

BAB II

APA BENTUK KELALAIAN PEJABAT PAJAK YANG DAPAT MENGAKIBATKAN DALUWARSA PENAGIHAN PAJAK

2.1. Tindakan Penagihan

Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau mengingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, dan menjual barang sitaan.¹³

Pengertian penagihan pajak menurut Soemitro (1996), yaitu tindakan yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak sebab wajib pajak tidak mengikuti ketentuan Undang Undang pajak, terutama tentang pembayaran pajak terutang. Sementara itu menurut Rusdji (2004), penagihan pajak rangkaian tindakan yang dilakukan agar wajib pajak membayar utang pajak serta biaya penagihan pajak dengan peneguran ataupun peringatan, melaksanakan penagihan seketika & sekaligus memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, menyita, menyandera, serta menjual barang yang disita. Sementara itu, penanggung pajak adalah orang maupun badan yang memiliki tanggung jawab atas pembayaran pajak. Lalu pejabat adalah orang yang memiliki wewenang untuk mengangkat serta memberhentikan juru sita pajak, dan juru sita pajak adalah pelaksana tindakan penagihan pajak yang mencakup penagihan seketika & sekaligus.

¹³ Direktorat Jenderal Pajak, 2014, *Pedoman Penagihan Pajak*, Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, , hal 1

Terdapat beberapa jenis penagihan, yakni penagihan pajak pasif dan aktif, ataupun penagihan seketika.

1. Penagihan Pasif

Untuk jenis penagihan pajak pasif, DJP bertindak berdasarkan n pada terbitnya adanya ketetapan pajak atau hasil dari proses Banding maupun peninjauan kembali yang mengakibatkan pajak terutang menjadi lebih besar. Dalam jenis ini, fiskus hanya menyampaikan kepada wajib pajak bahwa terdapat pajak terutang. Apabila dalam jarak satu bulan sejak dikeluarkannya STP ataupun surat sejenis lainnya, wajib pajak tidak membayar utang pajaknya, maka fiskus akan menerapkan penagihan aktif.

2. Penagihan Aktif

Seperti yang sudah disinggung sebelumnya, penagihan aktif adalah proses selanjutnya setelah penagihan pasif tidak berhasil. Dalam penagihan aktif, fiskus dan juru sita pajak memiliki hak dan berperan aktif untuk tindakan sita serta lelang.

Penagihan Pajak dilakukan dengan terlebih dahulu menerbitkan Surat Teguran oleh Pejabat. Sesuai dengan Pasal 1 ayat (8) Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 189/PMK.03/2020 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Penagihan Pajak Atas Jumlah Pajak Yang Masih Harus Dibayar, yang dimaksud Pejabat adalah pejabat yang berwenang mengangkat dan memberhentikan jurusita pajak, menerbitkan surat perintah penagihan seketika dan sekaligus, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, surat pencabutan sita, pengumuman lelang, surat penentuan harga limit,

pembatalan lelang, surat perintah penyanderaan, dan surat lain yang diperlukan untuk penagihan Pajak sehubungan dengan Penanggung Pajak tidak melunasi sebagian atau seluruh utang Pajak menurut undang-undang.

Berdasarkan infografis tindakan penagihan yang dimuat dalam Buku Pedoman Penagihan Pajak, diuraikan alur tindakan penagihan pajak beserta jangka waktunya sebagai berikut :¹⁴



Dari infografis tersebut, secara singkat dapat memberi gambaran, berapa waktu paling cepat yang dimiliki oleh seorang Jurusita Pajak dalam melaksanakan tindakan penagihan pajak, mulai dari terbitnya Surat Teguran

¹⁴ Kanwil DJP Jatim 2, <https://twitter.com/pajakjatim2/status/864304900917698560> , diakses tanggal 17 Januari 2023

sampai dengan pelaksanaan lelang. Keseluruhan waktu tersebut, dibatasi dengan apa yang disebut dengan daluwarsa penagihan.

Dasar penagihan pajak adalah STP (Surat Tagihan Pajak), SKPKB (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar), SKPKBT (Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan), dan Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Banding, Surat Keputusan Peninjauan Kembali, dan Surat Pembetulan yang menyebabkan adanya jumlah pajak yang masih harus dilunasi. Jika sampai dengan jatuh tempo tidak dilunasi maka dapat dilakukan tindakan penagihan pajak.

Jatuh tempo pelunasan adalah dasar penagihan dalam menentukan kapan pelaksanaan penagihan dapat dan harus dimulai, termasuk saat dimulainya bunga penagihan. Jatuh tempo pelunasan STP, SKPKB, SKPKBT, dan Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Banding, Surat Keputusan Peninjauan Kembali adalah 1 (satu) bulan sejak tanggal diterbitkan. Terdapat ketentuan khusus jatuh tempo pelunasan ini, sebagaimana diatur dalam UU KUP :

1. Bagi Wajib Pajak usaha kecil, daerah tertentu, jangka waktu pelunasan dapat diperpanjang paling lama menjadi 2 (dua) bulan .
2. Apabila sanksi administrasi dalam STP dikenakan atas akibat diterbitkannya Surat ketetapan pajak yang tidak disetujui oleh Wajib Pajak dalam Pembahasan Akhir Hasil Pemeriksaan, atau atas Surat Keberatan, dan banding, maka tindakan penagihan atas STP tersebut ditangguhkan sampai surat ketetapan pajak tersebut mempunyai kekuatan hukum tetap.

Rangkaian alur tindakan penagihan tersebut dapat digambarkan sebagaimana alur berikut:¹⁵



Secara terperinci, pengertian dan jangka waktu tindakan penagihan utang pajak dapat diuraikan sebagai berikut :¹⁶

1. Surat Teguran

¹⁵ Ibid

¹⁶ Direktorat Jenderal Pajak, *Modul Pembimbingan On The Job Training Jurusita Pajak Negara*, 2013

Adalah surat yang diterbitkan oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak untuk menegur atau memperingatkan kepada Wajib Pajak untuk melunasi utang pajaknya setelah tanggal jatuh tempo pembayaran.

