

PERBANDINGAN PENGATURAN PERLINDUNGAN HAK NEGARA ATAS PIUTANG NEGARA DAN UTANG PAJAK DALAM PERKARA KEPAILITAN

Hadyan Iman Prasetya

Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang Bontang

Email: hadyaniman@gmail.com

ABSTRAK

This article compares the regulation concerning protection to state's right of state receivable and tax debt related on bankruptcy settlement. The research conducted caused the existence of differences between both of them and its consequences. This Article is normative legal research which used statutory and case approach. The results shows that the existence of different regulation between state right protections on state receivable and tax debt is real and brought some consequences. First consequence is state's right on state receivables in weak and not as strong as its right on tax debt. The second consequence is the potential loss of state non-tax revenue that come from the process of state receivable management. Two action should be done as solution for that consequences. First, the state receivables regulation should be revisited for making state receivable and tax debt being equal in uphold the protection of state's right. Secondly, government should doing paradigm shift from the passive to active participation on bankruptcy settlement through Attorney authority, which is its member, to issuing bankruptcy petition to the Court.

Keywords: State Receivables, Tax Debt, bankruptcy.

Artikel ini meneliti mengenai perbandingan pengaturan perlindungan hak negara atas Piutang Negara dan Utang Pajak dalam hal perkara kepailitan karena terdapat perbedaan di antara keduanya dan bagaimana konsekuensi yang timbul dari perbedaan pengaturan tersebut. Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif dengan menggunakan pendekatan perundang-undangan dan kasus. Hasil Penelitian menunjukkan bahwa memang terdapat perbedaan pengaturan antara Piutang Negara dan Utang Pajak sehingga menimbulkan konsekuensi terhadap perlindungan hak negara atas keduanya. Konsekuensi pertama adalah hak negara atas Piutang Negara bersifat lemah dan tidak sekuat perlindungan hak negara atas Utang Pajak. Konsekuensi kedua adalah hilangnya potensi PNBPN yang dapat diperoleh dari biaya administrasi pengurusan piutang negara. Sedangkan upaya yang dapat ditempuh untuk memperkuat perlindungan hak negara adalah menyetarakan perlindungan hak negara atas Piutang Negara sebagaimana perlindungan hak negara atas Utang Pajak dan merubah paradigma Kejaksaan sebagai anggota Panitia Urusan Piutang Negara dalam perkara kepailitan dari pasif menjadi aktif sebagai pemohon dalam perkara kepailitan.

KATA KUNCI: Piutang Negara, Utang Pajak, Pailit

1. PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Kuangan Negara menurut ketentuan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (UU Keuangan Negara), didefinisikan sebagai semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Selanjutnya dalam Pasal 2 undang-undang yang sama dijelaskan berbagai ruang lingkup dari Keuangan Negara, yang salah satunya, tepatnya pada Pasal 2 huruf g menyebutkan, "kekayaan negara/kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa

uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/perusahaan daerah.”

Pada ketentuan Pasal 2 huruf g UU Keuangan Negara tersebut terdapat satu hak yang diakui masuk dalam ruang lingkup Keuangan Negara, yaitu piutang. Mengenai maksud dari piutang tersebut dapat ditemui dalam bagian Penjelasan UU Keuangan Negara yaitu Penjelasan Pasal 9 huruf e yang berbunyi, “Piutang dimaksud dalam ayat ini adalah hak negara dalam rangka penerimaan negara bukan pajak yang pemungutannya menjadi tanggung jawab kementerian negara/lembaga yang bersangkutan”. Berdasarkan bunyi penjelasan tersebut maka yang dimaksud sebagai piutang adalah berbeda dengan piutang yang berasal dari pajak.

Pembedaan antara piutang yang dimaksud dalam UU Keuangan Negara tersebut dengan piutang yang timbul dari pajak juga dapat ditemukan dalam peraturan perundang-undangan lainnya. Undang-Undang Nomor 49 Prp Tahun 1960 tentang Panitia Urusan Piutang Negara (UU PUPN) adalah salah satunya. Penjelasan Pasal 8 UU PUPN menjelaskan bahwa, “Hutang pajak tetap merupakan piutang negara, akan tetapi diselesaikan tersendiri dengan Undang-Undang Penagihan Pajak Negara dengan Surat Paksa.” Selanjutnya Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa tersebut dituangkan dalam Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 dan telah direvisi dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000.

Dengan demikian, maka dalam tulisan ini akan dibedakan konsep piutang yang dimaksud dalam UU Keuangan Negara dengan piutang yang timbul dari hutang pajak. Piutang yang dimaksud dalam UU Keuangan Negara dalam tulisan ini akan disebutkan dengan Piutang Negara, sedangkan piutang yang timbul dari hutang pajak akan disebut dengan Utang Pajak. Pembedaan pengaturan antara konsep Piutang Negara dengan Utang Pajak membawa konsekuensi dalam beberapa aspek. Salah satu aspek yang dimaksud adalah dalam hal penyelesaian, baik Piutang Negara maupun Utang Pajak, ketika pihak yang berkewajiban untuk membayarnya dinyatakan pailit oleh lembaga peradilan.

Pengaturan berkaitan dengan penyelesaian Piutang Negara dan Utang Pajak dalam hal debiturnya dinyatakan pailit diatur berbeda dalam masing-masing rezim hukumnya. Rezim hukum Piutang Negara mengatur bahwa ketika debitur telah dinyatakan pailit oleh lembaga peradilan maka berlaku ketentuan peraturan perundang-undangan tentang kepailitan. Hal ini sesuai dengan ketentuan Pasal 161 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 240 Tahun 2016 tentang Pengurusan Piutang Negara (PMK 240/2016) yang menyatakan, “Dalam hal Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang telah dinyatakan pailit, proses pengurusan Piutang Negara dilaksanakan dengan memperhatikan ketentuan Undang-Undang Kepailitan”. Hal ini juga dipertegas dengan ketentuan Pasal 78 Peraturan Direktur Jenderal Kekayaan Negara Nomor 6 Tahun 2017 tentang Petunjuk Teknis Pengurusan Piutang Negara (Perdirjen KN 6/2017) yang menyatakan bahwa, “Pengurusan Piutang Negara terhadap Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang yang dinyatakan pailit, dilakukan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan mengenai kepailitan”.

Implikasi tunduknya penyelesaian Piutang Negara pada hukum kepailitan dapat terjadi pada status Negara sebagai kreditur. Hukum kepailitan mengenal

adanya beberapa jenis kreditur, seperti kreditur separatis, preferen, dan konkuren. Masing-masing kreditur mendapatkan perbedaan prioritas dalam pembayaran hutang debitur mengingat adanya sifat-sifat tertentu pada masing-masing kreditur. Kedudukan Negara sebagai pemilik Piutang Negara apabila tunduk pada hukum kepailitan, maka hanya akan termasuk dalam kategori kreditur preferen saja, sesuai ketentuan Pasal 1137 KUHPerduta. Hal ini dikarenakan dalam praktiknya banyak Piutang Negara yang tidak memiliki jaminan, padahal memiliki jaminan adalah syarat untuk menjadi kreditur separatis.

Berbeda dengan rezim hukum Piutang Negara, penyelesaian Utang Pajak yang debiturnya dinyatakan pailit oleh Pengadilan tetap tunduk pada ketentuan rezim hukum perpajakan. Dalam hal ini maka berlaku konteks asas hukum *lex specialis derogate legi generalis*, sehingga rezim hukum perpajakan merupakan *lex specialis* yang berlaku dalam hukum kepailitan. Pengakuan terhadap hal ini dapat ditemui dalam putusan pengadilan, di antaranya adalah Putusan Peninjauan Kembali Mahkamah Agung Nomor 070 PK/Pdt. Sus/2009 dan Nomor 72 PK/Pdt. Sus-Pailit/2015. Kedua Putusan MA tersebut menegaskan adanya hak Negara atas Utang Pajak yang kedudukannya lebih prioritas daripada kreditur separatis sekalipun.

Menilik adanya perbedaan kedudukan Negara dalam penyelesaian Piutang Negara dan Utang Pajak dalam perkara kepailitan tersebut maka perlu untuk dikaji lebih lanjut. Hal ini sebagai bentuk upaya untuk menemukan perlindungan terhadap hak-hak Negara dalam bentuk piutang yang seharusnya dibayarkan oleh debitur namun bisa jadi tidak terpenuhi karena statusnya yang “hanya” sebagai kreditur preferen, mengingat pemenuhan hak kreditur preferen berada setelah Utang Pajak dan kreditur separatis. Selain itu, pengkajian ini juga dilakukan guna menyelidiki penyebab Piutang Negara dan Utang Pajak diatur secara berbeda dalam perkara kepailitan yang pada gilirannya berguna untuk merumuskan pengaturan ideal dalam rangka melindungi hak Negara dalam pemenuhan Piutang Negara dan Utang Pajak.

