

**PELELANGAN BARANG MILIK PENANGGUNG
PAJAK YANG TELAH DISITA AKIBAT UTANG
PAJAK TIDAK DILUNASI**

SKRIPSI

*Diajukan Guna Memenuhi Salah Satu Syarat
Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Hukum
Program Studi Ilmu Hukum*

Oleh:

IKA WIDIYANTI
NPM. 1406200272



**FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
MEDAN
2018**



Keagamaan, Cerdas dan Berprestasi

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI, PENELITIAN & PENGEMBANGAN
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
FAKULTAS HUKUM

Jalan Kapten Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6623301 Fax. (061) 6625474
Website : <http://www.umsu.ac.id> E-mail : rektor@umsu.ac.id
Bankir : Bank Syariah Mandiri, Bank Mandiri, Bank BNI 1946, Bank Sumut

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

BERITA ACARA
UJIAN MEMPERTAHANKAN SKRIPSI SARJANA
BAGI MAHASISWA PROGRAM STRATA I

Panitia Ujian Sarjana Strata I Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, dalam sidangnya yang diselenggarakan pada hari Selasa, tanggal 03 April 2018, Jam 08.30 WIB sampai dengan selesai, setelah mendengar, melihat, memperhatikan menimbang:

MENETAPKAN

NAMA : IKA WIDIYANTI
NPM : 1406200272
PRODI/BAGIAN : ILMU HUKUM/HUKUM ACARA
JUDUL SKRIPSI : PELELANGAN BARANG MILIK PENANGGUNG PAJAK YANG TELAH DISITA AKIBAT UTANG PAJAK TIDAK DILUNASI

Dinyatakan : (A) Lulus Yudisium dengan predikat Istimewa
() Lulus Bersyarat, memperbaiki/Ujian Ulang
() Tidak Lulus

Setelah lulus, dinyatakan berhak dan berwenang mendapatkan gelar Sarjana Hukum (SH) dalam BAGIAN HUKUM ACARA.

PANITIA UJIAN

Ketua

IDA HANIFAH, S.H., M.H
NIDN: 0003036001

Sekretaris

FAISAL, S.H., M.Hum
NIDN: 0122087502

ANGGOTA PENGUJI:

1. FAISAL, S.H., M.Hum
2. IDA HANIFAH, S.H., M.H
3. Dr. T. ERWINSYAHBANA, S.H., M.Hum
4. LAILATUS SURURIYAH, S.H., M.A

1.

2.

3.

4.



Wassafah, Beradab dan Berprestasi

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI, PENELITIAN & PENGEMBANGAN
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
FAKULTAS HUKUM

Jalan Kapten Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6623301 Fax. (061) 6625474

Website : <http://www.umsu.ac.id> E-mail : rektor@umsu.ac.id

Bankir : Bank Syariah Mandiri, Bank Mandiri, Bank BNI 1946, Bank Sumut

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

PENDAFTARAN UJIAN SKRIPSI

Pendaftaran Skripsi Sarjana Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Strata I bagi:

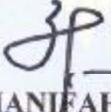
NAMA : IKA WIDIYANTI
NPM : 1406200272
PRODI/BAGIAN : ILMU HUKUM/HUKUM ACARA
JUDUL SKRIPSI : PELELANGAN BARANG MILIK PENANGGUNG PAJAK YANG TELAH DISITA AKIBAT UTANG PAJAK TIDAK DILUNASI

PENDAFTARAN : Tanggal 28 Maret 2018

Dengan diterimanya Skripsi ini, sesudah lulus dari Ujian Komprehensif, penulis berhak memakai gelar:

SARJANA HUKUM BAGIAN HUKUM ACARA

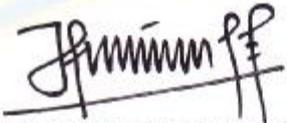
Diketahui
Dekan


IDA HANIFAH, S.H., M.H
NIDN: 0003036001

Pembimbing I


Dr. T. ERWINSYAHBANA, S.H., M.Hum
NIDN: 0006076814

Pembimbing II


LAILATUS SURURIYAH, S.H., M.A
NIDN: 0124048502



Keagamaan, Cerdas dan Tanggungjawab

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI, PENELITIAN & PENGEMBANGAN
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
FAKULTAS HUKUM

Jalan Kapten Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6623301 Fax. (061) 6625474

Website : <http://www.umsu.ac.id> E-mail : rektor@umsu.ac.id

Bankir : Bank Syariah Mandiri, Bank Mandiri, Bank BNI 1946, Bank Sumut

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

LEMBAR PERSETUJUAN PEMBIMBING

NAMA : IKA WIDIYANTI
NPM : 1406200272
PRODI/BAGIAN : ILMU HUKUM/HUKUM ACARA
JUDUL SKRIPSI : PELELANGAN BARANG MILIK PENANGGUNG PAJAK
YANG TELAH DISITA AKIBAT UTANG PAJAK TIDAK
DILUNASI

Disetujui Untuk Disampaikan Kepada
Panitia Ujian

Medan, 16 Maret 2018

Pembimbing I

Dr. T. ERWINSYAHBANA, S.H., M.Hum
NIDN: 0006076814

Pembimbing II

LAILATUS SURURIYAH, S.H., M.A
NIDN: 0124048502



Ilmu, Cerdas dan Terpercaya

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI, PENELITIAN & PENGEMBANGAN
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
FAKULTAS HUKUM

Jalan Kapten Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6623301 Fax. (061) 6625474

Website : <http://www.umsu.ac.id> E-mail : rektor@umsu.ac.id

Bankir : Bank Syariah Mandiri, Bank Mandiri, Bank BNI 1946, Bank Sumut

PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Ika Widiyanti
NPM : 1406200272
Program : Strata – I
Fakultas : Hukum
Program Studi : Ilmu Hukum
Bagian : Hukum Acara
Judul : PELELANGAN BARANG MILIK PENANGGUNG PAJAK
YANG TELAH DISITA AKIBAT UTANG PAJAK TIDAK
DILUNASI

Dengan ini menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi yang saya tulis ini secara keseluruhan adalah hasil penelitian/karya saya sendiri, kecuali pada bagian-bagian yang dirujuk sumbernya.

Dan apabila ternyata di kemudian hari skripsi ini merupakan hasil plagiat atau merupakan karya orang lain, maka dengan ini saya menyatakan bersedia menerima sanksi akademik dari Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.

Medan, Maret 2018

Saya yang menyatakan



IKA WIDIYANTI



Unggul, Cerdas, Terpercaya

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI MUHAMMADIYAH
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
FAKULTAS HUKUM

Jl. Kapten Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6624-567 Medan 20238 Fax. (061) 662
Website : <http://www.umsu.ac.id> E-mail : rektor@umsu.ac.id
Bankir. Bank Syariah Mandiri, Bank Mandiri, Bank BNI 1946, Bank Sumut

**KARTU BIMBINGAN
SKRIPSI MAHASISWA**

NAMA : IKA WIDIYANTI
NPM : 1406200272
PRODI/BAGIAN : ILMU HUKUM/HUKUM ACARA
JUDUL SKRIPSI : PELELANGAN BARANG MILIK PENANGGUNG PAJAK YANG
TELAH DISITA AKIBAT UTANG PAJAK TIDAK DILUNASI
PEMBIMBING I : Dr. T. ERWINSYAHBANA, S.H., M.Hum
PEMBIMBING II : LAILATUS SURURIYAH, S.H., M.A

TANGGAL	MATERI BIMBINGAN	KONSULTASI LANJUTAN	PARAF
21-02-2018	Skrripsi Diterima		
27-02-2018	- Bab II point A & Bab III diperbaiki - Sistematika penulisan paragraf & sempurnakan sesuaikan dengan		
07-03-2018	- Bab III point A diperbaiki & sempurnakan lg. - Sistematika penulisan & sempurnakan.		
10-03-2018	ACC & dilanjutkan ke Pembimbing I		
12-3-2018	Analisis masalah dengan agar di perbaiki kerincian agar lebih diringkas		
13-3	Perbaiki tittle perbaiki		
14-3	perbaiki bab I		
15-3	perbaiki analisis BAB II		
16-3	ACC ya		

Diketahui Dekan

Pembimbing I

Pembimbing II

(Ida Hanifah, S.H., M.H)

(Dr. T. Erwinsyahbana, S.H., M.Hum)

(Lailatus Sururiyah, S.H., M.A)

ABSTRAK

Pelelangan Barang Milik Penanggung Pajak yang Telah Disita Akibat Utang Pajak Tidak Dilunasi

Ika Widiyanti

Pelaksanaan lelang dalam perpajakan merupakan salah satu aspek penting dalam sistem penagihan pajak untuk melunasi tunggakan penanggung pajak. Jika pelaksanaan lelang sendiri telah terbukti efektif, efisien, serta bertanggung jawab maka tidak perlu ada kekhawatiran lagi masalah pemasukan keuangan negara di Indonesia. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pelaksanaan lelang barang milik penanggung pajak yang telah disita akibat utang pajaknya tidak dilunasi dengan melihat dan memperbandingkan dengan pelaksanaan lelang yang lainnya. Seperti lelang pada hak tanggungan dan jaminan fidusia. Penelitian ini termasuk juga menjelaskan tentang pelaksanaan lelang secara *online* (melalui internet) yang dinamakan dengan *e-auction*.

Penelitian yang dilakukan adalah penelitian hukum normative dengan dibantu wawancara sebagai memperkuat analisis penulis dan data sekunder dengan mengolah dari bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier.

Adapun sebelum dilaksanakan lelang, tentu memiliki berbagai tahapan penagihan pajak yang merupakan akibat hukum terhadap utang pajak yang tidak dilunasi setelah jatuh tempo pembayaran sejak diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak. Diantaranya memberitahukan penanggung pajak surat teguran atau surat peringatan lain, memberitahukan surat paksa, melakukan penyitaan, hingga akhirnya menjual barang tersebut lewat pelelangan di Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL). Berdasarkan hasil penelitian bahwa pelaksanaan lelang sekarang ini sudah menggunakan sistem berbasis *online* yang disebut dengan *e-auction*. Para peserta lelang sudah tidak perlu repot lagi untuk datang ke lapangan untuk mengikuti pelelangan, hanya perlu jaringan internet dan paham akan prosedur *e-auction* sudah dapat ikut dalam pelaksanaan lelang. Namun, tidak sedikit juga setelah dilakukannya pelelangan penanggung pajak mengalami kerugian. Baik itu menentukan nilai limit yang sepihak maupun harga barang penanggung pajak yang terjual lewat pelelangan tidak sesuai sehingga penanggung pajak merasa rugi. Untuk itu penanggung pajak dapat melakukan upaya hukum setelah pelaksanaan lelang.

Kata Kunci: Lelang, Penanggung Pajak, Utang Pajak.

KATA PENGANTAR



Puji syukur selalu dipanjatkan kehadirat Allah SWT atas karuniaNya, Dialah raja dari segala raja yang telah menurunkan agama melalui wahyu yang disampaikan kepada RasulNya Muhammad SAW. Shalawat serta salam dipanjatkan kepada Baginda Nabi Muhammad SAW, Nabi yang telah membimbing umatnya dari era jahiliyah menuju pencerahan.

Segala daya dan upaya telah penyusun lakukan untuk menyelesaikan skripsi ini sebagai karya tulis yang baik. Namun karena kelemahan dan keterbatasan yang penyusun miliki, tentu masih terdapat banyak kesalahan dan kekurangan dalam skripsi ini. Oleh karena itu dengan segala kerendahan hati, penyusun mengharapkan saran dan kritik dari berbagai pihak huna memenuhi target dan tujuan yang dikehendaki. Dalam penyusunan skripsi ini tidaklah lepas dari motivasi, bimbingan, dorongan dan bantuan dari berbagai pihak. Oleh karena iti, melalui pengantar ini penyusun hantarkan terima kasih kepada:

1. Rektor Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Bapak Dr. Agussani, M.AP beserta Wakil Rektor I Bapak Dr. Muhammad Arifin, Wakil Rektor II Bapak Akrim, M.Pd dan Wakil Rektor III Bapak Dr. Rudianto, M.Si.
2. Ibu Hj Ida Hanifah, SH., M.H., selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara beserta Wakil Dekan I

Bapak Faisal, SH., M.Hum dan Wakil Dekan III Bapak Zainuddin, SH., M.H.

3. Bapak Tengku Erwinsyahbana, SH., M.Hum, selaku pembimbing I yang telah memberikan pengarahan dan bimbingan yang luar biasa kepada penulis.
4. Ibu Lailatus Sururiah, SH., M.A., selaku pembimbing II yang sudah penulis anggap sebagai kakak dan telah banyak memberikan bimbingan, motivasi, dan semangat yang tidak ada henti-hentinya kepada penulis selama masa perkuliahan.
5. Segenap dosen dan staff di Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
6. Kepada keluarga besar, penulis ucapkan banyak terimakasih atas doa dan dukungannya selama penulis kuliah. Terutama buat mamak Hj. Poniem dan bapak Kusno yang tak pernah henti memberikan dukungan dan kasih sayang kepada penulis dari mulai penulis lahir hingga sekarang. Suedi, SE dan Wenny Widya, SE selaku Abang dan kakak ipar penulis, Suheni, A.Md., SH dan Herman Syahputra serta Irawanti, S.Kep dan Christian Arizona, S.Ikom selaku kakak-kakak dan abang-abang ipar penulis yang selalu memberikan arahan dan mendengarkan keluh kesah penulis di masa-masa sekolah hingga perkuliahan ini. Serta keponakan-keponakan penulis mulai dari Bayu Praja Dwi Handika, Almh. Khairunnisa, Zalfa Naqiyya Hanum, Syauqi Al-Hafidz Arizona, Adila Zaskia Khairani, Akhdan Rizki Hermawan,

dan Shidqi Athallah Al Farizqi yang selalu menjadi penghibur dan penyemangat dalam keluarga kami. Semoga Allah SWT selalu memberikan kesehatan kepada keluarga besar penulis karena mereka adalah anugerah terindah yang diberikan Allah SWT kepada penulis.

7. Kepada Sahabat penulis yang sangat penulis cintai dan sudah dianggap seperti kakak kandung, yaitu Fatimah Insani Harahap dan Elza Anggriani Siregar penulis ucapkan terima kasih atas dukungan yang berupa moril maupun materil yang diberikan terhadap penulis selama penyusunan skripsi ini. Semangat yang tak henti-hentinya mereka berikan untuk penulis.
8. Teman-teman penulis dari SMA hingga sekarang yang selalu mendengarkan curhatan penulis setiap ketemu dan ikut membantu memecahkan masalah dalam penulisan skripsi ini. Mereka di antaranya yaitu Ayu Dhisa Faradiba Siregar, Nurul Husna, dan Dinda Marito Sihombing.
9. Sahabat saya selama perkuliahan yang kenal dari mulai PKKMB sampai saat ini, Suci Adha Aprilianti Sinaga. Tak henti-hentinya membantu penulis baik berupa masalah dalam perkuliahan maupun masalah pribadi. Dan mengerti tentang penulis dengan sangat baik. Bahkan membantu memberikan semangat dan motivasi penulis dalam penyusunan skripsi ini.
10. Teman-teman dari kelas D-1 semester I-V yang sangat dekat dengan penulis yang sering memberikan motivasi untuk penulis yaitu Anggi

Karina yang penulis panggil Ummi, Mukhairoh Sari Tanjung, Inggi Mayang Sari Octavia, Vinni Aulia Lestari, dan Citra Diantini, beserta Sonya Kusumawati teman tertawa dan selalu bercerita tentang dunia K-Pop.

11. Andi Muhammad Teguh Sirait, orang yang tak kalah berarti dari keluarga maupun sahabat di kehidupan penulis. Terima kasih karena sudah sangat membantu dalam penyusunan skripsi ini. Selalu menemani penulis dalam revisian skripsi hingga proses print yang dilakukan penulis dini hari sampai membuatnya ketiduran akibat menunggu penulis ngeprint.
12. Komunitas Peradilan Semu yang telah banyak memberi penulis ilmu baik dalam perkuliahan maupun luar kuliah dan mengajarkan penulis bagaimana hidup bersosialisasi dan menjadi pemimpin yang baik dan adil. Dan tak kalah pentingnya sang pembimbing KPS FH UMSU Abangda Benito Asdhie Kodiyat MS, SH., MH yang sangat peduli terhadap penulis dan selalu memberikan arahan dan motivasi yang menjadi penyemangat bagi penulis.
13. Teman-teman seperjuangan yang tergabung dalam grup line semakh (singkatan dari semester akhir) yang telah banyak mendukung dan memberi motivasi terhadap penulisan skripsi ini. Yaitu Erik Kantona, Fahd Novian, Fathin Abdullah, A.Md, Harry Harmono dan terutama Muhammad Tarmidzi selaku teman riset di Kantor Wilayah DJP Sumut I yang selalu mengerjakan skripsi bersama-sama.

14. Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara 1 khususnya bagian Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Polonia yang telah bersedia memberikan informasi lewat wawancara kepada jurusita pajak Bapak Dede Saputra terkait pembahasan skripsi penulis.
15. Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang Medan yang juga menjadi tempat riset penulis telah bersedia memberikan informasi lewat wawancara kepada pejabat lelang terkait pembahasan skripsi penulis. Terkhusus kepada pejabat lelang Bapak Elit Perdana Praptono yang bukan hanya memberikan informasi tetapi juga memberikan motivasi kepada penulis.