Surat Teguran tidak diterbitkan terhadap Wajib Pajak/Penanggung Pajak yang telah disetujui untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajaknya. Dalam hal Wajib Pajak melakukan *wanprestasi* atas surat keputusan angsuran atau surat keputusan penundaan pembayaran, maka Surat Teguran akan segera diterbitkan.

Pejabat menerbitkan Surat Teguran setelah lewat waktu 7 (tujuh) hari sejak saat jatuh tempo pembayaran Utang Pajak, dalam hal Wajib Pajak tidak melunasi Utang Pajak.

2. Surat Paksa

Adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak yang mempunyai kekuatan eksekutorial dan mempunyai kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.

Apabila setelah lewat waktu 21 (dua puluh satu) hari terhitung sejak tanggal Surat Teguran disampaikan, Penanggung Pajak belum melunasi Utang Pajak, Surat Paksa diterbitkan oleh Pejabat dan diberitahukan secara langsung oleh Jurusita Pajak kepada Penanggung Pajak.

3. Penyitaan

Penyitaan adalah tindakan Jurusita Pajak untuk menguasai barang Penanggung Pajak, guna dijadikan jaminan untuk melunasi utang pajak

menurut peraturan perundang-undangan. Penyitaan dilaksanakan atas barang Penanggung Pajak berdasarkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan. Penyitaan dilaksanakan apabila utang pajak tidak dilunasi dalam jangka waktu minimal 2 (dua) kali 24 (dua puluh empat) jam terhitung sejak tanggal Surat Paksa diberitahukan kepada Penanggung Pajak.

Dalam hal Penyitaan dilakukan terhadap harta kekayaan Penanggung Pajak yang tersimpan pada LJK, LJK Lainnya, dan/atau Entitas Lain, Pejabat melakukan permintaan Pemblokiran terlebih dahulu.

Pemblokiran adalah bagian dari tindakan penyitaan atas harta kekayaan milik Penanggung Pajak yang tersimpan pada bank, dengan tujuan agar terhadap harta kekayaan dimaksud tidak terdapat perubahan apapun selain penambahan jumlah atau nilai. Pemblokiran dilaksanakan atas harta kekayaan Penanggung Pajak yang tersimpan di bank meliputi deposito berjangka, tabungan, saldo rekening koran, giro, atau bentuk simpanan lain yang lazim dalam praktek perbankan, atau bentuk lainnya yang dipersamakan dengan itu. Pemblokiran dilaksanakan apabila utang pajak tidak dilunasi dalam jangka waktu minimal 2 (dua) kali 24 (dua puluh empat) jam terhitung sejak tanggal Surat Paksa diberitahukan kepada Penanggung Pajak.

4. Penjualan Barang Sitaan Secara Lelang

Penjualan barang sitaan secara lelang merupakan penjualan barang sitaan dimuka umum dengan cara penawaran harga secara lisan dan atau tertulis

melalui usaha pengumpulan peminat atau calon pembeli, dilaksanakan oleh kantor yang berwenang melaksanakan penjualan secara lelang, dalam hal ini adalah Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL) yang merupakan unit vertikal dari Direktorat Jenderal Kekayaan Negara dan Lelang Kementerian Keuangan Republik Indonesia, atas permintaan pejabat KPP (Kepala Kantor Pelayanan Pajak).

Apabila setelah lewat waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan Penyitaan, Penanggung Pajak belum melunasi Utang Pajak dan Biaya Penagihan Pajak, Pejabat melakukan pengumuman lelang atas Barang sitaan yang akan dilelang.

Apabila setelah lewat waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal pengumuman lelang, Penanggung Pajak belum melunasi Utang Pajak dan Biaya Penagihan Pajak, Pejabat melakukan penjualan Barang sitaan Penanggung Pajak melalui kantor lelang negara.

5. Pencegahan

Pencegahan adalah larangan yang bersifat sementara terhadap Penanggung Pajak tertentu untuk ke luar dari wilayah Negara Republik Indonesia berdasarkan alasan tertentu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pengusulan Pencegahan dapat dilakukan setelah tanggal Surat Paksa diberitahukan tanpa didahului penerbitan surat perintah melaksanakan Penyitaan, pelaksanaan Penyitaan, atau penjualan Barang sitaan, dalam hal:

- a. Objek Sita tidak dapat ditemukan;
- b. Utang Pajak sebagai dasar penagihan Pajak mendekati daluwarsa penagihan;
- c. Berdasarkan data dan informasi terdapat indikasi Penanggung Pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya atau berniat untuk itu;
- d. Terdapat tanda-tanda bahwa Badan akan dibubarkan atau dilakukan perubahan bentuk lainnya; atau
- e. Terdapat tanda-tanda kepailitan dan/atau dalam keadaan pailit.

6. Penyanderaan

Penyanderaan adalah pengekangan sementara waktu kebebasan Penanggung Pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu.

Penyanderaan dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak dalam jangka waktu paling cepat 30 (tiga puluh) hari sebelum berakhirnya masa Pencegahan atau berakhirnya masa perpanjangan Pencegahan.

Penyanderaan dapat dilakukan setelah lewat waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal Surat Paksa diberitahukan, dalam hal:

- a. Utang Pajak sebagai dasar penagihan Pajak mendekati daluwarsa penagihan;
- b. Terdapat tanda-tanda bahwa Badan akan dibubarkan atau dilakukan perubahan bentuk lainnya; atau
- c. Terdapat tanda-tanda kepailitan dan/atau dalam keadaan pailit.

9. Penagihan Seketika dan Sekaligus

Penagihan Seketika dan Sekaligus adalah tindakan penagihan pajak yang dilaksanakan oleh Jurusita Pajak kepada Wajib Pajak/Penanggung Pajak tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran yang meliputi seluruh utang pajak dari semua Jenis Pajak, Masa Pajak, dan Tahun Pajak.