Berdasarkan penjelasan-penjelasan tersebut, maka dapat dirumuskan pertanyaan-pertanyaan sebagai rumusan masalah dalam pengkajian ini, yaitu:

1. Bagaimana konsekuensi perbedaan penyelesaian Piutang Negara dan Utang Pajak dalam perkara Kepailitan terhadap perlindungan hak Negara?
2. Bagaimana upaya untuk melindungi hak Negara atas Piutang Negara dan Utang Pajak dalam perkara kepailitan ke depannya?

2. KERANGKA TEORITIS

2.1. Hak Negara

Segala sesuatu yang memperoleh hak dan kewajiban dari hukum disebut sebagai subjek hukum (Mertokusumo 1988). Selain manusia yang secara kodrati merupakan subjek hukum, hukum juga mengakui eksistensi badan hukum atau *rechtspersoon* sebagai badan hukum, yang berkedudukan sebagai pendukung hak dan kewajiban (Prananingrum 2014). Badan Hukum sebagai subjek hukum dapat dibedakan menjadi 2 (dua) jenis, yaitu badan hukum publik dan privat (Ali 2005). Badan hukum publik adalah negara dan bagian-bagian Negara seperti daerah kota dan lain lain, sedangkan badan hukum privat adalah suatu organisasi yang bergerak diluar bidang politik dan kenegaraan, badan hukum privat didirikan untuk mencari keuntungan atau untuk tujuan sosial (Marzuki 2008). Peraturan perundang-undangan di

Indonesia yang berhubungan dengan badan hukum tidak terdapat yang mengatur pengertian, definisi, atau batasan dan penggolongan tentang badan hukum publik dan privat (Santosa 2019).

Berbeda dengan Indonesia, hukum perdata negara Belanda mengatur bahwa mengenai badan hukum publik dan badan hukum privat. Article 2:1 *Nieuw Burgerlijk Wetboek (NBW)* atau KUHPerdata Belanda mengatur mengenai badan hukum publik dan Article 2:3 mengatur mengenai badan hukum privat. Menurut *NBW*, badan hukum publik mencakup negara, provinsi-provinsi, pemerintah-pemerintah daerah, *the Water Boards*, dan semua badan lain yang oleh kekuasaan pembentuk perundang-undangan menurut Konstitusi Belanda diberikan personalitas hukum. Sedangkan badan hukum privat yang disebutkan dalam *NBW* adalah "*Associations ('verenigingen'), Cooperatives ('coöperaties'), Mutual Insurance Societies ('onderlinge waarborgmaatschappijen'), Open Corporations ('naamloze vennootschappen'), Closed Corporations ('besloten vennootschappen') and Foundations*".

Meskipun tidak terdapat pengaturan secara eksplisit, pada praktiknya Negara, dengan diwakili Pemerintah, dianggap sebagai subjek hukum dalam ranah keperdataan. Hal ini sejalan dengan pendapat Apeldoorn yang menyatakan bahwa negara, provinsi, kotapraja dan lain sebagainya adalah badan hukum. Hanya saja pendiriannya tidak dilakukan secara khusus, melainkan tumbuh secara historis (Kuahaty 2011). Sebagai contoh, dalam praktiknya Pemerintah diakui sebagai subjek hukum sehingga dapat melakukan hubungan kontraktual dengan pihak swasta dalam lapangan kontrak pertambangan Minyak dan Gas Bumi (Rokhim 2017). Contoh lain adalah diakuinya Pemerintah sebagai salah satu pihak dalam hal terjadi sengketa Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah (Putra 2019).

Hubungan hukum yang menjadikan Negara sebagai salah satu subjek hukumnya dapat terjadi karena peraturan perundang-undangan. Bentuk hubungan tersebut pada prinsipnya adalah perikatan sebagaimana dimungkinkan menurut Pasal 1233 KUHPerdata yang membagi lahirnya perikatan berasal dari persetujuan atau karena undang-undang. Menurut Rochmat Soemitro, pajak merupakan salah satu perikatan yang timbul karena undang-undang (Hidayatullah 2016). Bentuk perikatan yang menjadikan Negara sebagai salah satu pihaknya selain Pajak adalah Piutang Negara. Hal ini sesuai definisi Piutang Negara menurut Pasal 8 UU PUPN yang menyatakan, "Yang dimaksud dengan piutang Negara atau hutang kepada Negara oleh Peraturan ini, ialah jumlah uang yang wajib dibayar kepada Negara atau Badan-badan yang baik secara langsung atau tidak langsung dikuasai oleh Negara berdasarkan suatu Peraturan, perjanjian atau sebab apapun".

Baik Pajak maupun Piutang Negara kemudian diatur di dalam UU Keuangan Negara sebagai hak negara yang masuk dalam ruang lingkup Keuangan Negara. Pasal 2 huruf a UU Keuangan Negara menyebutkan bahwa hak negara memungut pajak dan huruf g menyebut piutang sebagai ruang lingkup Keuangan Negara. Dengan demikian, Negara merupakan salah satu subjek hukum yang diakui dan dapat menyanggah hak maupun kewajiban. Konsekuensi dari hal tersebut adalah harus adanya penghormatan terhadap hak dan kewajiban yang dimiliki setiap subjek hukum, tak terkecuali hak dan kewajiban Negara sekalipun (Putra 2017). Sejalan dengan anggapan tersebut, maka Pajak dan Piutang Negara yang merupakan hak Negara juga harus dilindungi atau dapat dipertahankan manakalanya hak tersebut terancam untuk tidak terpenuhi.

2.2. Piutang Negara

Sebagaimana telah disinggung sebelumnya, bahwa peraturan perundang-undangan yang menjadi dasar hukum utama dalam rezim hukum Piutang Negara di Indonesia adalah Undang-Undang Nomor 49 Prp Tahun 1960 tentang Panitia Urusan Piutang Negara atau selanjutnya akan disebut dengan UU PUPN. Pasal 8 Undang-Undang *a quo* mendefinisikan Piutang Negara sebagai berikut, "Yang dimaksud dengan piutang Negara atau hutang kepada Negara oleh Peraturan ini, ialah jumlah uang yang wajib dibayar kepada Negara atau Badan-badan yang baik secara langsung atau tidak langsung dikuasai oleh Negara berdasarkan suatu Peraturan, perjanjian atau sebab apapun". Sedangkan dalam bagian Penjelasan, Pasal *a quo* dijelaskan sebagai berikut:

Dengan piutang Negara dimaksudkan hutang yang:

a. langsung terhutang kepada Negara dan oleh karena itu harus dibayar kepada Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah;

b. terhutang kepada badan-badan yang umumnya kekayaan dan modalnya sebagian atau seluruhnya milik Negara, misalnya Bank-bank Negara, P.T.-P.T. Negara, Perusahaan-perusahaan Negara, Yayasan Perbekalan dan Persediaan, Yayasan Urusan Bahan Makanan dan sebagainya.

Utang pajak tetap merupakan piutang Negara, akan tetapi diselesaikan tersendiri dengan Undang-undang Penagihan Pajak Negara dengan surat paksa.

Berdasarkan bunyi Penjelasan Pasal 8 UU PUPN di atas, maka dapat dimaknai bahwa dijelaskan adanya arti piutang negara secara luas dan sempit. Secara luas, piutang negara mencakup pula utang pajak, sedangkan secara sempit piutang negara adalah piutang negara yang dimaksud di dalam UU PUPN, yaitu piutang negara yang diurus oleh PUPN. Dalam pengertian piutang negara yang sempit itu, berlaku asas hukum *lex specialis derogate legi generali*, yaitu terhadap utang pajak berlaku ketentuan undang-undang mengenai perpajakan.

Definisi Piutang Negara lainnya yang dimuat dalam level undang-undang dapat ditemukan di Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. Pasal 1 angka 6 Undang-Undang *a quo* mendefinisikan Piutang Negara adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada Pemerintah Pusat dan/atau hak Pemerintah Pusat yang dapat dinilai dengan uang sebagai akibat perjanjian atau akibat lainnya berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku atau akibat lainnya yang sah. Dalam kaitannya dengan utang pajak, dalam UU 1/2004 diatur pada Pasal 35 yang berbunyi, "Piutang negara/daerah jenis tertentu mempunyai hak mendahului sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku". Penjelasan dari Pasal tersebut menyebutkan, "Yang dimaksud dengan piutang negara/daerah jenis tertentu antara lain piutang pajak dan piutang yang diatur dalam undang-undang tersendiri."

Dalam peraturan perundang-undangan yang levelnya lebih rendah, Piutang Negara diatur di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 240/PMK.06/2016 tentang Pengurusan Piutang Negara (PMK 240/2016). Pasal 1 angka 1 PMK 240/2016 mengatur bahwa Piutang Negara adalah jumlah uang yang wajib dibayar kepada negara berdasarkan suatu peraturan, perjanjian atau sebab apapun. PMK *a quo* merupakan *lex specialis* dalam pengurusan piutang negara sekaligus merupakan peraturan pelaksana dari UU PUPN, sehingga Piutang Negara dalam pengertian inilah yang menjadi definisi operasional dalam penulisan ini.

