

# Prinsip Keadilan Pengenaan Pajak Terhadap Perseroan Terbatas Yang Dinyatakan Pailit

Mega Purnamasari  
*University of Jember Indonesia*

Fendi Setyawan  
*University of Jember Indonesia*

Jayus  
*University of Jember Indonesia*

## ABSTRACT

A Limited Liability Company is a business entity that is a legal entity, so that a Limited Liability Company is included in the tax subject. Tax-related arrangements in the Limited Liability Company have been determined and are in accordance with the existing regulations. Limited Liability Company tax is calculated from the amount of income earned by the Limited Liability Company in one year of operation. The imposition of taxes in the business of a limited liability company must be carried out in the acquisition and income of the limited liability company, there is a tax that must be issued which is also included in the interests of the limited company. Tax obligations for companies that have been declared bankrupt have been regulated in the provisions of laws and regulations, based on Article 32 Paragraph (1) of Law Number 6 of 1983 concerning General Provisions and Tax Procedures. A Limited Liability Company that is declared Bankrupt in its management has been terminated, then the Limited Liability Company will automatically no longer be able to carry out business activities to be able to generate a profit which is a source of tax obligations of the Company. The company as a legal entity can no longer be burdened with taxes, except for continuing to pay taxes that are still owed before being declared bankrupt.

KEYWORDS: Limited Liability Company, Bankruptcy, Tax, Justice



Copyright © 2022 by Author(s)

This work is licensed under a Creative Commons Attribution-ShareAlike 4.0 International License. All writings published in this journal are personal views of the authors and do not represent the views of this journal and the author's affiliated institutions.

## HOW TO CITE:

Purnamasa, Mega, et al. "Prinsip Keadilan Pengenaan Pajak Terhadap Perseroan Terbatas Yang Dinyatakan Pailit" (2021) 2:2 Jurnal Ilmu Kenotariatan 27-42. DOI: <<https://doi.org/10.19184/jik.v2i2.24937>>

## I. PENDAHULUAN

Saat ini perkembangan ekonomi mengalami kemajuan yang sangat pesat, dapat dilihat dari banyaknya perusahaan-perusahaan yang didirikan oleh swasta maupun juga perusahaan negara yang didirikan oleh pemerintah. Bahkan semakin meningkat pula investor-investor asing yang meningkatkan investasinya di negara Indonesia. Pengertian perusahaan itu sendiri adalah setiap badan usaha yang berbadan hukum maupun tidak berbadan hukum, milik orang perserorangan, milik persekutuan atau milik badan hukum, baik milik swasta maupun milik negara yang mempekerjakan pekerja/buruh dengan membayar upah atau

imbangan, yang bertujuan untuk mendapatkan suatu keuntungan.<sup>1</sup> Perseroan Terbatas merupakan jenis badan usaha yang banyak diminati di negara Indonesia, istilah Perseroan Terbatas itu sendiri yaitu terdiri dari dua kata yakni, Perseroan dan Terbatas. Perseroan merujuk pada modal Perseroan Terbatas yang terdiri dari saham-saham atau sero-sero. Kata terbatas merujuk pada tanggung jawab pemegang saham yang mana luasnya hanya terbatas pada nilai nominal saham yang dimilikinya.<sup>2</sup>

Apabila terdapat utang yang dimiliki perusahaan tersebut melebihi dari kekayaan perusahaan, kelebihan utang tidak menjadi tanggung jawab para pemegang saham. Tetapi apabila dalam perusahaan terdapat sebuah keuntungan, yang mana keuntungan tersebut dibagikan sesuai dengan jumlah dan juga kepemilikan dari masing-masing pemegang saham maupun ketentuan lain yang mana sudah ditetapkan dalam suatu anggaran dasar. Setiap pemegang saham akan memperoleh bagian keuntungan yang biasa disebut dengan *dividen*, yang mana *dividen* tersebut besarnya tergantung dari perolehan keuntungan perseroan terbatas. Selain bisa dari saham, modal Perseroan Terbatas juga berasal dari *obligasi*. Pemilik *obligasi* yang memperoleh keuntungan adalah mereka yang mendapat bunga tanpa menghiraukan untung maupun rugi dari Perseroan Terbatas tersebut. Terdapat pengaturan terkait dengan Perseroan Terbatas yaitu dalam KUHD (Kitab Undang-Undang Hukum Dagang) yang selanjutnya dirumuskan didalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1995 yang mana undang-undang tersebut merupakan undang-undang khusus yang pertama mengatur tentang Perseroan Terbatas dan pada saat ini telah menjadi Undang-Undang Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas guna untuk menggantikan undang-undang terdahulu, yang bertujuan agar sesuai dengan perkembangan hukum pada saat ini yang mana hal tersebut dapat mengakomodasi kebutuhan masyarakat.

Perseroan Terbatas dalam menjalankan kegiatannya tidak akan terlepas dari hak dan juga kewajiban yang mana hal ini merupakan sebuah hubungan hukum dengan pihak-pihak yang berada diluar maupun didalam Perseroan. Kewajiban-kewajiban itu sendiri timbul dari operasional perusahaan adalah utang. Jika dalam perusahaan terus menerus mengalami kerugian dan kemunduran hingga pada saat perusahaan tersebut tidak mampu lagi membayar utang-utangnya, maka pihak debitur telah melakukan kelalaian. Kelalaian debitur tersebut bisa disebabkan oleh 2 (dua) faktor yaitu faktor kesengajaan (ketidakmauan) atau juga bisa disebabkan karena keterpaksaan (ketidakmampuan).<sup>3</sup> Kesulitan keuangan yang dialami oleh Perseroan Terbatas biasa terjadi dalam sebuah perusahaan yang mana hal ini membuat Perseroan tersebut dalam keadaan tidak mampu membayar utang-utangnya (*insolvent*).

Kewajiban perpajakan bagi perusahaan yang telah dinyatakan pailit telah diatur dalam ketentuan Peraturan Perundang-undangan, berdasarkan pada Pasal 32 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28

---

<sup>1</sup> Abdul R. Saliman, *Hukum Bisnis untuk Perusahaan, Teori dan Contoh Kasus*, (Jakarta: Prenada media, 2005), h. 18.

<sup>2</sup> H.M.N Purwosutjipto, *Pengertian Pokok Hukum Dagang Indonesia*, Jilid 2, (Jakarta: Djambatan, 1984), h. 85.

<sup>3</sup> Zainal Asikin, *Hukum Kepailitan & Penundaan Pembayaran di Indonesia*, cet.1, (Jakarta: Rajawali Press, 2001), h. 25.

