

Pertanggungjawaban Kurator Atas Pelunasan Utang Pajak Suatu Perseroan Terbatas Pailit

Ida Zuraida

Pusdiklat Pajak, Badan Diklat Keuangan, Kementerian Keuangan RI, Jl Sakti Raya No. 1 Kemanggis Jakarta Barat 11480
ida.zuraida2@gmail.com

ARTICLE INFO

ABSTRACT / ABSTRAK

Article history

Received: 10 Sep. 2023

Revised: 18 Sep. 2023

Accepted: 20 Sep. 2023

Pendapat dapat atau tidaknya kurator bertanggung jawab atas pelunasan utang pajak suatu Perseroan Terbatas (PT) pailit masih menjadi polemik. Pendapat pertama menyatakan kurator harus bertanggungjawab atas pelunasan utang pajak sesuai dengan rumusan Pasal 32 ayat (1) huruf b Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Sementara pendapat kedua menyatakan kurator tidak memiliki tanggung jawab untuk melunasi utang pajak berdasarkan 2 (dua) dasar hukum yaitu: (1) Pasal 1 angka 5 Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas (UU PT) direksi bertanggung jawab baik di dalam maupun di luar pengadilan dan (2) Pasal 69 ayat (1) Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (UU PKPU), tugas kurator adalah melakukan pengurusan dan/atau pemberesan harta pailit. Apabila perbedaan pendapat ini tidak segera diselesaikan dapat menimbulkan ketidakpastian hukum dan dapat menurunkan "trust" masyarakat kepada pemerintah. Paper ini bertujuan menganalisa tanggung jawab kurator terhadap perseroan pailit. Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian kualitatif dengan pendekatan disiplin ilmu hukum. Metode ini digunakan untuk menganalisa tanggung jawab kurator melalui pendekatan peraturan perundang-undangan perpajakan, kepailitan, serta pendekatan doktrin (pendapat para ahli hukum) terkait perpajakan dan kepailitan serta pendekatan kasus berupa putusan pengadilan. Penelitian ini memperjelas tanggung jawab kurator dalam perseroan pailit dan akhirnya dapat mengakhiri perbedaan pendapat terkait tanggung jawab kurator terhadap perseroan pailit. Kesimpulan dari tulisan ini kurator tidak dapat dimintakan pertanggungjawaban atas pelunasan utang pajak perseroan pailit.

The dualism opinion regarding whether or not the curator is responsible for paying the tax debt of a bankrupt Limited Liability Company (Perseroan) is still a matter of debate. The first opinion states that curator must be responsible for the settlement of tax debt according to Article 32 paragraph (1) letter b of the Law on General Provisions and Tax Procedures (UU KUP). Meanwhile, the second opinion states that the curator does not have the responsibility to pay off the tax debt based on 2 (two) legal bases, namely: (1) Article 1 number 5 of Law Number 40 of 2007 concerning Limited Liability Companies (UU PT), the board of directors is the party who is both responsible inside and outside the court and (2) Article 69 paragraph (1) of Law Number 37 of 2004.. If these two differences of opinion are not resolved immediately, it can create a legal uncertainty. The purpose of this paper to analyze the responsibility of, after the discussion in this paper is expected to clarify the responsibilities of curator and finally will be able to end the dualism opinion. This paper uses a qualitative research method with a legal discipline approach. This research clarifies the responsibilities of curators in bankrupt companies and can finally end differences of opinion regarding the responsibilities of curators in bankrupt companies. The conclusion of this paper is that curator cannot be held responsible for the settlement of the bankrupt company's tax debt.

Kata Kunci: Perseroan Terbatas, pailit, kurator, utang pajak.

Keywords: limited liability company, bankruptcy, curator, tax debt

1. Pendahuluan.

Perbedaan pendapat terkait dapat atau tidaknya kurator dimintakan pertanggungjawaban atas pelunasan utang pajak suatu Perseroan Terbatas pailit menjadi polemik setelah muncul putusan pengadilan yang menyatakan pelunasan utang pajak perseroan pailit menjadi tanggung jawab kurator. Pendapat pertama menyatakan kurator bertanggung jawab atas pelunasan utang pajak perseroan pailit sesuai putusan pengadilan yang menggunakan dasar hukum Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP yang mengatur wajib pajak badan pailit hak dan kewajiban perpajakannya diwakili oleh kurator, sementara pendapat kedua menyatakan tanggung jawab atas pelunasan utang pajak atas perseroan pailit tetap menjadi tanggung jawab direksi berdasarkan hukum perseroan (UU PT). Ketidaksamaan pemahaman para pihak terkait tanggung jawab kurator dalam hal perseroan pailit menjadi masalah pokok dalam tulisan ini. Berdasarkan uraian tersebut, Penulis tertarik untuk mendiskusikan bagaimana tanggung jawab kurator dalam hal perseroan pailit? Tulisan ini juga akan membahas solusi untuk mengatasi perbedaan pendapat dalam memahami Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP. Mengingat apabila permasalahan ini tidak segera dicarikan solusi akan menimbulkan ketidakpastian hukum dalam proses penegakan hukum di Direktorat Jenderal Pajak. Ketidakpastian hukum menimbulkan potensi hubungan tidak baik bagi Direktur Jenderal Pajak maupun wajib pajak. Selain itu, timbul kekhawatiran putusan pengadilan tersebut akan dijadikan "*precedent*" oleh wajib pajak sebagai upaya untuk menghindarkan diri dari pertanggungjawaban atas pelanggaran yang telah wajib pajak lakukan melalui penyelundupan hukum, seperti pengajuan permohonan pailit (bangkrut) dalam rangka menghindari kewajiban wajib pajak kepada negara.

Penulis berharap dengan dibahasnya permasalahan ini dapat memberikan kontribusi dalam pengayaan aspek keilmuan bagi perkembangan ilmu hukum dan hukum pajak, khususnya untuk memahami maksud dan tujuan suatu ketentuan hukum dibentuk. Pemahaman yang baik terhadap suatu aturan hukum akan memberikan kepastian hukum dalam proses pelaksanaannya. Kepastian hukum akan berakhir pada tercapainya tujuan hukum itu sendiri yaitu agar terciptanya ketertiban, keamanan, dan kepastian hukum dalam kehidupan bernegara. Penulis juga berharap agar hasil penelitian selanjutnya dapat menjadi bahan pertimbangan untuk membuat suatu pemahaman bersama melalui koordinasi antara Kementerian Keuangan RI sebagai pemangku kebijakan perpajakan di Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Hukum dan HAM sebagai instansi pengawas kurator dan Mahkamah Agung sebagai lembaga pembina peradilan di Indonesia. Sehingga apabila di kemudian hari muncul kasus serupa, baik Direktur Jenderal Pajak selaku penegak hukum maupun lembaga peradilan memiliki kesamaan pemahaman terkait Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP berupa tanggung jawab kurator terhadap suatu perseroan pailit.