Medan, Februari 2018

Penulis

Ika Widiyanti

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	vii
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang.....	1
1. Rumusan Masalah.....	7
2. Manfaat Penelitian	8
B. Tujuan Penelitian.....	9
C. Metode Penelitian	9
1. Jenis penelitian.....	11
2. Sifat penelitian.....	12
3. Sumber data	13
4. Alat pengumpul data	14
5. Analisis data	14
D. Defenisi Operasional.....	15
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	17
A. Aspek Hukum Pajak	17
B. Penagihan Pajak.....	26
C. Penyitaan Barang Milik Penanggung Pajak	31
D. Pelelangan Barang Milik Penanggung Pajak	33

BAB III	HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	37
	A. Akibat Hukum terhadap Barang Milik	
	Penanggung Pajak yang Utang Pajaknya Tidak	
	Lunas.....	37
	B. Sistem Pelelangan Barang Milik Penanggung Pajak	
	yang Utang Pajaknya Tidak Lunas	54
	C. Upaya Hukum Terutang Pajak Akibat Kerugian Atas	
	Pelelangan Barang Milik Penanggung Pajak	70
BAB IV	KESIMPULAN DAN SARAN	75
	A. Kesimpulan.....	75
	B. Saran	77
DAFTAR PUSTAKA		

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Indonesia merupakan negara hukum yang menganut paham kedaulatan rakyat. Konsekuensi atas paham kedaulatan rakyat adalah kekuasaan penguasa bersumber pada kehendak rakyat. Hukum yang berlaku berasal dari aspirasi atau kehendak rakyat yang mengikat penguasa karena dikehendaki dan sesuai perikehidupan rakyat. Hal ini disebabkan karena negara pada hakikatnya merupakan produk perjanjian di antara rakyat, sehingga setiap hukum akan mengikat sepanjang disetujui secara bersama oleh rakyat dengan presiden (pemerintah).¹

Kondisi perkembangan negara dalam satu dekade terakhir ini menunjukkan bahwa sumber utama penerimaan negara telah mengalami pergeseran dari sektor minyak dan gas bumi (migas) ke sektor pajak. Pajak merupakan salah satu sumber pemasukan kas negara yang digunakan untuk pembangunan dengan tujuan akhir kesejahteraan dan kemakmuran rakyat. Oleh karena itu, sektor pajak memegang peranan penting dalam perkembangan kesejahteraan bangsa. Namun, tidak bisa dipungkiri bahwa sulitnya negara melakukan pemungutan pajak karena banyaknya wajib pajak yang tidak patuh dalam membayar pajak merupakan suatu tantangan tersendiri. Pemerintah telah memberikan kelonggaran dengan memberikan peringatan terlebih dahulu melalui

¹ Muhammad Djafar Saidi. 2008. *Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*. Jakarta: Rajawali Pers, halaman 2.

Surat Pemberitahuan Pajak (SPP). Akan tetapi, tetap saja banyak wajib pajak yang lalai untuk membayar pajak bahkan tidak sedikit yang cenderung menghindari kewajiban tersebut.²

Menurut Pasal 1 angka 1 Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, bahwa pajak adalah kontribusi Wajib Pajak kepada negara yang terutang oleh Orang Pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.³

Tindakan pelaksanaan Penagihan Pajak diawali dengan penerbitan Surat Teguran, Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis oleh Pejabat atau kuasa yang ditunjuk oleh Pejabat tersebut setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pembayaran. Apabila jumlah utang pajak tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak setelah lewat waktu 21 (dua puluh satu) hari sejak tanggal disampaikan Surat Teguran, Surat Paksa diterbitkan oleh Pejabat dan diberitahukan secara langsung oleh jurusita pajak kepada penanggung pajak. Surat Paksa mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Hal ini dimaksudkan agar tercapai efektifitas dan efisiensi penagihan pajak yang didasari surat paksa.⁴ Apabila setelah lewat waktu 2 x 24 (dua kali dua puluh empat) jam sejak Surat Paksa diberitahukan kepada Penanggung Pajak dan utang pajak tidak dilunasi oleh

² Adrian Sutedi. 2016. *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika, halaman vii.

³ Djoko Muljono. 2010. *Hukum Pajak Konsep, Aplikasi, dan Penuntun Praktis*. Yogyakarta: CV Andi Offset, halaman 2.

⁴ Anang Mury Kurniawan. 2011. *Upaya Hukum Terkait dengan Pemeriksaan, Penyidikan, dan Penagihan Pajak*. Yogyakarta: Graha Ilmu, halaman 118.

Penanggung Pajak, Pejabat menerbitkan surat perintah melaksanakan penyitaan. Berdasarkan surat perintah melaksanakan penyitaan, jurusita pajak melaksanakan penyitaan terhadap barang milik penanggung pajak.⁵

Sekalipun penyitaan dapat dilakukan terhadap barang tidak bergerak, namun pada dasarnya penyitaan haruslah dilakukan dengan mendahulukan pada barang bergerak. Akan tetapi, apabila jurusita pajak tidak menjumpai barang bergerak yang akan dijadikan objek sita atau barang bergerak yang dijumpai tidak mempunyai nilai atau harga yang tidak memadai, penyitaan dapat dilakukan terhadap barang tidak bergerak.⁶

Penyitaan dilaksanakan sampai dengan nilai barang yang disita diperkirakan cukup oleh Jurusita Pajak untuk melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Dalam memperkirakan nilai barang yang disita, Jurusita Pajak harus memperhatikan jumlah dan jenis barang yang disita, Jurusita Pajak harus memperhatikan jumlah dan jenis barang berdasarkan harga wajar sehingga Jurusita Pajak tidak dapat melakukan penyitaan secara berlebihan. Dalam hal tertentu Jurusita Pajak dimungkinkan untuk meminta bantuan Jasa Penilai.⁷

Pasal 25 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa mengatakan “Apabila utang pajak dan/atau biaya penagihan pajak tidak dilunasi setelah dilaksanakan penyitaan, Pejabat berwenang melaksanakan penjualan secara lelang terhadap barang yang disita melalui Kantor Lelang”.

⁵ *Ibid.*, halaman 121.

⁶ *Ibid.*, halaman 125.

⁷ *Ibid.*, halaman 126.

Lelang adalah penjualan barang yang terbuka untuk umum dengan penawaran harga secara tertulis dan/atau lisan yang semakin meningkat atau menurun untuk mencapai harga tertinggi, yang didahului dengan Pengumuman Lelang.⁸ Pasal 26 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa berbunyi “Penjualan secara lelang terhadap barang yang disita sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (1) dilaksanakan paling singkat 14 (empat belas) hari setelah pengumuman lelang melalui media massa.” Dan pengumuman lelang dilaksanakan minimal 14 (empat belas) hari setelah dilakukannya penyitaan.

Lelang tetap dapat dilaksanakan walaupun keberatan yang diajukan oleh Wajib Pajak belum memperoleh keputusan keberatan. Dan lelang tetap dapat dilaksanakan tanpa dihadiri oleh Penanggung Pajak. Hal ini tentu sangat merugikan penanggung pajak yang memiliki hak sebagai pemilik barang objek sitaan. Padahal dalam peminjaman utang kepada Bank yang dalam hal ini terdapat hubungan Kreditor (Pemberi Pinjaman) dan Debitor (Penerima Pinjaman), pihak debitor yang tidak melunasi utang setelah jatuh tempo atau biasa yang disebut kredit macet memiliki pilihan atas agunan barang yang dijadikan jaminan utang tersebut. Salah satunya yaitu Penjualan Agunan Secara Sukarela.

Penjualan agunan secara sukarela tidak mensyaratkan adanya keharusan untuk memasang pengumuman di dua surat kabar atau media massa setempat, serta tidak mensyaratkan adanya perjanjian tertulis tetapi cukup atas dasar kepercayaan antara kreditor dan debitor. Kebijakan penjualan agunan secara

⁸ Maria Astri Yunita, “Proses Lelang Jaminan Kredit”, melalui www.hukumonline.com, diakses Senin, 8 Januari 2018, Pukul 21.46 wib.

sukarela layak diberikan kepada debitor mikro dan debitor kecil, sebab kebanyakan debitor jenis ini memiliki agunan yang nilainya jauh lebih besar dibandingkan nilai utangnya. Dengan model ini, bank memberi kesempatan kepada debitor untuk menjual sendiri agunannya agar tercapai harga yang optimal. Kebijakan ini dilakukan karena bank tidak mau memberikan fasilitas restrukturisasi kredit, atau karena debitor yang kreditnya sudah distrukturisasi ternyata kemudian kreditnya macet kembali.⁹

Pemberian hak untuk menjual objek jaminan di bawah tangan juga berlaku kepada penerima Fidusia yang terdapat dalam Pasal 29 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 1999 tentang Jaminan Fidusia yang berbunyi:

- “(1) Apabila debitor atau Pemberi Fidusia cidera janji, eksekusi terhadap benda yang menjadi obyek Jaminan Fidusia dapat dilakukan dengan cara:
- a. Pelaksanaan titel eksekutorial sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 ayat (2) oleh Penerima Fidusia;
 - b. Penjualan Benda yang menjadi obyek Jaminan Fidusia atas kekuasaan Penerima Fidusia sendiri melalui pelelangan umum serta mengambil pelunasan piutangnya dari hasil penjualan;
 - c. Penjualan di bawah tangan yang dilakukan berdasarkan kesepakatan Pemberi dan Penerima Fidusia jika dengan cara demikian dapat diperoleh harga tertinggi yang menguntungkan para pihak.
- (2) Pelaksanaan penjualan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf c dilakukan setelah lewat waktu 1 (satu) bulan sejak diberitahukan secara tertulis oleh Pemberi dan atau Penerima Fidusia kepada pihak-pihak yang berkepentingan dan diumumkan sedikitnya dalam 2 (dua) surat kabar yang beredar di daerah yang bersangkutan.”

Berlaku juga kepada Penerima Hak Tanggungan atas objek hak tanggungan berdasarkan Pasal 6 Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1996 tentang

⁹ Iswi Hariyani. 2010. *Restrukturisasi dan Penghapusan Kredit Macet*. Jakarta: PT. Elex Media Komputindo, halaman 277.

Hak Tanggungan Atas Tanah Beserta Benda-Benda yang Berkaitan dengan Tanah yang berbunyi: “Apabila debitor cidera janji, pemegang Hak Tanggungan pertama mempunyai hak untuk menjual objek Hak Tanggungan atas kekuasaan sendiri melalui pelelangan umum serta mengambil pelunasan piutangnya dari hasil penjualan tersebut.”

Proses pelelangan objek sita pajak dengan proses pelelangan tanah yang menjadi hak tanggungan dan juga objek jaminan fidusia terdapat perbedaan. Dalam konteksnya merupakan sama-sama objek atas utang piutang yang dijadikan jaminan untuk melunasi utang Penanggung Pajak maupun Debitor. Dalam Undang-Undang Hak Tanggungan maupun Undang-Undang Jaminan Fidusia terdapat hak untuk menjual objek yang dijadikan jaminan (agunan) secara di bawah tangan, atau tidak dilakukan pelelangan oleh Kantor Lelang. Penerima Hak Tanggungan dan Penerima Jaminan Fidusia berhak menjual agunannya sesuai dengan kesepakatan antara pemberi maupun penerima hak tanggungan dan jaminan fidusia. Karena dinilai dapat memberikan harga jual yang optimal sesuai dengan nilai yang sebenarnya. Akan tetapi mengapa hal ini tidak diterapkan pada objek sitaan barang penanggung pajak yang tidak melunasi utang pajaknya. Tidak memberikan kesempatan kepada penanggung pajak untuk menjual sendiri barang sitaannya di luar pelelangan.

Bukan hanya proses pelelangan yang dinilai sepihak terhadap penanggung pajak. Akan tetapi pada proses penyitaan juga sangat merugikan pihak penanggung pajak yang memiliki utang pajak. Dimana dalam Pasal 12 ayat (4) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat

Paksa mengatakan: “Walaupun Penanggung Pajak tidak hadir, penyitaan tetap dapat dilaksanakan dengan syarat salah seorang saksi sebagaimana dimaksud dalam ayat (2), berasal dari Pemerintah Daerah setempat.” Dan penanggung pajak juga tidak diberikan hak untuk memberikan objek sitaan yang menurutnya pantas untuk disita dan dinilai sudah cukup untuk melunasi utangnya. Namun hal ini justru jurusitalah yang menilai barang mana yang akan disita dengan dibantu oleh jasa penilai. Tidak menilai apakah barang tersebut punya nilai sejarah yang dianggap tidak untuk disita maupun dijual. Dan juga peraturan yang mengatur masalah penyitaan barang penanggung pajak yang memiliki utang pajak ini tidak menjelaskan barang yang seperti apa yang masuk dalam kategori disita. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan maupun Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa hanya menjelaskan pembagian barang bergerak maupun tidak bergerak saja yang dapat disita tidak mengatur apakah barang-barang yang memiliki nilai lain misalnya nilai sejarah berhak disita atau tidak.

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka dalam penulisan skripsi ini penulis mengambil judul: **“Pelelangan Barang Milik Penanggung Pajak Yang Telah Disita Akibat Utang Pajak Tidak Dilunasi”**.

1. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian di atas, maka yang menjadi permasalahan dalam penulisan ini adalah sebagai berikut:

- a. Bagaimana akibat hukum terhadap barang milik penanggung pajak yang utang pajaknya tidak lunas?

- b. Bagaimana sistim pevelangan barang milik penanggung pajak yang utang pajaknya tidak lunas?
- c. Bagaimana upaya hukum terutang pajak akibat kerugian atas pevelangan barang milik penanggung pajak?

2. Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian di dalam pembahasan ini ditujukan kepada berbagai pihak terutama:

a. Secara teoritis

- 1) Dilakukannya penelitian hukum ini, diharapkan bisa memberikan gambaran mengenai Pevelangan barang milik penanggung pajak yang disita akibat utang pajak tidak dilunasi.
- 2) Adanya penelitian ini diharapkan akan menambah literature ilmiah, diskusi hukum seputar perkembangan hukum mengenai Pevelangan barang milik penanggung pajak yang disita akibat utang pajak tidak dilunasi.

b. Secara Praktis

Hasil penelitian ini secara praktis diharapkan dapat memberikan masukan ataupun informasi bagi Mahasiswa, Masyarakat, Bangsa dan Negara mengenai pevelangan barang milik penanggung pajak yang telah disita akibat utang pajak tidak dilunasi.

B. Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini, yaitu:

1. Untuk mengetahui akibat hukum terhadap barang milik penanggung pajak yang utang pajaknya tidak lunas.
2. Untuk mengetahui sistim pelelangan barang milik penanggung pajak yang utang pajaknya tidak lunas.
3. Untuk mengetahui upaya hukum terutang pajak akibat kerugian atas pelelangan barang milik penanggung pajak.

C. Metode Penelitian

Penelitian hukum merupakan kegiatan ilmiah yang didasarkan pada metode, sistematika, dan pemikiran tertentu, dengan jalan menganalisisnya. Selain itu juga diadakan pemeriksaan yang mendalam terhadap fakta hukum tersebut kemudian mengusahakan suatu pemecahan atas permasalahan yang timbul dari gejala yang bersangkutan.¹⁰

Penelitian merupakan terjemahan dari bahasa Inggris yaitu *research*, yang berasal dari kata *re* (kembali) dan *to search* (mencari). Dengan demikian, penelitian berarti mencari kembali. Yang dicari dalam suatu penelitian adalah pengetahuan yang benar, di mana pengetahuan yang benar ini nantinya dapat dipakai untuk menjawab pertanyaan atau ketidaktahuan tertentu. Suatu penelitian secara ilmiah dilakukan untuk menyalurkan hasrat ingin tahu yang telah mencapai taraf ilmiah, yang disertai suatu keyakinan bahwa setiap gejala akan ditelaah dan

¹⁰ Cholid Narbuko dan Abu Achmadi. 2003. *Metodologi Penelitian*. Jakarta: PT. Bumi Aksara, halaman 1.

dicari hubungan sebab akibatnya atau kecenderungan-kecenderungan yang timbul.¹¹

Menurut Soerjono Soekanto, penelitian merupakan suatu usaha untuk menganalisa serta mengadakan konstruksi secara metodologis, sistimatis dan konsisten. Penelitian merupakan sarana yang digunakan untuk memperkuat membina serta mengembangkan ilmu pengetahuan.¹² Penelitian hukum merupakan suatu kegiatan ilmiah yang didasarkan pada metode, sistematika dan pemikiran tertentu, yang bertujuan untuk mempelajari satu atau beberapa gejala hukum tertentu dengan jalan menganalisisnya. Selain itu, juga diadakan pemeriksaan yang mendalam terhadap fakta hukum, untuk kemudian mengusahakan suatu pemecahan atas permasalahan-permasalahan yang timbul di dalam gejala yang bersangkutan.¹³

Metode penelitian adalah cara melakukan sesuatu dengan menggunakan pikiran secara seksama untuk mencapai suatu tujuan dengan cara mencari, mencatat, merumuskan, dan menganalisis sampai menyusun laporan.¹⁴ Istilah metodologi berasal dari kata metode yang berarti jalan, namun demikian, menurut kebiasaan metode dirumuskan dengan kemungkinan-kemungkinan suatu tipe yang dipergunakan dalam penelitian dan penilaian.¹⁵

Riset atau penelitian merupakan aktivitas ilmiah yang sistimatis, berarah dan bertujuan. Maka data atau informasi yang dikumpulkan dalam penelitian

¹¹ Bambang Sunggono 1. 2007. *Metodologi Penelitian Hukum*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada, halaman 27-28.

¹² Soerjono Soekanto 1. 1986. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: UI Press, halaman 3.

¹³ *Ibid.*, halaman 43.

¹⁴ Cholid Narbuko, *Loc. Cit.*, halaman 1.

¹⁵ Soerjono Soekanto 2. 2012. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: Universitas Indonesia Press, halaman 5.

harus relevan dengan persoalan yang dihadapi. Artinya, data tersebut berkaitan, mengenal dan tepat.¹⁶

1. Jenis penelitian

Dalam penyusunan skripsi ini, penulis melakukan penelitian hukum normatif. Hal ini disebabkan penulis menggunakan bahan-bahan kepustakaan sebagai data utama untuk menganalisis kasus dalam penyusunan skripsi ini. Wawancara yang penulis lakukan hanyalah untuk memperkuat analisis penulis dan bukanlah sebagai data utama dalam penyusunan skripsi ini.

Penelitian normatif merupakan penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder.¹⁷ Penelitian hukum disebut normatif juga penelitian hukum doktrinal. Pada penelitian hukum jenis ini, seringkali hukum dikonsepsikan sebagai apa yang tertulis dalam perundang-undangan (*law in books*) atau hukum dikonsepsikan sebagai kaidah atau norma yang merupakan patokan berperilaku manusia yang dianggap pantas.¹⁸

Penelitian ini merupakan:

- a. Penelitian menarik asas hukum, dimana dilakukan terhadap hukum positif tertulis maupun tidak tertulis. Penelitian ini dapat digunakan untuk menarik asas-asas hukum dalam menafsirkan peraturan perundang-undangan. Selain itu, penelitian ini juga dapat digunakan untuk mencari asas hukum yang dirumuskan baik secara tersirat maupun tersurat.

¹⁶ Kartini Kartono dalam Marzuki. *Metodelogi Riset*. Yogyakarta: UII Press,t,t, halaman 55.

¹⁷ Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji. 2003. *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada, halaman 13.

¹⁸ Aminuddin dan Zainal Asikin. 2006. *Pengantar Metode Penelitian Hukum*. Jakarta PT. RajaGrafindo Persada, halaman 118.

