BAB I
PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Permasalahan

Dalam paragraf keempat pembukaan Undang-Undang Dasar 1945, Pemerintah Indonesia mempunyai tujuan melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia, memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi, dan keadilan sosial. Untuk mewujudkan tujuan tersebut dibentuklah Negara Republik Indonesia dengan mendasarkan pada Pancasila sebagai pandangan hidup dan filosofi bangsa Indonesia yang terdiri dari Ketuhanan yang Maha Esa, Kemanusian yang Adil dan Beradab, Persatuan Indonesia, Kerakyatan yang dipimpin oleh hikmat kebijaksanaan dalam permusyawaratan/perwakilan, dan Keadilan Sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.

Cita-cita hukum untuk mewujudkan kesejahteraan umum salah satunya tercermin dalam penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang di dalamnya memuat Pendapatan Negara dan Belanja Negara. Dalam APBN tersebut unsur Pendapatan Negara berupa penerimaan Pajak menjadi komponen terbesar dalam sumber Pendapatan Negara. Dalam rangka menghimpun penerimaan Pajak, Negara melakukan pemungutan dari masyarakat.

Pemungutan pajak diatur pada ketentuan Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (selanjutnya disebut UUD 1945) yang menyatakan bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. ”Terkait dengan pengaturan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan, dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, pihak-pihak yang harus dikenakan pajak, dan besar pajak yang dikenakan telah dituangkan dalam Undang-Undang pajak material, yaitu Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, sedangkan berkaitan dengan Hukum Formal dalam perpajakan telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Ciri dan corak sistem pemungutan pajak adalah:

1. Bahwa pemungutan pajak merupakan perwujudan dari kewajiban dan peran serta Wajib Pajak untuk secara langsung dan bersama-sama

melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan Negara dan pembangunan Nasional.

2. Bahwa tanggung jawab atas kewajiban pembayaran pajak, sebagai pencerminan kewajiban di bidang perpajakan berada pada anggota masyarakat Wajib Pajak sendiri. Pemerintah, dalam hal ini aparat perpajakan (Fiskus) sesuai dengan fungsinya berkewajiban melakukan pembinaan, penelitian, dan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan Wajib Pajak berdasarkan ketentuan yang digariskan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.
3. Bahwa anggota masyarakat Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotongroyongan nasional melalui sistem menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang (*Self Assesment System*), sehingga melalui sistem ini pelaksanaan administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan lebih rapi, terkendali, sederhana dan mudah untuk dipahami oleh anggota masyarakat Wajib Pajak.

Berdasarkan ketiga prinsip pemungutan pajak tersebut, penentuan penetapan besarnya pajak yang terutang berada pada Wajib Pajak sendiri. Dengan sistem ini diharapkan pelaksanaan administrasi perpajakan yang berbelit-belit dan birokratis akan dihilangkan.

Optimalisasi pendapatan negara dari sektor perpajakan bukan hanya dilakukan dengan sekedar meningkatkan tarif pajak baik Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, maupun Pajak Bumi dan Bangunan yang dapat berakibat pada terganggunya perkembangan iklim investasi dan dunia usaha, namun bagaimana meningkatkan peran serta masyarakat pembayar pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya secara patuh. Mengingat sistem perpajakan yang diterapkan di Indonesia adalah *Self Assessment*, yang memberikan kepercayaan kepada masyarakat pembayar pajak untuk menghitung, membayar, serta melaporkan pajak yang terutang secara mandiri. Sistem *Self Assessment* memungkinkan potensi adanya Wajib Pajak tidak melaksanakan kewajiban perpajakannya, sehingga Negara kesulitan melakukan pemungutan pajak kepada Wajib Pajak yang tidak patuh dalam membayar pajak.

Mengingat pentingnya Penerimaan Pajak untuk melaksanakan pembangunan nasional, maka diperlukan peran serta masyarakat sebagai Wajib Pajak. Dalam memenuhi kewajiban pembayaran pajak berdasarkan ketentuan perpajakan. dalam kenyataannya masih dijumpai adanya tunggakan pajak sebagai akibat tidak dilunasinya utang pajak sebagaimana mestinya. Terhadap tunggakan pajak tersebut perlu dilaksanakan tindakan penagihan pajak yang mempunyai

kekuatan hukum yang memaksa, tindakan penagihan pajak dilakukan berdasarkan Undang-undang Nomor 19 Tahun 1997 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.

Secara yuridis, Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, mengatur tentang mekanisme penagihan pajak yang dapat memberikan kepastian hukum terkait keseimbangan antara kepentingan masyarakat yaitu Wajib Pajak dan kepentingan Negara. Keseimbangan kepentingan dimaksud berupa keseimbangan dalam pelaksanaan hak dan kewajiban oleh kedua belah pihak yang tidak berat sebelah atau tidak memihak, adil, serasi, dan selaras dalam wujud tata aturan yang jelas dan sederhana serta memberikan kepastian hukum.

Salah satu tahapan dalam penagihan pajak sebagai upaya pemerintah dalam penegakan hukum terhadap wajib pajak yang tidak kooperatif dalam melakukan pembayaran tunggakan pajak adalah dengan pelaksanaan *Gijzeling* (Sandera Badan). Sampai dengan akhir Januari 2016, pemerintah menunjukkan ketegasannya dengan melakukan *Gijzeling* terhadap wajib pajak yang tidak kooperatif melunasi utang pajaknya. *Gijzeling* ini juga pernah dilakukan sebelumnya yaitu di tahun 2009 dan 2011. Direktorat Jenderal Pajak mencatat per Februari 2015, terdapat 49 wajib pajak yang terancam akan di *Gijzeling* karena menunggak pajak nilai total Rp 1,38 triliun. Sebanyak 49 wajib pajak tersebut berjumlah 56 orang penanggung pajak. Sekitar 90% dari penunggak pajak tersebut adalah Wajib Pajak Badan/perusahaan. Sementara sisanya adalah wajib pajak orang pribadi.

Gijzeling pada awalnya diterapkan dalam perkara perdata yang diatur dalam Pasal 209-224 HIR serta Pasal 242-258 RBg. Ketentuan dalam HIR maupun RBg tersebut pernah di moratorium oleh Mahkamah Agung melalui Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor. 2 Tahun 1964 dan Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor. 4 Tahun 1975 dengan alasan bertentangan dengan perikemanusiaan.

Gijzeling yang diatur dalam HIR maupun RBg ditujukan kepada debitor yang tidak memiliki barang atau barang-barang miliknya tidak cukup untuk melunasi utang-utangnya. Namun, dalam rangka penegakan hukum debitor yang tidak beritikad baik, maka *Gijzeling* diberlakukan kembali melalui Peraturan Mahkamah Agung (PERMA) No. 1 Tahun 2000 tentang Lembaga Paksa Badan.

Menurut PERMA tersebut, *Gijzeling* diartikan sebagai paksa badan dan hanya diberlakukan bagi debitor yang mampu namun beritikad tidak baik untuk melunasi utangnya. Ketentuan *Gijzeling* tersebut kemudian diterapkan juga dalam hukum pajak sebagai upaya penagihan pajak terhadap wajib pajak yang diragukan itikad baiknya untuk melunasi utang pajaknya sebagaimana diatur dalam Undang-

Undang No. 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Dengan Surat Paksa yang telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 19 Tahun 2000.

Gijzeling sebagaimana disebutkan dalam Pasal 1 angka 18 Undang-Undang No. 19 Tahun 1997 merupakan pengekangan sementara waktu kebebasan Penanggung Pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu. *Gijzeling* ini sebagai salah satu alat paksa yang digunakan oleh Ditjen Pajak untuk memaksa wajib pajak untuk melunasi pajak terutang yang harus dibayarkan kepada negara. Adapun beberapa alat paksa lainnya yaitu surat paksa, sita, lelang, dan pencegahan.[1] Di antara alat paksa tersebut, *Gijzeling* menjadi upaya terakhir bila wajib pajak tetap tidak kooperatif setelah dilakukan upaya-upaya paksa lainnya. *Gijzeling* dalam hukum pajak menarik untuk dikaji, karena konsep *Gijzeling* awalnya adalah konsep yang digunakan di dalam hukum perdata.

Pelaksanaan *Gijzeling* sesuai dengan Pasal 33 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, menyatakan bahwa Penyanderaan (*Gijzeling*) hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp. 100.000.000,00 (Seratus Juta Rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak.

Peran serta Wajib Pajak dalam melakukan pembayaran pajak tidak terlepas dari kondisi keuangan Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajiban pembayaran pajak untuk membantu Pemerintah dalam rangka mewujudkan masyarakat adil dan makmur berdasarkan Pancasila dan UUD 1945. Kondisi keuangan yang dimiliki oleh Wajib Pajak tidak selalu dalam kondisi baik, dilihat dari perspektif likuiditas usaha maupun Solvabilitas.

Kondisi Keuangan Wajib Pajak dalam melakukan pembayaran pajak maupun utang lain selain pajak dapat menyebabkan Wajib Pajak mengalami kondisi kesulitan keuangan dan bahkan dapat menyebabkan Wajib Pajak mengalami Kepailitan. Salah satu sarana hukum yang diperlukan sebagai wujud perlindungan hukum terhadap Wajib Pajak yang dinyatakan Pailit adalah peraturan tentang kepailitan termasuk peraturan tentang penundaan kewajiban pembayaran utang yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang.

Sebagai instrumen hukum dalam penyelesaian utang piutang, pelaksanaan ketentuan mengenai kepailitan tidak dapat dilepaskan dari nilai-nilai Pancasila dan UUD 1945 untuk memajukan kesejahteraan umum yang

---

[1] Sani Imam Santoso *Teori Pemidanaan dan Sandera Badan* (*Gijzeling*), Penaku, Jakarta, 2014, h.138

berdasarkan keadilan sosial. Oleh karena itu, kepailitan harus dilaksanakan dengan mengedepankan penyelesaian yang adil bagi semua pihak, serta memberikan solusi yang nyata dan mampu mendorong terwujudnya kesejahteraan bagi masyarakat dan berkeadilan.

Secara yuridis, perkembangan Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban pembayaran Utang di Indonesia merupakan hasil perubahan dari ketentuan *Faillissements-verordening Staatsblad* 1905:217 yang tetap berlaku di Indonesia. Berdasarkan Pasal I Aturan Peralihan dalam UUD 1945 yang menegaskan bahwa segala peraturan perundang-undangan yang ada masih tetap berlaku selama belum diadakan yang baru menurut Undang-Undang Dasar. Ketentuan ini pada tahun 1998 dilakukan perubahan seiring dengan Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1998 tentang penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang 1 Tahun 1998 yang menyesuaikan dengan kebutuhan nasional, sampai dengan diberlakukannya Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban pembayaran Utang sejak 18 November tahun 2004.

Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang ini didasarkan pada beberapa asas sebagai berikut:

1. Asas Keseimbangan

Undang-Undang ini mengatur beberapa ketentuan yang merupakan perwujudan dari asas keseimbangan, yaitu di satu pihak, terdapat ketentuan yang dapat mencegah terjadinya penyalahgunaan pranata dan lembaga kepailitan oleh Debitor yang tidak beritikad baik, di lain pihak, terdapat ketentuan yang dapat mencegah terjadinya penyalahgunaan pranata dan lembaga kepailitan oleh Kreditor yang tidak beritikad baik.

2. Asas Kelangsungan Usaha (*Going Concern*)

Dalam Undang-Undang ini, terdapat ketentuan yang memungkinkan perusahaan Debitor yang prospektif, dapat tetap terus beroperasi.

3. Asas Keadilan

Dalam kepailitan asas keadilan mengandung pengertian, bahwa ketentuan mengenai kepailitan dapat memenuhi rasa keadilan bagi para pihak yang berkepentingan. Asas keadilan ini untuk mencegah terjadinya Kesewenang-wenangan pihak penagih yang mengusahakan pembayaran atas tagihan masing-masing terhadap Debitor, dengan tidak memperhatikan kepentingan Kreditor lainnya.

4. Asas Integrasi

Asas Integrasi dalam Undang-Undang ini mengandung pengertian bahwa sistem hukum formal dan hukum materiilnya merupakan satu kesatuan yang utuh dari sistem hukum perdata dan hukum acara perdata nasional.

Dengan dijatuhkannya putusan pailit, maka Kurator bertindak sebagai Wakil dari Debitor yang dinyatakan pailit, dan tugas utamanya adalah melakukan pengurusan atau pemberesan terhadap Harta Pailit (Boedel Pailit). Diputuskannya seorang Debitor menjadi Debitor Pailit oleh Pengadilan Niaga, membawa konsekuensi hukum yaitu, bagi Debitor dijatuhkan sita umum terhadap seluruh harta Debitor Pailit dan hilangnya kewenangan Debitor Pailit untuk menguasai dan mengurus hartanya. Bagi Kreditor, akan mengalami ketidakpastian tentang hubungan hukum yang ada antara Kreditor dengan Debitor Pailit, untuk menyelesaikan permasalahan ini Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang telah menentukan pihak yang akan mengurusi persoalan Debitor dan Kreditor melalui Kurator.

