dilakukan tanpa memikul beban sanksi. Pengelakan pajak (*tax evasion*) yaitu usaha meringankan pajak melalui upaya-upaya ilegal yang melanggar undang-undang. Penghindaran pajak secara legal melalui celah hukum terkadang sulit dilakukan. Oleh karena itu untuk mengurangi beban pajak atau bahkan menghilangkannya, tak jarang dilakukan tindakan-tindakan yang ilegal. Contoh tindakan yang sering dilakukan meliputi: tidak melaporkan laba/penghasilan; penyelundupan untuk menghindari bea masuk; manipulasi pendapatan dan aset. Tindakan pengelakan pajak tersebut dilakukan dengan menutupi kondisi yang sesungguhnya atau membuat seolah-olah sesuatu yang palsu atau dipalsukan itu sebagai sesuatu yang benar dengan memberikan dokumen atau keterangan yang bukan sesungguhnya. Berbeda dengan penghindaran diri terhadap pajak, pengelakan terhadap pajak itu merupakan sebuah tindakan yang jelas-jelas dilarang oleh undang-undang karena dapat memberikan dampak negatif terhadap perekonomian dan keuangan negara.

PENUTUP

Simpulan

Pelaksanaan penyanderaan di Indonesia cukup efektif untuk meningkatkan kepatuhan penanggung pajak dalam melunasi utang pajak dan biaya penagihan karena dapat memberikan ketakutan bagi penanggung pajak untuk dikekang dalam rumah tahanan atau lembaga pemasyarakatan. Selain itu penyanderaan dapat menjadi alat untuk menegakkan hukum pajak dan memberikan efek jera kepada penanggung pajak. Penyanderaan tidak melanggar HAM karena perbuatan debitur, penanggung atau penjamin hutang yang tidak memenuhi kewajibannya untuk membayar kembali hutang-hutangnya, padahal ia mampu untuk melaksanakannya, merupakan pelanggaran hak asasi manusia yang nilainya lebih besar daripada pelanggaran hak asasi atas pelaksanaan penyanderaan. Dalam proses penyanderaan, penanggung pajak juga diberikan kesempatan untuk mengajukan gugatan dan memperoleh rehabilitasi nama baik jika gugatannya diterima. Kendala dalam penyanderaan dapat berasal dari pihak internal DJP, pihak eksternal seperti wajib pajak dan instansi lain, maupun dari peraturan yang ada. Untuk mengatasi kendala tersebut diperlukan identifikasi masing-masing kendala dan pencarian solusi yang tepat.