Dalam Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus sekurang-kurangnya memuat:

1. Nama Wajib Pajak, atau nama Wajib Pajak dan Penanggung Pajak;
2. Besarnya utang pajak;
3. Perintah untuk membayar; dan
4. Saat pelunasan pajak.

Jurusita Pajak melaksanakan Penagihan Seketika dan Sekaligus dalam hal:

1. Penanggung Pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya atau berniat untuk itu;
2. Penanggung Pajak memindahtangankan Barang yang dimiliki atau yang dikuasai untuk menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan atau pekerjaan yang dilakukan di Indonesia;
3. Terdapat tanda-tanda bahwa Badan akan dibubarkan, digabungkan, dimekarkan, dipindahtangankan, atau dilakukan perubahan bentuk lainnya;
4. Badan akan dibubarkan oleh negara;
5. Terjadi Penyitaan atas Barang Penanggung Pajak oleh pihak ketiga; atau
6. Terdapat tanda-tanda kepailitan.

2.2. Daluwarsa Penagihan Pajak

Keseluruhan waktu yang diberikan Undang-Undang kepada Jurusita Pajak tersebut diatas , dirasa cukup untuk melaksanakan upaya penagihan pajak, yang secara batas waktu terdapat batasan jangka waktu penagihan atau yang disebut sebagai daluwarsa penagihan pajak. Dalam Pasal 41 ayat (1) UU PPSP, disebutkan:

“Penagihan pajak tidak dilaksanakan apabila telah daluwarsa sebagaimana diatur dalam Undang-undang dan peraturan daerah”.

Dalam penjelasan pasal tersebut penjelasannya “cukup jelas”. Artinya UU PPSP tidak merinci seperti apa “telah daluwarsa” itu, dan pengertian “daluwarsa” sesuai dengan Undang-undang atau Peraturan Daerah. Akan tetapi ditegaskan penagihan pajak tidak dilaksanakan, artinya tindakan penagihan pajak tidak boleh dilakukan oleh Jurusita Pajak apabila telah daluwarsa.

Merujuk hal tersebut diatas, Undang-Undang memberikan pengertian saat daluwarsa penagihan pajak , tercantum dalam ketentuan dalam ayat (1) Pasal 22 UU KUP, yang menyatakan bahwa hak untuk melakukan penagihan pajak termasuk bunga, denda, kenaikan dan biaya penagihan pajak, daluwarsa setelah melampaui waktu 5 (lima) tahun terhitung sejak penerbitan:

1. Surat Tagihan Pajak (STP),
2. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB),
3. Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT),

4. Surat Keputusan Pembetulan,
5. Surat Keputusan Keberatan,
6. Putusan Banding, serta
7. Putusan Peninjauan Kembali.

Saat daluwarsa penagihan pajak perlu ditetapkan untuk memberi kepastian hukum kapan utang pajak tersebut tidak dapat ditagih lagi. Apabila Wajib Pajak tidak mengajukan upaya hukum, maka daluwarsa penagihan pajak dihitung 5 (lima) tahun sejak terbitnya STP atau SKPKB atau SKPKBT. Namun apabila Wajib Pajak mengajukan upaya hukum berupa Permohonan Keberatan, maka daluwarsa dihitung sejak Surat Keputusan Keberatan. Apabila Wajib Pajak tetap melakukan upaya hukum atas keputusan keberatan, berupa Permohonan Banding ke Pengadilan Pajak maka daluwarsa dihitung sejak adanya keputusan Banding. Apabila Wajib Pajak masih merasa belum puas dengan putusan banding yang telah ditetapkan, maka Wajib Pajak dapat mengajukan peninjauan kembali yang ditujukan kepada Mahkamah Agung, sehingga daluwarsa pengaihan pajaknya juga dihitung 5 (lima) tahun sejak jatuhnya Putusan Peninjauan Kembali dari Mahkamah Agung.

Terdapat situasi dimana jangka waktu penagihan bertambah, apabila terdapat tindakan yang mengakibatkan tertundanya daluwarsa penagihan pajak, sebagaimana diatur dalam ayat (2) Pasal 22 UU KUP, yang menyatakan bahwa yaitu daluwarsa penagihan pajak tertangguh apabila:

1. Diterbitkan Surat Paksa;
2. Ada pengakuan utang pajak dari Wajib Pajak baik langsung maupun tidak langsung;
3. Diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5), atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 ayat (4); atau
4. Dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan.

Wewenang untuk menagih pajak mempunyai jangka waktu tertentu, yaitu 5 tahun sejak diterbitkannya ketetapan pajak atau diterbitkannya Surat Paksa, adalah bentuk kepastian hukum yang tidak boleh diabaikan atau dikesampingkan. Apabila wewenang penagihan pajak telah terlampaui jangka waktu yang ditentukan, maka Jurusita Pajak tersebut tidak lagi berwenang melakukan penagihan pajak karena telah daluwarsa.

2.3. Bentuk Kelalaian DJP yang Berakibat Daluwarsa Penagihan Pajak

2.3.1. Pengawasan Pengelolaan Piutang Pajak

Komposisi jumlah Piutang Pajak di sebuah Kantor Pelayanan Pajak jumlahnya sangat banyak, baik dari segi jumlah ketetapannya, jumlah Wajib Pajak yang mempunyai tunggakan pajak, umur Piutang Pajak maupun jumlah nominal piutang per ketetapan yang bervariasi, mulai dari sejumlah Rp. 50 ribu sampai dengan jumlahnya nominalnya lebih dari Rp. 10 milyar. Dalam pelaksanaan tindakan penagihan utang pajak, begitu banyak kendala dan permasalahan yang dapat mengakibatkan proses penagihan melewati batas

waktu yang telah ditentukan, yang pada akhirnya bisa berakibat daluwarsa penagihan utang pajak.