Pada Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (Selanjutnya disebut UUK-PKPU) mendefinisikan Kurator adalah Balai Harta Peninggalan atau orang perseorangan yang diangkat oleh pengadilan untuk mengurus dan membereskan harta debitor pailit di bawah pengawasan Hakim Pengawas. Pasal 69 UUK-PKPU menyatakan bahwa tugas Kurator adalah melakukan pengurusan dan/atau pemberesan harta pailit, Kurator dapat menjalankan tugasnya tanpa persetujuan atau pemberitahuan terlebih dahulu kepada Debitor, Kurator dapat melakukan peminjaman kepada pihak ketiga dalam rangka meningkatkan nilai harta pailit. Dalam proses peminjaman itu, Kurator harus membebani harta pailit dengan gadai, fidusia, hak tanggungan, hipotek, atau hak agunan atas kebendaan lainnya, di mana pinjaman tersebut harus terlebih dahulu mendapat persetujuan Hakim Pengawas.

Untuk menjadi Kurator, maka harus memenuhi syarat-syarat sebagai berikut: (1) Orang perseorangan yang berdomisili di Indonesia; (2) Memiliki keahlian khusus yang dibutuhkan dalam rangka mengurus atau membereskan harta pailit; terdaftar pada kementerian yang lingkup tugas dan tanggung jawabnya di bidang hukum dan peraturan perundang-undangan. Kurator bertanggung jawab atas semua kesalahan atau kelalaiannya sehingga menyebabkan kerugian terhadap harta pailit. Kurator harus menyampaikan laporan rutin kepada hakim pengawas setiap tiga bulan mengenai keadaan harta pailit dan pelaksanaan tugasnya. Sebelum mengambil keputusan mengenai

pemberesan harta pailit, pengadilan wajib mendengar pendapat Hakim Pengawas. Apabila Kreditor, panitia Kreditor, dan Debitor Pailit mengajukan keberatan kepada Hakim Pengawas terhadap perbuatan Kurator, maka Kurator harus memberikan tanggapan kepada hakim pengawas paling lambat tiga hari setelah menerima surat keberatan.

Dalam hal pembentukan panitia Kreditor oleh pengadilan dalam menyelesaikan pengurusan harta pailit, Kurator wajib memberikan semua keterangan yang diminta oleh panitia Kreditor. Bila diperlukan, Kurator dapat mengadakan rapat dengan panitia Kreditor untuk meminta nasihat maupun pendapat terkait pengurusan harta pailit. Ada mekanisme rapat Kreditor setelah putusan pailit diucapkan. Dalam rapat tersebut, Hakim Pengawas bertindak sebagai ketua, dan Kurator wajib hadir dalam rapat Kreditor. Selain itu, setelah ada putusan pailit dari Majelis Hakim, Kurator juga memiliki peran untuk meminta agar pengadilan menahan Debitor Pailit.

Kurator bertanggung jawab penuh untuk mengamankan harta pailit dan melaksanakan segala urusan administratif terkait pemberesan harta pailit, seperti menyimpan semua surat, dokumen, uang, perhiasan, efek, dan surat berharga lainnya dengan memberikan tanda terima. Kurator juga dapat meminta penyegelan harta pailit kepada pengadilan dengan alasan untuk mengamankan harta pailit atas persetujuan hakim pengawas. Masih terkait tugas administratif, Pasal 100 UUK-PKPU menyatakan bahwa Kurator harus membuat pencatatan harta pailit paling lambat dua hari setelah menerima surat putusan pengangkatannya sebagai kurator. Setelah itu, kurator juga harus segera membuat daftar yang menyatakan sifat, jumlah piutang dan utang harta pailit, nama dan tempat tinggal kreditor beserta jumlah piutang masing-masing kreditor (Pasal 102 UUK-PKPU).

Kurator berhak melanjutkan usaha Debitor yang dinyatakan pailit berdasarkan persetujuan panitia kreditor atau hakim pengawas, meskipun terhadap putusan pernyataan pailit itu diajukan kasasi atau peninjauan kembali. Hak Kurator lainnya, yakni membuka surat dan telegram yang dialamatkan kepada Debitor Pailit, memberikan sejumlah uang untuk biaya hidup Debitor Pailit dan keluarganya. Atas persetujuan Hakim Pengawas, Kurator dapat mengalihkan harta pailit untuk menutupi biaya kepailitan atau apabila penahanan harta itu bisa mengakibatkan kerugian. Terkait pencocokan piutang, Kurator wajib mencocokkan piutang yang diserahkan oleh Kreditor dengan catatan yang telah dibuat sebelumnya dan keterangan Debitor Pailit. Kurator wajib menyediakan salinannya untuk kepaniteraan pengadilan, dan wajib memberitahukan daftar tersebut kepada Kreditor yang dikenalnya melalui izin

hakim pengawas setelah meminta saran dari panitia kreditor, kurator dapat mengakhiri suatu perkara yang sedang berjalan untuk tujuan perdamaian. Apabila tercapai suatu perdamaian, Kurator wajib mengumumkan perdamaian dalam Berita Negara Republik Indonesia dan paling sedikit dua surat kabar harian. Pengumuman itu juga berlaku apabila Kepailitan sudah berakhir.

Dalam menjalankan tugasnya Kurator tidak sekadar menyelamatkan harta pailit yang berhasil dikumpulkan untuk kemudian dibagikan kepada para Kreditor tapi sedapat mungkin bisa meningkatkan nilai harta pailit tersebut, sehingga kurator dituntut untuk memiliki integritas yang berpedoman pada kebenaran dan keadilan serta keharusan untuk menaati standar profesi dan etika. Hal ini untuk menghindari adanya benturan kepentingan dengan Debitor maupun Kreditor. Namun pada kenyataannya tugas kurator menjadi terhambat oleh permasalahan seperti Debitor Pailit tidak mengacuhkan putusan Pengadilan Niaga atau bahkan menolak untuk dieksekusi, hampir sebagian besar Kurator memiliki permasalahan dengan debitor terutama debitor yang tidak kooperatif dalam hal menolak memberikan informasi dan dokumen, menolak menemui, bahkan menghalangi Kurator memeriksa tempat usaha Debitor.

Kurator harus membangun dan membina hubungan kerjasama dengan Debitor Pailit. Salah satu faktor penentu keberhasilan Kurator dalam menjalankan tugasnya adalah hubungan kerja yang baik dengan Debitor Pailit. Kegagalan Kurator untuk membina kerjasama dengan Debitor Pailit dapat menyebabkan hambatan bagi proses penyelesaian Kepailitan. Kurator wajib memberitahukan, mengingatkan Debitor Pailit secara tertulis tentang kewajiban dan larangan atau pembatasan yang harus dipatuhinya sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan.

Debitor dinilai tidak kooperatif apabila mereka menolak, baik jika diminta oleh Kurator atau tidak, untuk bekerja sama dalam menjalankan proses penyelesaian Kepailitan. Kerjasama yang dimaksud antara lain: (1) Memberikan seluruh data dan informasi sehubungan dengan harta pailit secara lengkap dan akurat; (2) Menyerahkan seluruh kewenangan pengurusan harta pailit dan usahanya pada Kurator dan tidak lagi menjalankannya sendiri; (3) Membantu Kurator dalam menjalankan tugasnya; dan (4) tidak menghalangi, baik sengaja atau tidak, terkait pelaksanaan tugas Kurator.

Terhadap Debitor Pailit yang dinilai tidak kooperatif, Kurator dapat mengusulkan kepada Hakim Pengawas untuk dapat diambil tindakan-tindakan hukum agar Debitor Pailit dapat kooperatif dalam proses penyelesaian Kepailitan. Tindakan ini dapat bervariasi dari yang paling ringan misalnya, dengan meminta Hakim Pengawas untuk mengeluarkan surat panggilan yang bertujuan untuk

menghadirkan Debitor Pailit ke muka persidangan atau rapat Kreditor, surat teguran yang memerintahkan Debitor agar mematuhi tindakan-tindakan khusus dalam Kepailitan, ataupun meminta Hakim Pengawas untuk mempergunakan instrumen yang tersedia pada Pasal 95 UUK-PKPU, yaitu untuk menahan Debitor yang tidak kooperatif.

Hubungan Kurator dan Kreditor, terutama berkaitan dengan Data yang diperoleh dari Kreditor dipergunakan sebagai alat untuk melakukan uji silang (verifikasi) terhadap kelengkapan dan kebenaran data yang disediakan oleh Debitor atau sebaliknya. Dalam menjalankan tugasnya selain membina hubungan dengan Debitur dan Kreditur, Kurator juga harus membina hubungan dengan Hakim Pengawas, terutama membuat laporan pendahuluan untuk disampaikan kepada Hakim Pengawas dan pada rapat Kreditor pertama.

Konsep dan pelaksanaan *Gijzeling* juga ada pada kepailitan yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan Dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang. Selama proses kepailitan kurator yang diangkat berdasarkan pada putusan Pengadilan Niaga memiliki kewenangan penuh atas Debitor yang dinyatakan Pailit, termasuk dalam hal melakukan penyanderaan dan melepaskan penyanderaan sesuai dengan Pasal 31 ayat (1) Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004, yang menyatakan : "Putusan pernyataan pailit berakibat bahwa segala penetapan pelaksanaan Pengadilan terhadap setiap bagian dari kekayaan Debitor yang telah dimulai sebelum kepailitan, harus dihentikan seketika dan sejak itu tidak ada suatu putusan yang dapat dilaksanakan termasuk atau juga dengan menyandera Debitor."

Pelaksanaan *Gijzeling* yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak dalam rangka penegakan Hukum, sesuai dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, terhadap Wajib Pajak Badan dalam pailit tidak memenuhi rasa keadilan terkait dengan kondisi keuangan yang dialami oleh Wajib Pajak dalam Pailit. Kondisi Kepailitan yang dialami oleh Wajib Pajak Badan sebagai salah satu pembayar pajak, diharapkan dapat memberikan kepastian hukum terutama terkait dengan kelangsungan Usaha dan kemampuan Wajib Pajak Badan dalam pailit untuk melunasi semua utang, baik utang pajak maupun utang lainnya selain pajak.

Ketidakmampuan untuk membayar pajak pada Debitor yang dinyatakan pailit perlu mendapatkan perhatian khusus dalam rangka penagihan pajak. Kepailitan merupakan suatu jalan keluar untuk dapat keluar dari persoalan utang piutang yang dialami oleh seorang Debitor, karena Debitor sudah tidak mempunyai kemampuan lagi untuk membayar utang-utang tersebut kepada para kreditornya. Apabila ketidakmampuan untuk membayar utang yang telah jatuh

tempo disadari oleh debitor, maka langkah yang dapat diambil oleh debitor ialah dengan mengajukan permohonan penetapan status pailit terhadap dirinya sendiri, atau dengan cara penetapan status pailit yang dikeluarkan oleh pengadilan apabila telah terbukti bahwa debitor tersebut memang telah tidak mampu lagi untuk membayar utangnya yang telah jatuh tempo dan dapat ditagih.

Dalam hal debitor mempunyai banyak kreditor dan harta kekayaan debitor tidak cukup untuk membayar lunas semua kreditor, maka para kreditor akan berlomba dengan segala cara, baik yang sesuai dengan prosedur hukum maupun yang tidak sesuai dengan prosedur hukum, untuk mendapatkan pelunasan tagihannya terlebih dahulu. Kreditor yang datang belakangan sudah tidak dapat lagi menerima pembayaran karena harta debitor sudah habis diambil oleh kreditor yang datang lebih dahulu. Hal ini sangat tidak adil dan merugikan baik kreditor maupun debitor sendiri.

Berdasarkan alasan tersebut, timbul lembaga kepailitan yang mengatur tata cara yang adil mengenai pembayaran tagihan-tagihan para kreditor. Kepailitan dimaksudkan untuk menghindari terjadinya sitaan terpisah atau eksekusi terpisah oleh kreditor dan menggantikannya dengan mengadakan sitaan bersama sehingga kekayaan debitor dapat dibagikan kepada semua kreditor sesuai dengan hak masing-masing, karena kepailitan ada demi untuk menjamin para kreditor untuk memperoleh hak-haknya atas harta debitor dalam Pailit.

Sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 1131 KUH Perdata, yang menyatakan : “Segala kebendaan si berutang, baik yang bergerak maupun yang tak bergerak, baik yang sudah ada maupun yang baru akan ada di kemudian hari, menjadi tanggungan untuk segala perikatan perseorangan”. Selanjutnya diatur dalam Pasal 1132 KUH Perdata dengan penjelasan sebagai berikut: “Kebendaan tersebut menjadi jaminan bersama-sama bagi semua orang yang mengutangkan padanya pendapatan penjualan benda-benda itu dibagi-bagi menurut keseimbangan, yaitu menurut besar kecilnya piutang masing-masing, kecuali apabila di antara para berpiutang itu ada alasan-alasan yang sah untuk didahulukan”.

Berdasarkan ketentuan pasal-pasal tersebut di atas jelas, bahwa apabila pihak debitor tidak memenuhi kewajibannya untuk melunasi utang-utangnya kepada pihak kreditor, maka kreditor diberikan hak untuk melakukan pelelangan atas harta debitor. Hasil penjualan dari pelelangan itu harus dibagi secara jujur dan seimbang di antara para kreditor sesuai dengan perimbangan jumlah piutangnya masing-masing. Seorang kreditor mungkin saja memiliki lebih dari satu piutang atau tagihan, dan piutang atau tagihan yang berbeda beda dalam proses kepailitan.

Setiap debitor, baik badan hukum maupun perorangan dapat dipailitkan asalkan memenuhi syarat-syarat dalam peraturan perundangan tentang kepailitan tersebut. Sementara prosedur perkara permohonan kepailitan tersebut diatur dalam undang-undang kepailitan yang sangat berbeda dengan prosedur perkara biasa.

Terkait dengan pelaksanaan *Gijzeling* yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak terhadap Wajib Pajak badan dalam pailit akan menyulitkan Tugas Kurator dalam pemberesan Harta dari Wajib Pajak yang dinyatakan Pailit tersebut, sehingga terdapat konflik kewenangan terkait dengan Kurator dan Direktorat Jenderal Pajak terkait dengan Wajib Pajak Badan yang telah diputuskan pailit dan memiliki tunggakan pajak. Kondisi ini dapat dilihat pada Putusan Pailit yang diputuskan oleh Pengadilan Niaga Pada Pengadilan Negeri di Surabaya dengan Putusan Nomor 23/PAILIT/2016/PN.Niaga.SBY yang menyatakan CV. EF dalam Kondisi Pailit dengan segala akibat hukumnya. Sebelum CV. EF tersebut dinyatakan pailit, terdapat adanya tagihan pajak yang belum dibayar oleh Wajib Pajak Badan CV. EF tersebut Sebesar Rp. 4.709.195.845 (Empat Milyar Tujuh Ratus Sembilan Juta Seratus Sembilan Puluh Lima Ribu Delapan Ratus Empat Puluh Lima Rupiah) terkait dengan tunggakan pajak tersebut Direktorat Jenderal Pajak melakukan penagihan pajak terhadap Wajib Pajak Badan CV. EF dalam Pailit tersebut sampai pada tahapan *Gijzeling*. Pelaksanaan *Gijzeling* oleh Direktorat Jenderal Pajak tersebut menurut Kurator yang telah ditunjuk untuk melakukan Pemberesan harta Pailit dari CV. EF tersebut kurang tepat, dikarenakan selama Proses kepailitan Kurator Memiliki wewenang penuh terhadap Debitor yang telah dinyatakan Pailit. Pelaksanaan *Gijzeling* oleh Direktorat Jenderal Pajak tersebut dapat menghambat tugas dari Kurator dalam melakukan pemberesan harta Pailit. Berkaitan dengan pendapat dari Kurator CV. EF dalam pailit tersebut, Direktorat Jenderal Pajak tetap pada Pendiriannya untuk melakukan Tindakan *Gijzeling* terhadap Penanggung Pajak dari CV. EF. Untuk mengatasi permasalahan tersebut pada akhirnya Kurator CV.EF dalam pailit Mengajukan Gugatan terhadap Direktorat Jenderal Pajak di Pengadilan Niaga pada Pengadilan Negeri di Surabaya. Gugatan yang dilakukan oleh Kurator tersebut tentunya akan menghambat tugas utama Kurator dalam menjaga harta Pailit dari debitur, guna menjaga keseimbangan kepentingan para kreditur dan debitur dalam proses kepailitan tersebut.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan pada latar belakang tersebut di atas, maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut:

1. Bagaimana kewenangan kurator terkait *Gijzeling* yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak Terhadap Wajib Pajak Badan Dalam Pailit ?
2. Bagaimana makna konsep itikad baik Wajib Pajak Badan sebagai dasar pertimbangan Direktorat Jenderal Pajak untuk melaksanakan *Gijzeling*?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan dalam Penelitian Disertasi ini adalah :

1. Menganalisis, dan menemukan pengaturan hukum terkait kewenangan kurator dalam pelaksanaan *Gijzeling* Wajib Pajak Badan dalam pailit oleh Direktorat Jenderal Pajak.
2. Menganalisis dan menemukan makna konsep itikad baik Wajib Pajak Badan yang dijadikan sebagai dasar pertimbangan dalam pelaksanaan *Gijzeling* yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

1.4 Manfaat Penelitian

a. Manfaat Teoritis

Hasil Penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan masukan bagi pengembangan ilmu pengetahuan di bidang hukum, khususnya Hukum Pajak terkait Kewenangan Kurator dan makna konsep itikad baik dan dalam pelaksanaan sandera badan (*Gijzeling*) Wajib Pajak Badan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

b. Manfaat praktis

Hasil penelitian ini diharapkan memberikan masukan dan tambahan informasi yang sangat berharga bagi berbagai pihak yang terkait dengan kewenangan Kurator dan makna dari Unsur itikad baik dan dalam pelaksanaan sandera badan (*Gijzeling*) Wajib Pajak Badan oleh Direktorat Jenderal Pajak, yaitu, Wajib Pajak khususnya Wajib Pajak Badan, Advokat, Kurator, Hakim Pengadilan Niaga, Hakim Agung Mahkamah Agung, dan Direktorat Jenderal Pajak.

1.5 Orisinalitas

1.5.1 Hasil Penelitian Terdahulu

Berdasarkan informasi dan penelusuran kepustakaan, menunjukkan bahwa penelitian dengan Judul “Kewenangan Kurator Terkait *Gijzeling* Direktorat jenderal Pajak Terhadap Wajib Pajak Badan Dalam Pailit Yang Beritikad Baik. ”belum ada yang meneliti, sehingga Disertasi ini dapat dipertanggungjawabkan secara ilmiah dan keasliannya.

Pertanggungjawaban Hasil Penelitian merupakan suatu hal yang sangat penting, karena untuk membuktikan Hasil karya Orisinal dalam Disertasi ini, bukan Plagiat dalam penelitian yang sudah ada.

Berdasarkan Pada Hasil penelusuran di Program Doktor Hukum Universitas Pelita Harapan Jakarta, Program Doktor Hukum Universitas Indonesia Jakarta dan di Program Doktor Hukum Universitas Gajah Mada Yogyakarta, terdapat Mahasiswa Doktor Hukum yang menulis Disertasi yang dijelaskan pada Tabel 1.1.

Tabel 1.1

No	Bentuk	Asal	Nama	Judul	Rumusan Masalah	Hasil Penelitian
1	Disertasi Tahun 2014	Universitas Pelita Harapan Jakarta	Sani Imam Santoso	Sandera Badan (*Gijzeling*) dalam Hukum Pajak ditinjau dari Perspektif Budaya Hukum dan Teori Pemidanaan.	3. Bagaimana perumusan penyanderaan (*Gijzeling*) dalam hukum pajak guna menciptakan budaya hukum bagi aparatur pajak untuk mewujudkan pajak guna sebesar-besarnya bagi kesejahteraan umum 4. Bagaimana penyanderaan (*Gijzeling*) dalam hukum pajak relevan menciptakan budaya hukum taat dan sadar di kalangan wajib pajak ? 5. Bagaimana formula hukum yang ideal dalam konsep penyanderaan dalam hukum pajak ?	1. Perumusan penyanderaan (*Gijzeling*) dalam hukum pajak guna menciptakan budaya hukum bagi masyarakat wajib pajak dan kepastian hukum bagi aparatur pajak untuk mewujudkan pajak guna sebesar-besarnya kesejahteraan umum belum dapat diwujudkan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 dan Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000 karena belum efektif memberikan manfaat bagi aparatur pajak untuk memastikan penerimaan negara dapat dibayarkan dan belum efektif memberikan rasa penyesalan dan budaya hukum untuk membayar kewajibannya dari wajib pajak/ penanggung pajak. Dengan demikian, rumusan penyanderaan

						lebih tepat diterapkan sebagai pidana administrasi yang menekankan pada kemanfaatan (*Utilitarian View*) dimana penyanderaan merupakan sanksi pidana administrasi yang diterapkan guna memperoleh manfaat atau legitimasi agar penanggung pajak secara sadar memenuhi kewajibannya. 2. Penyanderaan (*Gijzeling*) dalam hukum pajak belum relevan menciptakan budaya hukum taat dan sadar di kalangan wajib pajak karena belum mendorong kesadaran membayar pajak hanya karena penyanderaan diberlakukan sangat bergantung pada penegakannya (*Law Enforcement Process*) yang belum dianggap bersih dan bebas dari kompromi. Persepsi negatif terhadap penegakan hukum pajak dalam hal penyanderaan tersebut akan mempengaruhi kesadaran

						masyarakat terhadap hukum, yang dalam hal ini mempengaruhi kesadaran masyarakat untuk membayar pajak, meskipun diterapkan sanksi administrasi berupa penyanderaan 3. Formula hukum yang ideal dalam konsep penyanderaan dalam hukum pajak adalah dengan menjadikannya sebagai sanksi dalam pidana administrasi perpajakan, juga dengan mendorong reformulasi yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak agar penyanderaan efektif sebagai bentuk menggunakan hukum guna menegakkan hukum adalah dengan menerapkan prinsip legalitas, yaitu peraturan mengenai penyanderaan diumumkan secara luas dan jelas menyangkut prosedur, syarat dan sistemnya; perumusan pengaturan penyanderaan terperinci dan dipahami secara pasti, tidak

						multitafsir, dan tidak berubah-ubah dalam penegakannya, penerapannya tidak bertentangan dengan peraturan lainnya penindakannya oleh aparatur pajak diawali dengan prosedur yang pasti; penempatannya sebagai pidana administrasi.
2	Disertasi Tahun 2013	Universitas Indonesia	Tjip Ismail	Implementasi Pajak Daerah dan Retribusi Daerah di Era Otonomi Daerah.	1. Bagaimana konsep dasar pajak daerah dan retribusi daerah ? 2. Bagaimana dasar hukum sistem pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah dalam era otonomi daerah ? 3. Bagaimana implementasi pajak daerah dan retribusi daerah dalam era otonomi daerah ?	1. Berlakunya UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah kemudian diganti dengan UU No. 32 Tahun 2004, dan UU No. 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah kemudian diganti dengan UU 33 Tahun 2004, telah mengubah sistem sentralisasi pemerintahan Republik Indonesia yang terjadi sebelumnya, ke arah desentralisasi dengan pemberian otonomi daerah yang nyata, luas

						dan bertanggung jawab kepada daerah; 2. Implikasi langsung dari penyerahan kewenangan tersebut diperlukan biaya yang wajib ditanggung oleh Pemerintah Daerah, antara lain biaya pembangunan, pengelolaan. Dan perawatan sarana dan prasarana yang merupakan keharusan Pemerintah Daerah untuk melakukan pelayanan kepada masyarakat. Idealnya pelaksanaan Otonomi Daerah harus bertumpu pada sumber-sumber pendapatan daerah itu sendiri yaitu Pendapatan Asli Daerah (PAD); 3. Mengandalkan pembangunan daerah hanya dari sumber pajak daerah semata bila dilakukan tidak dengan hati-hati akan menjadi kontra produktif. Hal tersebut akan bertentangan

						dengan makna otonomi daerah. yaitu mendekatkan pelayanan kepada masyarakat lokal melalui Pemerintah Daerah. Perubahan UUD 1945 Amandemen ke-3 Pasal 23A tentang pungutan pajak. Yang menyatakan bahwa pajak dan segala pungutan yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan Undang-undang, harus mengubah pandangan pemerintah dalam pengaturan pemungutan pajak.