Saran

Dalam mengusulkan penanggung pajak yang akan dilakukan penyanderaan maupun dalam proses penyanderaan, Direktorat Jenderal Pajak lebih selektif dan mengikuti ketentuan perundang-undangan yang berlaku agar prinsip keadilan tetap terjaga dan mengurangi risiko gugatan yang diajukan oleh penanggung pajak. Selain itu, untuk mengurangi kendala dalam proses penyanderaan dapat dilakukan perbaikan terhadap peraturan yang berlaku karena UU PPSP maupun peraturan lain yang mengatur mengenai penagihan pajak termasuk penyanderaan sudah cukup lama sejak diterbitkan sehingga mungkin kurang sesuai dengan keadaan di masa sekarang. Untuk penelitian selanjutnya dapat menggunakan pendekatan kuantitatif agar hasil penelitian dapat lebih digeneralisasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Arifin, Y. N. (2021). Penegakan Hukum Pajak Melalui Penggunaan Sandera Pajak Dalam Penagihan Utang Pajak Di Indonesia. *Jurnal Locus Delicti*, 2, 73–81.
- Austin, C. R., Bobek, D. D., & Jackson, S. (2021). Does prospect theory explain ethical decision making? Evidence from tax compliance. *Accounting, Organizations and Society*, 94. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2021.101251>
- Aveling, E. L., Gillespie, A., & Cornish, F. (2015). A qualitative method for analysing multivoicedness. *Qualitative Research*, 15(6), 670–687. <https://doi.org/10.1177/1468794114557991>
- Batrancea, L., Nichita, A., Olsen, J., Kogler, C., Kirchler, E., Hoelzl, E., Weiss, A., Torgler, B., Fooker, J., Fuller, J., Schaffner, M., Banuri, S., Hassanein, M., Alarcón-García, G., Aldemir, C., Apostol, O., Bank Weinberg, D., Batrancea, I., Belianin, A., ... Zukauskas, S. (2019). Trust and power as determinants of tax compliance across 44 nations. *Journal of Economic Psychology*, 74, 1-68. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2019.102191>
- da Silva, F. P., Guerreiro, R., & Flores, E. (2019). Voluntary versus enforced tax compliance: the slippery slope framework in the Brazilian context. *International Review of Economics*, 66, 147-180. <https://doi.org/10.1007/s12232-019-00321-0>
- Dalimunthe, A. F. (2019). Optimalisasi Penerapan Penyanderaan (Gijzeling) sebagai Upaya Penegakan Hukum (Law Enforcement) dalam Penerimaan Pajak (Studi Kasus Pelaksanaan Penyanderaan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara I).
- Dian Cahya, R., Kiswara, E., & Fuad. (2021). Analisis Implementasi Penyanderaan (Gijzeling) Dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Dan Sebagai Upaya Pencairan Tunggalan Pajak: Menurut Perspektif Teori Kepatuhan Pajak. *Scientax*, 3(1), 130–158. <https://doi.org/10.52869/st.v3i1.105>
- Fontian, F. (2015). Penyanderaan (Gijzeling) Sebagai Instrumen Memaksa dalam Hukum Perpajakan. *Media Justitia Nusantara*, 10(1), 149–176.
- Hutapea, A. L. (1990). Kreditur dan Lembaga Sandera. *Hukum Dan Pembangunan*, 20(1), 48–56.
- Irawan, F. (2022). Riset Kuantitatif dan Kualitatif Penghindaran Pajak: Metode Apa yang Tepat Untuk Indonesia. *Jurnalku*, 2(1), 16-24. <https://doi.org/10.54957/jurnalku.v2i1>
- Ispriyarso, B. (2015). Sandera Pajak sebagai Alat Paksa dalam Penagihan Utang Pajak. *Masalah-Masalah Hukum*, 44(1), 69–77.
- Kadarukmi, M. E. R. (2005). Tinjauan yuridis terhadap lembaga paksa badan atau gijzeling dalam UU perpajakan (Issue April). http://repository.unpar.ac.id/bitstream/handle/123456789/1882/KTI_Maria_Tinjauan_Yuridis_Terhadap_Lembaga_Paksa-p.pdf?sequence=3&isAllowed=y
- Larasati, S., Susilowati, E., & Djais, M. (2016). Kompetensi Pengadilan dalam Perkara Paksa Badan Debitor Pailit. *Diponegoro Law Review*, 5(41), 1–13. <https://ejournal3.undip.ac.id/index.php/dlr/article/view/10960/10629>
- Lederman, L. (2018). Does Enforcement Reduce Voluntary Tax Compliance? *BYU Law Review*, 3(6), 623–694. <https://digitalcommons.law.byu.edu/lawreview/vol2018/iss3/6>
- Naibaho, A. P., P, N. S., & Ispriyarso, B. (2016). Paksa Badan (Gijzeling) Sebagai Instrumen Penagihan Pajak (Kajian Yuridis Dari Perspektif Hukum Pidana). *Diponegoro Law Review*, 5(3), 1–16.
- Nguyen, T. T. D., Pham, T. M. L., Le, T. T., Truong, T. H. L., & Tran, M. D. (2020). Determinants influencing tax compliance: The case of Vietnam. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(2), 65–73. <https://doi.org/10.13106/jafeb.2020.vol7.no2.65>
- Norma, R., Ispriyarso, B., & Adiyanta, F. S. (2016). Penagihan Pajak Dengan Menggunakan