- b. Penelitian sistematika hukum, dimana dilakukan terhadap pengertian dasar sistematika hukum yang meliputi subjek hukum, hak dan kewajiban, peristiwa hukum, hubungan hukum, maupun objek hukum.
- c. Penelitian taraf sinkronisasi peraturan perundang-undangan yang dilakukan dengan dua cara, yaitu:
 - 1) Secara vertikal, di sini yang dianalisa adalah peraturan perundang-undangan yang derajatnya berbeda yang mengatur bidang yang sama.
 - 2) Secara horizontal, dimana yang dianalisa adalah peraturan perundang-undangan yang sama derajat dan mengatur bidang yang sama.
- d. Penelitian perbandingan hukum, di mana dilakukan terhadap berbagai sistem hukum yang berlaku di masyarakat.
- e. Penelitian sejarah hukum, di mana dilakukan dengan menganalisa peristiwa hukum secara kronologis dan melihat hubungannya dengan gejala sosial yang ada.

2. Sifat penelitian

Sifat penelitian dimaksudkan sebagai cara untuk melihat jenis atau macam dan pendekatan apa yang akan digunakan dalam suatu penelitian pada pembagian penelitian berdasarkan sifatnya.

Penelitian hukum bertujuan untuk mengetahui dan menggambarkan keadaan sesuatu mengenai apa dan bagaimana keberadaan norma hukum dan bekerjanya norma hukum pada masyarakat. Berdasarkan tujuan penelitian hukum tersebut, sifat penelitian yang digunakan adalah deskriptif yaitu penelitian yang

hanya semata-mata melukiskan keadaan objek atau peristiwa tanpa suatu maksud untuk mengambil kesimpulan-kesimpulan yang berlaku secara umum.

3. Sumber data

Penelitian ini adalah penelitian hukum normatif yaitu mengkaji bahan hukum yang berisi aturan-aturan yang bersifat normatif. Data yang diperoleh dan diolah dalam penelitian hukum jenis data sekunder yang dalam penelitian ini dijadikan bahan hukum primer. Bahan diperoleh dari sumber kepustakaan. Bahan hukum yang hendak dikaji atau menjadi acuan berkaitan dengan permasalahannya dalam penelitian, yaitu:

- a. Bahan hukum primer, dalam penelitian ini adalah Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah menjadi Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 diubah lagi menjadi Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Peraturan Menteri Keuangan Nomor 27/PMK.06/2016 tentang Petunjuk Pelaksanaan Lelang, Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1996 tentang Hak Tanggungan Atas Tanah, dan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 1999 tentang Jaminan Fidusia.
- b. Bahan hukum sekunder, yang memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer, yaitu buku-buku dan artikel serta bahan hukum sekunder lainnya yang relevan dengan penelitian ini.

- c. Bahan hukum tersier, yakni bahan-bahan yang memberi petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, berupa bahan dari Internet dan kamus hukum.¹⁹

4. Alat pengumpul data

Jenis penelitian yang digunakan merupakan penelitian Yuridis Normatif yang dibantu dengan wawancara di lapangan, maka sesuai dengan kebutuhan penelitian digunakan studi kepustakaan dan teknik wawancara. Teknik wawancara yang dilakukan dengan mengajukan pertanyaan-pertanyaan kepada instansi Direktorat Jenderal Pajak Sumatera Utara 1 khususnya Jurusita Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Polonia Bapak Dede Saputra dan Pejabat Lelang di Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang Bapak Elit Perdana Praptono yang berkaitan dengan judul penulis dan dalam pengajuan pertanyaan-pertanyaan yang dipersiapkan agar didapatkan jawaban-jawaban yang relevan. Data yang diperoleh dari data sekunder menggunakan alat pengumpul data berupa studi dokumen atau melakukan penelusuran literatur yang berhubungan dengan masalah penelitian ini.

5. Analisis data

Data yang diperoleh dari studi lapangan (*field research*) dan studi kepustakaan dikumpulkan serta diurutkan kemudian diorganisasikan dalam satu pola, kategori, dan uraian dasar. Sehingga dapat diambil pemecahan masalah yang akan diuraikan dengan menggunakan analisis kualitatif.

¹⁹ Bambang Sunggono 2. 2011. *Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: Rajawali Pers, halaman 114.

D. Definisi Operasional

Definisi operasional atau kerangka konsep adalah kerangka yang menggambarkan hubungan antara definisi-definisi atau konsep-konsep khusus yang diteliti.²⁰ Konsep merupakan salah satu unsur konkrit dari teori, oleh karena itu keselarasan antara definisi dan konsep harus mempunyai ruang lingkup yang tegas berdasarkan referensi yang ada, sehingga tidak boleh ada kekurangan dan kelebihan.

Sesuai dengan judul penelitian yang diajukan yaitu: “Pelelangan Barang Milik Penanggung Pajak Yang Telah Disita Akibat Utang Pajak Tidak Dilunasi”. Maka dapat diterangkan definisi operasional penelitian, yaitu:

1. Pelelangan yang dimaksud dalam penelitian ini hanya pelelangan eksekusi yaitu kegiatan menjual dan membeli barang sitaan milik penanggung pajak yang tidak melunasi utang pajak dengan cara menawarkan kepada peserta lelang melalui Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang, dan kemudian barang terjual dengan penawaran harga tertinggi dengan tujuan agar hasil dari penjualan lelang mampu melunasi utang pajaknya.
2. Barang yang dimaksud dalam penelitian ini adalah benda bergerak maupun tidak bergerak milik atau kepunyaan dari Penanggung Pajak yang tidak melunasi utang pajak dan telah disita oleh jurusita pajak.

²⁰ Ida Hanifah, dkk. 2014. *Pedoman Penulisan Skripsi*. Medan: Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, halaman 5.

3. Milik/Hak Milik yang dimaksud dalam penelitian ini adalah kepunyaan atau seseorang yang memiliki hak menguasai atas barang penanggung pajak.
4. Penanggung Pajak yang dimaksud dalam penelitian ini yaitu seseorang baik itu orang pribadi maupun badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak yang telah menerima surat tagihan pajak. Penanggung pajak memiliki kewajiban untuk melunasi pajak yang telah terdaftar maupun melunasi pajak yang sudah terutang.
5. Penyitaan dalam penelitian ini bermaksud serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh jurusita pajak dari Kantor Pelayanan Pajak Pratama untuk mengambil barang penanggung pajak yang memiliki utang pajak baik itu benda bergerak maupun benda tidak bergerak dan nilai barang yang disita harus senilai atau menutupi jumlah utang pajaknya.
6. Utang pajak yang dimaksud dalam penelitian ini adalah tunggakan pembayaran pajak oleh wajib pajak orang pribadi maupun badan yang belum dibayar atau belum dilunasi.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Aspek Hukum Pajak

Di Indonesia sebagai suatu kewajiban kenegaraan, maka setiap utang pajak yang timbul akibat terpenuhinya *taatbestand* pajak harus dilunasi oleh wajib pajak. Pembayaran pajak ini akan menghapuskan utang pajak tersebut. Pembayaran pajak dapat dilakukan untuk sebagian dari utang yang bersangkutan tetapi dapat juga dilakukan untuk seluruh utang pajak. Pembayaran yang dapat menghapuskan utang pajak hanyalah pembayaran yang meliputi seluruh jumlah utang pajak berikut denda-denda yang ditambahkan (jika ada) pada jumlah utang pajak tersebut. Jika denda yang berkaitan dengan utang pajak tersebut belum dibayar lunas, maka utang pajak tersebut belum hapus.

Pembayaran pajak merupakan perbuatan hukum yang sah jika dilakukan oleh orang atau subjek hukum yang mampu melakukan perbuatan hukum. Pembayaran pajak hanya sah jika dilakukan kepada pejabat yang diberi wewenang untuk menerima pembayaran pajak, seperti pejabat PT Pos Indonesia dan pegawai bank tempat pembayaran yang ditunjuk oleh fiskus.

Berikut terdapat 4 (empat) tata cara pembayaran pajak:

1. Pembayaran Pajak dengan Menggunakan Natura

Pajak selalu mengikuti perkembangan zaman, baik dalam hal objek pajak maupun cara pembayaran pajak. Pada masa penjajahan dahulu pajak tidak di bayar dengan uang melainkan dalam bentuk natura. Hal ini dapat dilihat dalam sistim tanam paksa (*cultuurstelsel*) yang diberlakukan oleh penjajah Belanda yang

pada dasarnya merupakan pajak tanah. Masyarakat yang dibebani kewajiban pajak tersebut tidak membayar dalam bentuk uang melainkan dalam bentuk natura, dengan menyerahkan hasil tanah (seperlima dari luas tanah wajib pajak), yang harus ditanami dengan jenis tanaman tertentu yang telah ditetapkan oleh pemerintah kolonial Belanda. Dengan demikian pembayaran pajak tidak selalu dilakukan dengan membayar sejumlah uang ke kas negara.

2. Pembayaran Pajak dengan Menggunakan Uang Tunai

Mengingat saat ini uang sudah menjadi alat pembayaran yang *universal* dan paling umum digunakan dalam kehidupan masyarakat, maka pembayaran pajak dewasa ini juga dilakukan dalam bentuk uang. Wajib pajak yang akan membayar pajak dapat dengan mudah datang ke tempat pembayaran pajak yang ditunjuk oleh pemerintah dan menyerahkan uang pembayaran pajak sesuai dengan jumlah pajak terutang yang telah dihitung oleh wajib pajak sendiri maupun yang ditetapkan oleh fiskus. Untuk melunasi utang pajaknya, maka wajib pajak membayar langsung sejumlah uang tunai tertentu ke kas negara sesuai dengan beban pajak yang dikenakan kepadanya.

Beberapa hal wajib pajak mungkin tidak membawa uang tunai ketika membayar pajak yang terutang ke tempat pembayaran. Misalnya saja pajak yang harus dibayar sangat besar jumlahnya sehingga demi alasan keamanan wajib pajak tidak mau membawa uang tunai secara langsung ke tempat pembayaran. Sebagai gantinya wajib pajak menyerahkan cek atau giro bilyet ke tempat pembayaran. Selain itu mungkin juga wajib pajak melakukan pemindahbukuan uang dalam jumlah tertentu dari rekeningnya ke rekening tempat pembayaran.

Sesuai perkembangan teknologi informasi, pembayaran pajak dewasa ini sudah dapat dilakukan wajib pajak dengan menggunakan mesin anjungan tunai mandiri (*automathic teller machine/ATM*). Penggunaan ATM sebagai sarana pembayaran pajak di Indonesia dapat dimanfaatkan wajib pajak PBB, dengan maksud untuk memberi kemudahan kepada wajib pajak yang akan melakukan pembayaran pajak tanpa terhalang oleh waktu dan tempat.

3. Pembayaran Pajak dengan Menggunakan Benda dan Cara Tertentu

Terdapat cara pembayaran pajak yang sedikit berbeda di mana wajib pajak tidak perlu membayar pajak secara langsung ke tempat pembayaran pajak yang ditentukan oleh pemerintah. Sebagai sarana pembayaran pajak digunakan benda tertentu, dan bukan uang tunai. Hal ini dapat dijumpai dalam Pemungutan Bea Meterai di Indonesia, dimana pajak terutang yang timbul karena dibuatnya dokumen yang membuktikan adanya peristiwa atau perbuatan hukum yang bersifat perdata, tidak dibayar dengan sejumlah uang tertentu melainkan dengan menggunakan benda meterai maupun cara lain yang ditentukan oleh pejabat yang berwenang.

Selain dengan menggunakan benda meterai, pelunasan Bea Meterai terutang dapat dilakukan dengan menggunakan cara lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Cara lain tersebut antara lain dengan menggunakan mesin teraan meterai atau alat lain dengan teknologi tertentu, yang penggunaannya harus mendapat izin tertulis dari Direktorat Jenderal Pajak. Saat ini pemeteraian dengan cara lain dilakukan dengan tiga cara, yaitu membubuhkan tanda Bea Meterai lunas dengan mesin teraan meterai; membubuhkan tanda bea meterai lunas dengan

teknologi percetakan; dan membubuhkan tanda bea meterai lunas dengan sistim komputerisasi. Pada umumnya untuk mendapatkan izin menggunakan cara lain tersebut wajib pajak harus membayar di muka sejumlah uang tertentu yang setara dengan pembayaran pajak (Bea Meterai) untuk jumlah tertentu, misalnya sebanyak 2.500 kali pelunasan bea meterai yang terutang untuk dokumen yang digunakan.

4. Pembayaran Pajak dengan Pemungutan oleh Pihak Lain

Cara ini umumnya digunakan dalam PPN, Pajak Hotel, Pajak Restoran, dan pajak tidak langsung lainnya, dimana beban pajak dapat dialihkan kepada pihak lain. Misalnya saja PPN yang menanggung beban pajak adalah pihak yang menerima penyerahan barang dan jasa kena pajak, dimana apabila terdapat beberapa tingkatan penyerahan sampai dengan konsumen akhir maka beban pajak secara keseluruhan akan ditanggung oleh konsumen akhir.

Pembayaran PPN yang terutang konsumen tidak langsung membayarnya ke bank atau kantor pos tempat pembayaran pajak. Konsumen hanya menyerahkan pembayaran sejumlah uang sesuai dengan jumlah PPN yang terutang kepada pengusaha kena pajak yang melakukan penyerahan barang kena pajak atau jasa kena pajak, yang selanjutnya menyetorkan pembayaran PPN terutang ke tempat pembayaran pajak setelah terlebih dahulu dikurangi dengan pajak masukan yang telah dikeluarkan oleh PKP tersebut pada saat memperoleh barang tersebut dari pabrikan atau PKP sebelumnya. Dalam sistim pemungutan PPN di Indonesia yang menjadi wajib pajak adalah PKP yang menyerahkan barang dan jasa kena pajak dan bukan konsumen atau pihak yang menerima

penyerahan barang dan jasa kena pajak. Apabila PKP tersebut tidak menyetorkan pembayaran PPN yang telah dipungutnya dari konsumen maka yang akan dikenakan sanksi adalah PKP dimaksud dan bukan konsumen.²¹

Pemungutan pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat kepada negara yang hasilnya juga akan dikembalikan kepada masyarakat. Oleh sebab itu, pemungutan pajak harus mendapat persetujuan dari rakyat itu sendiri mengenai jenis dan besarnya pajak yang akan dipungut. Proses persetujuan rakyat yang dimaksud tentunya hanya dapat dilakukan dengan suatu undang-undang. Sifat pemungutan pajak yang dapat dipaksakan dapat dijelaskan bahwa uang yang dikumpulkan dari pajak akan dikembalikan kepada rakyat dalam bentuk pembangunan serta pelayanan yang diberikan oleh pemerintah. Supaya ada kepastian dalam proses pengumpulan dan berjalannya pembangunan secara berkesinambungan, maka sifat pemaksaannya harus ada dan rakyat itu sendiri telah menyetujuinya dalam bentuk undang-undang. Unsur pemaksaan di sini berarti apabila wajib pajak tidak mau membayar pajak, pemerintah dapat melakukan upaya paksa dengan mengeluarkan suatu surat paksa agar wajib pajak mau melunasi utang pajaknya.²² Hal ini diperkuat dalam Pasal 8 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa yang memuat alasan diterbitkannya surat paksa.

²¹ Marihot Pahala. 2010. *Hukum Pajak Formal Pendaftaran, Pembayaran, Pelaporan, Penetapan, Penagihan, Penyelesaian Sengketa, dan Tindak Pidana Pajak*. Yogyakarta: Graha Ilmu, halaman 45-48.

²² *Ibid.*, halaman 9.

Beberapa sistim pemungutan pajak yang dapat diketahui ada 3 macam, yaitu sebagai berikut:

a. *Official Assessment System*

Official Assessment System merupakan suatu sistim pengenaan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (*fiscus*) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Sistim ini umumnya diterapkan pada Pajak Bumi dan Bangunan.

b. *Self Assessment System*

Self Assessment System merupakan suatu sistim pengenaan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang. Contoh misalnya dalam Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang dan Jasa (PPN), dan juga Pajak Atas Penjualan Barang Mewah (PPn.BM).

c. *With Holding System*

With Holding System merupakan pengenaan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan fiskus dan bukan wajib pajak yang bersangkutan) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak.²³

Utang pajak timbul karena undang-undang, ajaran materiil utang pajak jika ada sesuatu yang menyebabkan (*Tatbestand*) yaitu rangkaian utang pajak dari perbuatan-perbuatan, keadaan-keadaan dan peristiwa-peristiwa yang dapat menimbulkan utang pajak itu, seperti:

²³ Y Sri Pudyatmoko. 2009. *Pengantar Hukum Pajak*. Yogyakarta: CV Andi Offset, halaman 80.

- a. Perbuatan-perbuatan, misalnya: pengusaha melakukan impor barang;
- b. Keadaan-keadaan, misalnya: memiliki harta bergerak dan harta tidak bergerak; dan
- c. Peristiwa, misalnya: mendapat hadiah.

Sedangkan menurut ajaran formal, utang pajak itu timbul karena adanya surat ketetapan pajak oleh fiskus. Dengan demikian meskipun sudah syarat adanya *tatbestand* sudah terpenuhi, namun sebelum ada surat Ketetapan Pajak, maka belum ada utang pajak.

Dalam sistim perpajakan Indonesia yang berlaku saat ini, khususnya untuk Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dilihat bahwa yang berlaku adalah ajaran materiil, karena utang pajak timbul tanpa harus menunggu adanya ketetapan atau penagihan dari fiskus. Sedangkan untuk Pajak Bumi dan Bangunan masih menganut ajaran formal, karena utang pajak timbul jika ada penetapan dari fiskus berupa Surat Pemberitahuan Pajak Terutang.²⁴

Berakhirnya utang pajak disebabkan oleh hal-hal berikut:

1. Pembayaran/Pelunasan

Pembayaran/pelunasan pajak dapat dilakukan Wajib Pajak dengan menggunakan surat setoran pajak atau dokumen lain yang dipersamakan. Pembayaran atau pelunasan pajak dapat dilakukan di Kantor Kas Negara, di Kantor Pos dan Giro, di Bank Persepsi.

²⁴ Erly Suandi. 2005. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat, halaman 134.

2. Kompensasi

Kompensasi dapat dilakukan antara jenis pajak yang berbeda dalam tahun pajak yang sama, misalnya antara kelebihan pembayaran PPh dengan kekurangan pembayaran PPN, ataupun antara jenis pajak yang sama dalam tahun yang berbeda misalnya kelebihan pembayaran PPh tahun lalu dengan kekurangan pembayaran PPh tahun berjalan.

3. Penghapusan Utang

Penghapusan utang pajak dilakukan karena kondisi dari Wajib Pajak yang bersangkutan, misalnya Wajib Pajak dinyatakan bangkrut oleh pihak-pihak yang berwenang.

