

GUGURNYA HAK MENDAHULUI NEGARA ATAS PIUTANG PAJAK DALAM KEPAILITAN PERUSAHAAN (ANALISIS HUKUM STUDI KASUS PUTUSAN PERKARA KEPAILITAN)

Rilda Murniati

Fakultas Hukum, Universitas Lampung, Indonesia

E-mail: rilda_murniati@ymail.com

Sunaryo

Fakultas Hukum, Universitas Lampung, Indonesia

E-mail: sunaryo.fhunila@gmail.com

Linda Dwiatin

Fakultas Hukum, Universitas Lampung, Indonesia

E-mail: dwiatinlindati@gmail.com

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui alasan hukum gugurnya hak mendahului negara atas piutang pajak dan akibat hukum gugurnya hak mendahului negara atas piutang pajak dalam kepailitan perusahaan. Metode penelitian yang digunakan adalah normatif dengan menggunakan pendekatan peraturan perundang-undangan dan konseptual serta pendekatan kasus. Hasil penelitian adalah bahwa alasan hukum penolakan kurator dalam verifikasi piutang pajak yang dimohonkan oleh DJP yang diwakili oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di daerah karena keterlambatan yang melebihi batas waktu pencocokan (verifikasi) piutang yang ditetapkan oleh Hakim Pengawas sesuai Pasal 113 UU Kepailitan. Untuk itu, setiap kreditor yang terlambat melakukan pendaftaran atau verifikasi piutangnya kepada kurator termasuk piutang pajak menjadikan piutangnya tidak dapat dibayar dari harta pailit debitur. Fakta hukum penolakan kurator akibat daluarsa dalam rapat verifikasi dibenarkan oleh *Judex Facti* serta dikuatkan dalam keputusan *Judex Juris*. Selanjutnya, *Judex Juris* membenarkan pula bahwa akibat daluarsa menempatkan piutang pajak berstatus konkuren dengan kreditor lainnya dengan pembayaran secara proporsional menurut perbandingan besaran piutang masing-masing (*pari passu pro rata parte*).

Kata kunci: *Kepailitan; Hak Mendahului; Piutang Pajak*

ABSTRACT

*The purpose of this research is to find out the legal reasons for the failure of the state's right to preempt tax receivables and the legal consequences of the fall of the state's right to pre-empt tax receivables in the company's bankruptcy. Methode of this research using normative legal research with statute approach, conceptual approach and case approach. The result of the research is that the legal reason for the curator's refusal in verification of tax receivables requested by the DJP, represented by the Regional Tax Office (KPP) is due to delays exceeding the time limit for checking (verification) of receivables set by the Supervisory Judge in accordance with Article 113 of the Bankruptcy Law. For this reason, every creditor who is late in registering or verifying his receivables from the curator, including tax receivables, makes the receivable cannot be paid from the debtor's bankruptcy. The legal fact of the curator's refusal due to expiration in the verification meeting was confirmed by the *Judex Facti* and strengthened in the *Judex Juris* decision. Furthermore, *Judex Juris* also confirmed that due to the expiration of placing tax receivables with a concurrent status with other creditors with proportional payments according to the ratio of the respective receivables (*pari passu pro rata parte*).*

Keywords: *Bankruptcy; Legal Privilege; Tax receivable*

A. PENDAHULUAN

Putusan pernyataan pailit adalah dasar hukum terjadinya perubahan status debitor menjadi debitor pailit yang berakibat tidak memiliki hak keperdataan atas harta kekayaannya sejak putusan pernyataan pailit ditetapkan dan pengurusan harta kekayaannya tersebut beralih atau dikelola oleh kurator di bawah pengawasan hakim pengawas yang ditetapkan dalam putusan pernyataan pailitnya tersebut. Dengan putusan pailit, debitor pailit berada dalam kepailitan sehingga kurator dan hakim pengawas akan melakukan pengurusan segala utang-utang debitor pailit kepada para kreditornya.¹ Status debitor pailit selaku badan usaha (perusahaan) melahirkan akibat hukum terhadap debitor untuk melakukan pembayaran pajak terhutang dalam proses kepailitan perusahaan. Utang pajak lahir karena debitor pailit adalah subjek hukum pajak yang dibuktikan dari adanya Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP). Dengan adanya NPWP maka melekat hak dari negara terhadap semua penghasilan dan keuntungan lain dari perusahaan untuk disetorkan kepada negara sebagai wujud partisipasi dalam pembangunan ekonomi. Untuk itu, negara memiliki piutang pajak dan berstatus sebagai kreditor yang wajib memperoleh pelunasan dari kurator dalam kepailitan debitor. Kepailitan adalah sita umum yang bertujuan agar harta debitor pailit tidak dialihkan atau diambil secara tanpa hak oleh kreditor lain yang beritikad tidak baik. Oleh karenanya, ditetapkan seorang yang independen yang diangkat dalam putusan pailit adalah kurator.²

Dalam proses kepailitan, setiap kreditor diwajibkan untuk menyerahkan daftar piutang masing-masing kepada kurator disertai perhitungan atau keterangan tertulis lainnya yang menunjukkan sifat dan jumlah piutang. Kurator berkewajiban untuk melakukan pencocokan piutang yang didaftarkan dan memilah-milah antara piutang yang disetujui dan yang dibantah. Selanjutnya, hakim pengawas berkewajiban membacakan daftar piutang sementara yang diakui. Untuk itu, debitor pailit wajib hadir dalam rapat pencocokan piutang.³ Berdasarkan rapat pencocokan piutang dapat diketahui status hukumnya piutang dan hak-hak yang melekat dari para kreditor. Status hukum dan hak-hak yang melekat atas piutang kreditor dalam kepailitan digolongkan menjadi tiga, yaitu kreditor preferen (*preferential creditor*), kreditor separatis yaitu kreditor pemegang hak jaminan (*secured creditor*), kreditor dengan hak istimewa (*privilege rights*) dan kreditor konkuren (*unsecured creditor*).⁴

Dalam kepailitan perusahaan, kewajiban pembayaran pajak tetap melekat pada debitor pailit sebagaimana dalam UU Kepailitan ditetapkan bahwa piutang pajak sebagai piutang yang melekat hak preferen dan Direktorat Jendral Pajak (DJP) adalah pihak yang mewakili negara sebagaimana ditentukan dalam penjelasan Pasal 41 Ayat (3) UU Kepailitan dan Pasal 21 Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Untuk itu, piutang pajak wajib didahulukan diantara para kreditor lainnya pada suatu perusahaan yang pailit sebagaimana ditentukan dalam Pasal 115 Ayat (1) UU Kepailitan. Artinya UU Kepailitan dan KUP telah mengatur hak yang sama atas kepentingan negara yang wajib memperoleh pelunasan terlebih dahulu dibandingkan kreditor lainnya.