1.2. Tinjauan Literatur.

Tinjauan literatur diperlukan untuk membantu peneliti dalam menjelaskan istilah yang digunakan dalam penelitian ini.

a. Tanggung Jawab dan Pertanggungjawaban

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) tanggung jawab adalah kewajiban menanggung segala sesuatunya bila terjadi apa-apa boleh dituntut, dipersalahkan, dan diperkarakan. Dalam kamus hukum, tanggung jawab adalah suatu keseharusan bagi seseorang untuk melaksanakan apa yang telah diwajibkan kepadanya menurut Andi Hamzah (2005:49). Teori ini diperlukan penulis dalam rangka memastikan siapa yang bertanggung jawab apabila Perseroan Terbatas melakukan kesalahan atau melakukan perbuatan melawan hukum. Perbuatan melawan hukum dalam tulisan ini adalah pelanggaran wajib pajak yang tidak melunasi utang pajak sampai dengan jatuh tempo.

b. Direksi.

Perseroan Terbatas yang selanjutnya disebut perseroan sesuai Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 1995 tentang Perseroan Terbatas adalah badan hukum yang didirikan berdasarkan perjanjian, melakukan kegiatan usaha dengan modal dasar yang seluruhnya terbagi dalam saham, dan memenuhi persyaratan yang ditetapkan dalam Undang-undang ini serta peraturan pelaksanaannya. Selanjutnya, Pasal 1 angka 4 Direksi adalah organ perseroan yang bertanggung jawab penuh atas pengurusan perseroan untuk kepentingan dan tujuan perseroan serta mewakili perseroan baik di dalam maupun di luar pengadilan sesuai dengan ketentuan Anggaran Dasar. Teori tanggung jawab direktur diperlukan penulis untuk memastikan apabila perseroan pailit dan memiliki utang pajak, siapa yang harus bertanggung jawab untuk melunasi kewajiban kepada pihak lain (termasuk utang pajak).

c. Kurator

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 (Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Penundaan Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang). Debitor pailit adalah debitor yang sudah dinyatakan pailit dengan putusan Pengadilan dan 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 1 angka 5 UU PKPU). Penulis memerlukan teori tugas dan tanggung jawab kurator dalam hal perseroan pailit. Mengingat tugas kurator sesuai UU PKPU adalah mengurus dan membereskan harta debitor pailit di bawah pengawasan hakim pengawas. Sementara, Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP mengatur tugas kurator mewakili wajib pajak pailit dalam melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan wajib pajak pailit.

d. Penanggung Pajak

Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita (Pasal 1 angka 9 UU PPSP). 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. Teori penanggung pajak diperlukan penulis untuk memastikan siapa yang bertanggung jawab terhadap pelunasan utang pajak apabila wajib pajak badan (perseroan) pailit.

e. Interpretasi atau Penafsiran.

Teori interpretasi atau penafsiran diperlukan penulis mengingat adanya perbedaan pendapat dalam memahami Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP terkait tanggung jawab kurator atas pelunasan utang pajak perseroan pailit. Menurut Sudikno Mertokusumo dalam buku Panduan Bantuan Hukum di Indonesia (2006:7), interpretasi atau penafsiran adalah sarana atau alat untuk mengetahui makna undang-undang. Interpretasi adalah suatu metode penemuan hukum dalam hal peraturan yang mengatur sesuatu hal itu ada, tetapi tidak jelas untuk dapat diterapkan pada peristiwanya. Menurut Sudikno, metode penafsiran ada beberapa metode antara lain: (1) gramatikal, yaitu penafsiran menurut bahasa sehari-hari; (2) historis, yaitu penafsiran berdasarkan sejarah hukum; (3) sistematis, yaitu menafsirkan undang-undang sebagai bagian dari keseluruhan sistem perundang-undangan; (4) teleologis, yaitu penafsiran menurut makna/tujuan kemasyarakatan; (5) perbandingan hukum, yaitu penafsiran dengan cara membandingkan dengan kaedah hukum di tempat lain; (6) futuristis, yaitu penafsiran antisipatif yang berpedoman pada undang-undang yang belum mempunyai kekuatan hukum. Menurut penulis, penggunaan metodologi penafsiran yang tepat akan sangat membantu untuk penyamaan persepsi dalam melaksanakan undang-undang sebagaimana mestinya. Melalui penafsiran sistematis, penulis berharap dapat memahami maksud pembentuk undang-undang membentuk lembaga kurator sesuai UU PKPU. Mengingat dalam ketentuan perpajakan diatur pula tugas dan kedudukan kurator dalam hal wajib pajak pailit sesuai Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP dan Pasal 10 UU PPSP. Melalui pendekatan teori ini penulis berharap dapat menemukan kejelasan terkait tugas kurator dalam hal wajib pajak (perseroan) pailit.

1.3. Penelitian Terdahulu

Lucky Kartanto dkk membuat tulisan dalam *International Journal of Scientific and Research Publication*, vol. 8, issue 7, July 2018, berjudul *Curator Authority Related Gijzeling By Directorate General Of Tax For Taxpayer Institution In Bankruptcy With The Good Faith*. Tulisan ini mengungkapkan permasalahan tidak harmonisnya ketentuan penyanderaan yang diatur dalam UU PPSP dan UU PKPU. Akibat ketidakharmonisan kedua peraturan tersebut menurut Lucky dkk mengakibatkan tidak adanya perlindungan hukum bagi wajib pajak yang dinyatakan pailit. Mengingat menurut Lucky dkk apabila seseorang dinyatakan pailit dan sedang dilakukan penyanderaan, seharusnya menurut UU PKPU orang tersebut harus dilepas dari penyanderaan. Lucky dkk menyatakan penyanderaan sebagai amanat UU PPSP seharusnya dikesampingkan sebagaimana amanat ketentuan UU PKPU. Tulisan Lucky dkk digunakan penulis sebagai referensi sebagai salah satu contoh ketidaksamaan pemahaman terkait lembaga penyanderaan. Lucky dkk menyatakan apabila wajib pajak disandera dan kemudian dinyatakan pailit seharusnya wajib pajak tersebut dilepas dari penyanderaan, artinya UU PKPU (hukum perdata) mengenyampingkan UU PPSP (hukum publik, hukum penguasa). Menurut penulis pendapat Lucky dkk terkait penyanderaan menurut UU PPSP sebagai hukum publik (hukumnya penguasa) tidak dapat disandingkan dengan UU PKPU (hukum privat, perdata). Mengingat tujuan pembentukan hukum publik (UU PPSP) untuk

melindungi kepentingan umum yaitu kepentingan negara, berbeda halnya dengan tujuan penyanderaan dalam UU PKPU (hukum perdata) untuk melindungi kepentingan perorangan (individu, kreditor). Pendapat penulis ini didukung oleh Sudikno Mertokusumo dalam buku yang berjudul Mengenal Hukum Suatu Pengantar (2018 : 71) dan C.S.T Kansil dalam buku Pengantar Ilmu Hukum dan Tata Hukum Indonesia (1986:38). Tujuan pembentukan hukum publik (hukum pajak) adalah untuk melindungi kepentingan negara dan menegakkan hukum bagi pelanggarnya, sehingga kepentingan negara harus didahulukan dibandingkan dengan kepentingan individu.