Secara garis besar, fungsi penagihan pajak di DJP dijalankan oleh tiga unit kerja dalam struktur organisasi, yaitu Kantor Pusat, Kantor Wilayah (Kanwil), dan Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Fungsi penagihan di Kantor Pusat salahsatunya terkait penyajian piutang pajak nasional berdasarkan laporan perkembangan piutang pajak dari seluruh kanwil seluruh Indonesia. Sedangkan fungsi penagihan yang dijalankan di KPP adalah fungsi operasional meliputi manajemen piutang pajak, tindakan penagihan aktif, dan penetausahaan dokumen penagihan.

. Salah satu implementasi dari kebutuhan adanya penyajian piutang pajak nasional yang harus disajikan setiap tahunnya, telah diatur sebuah pengklasifikasian berupa kualitas piutang, yaitu hampiran atas ketertagihan Piutang Pajak yang diukur berdasarkan umur atau kondisi Piutang Pajak pada tanggal Laporan Keuangan. Penentuan kualitas piutang penting karena akan menjadi Pos Penyisihan Piutang Pajak Tidak Tertagih, yaitu cadangan yang harus dibentuk sebesar persentase tertentu dari akun Piutang Pajak, yang akan menjadi bagian dari Laporan Keuangan Kementerian sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara berupa Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Mengacu pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 207/PMK.06/2019 tentang Perubahan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 69/PMK.06/2014 tentang Penentuan Kualitas Piutang Dan Pembentukan Penyisihan Piutang Tidak Tertagih Pada Kementerian Negara/Lembaga Dan Bendahara Umum Negara, maka Piutang digolongkan menjadi empat golongan, yaitu lancar, kurang lancar, diragukan dan macet.

- a. Kualitas lancar apabila piutang belum jatuh tempo;
- b. kualitas kurang lancar apabila piutang tidak dilunasi pada saat jatuh tempo sampai dengan 1 (satu) tahun sejak jatuh tempo;
- c. kualitas diragukan apabila piutang tidak dilunasi lebih dari 1 (satu) tahun sampai dengan 3 (tiga) tahun sejak jatuh tempo; dan
- d. kualitas macet apabila piutang tidak dilunasi lebih dari 3 (tiga) tahun sejak jatuh tempo

Khusus terkait Piutang Pajak, maka ketentuan penentuan kualitas lebih lanjutnya diserahkan pada DJP, dimana berdasarkan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per - 01/PJ/2020 Tentang Penggolongan Kualitas Piutang Pajak Dan Tata Cara Penghitungan Penyisihan Piutang Pajak dimana perinciannya sebagai berikut :

1. Piutang Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Bea Meterai, dan pajak lainnya digolongkan dalam:
 - a. kualitas lancar, apabila mempunyai umur Piutang Pajak sampai dengan 4 (empat) bulan;

- b. kualitas kurang lancar, apabila mempunyai umur Piutang Pajak lebih dari 4 (empat) bulan sampai dengan 1 (satu) tahun;
 - c. kualitas diragukan, apabila mempunyai umur Piutang Pajak lebih dari 1 (satu) tahun sampai dengan 3 (tiga) tahun; dan
 - d. kualitas macet apabila:
 - 1) mempunyai umur Piutang Pajak lebih dari 3 (tiga) tahun;
 - 2) hak penagihannya telah daluwarsa;
 - 3) hak penagihannya belum daluwarsa tetapi memenuhi syarat untuk dihapuskan sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dan telah dibuat laporan hasil penelitian administrasi atau laporan hasil penelitian setempat yang menyimpulkan bahwa piutang pajak tersebut memenuhi syarat untuk diusulkan untuk dihapuskan; atau
 - 4) ketetapan pajak sebagai dasar timbulnya Piutang Pajak diterbitkan melewati daluwarsa penetapan.
2. Piutang Pajak Bumi dan Bangunan Sektor Perkebunan, Perhutanan, Pertambangan Minyak dan Gas Bumi, Pertambangan untuk Pengusahaan Panas Bumi, Pertambangan Mineral dan Batubara, dan Sektor Lainnya digolongkan dalam:
- a. kualitas lancar, apabila mempunyai umur Piutang Pajak sampai dengan 6 (enam) bulan;
 - b. kualitas kurang lancar, apabila mempunyai umur Piutang Pajak lebih dari 6 (enam) bulan sampai dengan 1 (satu) tahun;

- c. kualitas diragukan, apabila mempunyai umur Piutang Pajak lebih dari 1 (satu) tahun sampai dengan 3 (tiga) tahun; dan
- d. kualitas macet apabila:
 - 1) mempunyai umur Piutang Pajak lebih dari 3 (tiga) tahun;
 - 2) hak penagihannya telah daluwarsa,
 - 3) hak penagihannya belum daluwarsa tetapi memenuhi syarat untuk dihapuskan sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan dan telah dibuat laporan hasil penelitian administrasi atau laporan hasil penelitian setempat yang menyimpulkan bahwa piutang pajak tersebut memenuhi syarat untuk diusulkan untuk dihapuskan; atau
 - 4) ketetapan pajak sebagai dasar timbulnya Piutang Pajak diterbitkan melewati daluwarsa penetapan.