Berkaitan dengan pengurusan Piutang Negara, sebagaimana diatur dalam Pasal 12 ayat (1) UU PUPN, instansi-instansi Pemerintah dan Badan-badan Negara berkewajiban menyerahkan piutang-piutangnya kepada Panitia Urusan Piutang Negara (PUPN). Namun demikian kewajiban menyerahkan pengurusan Piutang

Negara kepada PUPN ini baru timbul jika pengurusan yang dilakukan oleh masing-masing instansi dan badan tersebut telah ditempuh secara optimal dan tidak berhasil. Dengan demikian sejatinya, kewajiban utama pengurusan piutang negara tetap terletak pada masing-masing instansi atau badan yang memiliki Piutang Negara.

Kewajiban pengurusan Piutang Negara oleh masing-masing instansi atau badan ini juga diamanatkan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (UU 17/2003), UU 1/2004, dan PMK 240/2016. Pasal 9 huruf e UU 17/2003 menetapkan bahwa salah satu tugas Menteri/pimpinan Lembaga sebagai Pengguna Anggaran/Pengguna Barang dari kementerian negara/lembaga yang dipimpinnya adalah mengelola piutang dan utang negara yang menjadi tanggung jawab kementerian negara /lembaga yang dipimpinnya. Selanjutnya, dalam UU 1/2004 kewajiban tersebut diatur dalam Pasal 34 ayat (1) yang berbunyi, "Setiap pejabat yang diberi kuasa untuk mengelola pendapatan, belanja, dan kekayaan negara/daerah wajib mengusahakan agar setiap piutang negara/daerah diselesaikan seluruhnya dan tepat waktu." Sedangkan dalam PMK 240/2016 kewajiban bagi masing-masing badan atau instansi untuk mengurus Piutang Negara tersebut diatur dalam Pasal 2. Kewajiban mengurus Piutang Negara oleh masing-masing badan atau instansi tersebut disebut sebagai pengurusan Piutang Negara pada tingkat pertama, sedangkan tingkat selanjutnya adalah pengurusan yang diserahkan kepada dan dilakukan oleh PUPN.

Pengurusan Piutang Negara oleh PUPN menimbulkan konsep adanya beberapa pihak, yaitu Penyerah Piutang, Penanggung Hutang, dan Penjamin Hutang. Berdasarkan PMK 240/2016 masing-masing pihak tersebut dijelaskan sebagai berikut:

- a. Penyerah Piutang diatur dalam Pasal 1 angka 10 yang berbunyi:
Penyerah Piutang adalah Instansi Pemerintah termasuk Badan Layanan Umum (BLU)/ Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), Lembaga Negara, Komisi Negara, Badan Hukum lainnya yang dibentuk dengan peraturan perundang-undangan, atau Badan Usaha Milik Negara (BUMN)/ Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) yang menyalurkan dana yang berasal dari Instansi Pemerintah melalui pola *channeling* atau *risk sharing*, yang menyerahkan pengurusan Piutang Negara.
- b. Penanggung Hutang diatur dalam Pasal 1 angka 11 yang berbunyi:
Penanggung Hutang adalah badan dan/ atau orang yang berhutang menurut peraturan, perjanjian atau sebab apapun, termasuk badan dan/ atau orang yang menjamin penyelesaian seluruh hutang Penanggung Hutang.
- c. Penjamin Hutang diatur dalam Pasal 1 angka 12 yang berbunyi:
Penjamin Hutang adalah badan dan/ atau orang yang menjamin penyelesaian sebagian atau seluruh hutang Penanggung Hutang.

Berkaitan dengan Penyerah Piutang, perlu diketahui bahwa pengaturan yang termaktub di dalam PMK 240/2016 merupakan respon dari adanya dinamika dalam rezim hukum piutang negara dengan adanya Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 77/PUU-IX/2011. Putusan MK *a quo* adalah putusan dalam perkara pengujian UU PUPN yang dikabulkan oleh Mahkamah Konstitusi. Putusan MK *a quo* berisi bahwa frasa "atau Badan-badan yang dimaksudkan dalam Pasal 8 Peraturan ini" yang terdapat dalam Pasal 4 ayat (1), frasa "/Badan-badan Negara" dalam Pasal 4 ayat (4), frasa "atau Badan-badan yang baik secara langsung atau tidak langsung dikuasai oleh negara" dalam Pasal 8, dan frasa "dan Badan-badan Negara" dalam Pasal 12 ayat (1) UU PUPN bertentangan dengan UUD 1945. Akibat dari Putusan MK tersebut, piutang-piutang berupa kredit yang berasal dari bank-bank berstatus BUMN tidak lagi diurus

oleh PUPN, melainkan tunduk pada rezim hukum perseroan terbatas dan hukum Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Oleh karenanya dapat dipahami bersama bahwa rumusan Penyerah Piutang dalam PMK 240/1960 hanya membatasi bahwa BUMN dapat menyerahkan piutangnya apabila skema penyaluran dananya berpola *channeling* atau *risk sharing*.

Terhadap Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 77/PUU-IX/2011 ini timbul berbagai komentar. Beberapa komentar di antaranya adalah menganggap bahwa perkara pengujian UU PUPN tersebut adalah sebagai salah satu upaya yang termasuk pada pembaharuan di bidang hukum piutang negara untuk memisahkan piutang BUMN Persero dari Piutang Negara (Indah 2012). Komentar lainnya terhadap Putusan *a quo* yang bernada kontra adalah anggapan telah terjadinya politisasi konstitusi terhadap Piutang Negara dan UU PUPN (Pandoman 2018).

Selain para pihak dalam pengurusan Piutang Negara tersebut, sebagaimana telah disinggung sebelumnya bahwa pihak yang mengurus Piutang Negara disebut Panitia Urusan Piutang Negara (PUPN). PUPN dibentuk berdasarkan UU PUPN dan di dalam Undang-Undang tersebut disebut bahwa sifat PUPN adalah interdepartemental. Sifat interdepartemental ini dapat dipahami dari susunannya yang terdiri dari berbagai instansi. Selain bersifat interdepartemental, PUPN juga bersifat berjenjang, yaitu terdiri dari PUPN Pusat dan PUPN Cabang. Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 102/PMK.06/2017 tentang Keanggotaan dan Tata Kerja Panitia Urusan Piutang Negara, susunan PUPN adalah:

- a. PUPN Pusat, terdiri dari:
 - i. Wakil dari Kementerian Keuangan;
 - ii. Wakil dari Kepolisian Republik Indonesia; dan
 - iii. Wakil dari Kejaksaan Agung.
- b. PUPN Cabang, terdiri dari:
 - i. Wakil dari Kementerian Keuangan;
 - ii. Wakil dari Kepolisian;
 - iii. Wakil dari Kejaksaan; dan
 - iv. Wakil dari Pemerintah Daerah.

2.3. Utang Pajak

Menurut Pasal 1 angka 8 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, definisi Utang Pajak adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Timbulnya Utang Pajak dapat dipahami berdasar adanya 2 (dua) ajaran (Suandy 2011), yaitu:

- a. Ajaran Formil, yaitu utang pajak timbul karena dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak oleh fiskus. Dengan demikian, meskipun syarat adanya *tatbestand* sudah terpenuhi namun sebelum ada surat ketetapan pajak, maka belum ada utang pajak.
- b. Ajaran Materiil, yaitu utang pajak timbul jika ada sesuatu yang menyebabkan (*tatbestand*) yaitu rangkaian dari perbuatan - perbuatan, keadaan-keadaan, dan peristiwa-peristiwa yang dapat menimbulkan utang pajak adalah sebagai berikut:
 - (i). Perbuatan-perbuatan, misalnya: pengusaha melakukan impor barang; (ii). Keadaan - keadaan, misalnya: memiliki harta bergerak dan harta tidak bergerak, (iii). Peristiwa, misalnya: mendapat hadiah undian.

2.3.1. Putusan Nomor 070 PK/Pdt. Sus/2009

Para Pihak yang berperkara dalam Putusan ini adalah Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Jakarta Tanah Abang Dua sebagai Pemohon Peninjauan Kembali melawan Darwin Marpaung selaku Kurator PT. Artika Optima Inti (Dalam Pailit) sebagai Termohon Peninjauan Kembali dan PT. Bank Mandiri (Persero) Tbk, sebagai Turut Termohon Peninjauan Kembali.