Menurut penulis, pendapat Lucky dkk terkait keberadaan penyanderaan (UU PPSP) sebagai *legi generali* dikesampingkan oleh penyanderaan dalam UU PKPU sebagai *lex specialis* kurang tepat, mengingat tujuan pembentukan UU PKPU bagian dari rumpun hukum perdata untuk melindungi kepentingan individu, sementara UU PPSP bagian dari hukum publik berujuan melindungi kepentingan publik. Sehingga kedua rumpun ini tidak bisa disandingkan sebagaimana pendapat Baghir Manan dalam bukunya “Hukum Positif Indonesia” (2004 : 56). Baghir Manan menyatakan asas *lex specialis derogat legi generali* apabila diterapkan harus memenuhi prinsip: (1) ketentuan yang didapat dalam aturan hukum umum tetap berlaku, kecuali telah diatur dalam aturan hukum khusus tersebut; (2) ketentuan *lex specialis* harus sederajat dengan ketentuan-ketentuan *legi generalis* (undang-undang dengan undang-undang); (3) ketentuan *lex specialis* harus berada dalam lingkungan hukum (rezim) yang sama dengan *legi generalis*, misalnya Kitab Undang-Undang Hukum Dagang dan Kitab Undang-Undang Hukum Perdata yang sama-sama termasuk lingkungan hukum keperdataan. Dengan demikian, pernyataan Lucky dkk yang menyatakan apabila wajib pajak sedang dilakukan penyanderaan dalam rangka jaminan untuk pelunasan utangnya (sesuai amanat UU PPSP) dan pada saat yang bersamaan dinyatakan pailit (bangkrut) menurut UU PKPU seharusnya Direktur Jenderal Pajak melepaskan wajib pajak dari penyanderaan tidak sejalan dengan pendapat Baghir Manan terkait persyaratan penerapan asas *lex specialis derogat legi generali*.

Penulis merujuk pada tulisan Fenny Kusumaningtyas dengan judul Tanggung Jawab Direksi Dalam Kepailitan Perseroan Terbatas Berdasarkan Undang-Undang Perseroan Terbatas dalam Dharmasistya Jurnal Program Magister FHUI Volume 2 Nomor 1 (Maret 2022) halaman 353 menyatakan “tanggung jawab direksi perseroan terbatas terdiri dari tanggung jawab yang bersifat internal dan eksternal, tanggung jawab internal meliputi tanggung jawab Direksi terhadap Perseroan dan Para Pemegang Saham, sedangkan tanggung jawab eksternal berupa tanggung jawab Direksi terhadap pihak ketiga yang berhubungan hukum dengan Perseroan, baik langsung maupun tidak langsung. Dalam hal kepailitan, setiap anggota Direksi bertanggung jawab secara tanggung renteng atas setiap kesalahan atau kelalaiannya, sebagaimana disebutkan dalam Pasal 104 ayat (2) dan ayat (3) UUPK. Tanggung jawab direksi dalam hal PT pailit menurut Fenny Kusumaningtyas sejalan dengan pendapat Kurniawan dalam Jurnal Mimbar Hukum Vol.24 No. 2, Juni 2012.

2. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan 1 (satu) aspek penelitian yaitu polemik atau perbedaan pemahaman tanggung jawab kurator terhadap perseroan pailit sebagaimana dirumuskan dalam Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP. Penelitian menggunakan pendekatan ilmu hukum. Mengingat hukum sebagai suatu sistem harus diartikan sebagai suatu tatanan yang memiliki karakter yang harmonis. Apabila terdapat konflik dalam pelaksanaannya, sistem hukum telah menyiapkan instrumen penyelesaiannya (*legal remedies*). Artinya, sistem hukum dimungkinkan untuk dilakukan perubahan, sehingga apabila pada awalnya aturan hukum tersebut diasumsikan sudah pasti, adil, dan bermanfaat, namun ternyata dalam perkembangan berikutnya aturan hukum tersebut dapat saja mengalami perubahan mengikuti perubahan yang ada di masyarakat.

Dalam konteks perbedaan pemahaman suatu ketentuan hukum inilah, tulisan ini dibagi menjadi 2 (dua) dimensi yaitu (1) pemahaman suatu rumusan undang-undang bersifat tertutup; (2) pemahaman suatu rumusan undang-undang bersifat terbuka demi mencapai keadilan dan kepastian hukum sebagaimana menjadi tujuan dibentuknya hukum itu sendiri. Dimensi ini diturunkan menjadi 2 (dua) parameter, parameter pertama menggunakan pendekatan pemahaman suatu rumusan undang-undang bersifat tertutup, yaitu pemahaman hukum diartikan apa adanya sesuai rumusan yang terdapat dalam ketentuan tersebut (penafsiran gramatikal) dan tidak memungkinkan untuk melakukan upaya penafsiran melalui pendekatan peraturan perundang-undangan lainnya, sementara parameter kedua melakukan pendekatan pemahaman suatu rumusan undang-undang secara terbuka yaitu melalui pendekatan berbagai ketentuan peraturan perundang-undangan (penafsiran sistematis). Penafsiran terbuka ini diharapkan dapat membantu penegak hukum memahami maksud dan tujuan pembentuk hukum merumuskan hukum tersebut dalam rangka mencari keadilan, kepastian hukum dan kemanfaatan hukum.

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah penelitian pustaka (*library research*), penulis membaca, menyimak, dan mencatat peraturan perundang-undangan terkait tugas dan tanggung jawab kurator

berikut artikel atau buku dalam rangka memperoleh gambaran utuh terkait tugas dan tanggung jawab kurator terhadap debitor pailit. Adapun langkah pengumpulan data penelitian ini mengikuti tahapan pendapat Rafiek (2013: 68) yakni (1) membaca peraturan dan artikel dan buku terkait tugas kurator dan kepailitan (2) menguasai teori, (3) menguasai metode, (4) mencari dan menemukan data, (5) menganalisis data yang ditemukan secara mendalam, (6) melakukan perbaikan secara menyeluruh, (7) membuat simpulan penelitian. Dalam penelitian ini, penulis menggunakan analisis data atau informasi terkait tanggung jawab wajib pajak atau penanggung pajak atas pelunasan utang pajak, serta menafsirkan tanggung jawab kurator dalam hal perseroan pailit sesuai rumusan Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP.