3	Disertasi Tahun 2013	Universitas Gajah Mada Yogyakarta	Kadar Pamuji	Implementasi Pajak Daerah dan Retribusi Daerah di Era Otonomi Daerah.	1. Bagaimanakah pengaturan pengelolaan pajak daerah dalam kerangka pelaksanaan otonomi daerah ? 2. Hambatan-hambatan apa yang paling mempengaruhi pengaturan pengelolaan pajak daerah? 3. Kebijakan terkait pengaturan pengelolaan pajak daerah yang seperti apakah yang dapat mendukung terlaksananya otonomi daerah?	1. Wewenang Pemerintah Daerah dalam pengaturan pengelolaan pajak daerah sangat di pengaruhi oleh arah kebijakan penyelenggaraan Pemerintahan Daerah Perkembangan pengaturan tentang Pemerintah Daerah dan Pajak Daerah menunjukkan bahwa wewenang pengaturan pengelolaan Pajak Daerah didominasi oleh Pemerintah Pusat. Kebijakan Desentralisasi dan otonomi daerah yang dituangkan di dalam undang-undang pemerintahan daerah menjadi dasar dan acuan dalam penentuan wewenang Pemerintah Daerah dalam pengelolaan pajak daerah. Materi muatan pengaturan tentang pajak daerah termasuk di dalamnya batasan tentang pajak daerah selalu berubah disesuaikan dengan arah kebijakan penyelenggaraan pemerintahan

						daerah Arah kebijakan peraturan perundangan tentang pajak daerah selalu mengamanatkan bahwa pengaturan pajak daerah wajib mendapat pengesahan dari Pemerintah Pusat, dan sebelum diberlakukan wajib melalui proses evaluasi dari Pemerintah Pusat atau pemerintahan yang lebih tinggi. Wewenang Pemerintah Daerah dalam pengelolaan pajak daerah sudah secara tegas dan rinci diatur di dalam perundang-undangan. Pelaksanaan wewenang pengelolaan pajak daerah oleh Pemerintah Daerah dilaksanakan sejalan pembagian urusan pemerintahan yang membedakan antara urusan wajib dan urusan pilihan. Ketegasan tentang jenis kewenangan yang dimiliki oleh pemerintah daerah menyebabkan pemerintah daerah dalam melaksanakan wewenang

						pengelolaan pajak daerah sepenuhnya mengacu ketentuan yang dibuat oleh Pemerintah Pusat. Kewenangan yang dimiliki oleh pemerintah daerah dalam operasional pemungutan Pajak Daerah berupa pemberian pengurangan, keringanan, dan pembebasan dalam hal-hal tertentu atas pokok pajak dan/atau sanksinya, penentuan tata cara penghapusan piutang pajak yang daluwarsa. 2. Kendala yang dihadapi oleh Pemerintah daerah dalam pelaksanaan pengaturan pengelolaan Pajak Daerah terutama karena ketatnya pengawasan yang diakukan oleh Pemerintah Pusat terhadap pelaksanaan wewenang pengelolaan pajak daerah oleh Pemerintah Daerah. Ketegasan tentang wewenang Pemerintah Daerah baru dicantumkan dalam

						pasal 7 UU No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok- Pokok Pemerintahan di Daerah, yang menyebutkan bahwa Daerah berhak, berwewenang dan berkewajiban mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri sesuai dengan peraturan perundangan-undangan yang berlaku. Optimalisasi pengelolaan pajak daerah oleh pemerintah daerah terkendala oleh aturan hukum yang sudah secara tegas memberikan Batasan kewenangan terhadap Pemerintah Daerah, selain itu masih terdapat arahan pusat yang wajib diikuti oleh daerah yaitu dengan adanya pembagian wewenang antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah sebagaimana dimuat di dalam Peraturan Pemerintah No. 38 tahun 2007. Kebijakan Pengelolaan pajak daerah yang

						diterapkan oleh Pemerintah Pusat belum menunjukkan arah kepada pelaksanaan otonomi daerah yang sebenarnya. Ketatnya arahan, standar operasional maupun prosedur yang harus diikuti oleh daerah dalam mengelola pajak daerah menunjukkan bahwa daerah sangat terbatas kewenangannya. Mekanisme pengawasan terhadap Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah juga menjadi kendala bagi Pemerintah Daerah dalam melakukan pengelolaan Pajak Daerah. Kewenangan daerah untuk menuangkan kebijakan perpajakan daerah ke dalam rumusan Peraturan Daerah harus selalu mengikuti arahan dari pusat. Materi muatan yang harus di masukan ke dalam rumusan peraturan daerah sudah ditentukan secara limitatif di

						dalam peraturan perundangan, termasuk di dalamnya kewajiban-kewajiban yang harus dilakukan oleh Pemerintah Daerah sebelum sebuah rancangan peraturan daerah tentang pajak daerah ditetapkan menjadi peraturan daerah. Pelanggaran terhadap ketentuan yang sudah ditetapkan dikenakan sanksi. Undang-undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah memberikan ancaman sanksi bagi daerah berupa penundaan atau pemotongan Dana Alokasi Umum dan/atau Dana Bagi Hasil atau restitusi. Dalam ketentuan Undang-Undang Nomor. 23 tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah sanksi tersebut diperluas tidak hanya diancamkan kepada daerah namun diancamkan juga kepada

						Bupati dan DPRD Kabupaten berupa tidak dibayarkannya hak-hak keuangan mereka selama 3 (tiga) bulan. Kewenangan Pusat terhadap pelaksanaan Perda Pajak Daerah masih terus berjalan dalam arti apabila dikemudian hari Pemerintah Pusat berpendapat bahwa pelaksanaan perda pajak daerah ternyata bertentangan dengan peraturan perundangan yang lebih tinggi, mengganggu ketertiban umum dan/atau kesusilaan, maka Peraturan Daerah tersebut akan dicabut. Wewenang Pemerintah Daerah dalam pengaturan pengelolaan pajak daerah secara ketat diatur oleh Pusat atau dengan kata lain otonomi pengelolaan pajak daerah oleh Pemerintah Daerah mengarah pada sifat otonomi terkendali.

						3. Solusi yang dapat dilakukan dalam rangka meningkatkan peran daerah dalam pengelolaan pajak daerah adalah dengan melakukan restrukturisasi lembaga pemungut pajak daerah. Beberapa alternatif kebijakan yang dapat dilakukan oleh daerah adalah, yang pertama, menambahkan fungsi baru dalam struktur lembaga pemungut pajak daerah yang bertanggung jawab dalam merumuskan alokasi uang pajak, ketegasan tentang alokasi uang pajak akan mendukung transparansi penggunaan uang pajak, yang kedua, membentuk Kantor Pelayanan Pajak Daerah sebagai satuan kerja perangkat daerah yang khusus menangani pengelolaan pajak daerah. Penambahan fungsi di dalam struktur lembaga pemungut pajak daerah atau pembentukan

						lembaga baru yang khusus menangani pengelolaan pajak daerah akan lebih menegaskan fungsi pajak daerah dalam mendukung pelaksanaan otonomi daerah. Solusi berikutnya adalah dengan menempatkan kembali peranan pajak daerah dalam posisi penting sebagai menopang PAD yang dapat dilakukan melalui langkah optimalisasi pemungutan pajak daerah disertai dengan kebijakan pemberian insentif pajak. Optimalisasi pemungutan Pajak Daerah disertai dengan penegasan adanya pemberian insentif terkait dengan pajak daerah yang telah dibayarkan akan dapat meningkatkan animo masyarakat dalam membayar pajak, serta akan mendukung dalam mengoptimalkan pemasukan Pajak Daerah.

1.5.2 Kajian Penelitian Terdahulu

Terkait dengan hasil penelitian terdahulu yang telah disajikan pada Tabel 1.1, kajian yang perlu dilakukan terkait dengan Disertasi ini dapat diuraikan sebagai berikut :

1. Penelitian yang dilakukan oleh Sani Imam Santoso
   a. Persamaan : Membahas Pelaksanaan Sandera Badan (*Gijzeling*) terhadap Wajib Pajak.
   b. Perbedaan : Pada Penelitian Disertasi ini membahas terkait konsep Itikad Baik Wajib pajak Badan dan kewenangan Kurator dalam pelaksanaan Sandera Badan (*Gijzeling*) Oleh Direktorat Jendral Pajak, sedangkan pada Penelitian Sani Imam Santoso membahas sandera badan (*Gijzeling*) terkait dengan Budaya hukum dan perspektif Teori Pemidanaan.
2. Penelitian yang dilakukan oleh Tjip Ismail
   a. Persamaan : Membahas terkait konsep, sistem, dan implementasi terkait pemungutan pajak.
   b. Perbedaan : Pada Penelitian Disertasi ini membahas terkait konsep, sistem, dan implementasi pemungutan pajak terutama terkait dengan pajak pusat, sedangkan pada Penelitian Tjip Ismail lebih menekankan terhadap Pajak Daerah.
3. Penelitian yang dilakukan oleh Kadar Pamuji
   a. Persamaan: Membahas terkait Pengaturan dan pengelolaan pajak yang adil terhadap pembayar pajak.
   b. Perbedaan: Pada Penelitian Disertasi ini Pengaturan dan pengelolaan pajak yang adil terhadap pembayar pajak, terutama pajak pusat, sedangkan pada penelitian Kadar Pamuji lebih menekankan kepada Pajak Daerah

1.6 Landasan Teori dan Penjelasan Konsep

1.6.1 Landasan Teori

1.6.1.1 Teori Harmonisasi Hukum

Secara teoritis peraturan perundang-undangan merupakan suatu sistem yang tidak menghendaki dan tidak membenarkan adanya pertentangan antara unsur-unsur atau bagian-bagian di dalamnya. Peraturan perundang-undangan saling berkaitan dan merupakan bagian dari suatu sistem, yaitu sistem hukum nasional. Ditinjau dari sistem hukum nasional, peraturan perundang-undangan yang mengatur tata pemerintahan terjadi tumpang tindih karena belum terintegrasi dan sinergisnya peraturan perundang-undangan yang bersifat sektoral.

Kebutuhan tentang peraturan perundang-undangan yang harmonis dan terintegrasi menjadi sangat diperlukan untuk mewujudkan ketertiban,

menjamin kepastian dan perlindungan hukum. Pembentukan peraturan perundang-undangan yang harmonis dan terintegrasi, diperlukan untuk mengembangkan peraturan perundang-undangan yang mendukung tata pemerintahan yang baik.

Secara praktis keterbatasan kapasitas para pemangku kepentingan, termasuk para penegak hukum, dalam memahami dan menginterpretasikan peraturan yang ada, berakibat pada terjadinya penerapan hukum yang tidak efektif. Demikian pula masih lemahnya koordinasi antar sektor, antar daerah, antara sektor dan daerah, serta antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Berangkat dari dasar pemikiran tersebut langkah awal yang harus ditempuh adalah melakukan harmonisasi sistem hukum dan peraturan perundang-undangan di Indonesia.

Harmonisasi peraturan perundang-undangan merumuskan prinsip-prinsip dasar yang dapat dijadikan acuan bagi penyusunan peraturan perundang-undangan. Penggunaan prinsip-prinsip dasar sebagai acuan penyusunan peraturan perundang-undangan diharapkan dapat mencegah terjadinya disharmoni hukum dan sebaliknya diharapkan mampu meningkatkan harmonisasi hukum antar peraturan perundang-undangan.

Penerapan peraturan perundang-undangan dalam jumlah banyak secara bersamaan dalam waktu yang sama dan dalam ruang yang sama, sudah tentu membawa konsekuensi terjadinya disharmoni hukum, misalnya terjadinya tumpang-tindih kewenangan dan benturan kepentingan. Penerapan berbagai macam peraturan perundang-undangan secara bersama-sama tanpa upaya-upaya harmonisasi hukum atau penyelarasan dan penyerasian sudah tentu akan menimbulkan benturan kepentingan antar lembaga. Masing-masing peraturan perundang-undangan memiliki tujuan, strategi untuk mencapai tujuan, dan pedoman untuk melaksanakan strategi, di mana ketiganya sering dirumuskan dalam bentuk kebijakan-kebijakan.

Kebijakan terdiri atas dua macam, yaitu kebijakan yang bersifat tetap atau *regulatory policies* yang diterapkan dalam berbagai bentuk peraturan pelaksanaan dari peraturan yang lebih tinggi tingkatannya dan kebijakan yang bersifat tidak tetap, yaitu yang mudah diubah dalam rangka mengikuti perkembangan. Dalam kaitan ini, harmonisasi hukum dapat diawali dengan melakukan penyelarasan dan penyerasian tujuan, strategi dan pedoman dari masing-masing peraturan perundang-undangan melalui upaya penafsiran hukum, konstruksi hukum, penalaran hukum, dan pemberian argumentasi yang rasional dengan tetap memperhatikan sistem hukum dan asas hukum yang berlaku.

Harmonisasi hukum dari sisi pencegahan, yaitu upaya harmonisasi yang dilakukan dalam rangka menghindarkan terjadinya disharmoni hukum.