Permohonan dalam perkara ini adalah permohonan Peninjauan Kembali terhadap Putusan Kasasi Mahkamah Agung No. 124 K/Pdt.Sus/2009 yang telah berkekuatan hukum tetap. Pihak KPP Pratama Jakarta Tanah Abang Dua dalam permohonan peninjauan kembalinya mengemukakan alasan-alasan yang secara ringkas sebagai berikut:

- a. Bahwa terdapat kekeliruan yang nyata dalam Putusan Mahkamah Agung Nomor: 124 K/Pdt.Sus/2009 tanggal 23 April 2009;
- b. Bahwa Mahkamah Agung telah keliru dalam pertimbangan hukum yang menyatakan bahwa *judex facti* tidak salah menerapkan hukum;
- c. Bahwa putusan Majelis Hakim Pengadilan Niaga No. 22/Pailit/2007/PN.Niaga.Jkt.Pst telah melanggar ketentuan Pasal 1137 KUH Perdata;
- d. Bahwa Mahkamah Agung telah salah dalam menerapkan hukum dalam memutus perkara *a quo*;
- e. Bahwa Mahkamah Agung telah keliru dalam memutus perkara *a quo* yang didasarkan semata-mata pada rasa keadilan; dan
- f. Bahwa dalam Putusan Mahkamah Agung Nomor: 124 K/Pdt.Sus/2009 tanggal 23 April 2009 juga terdapat kekeliruan yang nyata dalam pertimbangan hukumnya.

Terhadap permohonan Peninjauan Kembali ini, meskipun diwarnai adanya salah satu Hakim Agung yang memberikan *dissenting opinion*, Majelis Hakim memutuskan untuk mengabulkan permohonan Peninjauan Kembali, membatalkan Putusan Kasasi sebelumnya, dan menetapkan bahwa utang pajak yang harus dibayar ke kas negara sebesar Rp 25.264.802.240,- (dua puluh lima milyar dua ratus enam puluh empat juta delapan ratus dua ribu dua ratus empat puluh rupiah). Jumlah utang pajak tersebut adalah koreksi, karena pihak Kurator sebelumnya hanya membayarkan utang pajak sebesar Rp 6.857.643.108,64,- (enam milyar delapan ratus lima puluh tujuh juta enam ratus empat puluh tiga ribu seratus delapan puluh enam puluh empat sen).

Dalam kaitannya dengan Utang Pajak, Putusan *a quo* mengandung sebuah kaidah bahwa Utang Pajak mendapat posisi yang harus diutamakan di antara kreditur lainnya dalam perkara kepailitan. Hak untuk didahulukan ini dikenal dengan Hak Mendahulu sebagaimana diatur dalam Pasal 21 Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan dan Pasal 1137 KUHPerdata.

Berdasarkan hak tersebut KPP Pratama Jakarta Tanah Abang Dua dikabulkan permohonan peninjauan kembalinya oleh Majelis Hakim Mahkamah Agung dalam perkara *a quo*. Terhadap Putusan *a quo* (Candrakirana 2017) jika dikaitkan dengan teori tujuan hukum, adalah sependapat dengan pendapat Subekti yang menyatakan bahwa hukum itu mengabdikan kepada tujuan negara, yaitu mendatangkan kemakmuran dan kebahagiaan para rakyatnya.

2.3.2. Putusan Nomor 72 PK/Pdt. Sus-Pailit/2015

Para Pihak yang berperkara dalam Putusan ini adalah Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Penanaman Modal Asing Dua sebagai Pemohon Peninjauan Kembali melawan Kurator PT. Yinchenindo Mining Industry (Dalam Pailit) sebagai Termohon Peninjauan Kembali.

Permohonan dalam perkara ini adalah permohonan Peninjauan Kembali terhadap Putusan Kasasi Mahkamah Agung No. 511 K/Pdt.Sus-Pailit/2014 yang telah berkekuatan hukum tetap. Pihak KPP Penanaman Modal Asing Dua dalam permohonan peninjauan kembalinya mengemukakan alasan-alasan yang salah satunya berkaitan dengan Hak Mendahului dan bahkan mengacu pada Putusan Peninjauan Kembali No. 070 PK/Pdt.Sus/2009 sebagaimana telah dijelaskan pada bagian sebelumnya.

Pemohon PK kemudian memohon Majelis Hakim untuk memutuskan sebagai berikut:

- a. Menerima keberatan yang diajukan Kantor Pelayanan Pajak Penanaman Modal Asing Dua terhadap Daftar Pembagian PT Yinchenindo Mining Industry (dalam Pailit);
- b. Memerintahkan Kurator PT Yinchenindo Mining Industry (dalam Pailit), untuk mendahulukan/mengutamakan pelunasan Piutang Pajak sebesar Rp 90.717.108.949,00 (sembilan puluh miliar tujuh ratus tujuh belas juta seratus delapan ribu sembilan ratus empat puluh sembilan rupiah) dari kreditur lainnya;
- c. Memerintahkan Kurator untuk membuktikan kebenaran Jumlah Total Biaya Kepailitan sebesar Rp 894.630.508,00 dan menunjukkan bukti-bukti sah atas pengeluaran dimaksud;
- d. Memerintahkan Kurator untuk mengeluarkan biaya kepailitan yang tidak disertai dengan bukti pengeluaran yang sah dan memasukkannya ke dalam *boedel* pailit;
- e. Memerintahkan kurator untuk memasukkan hasil pendapatan bunga simpanan atas hasil penjualan harta-harta debitur dan memasukkannya ke dalam *boedel* pailit;
- f. Memerintahkan Kurator PT Yinchenindo Mining Industry (dalam Pailit) untuk memperbaiki daftar pembagian dengan memperhatikan hak mendahului negara atas utang pajak.

Berdasarkan *petitum* tersebut, Majelis Hakim memutuskan untuk menolak permohonan Pemohon dan menghukum Pemohon untuk membayar biaya perkara. Putusan untuk menolak permohonan Pemohon ini didasarkan pada fakta hukum bahwa hasil pemberesan harta pailit tidaklah mencukupi untuk membayar semua hutang milik debitur, sehingga Majelis Hakim kembali kepada asas hukum dalam hukum kepailitan, yaitu Asas Keadilan dan Keseimbangan. Berdasar asas tersebut, Majelis Hakim mempertimbangkan bahwa pada faktanya pihak KPP Penanaman Modal Dua telah mendapat bagian terbesar dari hasil pemberesan harta pailit dibanding kreditur lainnya. Sehingga dalil Hak Mendahului yang diajukan Pemohon harus tunduk terhadap Asas Keadilan dan Keseimbangan.

2.4. Pailit

Pengaturan mengenai hukum kepailitan di Indonesia tunduk pada hukum positif yang dituangkan dalam Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (UU PKPU). Pasal 1 angka 1 UU PKPU mendefinisikan Kepailitan sebagai sita umum atas semua kekayaan Debitur Pailit yang pengurusan dan pemberesannya dilakukan oleh Kurator di bawah pengawasan Hakim Pengawas sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini.

Syarat pokok untuk dinyatakan pailit menurut Pasal 2 ayat (1) UU PKPU adalah: *Debitur yang mempunyai dua atau lebih Kreditur dan tidak membayar lunas sedikitnya satu utang yang telah jatuh waktu dan dapat ditagih, dinyatakan pailit*

dengan putusan Pengadilan, baik atas permohonannya sendiri maupun atas permohonan satu atau lebih krediturnya.

Berdasarkan pengaturan syarat tersebut dapat diidentifikasi terdapat tiga unsur syarat kepailitan, yaitu (i) harus ada utang; (ii) salah satu dari utang telah cukup waktu dan dapat ditagih; dan (iii) debitur mempunyai sekurang-kurangnya dua atau lebih kreditor. Menilik unsur-unsur tersebut, tanpa menyertakan syarat adanya minimal besaran jumlah utang debitur, sejatinya syarat kepailitan dianggap sederhana (Wijayanta 2014).

Dalam perkara kepailitan, setidaknya terdapat beberapa pihak yang terlibat, yaitu Kreditor, Debitur, Debitur Pailit, Kurator, Pengadilan, dan Hakim Pengawas. Masing-masing pihak tersebut didefinisikan sebagai berikut:

- a. Kreditor, diatur dalam Pasal 1 angka 2 UU PKPU, yaitu, "Kreditor adalah orang yang mempunyai piutang karena perjanjian atau Undang-Undang yang dapat ditagih di muka pengadilan."
- b. Debitur, diatur dalam Pasal 1 angka 3 UU PKPU, yaitu, "Debitur adalah orang yang mempunyai utang karena perjanjian atau undang-undang yang pelunasannya dapat ditagih di muka pengadilan."
- c. Debitur Pailit, diatur dalam Pasal 1 angka 4 UU PKPU, yaitu, "Debitur pailit adalah debitur yang sudah dinyatakan pailit dengan putusan Pengadilan."
- d. Kurator, diatur dalam Pasal 1 angka 5 UU PKPU, yaitu, "Kurator adalah Balai Harta Peninggalan atau orang perseorangan yang diangkat oleh Pengadilan untuk mengurus dan membereskan harta Debitur Pailit di bawah pengawasan Hakim Pengawas sesuai dengan Undang-Undang ini."
- e. Pengadilan, diatur dalam Pasal 1 angka 7 UU PKPU, yaitu, "Pengadilan adalah Pengadilan Niaga dalam lingkungan peradilan umum."
- f. Hakim Pengawas, diatur dalam Pasal 1 angka 8 UU PKPU, yaitu, "Hakim Pengawas adalah hakim yang ditunjuk oleh Pengadilan dalam putusan pailit atau putusan penundaan kewajiban pembayaran utang."