Utang pajak pada prinsipnya dapat dihapuskan karena tidak dapat atau tidak mungkin ditagih lagi dengan beberapa sebab/alasan seperti diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 565/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000, yaitu:

- a. Wajib Pajak meninggal dunia dengan tidak meninggalkan harta warisan dan mempunyai ahli waris, atau ahli waris tidak dapat ditemukan;
- b. Wajib Pajak tidak mempunyai harta kekayaan lagi;
- c. Hak untuk melakukan penagihan sudah daluwarsa; dan
- d. Sebab lain sesuai hasil penelitian.

Untuk dapat memastikan apakah piutang pajak Wajib Pajak dapat dihapuskan, tentunya terlebih dahulu akan dilakukan penelitian, yaitu apakah melalui penelitian setempat atau penelitian administrasi baik oleh KPP maupun

oleh KPPBB, yang dilakukan secara per jenis Wajib Pajak, per tahun pajak dan per jenis ketetapan.

4. Daluwarsa

Untuk memberikan kepastian hukum baik bagi Wajib Pajak maupun fiskus maka diberikan batas waktu tertentu untuk penagihan pajak. Batas daluwarsa yang berlaku saat ini adalah:

- a. Untuk pajak pusat adalah 10 tahun;
- b. Untuk pajak daerah adalah 5 tahun; dan
- c. Untuk wajib pajak yang terlibat tindak pidana pajak tidak diberikan retribusi daerah adalah 3 tahun batas waktu.

5. Pembebasan

Pembebasan pajak biasanya dilakukan berkaitan dengan kebijakan pemerintah. Misal dalam rangka meningkatkan penanaman modal maka pemerintah memberikan pembebasan pajak untuk jangka waktu tertentu atau pembebasan di wilayah-wilayah tertentu.²⁵

Berkaitan dengan utang pajak tersebut, maka terhadap utang pajak yang tidak dibayar atau dilunasi oleh penanggung pajak maka berdasarkan Pasal 11 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa apabila wajib pajak tidak melunasi pajak terutang sesuai dengan surat paksa setelah lewat 2x24 jam setelah surat paksa diberitahukan kepada penanggung pajak, maka dapat dilakukan tindakan penyitaan terhadap barang milik

²⁵ *Ibid.*, halaman 135-136.

penanggung pajak yang dalam hal ini dilakukan oleh Jurusita dari Kantor Pelayanan Pajak Pratama.

Kemudian, dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari setelah dilakukannya tindakan penyitaan oleh Jurusita terhadap barang milik penanggung pajak, dan penanggung pajak tidak juga melunasi utang pajaknya, maka barang milik penanggung pajak yang telah disita tersebut akan dilakukan penjualan secara lelang melalui Kantor Lelang sesuai dengan Pasal 25 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

B. Penagihan Pajak

Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita (Pasal 1 angka 9 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa).

Tindakan penagihan dilakukan apabila wajib pajak mempunyai utang pajak yang jatuh tempo namun belum dilunasi. Dasar untuk melakukan tindakan penagihan adalah utang pajak yang tercantum dalam:

- a. Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus

dibayar bertambah, untuk Pajak Penghasilan dan Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah;

- b. Surat Tagihan Pajak Pajak Bumi dan Bangunan (STPPBB), untuk Pajak Bumi dan Bangunan;
- c. Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Tanah dan Bangunan Kurang Bayar Tambahan (SKBKBT), serta Surat Tagihan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (STB), dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, untuk Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, tidak dilunasi sampai dengan tanggal jatuh tempo.

Tindakan penagihan dilakukan agar penanggung pajak melunasi utang pajak. Dalam Pasal 32 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dinyatakan bahwa yang bertanggung jawab secara pribadi dan/atau secara renteng atas pembayaran pajak yang terutang adalah wakil dari wajib pajak yaitu:

- a. Badan oleh pengurus;
- b. Badan yang dinyatakan pailit oleh kurator;
- c. Badan dalam pembubaran oleh orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan;
- d. Badan dalam likuidasi oleh likuidator;
- e. Suatu warisan yang belum terbagi oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus harta peninggalannya; atau

- f. Anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh wali atau pengampunya, kecuali apabila dapat membuktikan dan meyakinkan Direktur Jenderal Pajak bahwa mereka dalam kedudukannya benar-benar tidak mungkin untuk dibebani tanggung jawab atas pajak yang terutang tersebut.

Termasuk dalam pengertian pengurus adalah orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang ikut menentukan kebijaksanaan dan/atau mengambil keputusan dalam menjalankan perusahaan.

Sebagai pelaksana tindakan penagihan pajak yang meliputi penagihan seketika dan sekaligus, pemberitahuan surat paksa, melaksanakan penyitaan dan penyanderaan diangkat Jurusita pajak. Jurusita pajak bertugas:

- a. Melaksanakan surat perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus;
- b. Memberitahukan Surat Paksa;
- c. Melaksanakan Penyitaan atas barang Penanggung Pajak berdasarkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan; dan
- d. Melaksanakan Penyanderaan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan.

Jurusita Pajak dalam melaksanakan tugasnya harus dilengkapi dengan kartu tanda pengenal Jurusita Pajak dan harus diperlihatkan kepada Penanggung Pajak. Dalam melaksanakan tugasnya, Jurusita Pajak dapat meminta bantuan Kepolisian, Kejaksaan, Departemen yang membidangi hukum dan perundang-undangan, Pemerintah Daerah Setempat, Badan Pertanahan Nasional, Direktorat Jenderal Perhubungan Laut, Pengadilan Negeri, Bank atau pihak lain.

Tindakan melaksanakan Penagihan Pajak diawali dengan penerbitan Surat Teguran, Surat Peringatan atau surat lain yang sejenis oleh Pejabat atau kuasa yang ditunjuk oleh Pejabat tersebut setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pembayaran. Surat Teguran tidak diterbitkan terhadap Penanggung Pajak yang telah disetujui untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak.

Jangka waktu penerbitan surat teguran sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/PMK.03/2008 Jo. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.03/2010 Jo. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 27/PMK. 06/2016 tentang Petunjuk Pelaksanaan Lelang adalah sebagai berikut:

- a. Dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan dan Wajib Pajak tidak mengajukan keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), Kepada Wajib Pajak disampaikan Surat Teguran sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1), setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pengajuan keberatan;
- b. Dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan Wajib Pajak tidak mengajukan permohonan banding atas keputusan keberatan sehubungan dengan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), kepada Wajib Pajak disampaikan Surat Teguran sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1), setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pengajuan banding;

- c. Dalam hal Wajib Pajak tidak menyetujui sebagian atau seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, dan Wajib Pajak mengajukan permohonan banding atas keputusan keberatan sehubungan dengan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), kepada Wajib Pajak disampaikan Surat Teguran sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1), setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pelunasan pajak yang masih harus dibayar berdasarkan Putusan Banding;
- d. Dalam hal Wajib Pajak menyetujui seluruh jumlah pajak yang masih harus dibayar dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan, kepada Wajib Pajak disampaikan Surat Teguran sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1), setelah 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pelunasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5;
- e. Dalam hal Wajib Pajak mencabut pengajuan keberatan atas Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) setelah tanggal jatuh tempo pelunasan tetapi sebelum tanggal diterima Surat Pemberitahuan Untuk Hadir oleh Wajib Pajak, kepada Wajib Pajak disampaikan Surat Teguran sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 ayat (1), setelah 7 (tujuh) hari sejak tanggal pencabutan pengajuan keberatan tersebut.

Apabila jumlah utang pajak tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak setelah lewat waktu 21 (dua puluh satu) hari sejak tanggal disampaikan Surat Teguran, Surat Paksa diterbitkan oleh Pejabat dan diberitahukan secara langsung oleh

jurusita pajak kepada penanggung pajak. Surat Paksa mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Hal ini dimaksudkan agar tercapai efektifitas dan efisiensi penagihan pajak yang didasari surat paksa.²⁶

C. Penyitaan Barang Milik Penanggung Pajak

Penyitaan menurut Pasal 1 angka 14 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 adalah tindakan jurusita pajak untuk menguasai barang penanggung pajak, guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak menurut peraturan perundang-undangan. Apabila setelah lewat waktu 2 x 24 (dua kali dua puluh empat) jam sejak Surat Paksa diberitahukan kepada Penanggung Pajak dan utang pajak tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak, Pejabat menerbitkan surat perintah melaksanakan penyitaan. Berdasarkan surat perintah melaksanakan penyitaan, jurusita pajak melaksanakan penyitaan terhadap barang milik penanggung pajak. Tujuan penyitaan adalah memperoleh jaminan pelunasan utang pajak dari penanggung pajak. Oleh karena itu, penyitaan dapat dilaksanakan terhadap semua barang penanggung pajak, baik yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan penanggung pajak, atau tempat lain maupun yang penguasaannya berada di tangan pihak lain.²⁷

Pasal 12 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa menyatakan bahwa walaupun penanggung pajak tidak hadir, penyitaan tetap dapat dilaksanakan dengan syarat salah seorang saksi, berasal dari

²⁶ Anang Mury Kurniawan, *Loc. Cit.*, halaman 111-118.

²⁷ *Ibid.*, halaman 121.

Pemerintah Daerah setempat (ayat (4)). Dalam hal penyitaan dilaksanakan tidak dihadiri oleh Penanggung Pajak, Berita Acara Pelaksanaan Sita ditandatangani Juru Sita Pajak dan saksi-saksi (ayat (5)). Salinan Berita Acara Pelaksanaan Sita dapat ditempelkan pada barang bergerak atau barang tidak bergerak yang disita, atau di tempat barang bergerak atau barang tidak bergerak yang disita berada, dan atau di tempat-tempat umum (ayat (7)). Atas barang yang disita dapat ditempel atau diberi segel sita (ayat (8)).²⁸

Penyitaan dilaksanakan terhadap barang milik Penanggung Pajak yang berada di tempat tinggal, tempat usaha, tempat kedudukan, atau tempat lain termasuk yang penguasaannya berada di tangan pihak lain atau yang dijaminakan sebagai pelunasan utang tertentu yang dapat berupa:

- a. Barang bergerak termasuk mobil, perhiasan, uang tunai, dan deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu, obligasi saham, atau surat berharga lainnya, piutang, dan penyertaan modal pada perusahaan lain; dan/atau
- b. Barang tidak bergerak termasuk tanah, bangunan, dan kapal dengan isi kotor tertentu.

Penyitaan dilaksanakan sampai dengan nilai barang yang disita diperkirakan cukup oleh Juru Sita Pajak untuk melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Dalam memperkirakan nilai barang yang disita, Juru Sita Pajak harus memperhatikan jumlah dan jenis barang yang disita, Juru Sita Pajak harus memperhatikan jumlah dan jenis barang berdasarkan harga wajar sehingga

²⁸ Djoko Muljono, *Op. Cit.*, halaman 219.

Jurusita Pajak tidak dapat melakukan penyitaan secara berlebihan. Dalam hal tertentu Jurusita Pajak dimungkinkan untuk meminta bantuan Jasa Penilai.²⁹

Barang bergerak milik Penanggung Pajak yang dikecualikan dari penyitaan adalah:

1. Pakaian dan tempat tidur beserta perlengkapannya yang digunakan oleh Penanggung Pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya;
2. Persediaan makanan dan minuman untuk keperluan satu bulan beserta peralatan memasak yang berada di rumah;
3. Perlengkapan Penanggung Pajak yang bersifat dinas yang diperoleh dari negara;
4. Buku-buku yang bertalian dengan jabatan atau pekerjaan Penanggung Pajak dan alat-alat yang dipergunakan untuk pendidikan, kebudayaan dan keilmuan;
5. Peralatan dalam keadaan jalan yang masih digunakan untuk melaksanakan pekerjaan atau usaha sehari-hari dengan jumlah seluruhnya tidak lebih dari Rp 20.000.000,00 (dua puluh juta rupiah); atau
6. Peralatan penyandang cacat yang digunakan oleh Penanggung Pajak dan keluarga yang menjadi tanggungannya.³⁰

D. Pelelangan Barang Milik Penanggung Pajak

Apabila utang pajak dan/atau biaya penagihan pajak tidak dilunasi setelah dilaksanakan penyitaan, Pejabat berwenang melaksanakan penjualan secara lelang terhadap barang yang disita melalui Kantor Lelang. Pengecualian penjualan lelang

²⁹ Anang Mury Kurniawan, *Op. Cit.*, halaman 124-126.

³⁰ Dahusna, "Barang Bergerak Dikecualikan dari Penyitaan", melalui www.dahusna.wordpress.com, diakses Selasa, 19 Desember 2017, Pukul 19.23 wib.

dilakukan terhadap objek sita berupa deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu dan barang sitaan mudah rusak atau cepat busuk.

1. Penjualan dan Lelang Barang Sitaan

Dalam proses penyitaan barang-barang milik penanggung pajak yang telah dikuasai negara karena tindakan penyitaan, maka akan dijual untuk melunasi utang pajak. Penjualan barang sitaan, baik yang melalui lelang maupun yang tidak, sebelum pelaksanaan penjualan, biasanya kepada penanggung pajak dikirimkan surat kesempatan terakhir. Surat ini dimaksudkan memberi kesempatan terakhir agar secara sukarela utang pajak dan biaya penagihan pajak dilunasi. Hal ini juga menunjukkan bahwa penyitaan barang penanggung pajak tidak ditujukan untuk menjual barang tersebut, tetapi sampai dengan saat terakhir masih diupayakan secara persuasif agar pajak melunasi hutang pajaknya. Pejualan barang sitaan dilakukan melalui dua cara, yaitu penjualan secara langsung tanpa melalui lelang dan penjualan melalui lelang terbuka.

2. Penjualan Tanpa Melalui Lelang

Sifat spesifik barang-barang tertentu tidak memungkinkan dilakukan penjualan barang dilakukan melalui lelang. Sifat spesifik tersebut dapat karena nilai barang yang telah tetap, sehingga tidak membutuhkan lelang karena tujuan lelang sebenarnya adalah untuk mendapatkan harga pasar tertinggi, misalnya uang tunai, valuta asing, rekening bank, tabungan dan sejenisnya. Nilainya sudah pasti dan tidak ada nilai tambahnya ketika diperjualbelikan. Surat-surat berharga, seperti saham, obligasi, waran, dan sejenisnya yang diperjualbelikan bursa efek,

tidak perlu dijual melalui lelang. Bursa efek merupakan tempat penjualan dimana mekanisme pasar dan pembentukan harga terjadi. Surat berharga lain seperti penyertaan, piutang yang tidak diperjualbelikan di bursa efek, juga tidak dijual melalui lelang. Selain barang-barang tersebut, barang yang mudah rusak dan cepat busuk juga tidak bisa dilakukan penjualan melalui lelang, hal ini disebabkan proses lelang membutuhkan waktu yang panjang karena harus melalui prosedur penawaran umum, pengumuman lelang dan koordinasi dengan pihak kantor lelang, jangka waktu tersebut dapat menyebabkan barang menjadi rusak dan tidak lagi memiliki nilai jual.

3. Penjualan Barang Sitaan Melalui Lelang

Lelang menurut Pasal 1 angka 17 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa adalah setiap penjualan barang di muka umum dengan cara lisan dan/atau tertulis melalui usaha pengumpulan peminat atau calon pembeli, sementara pelaksanaan penjualan lelang dilakukan oleh Kantor Lelang KPKNL.

Pelaksanaan lelang dilakukan oleh pejabat lelang berdasarkan peraturan perundang-undangan tentang lelang. Jadi, Direktorat Jenderal Pajak atau pemerintah daerah hanya bertindak sebagai pemohon lelang. Lelang yang dilakukan oleh pejabat lelang ada dua jenis, yaitu lelang eksekusi dan lelang non eksekusi. Lelang non eksekusi sendiri terdiri atas dua jenis, yaitu lelang non-eksekusi wajib dan lelang non-eksekusi sukarela.

Lelang pajak termasuk lelang eksekusi. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 27/PMK. 06/2016 tentang Petunjuk Pelaksanaan Lelang, yang

dimaksud dengan lelang eksekusi adalah lelang untuk melaksanakan putusan/penetapan pengadilan atau dokumen-dokumen melaksanakan, yang sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dipersamakan dengan itu, dalam rangka membantu penegakan hukum, antara lain: Eksekusi Panitia Urusan Piutang Negara (PUPN), Lelang Eksekusi Pengadilan, Lelang Eksekusi Pajak, Lelang Eksekusi Harta Pailit, Lelang Eksekusi Pasal 6 Undang-Undang Hak Tanggungan (UUHT), Lelang Eksekusi Dikuasai/Tidak Dikuasai Bea Cukai, Lelang Eksekusi Barang Sitaan Pasal 45 Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP), Lelang Eksekusi Barang Temuan, Lelang Eksekusi Barang Rampasan, Lelang Eksekusi Fidusia, dan Lelang Eksekusi Gadai.³¹

³¹ Ida Zuraida dan L.Y Hari Sih Advianto. 2011. *Penagihan Pajak Pajak Pusat dan Pajak Daerah*. Bogor: Ghalia Indonesia, halaman 123-126.

BAB III

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Akibat Hukum terhadap Barang Milik Penanggung Pajak yang Utang Pajaknya Tidak Lunas

Utang pajak dapat timbul apabila telah adanya peraturan yang mendasarnya dan telah terpenuhinya atau terjadi suatu sasaran perpajakan, yang terdiri dari keadaan tertentu, peristiwa dan/atau perbuatan tertentu. Tetapi yang sering terjadi adalah karena keadaan, seperti pajak-pajak yang sangat penting, yaitu atas suatu penghasilan atau kekayaan, dikenakan atas keadaan-keadaan ekonomis Wajib Pajak yang bersangkutan walaupun keadaan itu dalam kebanyakan hal timbulnya karena perbuatan-perbuatannya. Tapi keadaan Wajib Pajak yang menimbulkan utang pajak itu sendiri. Adanya utang pajak berhubungan dengan adanya kewajiban masyarakat kepada negara berdasarkan undang-undang. Dalam utang pajak ini memiliki beberapa sifat, antara lain:

1. Jumlahnya sudah ditetapkan baik oleh masyarakat atau fiskus;
2. Ditetapkan jangka waktu pelunasannya;
3. Jika terlambat bayar atau kurang-kurang bayar, berakibat dikenakan sanksi; dan
4. Dilaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak.³²

Piutang pajak yang dihapuskan adalah piutang pajak yang jumlahnya masih harus ditagih sebagaimana tercantum dalam STP, SKPKB, SKPKBT, yang meliputi pokok pajak kenaikan bunga dan/atau denda.