1 Lindati Dwiatin dan Rilda Murniati, 2017, *Hukum Kepailitan Kajian Teoritis Kepailitan Perusahaan dan Akibat Hukumnya*, Zam-Zam Tower, Bandar Lampung, hlm. 123.

2 Elyta Ras Ginting, 2018, *Hukum Kepailitan (Rapat-Rapat Kreditor)*, Sinar Grafika, Jakarta, hlm.1

3 Susanti Adi Nugroho, 2018, *Hukum Kepailitan di Indonesia, Dalam Teori dan Praktik serta Penerapan Hukumnya*, Kencana, Jakarta, hlm.369

4 Sutan Remy Sjahdeini, 2016, *Sejarah, Asas, dan Teori Hukum Kepailitan*, Cet 2, Prenadamedia Group, Jakarta, hlm. 13

Piutang pajak perusahaan timbul pada saat dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP) oleh Direktorat Jendral Pajak sebagai bukti bahwa kewajiban membayar pajak menjadi utang apabila belum dibayarkan. Kewajiban tersebut beralih kepada kurator untuk melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) kepada Direktorat Jendral Pajak berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 11 UU KUP). Direktorat Jendral Pajak akan mengajukan tagihan piutang pajak kepada kurator selama tenggang waktu yang ditetapkan sebagaimana ditentukan dalam Pasal 113 Ayat (1) UU Kepailitan. Pengajuan tagihan tersebut dilakukan dalam rapat pencocokan piutang (verifikasi) yang dihadiri oleh debitor pailit. Rapat verifikasi adalah rapat untuk mencocokkan piutang kreditur dengan catatan utang milik debitor pailit sebagai penentuan klasifikasi tagihan. Kurator melakukan pencocokan piutang yang diajukan kreditor pada saat rapat verifikasi. Dalam hal pengajuan tagihan pajak ditolak oleh kurator, Direktorat Jendral Pajak (DJP) dapat mengajukan keberatan melalui permohonan *renvoi* prosedur ke pengadilan niaga sebagaimana ditentukan dalam Pasal 127 Ayat (1) UU Kepailitan. *Renvoi* prosedur bertujuan untuk menyelesaikan permasalahan yang timbul dalam rapat verifikasi piutang antara kreditor dan kurator.

Permasalahan verifikasi piutang pajak yang ditolak oleh kurator dalam kepailitan perusahaan dan adanya *renvoi* prosedur serta upaya hukum yang tetap membenarkan dan menguatkan alasan penolakan kurator adalah telaah proses hukum yang patut dikaji dan dibahas lebih rinci sehingga menjadi temuan hukum dan analisis hukum studi kasus gugurnya hak negara atas piutang pajak dalam proses kepailitan perusahaan, sebagai ringkasan kasus yang diperoleh dari putusan yang menjadi objek penelitian adalah sebagai berikut:

1. Penyelesaian kepailitan PT Bestindo Tata Industri (PT BTI) di Serang Banten. Perkara ini berawal dari adanya penagihan piutang pajak yang ditolak oleh kurator maka oleh Direktorat Jendral Pajak (DJP) Banten Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP Pratama) Serang diajukan *renvoi* prosedur ke Pengadilan Niaga dan dilakukan pula upaya hukum kasasi dan peninjauan kembali sebagaimana putusan Mahkamah Agung Nomor 368 K/Pdt.Sus/2012 (kasasi) dan Putusan MA Nomor 116PK/Pdt.Sus-Pailit/2013(PK). Dalam pertimbangannya, Majelis Hakim menolak permohonan keberatan DJP Banten KPP Pratama Serang dan mengabulkan alasan penolakan kurator terhadap pengajuan tagihan piutang pajak yang telah melewati batas waktu 2 (dua) tahun dari verifikasi piutang terakhir. Selanjutnya, Majelis Hakim Agung dalam putusan kasasi dan peninjauan kembali menguatkan putusan Pengadilan Niaga Jakarta Pusat atas permohonan keberatan atas penetapan pajak DJP Banten KPP Pratama Serang.
2. Penyelesaian kepailitan PT Metro Batavia (PT MB) di Jakarta. Perkara ini berawal dari adanya ketidaksepakatan antara Tim Kurator PT MB yang tidak menyetujui jumlah tagihan piutang pajak yang diajukan oleh KPP Madya Jakarta Pusat. Untuk itu, KPP Madya Jakarta Pusat mengajukan *renvoi* prosedur ke Pengadilan Niaga dan melakukan pula upaya kasasi ke Mahkamah Agung. Majelis Hakim Agung Kasasi dalam putusannya Nomor 387 K/Pdt.Sus.Pailit/2013 menolak sebagian tagihan piutang pajak yang diajukan bantahan oleh KPP Madya Jakarta Pusat dengan alasan telah melewati (daluarsa) masa pengajuan tagihan sebagaimana putusan sebelumnya dari Pengadilan Niaga Jakarta Pusat.
3. Penyelesaian kepailitan PT Industries Badja Garuda (PT IBG) di Medan. Perkara ini berawal dari adanya penetapan Tim Kurator PT IBG mengenai status piutang pajak sebagai kreditor konkuren sebagai hasil rapat pencocokan piutang. Untuk itu, Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Belawan (KPPP Medan Belawan) mengajukan *renvoi* prosedur, dan selanjutnya melakukan pula upaya kasasi dan peninjauan kembali. Majelis Hakim Agung dalam putusannya Nomor 406 K/Pdt.Sus- Pailit/2015 jo. putusan Peninjauan Kembali Nomor 45 PK/Pdt.Sus/Pailit/2016 menyatakan menolak segala alasan permohonan KPPP

Medan Belawan dan menerima segenap alasan eksepsi dari Tim Kurator PT IBG bahwa penagihan piutang beralasan untuk ditolak karena telah lampau waktu (terlambat).