Disharmoni hukum yang telah terjadi memerlukan harmonisasi sistem hukum untuk mewujudkan tata pemerintahan yang baik, dan disharmoni hukum yang belum terjadi harus dicegah melalui upaya-upaya penyelarasan, penyerasian dan penyesuaian sebagai kegiatan harmonisasi hukum. Demikian pula halnya, inkonsistensi dalam penjatuhan sanksi terhadap pelanggaran hukum menimbulkan terjadinya disharmoni hukum yang harus diharmonisasikan melalui kegiatan penyerasian dan penyelarasan hukum.

Di samping itu, harmonisasi hukum dilakukan untuk menanggulangi keadaan disharmoni hukum yang telah terjadi. Keadaan disharmoni hukum tercermin pada kondisi misalnya, tumpang-tindih kewenangan, benturan kepentingan, persaingan tidak sehat, sengketa, pelanggaran, dan tindak pidana. Disharmoni hukum di bidang hukum privat dapat diharmonisasikan melalui *Altemative Dispute Resolution* (ADR), *Court Cormected Dispute Resolution* (CCDR), dan proses pemeriksaan pengadilan. Disharmoni hukum di bidang hukum publik, sepanjang tidak menyangkut pelanggaran ketentuan pidana, dapat diharmonisasikan melalui upaya negosiasi atau musyawarah, dengan atau tanpa mempergunakan penengah atau juru runding. Disharmoni hukum di bidang hukum publik yang menyangkut pelanggaran pidana hanya dapat diharmonisasikan melalui pengadilan. Upaya untuk menyelesaikan adanya disharmoni dalam Hukum dapat dilakukan dengan langkah awal untuk mengidentifikasi penyebab utama dari adanya disharmonisasi dalam Hukum.

Potensi terjadinya disharmoni hukum tercermin oleh adanya faktor-faktor, sebagai berikut:

1) Jumlah peraturan perundang-undangan yang banyak yang berlaku dalam tata pemerintahan.
2) Perbedaan kepentingan dan perbedaan penafsiran.
3) Kesenjangan antara pemahaman teknis dan pemahaman hukum tentang tata pemerintahan yang baik.
4) Kendala hukum yang dihadapi dalam penerapan peraturan perundang-undangan, yang terdiri atas mekanisme pengaturan, administrasi pengaturan, antisipasi terhadap perubahan, dan penegakan hukum.
5) Hambatan hukum yang dihadapi dalam penerapan peraturan perundang-undangan, yaitu yang berupa tumpang tindih kewenangan dan benturan kepentingan. [2]

Harmonisasi hukum memiliki fungsi pencegahan dan fungsi penanggulangan terjadinya disharmoni hukum. Harmonisasi hukum untuk mencegah terjadinya disharmoni hukum dilakukan melalui penemuan

---

[2] Kusnu Goesniadhie S**.,** *Harmonisasi Hukum Dalam Perspektif Perundang-undangan, Lex Specialis Suatu Masalah,* Surabaya: JPBooks, 2006, h.78

hukum (penafsiran dan konstruksi hukum), penalaran hukum, dan pemberian argumentasi yang rasional. Upaya ini dilakukan dengan arahan untuk menegaskan kehendak hukum, kehendak masyarakat, dan kehendak moral. Harmonisasi hukum yang bersifat pencegahan dilakukan dalam rangka mengantisipasi kenyataan tentang adanya faktor-faktor potensial yang dapat menyebabkan terjadinya disharmoni hukum.

Harmonisasi hukum untuk menanggulangi terjadinya disharmoni hukum, dilakukan melalui:

1. Proses nonlitigasi melalui *altemative dispute resolution* (ADR) untuk menyelesaikan sengketa perdata di luar pengadilan.
2. Proses litigasi melalui *court-connected dispute resolution* (CCDR) untuk mendamaikan para pihak yang bersengketa di bidang perdata sebelum dimulai pemeriksaan di pengadilan.
3. Proses litigasi sebagai pemeriksaan perkara perdata di pengadilan.
4. Proses negosiasi atau musyawarah, baik dengan maupun tanpa juru penengah, untuk menyelesaikan disharmoni hukum publik yang tidak bersifat pidana, seperti tumpang-tindih kewenangan dan benturan kepentingan antar instansi pemerintah.
5. Proses pemeriksaan perkara pidana untuk mengadili pelanggaran atau tindak kejahatan.[3]

Harmonisasi hukum yang dilakukan untuk menanggulangi dan mencegah terjadinya disharmoni hukum memerlukan teknik-teknik penemuan hukum dalam rangka mempertegas kehendak hukum, kehendak masyarakat, dan kehendak moral. Dengan demikian harmonisasi hukum merupakan kegiatan penemuan kehendak hukum, kehendak masyarakat dan kehendak moral melalui kegiatan penafsiran hukum dan penalaran hukum, serta pemberian argumentasi yang rasional terhadap hasil penafsiran dan penalaran hukum.

Dalam menuju tata pemerintahan yang baik, harmonisasi hukum harus dapat mencerminkan keterpaduan dalam penerapan peraturan perundang-undangan, yang terdiri atas mekanisme pengaturan, administrasi pengaturan, antisipasi terhadap perubahan dan penegakan hukum, dan sebaliknya di dalam keterpaduan tersebut juga tercermin harmonisasi hukum.

---

[3] Patlis, Jason M., T. H. Purwaka, A. Wiyana, G. H. Perdanahardja (eds.), 2005, *Menuju Harmonisasi Sistem Hukum Sebagai Pilar Pengelolaan Wilayah Pesisir Inclonesia, Seri Inisiatif Harmonisasi Sistem Hukum Pengelolaan Wilayah Pesisir Indonesia*, Kementerian Perencanaan Pembangunan Nasional, Departemen Kelautan dan Perikanan, Departemen Hukum dan HAM bekerjasama dengan Coastal Resources Management Project II (USAID), Jakarta

Terdapat beberapa langkah dalam pelaksanaan Harmonisasi Hukum, yaitu :

1. Melakukan identifikasi letak disharmoni hukum dalam penerapan peraturan perundang-undangan.
2. Melakukan identifikasi penyebab terjadinya disharmoni hukum.
3. Melakukan upaya penemuan hukum dengan menggemakan metode penafsiran dan metode konstruksi hukum untuk mengubah keadaan hukum yang disharmoni menjadi harmoni.
4. Melakukan upaya penalaran hukum agar hasil penafsiran dan konstruksi hukum tersebut masuk akal atau memenuhi unsur logika.
5. Membuat Penyusunan argumentasi yang rasional dengan mempergunakan pemahaman tata pemerintahan yang baik untuk mendukung dan menjelaskan hasil penafsiran hukum, konstruksi hukum, dan penalaran hukum.

   Penafsiran hukum, konstruksi hukum, penalaran hukum, dan argumentasi yang rasional dilakukan untuk menemukan.

a) Kehendak hukum atau cita hukum *(rechtidee)*, yaitu kepastian hukum.
b) Kehendak masyarakat, yaitu keadilan.
c) Kehendak moral, yaitu kebenaran.[4]

Terdapat beberapa Pendekatan dalam melakukan Harmonisasi Hukum, yaitu :

1. Harmonisasi Hukum Mengacu Peraturan Perundang- undangan
2. Harmonisasi Hukum Mengacu Ruang Lingkup
3. Harmonisasi Hukum Mengacu Keterpaduan Kelembagaan
4. Harmonisasi Hukum Mengacu Kodifikasi dan Unifikasi.[5]

1.6.1.2 Teori Kewenangan

Wewenang sebagai konsep hukum publik sekurang-kurangnya terdiri dari tiga komponen, yaitu; pengaruh, dasar hukum dan konformitas hukum. Masing-Masing dari komponen tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Komponen pengaruh adalah bahwa penggunaan wewenang dimaksudkan untuk mengendalikan perilaku subjek hukum.
2. Komponen dasar hukum bahwa wewenang itu selalu dapat ditunjukkan dasar hukumnya.

---

[4] *Kusnu Goesniadhie S, Op.Cit,* h.180
[5] *Ibid*

3. Komponen konformitas mengandung makna adanya standar wewenang yaitu standar umum (semua jenis wewenang) dan standar khusus (untuk jenis wewenang tertentu). [6]

Menurut Philipus M. Hadjon**, "**dalam hukum tata negara wewenang (*bevoegdheid*) dideskripsikan sebagai kekuasaan hukum (*rechtsmacht*). Jadi dalam konsep hukum publik, wewenang berkaitan dengan kekuasaan.[7]

Menurut F.P.C.L. Tonner dalam Ridwan AR berpendapat "*Overheids bevoegdheid wordt in ditverband opgevada lshetvermogen om positief rechtvasttesrellenen Aldusrechtsbetrek kingentussen burger sonderlingentussen overhead entescheppen*" (kewenangan pemerintah dalam kaitan ini dianggap sebagai kemampuan untuk melaksanakan hukum positif, dan dengan begitu dapat diciptakan hubungan hukum antara pemerintahan dengan warganegara).[8]

Menurut Ferrazi mendefinisikan "kewenangan sebagai hak untuk menjalankan satu atau lebih fungsi manajemen, yang meliputi pengaturan (regulasi dan standarisasi), pengurusan (administrasi) dan pengawasan (supervisi) atau suatu urusan tertentu." [9]

Terdapat beberapa Unsur Kewenangan, yaitu :

1. Pengaruh: ialah bahwa penggunaan wewenang dimaksudkan untuk mengendalikan perilaku subyek hukum.
2. Dasar hukum**:** dasar hukum, bahwa wewenang itu selalu harus dapat ditunjuk dasar hukumnya, dan
3. Konformitas hukum**:** mengandung makna adanya standar wewenang, yaitu standar umum (semua jenis wewenang) dan standar khusus (untuk jenis wewenang tertentu).[10]

Terdapat beberapa Sifat kewenangan yaitu :

1. Kewenangan Terikat: apabila peraturan dasarnya menentukan kapan dan dalam keadaan bagaimana kewenangan tersebut dapat digunakan.
2. Kewenangan fakultatif**:** terjadi dalam hal badan tata usaha negara tidak wajib menerapkan wewenangnya atau sedikit banyak masih ada pilihan.

---

[6] Nur Basuki, Winarno, Penyalahgunaan Wewenang dan Tindak Pidana Korupsi, laksbang mediatama, Yogyakarta, 2008, h. 65.

[7] Philipus M. Hadjon, "tentang Wewenang", YURIDIKA, No.5&6 Tahun XII, September Desember , 1997 , h.1

[8] Ridwan HR, *Hukum Administrasi Negara,* (Jakarta: Rajawali Pers, 2006), h.100

[9] Agus Salim Andi Ganjong, *Pemerintahan Daerah Kajian Politik dan Hukum,* Bogor: Ghalia Indonesia, 2007, h. 93

[10] Nandang Alamsah, Teori & Praktek Kewenangan, Pandiva Buku, 2017, h.13

3. Kewenangan bebas**:** apabila peraturan dasarnya memberikan kebebasan kepada badan tata usaha negara untuk menentukan mengenai isi dari keputusan yang akan dikeluarkan. Kewenangan ini dibagi menjadi 2 yakni: (1) kewenangan untuk memutus secara mandiri, dan (2) kebebasan penilaian terhadap tersamar.[11]

Setiap wewenang itu dibatasi oleh isi/materi *(materiae)*, wilayah/ruang (*locus*), dan waktu (*tempus*). Cacat dalam aspek-aspek tersebut menimbulkan cacat wewenang atau dalam artian bahwa di luar-luar batas-batas itu suatu tindakan pemerintahan merupakan tindakan tanpa wewenang (*on bevoegdheid*). Tindakan tanpa wewenang bisa berupa (1) *on bevoegdheid ratione materiae*, (2) *on bevoegdheid rationeloci*, dan (3) *on bevoegdheid ratione temporis*.

Sejalan dengan pilar utama Negara hukum yaitu asas legalitas (*Legaliteits Beginselen* atau *Wetmatigheid Van Bestuur*), atas dasar prinsip tersebut bahwa wewenang pemerintahan berasal dari peraturan Perundang-undangan. Dalam kepustakaan hukum administrasi terdapat dua cara untuk memperoleh wewenang pemerintah yaitu: Atribusi dan delegasi; kadang-kadang juga, mandat, ditempatkan sebagai cara tersendiri untuk memperoleh wewenang. [12]

Terdapat tiga kategori kewenangan, yaitu Atributif Delegatif dan Mandat, yang dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Kewenangan Atributif

   Kewenangan atributif biasanya digariskan atau berasal dari adanya pembagian kekuasaan oleh peraturan Perundang-undangan. Dalam pelaksanaan kewenangan atributif ini pelaksanaannya dilakukan sendiri oleh pejabat atau badan yang tertera dalam peraturan dasarnya. Terhadap kewenangan atributif mengenai tanggung jawab dan tanggung gugat berada pada pejabat atau badan sebagaimana tertera dalam peraturan dasarnya.