³² Indra Mahardika Putra. 2017. *Perpajakan: Edisi Tax Amnesty*. Yogyakarta: PT Anak Hebat Indonesia, halaman 27-28.

Syarat-syarat piutang pajak adalah:

1. Piutang tersebut tercantum STP, SKPKB, SKPKBT;
2. Sudah dilakukan upaya tindakan penagihan sampai dengan surat paksa sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
3. Wajib pajak telah meninggal dunia dan tidak meninggalkan harta warisan dan tidak mempunyai ahli waris dengan bukti surat keterangan dari instansi yang terkait;
4. Wajib pajak tidak dapat ditemukan lagi karena pindah alamat;
5. Wajib pajak tidak mempunyai kekayaan lagi; atau
6. Penagihan pajak telah kadaluwarsa.³³

Salah satu kunci keberhasilan penerimaan pajak adalah kepatuhan wajib pajak membayar pajak. Hanya saja apabila wajib pajak ternyata tidak membayar pajak, maka terhadapnya tentu perlu diberikan tindakan tegas untuk dapat memaksa wajib pajak tersebut melunasi utang pajaknya. Hal ini diwujudkan dalam bentuk penagihan pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Karena itu tindakan penagihan pajak merupakan hal yang sangat penting dalam hukum pajak guna menunjang keberhasilan pemungutan pajak.³⁴

Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita (Pasal 1 angka 9

³³ Aristanti Widyarningsih. 2017. *Hukum Pajak dan Perpajakan*. Bandung: Alfabeta, halaman 316.

³⁴ Marihot Pahala, *Op. Cit.*, halaman 109.

Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa).³⁵ Tujuan pelaksanaan penagihan pajak adalah guna pelunasan utang pajak oleh wajib pajak, karena itu rangkaian tindakan penagihan pajak oleh fiskus harus diarahkan guna terpenuhinya tujuan tersebut.³⁶

Tindakan penagihan pajak merupakan tindakan yang ditimbulkan akibat adanya utang pajak yang tidak dilunasi oleh wajib pajak/penanggung pajak sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran. Tindakan penagihan pajak yaitu sebagai berikut:

1. Penerbitan Surat Teguran

Surat teguran, surat peringatan, atau surat lain yang sejenis adalah surat yang diterbitkan oleh pejabat untuk menegur atau memperingatkan kepada wajib pajak untuk melunasi utang pajaknya. Surat teguran, surat peringatan atau surat lain yang sejenis diterbitkan apabila penanggung pajak tidak melunasi utang pajak sampai dengan tanggal jatuh tempo pembayaran. Pengertian surat lain yang sejenis meliputi surat atau bentuk lain yang fungsinya sama dengan surat teguran atau surat peringatan dalam upaya penagihan pajak sebelum surat paksa diterbitkan. Hal ini sesuai dengan Pasal 8 ayat (2) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Surat teguran tidak diterbitkan terhadap penanggung pajak yang telah disetujui untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak. Terhadap wajib pajak yang karena satu dan lain hal diberikan keleluasaan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak, maka tidak akan diberikan surat teguran walaupun

³⁵ Aristanti Widyaningsih, *Op. Cit.*, halaman 312.

³⁶ Marihot Pahala, *Loc. Cit.*, halaman 109.

tanggal jatuh tempo pembayaran pajak telah terlampaui dan wajib pajak belum melunasi utang pajaknya. Hal ini wajar saja karena wajib pajak tersebut akan menanggung beban tambahan berupa bunga sesuai dengan ketentuan yang berlaku terhadap keterlambatan pembayaran tersebut. Tetapi keterlambatan tersebut adalah atas sepengetahuan dan persetujuan fiskus sehingga terhadap wajib pajak tidak akan diberikan surat teguran, karena pada dasarnya wajib pajak tersebut memiliki kepatuhan membayar pajak tetapi tidak bisa segera melakukan kewajibannya karena kondisi keuangannya kurang baik. Apabila jumlah utang pajak yang masih harus dibayar tidak dilunasi oleh penanggung pajak setelah lewat waktu 21 hari sejak diterbitkannya surat teguran, maka pejabat segera menerbitkan Surat Paksa.

2. Penerbitan Surat Paksa

Menurut ketentuan Pasal 1 angka 12 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, yang dimaksud dengan surat paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak. Dari pengertian ini dapat dipahami bahwa surat paksa diterbitkan oleh pejabat yang berwenang tidak hanya untuk menagih utang pajak sesuai dengan ketentuan undang-undang pajak yang berkenaan tetapi juga untuk menagih biaya yang timbul dalam rangka penagihan pajak, termasuk biaya penyampaian surat paksa.

Adanya kekuatan *parate executie* atau eksekusi langsung yang diberikan pada surat paksa oleh undang-undang terlihat pada surat paksa yang berkepal kata-kata “DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA”. Kalimat ini terdapat juga pada setiap putusan pengadilan, baik pengadilan

umum, militer, administrasi, maupun agama; di tingkat pertama, banding, sampai dengan Mahkamah Agung. Kalimat tersebut membuat surat paksa mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai hukum tetap. Agar tercapainya efektifitas dan efisiensi penagihan pajak didasari surat paksa maka Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa memberikan kekuatan eksekutorial serta memberi kedudukan hukum yang sama dengan *grosse* akta terhadap surat paksa. *Grosse akta* merupakan putusan pengadilan perdata yang telah mempunyai hukum tetap. Dengan demikian surat paksa langsung dapat dilaksanakan tanpa bantuan putusan pengadilan lagi dan tidak dapat diajukan banding.

Surat paksa berisi perintah kepada wajib pajak/penanggung pajak dan kepada jurusita pajak. Perintah kepada wajib pajak atau penanggung pajak adalah untuk segera membayar tunggakan pajak ke tempat pembayaran pajak yang ditetapkan ditambah dengan biaya penagihan yang dikeluarkan oleh fiskus dalam waktu dua hari sejak pemberitahuan surat paksa diterima oleh wajib pajak/penanggung pajak. Sedangkan perintah kepada jurusita pajak yang melaksanakan surat paksa adalah untuk melakukan penyitaan atas barang milik penanggung pajak apabila dalam waktu dua hari surat paksa tidak dipenuhi oleh penanggung pajak.

Pasal 8 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa menyatakan bahwa surat paksa diterbitkan apabila terjadi keadaan berikut ini:

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

Surat paksa diberitahukan oleh jurusita pajak dengan pernyataan dan penyerahan salinan surat paksa kepada wajib pajak atau penanggung pajak. Mengingat surat paksa mempunyai kekuatan eksekutorial kedudukan hukum yang sama dengan *grosse akta*, yaitu putusan pengadilan perdata yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap, pemberitahuan kepada penanggung pajak oleh jurusita pajak dilaksanakan dengan cara membacakan isi surat paksa. Kemudian kedua belah pihak (jurusita pajak dan penanggung pajak) menandatangani berita acara sebagai pernyataan bahwa surat paksa telah diberitahukan. Selanjutnya salinan surat paksa diserahkan kepada penanggung pajak, sedangkan asli surat paksa disimpan di Kantor pejabat yang berwenang melakukan penagihan pajak.

Adakalanya penanggung pajak menolak menerima surat paksa dengan berbagai alasan. Apabila alasan penolakan adalah kesalahan surat paksa itu sendiri, maka penyelesaiannya adalah dengan melakukan pembetulan surat paksa dimaksud. Apabila jurusita pajak setelah memberikan keterangan seperlunya ternyata penanggung pajak atau wakilnya tetap menolak maka salinan surat paksa tersebut dapat di tinggalkan pada tempat kediaman/tempat kedudukan penanggung pajak atau wakilnya, dan dengan demikian surat paksa dianggap telah

diberitahukan/disampaikan. Hal ini sesuai dengan Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Dalam hal penanggung pajak atau pihak-pihak yang dimaksud oleh undang-undang dapat menerima surat paksa menggantikan penanggung pajak ternyata menolak untuk menerima surat paksa, jurusita pajak meninggalkan surat paksa dimaksud dan mencatatnya dalam berita acara bahwa penanggung pajak tidak mau menerima surat paksa. Dalam hal ini surat paksa dianggap telah diberitahukan. Apabila penanggung pajak menolak menerima surat paksa dengan berbagai alasan, misalnya, karena wajib pajak sedang mengajukan keberatan, maka salinan surat paksa dimaksud di tinggalkan di tempat tinggal, tempat usaha, atau tempat kedudukan penanggung pajak dan dicatat dalam berita acara bahwa penanggung pajak tidak mau atau menolak menerima salinan surat paksa. Dengan demikian surat paksa dianggap telah diberitahukan. Hal ini dibenarkan oleh hukum pajak karena pengajuan keberatan oleh wajib pajak atau penanggung pajak tidak mengakibatkan penundaan pelaksanaan surat paksa.

3. Melaksanakan Penyitaan Barang Milik Penanggung Pajak

Berdasarkan ketentuan Pasal 11 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa apabila wajib pajak tidak melunasi pajak terutang sesuai dengan surat paksa setelah lewat 2 x 24 jam setelah surat paksa diberitahukan kepada penanggung pajak, maka fiskus dapat melakukan tindakan penyitaan terhadap barang milik penanggung pajak. Jangka waktu 2 x 24 jam dimaksudkan untuk memberi kesempatan kepada penanggung pajak untuk segera melunasi utang pajaknya. Tetapi apabila tidak diindahkan, maka pejabat

yang berwenang untuk melakukan penagihan pajak segera menerbitkan surat perintah melaksanakan penyitaan (SPMP) untuk menyita barang milik penanggung pajak guna pelunasan utang pajak.

Tindakan penyitaan dalam hukum pajak memang sangat diperlukan sebagai alat paksa yang dapat diterapkan oleh fiskus untuk memaksa wajib pajak atau penanggung pajak yang bandal untuk melunasi utang pajaknya. Dengan adanya lembaga penyitaan ini diharapkan wajib pajak akan berpikir dua kali apabila ingin menghindari pelunasan pajak. Tetapi apabila wajib pajak tetap juga tidak membayar pajak terutang maka tindakan penyitaan diharapkan menjadi alat yang efektif memaksa wajib pajak melunasi kewajibannya. Tindakan penyitaan dijamin oleh hukum dan karenanya harus dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Dalam hukum pajak ditentukan bahwa dengan adanya penyitaan maka hak penguasaan atas barang-barang yang disita berpindah dari tangan pemilik kepada fiskus, tetapi soal pemegangan barang sitaan tidak harus pindah dari tangan pemilik/pemegang barang yang disita. Pada prinsipnya barang-barang yang telah disita itu diserahkan kembali kepada orang yang dikenakan sita dengan ketentuan orang tersebut harus menjaga dan merawat barang yang telah disita tersebut. Adapun status orang yang menerima kembali barang-barang yang disita adalah hanya sebagai penyimpanan. Dalam hal tertentu barang yang disita tidak diserahkan kembali untuk disimpan oleh orang yang disita tetapi dipindahkan ke tempat penitipan yang layak. Hal ini dilakukan sesuai dengan pertimbangan yang diambil oleh jurusita pajak terhadap keadaan serta jenis barang yang disita.

Penyitaan terhadap penanggung pajak orang pribadi dapat dilaksanakan atas barang milik pribadi yang bersangkutan, istri, dan anak yang masih dalam tanggungan, kecuali dikehendaki secara tertulis oleh suami atau istri berdasarkan perjanjian pemisahan harta dan penghasilan. Yang dimaksud dengan perjanjian pemisahan harta adalah perjanjian yang dibuat sebelum perkawinan dilakukan. Ketentuan ini dimaksudkan untuk mengantisipasi penghindaran penyitaan terhadap barang yang sebenarnya adalah milik penanggung pajak sendiri tetapi di atasnamakan istri atau anaknya.

Penyitaan terhadap penanggung pajak badan dapat dilaksanakan terhadap barang milik perusahaan, pengurus, kepala perwakilan, kepala cabang, penanggung jawab, dan pemilik modal. Baik yang berada di tempat kedudukan yang bersangkutan, di tempat tinggal mereka, maupun di tempat lain. Pada dasarnya penyitaan terhadap badan dilakukan terhadap barang milik perusahaan. Namun apabila nilai barang tersebut tidak mencukupi atau barang milik perusahaan tidak dapat ditemukan atau karena kesulitan dalam melaksanakan penyitaan terhadap barang milik perusahaan, maka penyitaan dapat dilakukan terhadap barang-barang milik pengurus, kepala perwakilan, kepala cabang, penanggung jawab, pemilik modal, atau ketua untuk yayasan. Dengan demikian diperoleh jaminan bahwa utang pajak wajib pajak badan tersebut akan dilunasi oleh penanggung pajak.

Penyitaan pada dasarnya dilaksanakan dengan mendahulukan barang bergerak, namun dalam keadaan tertentu penyitaan dapat dilaksanakan langsung terhadap barang tidak bergerak tanpa melaksanakan penyitaan terhadap barang

bergerak. Keadaan tertentu ini misalnya saja jurusita pajak tidak menjumpai barang bergerak yang dapat dijadikan objek sita, atau barang bergerak yang dijumpainya tidak memiliki nilai, atau harganya tidak memadai jika dibandingkan dengan utang pajaknya. Dengan demikian agar tujuan penyitaan guna pelunasan utang pajak dapat dicapai maka jurusita pajak dapat melakukan penyitaan langsung atas barang tidak bergerak milik penanggung pajak.³⁷

Jurusita dalam melakukan tugasnya memiliki hak untuk menyita barang apa saja yang ada milik penanggung pajak. Namun tetap ada toleransi untuk penanggung pajak.

“Wajib Pajak/Penanggung Pajak dapat memilih atau berhak memilih barang mana yang akan disita. Tentu saja berdasarkan kesepakatan bersama antara Jurusita dengan penanggung pajak. Misalnya saja barang penanggung pajak memiliki barang bergerak yang akan disita oleh jurusita pajak, akan tetapi karena barang tersebut memiliki nilai sejarah misalkan warisan dari almarhum ayah maka penanggung pajak dapat memberikan aset lain yang akan disita oleh jurusita. Tentu nilainya harus sama atau lebih dari utang penanggung pajak.”³⁸

Pengertian kepemilikan atas tanah menjadi objek penyitaan meliputi antara lain hak milik, hak pakai, hak guna bangunan, dan hak guna usaha. Adapun yang dimaksud dengan penguasaan berada di tangan pihak lain adalah disewakan atau dipinjamkan kepada pihak ketiga, sedangkan yang dimaksud dengan dibebani dengan hak tanggungan sebagai jaminan pelunasan utang tertentu adalah barang yang dihipotikkan, digadaikan, atau diagunkan. Urutan barang bergerak atau tidak

³⁷ *Ibid.*, halaman 125-132.

³⁸ Hasil wawancara dengan Dede Saputra, Jurusita Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Polonia, 8 Februari 2018.

bergerak yang disita ditentukan oleh jurusita pajak dengan memperhatikan jumlah utang pajak dan biaya penagihan pajak, kemudahan penjualan, atau pencairannya.

Adanya ketentuan tentang pengecualian barang yang dapat disita dimaksudkan agar penanggung pajak tetap dapat melangsungkan kehidupan sehari-hari secara layak, walaupun terhadapnya telah dilakukan tindakan penyitaan. Penyitaan pajak dimaksudkan untuk mendapatkan jaminan pelunasan utang pajak, karena itu penyitaan yang dilakukan oleh jurusita pajak tidak boleh menyengsarakan penanggung pajak. Selain itu sangat diharapkan walaupun barang miliknya telah disita penanggung pajak akan berusaha untuk melunasi utang pajaknya agar barang yang disita tersebut kembali kepadanya. Karena itu kepada penanggung pajak harus diberi kesempatan untuk tetap melangsungkan pekerjaannya agar ia memperoleh penghasilan yang dapat digunakan untuk melunasi pajak yang terutang tersebut.

Penyitaan dilaksanakan oleh jurusita pajak dengan disaksikan oleh sekurang-kurangnya dua orang yang telah dewasa, penduduk Indonesia, dikenal oleh jurusita pajak, dan dapat dipercaya. Kehadiran para saksi dimaksudkan untuk meyakinkan bahwa pelaksanaan penyitaan dilakukan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pada setiap pelaksanaan penyitaan jurusita pajak membuat Berita Acara Pelaksanaan Sita yang ditandatangani oleh jurusita pajak, wajib pajak atau penanggung pajak, dan saksi-saksi.

Jurusita pajak dalam melaksanakan kewajibannya dilengkapi dengan kartu tanda pengenal yang diterbitkan oleh pejabat yang berwenang. Hal ini dimaksudkan sebagai bukti diri bagi jurusita pajak bahwa yang bersangkutan

adalah jurusita pajak yang sah dan betul-betul bertugas untuk melakukan tindakan penagihan pajak. Dengan demikian penanggung pajak terhindar dari kesewenang-wenangan jurusita pajak yang menyalahgunakan wewenang dan jabatannya. Hal ini perlu diwaspadai agar penyitaan tidak dilakukan oleh petugas yang tidak berwenang, yaitu bukan petugas yang diangkat menjadi jurusita pajak oleh pejabat yang berwenang. Selain itu agar jangan sampai seorang jurusita yang memang diangkat sebagai jurusita pajak tetapi tidak diberi tugas untuk melakukan penyitaan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak tertentu ternyata melakukan tindakan penyitaan secara tidak sah.

Barang yang disita dapat ditempel atau diberi segel sita. Penempelan atau pemberian segel sita pada barang yang disita dimaksudkan sebagai pengumuman bahwa penyitaan telah dilaksanakan, baik dihadiri ataupun tidak dihadiri penanggung pajak. Pengumuman ini sangat perlu agar setiap pihak yang berkepentingan dengan barang yang disita tersebut mengetahui bahwa barang tersebut berada dalam penyitaan. Apabila barang yang disita oleh jurusita pajak adalah barang milik pihak ketiga yang berada dalam penguasaan penanggung pajak, maka pihak ketiga tersebut dapat mengajukan sanggahan terhadap pelaksanaan penyitaan terhadap barang miliknya tersebut. Hal ini dapat dilakukan apabila ia mengetahui terjadinya penyitaan tersebut. Apabila penanggung pajak mencoba untuk mengagunkan atau mengalihkan kepemilikan barang tersebut kepada orang lain maka tentunya tidak ada orang yang mau membeli barang tersebut atau memberikan pinjaman kepada penanggung pajak dengan jaminan barang yang telah disita tersebut sebagai agunannya.