Berdasarkan uraian di atas, maka sangat beralasan hukum untuk melakukan penelitian hukum terapan berdasarkan studi kasus putusan terhadap permasalahan piutang pajak dalam kepailitan perusahaan dengan rumusan kajian dan pembahasan meliputi alasan hukum gugurnya hak mendahului negara atas piutang pajak dan akibat hukum gugurnya hak mendahului negara atas piutang pajak dalam kepailitan perusahaan. Penelitian ini diharapkan menjadi bagian solusi atau jawaban atas permasalahan piutang pajak dalam kepailitan perusahaan sehingga menjadi masukan bagi Direktorat Jenderal Pajak (DJP) atau Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di daerah untuk mempersiapkan langkah dan kebijakan dalam kepailitan yang dapat berakibat gugurnya hak mendahului (preferen) negara dalam penyelesaian piutang pajak.

B. METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah penelitian hukum normatif (*normative law research*) dan pendekatan masalah dilakukan dengan metode normatif-terapan (*applied law approach*) dengan tipe *judicial case study* yaitu pendekatan studi kasus pada peristiwa hukum tertentu melalui proses pengadilan melalui putusannya.⁵ Studi kasus putusan dalam penelitian ini adalah 3(tiga) putusan penyelesaian permasalahan piutang pajak dalam kepailitan perusahaan yang telah berkekuatan hukum tetap yaitu: putusan Mahkamah Agung Nomor 116 K/Pdt. Sus/2012 jo. putusan Nomor 116 PK/Pdt.Sus-Pailit/2013, putusan Mahkamah Agung Nomor 387 K/Pdt.Sus.Pailit/2013, putusan Mahkamah Agung Nomor 406 K/Pdt.Sus- Pailit/2015 jo. putusan Nomor 45 PK/Pdt.Sus/Pailit/2016. Tipe penelitian yang digunakan adalah penelitian deskriptif, yang bertujuan untuk memaparkan secara lengkap, rinci, jelas dan komprehensif mengenai penyelesaian permasalahan piutang pajak dan alasan hukum gugurnya hak mendahului negara atas piutang pajak dalam kepailitan perusahaan. Untuk itu, data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi: data primer dan data sekunder. Data primer adalah data penjelas atas data sekunder, yang diperoleh langsung dari sumber informasi yang menjelaskan mengenai permasalahan yang akan diteliti yaitu Asosiasi Kurator dan Pengurus Indonesia (AKPI) sebagai Kurator yang mewakili debitor dalam kepailitan perusahaan. Pengumpulan data dilakukan melalui kegiatan studi pustaka dan studi dokumen, dan studi catatan hukum. Studi pustaka terdiri dari perundang-undangan dan buku karya tulis bidang hukum, sedangkan studi dokumen adalah putusan pengadilan (*yurisprudensi*).⁶ Selanjutnya, data diolah dengan metode pemeriksaan (*editing*), penandaan (*coding*) dan sistematisasi (*sistematising*) data. Analisis data yang digunakan adalah analisis kualitatif, yaitu menguraikan data secara bermutu dalam bentuk kalimat yang teratur, runtun, logis, tidak tumpang tindih, dan efektif, sehingga memudahkan interpretasi data dan pemahaman hasil analisis.⁷

5 Abdulkadir Muhammad, 2014, *Hukum dan Penelitian Hukum*, PT Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm. 120.

6 *Ibid.*, hlm. 125.

7 Ali, Zainudin. 2011. *Metode Penelitian Hukum*, Sinar Grafika, Jakarta, hlm.

C. PEMBAHASAN

1. Piutang Pajak dan Tata Cara Penyelesaian Permasalahan Piutang Pajak dalam Hukum Kepailitan

Permasalahan piutang pajak berawal dari adanya penolakan kurator atas verifikasi piutang pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang diwakili Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di wilayah hukum perusahaan wajib pajak berada. Untuk itu, perlu dipahami terlebih dahulu konsep piutang pajak dalam hukum kepailitan dan tata cara penyelesaian atau upaya hukum yang dapat dilakukan oleh DJP atas penolakan kurator terhadap verifikasi piutang pajak yang disampaikan oleh KPP. Penolakan kurator atas verifikasi tersebut berakibat negara kehilangan hak mendahului (preferen) yang telah ditentukan dalam UU Kepailitan dan UU Perpajakan untuk memperoleh pelunasan lebih dahulu dari kreditor lainnya dalam kepailitan. Dengan demikian DJP atau KPP dapat melakukan upaya hukum dengan alasan-alasan yang dibenarkan oleh hukum agar hak preferen negara atas piutang pajak dapat diperoleh dengan sebagaimana ditentukan oleh peraturan perundang-undangan.

a. Piutang Pajak dalam Hukum Kepailitan

Pajak dari perspektif hukum merupakan suatu perikatan yang timbul karena adanya undang-undang. Perikatan tersebut menimbulkan kewajiban bagi warga negara untuk menyeter sejumlah penghasilan tertentu kepada negara.⁸ Piutang pajak merupakan piutang yang timbul secara khusus karena negara (kreditor) terikat dan tidak dapat memilih secara bebas siapa yang akan dijadikan debitornya. Hal ini karena piutang pajak timbul karena undang-undang bukan karena adanya perjanjian.⁹