Khusus berkaitan dengan Kreditor, dikenal adanya pengelompokan prioritas pelunasan utang dari hasil pemberesan harta pailit, yaitu Kreditor Separatis, Preferen, dan Konkuren. Secara berturut-turut kreditor Separatis memiliki hak paling didahulukan dibanding Kreditor Preferen dan Konkuren. Berdasarkan pengaturan dalam KUHPerdara, Kreditor Separatis adalah kreditor yang memegang jaminan kebendaan, seperti Hak Tanggungan, Gadai, Fidusia, dan jaminan kebendaan lainnya (Pasal 1134 ayat (2) KUHPerdara). Selanjutnya, Kreditor Preferen adalah kreditor yang mempunyai hak mendahului karena sifat piutangnya oleh undang-undang diberi kedudukan istimewa (Pasal 1139 & 1149 KUHPerdara). Terakhir, Kreditor Konkuren yaitu kreditor yang tidak termasuk dalam Kreditor Separatis dan Kreditor Preferen.

Berkaitan dengan urutan prioritas, dalam rezim hukum pajak, ditentukan adanya Hak Mendahului untuk utang pajak. Pasal 21 ayat (3) Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan dan Pasal 19 ayat (6) Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa menentukan bahwa Hak Mendahului untuk utang pajak ini melebihi segala hak mendahului lainnya, selain:

- a. Biaya perkara yang hanya disebabkan oleh suatu penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak dan/atau barang tidak bergerak;
- b. Biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan barang dimaksud; dan/atau

- c. Biaya perkara, yang hanya disebabkan oleh pelelangan dan penyelesaian suatu warisan.

Berkaitan dengan Hak Mendahulu untuk pajak ini juga disebut sebagai salah satu piutang yang diistimewakan daripada piutang atas tagihan yang dijamin dengan hak jaminan (Sjahdeini 2009), artinya lebih diistimewakan daripada Kreditur Separatis sekalipun.

Selanjutnya diatur pula dalam UU PKPU, tepatnya pada Pasal 8 ayat (4), bahwa, "Permohonan pernyataan pailit harus dikabulkan apabila terdapat fakta atau keadaan yang terbukti secara sederhana bahwa persyaratan untuk dinyatakan pailit sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) telah dipenuhi." Sehingga, berdasarkan bunyi aturan tersebut dipahami bahwa metode pembuktian dalam pemeriksaan perkara kepailitan adalah metode pembuktian sederhana, yang secara tersirat sesungguhnya pembuktian terhadap keterpenuhan syarat-syarat yang terdapat dalam Pasal 2 ayat (1) UU PKPU (Putriyanti dan Wijayanta 2010) dan dianutnya prinsip pembuktian sederhana ini juga dianggap sebagai implementasi dari dianutnya asas kepastian hukum dalam rezim hukum kepailitan (Wijayanta 2014).

3. METODOLOGI PENELITIAN

Berdasar pembagian penelitian hukum yang dilakukan Sekanto, penelitian hukum itu dibedakan menjadi 2 (dua), yaitu penelitian hukum normatif dan empiris. Berdasar pembagian jenis penelitian tersebut, maka Penulisan Hukum ini dikategorikan sebagai penelitian hukum berjenis normatif, karena menggunakan bahan pustaka atau data sekunder sebagai objek yang diteliti (Soekanto dan Mamudji 2015). Karakteristik utama penelitian ilmu hukum normatif dalam melakukan pengkajian hukum terletak pada sumber datanya. Sumber utamanya adalah bahan hukum bukan data atau fakta sosial, karena dalam penelitian hukum normatif yang dikaji adalah bahan hukum yang berisi aturan-aturan yang bersifat normatif (Nasution 2008). Data sekunder yang bersifat normatif tersebut, yang digunakan dalam penulisan ini, diantaranya adalah UU PUPN, UU 37/2004, PMK 240/2016, dan peraturan-peraturan lainnya.

Terdapat beberapa pendekatan yang dikenal dalam penelitian hukum (Marzuki 2015), yaitu pendekatan undang-undang (*statute approach*), pendekatan kasus (*case approach*), pendekatan sejarah (*history approach*), pendekatan komparatif (*comparative approach*), dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*). Berdasarkan macam-macam pendekatan tersebut maka penulisan ini dapat dikategorikan menggunakan pendekatan undang-undang dan pendekatan kasus, karena menggunakan peraturan perundang-undangan dan kasus-kasus hukum yang tertuang dalam putusan-putusan pengadilan sebagai bahan utama untuk dianalisis dan untuk menemukan jawaban terhadap rumusan-rumusan masalah.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1. Konsekuensi Perbedaan Penyelesaian Piutang Negara Dan Utang Pajak Dalam Perkara Kepailitan Terhadap Perlindungan Hak Negara

4.1.1. Perbedaan Pengaturan

Pengaturan mengenai penyelesaian kewajiban Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang (dalam konteks Piutang Negara) atau Wajib Pajak (dalam konteks Utang Pajak) yang telah dinyatakan pailit oleh Pengadilan Niaga senyatanya memang diatur berbeda.

Pengaturan mengenai proses pengurusan Piutang Negara berkaitan dengan kepailitan Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang menurut PMK 240/2016 dapat dibedakan ke dalam 2 (dua) kondisi. Kedua kondisi yang dimaksud adalah, (i) saat masih dalam proses kepailitan di lembaga peradilan dan (ii) ketika telah diputuskan bahwa Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang dinyatakan pailit. Proses pengurusan Piutang Negara dalam kedua kondisi tersebut tunduk pada rezim hukum yang berbeda, kondisi pertama tunduk pada rezim hukum Piutang Negara sedangkan kondisi kedua tunduk pada rezim hukum kepailitan.

Hal di atas didasarkan pada pengaturan dalam Pasal 160 dan Pasal 161 PMK 240/2016 yang berbunyi sebagai berikut:

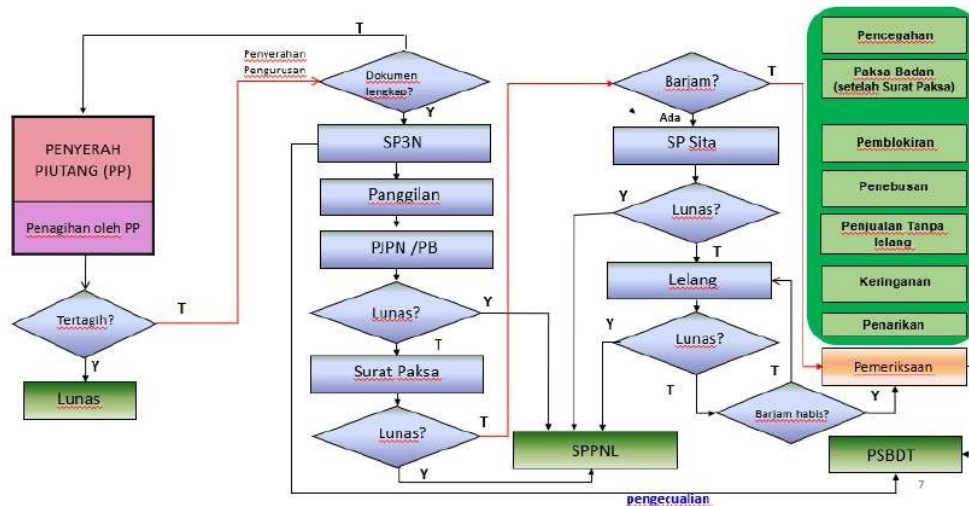
Pasal 160

Dalam hal Penanggung Hutang dan/ atau Penjamin Hutang sedang dalam proses kepailitan di lembaga peradilan, pengurusan Piutang Negara tetap dilaksanakan.

Pasal 161

Dalam hal Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang telah dinyatakan pailit, proses pengurusan Piutang Negara dilaksanakan dengan memperhatikan ketentuan Undang-Undang Kepailitan.