Tahun 2007 tentang Perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Pengurusan boedel Pailit PT. UCI telah melakukan permohonan dari KPP Wajib Pajak Besar Satu dan telah dikabulkan oleh hakim pengawas dan hutang pajak perusahaan tersebut telah dibayarkan oleh kurator yang besarnya sesuai dengan ketetapan hakim. Selain itu terkait dengan tuntutan hak dan kewajiban yang berkaitan dengan harta pailit sudah sepatutnya ditujukan kepada kurator. Tak terkecuali tuntutan terhadap pengurusan harta pailit untuk menyelesaikan hutang perseroan terbatas seperti halnya hutang Pajak. Apalagi kedudukan seorang kurator memang diposisikan sebagai penanggung pajak dan juga sekaligus wajib pajak bagi badan yang telah dipailitkan.<sup>4</sup>

Masalah yang timbul dalam penulisan yaitu Apakah pengenaan Pajak terhadap Perseroan Terbatas yang dinyatakan pailit sesuai dengan prinsip keadilan. Apakah aset dan kekayaan yang dimiliki oleh Perseroan Terbatas yang dinyatakan pailit dapat menjadi objek perpajakan. Bagaimana konstruksi hukum kedepannya terhadap kewajiban perpajakan Perseroan Terbatas yang dinyatakan Pailit dalam upaya memenuhi Prinsip Keadilan. Tujuan penulisan karya ilmiah ini yaitu: Untuk mengkaji dan menemukan pengenaan Pajak terhadap perseroan terbatas yang dinyatakan pailit sesuai dengan prinsip keadilan. Untuk mengkaji dan menemukan aset dan kekayaan yang dimiliki oleh perusahaan yang dinyatakan pailit dapat menjadi objek perpajakan. Untuk merumuskan konstruksi hukum kedepannya terhadap kewajiban perpajakan Perusahaan yang dinyatakan Pailit dalam upaya memenuhi Prinsip Keadilan. Metode penelitian Yuridis Normatif yang didukung dengan 3 (tiga) pendekatan diantaranya ialah, pendekatan perundang-undangan; pendekatan konseptual dan pendekatan historis. Metode yang digunakan dalam hal ini ialah yuridis normatis, dimana pendekatan yang dilakukan melalui pendekatan undang-undang, konseptual dan Historis.

## II. PENGENAAN PAJAK TERHADAP PERSEORAN TERBATAS YANG DINYATAKAN PAILIT TIDAK SESUAI DENGAN PRINSIP KEADILAN

Perseroan Terbatas juga dikenal dengan sebutan N.V (*Naamlooze Vennootschap*) merupakan suatu bentuk usaha yang berstatus badan hukum yang banyak diminati pedagang-pedagang, pengusaha-pengusaha yang mempunyai tujuan dalam lapangan industri, perdagangan dan sebagainya. Kitab Undang-Undang Hukum Dagang (*Wetboek van Koophandel voor Indonesie*) tidak memberikan definisi khusus mengenai Perseroan Terbatas, Kitab Undang-Undang Hukum Dagang hanya mengatur bahwa Perseroan ini secara terbatas dan juga sederhana. Kata “Perseroan” sendiri menunjuk pada modal Perseroan Terbatas yang terdiri atas sero atau saham sedangkan pada kata “perseroan” menunjuk pada tanggung jawab pemegang saham yang mana tidak melebihi dari nilai nominal saham yang diambil bagian dan

---

<sup>4</sup> <https://mkri.id/index.php?page=web.Berita&id=16405>. Di akses pada Pada Hari Senin, 26 September 2020. Pukul 15.05 WIB

dimilikinya.<sup>5</sup> Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 Tentang Perseroan Terbatas memberikan definisi mengenai Perseroan Terbatas sebagai berikut:

“Perseroan Terbatas yang selanjutnya disebut Perseroan adalah badan hukum yang merupakan persekutuan modal, didirikan berdasarkan perjanjian, melakukan kegiatan usaha dengan modal dasar yang seluruhnya terbagi dalam saham dan memenuhi persyaratan yang ditetapkan dalam undang-undang ini serta peraturan pelaksanaannya”.

Perseroan sebagai badan hukum memiliki modal dasar (*authorized capital*) yang disebutkan atau dinyatakan dalam dalam Akta Pendirian atau AD Perseroan. Besarnya modal dasar Perseroan Terbatas terdiri atas seluruh nilai nominal saham yang terdapat dalam Pasal 31 ayat (1) Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan. Selanjutnya menurut Pasal 32 ayat (1) tersebut, modal dasar Perseroan paling sedikit Rp. 50.000.000,- (lima puluh juta rupiah).

Perseroan sebagai badan hukum didirikan berdasarkan perjanjian. Perseroan Terbatas ditinjau dari segi hukum perjanjiannya bersifat kontraktual (*contractual by contract*) yakni berdirinya perseroan akibat yang lahir dari perjanjian. Selain bersifat kontraktual juga bersifat konsensual (*consensual, consensual*) berupa adanya kesepakatan untuk mengikat perjanjian mendirikan perseroan. Menurut Pasal 1320 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, pendirian perjanjian Perseroan itu sah apabila memenuhi syarat adanya kesepakatan (*overeenkomst, agreement*), kecakapan (*bevoegdheid, competence*), untuk membuat suatu perikatan, mengenai suatu hal tertentu (*bepaalde onderwerp, fixed subject matter*), suatu sebab yang halal (*geoorloofde oorzaak, allowed cause*). Berdasarkan Pasal 1338 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, perjanjian pendirian Perseroan itu mengikat sebagai undang-undang kepada mereka apabila perjanjian itu sah.

Perseroan terbatas sebagai badan hukum memiliki beberapa ciri substansif yang melekat pada dirinya diantaranya terbatasnya tanggungjawab pemegang saham, pemilik saham dapat mengalihkan sahamnya kepada pihak ketiga, memiliki kekayaan sendiri, memiliki kewenangan kontraktual.<sup>6</sup> Sebagai badan hukum, perseroan terbatas bersifat independen, dengan hak dan kewajiban yang mandiri Oleh karena itu, segala keuntungan yang diperoleh dipandang semata-mata sebagai perbuatan badan itu sendiri. Demikian pula sebaliknya, jika terjadi suatu utang atau kerugian dianggap menjadi beban perseroan terbatas sendiri yang dibayarkan dari harta kekayaan perseroan terbatas. Perseroan terbatas sebagai badan hukum perdata tujuan utamanya mengadakan hubungan bisnis dengan pihak lain adalah mencari keuntungan atau laba.<sup>7</sup> Struktur Organisasi dalam suatu Perseroan Terbatas terdiri atas organ-organ yang memegang wewenang dan tanggung jawab masing-masing diantaranya adalah Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS), Direksi dan Dewan Komisaris. Keberadaan RUPS sebagai organ perseroan ditegaskan dalam Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 Tentang Perseroan Terbatas.

Kepailitan sering dipahami tidak tepat oleh kalangan umum. Sebagian orang menganggap kepailitan sebagai vonis yang merupakan tindakan kriminal serta merupakan suatu cacat hukum atas subjek hukum, karena itu kepailitan harus dijauhkkan atau dihindari sejauh

---

<sup>5</sup> Ahmad Yani dan Gunawan Widjaja, *Seri Hukum Hukum Bisnis: Perseroan Terbatas*, (Jakarta:PT Raja Grafindo Persada, 2000), h. 1.