Berdasarkan monitoring atas kualitas piutang pajak tersebut, maka DJP dapat mengajukan usulan penghapusan piutang. Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2012 tentang tata cara Penghapusan Piutang dan Penetapan Besarnya Piutang diatur bahwa atas usulan penghapusan piutang pajak Orang Pribadi dapat diajukan pengusulannya apabila:

- a. Wajib Pajak dan/atau Penanggung Pajak meninggal dunia dan tidak mempunyai harta warisan atau kekayaan;
- b. Wajib Pajak dan/atau Penanggung Pajak tidak dapat ditemukan;
- c. hak untuk melakukan penagihan pajak sudah daluwarsa;

- d. dokumen sebagai dasar penagihan pajak tidak ditemukan dan telah dilakukan penelusuran secara optimal sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan; atau
- e. hak negara untuk melakukan penagihan pajak tidak dapat dilaksanakan karena kondisi tertentu sehubungan dengan adanya perubahan kebijakan dan/atau berdasarkan pertimbangan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Sedangkan apabila yang diusulkan adalah atas piutang Wajib Pajak berbentuk badan, maka syaratnya adalah :

- a. Wajib Pajak bubar, likuidasi, atau pailit dan Penanggung Pajak tidak dapat ditemukan;
- b. hak untuk melakukan penagihan pajak sudah daluwarsa;
- c. dokumen sebagai dasar penagihan pajak tidak ditemukan dan telah dilakukan penelusuran secara optimal sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan; atau
- d. hak negara untuk melakukan penagihan pajak tidak dapat dilaksanakan karena kondisi tertentu sehubungan dengan adanya perubahan kebijakan dan/atau berdasarkan pertimbangan yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Sehubungan dengan kinerja DJP atas pengelolaan Piutang pajak, penulis telah melakukan pengunduhan dokumen dan permintaan dokumen kepada BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) tahun 2021 yang ruang lingkupnya adalah :

- a. Ringkasan Eksekutif,
- b. Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas LKPP tahun 2021 yang memuat opini,
- c. LHP atas Sistem Pengendalian Intern dan Kepatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan , dan
- d. Laporan Tambahan : laporan hasil Review atas Pelaksanaan Transparansi Fiskal.

Atas Ringkasan Eksekutif, dokumen dapat diunduh langsung melalui laman https://www.bpk.go.id/laporan_hasil_pemeriksaan , sedangkan untuk LHP Atas Laporan Keuangan Kementerian Keuangan tahun 2021 telah diajukan permintaan kepada BPK melalui aplikasi <https://e-ppid.bpk.go.id/> sebagai situs sarana online untuk publik untuk pengajuan permohonan informasi, sebagai salah satu wujud BPK dalam pelaksanaan keterbukaan informasi publik. Dokumen kami terima melalui email E-mail epid@bpk.go.id pada tanggal 31 Januari 2022

Berdasarkan Ringkasan Eksekutif Nomor : 50.a/LHP/XV/05/2022 tanggal 31 Mei 2022, BPK menemukan 27 permasalahan terkait kelemahan pengendalian intern dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundangundangan, dimana terkait Kementerian Keuangan pos Piutang Pajak tercantum dalam uraian :

- d. Kebijakan Akuntansi Belum Mengatur Pelaporan Secara AkruaI atas Transaksi Pajak atas Penyajian Hak Negara Minimal Sebesar Rp11,11 Triliun dan Kewajiban Negara Minimal Sebesar Rp21,83 Triliun Serta

Belum Memaksimalkan Tindakan Penagihan Hingga Piutang Pajak Daluwarsa Sebesar Rp710,15 Miliar;

m. Piutang Pajak Macet Sebesar Rp20,84 Triliun Belum Dilakukan Tindakan Penagihan yang Memadai;

Eksekutif Summary tersebut kemudian dijabarkan dalam LHP Atas Laporan Keuangan Kementerian Keuangan Tahun 2021 Nomor: . 45.a/LHP/XV/05/2022 tanggal 27 Mei 2022 yang terdiri dari 20 lampiran laporan, dimana pada lampiran laporan ke 20 memuat tentang hasil pemeriksaan dengan judul Rincian Piutang Pajak. Terkait dengan Piutang Pajak daluwarsa dan Piutang Macet yang berpotensi daluwarsa dengan uraian sebagai berikut:

1. Piutang Pajak Daluwarsa Sebesar Rp710,15 Miliar ¹⁷

Piutang pajak berpotensi tidak dapat ditagih lagi karena telah dicatat sebagai piutang pajak daluwarsa sebesar Rp940.966.704,00 serta DJP kehilangan hak untuk melakukan penagihan dan negara kehilangan penerimaan dari piutang pajak PBB yang daluwarsa penagihan sebesar Rp709.218.965.800,00.

2. Piutang Pajak Macet Sebesar Rp20,84 Triliun ¹⁸

Berdasarkan CaLK Kementerian Keuangan TA 2021 serta Kertas Kerja Penggolongan Kualitas Piutang dan Penghitungan Penyisihan Piutang Pajak diketahui terdapat ketetapan pajak dengan kualitas “Macet” sebesar Rp24.798.786.362.623. Hasil pengujian atas ketetapan pajak dengan

¹⁷ BPK, *LHP LK Kementerian Keuangan Tahun 2021*, hal . 38

¹⁸ *Ibid*, hal . 220

kualitas “Macet” dengan nilai lebih dari Rp100.000.000,00 sebesar Rp20.848.672.190.679,90 menunjukkan belum dilakukan tindakan penagihan yang memadai.

Sesuai dengan rumusan masalah bahwa yang akan dilakukan analisis tanggung jawab Pejabat Pajak yang dapat mengakibatkan daluwarsa penagihan, maka yang akan dibahas adalah temuan point nomor 2, yaitu adanya Piutang Macet sejumlah Sebesar Rp20,84 Triliun . Namun demikian, terkait dengan point nomor 1 perlu disajikan tanggapan DJP dalam LHP BPK sebagai berikut :

- Bahwa piutang yang benar daluwarsa adalah sejumlah 1 ketentuan pajak dengan nilai sejumlah Rp. 147.260,-
- Akan melakukan koreksi atas piutang yang seharusnya belum daluwarsa karena masih dalam proses penyidikan
- Tidak memberikan tanggapan atas 4 (empat) ketentuan pajak PBB sejumlah Rp.709.218.965.800,-.