Dengan demikian, apabila kepailitan belum diputuskan dan masih dalam proses persidangan maka proses pengurusan Piutang Negara yang dilakukan oleh PUPN adalah proses pengurusan Piutang Negara sebagaimana dalam kesehariannya dilakukan. Proses pengurusan Piutang Negara tersebut dapat dilihat secara ringkas dalam *flowchart* berikut:



Gambar 1. Alur Kerja Pengurusan Piutang Negara oleh PUPN menurut rezim hukum Piutang Negara

Sumber: Diolah dari PMK 240/2016

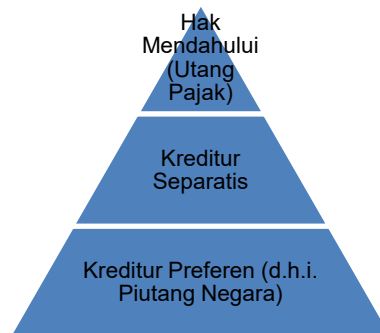
Maksud Pasal 161 PMK 240/1960 yang menyatakan “*dengan memperhatikan ketentuan Undang-Undang Kepailitan*” diperjelas dengan ketentuan dalam Pasal 87 PerdirjenKN 6/2017. Pasal tersebut mengatur bahwa Pengurusan Piutang Negara terhadap Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang yang telah dinyatakan pailit dilakukan sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan mengenai kepailitan. Ketentuan ini dengan tegas menjadikan pengurusan Piutang Negara akan tunduk sepenuhnya dengan rezim hukum kepailitan, bukan lagi rezim hukum Piutang Negara.

Hal ini berbeda dengan penyelesaian Utang Pajak yang tidak ada penundukan kepada rezim hukum kepailitan. Selain peraturan perundang-undangan tidak mengatur, hal ini juga dipertegas dengan argumentasi-argumentasi dalam Putusan Mahkamah Agung Nomor 070 PK/Pdt. Sus/2009 dan Nomor 72 PK/Pdt. Sus-Pailit/2015. Hal ini menegaskan bahwa ketentuan tentang perpajakan menjadi *lex specialis* dalam perkara kepailitan, sehingga tidak akan terjadi penundukan kepada rezim hukum kepailitan.

4.1.2. Konsekuensi

Perbedaan pengaturan sebagaimana dijelaskan sebelumnya tentu akan membawa konsekuensi terhadap pemenuhan hak negara atas Piutang Negara dan Utang Pajak. Perbedaan pengaturan yang demikian sejatinya telah menggambarkan bahwa hak negara atas Utang Pajak lebih terlindungi daripada hak negara atas Piutang Negara dalam perkara kepailitan. Hak negara atas Utang Pajak Wajib Pajak yang telah dinyatakan pailit lebih terlindungi karena adanya ketentuan Pasal 19 ayat (6) UU Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, yang kemudian disebut dengan Hak Mendahului. Hak Mendahului sebagaimana dijelaskan sebelumnya menempati urutan tertinggi dan diprioritaskan dalam pelunasan utang dalam perkara kepailitan. Adanya Putusan Mahkamah Agung Nomor 070 PK/Pdt. Sus/2009 dan Nomor 72 PK/Pdt. Sus-Pailit/2015 juga semakin meneguhkan bahwa hak Negara atas Utang Pajak dalam hal Wajib Pajak dinyatakan Pailit harus dilindungi dan pemenuhannya harus diutamakan di atas kreditur separatis sekalipun.

Berbeda dengan ketentuan tentang Utang Pajak, tingkat keterlindungan hak negara atas Piutang Negara dalam perkara kepailitan adalah lebih rendah. Hal ini merupakan akibat dari pengaturan dalam Pasal 78 PerdirjenKN 6/2017 yang menundukkan proses pengurusan Piutang Negara terhadap Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang yang dinyatakan pailit kepada rezim hukum kepailitan. Sebagaimana diketahui, bahwa dalam rezim kepailitan dikenal adanya klasifikasi kreditur berdasar prioritas pembayaran utangnya. Jika mengacu pada klasifikasi tersebut, pihak Negara yang memiliki Piutang Negara “hanya” akan menempati posisi kreditur preferen. Kreditur preferen akan mendapat giliran setelah Hak Mendahului dan kreditur separatis.



Gambar 2. Ilustrasi perbedaan kedudukan antara Utang Pajak dan Piutang Negara dalam perkara Kepailitan

Ketentuan dalam KUHPdata yang mengatur bahwa Negara menduduki posisi kreditur preferen dapat dirunut dalam Pasal 1133 hingga 1137. Pasal 1133 KUHPdata mengatur bahwa kreditur yang didahulukan adalah mereka yang

memiliki hak istimewa, pada gadai, dan pada hipotek. Pada perkembangannya hipotek telah dihapuskan dan digantikan dengan Hak Tanggungan, sedangkan gadai masih berlaku. Pemegang gadai dan Hak Tanggungan adalah mereka yang memegang jaminan kebendaan, sehingga mereka adalah yang dimaksud dengan kreditur separatis.

Pihak-pihak yang masuk dalam kreditur yang didahulukan sebagaimana diatur dalam Pasal 1133 KUHPerdata tersebut, selain kreditur separatis, disebutkan dalam Pasal 1137 yang di antaranya adalah hak milik kas negara, kantor lelang, dan badan umum lain yang diadakan oleh penguasa. Pada ketentuan Pasal 1137 inilah Piutang Negara dapat diklasifikasikan, dan sekaligus diklasifikasikan sebagai Kreditur Preferen.

Konsekuensi Piutang Negara yang diklasifikasikan sebagai Kreditur Preferen sejatinya menyimpan pekerjaan bagi Pemerintah untuk mengaturnya dalam peraturan perundang-undangan yang khusus mengaturnya. Sehingga seharusnya terdapat pengaturan mengenai Piutang Negara sebagai kreditur preferen dalam suatu peraturan perundang-undangan yang khusus. Namun kenyataannya pengaturan tersebut belum diadakan dan peraturan mengenai Piutang Negara justru menunjuk untuk tunduk pada rezim hukum kepailitan yang sejatinya juga tunduk pada Pasal 1137 KUHPerdata.

Konsekuensi lain dari tunduknya pengurusan Piutang Negara terhadap Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang yang telah dinyatakan pailit kepada rezim hukum kepailitan, yaitu hilangnya peluang Pendapatan Negara Bukan Pajak. Pengurusan Piutang Negara yang dilakukan oleh PUPN sejatinya dapat menyumbang PNBPN, yaitu dalam bentuk Biaya Administrasi Pengurusan Piutang Negara. Besaran Biaya Administrasi ini diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 3 Tahun 2018 tentang Jenis dan Tarif atas Jenis Penerimaan Negara Bukan Pajak yang Berlaku pada Kementerian Keuangan. Menurut PP tersebut, Biaya Administrasi dapat ditetapkan sebesar 1% atau 10% dari sisa hutang yang wajib dilunasi. Biaya Administrasi sebesar 1% dikenakan jika dalam jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan sejak Surat Penerimaan Pengurusan Piutang Negara (SP3N) diterbitkan Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang tidak melunasi hutangnya, sedangkan Biaya Administrasi 10% dikenakan setelah jangka waktu 6 (enam) bulan.

Peluang PNBPN dari Biaya Administrasi Pengurusan Piutang Negara ini dapat hilang karena adanya penundukkan kepada rezim hukum kepailitan. Hal ini dikarenakan probabilitas untuk melakukan pengurusan Piutang Negara sebagaimana diatur dalam Pasal 160 PMK 240/2016 jika perkara kepailitan telah diajukan ke Pengadilan amatlah kecil. Tenggat waktu pemeriksaan perkara yang ditentukan di dalam rezim hukum kepailitan menurut Pasal 8 ayat (5) UU PKPU adalah Putusan Pengadilan atas permohonan pernyataan pailit harus diucapkan paling lambat 60 (enam puluh) hari setelah tanggal permohonan pernyataan pailit didaftarkan.

Tenggat waktu selama 60 (enam puluh) hari ini terhitung pendek jika dibandingkan dengan pengaturan waktu di dalam rezim Piutang Negara. Dapat diilustrasikan jika putusan pailit telah diucapkan sebelum terhitung 6 (enam) bulan setelah SP3N diterbitkan, maka peluang PNBPN sebesar 10% tidak akan didapatkan. Hal ini karena dengan serta merta pengurusan Piutang Negara akan tunduk pada proses pemberesan harta pailit sesuai hukum kepailitan. Padahal jika pengurusan tetap tunduk pada rezim hukum Piutang Negara, proses pengurusan Piutang Negara dapat dilanjutkan dengan proses pelelangan terhadap harta kekayaan milik Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang yang telah disita sebelumnya, dan

proses ini dapat saja terjadi 6 (enam) bulan setelah SP3N diterbitkan, sehingga peluang mendapatkan PNBPN sebesar 10% dapat saja diperoleh.