<sup>6</sup> David Kelly, et.al., *Business Law*, (London: Cavendish Publishing Limited,2002), h. 343-345

<sup>7</sup> Abdulkadir Muhammad, *Hukum Perusahaan Indonesia* (Bandung: PT. Citra Aditya Bakti, 2006), h. 105

mungkin.<sup>8</sup> Hukum kepailitan modern memperlakukan ketentuan dan prosedur pembayaran utang yang berbeda bagi badan hukum (*legal entity*) dengan perorangan, meskipun prinsip dan tujuannya tetap sama yaitu untuk membantu debitor keluar dari masalah finansial yang dialami (*commercial exit from financial distress*) dan untuk memulai hidup baru bebas dari utang-utang masa lalu (*fresh start*). Menurut Hadi Shubhan prinsip *commercial exit from financial distress* dan *fresh start* atau *debts discharged* memberikan makna kepailitan sebagai solusi dari masalah penyelesaian utang debitor yang sedang mengalami kebangkrutan dan bukan sebaliknya justru kepailitan digunakan sebagai pranata hukum untuk membangkrutkan suatu usaha.<sup>9</sup> Pada dasarnya pailit merupakan suatu keadaan dimana debitor tidak mampu untuk melakukan pembayaran-pembayaran terhadap utang-utang karena kesulitan kondisi keuangan (*financial distress*). Ketidakmampuan tersebut harus disertai dengan suatu tindakan nyata untuk mengajukan baik yang dilakukan secara sukarela oleh debitor sendiri maupun permintaan pihak ketiga. Kepailitan merupakan sita umum atas seluruh harta debitor pailit, baik yang telah ada maupun yang akan ada dikemudian hari. Syarat utama untuk dapat dinyatakan pailit bahwa seorang debitor mempunyai paling sedikit 2 (dua) kreditor dan tidak membayar lunas salah satu utangnya yang sudah jatuh waktu.<sup>10</sup>

Apabila setelah putusan pernyataan pailit debitor masih juga tetap melakukan perbuatan hukum yang menyangkut harta kekayaannya, maka perbuatan hukum itu tidak mengikat kecuali apabila perikatan-perikatan yang dibuat itu mendatangkan keuntungan bagi harta pailit. Dengan dinyatakan pailit, maka debitor tidak memiliki kewenangan melakukan tindakan pengurusan dan pemilikan terhadap harta kekayaannya (asetnya). Namun demikian, tidak menghilangkan sama sekali kewenangan debitor untuk melakukan pengurusan selama mendatangkan keuntungan bagi harta pailit tersebut.<sup>11</sup> Namun demikian, keputusan untuk melanjutkan perseroan pailit mengakibatkan kekuasaan direksi dalam suatu perseroan terbatas dan badan-badan hukum lainnya yang mengelola perusahaan debitor atau badan hukum tersebut “terpasung”, sekalipun mereka tetap menjabat dalam jabatannya tersebut. Pengurus perusahaan debitor atau badan hukum lainnya itu menjadi *functus officio*. Segala sesuatunya diputus dan dilaksanakan kurator. Debitor tidak memiliki kendali terhadap kurator, sebaliknya mereka harus mematuhi petunjuk-petunjuk dan perintah-perintah kurator. Berdasarkan hal tersebut, maka gugatan-gugatan hukum yang menyangkut hak dan kewajiban berkenaan dengan harta kekayaan debitor pailit (perseroan) harus diajukan terhadap atau oleh kurator. Dengan kata lain, apabila ada pihak tertentu merasa mempunyai hak yang dapat diajukan kepada debitor (perseroan) pailit yang menyangkut harta perseroan tersebut, maka gugatan diajukan kepada kurator.

Tanggung jawab Perseroan (wajib pajak) yang dinyatakan pailit sesuai Pasal 32 ayat (1) UUKUP diwakili oleh pengurus untuk Perseroan, kurator untuk Perseroan yang dinyatakan pailit, orang perseorangan melalui kuasa untuk melakukan pemberesan, sedangkan likuidator untuk Perseroan dalam likuidasi.<sup>12</sup> Pasal 32 ayat (1) UUKUP menentukan orang yang menjadi wakil untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan si wajib pajak yang

---

<sup>8</sup> Hadi Subhan, *Hukum Kepailitan, Prinsip, Norma, dan Praktik di Peradilan*, (Jakarta : Kencana, 2008), h. 2

<sup>9</sup> Elyta Ras Ginting, *Hukum Kepailitan Teori Kepailitan*, (Jakarta: Sinar Grafika), h. 16

<sup>10</sup> Lihat penjelasan Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Kepailitan

<sup>11</sup> Sutan Remy Sjahdeini, *Hukum Kepailitan*. (Jakarta: PT Pustaka Utama Grafiti, 2002), h. 258

<sup>12</sup> Pasal 32 ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

berbentuk badan hukum, badan hukum yang dinyatakan pailit, badan hukum dalam pembubaran, badan hukum dalam likuidasi, warisan yang belum dibagi, dan anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampunan.<sup>13</sup> Bagi wajib pajak tersebut ditentukan orang yang menjadi wakil atau kuasa karena mereka (wajib pajak berbentuk badan hukum) tidak dapat atau tidak mungkin melakukan sendiri tindakan hukum tersebut. Dalam Undang-Undang Kepailitan menjelaskan mengenai Asas Keadilan yang artinya ketentuan mengenai kepailitan dapat memenuhi rasa keadilan bagi para pihak yang berkepentingan. Asas Keadilan ini mencegah terjadinya kesewenang-wenangan pihak penagihan yang mengusahakan pembayaran atas tagihan masing-masing terhadap Debitor, dengan tidak memperdulikan Kreditor lainnya. Prinsip Keadilan yang dimaksud oleh Undang-Undang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang adalah keadilan bagi semua yang terkait kepentingannya dengan kepailitan debitor.

Hal ini bermakna bahwa keadilan tidak hanya ditujukan kepada debitor semata, akan tetapi kepada kreditor maupun pihak yang ketiga yang terimbas atau terkait dengan kepailitan debitor. Prinsip dari keadilan ini bertujuan mencegah kesewenang-wenangan kreditor yang berkepentingan langsung dengan harta pailit. Perseroan yang telah dinyatakan pailit berdasarkan putusan pengadilan mengakibatkan perseroan tersebut lumpuh, tidak dapat melakukan kegiatan usaha kecuali sebatas pengurusan dan pemberasan harta pailit oleh Kurator. Pengurus perseroan dalam hal ini Direksi dan seluruh pengurusnya tidak lagi memiliki wewenang apapun untuk bertindak mengurus kekayaannya.

Jika dikaitkan dengan teori perlindungan hukum, terutama dalam bidang pajak, KPP melakukan penagihan utang pajak kepada Wajib Pajak yang dinyatakan pailit, menurut Penulis termasuk sarana perlindungan hukum represif. Sarana perlindungan hukum represif dalam pajak adalah instrumen dalam hukum untuk menemukan penyelesaian terhadap perbedaan pendirian atau penafsiran antara Wajib Pajak / Penanggung Pajak dengan fiskus, menggunakan upaya hukum yang tersedia yaitu keberatan, banding, gugatan, atau Peninjauan Kembali. Penulis menitikberatkan pada unsur : instrumen dan penyelesaian terhadap perbedaan pendirian atau penafsiran antara Wajib Pajak / Penanggung Pajak dengan fiskus. Instrumen tersebut bisa saja melalui Pengadilan Pajak, dan bisa juga melalui pengadilan lain, asalkan bertujuan menemukan penyelesaian atas ketidaksepakatan antara Wajib Pajak/ Penanggung Pajak dengan fiskus.