- Sandera Pajak (Gijzeling) Di Lingkungan Kerja Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah I dan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Tengah II. *Diponegoro Law Review*, 5(2), 1–18.
- Permana, P. O. A. (2017). Efektivitas Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, Penyitaan Dan Gijzeling Untuk Optimalisasi Penerimaan. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, Volume 6, (ISSN : 2460-0585), 653–666.
- Prastiwi, D., & Puspitasari, D. A. (2016). “Cutu Otak” Penanggung Pajak (Studi pada Jurusan Pajak KPP Pratama Surabaya Wonocolo). *Jurnal E-KOMBIS*, 2(1), 29–40.
- Puspitasari, D. (2019). The Impacts of Tax Examinations, Tax Sanctions and Tax Hostage (Gijzeling) on Taxpayers’ Formal Compliance. *Riset: Jurnal Aplikasi Ekonomi Akuntansi Dan Bisnis*, 1(2), 143–152. <https://doi.org/10.35212/riset.v1i2.25>
- Rahayu, I. S., & Wijaya, A. (2021). Tinjauan Hukum Islam Terhadap Penegakan Hukum Pajak oleh Lembaga Paksa Badan Gijzeling. *Shautuna: Jurnal Ilmiah Mahasiswa Perbandingan Mazhab*, 2(1), 107–118.
- Reksodiputro, M. (2017). Jangan Ragu Menghukum Korporasi (Menegakkan Undang-Undang Pajak Dengan Menghukum Korporasi Atau Dengan Penyanderaan Badan (Gijzeling)?). *Jurnal Hukum Dan Bisnis*, 3(2), 118–122.
- Saleh, M. A. (2019). Perlindungan hukum Terhadap Penanggung Pajak Dalam Pelaksanaan Penyanderaan (Gijzeling). *Sol Justisio: Jurnal Penelitian Hukum*, 1(1), 1–18.
- Shyafril, S. Z., Rahman, S., & Bima, M. R. (2021). Optimalisasi Penerapan Penyanderaan (Gijzeling) Sebagai Upaya Penegakan Hukum (Law Enforcement) Dalam Penerimaan Pajak. *Journal of Lex Theory (JLT)*, 2(2), 78–97.
- Sirait, R. A. M. (2020). Pelaksanaan Kebijakan Penyanderaan Pajak (Gijzeling) Dilihat Dari Perspektif Hak Asasi Manusia. *Sasi*, 26(1), 9. <https://doi.org/10.47268/sasi.v26i1.192>
- Siregar, B. P., Ginting, B., Sikumbang, J., & Ramadhan, M. C. (2019). Aspek Hukum Lembaga Paksa Badan Terkait Penahanan terhadap Debitur Pailit. *ARBITER: Jurnal Ilmiah Magister Hukum*, 1(1), 78–88.
- Sujianto, J. (2021). Pertanggungjawaban Penyanderaan (Gijzeling) Terhadap Penanggung Pajak. *Perspektif*, 26(2), 88. <https://doi.org/10.30742/perspektif.v26i2.655>.
- Sulistyawati, D. (2014). Hukum Pajak dan Implementasinya bagi Kesejahteraan Rakyat. *Salam: Jurnal Sosial dan Budaya Shar-i*, 1(1), 119–128.
- Taing, H. B., & Chang, Y. (2021). Determinants of Tax Compliance Intention: Focus on the Theory of Planned Behavior. *International Journal of Public Administration*, 44(1), 62–73. <https://doi.org/10.1080/01900692.2020.1728313>
- Wahdi, N., Wijayanti, R., & Danang, D. (2019). Efektivitas Penagihan Pajak Dengan Surat Teguran, Surat Paksa, Dan Penyitaan Dan Kontribusinya Terhadap Penerimaan Pajak Di Kpp Pratama Semarang Tengah Satu. *Jurnal Dinamika Sosial Budaya*, 20(2), 106–119. <https://doi.org/10.26623/jdsb.v20i2.1242>