Piutang pajak timbul sejak diterbitkan Surat Ketetapan Pajak (SKP). Adanya piutang pajak dikarenakan belum dilunasinya pajak terutang sampai dengan akhir periode laporan keuangan. Piutang pajak dalam kepailitan adalah piutang setelah diterbitkannya SKP dan STP, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Bayar Tambah, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan dan Putusan Banding yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayarkan bertambah ataupun pada saat debitor itu dinyatakan pailit oleh pengadilan.¹⁰ Terdapat utang pajak pada saat perseroan dinyatakan pailit yang telah diterbitkan Surat Ketetapan Pajak, tetapi ada juga utang pajak perseroan yang belum diperiksa sehingga mungkin dilakukan pemeriksaan dan terungkap setelah putusan pailit yaitu pada masa pengurusan atau pembersihan harta pailit oleh kurator dengan syarat belum melewati masa daluarsa.¹¹ Piutang pajak diakui pada saat diterbitkannya Surat Tagihan Pajak (STP) oleh Direktorat Jenderal Pajak.¹² Selama belum dikeluarkannya Surat Tagihan Pajak, tidak adanya piutang pajak dimiliki Direktorat Jenderal Pajak sehingga tidak akan dilakukan suatu

8 Sri Pudyatmoko, *Pajak Bumi dan Bangunan*, Yogyakarta: Universitas Atma Jaya, 2001, hlm. 14.

9 Ruth Yohana Siburian, Ety Susilowati dan Budi Ispriyarso, “*Tanggung Jawab Kurator Terhadap Pemenuhan Hak Negara Atas Utang Pajak Perseroan Terbatas Pada Kepailitan*”, *Diponegoro Law Journal*, Vol. 5, No. 1, 2017, hlm. 2.

10 *Ibid*, hlm. 6.

11 Jhon Eddy, “*Tanggung Jawab Penanggung Pajak atas Pembayaran Pajak Terutang*,” *Indonesia Tax Review*, Vol. III, Edisi 24, 2015, hlm. 16.

12 Online Pajak, “*Utang Pajak dan Piutang Pajak*”, <https://www.online-pajak.com>, diakses pada 15 Februari 2020.

penagihan kepada wajib pajak. Piutang pajak wajib dilunasi oleh wajib pajak dalam periode berjalan agar tidak ada piutang yang melampaui suatu periode berikutnya.¹³

b. Tata Cara Penyelesaian Permasalahan Penolakan Verifikasi Piutang oleh Kurator

Kepailitan adalah sita umum atas harta debitor pailit yang dilaksanakan oleh kurator di bawah pengawasan hakim pengawas. Sita umum diawali dengan verifikasi piutang yang memungkinkan adanya permasalahan sifat atau status piutang dan jumlah piutang yang diakui oleh kurator. UU Kepailitan memberikan ketentuan tentang adanya keberatan para kreditor atas penetapan kurator dan upaya hukum yang dapat dilakukan dalam hal terjadi penolakan verifikasi piutang oleh kurator termasuk pula jika adanya penolakan atas verifikasi piutang pajak yang disampaikan oleh DJP atau KPP sehingga upaya hukum yang dapat ditempuh adalah:

- (1) Renvoi Prosedur adalah bantahan kreditor terhadap daftar tagihan yang diakui atau dibantah kurator mengenai besaran tagihan dan sifat tagihan. Renvoi prosedur disampaikan pada saat rapat pencocokan piutang oleh kreditor yang tidak menerima piutang yang diakui oleh kurator.¹⁴ Sidang renvoi dilaksanakan di Pengadilan Niaga. Setelah adanya putusan pailit dilakukan rapat verifikasi (pencocokan utang-piutang). Dalam rapat verifikasi ini akan ditentukan pertimbangan dan urutan hukum dari masing-masing kreditor. Rapat verifikasi dipimpin hakim pengawas dengan dihadiri oleh panitera yang bertindak sebagai pencatat, debitor yang tidak boleh diwakilkan, kreditor atau kuasanya dan kurator. Hasil dari rapat verifikasi meliputi piutang diakui, piutang sementara diakui serta piutang dibantah. Jika tidak ada kesepakatan tentang piutang yang dibantah maka diselesaikan dengan renvoi prosedur. Hal ini dinyatakan secara tegas dalam Pasal 195 Ayat (1) UU Kepailitan bahwa kreditor yang piutangnya belum dicocokkan dalam rapat verifikasi dan kreditor yang piutangnya telah dicocokkan untuk suatu jumlah yang sangat rendah menurut pelaporannya dapat mengajukan perlawanan.
- (2) Upaya hukum atas putusan renvoi prosedur adalah sebagai keberatan atau jawaban atas putusan majelis hakim dalam renvoi prosedur dilakukan oleh para kreditor atau kurator. Upaya hukum tersebut sama dengan putusan pernyataan pailit yaitu dengan mengajukan upaya hukum kasasi sebagaimana ditentukan dalam Pasal 196 Ayat (1) UU Kepailitan. Upaya terakhir yang dapat dilakukan terhadap putusan pada tingkat kasasi adalah dengan mengajukan permohonan peninjauan kembali ke Mahkamah Agung. Permohonan peninjauan kembali diatur dalam Pasal 295 sampai dengan Pasal 298 UU Kepailitan.