3. Hasil dan Pembahasan

Polemik menurut kamus besar bahasa Indonesia adalah perdebatan mengenai suatu masalah yang dikemukakan secara terbuka dalam media massa. Sementara tanggung jawab adalah suatu keharusan bagi seseorang untuk melaksanakan apa yang telah diwajibkan kepadanya. Dalam ketentuan perpajakan dijelaskan pengertian 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 (Pasal 1 angka 2 UU KUP). Sementara, penanggung pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban Wajib Pajak menurut peraturan perundang-undangan perpajakan (Pasal 1 angka 3 UU PPSP). Pembentuk undang-undang membedakan pengertian wajib pajak dengan penanggung pajak untuk memaksimalkan pelaksanaan penagihan pajak di lapangan dan memperjelas pihak yang bertanggung jawab atas pelunasan utang pajak, mengingat nama wajib pajak bisa berbeda dengan penanggung pajak yang akan bertanggung jawab untuk melunasi utang pajak. Sebagai ilustrasi PT ABC adalah nama wajib pajak yang terdaftar dalam kantor administrasi pajak, dengan demikian aset yang dimiliki PT ABC menjadi jaminan untuk melunasi utang pajak PT ABC tersebut. Namun, apabila aset PT ABC tidak cukup untuk melunasi utang pajak, pembentuk undang-undang membentuk istilah penanggung pajak sebagaimana dirumuskan dalam Pasal 1 angka 3 UU PPSP. Penanggung pajak adalah wakil atau orang yang bertanggung jawab untuk melunasi utang pajak. Pengertian wakil sebagaimana disebutkan dalam Pasal 1 angka 3 UU PPSP adalah orang yang bertanggung jawab atas pelunasan utang pajak. Hal tersebut dijelaskan dalam Pasal 32 ayat (1) UU KUP agar pelaksana ketentuan di lapangan memahami maksud pembentuk undang-undang membedakan istilah wajib pajak dan penanggung pajak. Dalam praktik terkait istilah wajib pajak atau penanggung pajak sebagai pihak yang bertanggung jawab atas pelunasan utang wajib pajak tidak menimbulkan permasalahan dalam pelaksanaannya. Wakil atau orang yang bertanggung jawab untuk melunasi utang pajak dirumuskan secara lengkap dalam Pasal 32 ayat (1) UU KUP yaitu:

- (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.

Ketentuan Pasal 32 ayat (1) huruf a UU KUP tidak menimbulkan permasalahan mengingat pengurus merupakan wakil wajib pajak badan untuk melaksanakan hak dan kewajiban perpajakan. Hal tersebut sejalan dengan proses administrasi perpajakan yang lebih detail dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pendaftaran Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP)

NPWP merupakan sarana dalam administrasi perpajakan yang dipergunakan sebagai tanda pengenal diri atau identitas Wajib Pajak. Oleh karena itu, kepada setiap Wajib Pajak hanya diberikan satu NPWP. Selain itu, NPWP juga dipergunakan untuk menjaga ketertiban dalam pembayaran pajak dan dalam pengawasan administrasi perpajakan (penjelasan Pasal 2 ayat 1 UU KUP). Sejak awal proses pendaftaran data terkait wajib pajak orang pribadi tidak terlalu sulit untuk dilaksanakan, namun data terkait pengurus untuk wajib pajak badan diperlukan oleh Direktur Jenderal Pajak agar pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan dapat dilaksanakan sesuai dengan ketentuan perpajakan. Hal tersebut dicantumkan dalam Pasal 25 ayat 2 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 147/PMK.03/2017 Tata Cara Pendaftaran Wajib Pajak Dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak Serta Pengukuhan Dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak diatur mengenai

dokumen yang disyaratkan untuk mengajukan permohonan NPWP salah satunya berupa dokumen yang menunjukkan identitas diri pengurus badan (direksi).

2. Pelaporan Surat Pemberitahuan (SPT)

Pelaporan atau SPT yang disampaikan wajib ditandatangani oleh wajib pajak atau kuasa wajib pajak sesuai Pasal 7 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 243/PMK.03/2014 tentang Surat Pemberitahuan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18/PMK.03/2021. Pada saat pendaftaran untuk memperoleh NPWP kepada wajib pajak badan diberikan kewajiban untuk melampirkan dokumen terkait identitas pengurus. Dengan demikian pengurus sebagaimana dimaksud dalam administrasi perpajakan adalah pihak yang bertanggung jawab dalam proses pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 ayat (1) huruf a UU KUP. Pada saat wajib pajak menyampaikan Surat Pemberitahuan harus ditandatangani oleh pengurus. Mengingat sesuai Pasal 7 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 243/PMK.03/2014 diatur Surat Pemberitahuan harus ditandatangani oleh wajib pajak (untuk wajib pajak badan diwakili oleh pengurus).

3. Proses pemeriksaan pajak.

Setelah wajib pajak menyampaikan SPT, sesuai UU KUP kepada Direktur Jenderal Pajak diberikan kewenangan melakukan pemeriksaan pajak. Pemeriksaan pajak bertujuan menguji kepatuhan WP terkait pelaporan pajak yang terutang. Ketika pemeriksaan pajak dilakukan sesuai Pasal 15 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18/PMK.03/2021 mengatur dalam hal Pemeriksaan dilakukan dengan jenis Pemeriksaan Lapangan Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Lapangan disampaikan kepada Wajib Pajak, wakil, kuasa, pegawai, atau anggota keluarga yang telah dewasa dari Wajib Pajak.

4. Proses penagihan pajak.

Penagihan Pajak adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita. Apabila wajib pajak sampai dengan jatuh tempo pelunasan utang pajak tidak mau melunasi utang pajaknya, sesuai ketentuan perpajakan penagihan pajak akan dilakukan kepada wajib pajak atau penanggung pajak. 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. Wakil wajib pajak badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 ayat (1) huruf a UU KUP adalah pengurus.

Berdasarkan ketentuan tersebut dapat disimpulkan bahwa seluruh administrasi perpajakan sejak dari pendaftaran, pelaporan surat pemberitahuan sampai dengan pemeriksaan pajak bagi wajib pajak badan diwakili oleh pengurus. Pengurus disini tentunya sesuai dengan bentuk usaha wajib pajak, apabila bentuk usaha wajib pajak adalah perseroan terbatas maka pengurus perseroan adalah direksi. Kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh pengurus untuk wajib pajak badan berhubungan erat dengan pertanggung jawaban yang dilakukan oleh wajib pajak agar hak wajib pajak dapat dilaksanakan sesuai ketentuan perundang-undangan perpajakan, demikian pula dengan kewajiban perpajakan apabila wajib pajak melakukan pelanggaran hukum di bidang perpajakan memberikan konsekuensi bagi wajib pajak badan penguruslah yang harus bertanggung jawab.

Pertanggungjawaban pengurus dalam pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan bagi perseroan terbatas sejalan dengan rumusan Pasal 1 angka 5 UU PT, yaitu organ perseroan yang berwenang dan bertanggung jawab penuh atas pengurusan perseroan, sesuai dengan maksud dan tujuan perseroan serta mewakili perseroan, baik di dalam maupun di luar pengadilan sesuai dengan ketentuan anggaran dasar adalah direksi. Direksi sebagai pihak yang mewakili badan sejalan dengan pendapat R. Subekti bahwa badan hukum pada pokoknya merupakan suatu badan atau perkumpulan yang dapat memiliki hak-hak dan melakukan perbuatan seperti seorang manusia diwakili melalui pengurus (direksi). Pendapat ini didukung pula R. Rochmat Soemitro bahwa badan hukum (*rechtspersoon*) ialah suatu badan yang dapat mempunyai harta, hak serta kewajiban seperti orang pribadi, sehingga pihak yang bertanggung jawab atas pengurusan perseroan berada sepenuhnya pada pengurus (Chidir Ali, 1999:18-19).