### **III. ASET DAN KEKAYAAN YANG DIMILIKI OLEH PERSEROAN TERBATAS YANG DINYATAKAN PAILIT TIDAK DAPAT MENJADI OBJEK PERPAJAKAN**

Kepemilikan aset tersebut apabila dilihat dari sisi hukum harus didukung dengan dokumen-dokumen bukti kepemilikan yang cukup berdasar hukum yang berlaku untuk dikatakan bahwa perseroan adalah pemilik yang berhak atas aset tersebut atau sebagai legal owner. Misalnya untuk aset berupa tanah berarti perseroan sebagai pemilik tanah pada sertifikat hak atas tanah yang bersangkutan dan untuk mobil berarti nama perseroan tersebut tercantum dalam Bukti Kepemilikan Kendaraan Bermotor (BPKB).

---

<sup>13</sup> Penjelasan Pasal 32 ayat (1) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Kepailitan merupakan suatu proses di mana seorang debitur yang mempunyai kesulitan keuangan untuk membayar utangnya dinyatakan pailit oleh Pengadilan, dalam hal ini Pengadilan Niaga, dikarenakan debitur tidak dapat membayar utangnya. Menurut Soemantri Hartono, kepailitan adalah lembaga hukum perdata Eropa sebagai realisasi dari dua asas pokok dalam hukum perdata Eropa yang tercantum dalam Pasal-Pasal 1131 dan 1132 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata. Tujuan utama kepailitan adalah untuk melakukan pembagian antara para kreditur atas kekayaan debitur oleh Kurator. Kepailitan dimaksudkan untuk menghindari terjadinya sitaan terpisah atau eksekusi terpisah oleh kreditur dan menggantikannya dengan mengadakan sitaan bersama sehingga kekayaan debitur dapat dibagikan kepada semua kreditur sesuai dengan hak masing-masing. Lembaga kepailitan pada dasarnya merupakan suatu lembaga yang memberikan suatu solusi terhadap para pihak apabila debitur dalam keadaan berhenti membayar/tidak mampu membayar.

Akibat Hukum Perseroan Terbatas Yang Dijatuhi Putusan Pailit Pada dasarnya sebelum pernyataan pailit, hak-hak debitur untuk melakukan semua tindakan hukum berkenaan dengan kekayaannya harus dihormati. Tentunya dengan memperhatikan hak-hak kontraktual serta kewajiban debitur menurut peraturan perundang-undangan.<sup>14</sup> Semenjak pengadilan mengucapkan putusan kepailitan dalam sidang yang terbuka untuk umum terhadap debitur berakibat bahwa ia kehilangan hak untuk melakukan pengurusan dan penguasaan atas harta bendanya (*persona standy in ludicio*) dan hak kewajiban si pailit beralih kepada kurator untuk mengurus dan menguasai boedelnnya.<sup>15</sup>

Perusahaan pailit masih diperkenankan untuk melakukan perbuatan-perbuatan hukum di bidang harta kekayaan, misalnya membut perjanjian, apabila dengan perbuatan hukum itu akan memberi keuntungan bagi harta (*boedel*) si pailit, sebaliknya apabila dengan perjanjian atau perbuatan hukum itu justru akan merugikan *boedel*, maka kerugian itu tidak mengikat *boedel*.

Ada beberapa harta yang dengan tegas dikecualikan dari kepailitan, yaitu:<sup>16</sup>

- a. Alat perlengkapan tidur dan pakaian sehari-hari;
- b. Alat perlengkapan dinas;
- c. Alat perlengkapan kerja;
- d. Persediaan makanan untuk kira-kira satu bulan;
- e. Buku-buku yang dipakai untuk bekerja;
- f. Gaji, upah, pensiun, uang jasa dan honorarium;
- g. Sejumlah uang yang ditentukan oleh hakim komisaris untuk nafkahnya (debitur);
- h. Sejumlah uang yang diterima dari pendapatan anak-anaknya.

Begitu pula hak-hak pribadi debitur yang tidak dapat menghasilkan kekayaan atau barang-barang milik pihak ketiga yang kebetulan berada di tangan pailit, tidak dapat dikenakan eksekusi, misalnya : hak pakai dan hak mendiami rumah.<sup>17</sup> Akibat hukum bagi Perseroan Terbatas selama kepailitan Dalam kepailitan badan hukum Perseroan Terbatas, beroperasi atau tidaknya perseroan setelah putusan pailit dibacakan tergantung pada cara pandang

---

<sup>14</sup> Imran Nating, *Peranan dan Tanggungjawab Kurator Dalam Pengurusan dan Pemberesan Harta Pailit*, (Jakarta: Raja Grafindo, Persada, 2004), h.39

<sup>15</sup> Lihat Pasal 24 ayat 1 Undang-Undang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang

<sup>16</sup> Lihat Pasal 22 Undang-Undang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang

<sup>17</sup> Zainal Asikin, *Op.cit*, h.54

kurator terhadap prospek usaha perseroan pada waktu yang akan datang. Setelah perseroan tersebut dihentikan, maka Kurator mulai menjual aktiva boedel tanpa memerlukan bantuan/persetujuan debitur pailit. Akan tetapi Pasal tersebut di atas tidak berlaku apabila di dalam rapat pencocokan piutang tidak ditawarkan perdamaian atau jika rencana perdamaian yang ditawarkan tidak diterima atau pengesahan perdamaian ditolak sehingga demi hukum harga pailit berada dalam keadaan insolvensi. Kurator/Kreditur yang hadir dalam rapat mengusulkan supaya perusahaan debitur pailit dilanjutkan (Pasal 179 ayat (1)) dan usul tersebut hanya dapat diterima apabila usul tersebut disetujui oleh para kreditur yang mewakili lebih dari  $\frac{1}{2}$  (setengah) dari semua piutang yang diakui dan diterima dengan sementara yang tidak dijamin dengan hak gadai, jaminan fiducia, hak tanggungan, hipotik atau hak agunan atas kebendaan lainnya (Pasal 180 ayat (1)).

Dalam hal kepailitan badan hukum perseroan terbatas setelah berakhirnya kepailitan, bubar atau tidaknya perseroan tergantung kepada keputusan hakim atas adanya permohonan pembubaran perseroan karena didalam undang-undang kepailitan dan undang-undang perseroan terbatas tidak adanya pengaturan mengenai pembubaran demi hukum perseroan terbatas secara terperinci sebagaimana didalam KUHD yang mengatur alasan pembubaran perseroan terbatas. Alasan-alasan pembubaran perseroan karena jangka waktu berdirinya berakhir dan bubar demi hukum karena kerugian yang mencapai 75% dari modal perseroan. Akan tetapi undang-undang UU No. 1 Tahun 1995 tentang Perseroan Terbatas mengenal adanya pembubaran karena penetapan pengadilan tetapi tidak mengenal adanya pembubaran demi hukum.

Sedangkan pertanggung jawaban pemilik modal yang menurut Hukum Perseroan Terbatas disebut sebagai pemegang saham yang terjelma di dalam Organ RUPS, Bukan penanggung jawab langsung, oleh karena hanya bertanggung jawab sebesar modal yang disetor pada Perseroan Terbatas itu. Dasar hukum nya secara tegas disebutkan dalam Pasal 3 ayat (10) Undang-Undang No. 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, yang menyatakan bahwa "Pemegang saham Perseroan Tidak bertanggung Jawab secara pribadi atau perikatan yang dibuat atas nama Perseroan dan tidak bertanggung jawab atas kerugian Perseroan melebihi saham yang dimiliki." Jadi putusan pernyataan pailit ini hanya berakibat kepada harta kekayaan perseroan yang mana kekayaan tersebut berada dalam status sita umum dan semua penyitaan yang telah dilakukan sebelum putusan pailit menjadi dihapus.