2. Alasan Hukum Gugurnya Hak Mendahului Negara atas Piutang Pajak dalam Kepailitan Perusahaan

Permasalahan piutang pajak berawal dari adanya penolakan kurator atas verifikasi piutang pajak oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang diwakili Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di wilayah hukum perusahaan wajib pajak berada. Berdasarkan studi kasus putusan dapat diidentifikasi 3(tiga) kasus perkara permohonan pembayaran piutang pajak yang ditolak oleh Kurator sebagai pihak yang berwenang mewakili debitor dalam kepailitan. Penelitian ini akan memaparkan pertimbangan Majelis Hakim Agung Kasasi dan Peninjauan Kembali yang telah menguatkan atau membenarkan alasan penolakan kurator atas tagihan piutang pajak

13 *Loc. Cit.*

14 Amrozi, <http://lawyers.forumotion.net/t216-ask-renvoi-proses-pada-pengadilan-niaga> diakses pada 28 Januari 20.

dari DJP sekaligus telah menggugurkan hak mendahului negara dalam kepailitan perusahaan berdasarkan studi putusan sebagai berikut:

a. Alasan Hukum Gugurnya Hak Mendahului Negara atas Piutang Pajak dalam Kepailitan PT Bestindo Tata Industri

Majelis Hakim Agung dalam upaya hukum kasasi dan peninjauan kembali memberikan jawaban atas bantahan DJP Banten KPP Pratama Serang dalam permohonan kasasi dan peninjauan kembali. Majelis Hakim Agung dalam putusan kasasi dan peninjauan kembali atas perkara verifikasi piutang pajak PT BTI bahwa *Judex Facti* Pengadilan Niaga dalam memutus permohonan revoi prosedur tidak salah menerapkan atau tidak melanggar hukum yang berlaku dan membenarkan alasan Kurator PT. BTI yang menolak permohonan pengajuan tagihan yang telah lewat waktu dari DJP Banten KPP Pratama Serang Untuk itu, jawaban Majelis Hakim Agung dalam pertimbangan hukum sebagaimana putusan Nomor 368 K/Pdt.Sus/2012 dan peninjauan kembali Putusan MA Nomor 116 PK/Pdt.Sus-Pailit/2013, adalah sebagai berikut:

- (1) *Judex Facti* Pengadilan Niaga tidak salah menerapkan atau melanggar hukum yang berlaku atas penolakan terhadap permohonan revoi prosedur terhadap piutang pajak PT BTI. *Judex Facti* benar telah menolak permohonan pengajuan tagihan piutang pajak oleh DJP Banten KPP Pratama Serang karena yang telah lewat waktu sebagaimana ketentuan Pasal 113 Ayat (1) jo. Pasal 133 Ayat (1) dan Ayat (2) UU Kepailitan mengenai penetapan tenggang waktu pengajuan tagihan oleh Hakim Pengawas. Bukti yang diajukan oleh DJP Banten KPP Pratama Serang yaitu Surat Paksa No. 000879/WPJ.08/KP/10108/2003 tertanggal 10 November 2003 yang baru diterima oleh kurator pada tanggal 13 Agustus 2004 merupakan bukti pengajuan tagihan yang telah lewat waktu 2 (dua) tahun dari verifikasi piutang terakhir. *Judex Juris* menyatakan bahwa bantahan yang dibuat oleh Kurator PT. BTI sebagai jawaban atas permohonan kasasi dan PK adalah sah dan dilaksanakan sesuai dengan UU Kepailitan. *Judex Juris* pada putusan permohonan kasasi dan peninjauan kembali menguatkan putusan revoi prosedur Pengadilan Niaga Jakarta Pusat bahwa tagihan piutang pajak dari DJP Banten KPP Pratama Serang telah melampaui batas waktu berdasarkan UU Kepailitan. Berdasarkan bukti Surat Paksa No. 000879/WPJ.08/KP/10108/2003 tertanggal 10 November 2003 membuktikan bahwa DJP Banten KPP Pratama Serang tidak mengajukan tagihan selama tenggang waktu yang ditetapkan Hakim Pengawas atau selambat-lambatnya 2 (dua) hari sebelum rapat verifikasi, namun tagihan diajukan 2 (dua) tahun setelah verifikasi piutang terakhir, maka tagihan piutang pajak DJP Banten KPP Pratama Serang dinyatakan telah melampaui batas waktu.
- (2) Tagihan piutang pajak yang terlambat tidak dapat dimasukkan sebagai bagian pembayaran harta pailit sebagaimana ditentukan dalam Pasal 133 Ayat (2) UU Kepailitan bahwa piutang yang diajukan setelah lewat jangka waktu tidak dicocokkan. Untuk itu, dasar pertimbangan *Judex Juris* telah sesuai dengan ketentuan dalam pasal tersebut. DJP Banten KPP Pratama Serang yang mengabaikan ketentuan dalam Pasal 115 Ayat (1) UU Kepailitan dengan tidak mengajukan tagihannya kepada Kurator PT. BTI mengakibatkan piutang pajak tidak bisa dimasukkan sebagai tagihan yang harus dibayarkan dari harta pailit sebagaimana ditentukan dalam Pasal 117 UU Kepailitan. Untuk itu, setiap tagihan yang dapat dibayar dari harta pailit wajib dimasukkan kurator ke dalam suatu daftar piutang diakui, sedangkan piutang yang dibantah termasuk alasannya dimasukkan ke dalam daftar piutang dibantah. Dengandemikian, kreditoryang terlambat melakukan pendaftaran atau verifikasi piutangnya termasuk piutang pajak menjadi piutang yang tidak dapat dibayar dari harta pailit debitor sebagaimana telah ditetapkan oleh kurator dalam rapat verifikasi dan dibenarkan oleh *Judex Facti* serta dikuatkan dalam keputusan *Judex Juris*.

(3) *Novum* sebagai bukti baru dalam permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh DJP Banten KPP Pratama Serang tidak bersifat menentukan sehingga tidak dapat menjadi bukti yang menguatkan terhadap tagihan piutang pajak dari harta pailit PT BTI sebagaimana pertimbangan *Judex Juris* dalam putusan Nomor 116PK/Pdt.Sus-Pailit/2013. *Novum* yang diajukan berupa Lembaran Pengawasan Arus Dokumen dan Bukti Surat Penerimaan serta Surat Perintah Pemeriksaan Pajak. *Judex Juris* berpendapat bahwa *novum* yang diajukan DJP Banten KPP Pratama Serang tidak dapat membuktikan kedudukan DJP Banten KPP Pratama Serang sebagai Kreditor dari Debitor Pailit PT. BTI sehingga berhak memperoleh pelunasan terhadap piutang pajak. *Judex Juris* menyatakan putusan dan pertimbangan hukum *Judex Facti* sudah tepat dan tidak bertentangan dengan hukum atau undang-undang sehingga harus dikuatkan sehingga permohonan peninjauan kembali DJP Banten KPP Pratama Serang harus ditolak.