2. Kewenangan Delegatif

   Kewenangan Delegatif bersumber dari pelimpahan suatu organ pemerintahan kepada organ lain dengan dasar peraturan Perundang-undangan. Dalam hal kewenangan *Delegative* tanggung jawab dan tanggung gugat beralih kepada yang diberi wewenang tersebut dan beralih pada delegasi.

---

[11] *Ibid*., h.14

[12] Nur Basuki, Winarno.,*Op.Cit*, h.70

3. Kewenangan Mandat

Kewenangan Mandat merupakan kewenangan yang bersumber dari proses atau prosedur pelimpahan dari pejabat atau badan yang lebih tinggi kepada pejabat atau badan yang lebih rendah. Kewenangan mandat terdapat dalam hubungan rutin atasan dan bawahan, kecuali bila dilarang secara tegas.[13]

Dalam kaitannya dengan konsep Atribusi, delegasi, mandat itu dinyatakan oleh J.G. Brouwer dan A.E. Schilder, bahwa:

1. *With attribution, power is granted to an administrative authority by an independent legislative body. The power is initial (originair), which is to say that is not derived from a previously non existent power sand assigns them to an authority.*
2. *Delegations is the transfer of an acquired attribution of power from one administrative authority to another, so that the delegate (the body that has acquired the power) can exercise power its own name.*
3. *With mandate, there is no transfer, but them andategiver (mandans) assigns power to the other body mandataris) to make decision sortake action in its name.*[14]

Brouwer berpendapat pada Atribusi, kewenangan diberikan kepada suatu badan administrasi oleh suatu badan legislatif yang independen. Kewenangan ini asli, yang tidak diambil dari kewenangan yang ada sebelumnya. Badan legislatif menciptakan kewenangan mandiri dan bukan putusan kewenangan sebelumnya dan memberikannya kepada yang berkompeten.

Konsep kewenangan dalam hukum administrasi Negara berkaitan dengan asas legalitas, di mana asas ini merupakan salah satu prinsip utama yang dijadikan sebagai bahan dasar dalam setiap penyelenggaraan pemerintah dan kenegaraan di setiap Negara hukum terutama bagi Negara-negara hukum yang menganut sistem hukum Eropa kontinental. Asas ini dinamakan juga kekuasaan undang-undang (*De Heerschappij Van De Wet*).[15]

Asas ini dikenal juga di dalam hukum pidana (*nullum delictum sineprevia lege peonale*) yang berarti tidak ada hukuman tanpa undang-undang).[16] Di dalam hukum administrasi Negara asas legalitas ini

---

[13] *Ibid*, h.71-75

[14] *Ibid*., h.74

[15] Eny Kusdarini, *Dasar-Dasar Hukum Administrasi Negara Dan Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Baik*, UNY Press, Yogyakarta, 2011, h. 89.

[16] *Ibid*.

mempunyai makna *dat hetbestuuraan wet is onder worpnen*, yakni bahwa pemerintah tunduk kepada undang-undang. Asas ini merupakan sebuah prinsip dalam Negara hukum.

1.6.1.3 Teori Pemungutan Pajak

Teori pemungutan pajak menurut Adam Smith dalam bukunya *An Inquiry into the Nature and Cause of the Wealth of Nations* dengan ajaran yang terkenal "*The Four Maxims*", adalah sebagai berikut:

1. Kesamaan (*Equality*)

   Bahwa Pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu pajak dikenakan kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak atau *ability to pay* dan sesuai dengan manfaat yang diterima.

   Adil dimaksudkan bahwa setiap Wajib Pajak menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diminta. Pemungutan pajak harus adil disesuaikan dengan kemampuan wajib pajak.

2. Prinsip Kepastian (*Certainty*)

   Bahwa Dalam pemungutan pajak harus jelas, dan pasti sehingga dipahami wajib pajak. Dengan demikian, perhitungan dan pengadministrasian akan menjadi mudah. Penetapan pajak itu tidak ditentukan sewenang-wenang. Oleh karena itu, Wajib Pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti besarnya yang terutang, kapan harus dibayar, serta batas waktu pembayaran.

3. Prinsip Kelayakan (*Convenience*)

   Bahwa Pemungutan pajak tidak boleh memberatkan wajib pajak. Misalnya, seseorang yang sedang mengalami kerugian usaha sebaiknya tidak dibebani pajak tinggi sehingga usahanya dapat dipertahankan. Wajib Pajak membayar pajak sebaiknya sesuai dengan saat-saat yang tidak menyulitkan Wajib Pajak sebagai contoh pada saat wajib pajak memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan ini disebut *Pay as You Earn*.

4. Prinsip Ekonomi (*Economic*)

   Bahwa Prinsip ekonomi dalam melaksanakan pemungutan pajak adalah mempertimbangkan bahwa biaya pemungutan tidak melebihi hasil pemungutan pajak. Secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi Wajib Pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang dipikul Wajib Pajak.[17]

   Berdasarkan asas Teori pemungutan pajak yang dikemukakan Adam Smith, Indonesia menganut teori pemungutan pajak sebagai berikut:

---

[17]Adam Smith, *An Inquiry into the Nature and Cause of the Wealth of Nations*, dalam Waluyo, Perpajakan Indonesia, Salemba Empat, Jakarta 2007, h.13

1) Hukum (yuridis), yaitu jelas dan berdasarkan aturan atau Undang-Undang yang berlaku;
2) Falsafah hukum, yaitu adil sesuai dengan teori daya pikul (*Ability To Pay*) yang dikemukakan Adam Smith atau disesuaikan dengan kemampuan wajib pajak;
3) Ekonomis, yaitu tidak memberatkan wajib pajak;
4) Financial, yaitu memerhatikan efisiensi bahwa biaya pemungutan lebih rendah daripada hasil pemungutan pajak;
5) Elastisitas, yaitu peka terhadap perubahan pendapatan yang terjadi.[18]

1.6.1.4 Teori Keadilan Pajak

Menurut Richard A. Musgrave dan Peggy B. Musgrave dalam buku[19] *Public Finance in Theory and Practice* terdapat dua macam keadilan dalam pemungutan pajak, yaitu :

1. *Benefit Principle*
   Dalam sistem perpajakan yang adil, setiap Wajib Pajak harus membayar pajak sejalan dengan manfaat yang dinikmatinya dari pemerintah. Pendekatan ini disebut *Revenue and Expenditure Approach*.
2. *Ability Principle*
   Dalam pendekatan ini menyarankan agar pajak dibebankan kepada Wajib Pajak atas dasar kemampuan membayar (*Ability to Pay*).

Menurut Richard A. Musgravedan Peggy B. Musgrave Masalah keadilan dalam pemungutan pajak, dibedakan menjadi :

1. Keadilan Horizontal
   Pemungutan pajak adil secara horizontal apabila beban pajaknya sama atas semua Wajib Pajak yang memperoleh penghasilan yang sama dengan jumlah tanggungan yang sama, tanpa membedakan jenis penghasilan atau sumber penghasilan.
2. Keadilan Vertikal
   Keadilan dapat dirumuskan (Horizontal dan Vertikal) bahwa pemungutan pajak adil, apabila orang dalam kondisi ekonomis yang sama dikenakan pajak yang sama, demikian sebaliknya. [20]

---

[18] *Ibid*., h.14

[19] Richard A. Musgrave dan Peggy B. Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, dalam Waluyo, Perpajakan Indonesia, Salemba Empat, Jakarta 2007, h.14

[20] *Ibid*

Berdasarkan pada uraian tersebut di atas, pemungutan pajak hendaknya dipungut sesuai dengan asas keadilan yang memiliki syarat-syarat sebagai berikut:

1. Syarat keadilan Horizontal
   a. Definisi penghasilan
      Memuat semua tambahan kemampuan ekonomis termasuk ke dalam pengertian definisi penghasilan.
   b. *Globality*
      Seluruh tambahan kemampuan ekonomis merupakan ukuran dari keseluruhan kemampuan membayar (*The Global Ability to Pay*). Oleh karena itu, penghasilan dijumlahkan menjadi satu sebagai Objek Pajak.
   c. *Net Income*
      Ability to pay yaitu jumlah neto setelah dikurangi semua biaya yang tergolong dalam biaya untuk mendapatkan, menagih, dan memelihara penghasilan.
   d. *Personal Exemptin*
      Pengurangan yang diberikan kepada Wajib Pajak orang pribadi berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).
   e. *Equal Treatment for The Equals*
      Pengenaan pajak dengan perlakuan yang sama diartikan bahwa seluruh penghasilan dikenakan pajak dengan tarif yang sama tanpa membedakan jenis atau sumber penghasilan.
2. Syarat Keadilan Vertikal
   a. *Uniqual Treatment forThe Unnequals*
      Besarnya tarif dibedakan oleh jumlah seluruh penghasilan atau jumlah seluruh penghasilan atau jumlah seluruh tambahan kemampuan ekonomis (bukan perbedaan jenis atau sumber penghasilan).
   b. *Progression*
      Wajib Pajak yang penghasilannya besar, harus membayar pajak yang besar dengan persentase tarif yang besar. [21]

1.6.1.5 Teori Etika

Berkaitan dengan Itikad Baik tidak terlepas dari Etika yang dimiliki oleh Individu dalam hubungan sosial dengan individu yang lain, hubungan sosial tersebut tidak terlepas dari kewajiban moral.[22] Kewajiban itu selalu merupakan kewajiban *prima facie* (pada pandangan pertama), artinya suatu kewajiban untuk sementara, dan hanya berlaku sampai timbul kewajiban lebih penting lagi yang mengalahkan

---

[21] *Ibid*., h.15

[22] William David Ross, Ethics, dalam K. Bertens, Kanisius, Yogyakarta, h.201

kewajiban pertama. Menurut Ross "kewajiban untuk mengatakan yang benar merupakan kewajiban *prima facie* yang berlaku sampai ada kewajiban yang lebih penting."[23]

Kewajiban-Kewajiban yang merupakan *prime facie* sebagai perwujudan dari Itikad baik, tercermin pada kewajiban-kewajiban sebagai berikut :

1. Kewajiban kesetiaan yang terwujud dalam menepati janji yang diadakan dengan bebas.
2. Kewajiban ganti rugi yang terwujud dalam melunasi utang moril dan materiil.
3. Kewajiban terima kasih yang terwujud sebagai ucapan berterima kasih kepada orang yang berbuat baik terhadap kita.
4. Kewajiban keadilan, yang terwujud dalam membagikan hal-hal yang menyenangkan sesuai dengan jasa orang-orang bersangkutan.
5. Kewajiban berbuat baik, yang terwujud dalam perbuatan membantu orang lain yang membutuhkan bantuan kita.
6. Kewajiban mengembangkan dirinya, yang terwujud dalam usaha masing-masing individu untuk mengembangkan dan meningkatkan bakat kita di bidang keutamaan, inteligensi, dan sebagainya.
7. Kewajiban untuk tidak merugikan, yang terwujud pada tindakan individu untuk melakukan sesuatu yang merugikan orang lain. [24]

1.6.1.6 Teori Jaminan

Menurut Munir Fuady, "Teori Jaminan (*lien theory*) menyatakan bahwa title kepemilikan dalam suatu sistem jaminan utang tetap berada pada pihak debitor, mencakup juga kekuasaan untuk menguasai dan memungut hasil dari benda objek jaminan utang. Titel kepemilikan dari debitor atas benda objek jaminan utang tersebut baru berakhir setelah adanya wanprestasi terhadap utang yang dijamin dan dilakukan eksekusi yang sah sesuai hukum yang berlaku. Jadi Menurut teori jaminan ini, objek jaminan utang dimaksudkan bukan untuk dinikmati hasilnya, melainkan hanya sebagai jaminan saja, untuk berjaga-jaga apabila utang memang tidak terbayar nantinya. Ketika utang memang tidak terbayar, harga pembayarannya akan diambil dari hasil penjualan benda objek jaminan utang."[25]

---

[23] *Ibid*.
[24] *Ibid*., h.202
[25] Munir Fuady, "Hukum Jaminan Utang,Penerbit Airlangga, Jakarta,2013, h.5

1.6.2 Penjelasan Konsep

1.6.2.1 Konsep Kurator dan Kepailitan

Sesuai Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang ditegaskan bahwa "Kepailitan adalah sita umum atas semua kekayaan Debitor Pailit yang pengurusan dan pemberesannya dilakukan oleh Kurator di bawah pengawasan Hakim Pengawas sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini."

Sesuai Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang ditegaskan bahwa "Kurator adalah Balai Harta Peninggalan atau orang perseorangan yang diangkat oleh Pengadilan untuk mengurus dan membereskan harta Debitor Pailit di bawah pengawasan Hakim Pengawas sesuai dengan Undang-Undang ini."

1.6.2.2 Konsep Sandera Badan (*Gijzeling*)

Sesuai Pasal 1 angka 21 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa ditegaskan bahwa "Penyanderaan adalah pengekangan sementara waktu kebebasan Penanggung Pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu."