Sesuai UU 23 KPKPU bahwa Peseroan yang dipailitkan dalam kondisi insolvensi artinya sudah tidak mempunyai lagi aset untuk membayar kewajibannya. Dimana Direksi dalam menjalankan tugasnya adalah atas nama dan untuk Perseroan, namun dalam hal utang pajak, hanya Direksi yang menjadi subyek penagihan dari Direktorat Jenderal Pajak. Artinya Direktorat Jenderal Pajak menuntut pertanggungjawaban atas persona seorang Direksi, dimana seharusnya perseroanlah yang bertanggung jawab. Meskipun dapat memberi peluang untuk terhindar dari tanggung jawab untuk menghindar membayar pajak, tetapi sulit direalisasikan karena penanggung pajak ditemukan sesuai Pasal 1 ayat (3) PMK No. 68 Tahun 2012.

Seperti halnya contoh yang terdapat dalam permohonan perkara Nomor 41/PUU-XVIII/2020 KPP Wajib Pajak Besar Satu untuk melakukan penagihan pajak PT. UCI (dalam pailit), perusahaan tempat Taufik Surya Dharma (Pemohon) menjadi Direktur sebelum dinyatakan pailit, yang dibebankan kepada Pemohon secara pribadi dengan jumlah yang sangat fantastis,

sebesar Rp. 193.625.721.483,00 (seratus sembilan puluh tiga milyar enam ratus dua puluh lima juta tujuh ratus dua puluh satu ribu empat ratus delapan puluh tiga rupiah), satu dan lain hal, hanya karena NPWP Badan atas nama PT. UCI (dalam pailit) belum dihapus, padahal sudah dinyatakan pailit berdasarkan putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap dan seluruh boedel harta pailit dilakukan pemberesan oleh Kurator.

Pasal 2 ayat (6) UU 28/2007 bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak dimaknai Penghapusan NPWP dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak termasuk apabila wajib pajak badan telah dinyatakan pailit oleh putusan pengadilan yang telah berkekuatan hukum tetap. Norma Pasal 32 ayat (2) UU 28/2007 bertentangan dengan UUD 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak dimaknai termasuk pengurus yang badan hukumnya telah dinyatakan pailit oleh putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap.

Penyelesaian terakait dengan pengenaan pajak terhadap Perseroan Terbatas yang dinyatakan pailit harus memenuhi kepastian hukum. Penulis mengambil kepastian hukum menurut merdikno mertokusumo. Kepastian adalah suatu keadaan yang pasti terkait dengan ketentuan dan ketetapan. Hukum secara hakiki yang pasti dan juga adil sebagai sebuah pedoman kelakuan yang adil karena pedoman kelakuan tersebut harus menunjang suatu tatanan yang dapat dinilai wajar hanya karena bersifat adil dan dilaksanakan dengan pasti hukum dalam menjalankan fungsinya kepastian hukum merupakan sebuah pertanyaan yang hanya bisa dijawab secara normatif bukan sosilogis.<sup>18</sup>

Menurut Sudikno Mertokusumo kepastian hukum adalah sebuah jaminan bahwa hukum tersebut harus dijalankan dengan cara yang baik. Kepastian hukum tersebut menghendaki adanya upaya pengaturan hukum dalam perundang-undangan yang mana peraturan tersebut dibuat oleh pihak yang berwenang dan juga berwibawa sehingga aturan-aturan tersebut memiliki sebuah aspek yuridis yang dapat menjamin sebuah kepastian bahwa hukum berfungsi sebagai suatu peraturan yang wajib untuk ditaati.<sup>19</sup> Dalam pengajuan usulan pembagian hasil pemberesan yang telah disetujui oleh Hakim Pengawas pada PT PT United Coal Indonesia yang dinyatakan pailit berdasarkan Putusan Nomor 32/Pdt. Sus/ Pailit/2014/PN. Niaga. Jkt dengan mengacu kepada Pasal 189 Ayat (1) Undang-Undang Kepailitan, Pasal 27 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 1999 Tentang Jaminan Fidusia (“Undang-Undang Fidusia”), Pasal 189 Ayat (4) b Undang-Undang Kepailitan, Demikian pula terhadap Kreditor Preferen KPP Wajib Pajak Besar Satu melalui peraturan perundang-undangan dibidang perpajakan, juga merupakan peraturan yang bersifat khusus. Dalam Pasal 21 Ayat (1) dan Ayat (3a) Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (“UU KUP”) , dan juga Asas Keadilan sebagaimana Penjelasan Umum Undang-Undang Kepailitan.

---

<sup>18</sup> Dominikus Rato, *Filsafat Hukum Mencari: Memahami dan Memahami Hukum*, (Yogyakarta:Laksbang Pressindo, 2010), h. 59.

<sup>19</sup> Asikin Zainal, *Pengantar Tata Hukum Indonesia*, (Jakarta: Rajawali Press, 2012), h. 23.

#### IV. KONSTRUKSI HUKUM KEDEPANNYA TERHADAP KEWAJIBAN PERPAJAKAN PERSEROAN YANG DINYATAKAN PAILIT DALAM UPAYA MEMENUHI PRINSIP KEADILAN

Pemungutan pajak adalah pungutan yang tidak disukai karena pajak akan mengurangi pendapatan yang diperoleh seseorang. Ketika pajak tidak disukai timbul terminology hukum bahwa pemungutan pajak bersifat dipaksa agar pajak bisa terkumpul untuk keperluan banyak orang. Meskipun pemungutan pajak bersifat memaksa atas dasar Undang-Undang selalu ada pihak yang melakukan berbagai cara untuk menghindari pajak dengan menyembunyikan harta dan penghasilan yang diperolehnya. Padahal perolehan harta dan penghasilan yang diperoleh terjadi karena ada pajak yang sudah dinikmati. Penyimpanan uang dalam Lembaga keuangan merupakan salah satu cara yang dianggap aman karena akan diatur Undang-Undang yang mengaturnya. Tugas menghimpun pajak merupakan tugas konstitusional yang tegas diatur dalam Pasal 23 A UUD NRI tahun 1945. Atas dasar Pasal tersebut Pemerintah bersama dengan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) menyusun UU Pajak yang mejadi dasar hukum sebagai bentuk kebijakan Negara mengumpulkan dana.

Hukum pajak memiliki hubungan yang erat dalam hukum perdata, oleh karena itu utang dalam hukum perdata juga berlaku dalam hukum pajak. Hanya saja pengertian utang pajak dalam hukum pajak tergolong dalam utang dalam arti sempit, yang menyebabkan wajib pajak (yang menjadi debitur) untuk membayar sejumlah utang tertentu ke dalam kas negara (yang merupakan kreditur) sesuai dengan ketentuan perundang-undangan perpajakan. Utang pajak merupakan utang yang timbul secara khusus karena negara (kreditur) terikat dan tidak dapat memilih secara bebas siapa yang akan dijadikan debiturnya. Hal ini karena utang pajak timbul karena undang-undang dan bukan karena adanya perikatan.<sup>20</sup>

Pengertian utang dalam UUK- PKPU diatas mengakui adanya utang yang timbul karena adanya undang- undang yang mana utang pajak juga timbul karena undang-undang, sehingga makna utang dalam Pasal 1 ayat (6) UUK tersebut termasuk utang pajak karena sebagai utang yang timbul karena undang-undang. Pasal 1 ayat (8) Undang-Undang No. 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP) memberikan pengertian yang jelas tentang utang pajak, yaitu:

“Utang pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan ketentuan peraturan perundan-undangan perpajakan.”