Penyitaan yang dalam hal ini dilaksanakan terhadap barang yang kepemilikannya terdaftar, salinan BAPS diserahkan kepada instansi tempat kepemilikan barang dimaksud terdaftar. Penyitaan barang yang kepemilikannya terdaftar, seperti kendaraan bermotor diberitahukan kepada Kepolisian Negara Republik Indonesia; tanah diberitahukan kepada Badan Pertanahan Nasional; penyitaan kapal laut dengan isi kotor tertentu diberitahukan kepada Direktorat Jenderal Perhubungan Laut. Pemberitahuan ini dimaksudkan agar barang sitaan dimaksud tidak dapat dipindahtangankan sebelum utang pajak beserta biaya penagihan pajak dan biaya lainnya dilunasi oleh penanggung pajak. pemberitahuan dilakukan dengan penyerahan salinan BAPS.

Penyitaan dilaksanakan pada barang tidak bergerak yang kepemilikan belum terdaftar jurusita pajak menyampaikan salinan BAPS kepada pemerintah daerah dan pengadilan negeri setempat untuk diumumkan menurut cara yang lazim ditempat itu. Atas penyitaan barang tidak bergerak, misalnya, tanah yang kepemilikannya belum terdaftar di Badan Pertanahan Nasional, BAPS disampaikan kepada pemerintah daerah setempat untuk digunakan sebagai dasar penerbitan surat keterangan riwayat tanah dan untuk mencegah pemindahtanganan tanah dimaksud. Penyampaian BAPS ke Pengadilan Negeri dimaksudkan untuk didaftarkan kepada Kepaniteraan Pengadilan Negeri. Pengadilan Negeri dan pemerintah daerah setempat selanjutnya mengumumkan penyitaan dimaksud.

Jurusita pajak dapat melakukan penyitaan atas kekayaan milik penanggung pajak yang tersimpan di bank. Penyitaan atas kekayaan penanggung pajak yang tersimpan di bank berupa deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran,

giro atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu dilaksanakan dengan pemblokiran terlebih dahulu. Pemblokiran dilaksanakan dengan mengacu pada ketentuan mengenai rahasia bank sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pemblokiran adalah tindakan pengamanan harta kekayaan milik penanggung pajak yang tersimpan di bank dengan tujuan agar terhadap harta kekayaan dimaksud tidak terdapat perubahan apapun, selain penambahan jumlah atau nilai.

Secara normal setiap tindakan penyitaan seyogyanya dihadiri oleh penanggung pajak, mengingat dia adalah pihak yang paling berkepentingan dengan barang yang disita dan pelunasan pajak yang terutang. Karena itu kehadiran penanggung pajak diperlukan agar ia mengetahui pelaksanaan penyitaan terhadap barang miliknya atau barang yang dikuasainya dengan menandatangani BAPS. Hanya saja dalam praktik tidak selalu dijumpai keadaan yang ideal seperti ini. Seringkali jurusita pajak telah menyampaikan SPMP tetapi penanggung pajak tidak ada ditempat pada saat dilakukan penyitaan. Walaupun keadaan ini bukanlah keadaan yang ideal dalam pelaksanaan penyitaan tetapi bukan berarti dapat menghambat jalannya penyitaan.³⁹

Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Polonia yang dalam hal ini sebagai salah satu yang melakukan tindakan penyitaan pun memiliki masalah yang sama. Yaitu sering kali dalam melakukan penyitaan penanggung pajak tidak ada di tempat (kediaman). Namun upaya yang dilakukan adalah dengan datang kembali di waktu lain atau hari lain padahal harusnya penyitaan tetap dilakukan

³⁹ Marihot Pahala, *Loc. Cit.*, halaman 125-135.

walaupun ada atau tidaknya penanggung pajak di kediamannya. Dalam hal terjadi penolakan oleh penanggung pajak untuk dilakukannya penyitaan maka jurusita akan membuat Berita Acara Penolakan. Apabila terjadi penolakan selanjutnya maka upaya jurusita dalam hal ini bertindak persuasif, yaitu melakukan upaya paksa terhadap penanggung pajak.

Faktor penghambat lainnya yang dihadapi dalam proses sita yaitu wajib pajak badan tidak bersedia menandatangani BAPS (Berita Acara Pelaksanaan Sita). Jurusita pajak tidak diperbolehkan menyita barang-barang wajib pajak, Seringkali terjadi bahwa utang pajak wajib pajak jumlahnya cukup banyak, namun jurusita pajak tidak dapat menemukan harta sita yang memadai. Ditemukannya harta sita, tapi menurut wajib pajak barang-barang tersebut bukan miliknya. Jurusita pajak tidak dapat memberitahukan surat paksa atau melaksanakan SPMP (Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan) karena tidak dapat menemukan wajib pajak, hal tersebut dikarenakan tidak ditemukannya alamat yang tertera dalam surat paksa atau surat perintah melaksanakan penyitaan, wajib pajak telah pindah ke alamat lain yang tidak diketahui. Faktor penghambat yang lain adalah wajib pajak ada tetapi jurusita pajak tidak diperbolehkan memasuki rumahnya atau wajib pajak tidak mau menemui jurusita pajak.

Alasan adanya penyitaan harta kekayaan terhadap wajib pajak ini dikarenakan tunggakan wajib pajak badan yang tidak dibayar dan tagihan yang tidak diindahkan. Pada tahap awal penagihan persuasif yang melalui himbuan, telepon, diskusi dan dialog agar wajib pajak badan membayar dan menyetor sendiri pajaknya dengan tepat waktu serta dengan mengirimkan surat via pos tapi

wajib pajak tersebut masih saja tetap tidak mau membayar dan melunasi tunggakan pajaknya.⁴⁰ Sehingga KPP Pratama Medan Polonia melakukan penagihan aktif kepada wajib yang tidak membayar hutangnya. Toleransi yang timbul dalam KPP Pratama Medan Polonia sebenarnya sangat tinggi. Peduli akan penanggung pajak yang memiliki masalah terhadap pelunasan utang pajaknya. Bahkan menurut jurusita dari KPP Pratama Medan Polonia bapak Dedi Saputra terdapat tenggang waktu yang diberikan kepada Penanggung Pajak yang memiliki itikad baik untuk melunasi utang pajaknya sebelum diadakannya pengumuman lelang. Dengan demikian, 14 hari setelah dilakukannya penyitaan tetapi belum dikirimkan berkas untuk dilelang bagi penanggung pajak yang memiliki itikad baik untuk membayar utang pajaknya walaupun tidak lunas KPP Pratama Medan Polonia memberikan toleransi berupa tambahan waktu sampai dengan pelunasan yang dilakukan oleh penanggung pajak. Tentu hal ini harus berdasarkan kesepakatan antara Jurusita dan Penanggung pajak yang tertulis dalam perjanjian.

“Pelaksanaan penyitaan dalam KPP Pratama Medan Polonia dijalankan sudah berdasarkan ketentuan yang ada. Namun mengingat hasil yang didapat dari penanggung pajak yang membayar sebagian utangnya setelah dilakukan penyitaan kurang efektif. Terlihat dari jumlah tunggakan di akhir tahun 2017 pada KPP Pratama Medan Polonia tercatat sebesar Rp. 261.604.151.204,- dengan jumlah Surat Perintah Melakukan Penyitaan (SPMP) sebanyak 22 Wajib Pajak hanya mendapatkan pencairan sebesar Rp. 56.959.286. Alasan jurusita pajak dari KPP Pratama Medan Polonia tidak segera melakukan pelelangan yaitu tidak cukupnya nilai barang yang disita terhadap tunggakan utang penanggung pajak. Kebanyakan dari proses penyitaan itu adalah pemblokiran rekening milik penanggung pajak. bukan penyitaan benda bergerak.⁴¹

⁴⁰ Risa Nur Istiyah. 2014. *Efektivitas Penyitaan Harta Kekayaan Milik Wajib Pajak Badan dalam Rangka Mengurangi Tunggakan Wajib Pajak*. (Media Neliti). Vol. 2 No. 3, halaman 455-456.

⁴¹ Hasil wawancara dengan Dede Saputra, *Op. Cit.*

Berkaitan dengan hal tersebut, maka dapat dikatakan bahwa jurusita dalam KPP Pratama Medan Polonia kurang tegas dalam melakukan penyitaan barang milik penanggung pajak. Pertama, dalam hal penolakan penyitaan yang dilakukan oleh penanggung pajak atau tidak mau menandatangani Berita Acara Pelaksanaan Sita, jurusita menuruti kemauan penanggung pajak padahal dari awal diberitahukan surat teguran maupun surat keterangan lain sampai surat paksa sudah ada informasi akibat hukum jika penanggung pajak tidak melunasi utangnya dalam waktu 2x24 jam akan dilakukan penyitaan. Dan sudah diatur dalam peraturan perundang-undangan wajib dilakukan penyitaan.

Kemudian yang kedua, dalam proses tahap pendaftaran pelelangan. Jurusita lambat untuk mengurus berkas-berkas yang digunakan sebagai syarat pendaftaran lelang diakibatkan toleransi kepada penanggung pajak. Penanggung pajak yang memiliki itikad baik untuk menyicil utang pajaknya sebelum dilakukan pelelangan memang sangatlah bagus menurut penulis. Akan tetapi jika utang milik penanggung pajak tidak lunas juga pada hari diwajibkan untuk dilakukan pengumuman lelang, maka barang milik penanggung pajak mau tidak mau wajib didaftarkan ke KPKNL untuk di lelang. Menurut penulis penanggung pajak boleh saja nyicil sebelum pelaksanaan lelang, namun harus lunas sampai biaya penagihan pajak sebelum jatuh temponya penyitaan dan masuk tahap pelelangan.

B. Sistem Pelelangan Barang Milik Penanggung Pajak yang Utang Pajaknya tidak Lunas

Pengertian lelang dapat ditemukan dalam ketentuan Pasal 1 angka 17 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa yang menyatakan bahwa lelang adalah setiap penjualan barang di muka umum dengan cara penawaran harga secara lisan dan atau tertulis melalui usaha pengumpulan peminat atau calon pembeli.

Sesuai dengan perkembangan, pengertian lelang dapat dijumpai pula dalam ketentuan Pasal 1 angka 1 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 27/PMK.06/2016 tentang Petunjuk Pelaksanaan Lelang yang menyatakan lelang adalah penjualan barang yang terbuka untuk umum dengan penawaran harga secara tertulis dan/atau lisan yang semakin meningkat atau menurun untuk mencapai harga tertinggi, yang didahului dengan pengumuman lelang.⁴²

Sebagai suatu institusi pasar, penjualan secara lelang mempunyai kelebihan atau keunggulan karena penjualan secara lelang bersifat *built in control*, objektif, kompetitif, dan otentik. Dikatakan objektif karena lelang dilakukan secara terbuka dan tidak ada prioritas di antara pembeli lelang atau pemohon lelang. Artinya kepada mereka diberikan hak dan kewajiban yang sama. Kemudian disebut kompetitif, karena lelang pada dasarnya menciptakan suatu mekanisme penawaran dengan persaingan yang bebas di antara para penawar tanpa ada tekanan dari orang lain, sehingga akan mencapai suatu harga yang wajar dan memadai sesuai dengan yang dikehendaki pihak penjual. Kemudian dikatakan juga *built in control*, karena lelang harus diumumkan terlebih dahulu dan

⁴² Rachmadi Usman. 2016. *Hukum Lelang*. Jakarta: Sinar Grafika, halaman 21.

dilaksanakan di depan umum. Berarti, pelaksanaan lelang dilakukan di bawah pengawasan umum, bahkan semenjak lelang diumumkan apabila ada pihak yang keberatan sudah dapat mengajukan *verzet*. Hal ini dilakukan supaya dapat menghindari terjadinya berbagai penyimpangan. Sementara itu disebut otentik, pelaksanaan lelang akan menghasilkan risalah lelang yang merupakan akta otentik yang dapat digunakan oleh pihak penjual sebagai bukti telah dilaksanakannya penjualan sesuai prosedur lelang, sedangkan bagi pembeli sebagai bukti pembelian yang digunakan untuk balik nama.

Dengan keunggulan yang dimiliki, maka lelang akan menjamin kepastian hukum, dilaksanakan dengan cepat, mewujudkan harga yang optimal, wajar, dan efisien. Selain itu, juga dapat dikemukakan kelebihan lainnya dari pelaksanaan penjualan barang yang akan dilelang, yaitu sebagai berikut:

1. Adil, karena lelang dilaksanakan secara terbuka (transparan), tidak ada prioritas di antara peserta lelang, kesamaan hak dan kewajiban antara peserta akan menghasilkan pelaksanaan lelang yang objektif;
2. Aman, karena lelang disaksikan, dipimpin dan dilaksanakan oleh Pejabat Lelang selaku pejabat umum yang bersifat independen. Oleh karena itu, pembeli lelang pada dasarnya cukup terlindungi. Sistem lelang mengharuskan pejabat lelang meneliti lebih dulu secara formal tentang keabsahan penjual dan barang yang akan dijual (subjek dan objek lelang). Bahkan pelaksanaan lelang harus lebih dahulu diumumkan sehingga memberikan kesempatan apabila ada pihak-

pihak yang ingin mengajukan keberatan atas penjualan tersebut. Oleh karena itu, penjualan secara lelang adalah penjualan yang aman;

3. Cepat dan efisien. Karena lelang didahului dengan pengumuman lelang, sehingga peserta lelang dapat berkumpul pada saat hari lelang dan pada saat itu pula ditentukan pembelinya, serta pembayarannya secara tunai;
4. Mewujudkan harga yang wajar. Karena pembentukan harga lelang pada dasarnya menggunakan sistim penawaran yang bersifat kompetitif dan transparan; dan
5. Memberikan kepastian hukum, karena dari setiap pelaksanaan lelang diterbitkan Risalah Lelang yang merupakan akta otentik, yang mempunyai kekuatan pembuktian sempurna.

Sebagai sarana penjualan barang secara terbuka, pranata lelang memiliki dua fungsi sekaligus, yaitu fungsi privat dan fungsi publik. Fungsi privat pranata lelang merupakan wadah bagi pasar jual beli barang oleh masyarakat. Sementara itu, fungsi publik pranata lelang merupakan sarana penegakan hukum dan pengelolaan aset negara. Di samping itu, dalam fungsi publik ini, pranata lelang juga memiliki fungsi *budgeter*, yang berkaitan dengan Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) yang berasal dari bea lelang dan uang miskin serta pajak lain yang terkait dengan jual beli barang melalui lelang.

Lelang memiliki fungsi privat, terletak pada hakikat lelang dilihat dari tujuan perdagangan. Di dunia perdagangan, lelang merupakan sarana untuk mengadakan perjanjian jual beli. Berdasarkan fungsi privat ini menimbulkan

pelayanan lelang yang dikenal dengan lelang sukarela. Sedangkan fungsi publik dari lelang dapat dilihat dari tiga hal, yaitu:

1. Mengamankan aset yang dimiliki atau dikuasai negara untuk meningkatkan efisiensi dan tertib administrasi pengelolaan aset Negara;
2. Mengumpulkan penerimaan negara dalam bentuk bea lelang; dan
3. Pelayanan penjualan barang yang mencerminkan wujud keadilan sebagai bagian dari sistem hukum acara di samping eksekusi PUPN, pajak, serta Perum Pegadaian.

Pelayanan lelang merupakan penjualan dalam rangka mengamankan aset negara seperti lelang barang-barang inventaris milik Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) non persero maupun yang bersifat eksekusi baik di bidang pidana, perdata, maupun perpajakan.⁴³

Setiap pelaksanaan lelang wajib dilakukan oleh dan/atau di hadapan pejabat lelang, kecuali ditentukan lain oleh undang-undang atau peraturan pemerintah, pelaksanaan lelang dapat dilakukan tanpa campur tangan pejabat lelang. Artinya penjualan objek lelang harus dilakukan oleh dan/atau di hadapan pejabat lelang dengan ketentuan sepanjang tidak ditentukan lain atau ada pengecualian.⁴⁴

⁴³ *Ibid.*, halaman 26-28.

⁴⁴ *Ibid.*, halaman 32.

Kehadiran pejabat lelang dalam setiap pelaksanaan lelang sebagai perantara atau wakil pemerintah dan peserta lelang. Dalam melakukan tugasnya tersebut, pejabat lelang memiliki fungsi sebagai berikut:

1. Peneliti dokumen persyaratan lelang, yaitu pejabat lelang meneliti kelengkapan dokumen persyaratan lelang;
2. Pemberi informasi lelang, yaitu pejabat lelang memberikan informasi kepada pengguna jasa lelang dalam rangka mengoptimalkan pelaksanaan lelang;
3. Pemimpin lelang, yaitu pejabat lelang dalam memimpin lelang harus komunikatif, adil, tegas, serta berwibawa untuk menjamin ketertiban, keamanan, dan kelancaran pelaksanaan lelang; dan
4. Pejabat umum, yaitu pejabat yang membuat akta otentik berdasarkan undang-undang di wilayah kerjanya.⁴⁵

Lelang dapat juga diartikan sebagai perjanjian jual beli antara pihak penjual dan pihak pembeli, baik mengenai harga maupun keadaan barang dengan syarat-syarat tertentu. Suatu penjualan atas barang dapat dikatakan sebagai lelang apabila telah memenuhi syarat tertentu. Syarat yang terkandung dalam pengertian lelang adalah sebagaimana di bawah ini:

1. Lelang dilakukan di muka umum. Hal ini berarti penjualan harus dilakukan di hadapan lebih dari satu orang berdasarkan peraturan-peraturan tertentu.

⁴⁵ *Ibid.*, halaman 38-39.

2. Lelang dilakukan berdasarkan hukum. Lelang harus dilaksanakan berdasarkan hukum, baik hukum khusus maupun hukum umum.
3. Lelang dilakukan di hadapan pejabat. Lelang harus dilakukan di hadapan pejabat, yang bukan sembarang pejabat, tetapi pejabat lelang. Pejabat lelang adalah pejabat umum yang ditunjuk untuk menangani hal tertentu, dalam hal ini pelaksanaan lelang.
4. Lelang dilakukan dengan penawaran harga. Lelang dilakukan dengan penawaran harga, baik dengan sistim turun-turun, naik-naik, lisan atau tertulis, untuk mencapai harga tertinggi sesuai dengan yang diharapkan oleh penjual.
5. Lelang dilakukan dengan usaha pengumpulan peminat. Pengumpulan peminat lelang dapat dilakukan dengan iklan, selebaran, surat kabar, tabloid, RRI, televisi, radio swasta, undangan, atau cara lain menurut kebiasaan setempat, misalnya dengan memukul gong, kentongan, dan lain-lain.
6. Lelang ditutup dengan berita acara. Peristiwa lelang merupakan peristiwa resmi yang memerlukan bukti autentik, oleh karena itu perlu ditutup dengan membuat suatu berita acara yang disebut dengan risalah lelang.