Sesuai Pasal 1 angka 3 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa ditegaskan bahwa "Penanggung Pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban Wajib Pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan."

1.6.2.3 Konsep Wajib Pajak Badan

Sesuai Pasal 1 angka 2 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan "Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan."

Sesuai Pasal 1 angka 3 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan "Badan adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, badan usaha milik negara atau badan usaha milik daerah dengan nama dan dalam bentuk apa pun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya,

lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap."

Sesuai Pasal 32 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang Menyatakan :

Ayat (1): "Dalam menjalankan hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, Wajib Pajak diwakili dalam hal :

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."

Ayat (2): "Wakil sebagaimana dimaksud pada ayat (1) bertanggung jawab secara pribadi dan/atau secara renteng atas pembayaran pajak yang terutang, 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."

Ayat (3) : "Orang pribadi atau badan dapat menunjuk seorang kuasa dengan surat kuasa khusus untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Ayat (3a) : "Persyaratan serta pelaksanaan hak dan kewajiban kuasa sebagaimana dimaksud pada ayat (3) diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan."

Ayat (4) : "Termasuk dalam pengertian pengurus sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a adalah orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang ikut menentukan kebijaksanaan dan/atau mengambil keputusan dalam menjalankan perusahaan."

1.6.2.4 Konsep Itikad Baik

Konsep Itikad baik dikenal dalam Hukum Perjanjian terutama dalam Kitab Undang-Undang Hukum Perdata terutama pasal 530 yang menegaskan mengatur mengenai kedudukan berkuasa (*bezit*). Itikad baik dalam arti subyektif ini merupakan sikap batin atau suatu keadaan jiwa. Selain itu juga diatur dalam Pasal 1338 ayat (3) KUH Perdata yang menegaskan "Suatu perjanjian harus dilaksanakan dengan itikad baik"

Berdasarkan pada ketentuan ini kejujuran (itikad baik) tidak terletak pada keadaan jiwa manusia, akan tetapi terletak pada tindakan yang dilakukan oleh kedua belah pihak dalam melaksanakan janji, jadi kejujuran bersifat dinamis. Kejujuran dalam arti dinamis atau kepatutan ini berakar pada sifat peranan hukum pada umumnya, yaitu usaha untuk mengadakan keseimbangan dari berbagai kepentingan yang ada dalam masyarakat.

Dalam *Black's Law Dictionary* dijelaskan bahwa itikad baik (*Good Faith*) adalah:

"A state of mind consisting in (1) honesty in belief or purpose, (2) faithfulness toone's duty or obligation, (3) observance of reasonable commercial standards of fair dealing in a given trade or business, or (4) absence of intent to defraud or to seek unconscionable advantage"[26]

1.6.2.5 Konsep Jaminan dan Hukum Jaminan

Hukum jaminan mempunyai makna yang lebih luas dan umum serta bersifat mengatur dibandingkan dengan hak jaminan seperti halnya hukum kebendaan yang memiliki ruang lingkup lebih luas dibandingkan hak kebendaan.[27] Di dalam KUH Perdata, pasal yang mengatur mengenai jaminan ialah pasal 1131 dan 1132 KUH Perdata yang menyebutkan bahwa tanpa diperjanjikan sekalipun seluruh harta kekayaan debitur merupakan jaminan bagi pelunasan utangnya apabila suatu saat nanti debitur mengalami wanprestasi.

Terdapat beberapa rumusan atau definisi tentang jaminan dan hukum jaminan dikemukakan beberapa ahli hukum sebagai berikut :

a. Mariam Daruz Badrulzaman merumuskan jaminan sebagai suatu tanggungan yang diberikan oleh seorang debitur dan/atau pihak ketiga kepada kreditur untuk menjamin kewajibannya dalam suatu perikatan.
b. Thomas Suyatno menyatakan bahwa jaminan adalah penyerahan kekayaan atau pernyataan kesanggupan seseorang untuk menanggung pembayaran kembali suatu hutang.
c. J. Satrio berpendapat bahwa hukum jaminan adalah peraturan hukum yang mengatur tentang jaminan-jaminan piutang seorang kreditur terhadap seorang debitur
d. Hartono Hadisaputro menyatakan jaminan adalah sesuatu yang diberikan debitur kepada kreditur untuk menimbulkan keyakinan bahwa debitur kepada kreditur untuk menimbulkan keyakinan bahwa debitur akan

---

[26] Bryan A. Garner, 2004, *Black's Law Dictionary, 8 th edition*, Thomson West, St. Paul,h.23

[27] Frieda Husni Hasbulah," Hukum Kebendaan Perdata: Hak-hak Yang Memberi Jaminan",Jakarta:Ind Hill Co,2009,h.6.

memenuhi kewajiban yang dapat dinilai dengan uang yang timbul dari perikatan. [28]

Mengenai hak jaminan dan penjaminan, menurut Tirtodiningrat Penjaminan merupakan suatu bentuk *perikatan ikutan* di mana perikatan ini bergantung dari adanya perikatan pokok dan karena itu berlaku hanya selama ada perikatan pokok itu.[29] Hak jaminan yang dimiliki oleh si berpiutang memungkinkan si berpiutang atau kreditur menjual benda yang dapat dijadikan jaminan oleh si berhutang apabila si berhutang wanprestasi atau tidak dapat membayar hutangnya sehingga benda yang dijadikan jaminan dapat dijual oleh si berpiutang untuk mengganti hutang si debitur atau yang berhutang. Manfaat dari hak jaminan ini memungkinkan kreditur memperoleh kembali piutangnya jika debitur tidak membayar hutangnya yaitu dengan cara menjual benda yang menjadi jaminan dan tidak perlu menghiraukan usaha lain orang yang berpiutang.[30]

Menurut sistem hukum jaminan terdapat dua asas yang terkandung di dalam hukum jaminan yakni Asas Hak Kebendaan dan Asas Asesor.[31] Asas Hak Kebendaan pada sistem hukum jaminan memiliki sifat yang sama dengan hak kebendaan secara umum, yaitu Absolut, *Droit De Suite*, dan memberikan wewenang yang kuat kepada pemiliknya untuk dinikmati, dialihkan, dijaminkan atau disewakan. Sedangkan Hak Asesor berarti hak jaminan bukan merupakan hak yang berdiri sendiri (*zelfstandigrecht*), akan tetapi ada dan hapusnya tergantung (*accessorium*) pada perjanjian pokok, seperti perjanjian-perjanjian kredit.

Menurut sumbernya yaitu Pasal 1131 dan 1132 KUH Perdata, jaminan dapat dibedakan ke dalam jaminan umum dan jaminan khusus. Pasal 1131 KUH Perdata mencerminkan suatu jaminan umum. Sedangkan Pasal 1132 menerangkan mengenai kemungkinan diadakannya suatu jaminan khusus apabila di antara para kreditur ada alasan-alasan yang sah untuk didahulukan dan hal ini dapat terjadi karena ketentuan undang-undang maupun karena diperjanjikan.[32] Ketentuan di dalam pasal 1131 KUH Perdata menyatakan bahwa segala kebendaan debitur baik yang bergerak maupun yang tidak bergerak yang sudah ada maupun yang baru akan ada dikemudian hari menjadi tanggungan untuk segala perikatan perseorangan. Dari ketentuan

---

[28] *Ibid*,. 6-7

[29] Tirtodiningrat," Ikhtisar Hukum Perdata dan Hukum Dagang, Jakarta: PT Pembangunan, 1966, h.58

[30] *Ibid*, h.59

[31] Djuhaendah Hasan, "Hukum Jaminan Indonesia", Jakarta: Elips Project,1998, h.3

[32] *Ibid*, Frieda Husni Hasbullah, h.8

tersebut dapat disimpulkan bahwa jaminan umum merupakan jaminan yang diberikan bagi kepentingan semua kreditur dan menyangkut semua harta kekayaan debitur.[33] Hal ini berarti benda jaminan tidak diperuntukkan bagi kreditur tertentu dan dari hasil penjualannya dibagi di antara para kreditur seimbang dengan piutang-piutangnya masing-masing.

Jaminan umum timbul dari undang-undang. Tanpa adanya perjanjian yang diadakan oleh para pihak terlebih dahulu, para kreditur konkuren semuanya secara bersama memperoleh jaminan umum yang diberikan oleh undang-undang yaitu pasal 1131 dan pasal 1132 KUH Perdata.

Menurut Frieda Husni Hasbullah, Jaminan umum memiliki ciri-ciri sebagai berikut :

1) Para kreditur mempunyai kedudukan yang seimbang, artinya tidak ada yang lebih didahulukan dalam pemenuhan piutangnya dan disebut sebagai kreditur konkuren.
2) Ditinjau dari sudut haknya para kreditur konkuren memiliki hak yang bersifat perorangan yaitu hak yang hanya dapat dipertahankan terhadap orang tertentu.
3) Jaminan umum timbul karena undang-undang. [34]

Dalam konteks Indonesia, Hukum Kepailitan dibuat sebagai pelaksanaan Pasal 1131 dan pasal 1132 KUH Perdata.[35] Apabila Debitur sudah insolven, sehingga jumlah semua utang Debitor telah lebih besar daripada nilai semua asetnya, maka penjualan semua asetnya tidak akan mencukupi untuk melunasi semua utangnya kepada semua krediturnya. Untuk menghindarkan para kreditur berebutan saling mendahului menyita dan menjual aset debitor maka perlu dibentuk Lembaga kepailitan. [36]

Tujuan dari Hukum Kepailitan adalah :

1. Melindungi para kreditur konkuren untuk memperoleh hak mereka sehubungan dengan berlakunya asas jaminan, bahwa semua harta kekayaan debitor baik yang bergerak maupun yang tidak bergerak, baik yang telah ada maupun yang baru akan ada dikemudian hari, menjadi jaminan bagi perikatan debitor, yaitu dengan cara memberikan fasilitas dan prosedur untuk mereka dapat memenuhi tagihan-tagihannya terhadap debitor. Menurut Hukum Indonesia asas jaminan tersebut diatur oleh pasal 1131 KUH Perdata. Hukum kepailitan menghindarkan terjadinya saling rebut di antara para kreditur terhadap harta debitor berkenaan

---

[33] *Ibid*, Frieda Husni Hasbullah, hal 9

[34] *Ibid*, Frieda Husni Hasbullah, h.11

[35] Sutan Remy Sjahdeini, Sejarah, asas, dan teori Hukum Kepailitan, Prenadamedia Group, Jakarta 2016, h.4

[36] *Ibid*., h.5

dengan asas jaminan tersebut. Tanpa adanya Undang-undang kepailitan akan terjadi bahwa kreditur yang lebih kuat akan mendapatkan bagian yang lebih banyak daripada kreditor yang lemah ;

2. Menjamin agar pembagian harta kekayaan debitor diantara para kreditor sesuai dengan asas pari Passu (Membagi secara proporsional harta kekayaan debitor kepada kreditur konkuren atau *unsecured creditors* berdasarkan besarnya tagihan masing-masing kreditor tersebut.) Di dalam hukum Indonesia , asas pari passu dijamin oleh pasal 1132 KUH Perdata ; [37]

Terdapat beberapa prinsip yuridis yang berlaku terhadap suatu jaminan utang, salah satunya adalah prinsip hak preferensi. Terkait dari sudut strategi kepada kreditor, upaya hukum yang sering digunakan untuk melumpuhkan jaminan utang tanpa hak preferensi adalah sebagai berikut :

1. Sita Jaminan Lewat Pengadilan, Jika eksekusi atas suatu jaminan utang yang tidak mempunyai hak preferensi belum sempat dilaksanakan, apabila ada kreditor lain yang menggugat ke pengadilan maka pihak kreditor yang memiliki hak jaminan tersebut sudah tidak dapat lagi mengeksekusi hak jaminannya, dan kedudukannya menjadi sama dengan kreditor biasa tanpa hak jaminan ;
2. Kepailitan Debitor, pengajuan gugatan pailit kepada debitor merupakan cara lain untuk melumpuhkan kekuatan hukum dari pemegang jaminan tanpa hak preferensi.[38]

Lembaga kepailitan pada dasarnya mempunyai dua fungsi sekaligus, yaitu kepailitan sebagai lembaga pemberi jaminan kepada kreditor bahwa debitor tidak akan berbuat curang, dan tetap bertanggung jawab terhadap semua utang-utangnya kepada semua kreditor, dan kepailitan sebagai lembaga yang juga memberi perlindungan kepada debitor terhadap kemungkinan eksekusi massal oleh kreditor-kreditornya. Jadi keberadaan ketentuan tentang kepailitan baik sebagai suatu lembaga atau sebagai suatu upaya hukum khusus merupakan satu rangkaian konsep yang taat asas sesuai dengan ketentuan sebagaimana diatur dalam Pasal 1131 dan 1132 KUH Perdata.[39]