Pengertian utang pajak menurut pasal diatas berarti bahwa bila kewajiban membayar pajak kepada negara belum diterbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP) atau Surat Tagihan Pajak (STP), maka fiskus tidak diperkenankan untuk menagihnya. Untuk menagih kewajiban membayar pajak tersebut dibutuhkan suatu sarana berupa SKP atau STP terlebih dahulu, jadi dapat dikatakan bahwa utang pajak yang telah jatuh tempo dan dapat ditagih yaitu utang pajak yang pada saat telah dikeluarkannya Surat Tagihan Pajak (STP) atau Surat Ketetapan Pajak. Suatu utang atau tagihan pajak harus dilunasi oleh wajib pajak atau Penanggung Pajak. Dengan adanya tagihan pajak, negara mempunyai hak mendahulu untuk tagihan pajak tersebut atas barang-barang milik Penanggung Pajak, sebagaimana bunyi Pasal

---

<sup>20</sup> Zainal Asikin, *Op.Cit*, h. 2

21 ayat (1) UU KUP yakni: “Negara mempunyai hak mendahului untuk utang pajak atas barang-barang milik Penanggung Pajak.”

Adapun maksud dari adanya hak mendahului negara ini dijelaskan lebih lanjut dalam Penjelasan Pasal 21 ayat (1) UU KUP, yaitu untuk menetapkan kedudukan negara sebagai Kreditor preferen yang mempunyai hak mendahului atas barang-barang milik Penanggung Pajak yang akan dilelang di muka umum. Pelaksanaan hak mendahului negara atas utang pajak tersebut adalah dengan dilakukan pembayaran atas utang pajak terlebih dahulu, pembayaran kepada Kreditor lain diselesaikan setelah utang pajak dilunasi. Ketentuan tentang hak mendahului meliputi pokok pajak, sanksi administrasi berupa bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak.

Terdapat perbedaan antara kedudukan utang pajak sebelum dinyatakan pailit dan setelah dinyatakan pailit. Sebelum dinyatakan pailit, fiskus mempunyai hak mendahului sesuai dengan Undang-Undang Perpajakan, artinya sebelum dinyatakan pailit, fiskus dapat melakukan penyitaan terhadap barang wajib pajak. Hal ini merupakan implementasi dari ketentuan hak mendahului. Hak mendahului ini diatur dalam Pasal 21 ayat (3) UU KUP jo. Pasal 19 ayat (6) UU PPSP.

Pasal 21 ayat (3) UU KUP sebagai berikut:

- (1) Hak mendahului untuk utang pajak melebihi segala hak mendahului lainnya, kecuali terhadap:
  - a. biaya perkara yang hanya disebabkan oleh suatu penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak dan/atau barang tidak bergerak;
  - b. biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan barang dimaksud; dan/ atau
  - c. biaya perkara, yang hanya disebabkan oleh pevelangan dan penyelesaian suatu warisan.

Utang pajak merupakan utang yang timbul karena undang-undang yaitu Undang-Undang Perpajakan. Tetapi dalam praktiknya pada saat pengajuan permohonan pernyataan pailit, utang pajak ini menimbulkan anggapan yang berbeda-beda dalam utang pajak, apakah dapat diajukan dalam proses permohonan pailit atau sebaliknya.

Penyelesaian utang pajak dalam kepailitan diawali dengan diajukannya tagihan pajak kepada kurator untuk kemudian dilakukan verifikasi tagihan pajak. Tahap verifikasi ini diatur pada pasal 113 ayat (1) yaitu:

“Paling lambat 14 (empat belas) hari setelah putusan pernyataan pailit diucapkan, Hakim Pengawas harus menetapkan:

- a. Batas akhir pengajuan tagihan
- b. Batas akhir verifikasi pajak untuk menentukan besarnya kewajiban pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan
- c. Hari, tanggal, waktu, dan tempat rapat Kreditor untuk mengadakan pencocokan piutang”

Hak mendahului ini menentukan urutan hak kreditor masing-masing untuk mengambil pelunasan piutangnya dari barang-barang milik debitur,<sup>29</sup> sehingga hak mendahului ini memberikan kedudukan tertinggi ataupun urutan pertama kali bagi negara (fiskus) untuk menerima pembayaran utang pajak. Dengan demikian kurator harus terlebih dahulu membayar seluruh utang pajak yang ada sebelum melunasi utang kreditor lainnya. Hak mendahului ini baru mempunyai arti besar apabila pada saat beberapa utang jatuh tempo

secara bersamaan atau dengan kata lain, wajib pajak itu dinyatakan pailit sedangkan harta kekayaan wajib pajak yang dinyatakan pailit itu terbatas atau tidak cukup untuk memenuhi seluruh utang-utangnya. Sehingga dengan hak mendahului ini memberikan preferensi penagihan pajak menjadi lebih kuat dibandingkan dengan penagihan utang perdata lainnya. Bahwa amar Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 67/PUU/XI/2013 tanggal 11 September 2014 menjelaskan diantaranya adalah terbukti bahwa penyebutan urutan kreditor separatis setelah upah buruh (gaji) adalah tagihan kreditor separatis baru kemudian tagihan hak negara dan seterusnya. Dengan demikian maka urutan dan kedudukan kreditor yang ditentukan dalam Putusan Mahkamah Konstitusi tersebut adalah sesuai dengan yang ditentukan oleh Temohon dan Hakim Pengawas, yakni:

1. Urutan pertama : Kreditor Preferen Buruh, dalam hal ini tagihan upah.
2. Urutan kedua: Kreditor Separatis.
3. Urutan ketiga : Kreditor Preferen Buruh, dalam hal ini tagihan pesangon.
4. Urutan keempat : Kreditor Tagihan Kantor Pajak
5. Urutan kelima : Kreditor Konkuren.

Putusan MK Nomor 67/PUU-XI/2013 didasarkan pada tiga pertimbangan yaitu:

1. Subjek hukum memiliki kedudukan yang tidak seimbang yang mana pengusaha memiliki kedudukan lebih tinggi secara sosial ekonomi dibandingkan dengan pekerja.
2. Segi objek bahwa kepentingan pekerja sebagai manusia terhadap diri dan kehidupannya haruslah menjadi prioritas, harus menduduki peringkat terdahulu sebelum kreditor separatis.
3. Aspek risiko yang merupakan hal wajar yang menjadi ruang lingkup pertimbangan pengusaha ketika melakukan usaha, bukan ruang lingkup pertimbangan pekerja/buruh.