b. Alasan Hukum Gugurnya Hak Mendahului Negara atas Piutang Pajak dalam Kepailitan PT Metro Batavia

Alasan dan keberatan KPP Madya Jakarta Pusat atas putusan *renvoi* prosedur Pengadilan Niaga Jakarta Pusat dimuat dalam permohonan kasasi sehingga setelah memeriksa alasan dan penerapan hukum dalam putusan Nomor: 02/Renvoi Prosedur/2013/PN.Niaga.Jkt.Pst maka Majelis Hakim Agung *Judex Juris* dalam putusannya Nomor 387K/Pdt.Sus.Pailit/2013 memberikan pertimbangan hukum menguatkan putusan *Judex Facti* dengan pertimbangan hukum sebagai berikut:

- (1) Majelis Hakim Agung *Judex Juris* telah meneliti dengan seksama keberatan dalam memori kasasi dari KPP Madya Jakarta Pusat dengan menyatakan keberatan tersebut tidak dapat dibenarkan, dihubungkan dengan pertimbangan *Judex Facti* dalam hal ini Pengadilan Niaga pada Pengadilan Negeri Jakarta Pusat tidak salah menerapkan hukum.
- (2) Tagihan pajak yang diajukan KPP Madya Jakarta Pusat oleh sebesar Rp. 323.013.154.751,- telah lewat waktu sebagaimana ditentukan dalam Penetapan Hakim Pengawas PT Metro Batavis karena batas akhir pengajuan tagihan adalah pada tanggal 1 Maret 2013 jam 14.00 WIB. Sedangkan pihak KPP Madya Jakarta Pusat baru mengajukan pada tanggal 26 Maret 2013. Untuk itu, tidak salah apabila *Judex Facti* telah menolak permohonan KPP Madya Jakarta Pusat.
- (3) Majelis Hakim *Judex Juris* menyatakan bahwa putusan Pengadilan Niaga pada Pengadilan Negeri Jakarta Pusat Nomor 77/Pailit/2012/PN.Niaga.Jkt.Pst. jo. Nomor 02/Renvoi Prosedur/2013/PN.Niaga.Jkt.Pst dalam perkara ini tidak bertentangan dengan hukum dan/atau undang-undang sehingga permohonan kasasi yang diajukan oleh Kepala KPP Madya Jakarta Pusat tersebut harus ditolak.

c. Alasan Hukum Gugurnya Hak Mendahului Negara atas Piutang Pajak dalam Kepailitan PT Industries Badja Garuda

Majelis Mahkamah Agung Peninjauan Kembali memberikan pertimbangan hukum dalam putusan Nomor 45 PK/Pdt.Sus/Pailit/2016 adalah dengan menguatkan Putusan Kasasi No. 406 K/Pdt.Sus-Pailit/2015 dan putusan Pengadilan Niaga Medan No. 04/Pailit/2013/PN.Niaga.Mdn. Untuk itu, pertimbangan hukum dari *Judex Juris* Peninjauan Kembali terhadap status piutang pajak pada KPPP Medan Belawan yang menjadi bersifat konkuren dengan membenarkan penetapan kurator dan putusan *Judex Facti* dan *Judex Juris* dalam putusan kasasi, adalah sebagai berikut:

- (1) *Judex Juris* dalam pertimbangan hukum dalam putusan kasasi Nomor 406 K/Pdt.Sus-Pailit/2015 tidak melakukan kekhilafan dan kekeliruan dalam memberikan pertimbangan hukumnya dengan menguatkan putusan *Judex Facti* karena KPPP MB tidak memenuhi

- syarat formil dalam pengajuan piutang pajak dengan mengajukan penagihan yang telah daluarsa (lampau waktu) sehingga dinyatakan permohonan tidak dapat diterima (N.O).
- (2) Dalam proses kepailitan PT IBG, kurator telah mengumumkan kepada kreditor untuk mengajukan keberatan atas Daftar Tagihan Sementara (DTS) sampai tanggal 13 Desember 2014 sebagaimana Pasal 193 Ayat (1) UU No. 37 Tahun 2004. Tetapi, sampai dengan tanggal yang ditentukan, tidak ada kreditor mengajukan keberatan dan DTS dianggap telah mengikat. Pihak KPPP MB mengajukan keberatan sebagaimana surat Kepala KPPP MB tanggal 16 Desember 2014 Nomor: S-983/WPJ.01/KP.0404/2014 atas pengumuman Daftar Pembagian Tahap Kedua (DPT II) yang merupakan penutup dari proses kepailitan PTIBG. Untuk itu, *Judex Juris* dalam putusan kasasi telah tepat memberikan pertimbangan hukum. Keberatan KPPP MB seharusnya diajukan terhadap DTS yang merupakan daftar tagihan yang diakui dan dibantah kurator bukan terhadap DPT II.
- (3) Majelis Hakim Agung *Judex Juris* Peninjauan Kembali (PK) tidak menemukan adanya bukti baru (*novum*) yang diajukan KPPP MB sehingga tidak ada alasan yang dapat membenarkan dari permohonan PK ini. Untuk itu, dengan adanya kekeliruan dan kesalahan dari KPPP MB dalam pengajuan permohonan piutang pajak yang seharusnya terhadap DTS bukan terhadap DPT II maka permohonan tagihan piutang pajak menjadi daluarsa sehingga beralasan hukum kurator menjadikan status piutang pajak yang tidak didahulukan bersifat konkuren.