2.3.2. Kelalaian Tindakan Penagihan Pajak Yang Dapat Menyebabkan Daluwarsa Penagihan

Atas piutang macet yang dikatakan dalam LHP BPK akan berpotensi menjadi daluwarsa , Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak mengeluarkan Nota Dinas Direktur Jenderal Pajak Nomor ND-15/PJ/PJ.14/2022 tanggal 25 Mei 2022 perihal Permintaan Tindakan Penagihan atas Ketetapan yang Akan

Daluwarsa pada Periode 30 Mei 2022 hingga 30 Juni 2022, dimana langkah-langkah yang perlu ditindaklanjuti oleh setiap Kepala KPP sebagai berikut:

1. Terdapat Piutang Pajak Macet Sebesar Rp20.848.672.190.679,90 Belum

Dilakukan Tindakan Penagihan yang Memadai, terdiri dari:

a. 1.713 ketetapan pajak sebesar Rp2.181.276.689.991,22 yang sama sekali belum dilakukan tindakan penagihan;

b. 4.905 ketetapan pajak sebesar Rp3.679.878.572.992,49 yang telah dilakukan tindakan penagihan dengan penerbitan Surat Teguran namun belum disampaikan Surat Paksa;

c. 13.547 ketetapan pajak sebesar Rp14.069.008.328.874,20 yang telah dilakukan tindakan penagihan aktif dengan penerbitan Surat Paksa namun belum dilakukan tindakan penyitaan; dan

d. 934 ketetapan pajak sebesar Rp918.508.598.822,00 yang telah dilakukan tindakan penagihan aktif berupa penerbitan Surat Perintah Melakukan Penyitaan (SPMP) namun pelunasan piutang belum optimal.

2. Dari 21.099 ketetapan pajak sebesar Rp20.848.672.190.679,90 sebagaimana dimaksud pada angka 1, terdapat 353 ketetapan pajak sebesar Rp376.161.886.662,00 akan daluwarsa pada periode 30 Mei 2022 sampai dengan 30 Juni 2022 (terlampir) yang terdiri dari:

a. 10 ketetapan pajak sebesar Rp5.601.443.287,00 sama sekali belum dilakukan tindakan penagihan;

- b. 31 ketetapan pajak sebesar Rp28.806.894.009,00 telah dilakukan tindakan penagihan dengan penerbitan Surat Teguran namun belum diberitahukan Surat Paksa;
- c. 302 ketetapan pajak sebesar Rp318.837.317.624,00 telah dilakukan tindakan penagihan aktif dengan penerbitan Surat Paksa namun belum dilakukan tindakan penyitaan; dan
- d. 10 ketetapan pajak sebesar Rp22.916.231.742,00 telah dilakukan tindakan penagihan aktif berupa penerbitan SPMP, namun pelunasan piutang belum optimal.

Dari dua penggolongan temuan BPK tersebut, golongan piutang pajak yang akan daluwarsa pada tanggal 30 Mei 2022 sampai dengan 30 Juni 2022 dapat mengakibatkan negara tidak mempunyai hak penagihan atas piutang pajak apabila pejabat pajak tidak melaksanakan perintah dengan Nota Dinas Direktur Jenderal Pajak Nomor ND-15/PJ/PJ.14/2022 tanggal 25 Mei 2022 secara tepat waktu.

Dari 4 kelompok temuan diatas, yang sangat dimungkinkan tertangguhnya daluwarsa penagihan pajak adalah atas temuan 2a yaitu adanya 10 ketetapan pajak senilai Rp5.601.443.287,- yang belum diterbitkan Surat Teguran, temuan nomor 2b berupa adanya 31 ketetapan pajak sebesar Rp28.806.894.009,00 yang belum diterbitkannya Surat Paksa dan temuan 2c dimana terdapat 302 ketetapan pajak sebesar Rp318.837.317.624,00 yang belum dilakukan tindakan penyitaan

Apabila pejabat pajak atas temuan 2a tersebut segera menerbitkan Surat Teguran misalkan pada tanggal 1 Juni 2022 , maka penerbitan Surat Paksa dapat diterbitkan pada tanggal 22 Juni 2022, sehingga piutang pajak akan tertangguh waktunya, sehingga umur penagihan pajaknya sampai dengan tanggal 21 Juni 2027. Apabila atas temuan nomor 2b pejabat pajak, menerbitkan Surat Paksa pada tanggal 27 Mei 2022 dan pada hari yang sama dapat menyampaikan Surat Paksa tersebut kepada Penanggung Pajak, maka hak penagihan atas piutang pajak tersebut akan dapat dilaksanakan sampai dengan tanggal 26 Mei 2027. Sehingga masih dapat dilaksanakannya tindakan penagihan berupa Surat Paksa akan sangat menentukan terkait daluwarsa penagihan Pajak, karena tanggal penyampaian Surat Paksa menjadi dasar dimulainya penghitungan waktu daluwarsa penagihan pajak yang berjangka 5 tahun.

Pada temuan 2c, tindakan penagihan Surat Paksa sudah dilaksanakan, namun belum dilakukan tindakan penyitaan. Jangka waktu penyitaan harusnya dapat dilaksanakan 2x24 jam setelah penyampaian Surat Paksa. Apabila atas sejumlah ketetapan tersebut dilaksanakan penyitaan , maka tindakan yang harus dilakukan seorang Jurusita Pajak adalah menentukan barang apa yang dapat disita dimana nilai barang sitaan tersebut senilai dengan jumlah utang pajak penanggung pajak. Misalkan diasumsikan Jurusita Pajak sudah mempunyai obyek sita pertanggal 27 Mei 2022 , maka pada tanggal tersebut Jurusita Pajak dapat dimungkinkan melaksanakan eksekusi sita barang Penanggung Pajak. Apabila pelaksanaan sita berhasil, maka sesuai

dengan jangka waktu tindakan penagihan pajak, apabila atas tindakan penyitaan tersebut Penanggung Pajak tetap tidak melunasi utang pajaknya, maka Pejabat Pajak dalam jangka waktu paling singkat 14 hari baru dapat melaksanakan Pengumuman Lelang atas barang sitaan yang akan dilelang. Apabila setelah lewat waktu 14 hari sejak tanggal pengumuman lelang, Penanggung Pajak belum melunasi Utang Pajak, Pejabat Pajak melakukan penjualan Barang sitaan Penanggung Pajak melalui kantor lelang negara. Tahapan tindakan penagihan diatas kalau kita hitung secara kalender, akan memakan waktu 28 hari kalender, yaitu pengumuman lelang baru dapat dilaksanakan tanggal 10 Juni 2022, dan Pelaksanaan Lelang dapat dilaksanakan tanggal 24 Juni 2022.