Berdasarkan putusan tersebut maka urutan pembayaran kreditor dalam kepailitan bergeser dari yang tadinya kreditor separatis kemudian preferen dan terakhir konkuren menjadi upah pekerja/buruh kemudian baru kreditor separatis, setelah itu preferen. Terhadap kreditor preferen putusan MK pun mendahulukan pembayaran hak-hak pekerja/ buruh lainnya baru kemudian hak negara, kantor lelang, dan badan umum yang dibentuk pemerintah. Penulis berpendapat, bahwa Putusan Mahkamah Konstitusi No. 67/PUU- XI/2013 telah memberikan perlindungan dan kepastian hukum kepada buruh untuk mendapatkan haknya berupa pembayaran upah dan hak-hak lainnya dalam proses kepailitan.

Hak buruh tidak dapat dikalahkan oleh pihak lain sekalipun perusahaan pailit karena buruh tidak kehilangan haknya atas upah selama proses kepailitan terjadi untuk itulah Pasal 95 ayat (4) UU Ketenagakerjaan yang menyatakan bahwa upah buruh adalah utang yang didahulukan pembayarannya, guna memberikan jaminan akan pemenuhan haknya sebagaimana yang diamanatkan dalam Pasal 28 D ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945. Kedudukan upah buruh dalam putusan Mahkamah Konstitusi tersebut bertentangan dengan ketentuan UUKPKPU yang mengatur tingkatan kreditor dalam kepailitan terbagi menjadi 3 yaitu kreditor separatis, kreditor preferen dan kreditor konkuren. Putusan Mahkamah Konstitusi tersebut akan sulit untuk dilaksanakan dalam praktik kepailitan, karena Putusan tersebut merupakan putusan yang melampaui kewenangan. Adapun dasar melampaui kewenangan tersebut yaitu Mahkamah Konstitusi telah menciptakan 2 norma baru dalam

proses kepailitan yaitu dalam hal suatu perusahaan dinyatakan pailit maka pembayaran tagihan upah buruh yang terutang didahulukan dari semua jenis tagihan kreditor termasuk tagihan kreditor separatis dan tagihan hak negara, dan untuk hak-hak lainnya dari buruh didahulukan dari semua jenis tagihan kreditor termasuk tagihan hak negara kecuali tagihan kreditor separatis.

Apabila Undang-undang yang disimpangi merupakan Undang-undang yang bersifat umum maka tidak akan menjadi masalah karena berdasarkan asas *lex specialis derogate lex generalis* maka aturan yang bersifat khusus akan mengensampingkan aturan yang bersifat umum. Permasalahannya adalah Putusan MK terkait UU Ketenagakerjaan memengaruhi UU Kepailitan, dimana keduanya merupakan aturan yang bersifat khusus untuk bidangnya sendiri-sendiri.

Ada tiga prinsip yang harus diperhatikan terkait asas *lex specialis derogate lex generalis*. Prinsip pertama adalah ketentuan yang didapati dalam aturan hukum umum tetap berlaku, kecuali yang diatur khusus dalam aturan hukum khusus tersebut. Prinsip kedua, ketentuan-ketentuan *lex specialis* harus sederajat dengan ketentuan-ketentuan *lex generalis* (undang-undang dengan undang-undang). Prinsip ketiga, ketentuan-ketentuan *lex specialis* harus berada dalam lingkungan hukum yang sama dengan *lex generalis*. Berdasarkan prinsip ketiga dari asas *lex specialis derogate lex generalis* maka dapat disimpulkan bahwa Putusan MK Nomor 67/PUU-XI/2013 seharusnya tidak dapat mempengaruhi UU Kepailitan. Ranah pengadilannya saja sudah berbeda, UU Ketenagakerjaan ditangani oleh Pengadilan Hubungan Industrial (PHI) sedangkan UU Kepailitan ditangani oleh Pengadilan Niaga. Prinsip *lex specialis derogate lex generalis* merupakan salah satu prinsip yang harus diperhatikan dalam pembentukan Undang-undang.

Tujuan hukum adalah mengatur pergaulan hidup secara damai jika ia menuju peraturan yang adil, artinya peraturan di mana terdapat keseimbangan antara kepentingan-kepentingan yang dilindungi, dan setiap orang memperoleh sebanyak mungkin yang menjadi bagiannya. Dalam pengertian lain, menurut Satjipto Rahardjo “merumuskan konsep keadilan bagaimana bisa menciptakan keadilan yang didasarkan pada nilai-nilai keseimbangan atas persamaan hak dan kewajiban.” Namun harus juga diperhatikan kesesuaian mekanisme yang digunakan oleh hukum, dengan membuat dan mengeluarkan peraturan hukum dan kemudian menerapkan sanksi terhadap para anggota masyarakat berdasarkan peraturan yang telah dibuat itu, perbuatan apa saja yang boleh dan tidak boleh dilakukan yaitu substantif. Namun juga harus dikeluarkan peraturan yang mengatur tata cara dan tata tertib untuk melaksanakan peraturan substantif tersebut yaitu bersifat prosedural, misalnya hukum perdata (substantif) berpasangan dengan hukum acara perdata (prosedural).<sup>21</sup>

Dapat disimpulkan bahwa tujuan hukum itu sendiri adalah untuk mencapai sebuah kedamaian dalam kehidupan manusia meliputi ketenangan dan ketertiban. Selain itu juga untuk memberikan kemakmuran dan kebahagiaan bagi seluruh masyarakat dan menciptakan sebuah keadilan, dalam kehidupan bermasyarakat sangat mengharapkan adanya manfaat dalam pelaksanaan dan penegakan hukum. Berdasarkan pendapat tersebut disimpulkan bahwa tujuan hukum adalah mencapai kedamaian hidup manusia yang meliputi ketertiban dan ketenangan. Menurut hemat penulis penerapan peraturan mengenai

---

<sup>21</sup> Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, (Bandung: PT. Citra Aditya Bakti, 1996), h. 77-78

keajiban penerapan pajak terhadap perseroan terbatas haruslah memberikan kemanfaatan hukum. KPP sebagai kreditur preferen/ Negara adalah benar mempunyai hak mendahului untuk tagihan pajak. Hak-hak buruh dalam perkara kepailitan harus diutamakan dengan pertimbangan kepentingan sosial/ kepentingan kemanusiaan. Mendatangkan kemakmuran dan kebahagiaan bagi masyarakat dan menciptakan keadilan. Masyarakat mengharapkan manfaat dalam pelaksanaan atau penegakan hukum, yang mana hukum itu untuk manusia sehingga dalam pelaksanaan dan penegakan hukum harus memberikan manfaat dan kegunaan bagi masyarakat. Pada intinya jangan sampai hukum ditegakkan akan menimbulkan keresahan dalam kehidupan bermasyarakat karena hukum tersebut dapat diakui sebagai hukum apabila memberikan kemanfaatan yang sebesar-besarnya bagi sebanyak banyaknya orang.<sup>22</sup>

Makna keadilan pajak sebenarnya sangat sederhana, yaitu Ketika seseorang memiliki harta dan atau penghasilan yang belum dikenakan pajak berarti atas dasar harta dimaksud patut dikenakan pajak. Sebaliknya jika harta dimaksud sudah dikenakan pajak tidak perlu lagi dikenakan pajak. Kecenderungan dunia saat ini semakin menguat dan terus menerus menekan negara-negara yang melindungi pihak-pihak yang menyimpan dananya untuk tidak diusik pajaknya (*tax haven country*). Indonesia dengan cepat turut bergabung dengan negara-negara lain yang melakukan Kerjasama pertukaran informasi (*exchange of information*) memberi perlakuan yang sama bagi siapapun yang belum melakukan pemenuhan kewajiban pajaknya dengan benar.<sup>23</sup>