4.2. Upaya Untuk Melindungi Hak Negara Atas Piutang Negara dan Utang Pajak Dalam Perkara Kepailitan Ke depannya

4.2.1. Menyamakan Pengaturan antara Utang Pajak dengan Piutang Negara

Dalam rangka melindungi hak negara atas Piutang Negara yang selama ini secara normatif belum terlalu kuat maka perlu diadakan suatu pengatur yang memposisikan agar kedudukan Piutang Negara dalam perkara kepailitan setara dengan Utang Pajak. Hal ini didasarkan pada beberapa alasan, *pertama*, baik Utang Pajak maupun Piutang Negara sejatinya adalah masuk dalam ruang lingkup Keuangan Negara maka seharusnya dapat disetarakan. Utang Pajak dan Piutang Negara, keduanya adalah menjadi sumber pendapatan negara dan oleh karenanya hak negara untuk itu perlu dilindungi secara setara.

Kedua, untuk memperkuat perlindungan terhadap hak negara atas Piutang Negara dalam perkara kepailitan. Sebagaimana dijelaskan sebelumnya, bahwa kedudukan Negara sebagai pemilik Piutang Negara dalam perkara kepailitan selama ini “hanya” pada posisi kreditur preferen. Posisi ini perlu diperkuat hingga setara Utang Pajak yang menduduki posisi tertinggi mengungguli kreditur separatis sekalipun dengan adanya Hak Mendahulu. Penguatan posisi dengan menyetarakan posisi Utang Pajak dengan Piutang Negara ini akan mampu lebih menjamin perlindungan hak negara atas Keuangan Negara dan memperkecil potensi hilangnya hak negara tersebut.

Penyetaraan antara Utang Pajak dan Piutang Negara dapat dilakukan dengan menghilangkan ketentuan yang menyatakan bahwa pengurusan Piutang Negara dalam hal Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang telah dinyatakan pailit maka akan tunduk pada rezim hukum kepailitan. Ketentuan tersebut perlu dihilangkan karena sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya, menimbulkan beberapa konsekuensi yang justru memperlemah usaha untuk memenuhi hak negara atas Piutang Negara. Penghilangan ketentuan tersebut kemudian perlu diikuti dengan dibuatnya pengaturan baru dengan rumusan yang pada intinya menempatkan Piutang Negara sebagai kewajiban yang harus didahulukan bahkan sebelum kreditur separatis, sebagaimana pengaturan terhadap Utang Pajak selama ini. Pengaturan Piutang Negara sebagaimana mengatur Utang Pajak tersebut juga akan menjadikan ketentuan tentang Piutang Negara sebagai *lex specialis* dalam hukum kepailitan.

4.2.2. Kewenangan PUPN dalam Perkara Kepailitan: Pasif menuju Aktif

Kewenangan PUPN, jika didasarkan pada ketentuan Pasal 160 dan Pasal 161 PMK 240/2016, dalam hal perkara kepailitan Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang dapat dimaknai adalah bersifat pasif. Kepasifan ini dapat kita pahami dari rumusan masing-masing pasal, pada Pasal 160 diamanatkan kepada PUPN untuk tetap melakukan pengurusan Piutang Negara dengan mekanisme sebagaimana tunduk pada rezim hukum Piutang Negara, sehingga tidak sama sekali mengikuti tahapan persidangan perkara kepailitan di pengadilan. Selanjutnya, pada Pasal 161, PUPN akan beralih tunduk pada rezim hukum kepailitan manakala telah adanya suatu putusan pernyataan pailit terhadap Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang. Artinya PUPN memang tidak dimaksudkan untuk terlibat dalam proses persidangan, melainkan hanya harus menunggu adanya putusan pernyataan pailit yang dihasilkan dari proses peradilan.

Kewenangan PUPN yang bersifat pasif ini, apabila ditelisik lebih lanjut, sejatinya dapat berubah menjadi aktif. Keaktifan PUPN dalam proses persidangan kepailitan

dapat terwujud dengan kewenangan untuk menjadi kreditur yang mengajukan permohonan pailit kepada Pengadilan. Hal ini tidak diatur secara eksplisit di dalam PMK 240/2016 sebagai kewenangan PUPN dalam tahapan pengurusan Piutang Negara. Namun demikian, jika digunakan metode interpretasi secara sistemik terhadap beberapa ketentuan peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan struktur organisasi PUPN maka dapat ditemukan bahwa sejatinya PUPN dapat menjadi pemohon dalam perkara kepailitan.

Sebagaimana telah dijelaskan dalam bagian terdahulu, bahwa struktur keanggotaan dalam organisasi PUPN salah satunya adanya berasal dari unsur lembaga Kejaksaan Agung Republik Indonesia. Lebih lanjut, di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 102/PMK.06/2017 tentang Keanggotaan dan Tata Kerja Panitia Urusan Piutang Negara, diatur bahwa unsur yang mewakili Kejaksaan adalah berasal dari bidang Perdata dan Tata Usaha Negara. Pasal 4 ayat (5) PMK *a quo* mengatur bahwa dalam hal PUPN Pusat, wakil dari Kejaksaan Agung dijabat oleh Direktur Pemulihan dan Perlindungan Hak pada Jaksa Agung Muda Bidang Perdata dan Tata Usaha Negara. Selanjutnya, Pasal 8 ayat (1) huruf c dan ayat (2) huruf c mengatur, dalam konteks PUPN Cabang, wakil dari Kejaksaan yang dimaksud yaitu Asisten Perdata dan Tata Usaha Negara.

Menurut Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang Kepailitan, kejaksaan dapat mengajukan permohonan kepailitan dengan alasan untuk kepentingan umum. Merujuk pada Penjelasan Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang Kepailitan, yang dimaksud dengan kepentingan umum adalah kepentingan bangsa dan negara dan/atau kepentingan masyarakat luas. Penjelasan tersebut memberi contoh kondisi yang dapat diklasifikasikan memenuhi unsur kepentingan umum, yaitu:

- a. Debitur melarikan diri;
- b. Debitur menggelapkan bagian dari harta kekayaan;
- c. Debitur mempunyai utang kepada Badan Usaha Milik Negara atau badan usaha lain yang menghimpun dana dari masyarakat;
- d. Debitur mempunyai utang yang berasal dari penghimpunan dana dari masyarakat luas;
- e. Debitur tidak beritikad baik atau tidak kooperatif dalam menyelesaikan masalah utang piutang yang telah jatuh waktu; atau
- f. dalam hal lainnya menurut kejaksaan merupakan kepentingan umum.

Sejatinya, pengertian mengenai kepentingan umum dianggap sungguh sangat luas dan tidak terbatas (Sjahdeini 2009). Sifat luas dan tidak terbatas ini juga dapat dipahami dengan adanya rumusan “dalam hal lainnya menurut kejaksaan merupakan kepentingan umum” sebagaimana tercantum dalam poin huruf f Penjelasan Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang Kepailitan tersebut. Dalam kaitannya dengan rumusan huruf f tersebut maka Kejaksaan dianggap memiliki kewenangan untuk secara subjektif menentukan keadaan-keadaan apa saja sebagai kepentingan umum (Andhika dan Anggoro 2016).

Sedangkan, tata cara pengajuan permohonan pailit yang hendak diajukan oleh Kejaksaan adalah ditentukan sama dengan permohonan pailit seperti biasanya, dengan ketentuan dapat diajukan Kejaksaan tanpa menggunakan jasa advokat. Hal ini adalah sebagai pengecualian karena dalam Undang-Undang Kepailitan ditentukan, tepatnya pada Pasal 7 ayat (1), bahwa permohonan pailit diwajibkan harus diajukan oleh seorang advokat.

Sejalan dengan konstruksi hukum di atas, di dalam Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2004 tentang Kejaksaan, pada Pasal 30 ayat (2) diatur bahwa, "Di bidang Perdata dan Tata Usaha Negara Kejaksaan dengan kuasa khusus dapat bertindak di dalam maupun di luar pengadilan untuk dan atas nama negara atau Pemerintah". Lebih lanjut, Peraturan Presiden Nomor 38 Tahun 2010 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kejaksaan Republik Indonesia, pada Pasal 24 ayat (2) merinci ruang lingkup bidang perdata dan tata usaha negara tersebut meliputi "penegakan hukum, bantuan hukum, pertimbangan hukum, dan tindakan hukum lain kepada negara atau pemerintah meliputi lembaga/badan negara, lembaga/instansi pemerintah pusat dan daerah, badan usaha milik negara/daerah dibidang perdata dan tata usaha negara untuk menyelamatkan, memulihkan kekayaan/keuangan negara, menegakkan kewibawaan pemerintah dan negara serta memberikan pelayanan hukum kepada masyarakat."