1.7 Metode Penelitian

Menurut Peter Mahmud, “Penelitian hukum adalah suatu proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin

---

[37] Sutan Remy Sjahdeini, Hukum Kepailitan, dalam Bernard Nainggolan, Peranan Kurator dalam pemberesan boedel Pailit, PT. Alumni, Bandung, 2014, h.10

[38] Munir Fuady, “Hukum Jaminan Utang, Penerbit Airlangga, Jakarta,2013, h.23

[39] Sri Redjeki Hartono, Hukum Perdata sebagai Dasar Hukum Kepailitan Modern, Majalah Hukum Nasional, No. 2, 2000, h.43-49

hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi."[40] Metode penelitian hukum adalah sebagai cara kerja ilmuan yang salah satunya ditandai dengan penggunaan metode. Secara harfiah mula-mula metode diartikan sebagai suatu jalan yang harus ditempuh menjadi penyelidikan atau penelitian berlangsung menurut suatu rencana tertentu.[41] Metode penelitian hukum merupakan suatu cara yang sistematis dalam melakukan sebuah penelitian.[42]

Menurut Soerjono Soekanto "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".[43] Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian Disertasi ini adalah sebagai berikut :

1.7.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian dalam Disertasi ini adalah penelitian hukum normatif atau Doktrinal. Menurut Terry Hutchinson sebagaimana dikutip Peter Mahmud Marzuki mendefinisikan bahwa penelitian hukum doktrinal adalah sebagai berikut: "*Doctrinal research: research wich provides a systematic exposition of the rules goverming a particular legal category, analyses the relationship between rules, explain areas of difficullty and, perhaps, predicts future development.* "(Penelitian Doktrinal adalah penelitian yang memberikan penjelasan sistematis aturan yang mengatur suatu kategori hukum tertentu, menganalisis hubungan antara peraturan menjelaskan daerah kesulitan dan mungkin memprediksi pembangunan masa depan). [44]

Penelitian hukum normatif yang nama lainnya adalah penelitian hukum Doktrinal yang disebut juga sebagai penelitian perpustakaan atau studi dokumen karena penelitian ini dilakukan atau ditujukan hanya pada peraturan-peraturan yang tertulis atau bahan-bahan hukum yang lain.[45] Pada intinya penelitian yang dilakukan dengan cara meneliti bahan-bahan pustaka yang terdiri dari bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tertier.

---

[40] Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2011, h.35

[41] Johny Ibrahim, *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, Bayu Publlishing, Malang, 2006, h.26.

[42] Abdulkadir Muhammad, *Hukum dan Penelitian Hukum*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2004, h.57

[43] Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, cetakan Ketiga, UI Press, Jakarta, 2012, h.42

[44] Peter Mahmud Marzuki, *Op.cit* , h.32.

[45] Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif*, Cetakan ke-8, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2004, h.14

1.7.2 Pendekatan Masalah Penelitian

Dalam Penelitian Disertasi ini pendekatan yang digunakan adalah Pendekatan Perundang-Undangan (*Statute Aprroach* atau *Legislation-Regulation Approach*), Konseptual (*Conseptual Aprroach*), Perbandingan (*Comparative Approach*), dan Filosofis (*Philosophy Approcah*).

Berkaitan dengan pendekatan penelitian yang dipergunakan dalam Disertasi ini, Menurut Peter Mahmud Marzuki, dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Pendekatan Perundang-Undangan (*Statute Approach*)

   Pendekatan undang-undang dilakukan dengan menelaah semua undang - undang dan regulasi yang bersangkut paut dengan isu hukum yang sedang ditangani. Pendekatan perundang-undangan dalam penelitian hukum normatif memiliki kegunaan baik secara praktis maupun akademis. Hasil dari telaah tersebut merupakan suatu argumen untuk memecahkan isu Hukum yang dihadapi.

2. Pendekatan Perbandingan (*Comparative Approach*)

   Pendekatan komparatif dilakukan dengan membandingkan undang-undang suatu negara, dengan undang-undang dari satu atau lebih negara lain mengenai hal yang sama. Selain itu, dapat juga diperbandingkan di samping undang-undang yaitu putusan pengadilan di beberapa negara untuk kasus yang sama. Kegunaan dalam pendekatan ini adalah untuk memperoleh persamaan dan perbedaan di antara undang-undang tersebut. Hal ini untuk menjawab mengenai isu hukum antara ketentuan undang-undang dengan filosofi yang melahirkan undang-undang itu. Dengan demikian perbandingan tersebut, peneliti akan memperoleh gambaran mengenai konsistensi antara filosofi dan undang-undang di beberapa negara. Hal ini sama juga dapat dilakukan dengan memperbandingkan putusan pengadilan antara suatu negara dengan negara lain untuk kasus serupa.

3. Pendekatan Konseptual (*Conceptual Approach*)

   Pendekatan konseptual beranjak dari pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin yang berkembang di dalam ilmu hukum. dengan mempelajari pandang-pandangan dan doktrin-doktrin di dalam ilmu hukum, peneliti akan menemukan ide-ide yang melahirkan pengertian-pengertian hukum, konsep-konsep hukum, dan asas-asas hukum relevan dengan isu yang dihadapi. Pemahaman akan pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin tersebut merupakan sandaran bagi peneliti dalam membangun suatu argumentasi hukum dalam memecahkan isu yang dihadapi. [46]

---

[46] Peter Mahmud Marzuki, *Op.cit*,h. 93-95

4. Pendekatan Filosofis (*Philosophy Approcah*)

Pendekatan filosofi menurut, Johnny Ibrahim, bertujuan untuk mengupas secara mendalam. Sedangkan menurut Zeigler dalam Johnny Ibrahim, pendekatan filsafat yaitu suatu penelitian untuk memperoleh pemahaman yang lebih mendalam terhadap implikasi Sosial dan efek penerapan suatu aturan perundangan-undangan terhadap masyarakat atau kelompok masyarakat. Pendekatan filsafat ini juga dilakukan untuk menyelami isu hukum dalam konsep mengenai ajaran hukum dan isu filosofis, sehingga pendekatan filosofis ini dilakukan untuk mencari pemahaman yang mendasar. Di samping itu, melalui pendekatan ini peneliti juga dapat memahami perubahan dan perkembangan filosofi yang melandasi aturan hukum tersebut. [47]

1.7.3 Sumber Bahan Hukum

Bahan hukum yang dipergunakan dalam penelitian hukum normatif adalah bahan-bahan hukum (*Legal Materials*) dikategorikan sebagai bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Menurut R.G. Logan, dalam tulisannya *Legal Literatureand Law Libraries* : Termasuk bahan hukum primer (*Primary Materials*) adalah : *Acts of Parliament, subordinat legislation, and reporter decision of the courts and tribunals*; sedangkan bahan hukum sekunder (*secondary materials*) meliputi: *All types of legal literature which are not formal record so flaw such as encyclopedies, digestofcases, texbooks, journals, dictionaries, indexes and bibliograpgies.*[48]

Morris I. Cohen dan Kent C. Olson, *legal materials* (bahan hukum primer) dalam penelitian hukum normatif meliputi peraturan perundang-undangan dan putusan pengadilan. Sedangkan bahan hukum sekunder menurut Jay A. Sigler dan Benyamin R. Beede atau Peter Halpin, adalah sebagai karya ilmiah para ilmuwan, laporan penelitian, kamus, ensiklopedia, jurnal-jurnal penelitian hukum dan non hukum, majalah, dan lain sebagainya.[49] Jadi pada penelitian hukum normatif lebih tepat menggunakan istilah bahan hukum bukan data, sebab istilah data berkonotasi pada penelitian hukum Empiris-sosiologis.

Sumber Bahan hukum dalam penelitian Disertasi ini adalah sebagai berikut:

---

[47] Johnny Ibarahim, *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, Edisi Revisi. Malang: Bayumedia Publishing. 2007. H.306.

[48] R.G Logan, *Legal Literature and Law Libraries, dalam R.G. Logan, Information Sources in Law*, Butterworth Guide to International Sources, Dalam Prasetijo Rijadi & Sri Priyati, Memahami Metode Penelitian Hukum Dalam Konteks Penulisan Skripsi/Tesis, ALMaktabah, Surabaya, 2017, h.43

[49] Jay A.Sigler and Benyamin R.Beede, *The Legal Sources of Public Policy*, Dalam Prasetijo Rijadi dan Sri Priyati, *ibid*, h.43.

a. Bahan hukum Primer, yaitu bahan hukum yang mengikat. Dalam penelitian ini, bahan hukum primer yang digunakan adalah :
   - Undang-Undang Dasar 1945 .
   - Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan Dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang.
   - Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
   - Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.
b. Bahan hukum sekunder, yaitu bahan-bahan yang erat hubungannya dengan bahan hukum primer dan dapat membantu menganalisa serta memahami bahan hukum primer. Bahan hukum sekunder yang digunakan dalam penelitian ini adalah: buku-buku yang relevan dengan permasalahan penelitian, hasil penelitian, lokakarya, Majalah/Koran, skripsi, tesis, disertasi yang berhubungan objek penelitian ini, dan situs internet.
c. Selain bahan hukum primer dan bahan sekunder, dalam penelitian ini digunakan pula bahan hukum tertier, yaitu bahan yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder seperti kamus, ensiklopedia, dan sebagainya.

1.7.4 Teknik Pengumpulan dan Pengolahan bahan Hukum

Teknik pengumpulan dan Pengolahan bahan hukum dimaksudkan untuk memperoleh bahan hukum dalam penelitian. Teknik pengumpulan bahan hukum yang mendukung dan berkaitan dengan pemaparan penelitian ini adalah studi dokumen (studi kepustakaan). Studi dokumen adalah suatu alat pengumpulan bahan hukum yang dilakukan melalui bahan hukum tertulis dengan mempergunakan *content analysis*.[50]

Teknik ini berguna untuk mendapatkan landasan teori dengan mengkaji dan mempelajari buku-buku, peraturan perundang-undangan, dokumen, laporan, arsip dan hasil penelitian lainnya baik cetak maupun Elektronik yang berhubungan dengan Kewenangan Kurator Terkait *Gijzeling* Direktorat Jenderal Pajak Terhadap Wajib Pajak Badan Dalam Pailit Yang Beritikad Baik.

1.7.5 Analisis Bahan Hukum

Menurut Peter Mahmud Marzuki yang mengutip pendapat Philipus M. Hadjon memaparkan metode deduksi sebagaimana silogisme yang diajarkan oleh Aristoteles. Penggunaan metode deduksi berpangkal dari pengajuan premis mayor (pernyataan yang bersifat umum). Kemudian diajukan premis minor

---

[50] Peter Mahmud Marzuki. *Op.cit*, h.21.

(bersifat khusus), dari kedua premis itu kemudian ditarik suatu kesimpulan atau *conclusion*, tetapi di dalam argumentasi hukum, silogisme hukum tidak sesederhana silogisme tradisional.[51]

Penelitian Disertasi ini menggunakan teknik analisis dengan logika deduktif, logika deduktif atau pengolahan bahan hukum dengan cara deduktif yaitu menjelaskan suatu hal yang bersifat umum kemudian menariknya menjadi kesimpulan yang lebih khusus.

1.8 Pertanggungjawaban Sistematika

Penelitian Disertasi ini terdiri dari 4 (empat) bab, di mana setiap bab memiliki hubungan yang tidak dapat dipisahkan. Bab I merupakan Bab Pendahuluan, dalam bab ini diuraikan latar belakang masalah yang merupakan dasar pelaksanaan penelitian, rumusan masalah untuk mempermudah pembahasan penelitian, manfaat penelitian secara teoritis dan praktis, tujuan umum dan tujuan khusus penelitian, kajian pustaka, metode penelitian dan sistematika penulisan. Bab selanjutnya yakni Bab II membahas rumusan masalah yang pertama terkait Pengaturan Hukum Terkait Kewenangan Kurator Dalam Pelaksanaan *Gijzeling* Oleh Direktorat Jenderal Pajak Terhadap Wajib Pajak Badan Dalam Pailit.

Bab III yang merupakan bab selanjutnya akan membahas rumusan masalah kedua, yaitu terkait Makna Konsep itikad Baik Wajib Pajak Badan sebagai dasar pertimbangan Direktorat Jenderal Pajak untuk melakukan *Gijzeling*.

Bab yang terakhir adalah bab IV. Bab ini merupakan bab penutup yang berisikan kesimpulan dan saran. Dengan adanya kesimpulan dan saran diharapkan dapat dijadikan acuan tentang langkah-langkah yang dapat diambil pembaca terkait dengan penelitian ini.

---

[51] *Ibid*, h.47