3. Akibat Hukum Gugurnya Hak Mendahului Negara atas Piutang Pajak karena Daluarsa dalam Verifikasi Piutang Pajak

Berdasarkan 3(tiga) putusan yang menjadi objek penelitian ini diperoleh fakta hukum adanya keterlambatan (daluarsa) dalam verifikasi piutang pajak melahirkan gugurnya hak mendahului dari Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang bertindak sebagai kreditor preferen dari piutang pajak. Kelalaian dan kesalahan DJP dalam menjalankan tugasnya berdasarkan UU Perpajakan melahirkan keterlambatan dalam memperoleh haknya atas piutang pajak dalam kepailitan perusahaan sebagaimana ditentukan dalam UU Kepailitan. Untuk itu, akibat hukum gugurnya hak mendahului negara atas piutang pajak karena daluarsa dalam verifikasi piutang pajak adalah sebagai berikut:

a. Direktorat Jenderal Pajak melakukan Keterlambatan dalam Verifikasi Piutang Mengakibatkan Daluarsa

Fakta hukum dari yurisprudensi yang objek penelitian ini membuktikan bahwa penolakan kurator terjadi karena adanya kesalahan dan kelalaian Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang diwakili oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di wilayah objek pajak dalam penelitian ini adalah benar dan tepat. *Judex Facti* benar telah menolak permohonan pengajuan tagihan piutang pajak oleh DJP karena yang telah lewat waktu sebagaimana ketentuan Pasal 113 Ayat (1) jo. Pasal 133 Ayat (1) dan Ayat (2) UU Kepailitan mengenai penetapan tenggang waktu pengajuan tagihan oleh Hakim Pengawas. Keterlambatan dalam pengajuan tagihan piutang adalah kesalahan atau kelalaian yang bertentangan dengan pengembalian hak dan kewajiban yang diatur dalam Pasal 115 Ayat (1) UU Kepailitan bahwa setiap Kreditor diwajibkan untuk mengajukan tagihannya.

Keterlambatan pengajuan tagihan piutang pajak oleh DJP (KPP) berakibat hukum tagihan dinyatakan sebagai tagihan yang telah daluarsa karena kelalaian yang tidak memperhatikan ketentuan dalam proses kepailitan. Untuk itu, yang terpenting bagi DJP (KPP) adalah

melakukan monitoring terhadap tagihan piutang pajak harus dilakukan secara berkala oleh Direktorat Jendral Pajak untuk bisa mengetahui telah terjadi kepailitan dan segera mendaftarkan tagihannya.¹⁵

b. Direktorat Jenderal Pajak Tidak Memperoleh Pembayaran Piutang Pajak dari Bagian Harta Debitor Pailit

Pasal 116 Ayat (1) dan Ayat (2) UU Kepailitan menyatakan kurator wajib mencocokkan perhitungan piutang yang diserahkan oleh kreditor dengan catatan yang telah dibuat sebelumnya dan keterangan debitor pailit atau berunding dengan kreditor jika terdapat keberatan terhadap penagihan yang diterima. Kurator sebagaimana dimaksud pada Ayat (1) berhak meminta kepada kreditor agar memasukkan surat yang belum diserahkan, termasuk memperlihatkan catatan dan surat bukti asli. Piutang yang telah disetujui dalam rapat verifikasi dimasukkan ke dalam daftar piutang diakui milik debitor pailit, sedangkan piutang yang dibantah beserta alasannya dimasukkan ke dalam daftar piutang sendiri mengenai piutang dibantah.

Piutang pajak yang tidak terdapat dalam daftar piutang diakui berakibat hukum bagi DJP (KPP) tidak mendapat pelunasan piutang melalui harta pailit karena pembagian harta pailit telah dahulukan bagi kreditor terdaftar yang telah mengajukan tagihannya beserta piutang yang telah diakui dalam rapat verifikasi. Untuk itu, setiap tagihan yang dapat dibayar dari harta pailit wajib dimasukkan kurator ke dalam suatu daftar piutang diakui, sedangkan piutang yang dibantah termasuk alasannya dimasukkan ke dalam daftar piutang dibantah. Dengan demikian, kreditor yang terlambat melakukan pendaftaran atau verifikasi piutangnya termasuk piutang pajak menjadi piutang yang tidak dapat dibayar dari harta pailit debitor sebagaimana telah ditetapkan oleh kurator dalam rapat verifikasi dan dibenarkan oleh *Judex Facti* serta dikuatkan dalam keputusan *Judex Juris*.

c. Direktorat Jenderal Pajak Kehilangan Status Kreditor Preferen dan menjadi Kreditor Konkuren dalam Pembagian Harta Debitor Pailit

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melalui Kantor Pelayanan Pajak (KPP) bertindak sebagai kreditor preferen atas piutang pajak yang lahir karena undang-undang sebagaimana ditentukan dalam UU Kepailitan dan UU Perpajakan. Penagihan pajak pada perusahaan pailit mendapat kedudukan istimewa sebagaimana telah diatur dalam Pasal 21 Ayat (3) KUP.¹⁶ Selanjutnya, penagihan pajak pada perusahaan pailit diajukan kepada kurator sebagai pihak penanggung pajak. Tagihan diajukan berdasarkan ketentuan yang diatur dalam Pasal 113 Ayat (1) jo. Pasal 133 Ayat (1) dan Ayat (2) UU Kepailitan mengenai penetapan tenggang waktu pengajuan tagihan. Untuk itu, tagihan piutang pajak dilakukan pencocokkan piutang oleh kurator dalam rapat verifikasi sehingga masuk ke dalam daftar piutang diakui milik debitor pailit. Hak mendahului Direktorat Jenderal Pajak sebagai kreditor preferen memberikan kedudukan tertinggi atau pun urutan pertama kali bagi negara untuk menerima pembayaran pajak.¹⁷

Menurut pendapat Kurator bahwa status tagihan pajak yang didaftarkan terlambat, tidak merubah status tagihannya dari preferen menjadi konkuren karena UU Kepailitan tidak mengatur dengan jelas. Keterlambatan mengajukan tagihan bisa mengakibatkan bahwa tagihan tersebut tidak dapat dibayarkan secara lebih dulu, mengingat misalnya pada saat itu kurator sudah melakukan penjualan harta pailit dan sudah dibagikan kepada para kreditor

15 Wawancara dengan Kurator, Jamaslin James Purba, pada tanggal 23 Juli 2020.

16 Wawancara dengan Kurator, Jamaslin James Purba, pada tanggal 21 Juli 2020.

17 Ruth Yohana Siburian, Ety Susilowati dan Budi Ispriyarso, "Tanggung Jawab Kurator Terhadap Pemenuhan Hak Negara Atas Utang Pajak Perseroan Terbatas Pada Kepailitan", Diponegoro Law Journal, Vol. 5, No. 1, 2017, hlm. 13.

yang terdaftar. Tetapi, jika di kemudian hari masih terdapat harta debitor pailit belum terjual oleh kurator, maka tagihan pajak ini dapat di dahulukan pembayaran dari penjualan harta debitor pailit tersebut.¹⁸ Namun, fakta hukum putusan perkara kepailitan PT IBG dan PT BTI membuktikan adanya keterlambatan (daluarsa) dalam penagihan pajak menjadikan piutang pajak tidak dapat dibayar atau gugur hak pembayarannya.