Sehubungan dengan adanya kewenangan Kejaksaan untuk mengajukan permohonan pailit, sedangkan Kejaksaan juga merupakan salah satu unsur anggota dalam organisasi PUPN, maka sejatinya PUPN dapat mengajukan permohonan pailit terhadap Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang dengan alasan adanya kepentingan umum, yang dalam hal ini sesuai dengan bunyi Pasal 24 ayat (2) Perpres 38/2010 yaitu dalam rangka "memulihkan kekayaan/keuangan negara". Kewenangan untuk melakukan permohonan pailit oleh PUPN ini tentu dapat mengubah sifat pasif kewenangan PUPN, sebagaimana ditentukan dalam Pasal 160 dan Pasal 161 PMK 240/2016, menjadi bersifat aktif. Perubahan sifat kewenangan PUPN yang semula pasif menjadi aktif ini penting untuk dilakukan dalam rangka menyelamatkan peluang penerimaan negara yang sejatinya sudah menjadi kewajiban dari Penanggung Hutang untuk memenuhinya.

Dalam rangka perlindungan hak negara atas Piutang Negara, perubahan paradigma dari pasif menjadi aktif bagi Kejaksaan ini dapat menjadikan Negara terlibat dalam proses pemberesan harta pailit sejak awal. Kewenangan PUPN secara aktif untuk mengajukan permohonan kepailitan dapat dipandang sebagai upaya preventif untuk menghindari risiko hukum yang lebih besar yang merugikan hak-hak negara untuk menerima sejumlah uang sesuai dengan besaran kewajiban Penanggung Hutang dan/atau Penjamin Hutang. Dalam alasan-alasan para pihak yang berperkara yang dimuat dalam Putusan Mahkamah Agung No. 72 PK/Pdt.Sus-Pailit/2015 terdapat salah satu permasalahan yang menjadi sengketa para pihak, yaitu berkaitan dengan daluwarsa mengajukan keberatan terhadap Daftar pembagian harta pailit. Dalam perkara *a quo*, pihak Kantor Pajak dianggap oleh pihak Kurator telah melalui tenggat waktu untuk mengajukan keberatan terhadap Daftar pembagian harta, sehingga seharusnya keberatan tersebut tidak dapat diterima. Pengaturan mengenai tenggat waktu mengajukan keberatan ini memang diatur dalam Pasal 192 Undang-Undang Kepailitan, di mana tenggat waktu tersebut ditentukan oleh Kurator atas persetujuan Hakim Pengawas.

5. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, didapati kesimpulan-kesimpulan sebagai jawaban rumusan-rumusan permasalahan sebagai berikut:

- a. Perbedaan pengaturan antara Utang Pajak dengan Piutang Negara dalam perkara kepailitan menimbulkan beberapa konsekuensi. Konsekuensi pertama adalah perbedaan kedudukan dalam penyelesaian kepailitan, Utang Pajak berada pada

posisi paling diutamakan sedangkan Piutang Negara hanya berada pada posisi kreditur preferen. Posisi kreditur preferen ini dapat membuka peluang bahwa hak negara atas Piutang Negara akan tidak diutamakan. Selain itu konsekuensi tunduknya pengurusan Piutang Negara kepada rezim hukum kepailitan dapat menghilangkan potensi PNB berupa Biaya Administrasi Pengurusan Piutang Negara.

- b. Guna memberikan perlindungan yang maksimal terhadap hak negara atas Utang Pajak dan Piutang Negara maka ke depannya perlu dilakukan beberapa upaya. Pertama, dapat dilakukan dengan menyamakan kedudukan antara Utang Pajak dan Piutang Negara dalam perkara kepailitan dengan melakukan perbaikan dalam peraturan perundang-undangan dalam bidang Piutang Negara. Upaya kedua yang dapat dilakukan adalah dengan memfungsikan kewenangan lembaga Kejaksaan sebagai anggota PUPN untuk mengajukan permohonan kepailitan kepada pengadilan.

6. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

Hasil Penelitian menunjukkan bahwa pihak PUPN perlu mengambil Langkah yang berani, yaitu melaksanakan kewenangan untuk melakukan permohonan pailit kepada Pengadilan dengan diwakili pihak Kejaksaan yang secara legalitas diatur dalam Undang-Undang Kepailitan. Selanjutnya perlu juga dilakukan penyempurnaan pengaturan dalam rezim hukum Piutang Negara akan perlindungan terhadap hak negara lebih terjamin.

DAFTAR PUSTAKA

BUKU

- Bahder Johan Nasution, 2008, *Metode Penelitian Hukum*, Bandung: Mandar Maju
- Chidir Ali, 2005, *Badan Hukum*, Bandung: Alumnus
- Erly Suandy, 2011, *Hukum Pajak*, Jakarta: Salemba Empat
- Peter Mahmud Marzuki, 2008, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta: Kencana Prenada Media Group
- _____, 2015, *Penelitian Hukum*, Jakarta: Prenada Media.
- Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, 2015, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, Jakarta: Rajawali Press.
- Sudikno Mertokusumo, 1988, *Mengenal Hukum: Suatu Pengantar*, Yogyakarta: Liberty
- Sutan Remy Sjahdeini, 2009, *Hukum Kepailitan, Memahami Undang Undang nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan*, Jakarta: Pustaka Utama Graffiti.

JURNAL

- A.A. Gede D.H. Santosa, 2019, Perbedaan Badan Hukum Publik dan Badan Hukum Privat, *Jurnal Komunikasi Hukum*, Vol. 5 No. 2, Agustus 2019, hal. 152-166.
- Abdul Rokhim, 2017, Hubungan Kontraktual Antara Pemerintah dan Kontraktor Swasta dalam Kontrak Pertambangan Minyak dan Gas Bumi, *Jurnal Rechtidee*, Vol. 12, No. 1, Juni 2017, hal. 27-46.
- Agus Pandoman, 2018, Politisasi Konstitusi Piutang Negara di Indonesia, *Jurnal Wacana Hukum*, Vol. XXIII, No. 1, Juni 2018, hal. 71-77.
- Dyah Hapsari Prananingrum, 2014, Telaah terhadap Esensi Subjek Hukum: Manusia dan Badan Hukum, *Jurnal Refleksi Hukum*, Vol.8, No. 1, hal. 73-92.

- Erma Defiana Putriyanti dan Tata Wijayanta, 2010, Kajian Hukum Tentang Penerapan Pembuktian Sederhana Dalam Perkara Kepailitan Asuransi, *Jurnal Mimbar Hukum*, Volume 22, Nomor 3, Oktober 2010, hal. 482-497.
- Johans Kadir Putra, 2017, Perlindungan Hukum terhadap Pemerintah atas Dugaan Pelanggaran Hak Cipta atas Logo Kabupaten, *Jurnal de Jure*, Vol. 9, No. II, September 2017, hal. 55-62.
- Krishna Darari Hamonangan Putra, 2019, Penyelesaian Sengketa Kontrak dalam Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah, *Jurist-Diction*, Vol. 2, No. 4, Juli 2019, hal. 1303-1318.
- Sarah S. Kuahaty, 2011, Pemerintah sebagai Subjek Hukum Perdata dalam Kontrak Pengadaan Barang atau Jasa, *Jurnal Sasi*, Vo. 17 No. 3 Bulan Juli-September 2011, hal. 53-58.
- Syukri Hidayatullah, 2016, Kewenangan Negara dan Kewajiban Subyek Hukum Perdata dalam Hubungannya dengan Hukum Pajak, *Jurnal Pranata Hukum*, Vol. 11, No. 1, Januari 2016, hal. 1-8.
- Tata Wijayanta, 2014, Kajian Tentang Pengaturan Syarat Kepailitan Menurut Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004, *Jurnal Mimbar Hukum*, Volume 26, Nomor 1, Februari 2014, hal. 1-13.
- _____, 2014, Asas Kepastian Hukum, Keadilan, Dan Kemanfaatan Dalam Kaitannya Dengan Putusan Kepailitan Pengadilan Niaga, *Jurnal Dinamika Hukum*, Vol. 14, No. 2, hal. 216-226.

TESIS

- Retno Nur Indah, 2012, *Pembaharuan Hukum di Bidang Piutang Negara di Indonesia (Tinjauan Yuridis terhadap Upaya Pemisahan Piutang BUMN Persero dari Piutang Negara)*, Tesis, Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2012.

INTERNET

- Alpha Akbar Radytia, 2019, *Pengurusan Piutang Negara Khusus*, diakses dari <https://www.djkn.kemenkeu.go.id/artikel/baca/12765/Pengurusan-Piutang-Negara-Khusus.html> pada 20 Juli 2020 pukul 10.00 WIB.
- Erick Andhika dan Teddy Anggoro, 2016, *Pemalitan Badan Usaha Oleh Kejaksaan Negeri Republik Indonesia Dengan Dasar Kepentingan Umum (Studi Terhadap Putusan Pengadilan)*, diunduh dari <http://lib.ui.ac.id/naskahringkas/2016-05/S56672-Erick%20Andhika>.
- Ratih Candrakirana, et. al. 2017. *Hak Mendahulu Negara Atas Pembayaran Utang Pajak Dalam Putusan Pengadilan Niaga*, diunduh dari <http://hukum.studentjournal.ub.ac.id/index.php/hukum/article/view/2153>.
<http://www.dutchcivillaw.com/civilcodebook022.htm>