Hukum pajak Indonesia tidak diatur secara tegas bagaimana tata cara pelaksanaan lelang barang milik penanggung pajak.⁴⁶ Pelaksanaan lelang tersebut dewasa ini tunduk pada ketentuan yang diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan

⁴⁶ Marihot Pahala, *Op. Cit.*, halaman 136.

Republik Indonesia Nomor 27/PMK.06/2016 tentang Petunjuk Pelaksanaan lelang, yang mulai berlaku pada Februari 2016.

Lelang dalam hal ini yang menjadi penjual adalah perorangan, badan hukum/usaha atau instansi yang berdasarkan peraturan perundang-undangan atau perjanjian berwenang untuk menjual barang secara lelang. Sedangkan yang ditetapkan menjadi pembeli dalam lelang atau pemenang lelang adalah orang atau badan yang mengajukan penawaran tertinggi yang disahkan sebagai pemenang lelang oleh pejabat lelang. Biasanya pada setiap lelang terlebih dahulu ditentukan harga limit atas setiap barang yang dilelang. Harga limit (*reserve price*) adalah harga minimal barang lelang yang ditetapkan oleh penjual/pemilik barang untuk dicapai dalam suatu pelelangan. Biasanya apabila nilai tawaran tertinggi masih di bawah harga limit maka belum ada pihak yang ditetapkan sebagai pemenang lelang.

“Pelelangan barang milik penanggung pajak yang disita nilai limit atas barang milik penanggung pajak tersebut diberikan oleh Jurusita Pajak (orang/ badan yang mendaftarkan barang milik penanggung pajak ke KPKNL untuk di lelang). Atas harga limit yang diberikan oleh jurusita adalah berdasarkan keputusan Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama. Menurut salah satu pejabat penagihan pajak di KPP Pratama Medan Polonia yang selalu ikut serta dalam pelaksanaan penyitaan, harga limit ditentukan berdasarkan kesepakatan bersama antara pihak KPP Pratama dengan Penanggung Pajak. Tentu atas penilaian tim penaksir yaitu dari Kantor Jasa Penilai Publik. Biasanya KJPP dalam menilai harga limit suatu barang yang akan dilelang berdasarkan nilai pasar/pajak pasar.”⁴⁷

Penjualan secara lelang wajib didahului dengan pengumuman lelang yang dilakukan oleh penjual. Pengumuman lelang adalah pemberitahuan kepada

⁴⁷ Hasil Wawancara dengan Elit Perdana Praptono, Pejabat Lelang Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang, 15 Februari 2018.

masyarakat tentang akan adanya lelang dengan maksud untuk menghimpun peminat lelang dan pemberitahuan kepada pihak yang berkepentingan. Pada prinsipnya pengumuman lelang dilaksanakan melalui surat kabar harian yang terbit di tempat barang berada yang akan dilelang. Dalam hal tidak ada surat kabar harian yang terbit di tempat yang terdekat atau di ibukota provinsi yang bersangkutan dan beredar di wilayah kerja Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang atau wilayah jabatan pejabat lelang kelas II tempat barang akan dijual. Dalam hal pengumuman lelang melalui surat kabar harian harus memenuhi kriteria:

1. Apabila dilakukan pada surat kabar harian yang terbit di ibukota Negara harus pada surat kabar yang mempunyai tiras/oplah paling sedikit 20.000 eksemplar;
2. Apabila dilakukan pada surat kabar harian yang terbit di ibukota provinsi pada surat kabar yang mempunyai tiras/oplah paling sedikit 15.000 eksemplar; dan
3. Apabila dilakukan pada surat kabar harian yang terbit di kota/kabupaten selain nomor 1 dan nomor 2 harus pada surat kabar yang mempunyai tiras/oplah paling sedikit 5.000 eksemplar.

Dalam hal di suatu daerah tidak terdapat surat kabar harian yang memenuhi kriteria di atas, pengumuman lelang dilakukan pada surat kabar harian yang tiras/oplahnya paling banyak. Apabila dipandang perlu, penjual dapat menambah pengumuman lelang dengan menggunakan media lainnya guna mendapatkan peminat lelang seluas-luasnya, misalnya melalui selebaran atau

tempelan yang mudah dibaca oleh umum dan/atau media elektronik termasuk internet di wilayah kerja kantor lelang tempat barang akan dijual.

Pengumuman lelang eksekusi pajak dilaksanakan paling singkat 14 hari setelah penyitaan. Pengumuman lelang untuk barang bergerak dilakukan satu kali dan untuk barang tidak bergerak dilakukan dua kali. Dalam hal barang tidak bergerak yang akan dilelang bersama-sama barang bergerak, pengumuman lelang dilakukan dua kali untuk barang tidak bergerak, satu kali bersama-sama barang bergerak pada pengumuman pertama, sehingga penjualan barang bergerak dapat didahulukan.

Pengumuman lelang pada barang dengan nilai paling banyak Rp. 20.000.000,00 tidak harus diumumkan melalui media massa. Pengertian tidak harus diumumkan melalui media massa misalnya dengan selebaran atau pengumuman yang ditempelkan di tempat umum, misalnya di kantor kelurahan atau di papan pengumuman kantor pejabat. Perubahan besarnya nilai barang yang tidak harus diumumkan melalui media massa ditetapkan dengan Keputusan Menteri atau Keputusan Kepala Daerah.⁴⁸

Dalam pelelangan barang milik penanggung pajak jenis pelelangannya adalah lelang eksekusi. Lelang eksekusi adalah lelang untuk melaksanakan putusan atau penetapan pengadilan, dokumen lain yang dipersamakan dengan itu, dan/atau melaksanakan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan.⁴⁹

Prosedur yang dilakukan saat pelaksanaan lelang adalah sebagai berikut:

⁴⁸ Marihot Pahala, *Loc. Cit.*, halaman 136-137.

⁴⁹ Rachmadi Usman, *Op. Cit.*, halaman 30.

1. Kepala kantor menentukan nilai limit dan diserahkan kepada pejabat lelang selambat-lambatnya pada saat akan dimulainya pelaksanaan lelang. Harga limit dalam lelang eksekusi pajak dapat bersifat terbuka dan/atau tidak rahasia dan dapat diumumkan dalam pengumuman lelang;
2. Kepala Kantor atau yang mewakilinya menghadiri pelaksanaan lelang untuk:
 - a) Menentukan dilepas atau tidaknya barang yang dilelang apabila harga penawaran yang diajukan oleh calon pembeli lebih rendah dari harga limit yang ditentukan.
 - b) Menghentikan lelang apabila hasil lelang sudah cukup untuk melunasi utang pajak dan atau biaya penagihan pajak.
 - c) Menandatangani asli risalah lelang.
3. Kepala kantor, kepala seksi penagihan dan jurusita pajak, termasuk istri, keluarga sedarah dan semenda dalam keturunan garis lurus, serta anak angkat; tidak diperbolehkan membeli barang sitaan yang dilelang.
4. Pelaksanaan lelang dilakukan oleh pejabat lelang dapat dibantu oleh pemandu lelang. Lelang dimulai dengan penawaran lelang. Penawaran lelang dalam lelang eksekusi harus dilakukan melalui penawaran langsung, dengan cara:
 - a) Lisan, semakin meningkat atau menurun;
 - b) Tertulis; atau

- c) Tertulis dilanjutkan dengan lisan, dalam hal penawaran tertinggi sebelum mencapai harga limit.

Lelang dengan penawaran yang dilaksanakan secara langsung, semua peserta lelang yang sah atau kuasanya pada saat mengajukan penawaran harus hadir di tempat pelaksanaan lelang. Dalam hal penawaran lelang dilakukan langsung secara lisan, peserta lelang mengajukan penawaran dengan lisan, dan dalam hal penawaran lelang dilakukan langsung secara tertulis, peserta lelang mengajukan penawaran dengan menggunakan surat penawaran. Lelang dapat juga dilakukan secara langsung tidak hadir, semua peserta lelang yang sah atau kuasanya saat mengajukan penawaran tidak diwajibkan hadir di tempat pelaksanaan lelang dan penawarannya dilakukan dengan menggunakan teknologi informasi dan komunikasi dengan menggunakan media audio visual dan telepon, atau teknologi informasi dan komunikasi antara lain, LAN (*local area network*), intranet, internet, pesan singkat (*short message servise/SMS*), dan faksimili.

5. Lelang tetap dapat dilaksanakan, meskipun:

- a) Wajib pajak sedang mengajukan keberatan dan belum memperoleh keputusan keberatan;
- b) Wajib pajak/penanggung pajak tidak hadir.

Lelang tidak dilaksanakan dalam hal:

- a) Wajib pajak/penanggung pajak telah melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak;
- b) Terdapat putusan pengadilan;
- c) Objek lelang musnah.

6. Pejabat harus menghentikan pelaksanaan lelang meskipun barang yang akan dilelang masih ada apabila hasil lelang sudah mencapai jumlah yang sudah cukup untuk melunasi biaya penagihan pajak dan utang pajak. Sisa barang dan kelebihan hasil lelang harus dikembalikan kepada penanggung pajak paling lambat 3 hari setelah pelaksanaan lelang. Penggunaan hasil lelang terlebih dahulu untuk membayar biaya penagihan pajak dan sisanya untuk membayar utang pajak.
7. Biaya penagihan pajak ditambah 1% dari hasil penjualan barang yang dikecualikan dari penjualan secara lelang pokok lelang dari penjualan secara lelang.⁵⁰

Hak penanggung pajak atas barang yang telah dilelang berpindah kepada pembeli dan kepadanya diberikan risalah lelang yang merupakan bukti otentik sebagai dasar pendaftaran dan pengalihan hak. Risalah lelang adalah Berita Acara Pelaksanaan Lelang yang dibuat oleh pejabat lelang atau kuasanya dalam bentuk keterangan tentang barang sitaan telah terjual. Sebagai syarat pengalihan hak dari penanggung pajak kepada pembeli lelang dan juga sebagai perlindungan hukum terhadap hak pembeli lelang, kepada pembeli lelang harus diberikan risalah lelang yang berfungsi sebagai akte jual beli yang merupakan bukti otentik sebagai dasar pendaftaran dan pengalihan hak.⁵¹

Pesatnya perkembangan teknologi informasi membawa perubahan pada berbagai sisi kehidupan. Biaya internet yang cukup murah, dijangkau setiap hari selama 24 jam penuh tanpa henti dan sudah banyaknya infrastruktur yang

⁵⁰ Ida Zuraida, *Op. Cit.*, halaman 128-130.

⁵¹ Marihot Pahala, *Op. Cit.*, halaman 139.

mendukung seperti pembayaran *online* menggunakan *credit card transfer* dana yang semakin mudah dan cepat. Menyebabkan banyak pelaku usaha beralih dari lelang biasa (konvensional) ke lelang dengan menggunakan internet. Lelang melalui internet di dalam dunia perdagangan secara elektronik (*e-commerce*) dikenal dengan istilah *electronic auction (e-auction)*.

Pengaturan mengenai lelang melalui internet atau *e-auction* tidak ada dalam sebelumnya *Vendu Reglement* dan *Instructie* yang merupakan peraturan lelang pada zaman dahulu, namun seiring dengan perkembangan zaman dan teknologi, saat ini *e-auction* telah dikenal dan mulai diminati oleh masyarakat luas sehingga terbitlah peraturan baru mengenai lelang yang di dalamnya juga mengatur *e-auction*. Pada Pasal 1 butir 1 PMK Nomor 27/PMK.06 Tahun 2016 dikatakan bahwa lelang adalah penjualan barang yang terbuka untuk umum dengan penawaran harga secara tertulis dan/atau lisan yang semakin meningkat atau menurun untuk mencapai tertinggi, yang didahului dengan pengumuman lelang. Penawaran harga tersebut sebagaimana dalam Pasal 3 PMK Nomor 27/PMK.06 Tahun 2016 menyatakan bahwa penawaran lelang secara tertulis dilakukan dengan kehadiran peserta lelang atau tanpa kehadiran peserta lelang.

Sementara penawaran lelang secara tertulis tanpa kehadiran peserta lelang dilakukan melalui:

- a. Surat elektronik (*email*);
- b. Surat tromolpos; atau
- c. Internet.

Dengan dikeluarkannya peraturan tersebut, lelang telah mendapat perluasan, khususnya dari sudut media yang digunakan untuk menyelenggarakan lelang. Lelang bukan hanya lagi penjualan barang yang terbuka untuk umum secara langsung, melainkan secara tidak langsung melalui media elektronik/internet.⁵² Begitu pula yang diterapkan pada Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang Kota Medan. KPKNL Medan juga menerapkan sistem *e-auction* semenjak tahun 2014.

“Prosedur *e-auction* yang diterapkan oleh KPKNL yaitu setiap calon pembeli lelang harus memiliki akun yang terdaftar dalam alamat domain www.lelangdjkn.kemenkeu.go.id kemudian peserta lelang wajib memberikan uang jaminan sebagai uang muka dan tanda keseriusan ikut pelelangan selambat-lambatnya satu hari sebelum pelelangan. Jumlah uang jaminan tersebut ditentukan oleh penjual/pemilik barang dengan melalui via *transfer* apa saja. Kemudian peserta lelang yang menang akan diumumkan lewat *e-auction* juga dan pemenang lelang harus segera melunasi barang lelang dalam jangka waktu selambat-lambatnya 5 hari kerja setelah pelaksanaan lelang. Jika lewat dalam 5 hari pemenang lelang tidak melunasi barang yang sudah dimenangkannya dalam pelelangan, maka uang jaminan yang sudah diterima oleh KPKNL Medan akan hangus. Dan kepada peserta lelang yang kalah, maka uang jaminannya akan dikembalikan oleh KPKNL Medan via *transfer*.”⁵³

Penerapan lelang secara *e-auction* ini dinilai sangat efektif dan efisien. Pertama, pelelangan dari *e-auction* tidak memerlukan tempat untuk pelaksanaan lelang. Peserta lelang dapat mengikuti pelaksanaan lelang dimana pun ia berada. Kedua, tidak membuang-buang waktu peserta lelang untuk datang ke tempat pelaksanaan lelang berlangsung. Ketiga, tidak menimbulkan diskriminasi kepada siapapun. Karena jika lelang dilaksanakan tidak menggunakan *e-auction* bisanya

⁵² Permata Arina Iasya Landina. 2016. *Pelaksanaan Lelang Atas Barang Milik Daerah Melalui Internet (e-auction) oleh Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) Semarang*. (Diponegoro Law Review). Vol. 5 No. 2, halaman 3.

⁵³ Hasil Wawancara dengan Elit Perdana Praptono, *Op. Cit.*

akan timbul perasaan memihak antara pejabat lelang dengan salah satu peserta lelang. Atau terjadi persengkokolan antar para peserta.

Kendala dalam *e-auction* sendiri biasanya yaitu lambat *loading* ke *website* Direktorat Jenderal Kekayaan Negara akibat jaringan yang kurang stabil. Kendala selanjutnya yaitu kejahatan dalam sistim elektronik seperti kejahatan *hacking* dan sebagainya. Dalam pelaksanaan lelang secara konvensional dinilai sebagai sistim zaman dahulu yang tenaga utamanya adalah suara. Pejabat lelang dalam hal ini harus berkoar-koar untuk melaksanakan lelang tersebut. Dan yang ditakutkan dalam hal ini menurut penulis adalah bagaimana peserta lelang yang pada hari pelaksana lelang sedang sakit, padahal ia sudah mengirimkan uang jaminan sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan oleh penjual atau pemilik barang. Namun dengan adanya *e-auction* pelaksanaan lelang, maka dapat dilakukan oleh perwakilan peserta lelang yang sedang sakit dengan memakai akun peserta lelang.

Perlindungan akun *e-auction* sendiri haruslah diperketat, sebab jika sama saja seperti *domain-domain* lain yang dapat di *hack* dengan mudah maka akan sangat merugikan peserta lelang. *Hacker* akan dengan mudahnya mencuri akun peserta lelang dan berpura-pura seolah menjadi peserta padahal itu bukan akun miliknya.

Berbeda dengan pelelangan barang milik penanggung pajak yang hanya menggunakan lelang eksekusi, pada persoalan hak tanggungan dan jaminan fidusia terdapat penjualan di bawah tangan. Dengan adanya kesepakatan antara pemberi dan pemegang hak tanggungan, penjualan objek hak tanggungan dapat dilaksanakan di bawah tangan, jika dengan cara itu akan dapat diperoleh harga

tertinggi yang menguntungkan semua pihak. Demikian ditentukan oleh Pasal 20 ayat (2) Undang-Undang Hak Tanggungan. Karena penjualan di bawah tangan terhadap hak tanggungan hanya dapat dilaksanakan bila ada kesepakatan antara pemberi dan pemegang hak tanggungan, bank tidak mungkin melakukan penjualan di bawah tangan terhadap objek tanggungan atau agunan kredit itu apabila debitor tidak menyetujuinya.⁵⁴

Jaminan fidusia juga mengenal sistim penjualan di bawah tangan. Penjualan di bawah tangan yang dilakukan berdasarkan kesepakatan pemberi dan penerima fidusia jika dengan cara demikian dapat diperoleh harga yang tertinggi yang menguntungkan para pihak. Penjualan ini dilakukan setelah lewat 1 bulan sejak diberitahukan secara tertulis oleh pemberi dan penerima fidusia kepada pihak yang berkepentingan dan diumumkan sedikitnya dalam 2 surat kabar yang beredar di daerah yang bersangkutan (Pasal 29 Undang-undang Nomor 42 Tahun 1999 tentang Jaminan Fidusia).⁵⁵

“Eksekusi penjualan terhadap barang milik penanggung pajak yang disita memang tidak diatur penjualan di bawah tangan maupun penjualan secara sukarela oleh pemilik barang/penanggung pajak. Namun dalam praktik di lapangan, pelaksanaan lelang pajak sama dengan pelelangan pada umumnya sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 27/PMK.06/2016 tentang Petunjuk Pelaksanaan Lelang. Artinya pihak KPKNL Medan memberikan kesempatan kepada pemilik barang untuk menjual sendiri barangnya jika memang atas permintaan/permohonan dari pihak pemilik barang yang tentunya harus melalui persetujuan dari pihak Kantor Pelayanan Pajak Pratama yang melakukan penyitaan terhadap barang tersebut. Hal ini juga diperkuat oleh pendapat dari jurusita dari KPP Pratama Medan Polonia, pihak dari kantor pajak memberikan kesempatan kepada penanggung pajak untuk

⁵⁴ ST. Remy Sjahdeini. 1999. *Hak Tanggungan: Asas-asas, Ketentuan-Ketentuan Pokok dan Masalah yang Dihadapi oleh Perbankan*. Jakarta: Alumni, halaman 165.