Dalam putusan kasasi dan peninjauan kembali Majelis Hakim *Judex Juris* membenarkan keputusan kurator PT IBG yang menempatkan KPPP Medan Belawan sebagai kreditor konkuren terhadap sejumlah piutang pajak yang ditolak karena keterlambatan. Dengan demikian, jelas bahwa piutang pajak kehilangan status hukum atas hak mendahului (preferen) dan menjadi konkuren dalam hal terjadi keterlambatan yang telah dibenarkan oleh putusan pengadilan yang telah berkekuatan hukum tetap.

D. KESIMPULAN

Alasan hukum atas penolakan kurator atas piutang pajak yang dimohonkan oleh Direktorat Jenderal Pajak yang diwakili oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) di daerah pada putusan perkara piutang pajak adalah karena keterlambatan (daluarsa). Daluarsa terjadi karena pengajuan permohonan melebihi batas waktu pengajuan sebagaimana ditentukan dalam UU Kepailitan. Dalam kasus kepailitan PT BTI maka kewenangan kurator telah sah dan sesuai dengan ketentuan hukum sebagaimana dibenarkan dalam putusan *renvoi* prosedur dan dikuatkan pula dalam putusan kasasi dan peninjauan kembali karena pengajuan tagihan atau verifikasi piutang pajak oleh DJP Banten KPP Pratama Serang terbukti telah melampaui batas waktu 2(dua) tahun dari waktu verifikasi piutang. Selanjutnya, perkara piutang pajak dalam kepailitan PT Metro Batavia, terjadi karena kurator menolak pembayaran piutang pajak kurang bayar dari KPP Madya Jakarta Pusat dengan keterlambatan melewati batas akhir yang ditetapkan hakim pengawas. Untuk itu, verifikasi piutang pajak harus ditolak karena daluarsa. Dalam putusan perkara kepailitan PT Industries Badja Garuda (PT BTI), kurator menempatkan piutang pajak bersifat konkuren karena terjadi kesalahan dan kelalaian dari Kantor Pelayanan Pajak Pratama Medan Belawan (KPPP MB) yang mengajukan keberatan terhadap Daftar Pembagian Tahap Kedua (DPT II) seharusnya keberatan diajukan terhadap Daftar Tagihan Sementara (DTS) Adanya kekeliruan dan kesalahan dari KPPP MB dalam pengajuan permohonan piutang pajak maka permohonan tagihan piutang pajak menjadi daluarsa. Akibat hukum gugurnya hak mendahului dari piutang pajak dalam kepailitan perusahaan didasari fakta hukum dalam yurisprudensi Mahkamah Agung yang telah membenarkan status konkuren bagi piutang paka akibat keterlambatan verifikasi piutang pajak mengakibatkan hilangnya status Direktorat Jenderal Pajak (DJP) sebagai kreditor preferen untuk memperoleh pelunasan terlebih dahulu dari harta debitor pailit dalam proses kepailitan. Hal ini merupakan wujud penerapan asas kepastian hukum dalam hukum kepailitan dan telah dibuktikan dalam putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap.

DAFTAR PUSTAKA

Buku:

Ali, Zainudin. 2011. Metode Penelitian Hukum. Jakarta: Sinar Grafika.

Amrozi, <http://lawyers.forumotion.net/t216-ask-renvoi-proses-pada-pengadilan-niaga>

18 Wawancara dengan Kurator, Jameslin James Purba, pada tanggal 21 Juli 2020.

diakses pada 28 Januari 20.

- Dwiatin, Lindati dan Rilda Murniati. 2017. *Hukum Kepailitan Kajian Teoritis Kepailitan Perusahaan dan Akibat Hukumnya*. Bandar Lampung: Zam-Zam Tower.
- Eddy Djon, 2015“Tanggung Jawab Penanggung Pajak atas Pembayaran Pajak Terutang,” *Indonesia Tax Review*, Vol. III, Edisi 24.
- Ginting, Elyta Ras. 2018. *Hukum Kepailitan (Rapat-Rapat Kreditor)*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Muhammad, Abdulkadir. 2014. *Hukum dan Penelitian Hukum*. Bandung. PT Citra Aditya Bakti.
- Nugroho, Susanti Adi. 2018. *Hukum Kepailitan di Indonesi: Dalam Teori dan Praktik serta Penerapan Hukumnya*. Jakarta: Kencana.
- Sibirian, Ruth Yohana, Etty Susilowati dan Budi Ispriyarso, 2017,“Tanggung Jawab Kurator Terhadap Pemenuhan Hak Negara Atas Utang Pajak Perseroan Terbatas Pada Kepailitan”, *Diponegoro Law Journal*, Vol. 5.
- Sjahdeini, Sutan Remy. 2016. *Sejarah, Asas, dan Teori Hukum Kepailitan*, Cet 2. Jakarta: Prenadamedia Group.
- Pudyatmoko, Sri. 2001 *Pajak Bumi dan Bangunan*, Yogyakarta: Universitas Atma Jaya.

Website:

Direktorat Jendereal Pajak, Online Pajak, “Utang Pajak dan Piutang Pajak”, <https://www.online-pajak.com>, diakses pada 15 Februari 2020.