Kondisi yang sedikit berbeda pada temuan 2d, yaitu adanya 10 ketetapan pajak sebesar Rp22.916.231.742,00 telah dilakukan tindakan penyitaan, namun pelunasan piutang belum optimal. Artinya penyitaan telah dilanjutkan pelelangan yang kemudian dilanjutkan dengan terjadinya penjualan barang sitaan, namun nilai barang sitaan tidak atau belum mencukupi piutang pajak dan biaya penagihan. Apabila sampai dengan jangka waktu tanggal 30 Juni 2022, Jurusita Pajak tetap tidak dapat menemukan obyek sita yang baru dari Penanggung Pajak, maka dapat dipastikan pertanggal 1 Juli 2022, piutang pajak sejumlah 22 milyar tersebut akan masuk dalam daluwarsa penagihan pajak.

2.3.3. Bentuk-bentuk Kelalaian Pejabat Pajak Yang Dapat Menyebabkan Daluwarsa Penagihan Pajak

Dari perincian LHP BPK atas piutang pajak dapat menyebabkan, maka dapat diperkirakan bahwa negara akan kehilangan penerimaan dari piutang pajak, dikarenakan hak penagihan pajaknya dapat daluwarsa dikarenakan tidak maksimalnya tindakan penagihan pajak. Maka atas temuan BPK tersebut apabila dikaitkan dengan kewenangan tindakan penagihan yang seharusnya dilaksanakan Pejabat Pajak, terdapat :

a. Tidak melaksanakan Surat Paksa

Dari keempat temuan tersebut, dari merujuk pada tahapan tindakan penagihan piutang pajak, maka temuan 2a seharusnya tidak terdapat kendala untuk dilaksanakan seorang Jurusita Pajak, karena tindakan penagihan masih bersifat administratif, berupa pengiriman Surat Teguran kepada Penanggung pajak melalui pos berdasarkan data base Piutang Pajak di KPP yang sudah jatuh tempo pembayaran.

Namun demikian, harus dapat dipastikan, bahwa setelah dilakukan penerbitan Surat Teguran juga dilanjutkan dengan penerbitan Surat Paksa, sebagaimana kondisi yang terjadi pada temuan 2b. Saat berada dalam periode penerbitan Surat Paksa ini, maka seorang Jurusita Pajak tidak hanya berkaitan dengan tindakan administratif, seperti menentukan siapa Penanggung Pajaknya, namun secara hukum, sebagaimana diatur dalam Pasal 10 UU PPSP, harus dilaksanakan dengan penyampaian secara langsung dan

dibacakan semua isi Surat Paksa serta menandatangani Berita Acara bahwa Surat Paksa telah diberitahukan kepada Penanggung Pajak.

Titik berat tindakan penagihan pada temuan 2a dan 2 b, adalah pada subyek pajak. Sepanjang Subyek Pajak dalam hal ini Penanggung Pajaknya domisilinya diketahui, maka walau Penanggung Pajak menolak, pelaksanaan pemberitahuan Surat Paksa tetap dapat dilaksanakan dengan pembuatan Berita Acara. Apabila keberadaan Penanggung Pajak tidak ada di tempat domisilinya, maka Surat Paksa dapat dianggap disampaikan dengan melalui penyampaian Salinan Surat Paksa pada aparat pemerintah daerah setempat. Bahkan walaupun Penanggung pajak tidak diketahui domisilinya, Surat Paksa tetap dapat dilaksanakan penyampaiannya, dengan cara menempelkan Surat Paksa pada papan pengumuman di kantor pejabat yang menerbitkan Surat Paksa. Sehingga kalau Pejabat Pajak tidak dapat melaksanakan Surat Teguran dan Surat Paksa sampai dengan akhir bulan Juni 2022 atas temuan nomor 2a dan 2b, maka dapat diambil sebuah penilaian bahwa Pejabat Pajak tersebut tidak melaksanakan perintah melakukan tindakan penagihan.

b. Tidak Melaksanakan Penyitaan Secara Maksimal

Pada temuan nomor 2c dan 2d, faktor diluar DJP, yaitu kondisi yang tidak dapat dikontrol oleh Pejabat Pajak menjadi titik-titik yang menentukan apakah tindakan penagihan dapat dilaksanakan sebelum daluwarsa tanggal 30 Juni 2022. Dalam pelaksanaan tindakan penyitaan, selain seorang Jurusita

Pajak dapat memastikan keberadaan Penanggung Pajak, maka mendapatkan obyek barang sitaan adalah sebuah hal yang sangat menyulitkan, karena :¹⁹

1. Tidak semua barang dapat dijadikan obyek sita. Barang yang dikecualikan dari Penyitaan antara lain: pakaian dan tempat tidur beserta perlengkapannya, persediaan makanan dan minuman untuk satu bulan, peralatan usaha yang nilainya tidak lebih dari 30 juta rupiah.
2. Penanggung Pajak tidak menghadiri pelaksanaan penyitaan, maka Pejabat pajak harus dapat menghadirkan salah satu saksi yang berasal dari Pemerintah daerah setempat.
3. Obyek Sita berada diluar wilayah kerja Pejabat yang menerbitkan Surat Paksa, maka harus meminta bantuan kepada Pejabat Pajak dimana obyek sita berada untuk dilaksanakan penyitaan.
4. Obyek sita telah disita oleh kejaksaan atau kepolisian sebagai barang bukti dalam kasus pidana.