Namun bentuk pertanggungjawaban pengurus (direksi) ini tidak bersifat mutlak, mengingat dalam Pasal 97 ayat (5) UU PT diberikan pengecualian atas pertanggungjawaban direksi dalam hal direksi dapat membuktikan: (a) kerugian tersebut bukan karena kesalahan atau kelalaiannya; (b) telah melakukan pengurusan dengan itikad baik dan kehati-hatian untuk kepentingan dan sesuai dengan maksud dan tujuan Perseroan; (c) tidak mempunyai benturan kepentingan baik langsung maupun tidak langsung atas tindakan pengurusan yang mengakibatkan kerugian; dan (d) telah mengambil tindakan untuk mencegah timbul atau berlanjutnya kerugian tersebut. Sebagai kesimpulan, direksi adalah pihak yang bertanggung jawab untuk mewakili perseroan baik di dalam maupun di luar

pengadilan bahkan pada saat perseroan tersebut pailit. Dengan demikian, uraian tersebut sejalan dengan ketentuan Pasal 32 ayat (1) huruf a UU KUP.

Perbedaan pendapat terkait tanggung jawab kurator berawal dari putusan pengadilan pajak Nomor PUT-006842.99/2018/PP/M.IVB tahun 2019 yang memahami rumusan Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP dengan pemahaman apabila wajib pajak badan (perseroan) dinyatakan pailit, utang pajak menjadi tanggung jawab kurator. Berdasarkan halaman 18 putusan tersebut diketahui awal gugatan wajib (penggugat) kepada Direktur Jenderal Pajak (tergugat) yang telah melakukan pemblokiran terhadap rekening wajib pajak dalam rangka memperoleh jaminan agar wajib pajak melunasi utang pajak yang sampai dengan jatuh tempo tidak dilakukan pelunasan. Kewenangan Direktur Jenderal Pajak untuk melakukan tindakan penagihan pajak merupakan kewenangan yang diberikan oleh Pasal 18 UU KUP, sebagai upaya paksa negara (Direktur Jenderal Pajak) agar wajib pajak mau melunasi utang pajaknya. Wajib pajak tidak dapat menerima tindakan penagihan pajak berupa pemblokiran yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak dengan alasan pada saat pemblokiran, wajib pajak dalam keadaan pailit dan sesuai Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP kurator merupakan pihak yang bertanggung jawab atas pelunasan utang pajak sejak perseroan dinyatakan pailit.

Adapun pertimbangan hakim dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-006842.99/2018/PP/M.IVB tahun 2019 (halaman 57) dicantumkan sebagai berikut:

“bahwa yang bertanggung jawab atas pembayaran utang pajak PT XXX setelah dinyatakan pailit, ada kurator secara pribadi dan/atau secara tanggung renteng, kecuali apabila dapat membuktikan dan meyakinkan Direktur Jenderal Pajak bahwa dalam kedudukannya benar-benar tidak mungkin untuk dibebani tanggung jawab atas pajak yang terutang tersebut, sebagaimana diatur dalam Pasal 32 ayat (2) UU KUP.

Berdasarkan putusan pengadilan pajak tersebut, timbullah polemik terkait pemahaman Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP mengingat hakim menyatakan sejak wajib pajak dalam keadaan pailit, kurator yang bertanggung jawab secara pribadi dan/atau secara tanggung renteng untuk melunasi utang pajak. Putusan hakim tersebut menimbulkan ketidakpastian hukum terkait tanggung jawab kurator terhadap perseroan pailit apakah tanggung jawab kurator termasuk melunasi utang pajak perseroan pailit? Kepailitan sesuai Pasal 1 angka 1 UU PKPU adalah sita umum atas semua kekayaan debitor pailit yang pengurusan dan pemberesannya dilakukan oleh kurator di bawah pengawasan hakim pengawas. Sesuai penjelasan umum UU PKPU, syarat utama untuk dapat dinyatakan pailit adalah bahwa seorang debitor (pihak yang berutang) mempunyai paling sedikit 2 (dua) kreditor (pihak yang berpiutang) dan tidak membayar lunas salah satu utangnya yang sudah jatuh waktu. Tujuan kepailitan adalah untuk melindungi kepentingan debitor sendiri, maupun kepentingan para kreditornya terkait pembayaran utang kepada kreditor. Sehingga, setelah debitor dinyatakan pailit, seluruh harta pailit debitor digunakan untuk membayar kembali seluruh utang debitor secara adil dan merata serta berimbang. Berdasarkan rumusan penjelasan umum tersebut, dapat disimpulkan sejak pernyataan pailit sesungguhnya debitor pailit menjadi tidak cakap untuk mengurus dan atau membereskan harta pailit, mengingat harta debitor pailit akan dijadikan jaminan dalam pelunasan kewajiban debitor pailit kepada pihak lain. Kurator lah sesuai UU PKPU yang ditunjuk untuk melindungi kepentingan kreditor pailit, sehingga debitor pailit kehilangan haknya atau tidak cakap untuk mengurus atau membereskan harta pailit sejak dinyatakan pailit. Berdasarkan penjelasan umum UU PKPU dapat disimpulkan sejak dinyatakan pailit pengurus dari perseroan tidak memiliki kecakapan di mata hukum untuk mengelola harta pailitnya, tetapi pengurus tetap memiliki kecakapan (bertanggung jawab) untuk melakukan tindakan atau perbuatan hukum termasuk bertanggung jawab atas pelunasan utang pajak perseroan. Akibat putusan pengadilan pengadilan pajak tersebut menimbulkan ketidakpastian hukum bagi direktur jenderal pajak dalam menyelenggarakan administrasi perpajakan sampai dengan melakukan penegakan hukum kepada wajib pajak apabila perseroan dinyatakan pailit. Pelaksanaan administrasi perpajakan selanjutnya seperti kurator harus bertanggung jawab untuk melaporkan pajak terutang secara benar dan sesuai ketentuan perpajakan melalui surat pemberitahuan pajak, apabila hasil pemeriksaan pajak membuktikan perseroan pailit tersebut tidak benar melaporkan pajak terutangnya, kurator lah yang harus bertanggung jawab. Bahkan lebih lanjut, apabila pelaporan pajak yang terutang oleh perseroan pailit ada dugaan melakukan tindak pidana di bidang perpajakan, kurator pula yang harus bertanggung jawab.