⁵⁵ Salim. 2007. *Perkembangan Hukum Jaminan di Indonesia*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada, halaman 90.

menjual barangnya sendiri sebelum dilakukannya penyitaan. Namun, jika sudah dilakukannya penyitaan dan sudah masuk tahap pelelangan maka penanggung pajak tidak diberi kesempatan lagi untuk menjual barang yang telah disita oleh kantor pajak. Begitu juga penjualan di bawah tangan tidak diperkenankan oleh KPP Pratama Medan Polonia.”⁵⁶

Pelelangan barang milik penanggung pajak hanya melalui lelang eksekusi tidak adil. Dari pihak KPKNL mengizinkan pemilik barang untuk menjual barangnya tanpa lelang asalkan nilai barang memang lebih tinggi dijual sendiri daripada melalui lelang. Namun pihak KPP Pratama tidak mengizinkan kepada pemilik barang (penanggung pajak) untuk menjual barangnya secara sukarela jika sudah masuk tahap penyitaan. Mengapa harus lewat lelang jika nilai barang yang dijual secara sukarela (tanpa lelang) dapat melunasi utang pajak dan seluruh biaya penagihan pajak. Justru malah terkadang penjualan secara lelang merugikan pemilik barang karena hasil lelang jumlahnya tidak sesuai dengan kemauan pemilik barang.

C. Upaya Hukum Terutang Pajak Akibat Kerugian atas Pelelangan Barang Milik Penanggung Pajak

Keberadaan lelang sebagai fungsi publik maupun privat sangat dibutuhkan. Pelaksanaan lelang sendiri berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 27/PMK.06/2016 telah memberikan kewenangan kepada KPKNL dalam melaksanakan yang sangat luas termasuk di antaranya lelang eksekusi. Dalam pelaksanaan lelang khususnya lelang eksekusi, potensi gugatan sangat tinggi. Gugatan secara umum muncul ketika terjadi ketidakpuasan seseorang. Sebagai negara hukum/*rechtstaat*, setiap warga negara yang merasa hak-haknya

⁵⁶ Hasil Wawancara dengan Elit Perdana Praptono, *Op. Cit.*

terlanggar, berhak untuk mengajukan gugatan/bantahan kepada pengadilan sebagai saluran haknya yang terlanggar. Gugatan terhadap pelaksanaan lelang sebagian besar karena Perbuatan Melawan Hukum (PMH).⁵⁷

Banyak kasus gugatan terhadap pelaksanaan lelang, yang menjadi petitum penggugat adalah Perbuatan Melawan Hukum (PMH). Tuntutan/petitum yang diajukan oleh penggugat dalam gugatannya pada intinya adalah gugatan perbuatan melawan hukum (PMH). Menurut Wirjono Prodjodikoro, perbuatan melawan hukum adalah tidak hanya perbuatan yang langsung melanggar hukum, melainkan juga perbuatan yang secara langsung melanggar kesusilaan, keagamaan, dan sopan santun yang secara tidak langsung juga melanggar hukum. Berdasarkan ketentuan dalam Pasal 1365 KUHPerdara disebutkan bahwa: “tiap perbuatan melawan hukum yang menimbulkan kerugian pada orang lain, mewajibkan orang yang bersalah menimbulkan kerugian, mengganti kerugian tersebut.” Berdasarkan rumusan pasal tersebut, suatu perbuatan dikatakan melawan hukum apabila memenuhi 4 (empat) unsur yaitu:

1. Perbuatan itu harus melawan hukum (*onrechtmatig*);
2. Perbuatan itu harus menimbulkan kerugian;
3. Perbuatan itu harus dilakukan dengan kesalahan; dan
4. Antara perbuatan dan kerugian yang timbul harus ada hubungan kausal.

Sedangkan menurut Munir Fuady, Perbuatan melawan hukum yang dikhususkan dalam lelang haruslah mengandung unsur-unsur sebagai berikut:

⁵⁷ Ria Desmawati Rianto. 2017. *Kajian Yuridis Pembatalan Lelang Eksekusi Karena Nilai Limit Rendah*. (Tesis). Program Pascasarjana. Program Studi Magister Kenotariatan Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas Brawijaya. Malang, halaman 9.

1. Adanya suatu perbuatan

Perbuatan yang dimaksud adalah aktif yaitu berbuat sesuatu ataupun pasif yaitu tidak berbuat sesuatu padahal dia mempunyai kewajiban hukum untuk melakukannya, kewajiban mana timbul dari hukum yang berlaku (karena ada juga kewajiban yang timbul dari pelaksanaan suatu kontrak), sehingga terhadap perbuatan melawan hukum, tidak ada unsur “persetujuan atau kata sepakat” atau tidak ada unsur “kausa yang diperbolehkan” sebagaimana yang terdapat dalam kontrak. Perbuatan yang dilakukan semata-mata kehendak pribadi yang bersangkutan dan melawan hukum, melanggar kesusilaan, kesopanan, keagamaan yang berakibat kerugian pada pihak lain dan dalam skala luas menimbulkan keguncangan pada individu/masyarakat.

2. Perbuatan Tersebut Melawan Hukum

Perbuatan yang dilakukan tersebut haruslah melawan hukum. Sejak tahun 1919, unsur melawan hukum diartikan dengan seluas-luasnya, yaitu terkait dengan pelaksanaan lelang Perbuatan Melawan Hukum (PMH) dalam lelang mencakup pengertian perbuatan melawan hukum dalam arti luas dan sempit. Gugatan kebanyakan didasarkan pada PMH karena melanggar suatu peraturan hukum. Setiap kegiatan dalam prosedur lelang mempunyai aturan yang menjadi dasar hukumnya, karenanya perbuatan melawan hukum yang berhubungan dengan dokumen persyaratan lelang, dapat diartikan perbuatan melawan hukum dalam pengertian sempit, karena langsung melanggar suatu peraturan hukum tertulis, sebagai akibat cacat hukum dalam pembuatan dokumen persyaratan lelang yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Gugatan perkara dalam lelang,

yang didasarkan PMH dalam pengertian luas, misalnya harga yang terbentuk menurut penggugat terlalu rendah/tidak realistis sehingga bertentangan dengan kepatutan dan melanggar hak pemilik barang serta bertentangan dengan kewajiban hukum si penjual untuk mengoptimalkan harga jual lelang, yang akhirnya bertentangan dengan kepatutan dalam masyarakat.

3. Adanya kesalahan dari pihak pelaku

Agar dapat dikenakan Pasal 1365 KUHPerdara tentang perbuatan melawan hukum, undang-undang dan yurisprudensi mensyaratkan agar pada pelaku haruslah mengandung unsur kesalahan (*sculdelement*) dalam melaksanakan perbuatan tersebut. Karena itu, tanggung jawab tanpa kesalahan (*strict liability*) tidak termasuk tanggung jawab berdasarkan kepada Pasal 1365 KUHPerdara.⁵⁸

Hukum hanya memungkinkan pihak-pihak yang dirugikan haknya dengan adanya perbuatan jual beli lelang yang dilaksanakan melalui kantor lelang, dapat mempertahankan hak atau kepentingannya dengan mengajukan gugatan ke pengadilan, dengan harapan pengadilan akan memberikan hukum atas sengketa yang dihadapinya. Putusan yang dikeluarkan oleh pengadilan baik tingkat pertama atau banding ataupun tingkat kasasi kebanyakan terkait PMH dalam arti luas. Pertimbangan hakim terkait PMH dalam arti luas karena melanggar hak termohon lelang atau pemilik barang dan harga yang tidak objektif dan tidak realistis atau terlalu rendah sehingga bertentangan dengan kepatutan serta kewajiban hukum

⁵⁸ *Ibid.*, halaman 11-12.

penjual untuk mengoptimalkan harga jual lelang, yang akhirnya bertentangan dengan kepatutan dalam masyarakat.⁵⁹

Dalam hal menjual barang milik penanggung pajak yang telah disita oleh jurusita pajak lewat proses pelelangan yang dilakukan oleh Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang tidak sedikit masalah yang dihadapi dalam proses penjualan tersebut. Terlebih pada saat barang milik penanggung pajak sudah terjual. Harga barang milik penanggung pajak yang sudah terjual terkadang tidak sesuai dengan keinginan penanggung pajak. Atau tidak sesuai dengan harga yang ditetapkan oleh penanggung pajak. Karena dalam hal ini yang menentukan nilai limit yaitu pihak jasa penilai dari Kantor Jasa Penilai Publik yang dinilai sepihak dalam menentukan nilai limit barang milik penanggung pajak yang telah disita. Tentu hal ini merugikan pihak penanggung pajak selaku pemilik barang yang disita oleh jurusit pajak.

Dengan adanya kerugian yang ditimbulkan dalam proses pelelangan barang milik penanggung pajak dengan harga terjual yang tidak sesuai dengan penanggung pajak, maka perlu adanya upaya hukum yang dapat dilakukan. Artinya lelang yang sudah selesai atau sudah menemukan pemenang lelang tidak langsung final. Penanggung pajak selaku pemilik barang yang sudah dilelang dapat mengajukan keberatan dengan membuat gugatan apabila merasa dirugikan dengan harga lelang barangnya tersebut yang tidak sesuai dengan keinginan penanggung pajak.

⁵⁹ *Ibid.*, halaman 15.

BAB IV

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan analisis dan penelitian dari penulis, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Akibat hukum terhadap penanggung pajak yang tidak melunasi utang pajaknya setelah 7 (tujuh) hari sejak jatuh tempo pembayaran, maka akan dilakukan penagihan pajak. Penagihan pajak diawali dengan penerbitan surat teguran atau surat peringatan lainnya. Kemudian setelah 21 (dua puluh satu) hari diberitahukannya surat teguran terhadap penanggung pajak namun penanggung pajak tidak juga melunasi utang pajaknya maka akan diterbitkan dan diberitahukan surat paksa. Dalam waktu 2x24 jam penanggung pajak tidak juga melunasi utang pajak, maka akan dilakukan penyitaan, sampai pada akhirnya tahap terakhir yaitu barang milik penanggung pajak yang telah disita akan dilelang dalam jangka waktu 14 (empat belas) hari setelah dilakukannya penyitaan. Dalam sistim penyitaan barang milik penanggung pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Polonia, maka penanggung pajak memiliki hak untuk memilih barang mana yang akan disita dengan ketentuan nilainya harus mencukupi untuk melunasi utang pajaknya dan biaya penagihan pajak.
2. Pelaksanaan lelang menurut peraturan perundang-undangan dilakukan di muka umum dan dihadapan pejabat lelang. Kemudian lelang dilakukan dengan cara mengumpulkan peserta lelang di tempat terbuka dan barang

terjual dengan penawaran tertinggi yang ditawarkan oleh peserta lelang. Namun mulai tahun 2014 sistem pelaksanaan lelang menggunakan sistem *online* bukan lagi dilaksanakan di muka umum atau tempat terbuka dan peserta lelang wajib hadir dalam pelaksanaan pelelangan. Sistem pelaksanaan lelang di Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) Medan juga sudah menggunakan sistem *online* yang dinamakan dengan *e-auction*. Dimana para peserta lelang yang ingin membeli barang milik penanggung pajak yang telah disita tidak perlu repot-repot untuk datang ke Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang lagi, namun hanya perlu membuka *website* milik Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) dan mendaftar sebagai peserta lelang dengan mengirimkan uang jaminan sebagai uang muka tanda keseriusan menjadi calon pembeli lelang.

3. Dalam hal terjadi kerugian yang dialami pemilik barang/penanggung pajak atas tidak sesuainya harga barang yang terjual lewat pelelangan yang dilakukan oleh Pejabat Lelang di Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang melalui *e-auction*, maka pemilik barang/penanggung pajak dapat mengajukan keberatan berupa membuat gugatan ke Pengadilan Negeri atas kerugian yang dimilikinya. Perlawanan berupa banding juga dapat dilakukan sebelum lelang dilaksanakan. Biasanya atas nilai limit yang tidak wajar atau tidak sesuai dengan pemilik barang.

B. Saran

Beberapa saran yang dapat dikemukakan di sini, pada pokoknya adalah sebagai berikut:

1. Dalam sistim penagihan pajak hendaknya jurusita pada Kantor Pajak Pratama Medan Polonia harus sigap dan cepat dalam melakukan tindakan penagihan. Dan juga harus tegas. Jangan memberikan kesempatan untuk penanggung pajak yang memohon untuk tidak dilakukannya penyitaan. Sebab pajak merupakan salah satu kas negara yang harus selalu ada. Kebutuhan negara selalu ada namun jika tidak ada kas negara maka yang dirugikan adalah masyarakat juga. Dan penulis menyarankan agar penyitaan pelaksanaannya sama dengan penyanderaan. Yaitu meminta bantuan kepolisian dalam menjalankan proses tersebut. Begitu juga dengan penyitaan. Jika dilakukan dengan meminta bantuan pihak kepolisian, penanggung pajak akan sedikit merasa takut dan tidak melakukan penolakan sebagaimana biasanya yang dilakukan pada saat melakukan penyitaan.
2. Dalam sistim pelelangan penulis menyarankan untuk adanya pembentukan peraturan perundang-undangan yang mengkhususkan pelaksanaan lelang secara *e-auction*. Selama ini hanya berpatokan kepada peraturan menteri keuangan dan hukum pajak. Peraturan perundang-undangan yang baru harus mencakup seluruh tata cara dan prosedur sesuai dengan jenis pelelangannya. Karena peserta lelang

mebutuhkan perlindungan secara khusus mengenai kedudukannya dalam akun lelang *e-auction*.

3. Hendaknya jika sudah banyak gugatan yang timbul akibat pelaksanaan lelang atas harga yang tidak sesuai dan penanggung pajak mengalami kerugian, Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) Medan harus lebih meningkatkan sistem penetapan harga limit dari barang milik penanggung pajak. Selama ini nilai limit eksekusi pajak ditentukan oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama atau jurusita yang telah bersepakat dengan penanggung pajak. Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) justru tidak ikut campur tangan dalam menentukan harga limit. Saran penulis karena Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) tidak ikut campur tangan mengenai nilai limit, namun hendaknya Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) mencari pemenang lelang dengan harga yang sesuai dengan kondisi barangnya. Bukan selalu berpatokan dengan nilai limit dari pihak Kantor Pajak.

DAFTAR PUSTAKA

A. Buku

Abdulkadir Muhammad. 2004. *Hukum dan Penelitian Hukum*. Bandung: PT. Citra Aditya Bakti.

Adrian Sutedi. 2016. *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika.

Anang Mury Kurniawan. 2011. *Upaya Hukum Terkait dengan Pemeriksaan, Penyidikan, dan Penagihan Pajak*. Yogyakarta: Graha Ilmu.

Aristanti Widyaningsih. 2017. *Hukum Pajak dan Perpajakan*. Bandung: Alfabeta.

Bambang Sunggono. 2007. *Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada.

-----, 2011. *Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: Rajawali Pers.

Cholid Narbuko dan Abu Achmadi. 2003. *Metodologi Penelitian*. Jakarta: PT. Bumi Aksara.

Departamen Pendidikan dan Kebudayaan. 1991. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Jakarta: Pustaka.

Djoko Muljono. 2010. *Hukum Pajak Konsep, Aplikasi, dan Penuntun Praktis*. Yogyakarta: CV Andi Offset.

Erly Suandi. 2005. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba Empat.

Ida Hanifah, dkk. 2014. *Pedoman Penulisan Skripsi*. Medan: Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.

Ida Zuraida dan L.Y Hari Sih Advianto. 2011. *Penagihan Pajak Pusat dan Pajak Daerah*. Bogor: Ghalia Indonesia.

Indra Mahardika Putra. 2017. *Perpajakan: Edisi Tax Amnesty*. Yogyakarta: PT Anak Hebat Indonesia.

J.C.T., dkk. 2010. *Kamus Hukum*. Jakarta: Sinar Grafika.

Kartini Kartono dalam Marzuki. *Metodelogi Riset*. Yogyakarta: UII Press, t.t.

Marihot Pahala. 2010. *Hukum Pajak Formal Pendaftaran, Pembayaran, Pelaporan, Penetapan, Penagihan, Penyelesaian Sengketa, dan Tindak Pidana Pajak*. Yogyakarta: Graha Ilmu.

- Muhammad Djafar Saidi. 2008. *Perlindungan Hukum Wajib Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Rachmadi Usman. 2016. *Hukum Lelang*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Salim. 2007. *Perkembangan Hukum Jaminan di Indonesia*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada.
- Soerjono Soekanto. 1986. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: Universitas Indonesia Press.
- , 2012. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: Universitas Indonesia Press.
- ST. Remy Sjahdeini. 1999. *Hak Tanggungan: Asas-Asas, Ketentuan-Ketentuan Pokok dan Masalah yang Dihadapi oleh Perbankan*. Jakarta: Alumni.
- Y. Sri Pudyatmoko. 2009. *Pengantar Hukum Pajak*. Yogyakarta: CV Andi Offset.

B. Peraturan Perundang-Undangan

Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1996 tentang Hak Tanggungan Atas Tanah.

Undang-Undang Nomor 42 Tahun 1999 tentang Jaminan Fidusia.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 27/PMK. 06/2016 tentang Petunjuk Pelaksanaan Lelang.

C. Laporan Penelitian dan Jurnal

Ria Desmawati Rianto. 2017. *Kajian Yuridis Pembatalan Lelang Eksekusi Karena Nilai Limit Rendah*. (Tesis). Program Pascasarjana. Program Studi Magister Kenotariatan Pascasarjana Fakultas hukum Universitas Brawijaya. Malang.

Permata Arina Iasya Landina. 2016. *Pelaksanaan Lelang atas Barang Milik Daerah Melalui Internet (e-auction) oleh Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) Semarang*". (Diponegoro Law Review). Vol. 5 No. 2.

Risa Nur Istiyah. 2014. *Efektivitas Penyitaan Harta Kekayaan Milik Wajib Pajak Badan Dalam Rangka Mengurangi Tunggakan Wajib Pajak*. (Media Neliti). Vol. 2 No.3.

D. Internet

Dahusna, “*Barang Bergerak Dikecualikan dari Penyitaan*”, www.dahusna.wordpress.com, diakses Selasa, 19 Desember 2017.

Maria Astri Yunita. “*Proses Lelang Jaminan Kredit*”, www.hukumonline.com diakses Senin, 8 Januari 2018.