Saat tindakan penagihan pajak sudah dalam tahap pelelangan, sangat dimungkinkan obyek sita yang dilelang nilainya tidak sebesar nilai piutang pajak penanggung pajak. Walaupun nilainya cukup untuk melunasi piutang pajak dan biaya penagihan, tidaklah mudah mendapatkan peserta lelang khusus barang-barang tertentu, misalnya tanah. Dalam beberapa lelang di KPP Pratama Bangkalan, dimana penulis bekerja, obyek sita berupa lahan kosong, tidak mendapatkan peserta lelang walau sudah didasarkan pada harga pasar wajar.

¹⁹ Direktorat Jenderal pajak, op cit, hal. 41-48

Uraian diatas dapat memberikan gambaran, untuk menentukan apakah Pejabat Pajak telah melaksanakan tugas penagihan pajaknya sesuai dengan peraturan yang ada atau tidak, maka selain kita harus mengukur dengan tepat tindakan penagihannya telah dilakukan secara maksimal, maka terdapat faktor-faktor lain yang mempengaruhi berhasil tidaknya tindakan penagihannya. Temuan nomor 2c dan 2d, yaitu kondisi saat penagihan piutang pajak masuk dalam tahap tindakan penyitaan dan pelelangan, kalau kita telaah terdapat beberapa faktor dominan yang mempengaruhi waktu penyelesaian penagihan pajak :

1. Penanggung Pajak

Menentukan penanggung pajak atas piutang pajak adalah sebuah permasalahan yang cukup pelik. Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 189 tahun 2020 Penanggung pajak Orang pribadi bisa istri, ahli waris, wali maupun pengampu. Untuk Wajib pajak Badan, maka bisa Direksi, dewan Komisaris, bahkan orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang dalam menentukan kebijaksanaan dan/atau mengambil keputusan, dapat dianggap sebagai Penanggung Pajak.

2. Obyek Sita

Terdapat obyek sita yang tidak mudah dijual, atau dalam kekuasaan atau disita oleh aparat penegak hukum atau pemerintah sesuai dengan perundang-undangan.

3. Pemerintah Daerah

Tidaklah mudah memberikan pengertian pada aparat pemerintah daerah untuk menjadi saksi penyitaan, karena tidak mau menjadi saksi atas permasalahan warganya.

Apabila telah dilakukan penyitaan, pertanyaan yang harus diajukan adalah apakah Jurusita Pajak telah melakukan pelacakan aset Penanggung Pajak secara menyeluruh. Karena Jurusita harus dapat menentukan siapa saja Penanggung Pajak dan jenis jenis harta apa saja yang dimiliki atau dikuasai Penanggung Pajak. Siapa saja Penanggung Pajaknya, seorang Jurusita Pajak harus dapat membuat sebuah gambaran yang utuh , yang memungkinkan diketemukannya harta sebagai jaminan pelunasan piutang Pajak. Dalam Pasal 7 Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK 189/03/2020 diatur secara rinci siapa yang dimaksud Penanggung Pajak bagi Wajib Pajak yang berbentuk Badan sebagai berikut:

Tabel Penanggung Pajak Badan

Badan	Penanggung Pajak
Perseroan Terbatas	Direksi Dewan Komisaris Pemegang saham tertentu Orang yang nyata-nyata mempunyai kewenangan
Bentuk Usaha Tetap	Kepala Perwakilan Kepala Cabang Penanggung Jawab
Persekutuan Komanditer	Sekutu komplementer/sekutu aktif/pengurus bertanggung jawab renteng atas seluruh Utang Pajak Sekutu komanditer/pasif bertanggung jawab secara proporsional Orang yang nyata-nyata mempunyai kewenangan
Persekutuan Perdata dan Firma	Sekutu Orang yang nyata-nyata mempunyai kewenangan
Koperasi	Pengurus, Pengawas

	Orang yang nyata-nyata mempunyai kewenangan
Yayasan	Ketua, Sekretaris, Bendahara, Pembina, Pengawas Orang yang nyata-nyata mempunyai kewenangan

Apabila Wajib Pajak berupa Orang Pribadi, Obyek Sita dapat berupa barang milik istri atau suami dan anak yang masih dalam tanggungan dari Penanggung Pajak, kecuali ada perjanjian pisah harta. Penelusuran Obyek Sita ini yang memerlukan kekuatan basis data administrasi di internal DJP, adanya dukungan dari instansi lain serta kecakapan seorang Jurusita Pajak, sehingga sangatlah dimungkinkan dengan waktu yang terbatas, sebagaimana rekomendasi BPK agar temuan nomor 2c dan 2d harus dapat ditindaklanjuti paling lambat tanggal 30 Juni 2022, kemungkinan besar akan melewati waktu dari masa penagihan piutang pajak, sehingga dapat masuk pada daluwarsa penagihan pajak.

Apabila terdapat kondisi dimana upaya penagihan telah dijalankan maksimal, dan dalam penelitiannya Pejabat Pajak bisa membuktikan bahwa obyek dan subyek Penanggung Pajak sudah tidak ada atau tidak memenuhi persyaratan, maka Pejabat Pajak dapat mengusulkan Penghapusan Piutang Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 24 UU KUP. Secara obyek, yaitu apabila Wajib Pajak/Penanggung Pajak tidak mempunyai harta kekayaan sebagai jaminan pelunasan utang pajaknya. Secara subyek, yaitu apabila Wajib Pajak/Penanggung Pajak sudah meninggal dunia atau tidak ditemukan, atau kalau dalam Wajib pajak berbentuk badan, sudah dalam kondisi bubar atau pailit.