Penulis tidak sependapat dengan pertimbangan hakim dalam menafsirkan rumusan Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP mengingat hakim menafsirkan rumusan Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP hanya semata-mata berdasarkan arti kata yang terdapat dalam pasal tersebut saja (penafsiran gramatikal) tanpa mempertimbangkan peraturan lain terkait keberadaan kurator dan tanggung jawab kurator sesuai UU PKPU dan tanggung jawab direksi perseroan menurut UU PT. Mengingat implikasi hukum dari pemahaman hakim terkait Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP sangat lekat dengan pemahaman teori tanggung jawab dan pertanggungjawaban. Berdasarkan kamus hukum tanggung jawab adalah suatu keharusan bagi seseorang untuk melaksanakan apa yang telah

diwajibkan kepadanya (Andi Hamzah, 2005). Sistem perpajakan “*self assessment*” sesuai UU KUP mewajibkan wajib pajak (baik orang pribadi maupun badan) untuk memenuhi kewajiban perpajakannya sesuai ketentuan perpajakan. Kewajiban perpajakan tersebut diawali dari proses mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP, menghitung dan memperhitungkan pajak yang terutang, membayarkan pajak yang terutang, serta melaporkan pajak tersebut kepada direktur jenderal pajak sesuai dengan ketentuan perpajakan. Dengan demikian, wajib pajak orang pribadi maupun wajib pajak badan (melalui wakilnya) tetap harus bertanggung jawab untuk melaksanakan ketentuan perpajakan walaupun wajib pajak tersebut pailit. Tidak ada alasan bagi hakim untuk memindahkan tanggung jawab direksi perseroan pailit yang jelas-jelas melakukan pelanggaran hukum pajak (berupa tidak melunasi utang pajaknya) dialihkan kepada kurator.

Menurut penulis, penafsiran yang digunakan oleh hakim tidak tepat mengingat pemahaman terkait suatu rumusan ketentuan seharusnya ditafsirkan secara terbuka dalam rangka menggali maksud dan tujuan pembentuk undang-undang agar tujuan hukum untuk menciptakan keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan dapat dicapai. Pendapat penulis terkait penafsiran hakim seharusnya bersifat terbuka sejalan dengan pendapat Sudikno Mertokusumo dalam buku Panduan Bantuan Hukum di Indonesia (2006:7). Menurut Sudikno interpretasi atau penafsiran adalah sarana atau alat untuk mengetahui makna undang-undang, interpretasi yang tepat dapat membantu penegak hukum dalam memahami maksud pembentuk undang-undang dalam merumuskan suatu ketentuan. Pendapat penulis sejalan pula dengan pendapat Anthon Freddy Susanto (2005:98) bahwa penafsiran suatu ketentuan undang-undang seharusnya tidak hanya sekedar memberikan arti pada kata atau bahasa, namun penafsiran seharusnya mampu mengungkapkan suatu kenyataan. Selanjutnya, menurut Anthon FS penafsiran pada hakekatnya adalah puncak kreativitas seorang manusia dalam rangka mencari kebenaran dalam rangka memahami maksud pembentuk undang-undang dalam kasus ini dengan mencari jawaban yang tepat terkait tanggung jawab kurator terhadap perseroan pailit.

Perbedaan pemahaman hakim terkait tanggung jawab kurator sesuai rumusan Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP penulis temukan dalam putusan Pengadilan Negeri Denpasar Nomor 19/Pid.Pra/2018/PN Dps. Dalam kasus ini wajib pajak sedang dilakukan pemeriksaan bukti permulaan. Pemeriksaan bukti permulaan sesuai Pasal 1 angka 27 UU KUP pemeriksaan yang dilakukan untuk mendapatkan bukti permulaan tentang adanya dugaan telah terjadi tindak pidana di bidang perpajakan. Wajib pajak mengajukan permohonan pra peradilan dengan alasan antara lain (sesuai halaman 94 putusan), pemeriksaan bukti permulaan yang dilakukan oleh Direktur Jenderal Pajak tidak sesuai prosedur mengingat pemeriksaan bukti permulaan dilakukan pada tanggal 5 Mei 2017, sementara wajib pajak telah dinyatakan pailit tanggal 25 September 2017, selanjutnya penetapan wajib pajak sebagai tersangka adalah tanggal 15 Desember 2017. Atas dasar fakta hukum dan pembuktian di pengadilan, hakim berpendapat bahwa penyidik pajak (Direktur Jenderal Pajak) telah melakukan kesalahan prosedur dalam pemeriksaan bukti permulaan kepada wajib pajak mengingat tindakan pemeriksaan bukti permulaan kepada wajib pajak dilakukan setelah wajib pajak dinyatakan pailit seharusnya melibatkan kurator sesuai Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP. Selanjutnya, hakim berpendapat mengingat penyidik pajak (Direktur Jenderal Pajak) telah tidak mentaati dan menjalankan perintah Pasal 32 ayat 1 huruf b UU KUP), sehingga pemeriksaan bukti permulaan yang dilaksanakan telah kurang prosedur dan tidak berdasar prosedur yang ditentukan dalam Undang undang tersebut.

Berdasarkan kedua putusan tersebut, penulis berpendapat seharusnya hakim melakukan penafsiran secara terbuka atas rumusan Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP. Penafsiran terbuka dilakukan dengan menggunakan berbagai penafsiran yang sesuai khususnya penafsiran terkait tanggung jawab kurator sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Artinya penafsiran yang digunakan oleh hakim tidak cukup hanya semata-mata mendasarkan pada bunyi pasal tersebut saja (secara gramatikal), namun penafsiran ketentuan tersebut harus melalui pendekatan berbagai peraturan perundang-undangan agar pertimbangan hakim lebih dapat memberikan kepastian hukum dan sesuai dengan tujuan pembentukan hukum itu sendiri. Dalam tulisan ini Penulis menggunakan penafsiran sistematis dengan mengaitkan pasal-pasal lain yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan khususnya ketentuan yang mengatur kedudukan dan tanggung jawab kurator. Penafsiran sistematis adalah metode menafsirkan Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP sebagai bagian dari keseluruhan sistem perundang-undangan yang berlaku di Indonesia. Penafsiran diperlukan dalam rangka memastikan kedudukan dan tanggung jawab kurator sebagai wakil dari wajib pajak badan pailit sebagaimana diatur baik dalam ketentuan perpajakan maupun ketentuan kepailitan sesuai UU PKPU. Dalam Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP diatur: “Dalam menjalankan hak dan kewajiban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, wajib pajak badan yang dinyatakan pailit pelaksanaan pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan terhadap wajib pajak badan pailit diwakili oleh kurator. Rumusan ini seharusnya oleh hakim dikaitkan dengan rumusan Pasal 32 ayat (2) UU KUP, yaitu:

“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.”