Pengaturan mengenai perpajakan untuk Perseroan terbatas yang dinyatakan pailit haruslah memuat beberapa macam norma hukum, dan tidak bertentangan dengan peraturan-peraturan yang lainnya. Seperti halnya Putusan MK Nomor 67/PUU/XI/2013 memperluas makna dari Pasal 95 ayat (4) UU Ketenagakerjaan, dimana putusan ini berpengaruh pada beberapa UU terkait lainnya. Putusan MK ini berseberangan dengan UU Kepailitan, KUH Perdata dan UU Hak Tanggungan. Saat ini terdapat perbedaan antara kedudukan utang pajak sebelum dinyatakan pailit dan setelah dinyatakan pailit. Sebelum dinyatakan pailit, fiskus mempunyai hak mendahului sesuai dengan Undang-Undang Perpajakan, artinya sebelum dinyatakan pailit, fiskus dapat melakukan penyitaan terhadap barang wajib pajak. Hal ini merupakan implementasi dari ketentuan hak mendahului. Hak mendahului ini diatur dalam Pasal 21 ayat (3) UU KUP jo. Pasal 19 ayat (6) UU PPSP serta berdasarkan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 67/PUU/XI/2013 tanggal 11 September 2014 dimana penyebutan urutan kreditor separatis setelah upah buruh (gaji) adalah tagihan kreditor separatis baru kemudian tagihan hak negara dan seterusnya.

Apabila dikaitkan dengan Konstruksi hukum kedepannya terhadap kewajiban perpajakan Perseroan Terbatas yang dinyatakan Pailit dalam upaya memenuhi Prinsip Keadilan haruslah dituangkan dalam sebuah regulasi yang berbentuk perundang-undangan. Perundang-undangan disini diharapkan menjelaskan apa yang dimaksud dengan “kedudukan negara sebagai kreditur *preferen*” dan “mempunyai hak mendahului” serta problem antara hukum pajak sebagai bagian dari hukum publik atau hukum perdata (*privat*). Apabila yang dimaksud dengan “kedudukan negara sebagai kreditur” sebagaimana yang tercantum dalam UU KUP,

---

<sup>22</sup> Soeroso. *Pengantar Ilmu Hukum*. (Jakarta: PT. Sinar Grafika. 2011), h 93.

<sup>23</sup> Wirawan B. Ilyas & Richard Burton, *Perspektif Keadilan dan Kepastian dalam Penerapan Hukum Pajak*, (Jakarta: Mitra Wacana Media, 2018), h. 25

apabila yang dimaksud kreditur sebagaimana yang diatur dalam Hukum Perdata, maka dapat diasumsikan negara adalah pihak yang memberikan utang/kredit kepada Wajib Pajak. Faktanya yang ada tidaklah demikian.

Apabila yang dimaksud dengan “preferen” sama dengan maksud “hak istimewa” sebagaimana dalam pasal 1134 KUHPerdata justru hak mendahului tersebut tidak dapat dinomorsatukan. KUHPerdata mengatur pemegang jaminan tertentu untuk Pelunasan utang. Dalam Hukum Perdata yang dimaksud dengan “badan” adalah subjek hukum yang harus berbadan hukum contohnya yaitu Perseroan Terbatas (PT), Yayasan dan Koperasi. Sedangkan dalam Hukum Pajak “badan” tidak selalu berbadan hukum.

## V. KESIMPULAN

Kesimpulan dalam penulisan Tesis ini adalah Pengenaan Pajak terhadap Perseroan Terbatas yang dinyatakan pailit tidak sesuai dengan prinsip keadilan. Perseroan Terbatas yang telah dinyatakan pailit berdasarkan putusan pengadilan mengakibatkan perseroan tersebut lumpuh, tidak dapat melakukan kegiatan usaha kecuali sebatas pengurusan dan pemberasan harta pailit oleh Kurator. Dengan tidak adanya pendapatan Perseroan Terbatas yang dinyatakan pailit, Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak sesuai dengan Pasal 2 ayat (6) UUKUP. Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak tersebut membuat Perseroan Terbatas tidak dapat dikenakan pajak.

Aset dan kekayaan yang dimiliki oleh Perseroan Terbatas yang dinyatakan pailit tidak dapat menjadi objek perpajakan. Pernyataan pailit mempunyai pengaruh luas terutama di bidang hukum harta kekayaan yaitu Debitor kehilangan hak mengurus dan menguasai harta. Sesuai UU KPKPU bahwa Peseroan yang dipailitkan dalam kondisi insolvensi artinya sudah tidak mempunyai lagi aset untuk membayar kewajibannya.

Kontruksi hukum kedepannya terhadap kewajiban perpajakan Perseroan Terbatas yang dinyatakan Pailit dalam upaya memenuhi Prinsip Keadilan haruslah dituangkan dalam sebuah regulasi yang berbentuk perundang-undangan. Perundang-undangan disini haruslah mendahulukan hak buruh guna memberikan jaminan akan pemenuhan haknya sebagaimana yang diamanatkan dalam Pasal 28 D ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdul R. Saliman. 2005. *Hukum Bisnis untuk Perusahaan. Teori dan Contoh Kasus*. Prenada Media. Jakarta
- Abdulkadir Muhammad. 2010. *Hukum Perusahaan Indonesia*. Citra Aditya Bakti. Jakarta.
- Ahmad Yani dan Widjaya Gunawan. 2000. *Seri Hukum Bisnis : Perseroan Terbatas*. PT. Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- David Kelly, et.al., 2002. *Business Law*. Cavendish Publishing Limited. London.
- Dominikus Rato. 2010. *Filsafat Hukum Mencari: Memahami dan Memahami Hukum*. Laksbang Pressindo. Yogyakarta

H.M.N Purwosutjipto. 1984. *Pengertian Pokok Hukum Dagang Indonesia*. Djambatan. Jakarta

Hadi Subhan. 2008. *Hukum Kepailitan, Prinsip, Norma, dan Praktik di Peradilan*. Kencana Jakarta.

<https://mkri.id/index.php?page=web.Berita&id=16405>. Di akses pada Pada Hari Senin, 26 September 2020. Pukul 15.05 WIB

Imran Nating. 2004. *Peranan dan Tanggungjawab Kurator Dalam Pengurusan dan Pemberesan Harta Pailit*. Raja Grafindo Persada. Jakarta.

Soeroso. 2011. *Pengantar Ilmu Hukum*. PT. Sinar Grafika. Jakarta.

Sutan Remy Sjahdeini, *Hukum Kepailitan*. 2002. PT Pustaka Utama Grafiti . Jakarta.

Sutjipto Rahardjo. 2008. *Membelah Hukum Pregresif*. Jakarta. Penerbit Buku Kompas.

Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Wirawan B. Ilyas & Richard Burton. 2018. *Perspektif Keadilan dan Kepastian dalam Penerapan Hukum Pajak*. Mitra Wacana Media. Jakarta.

Zainal Asikin. 2001. *Hukum Kepailitan & Penundaan Pembayaran di Indonesia*. Rajawali Press . Jakarta.