Dalam rumusan tersebut terdapat kata-kata...kecuali apabila dapat membuktikan dan meyakinkan Direktur Jenderal Pajak ... dan seterusnya. Menurut penulis pembentuk undang-undang mengingatkan bahwa wakil wajib pajak dapat dikecualikan dari pertanggungjawaban secara pribadi dan/atau secara renteng apabila Direktur Jenderal Pajak tidak yakin wakil wajib pajak tersebut layak untuk dimintakan pertanggungjawaban. Mengingat sesuai Pasal 1 angka 1 UU PKPU, tanggung jawab kurator adalah mengurus dan membereskan harta debitor pailit di bawah pengawasan hakim pengawas. Kewajiban kurator tersebut ditegaskan pula dalam Penjelasan Umum UU PKPU sejak putusan pernyataan pailit diucapkan status hukum seseorang menjadi tidak cakap untuk melakukan perbuatan hukum, menguasai, dan mengurus harta kekayaannya. Penjelasan umum UU PKPU tersebut menegaskan si pailit (pengurus perseroan) tidak lagi memiliki kecakapan untuk mengelola atau melakukan tindakan hukum atas harta pailit, artinya menurut UU PKPU pengurus tetap memiliki kecakapan untuk melakukan tindakan hukum lainnya termasuk dimintakan pertanggungjawaban kepada pihak ketiga maupun kepada negara. Sementara, untuk proses penyelesaian/pembagian harta pailit semuanya akan dikendalikan oleh kurator sesuai kewenangan yang diberikan oleh UU PKPU dan kurator harus mempertanggungjawabkan tugasnya tersebut kepada hakim pengawas. Berdasarkan rumusan tersebut, menurut penulis direksi perseroan tetap memiliki kecakapan untuk melakukan tindakan hukum dan bertanggung jawab atas kesalahan yang telah dilakukan kepada pihak lain termasuk didalamnya kewajiban perpajakan kepada negara. Pendapat penulis ini sejalan dengan pendapat Agus Salim H dalam penelitiannya menegaskan dalam hal perseroan pailit maupun tidak pailit, direksi harus bertanggung jawab atas semua pemenuhan kewajiban perseroan sesuai rumusan Pasal 104 ayat (2) UU PT. Ketidcakapan pengurus untuk mengelola aset atau harta pailit bertujuan untuk melindungi hak-hak pihak ketiga sehingga sesuai UU PKPU dan kurator bertanggung jawab untuk melakukan pengawasan terkait harta pailit. Kurator menggantikan kedudukan orang/badan hukum yang dinyatakan pailit, guna mengurus hak dan kewajiban si pailit terkait harta pailitnya, namun bukan dimaksudkan bahwa kuratorlah yang bertanggung jawab atas pelunasan utang pajak perseroan pailit.

Hakim seharusnya juga mampu menggali tanggung jawab kurator terhadap pelaksanaan hak dan kewajiban perpajakan perseroan pailit seperti ketentuan Pasal 10 ayat (2) jo. Pasal 10 ayat (5) UU PPSP. Berdasarkan ketentuan Pasal 10 UU PPSP kurator bertanggung jawab untuk menerima penyampaian Surat Paksa yang diberitahukan jurusita pajak dan menandatangani Berita Acara Pelaksanaan Surat Paksa. Surat Paksa sesuai Pasal 1 angka 12 UU PPSP adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak. Surat Paksa merupakan salah satu rangkaian tindakan penagihan pajak dalam rangka wajib pajak yang memiliki utang pajak mau melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Adapun tujuan penagihan pajak adalah agar wajib pajak tetap harus melunasi utang pajak yang menjadi kewajibannya, namun mengingat wajib pajak badan pailit sesuai UU PKPU tidak memiliki kecakapan untuk mengurus harta pailit, sehingga penyampaian Surat Paksa atas nama wajib pajak dilakukan oleh jurusita pajak melalui kurator. Rumusan Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP juga memberikan penegasan walaupun wajib pajak dinyatakan pailit kewajiban perpajakan wajib pajak terhadap negara tetap harus dilaksanakan dan kurator sebagai wakil dari wajib pajak badan pailit harus memahami aset wajib pajak pailit merupakan jaminan bagi negara agar wajib pajak atau penanggung pajak bertanggung jawab untuk melunasi utang pajaknya sesuai UU PPSP. Hal tersebut sejalan dengan Pasal 21 ayat (1) jo. Pasal 21 ayat (3a) UU KUP, yang pada intinya Pasal 21 UU KUP mengatur pelunasan utang pajak lebih tinggi kedudukannya dibandingkan dengan utang-utang lain yang dimiliki wajib pajak atau penanggung pajak kepada pihak ketiga. Dengan demikian, apabila perseroan pailit dan memiliki kewajiban baik kepada negara berupa utang pajak maupun pihak ketiga lainnya (utang piutang dalam hal keperdataan), sesuai dengan keistimewaan hukum pajak sebagai hukum publik apabila terjadi lelang atas barang-barang milik penanggung pajak, piutang negara harus didahulukan pelunasannya dibandingkan dengan kreditor lain. Pasal tersebut menegaskan piutang negara sebagai kreditur preferen memiliki hak mendahului dibanding kreditur lainnya. Kedudukan istimewa utang pajak (piutang negara) dibandingkan utang piutang biasa ditegaskan pula dalam Pasal 1137 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPerdara) yaitu:

“Hak didahulukan milik negara, kantor lelang dan badan umum lain yang diadakan oleh penguasa, tata tertib pelaksanaannya, dan lama jangka waktunya, diatur dalam berbagai undang-undang khusus yang berhubungan dengan hal-hal itu. Hak didahulukan milik persekutuan atau badan kemasyarakatan yang berhak atau yang kemudian mendapat hak untuk memungut bea-bea, diatur dalam undang-undang yang telah ada mengenai hal itu atau yang akan diadakan”.

Pasal 1137 KUHPerdata mengatur negara berhak untuk didahulukan, artinya setelah dibayarkannya piutang negara, barulah dilakukan pembayaran piutang kreditur yang diberikan penjaminan khusus seperti gadai dan hipotik, kemudian kreditur-kreditur lainnya. Walaupun kedudukan piutang negara lebih tinggi dibandingkan dengan kreditur lainnya, namun saat ini sesuai Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 67/PUU-XI/2013 yang dibacakan pada tanggal 11 September kedudukan piutang negara dilakukan setelah hak atas upah buruh dipenuhi terlebih dahulu dalam hal kepailitan terjadi.

Berdasarkan penafsiran ketentuan Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP jo. Pasal 32 ayat (2) UU KUP jo. Pasal 10 ayat (2) jo. Pasal 10 ayat (5) UU PPSP maupun Pasal 21 ayat (1) jo. Pasal 21 ayat (3a) UU KUP menjelaskan tanggung jawab dan kedudukan kurator adalah sebagai wakil wajib pajak pailit agar pelaksanaan hak dan kewajiban wajib pajak pailit tetap dapat dilaksanakan kepada negara melalui kurator. Berdasarkan ketentuan tersebut tidak berarti kurator yang harus bertanggung jawab atas kesalahan yang dilakukan oleh perseroan pailit. Menurut penulis berdasarkan penafsiran sistematis dengan pendekatan terhadap ketentuan perpajakan lainnya baik dalam UU KUP maupun UU PPSP tidak ada satu pasal pun yang menegaskan dengan berubahnya status hukum perseroan pailit, menyebabkan kurator harus bertanggung jawab atas pelunasan utang pajak perseroan pailit. Selanjutnya, pemahaman rumusan Pasal 32 ayat (1) huruf b Undang-Undang KUP juga penulis kaitkan dengan tugas dan tanggung jawab kurator (sesuai Pasal 69 ayat (1) UU PKPU) adalah mengurus dan/atau melakukan pemberesan atas harta pailit di bawah pengawasan hakim pengawas. Selanjutnya, mengingat dalam kasus tersebut bentuk usaha wajib pajak adalah perseroan terbatas dan sesuai Pasal 1 angka 5 UU PT, direksi adalah organ perseroan yang berwenang dan bertanggung jawab penuh atas pengurusan perseroan, serta mewakili perseroan, baik di dalam maupun di luar pengadilan sesuai dengan ketentuan anggaran dasar.

4. Kesimpulan dan Saran.

4.1. Kesimpulan.

Berdasarkan pembahasan di atas, pemahaman hakim terkait suatu rumusan ketentuan hukum seharusnya bersifat terbuka. Hakim dituntut untuk menentukan penafsiran yang sesuai dengan kasus yang ada, sehingga tujuan pembentukan hukum berupa kepastian hukum, keadilan, dan kemanfaatan dapat tercapai sesuai dengan maksud pembentuk undang-undang saat merumuskan ketentuan hukum tersebut. Melalui penafsiran sistematis terkait rumusan Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP, kurator merupakan: (1) wakil wajib pajak (perseroan) pailit dalam pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan kepada negara dan lembaga kurator sesuai UU PKPU dibentuk hanya untuk melakukan pemberesan terkait harta pailit; (2) ketentuan UU PT mengatur direksi tetap bertanggung jawab dalam memenuhi kewajiban perseroan walaupun perseroan tersebut dalam keadaan pailit, bahkan apabila aset pailit tidak cukup untuk memenuhi kewajiban perseroan, setiap anggota direksi bertanggung jawab secara pribadi maupun tanggung renteng untuk melunasi kewajiban kepada negara maupun pihak ketiga; (3) tidak ada kaidah hukum yang mengatur apabila suatu perseroan pailit kewajiban perpajakannya (pertanggungjawabannya) beralih kepada kurator. Melalui pembahasan dalam tulisan ini diharapkan ke depannya proses penegakan hukum oleh Direktur Jenderal Pajak terkait wajib pajak (perseroan) pailit tidak lagi menimbulkan polemik. Mengingat tanggung jawab dan pertanggungjawaban kurator sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan hanya mengurus dan/atau membereskan harta pailit, sehingga pertanggung jawaban atas kesalahan wajib pajak tidak bisa serta merta digeser kepada kurator. Penulis berharap tulisan ini dapat memberikan sumbangsih pemikiran kepada siapapun yang tertarik untuk mendalami proses penegakan hukum di bidang perpajakan, namun apabila rumusan Pasal 32 ayat (1) huruf b UU KUP dikhawatirkan tetap menimbulkan polemik di kemudian hari dan dijadikan peluang bagi wajib pajak untuk menghindari kewajiban perpajakannya, penulis berharap Kementerian Keuangan RI sebagai atasan Direktur Jenderal Pajak, dengan Kementerian Hukum dan HAM sebagai instansi pengawas kurator, dan Mahkamah Agung sebagai instansi pengawas badan peradilan di Indonesia mengeluarkan suatu penegasan terkait persamaan pemahaman terkait tanggung jawab kurator terhadap perseroan pailit.

4.2. Saran.

Pasal 25 Undang-Undang Nomor 48 tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman mengatur hakim berwenang memeriksa, mengadili, dan memutus perkara pidana dan perdata sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Dalam putusan di tingkat pertama hakim nyata-nyata tidak mengindahkan fakta-fakta yang disampaikan para pihak dan ketentuan peraturan perundang-undangan baik UU PT maupun sumber hukum lainnya seperti ketentuan pajak, KUH Perdata, doktrin maupun yurisprudensi. Hakim sesungguhnya memiliki kekuasaan yang besar terhadap para pihak yang

bersengketa, namun hakim dalam menjalankan tugasnya juga memiliki tanggung jawab yang besar untuk tetap mematuhi ketentuan peraturan perundang-undangan. Kekosongan hukum yang ada dapat dilakukan dengan penemuan norma baru melalui penelusuran hakim terhadap doktrin atau yurisprudensi sesuai dengan asas peradilan yang baik. Putusan hakim yang tidak adil dapat membekas dalam batin para pencari keadilan sepanjang perjalanan hidupnya. Hal ini pernah disampaikan oleh Suhrawardi K. Lubis (2002: 29). Proses peradilan yang cukup panjang dan bertele-tele akibat dari tidak cermatnya hakim sesungguhnya juga tidak sesuai dengan asas peradilan cepat, biaya ringan, dan sederhana sebagaimana diamanatkan dalam Pasal 2 ayat (2) UU Kekuasaan Kehakiman.

Daftar Referensi

Buku

- Hamzah, Andi. 2005. *Kamus Hukum*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Freddy Susanto, Anton. 2005, *Semiotika Hukum*. Bandung: PT Refika Aditama.
- Kansil, C.S.T. 1989. *Pengantar Ilmu Hukum dan Tata Hukum Indonesia*. Jakarta: Balai Pustaka.
- Ali, Chidir. 1999. *Badan Hukum*. Bandung: Alumnus.
- Fernando M. Manulang, E. 2007. *Falsafah dan Filosofi Hukum Acara Pidana*. Jakarta: PT Kompas Media Nusantara.
- Manan, Baghir. 2004. *Hukum Positif Indonesia*. Yogyakarta: FH UII Press.
- M. Zen A, Patra dan Daniel Hutagalung. 2006. *Panduan Bantuan Hukum Di Indonesia*. Jakarta: Sentalisme Production.
- Rafiek. 2013. *Pengkajian Sastra: Kajian Praktis*. Bandung: PT Refika Aditama.
- Brotodihardjo, Santoso. 2008. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: PT Refika Aditama.
- Mertokusumo, Sudikno. 1986. *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*. Yogyakarta: Liberty.
- YLBHI. 2006. *Panduan Bantuan Hukum di Indonesia*.

Artikel

- Kusumaningtyas, Fenny. 2022. Tanggung Jawab Direksi Dalam Kepailitan Perseroan Terbatas Berdasarkan Undang-Undang Perseroan Terbatas. *Dharmasysa Jurnal Program Magister FHUI*, Volume 2 Nomor 1 (Maret 2022), hal. 353-361.
- Kartanto, Lucky, dkk. 2018. Curator Authority Related Gijzeling By Directorate General Of Tax For Taxpayer Institution In Bankruptcy With The Good Faith. *International Journal of Scientific and Research Publication*, vol. 8, issue 7, hal. 277-286.
- Sucipto, Purnomo. 2020. "Bagaimana Menafsir Peraturan" dipublikasikan pada tanggal 15 Mei 2015 (<https://setkab.go.id/bagaimana-menafsir-peraturan/diakses> pada tanggal 6 Juni 2020).

Putusan Pengadilan/Mahkamah Konstitusi

- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 67/PUU-XI/2013 yang dibacakan pada tanggal 11 September 2014.
- Putusan Pengadilan Negeri Denpasar Nomor 19/Pid.Pra/2018/PN Dps
- Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-006842.99/2018/PP/M.IVB Tahun 2019.

Peraturan Perundang-undangan

- Kitab Undang-Undang Hukum Perdata.
- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023.
- Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000.
- Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang
- Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18/PMK.03/2021.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 243/PMK.03/2014 tentang Surat Pemberitahuan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 18/PMK.03/2021.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 147/PMK.03/2017 Tata Cara Pendaftaran Wajib Pajak Dan Penghapusan Nomor Pokok Wajib Pajak Serta Pengukuhan Dan Pencabutan Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.