



## **Optimalisasi Penerapan Penyanderaan (Gijzeling) Sebagai Upaya Penegakan Hukum (Law Enforcement) Dalam Penerimaan Pajak**

**Sary Zettira Shyafri<sup>\*1,2</sup> & Muh. Rinaldy Bima<sup>1</sup>**

<sup>1</sup>Magister Ilmu Hukum, Universitas Muslim Indonesia.

<sup>2</sup>Fakultas Hukum, Universitas Muslim Indonesia

\*Koresponden Penulis, E-mail: [sarymaesa@gmail.com](mailto:sarymaesa@gmail.com)

### **ABSTRAK**

Tujuan penelitian menganalisis penerapan penyanderaan (gijzeling) dalam upaya optimalisasi penerimaan pajak pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara dan faktor-faktor apa yang mempengaruhinya. Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian hukum empiris. Hasil penelitian ini menunjukkan Kanwil DJP Sulselbartra telah melaksanakan penyanderaan (gijzeling) di beberapa KPP Pratama di wilayah Kanwil DJP Sulselbartra dan upaya tersebut memiliki dampak yang signifikan terhadap kenaikan penerimaan pajak namun masih belum optimal disebabkan terdapat faktor-faktor yang menjadi kendala dalam penyanderaan (gijzeling) sebagai upaya optimalisasi penerimaan pajak pada Kanwil DJP Sulselbartra diantaranya berupa kurangnya sumber daya manusia, sangat terbatasnya anggaran dalam pelaksanaan penyanderaan (gijzeling), kesadaran wajib pajak yang masih sangat rendah serta tidak kooperatif dan proses yang masih panjang dikarenakan harus berkordinasi dengan instansi pemerintahan terkait untuk menitipkan penanggung pajak yang disandera.

**Kata Kunci:** Penyanderaan; Pajak; Penegakan Hukum

### **ABSTRACT**

The research objective to analyze the application of hostage taking (gijzeling) in an effort to optimize tax revenue at the Regional Office of the Directorate General of Taxes in South, West and Southeast Sulawesi and what factors influence it. The type of research used in this research is empirical legal research. The results of this study indicate that the Regional Office of DJP Sulselbartra has carried out hostage-taking (gijzeling) in several KPP Pratama in the Regional Office of DJP Sulselbartra and these efforts have a significant impact on increasing tax revenues but are still not optimal because there are factors that become obstacles in taking hostage (gijzeling) as an effort to optimize tax revenue at the Regional Office of DJP Sulselbartra including a lack of human resources, very limited budget in the implementation of hostage taking (gijzeling), taxpayer awareness is still very low and uncooperative and the process is still long due to having to coordinate with relevant government agencies to entrust hostage tax bearer.

**Keywords:** Hostage Taking; Tax; Law enforcement

## PENDAHULUAN

Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara selalu menempatkan penerimaan pajak sebagai penerimaan yang pokok dan strategis. Sehingga target penerimaan pajak setiap tahun selalu meningkat dengan jumlah yang sangat signifikan (Dewi & Noviari, 2016). Ini mengindikasikan bahwa penerimaan pajak memiliki peran penting dan strategis. Pergantian pemerintahan yang dimulai pada bulan Oktober 2014 mengakibatkan perubahan kebijakan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (Masyhur, 2013). Tujuan perubahan terutama ditujukan terhadap arah kebijakan fiskal yaitu penguatan kebijakan fiskal dalam rangka percepatan pertumbuhan ekonomi, yang berkelanjutan dan berkeadilan berupa pengendalian defisit dalam batas aman melalui optimalisasi pendapatan, pengendalian rasio utang pemerintah melalui pengendalian, pembiayaan dan pengendalian resiko fiskal. (Ika, Setiawan & Damayanty, 2015).

Dengan bertambah baiknya kondisi pertumbuhan ekonomi Indonesia sekarang ini yang sejalan dengan target penerimaan pajak yang semakin meningkat setiap tahunnya, maka pemerintah akan menerapkan beberapa kebijakan di bidang perpajakan dan beberapa langkah kebijakan yang bersifat teknis, seperti penguatan dan perluasan basis data perpajakan, terkait dengan optimalisasi penerimaan perpajakan, baik dari sisi pajak maupun kepabeanan dan cukai (Firdausy, 2021). Kebijakan perpajakan sejak tahun 2016 difokuskan pada peningkatan penegakan hukum atau *law enforcement* sebagai kelanjutan dari tahun pembinaan yang merupakan fokus strategi pajak pada tahun 2015 sebelumnya (Anjarsari & Noviari, N2017).

Berdasarkan uraian di atas, bahwa pajak sangat penting dalam pelaksanaan pembangunan nasional. Penting dan strategisnya peranan pajak dapat dilihat pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang disampaikan pemerintah setiap tahun selalu mengalami peningkatan penerimaan pajak dalam APBN (Marbun, 2016). Pemungutan pajak harus didasarkan pada undang-undang sehingga tidak mencederai rasa keadilan bagi masyarakat. Maka setiap perubahan undang-undang harus disetujui rakyat dalam hal ini Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Sehingga pajak yang tidak didasarkan undang-undang dianggap tidak sah (Simanjuntak, 2015). Hal ini telah dinyatakan dalam UUD 1945 bahwa "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang (Sulastyawati, 2014).

Maksud dari pernyataan tersebut adalah pemungutan pajak harus didasarkan pada undang-undang, dikarenakan pajak merupakan peralihan kekayaan dari rakyat ke pemerintah yang tidak ada imbalannya secara langsung (Oelangan, 2010). Sehingga pajak mempunyai sifat memaksa yang apabila utang pajak tersebut tidak dibayar, maka utang pajak tersebut dapat ditagih atau dilakukan tindakan penagihan dengan menggunakan surat teguran dan surat paksa yang dapat berlanjut ke penyitaan, pencegahan dan penyanderaan terhadap wajib pajak (Sulistiriyanto, 2011).

Reformasi perpajakan yang dilakukan mulai tahun 1983 bertujuan agar ada peningkatan dalam kepatuhan wajib pajak dalam membayar pajak dan pencapaian target penerimaan pajak untuk pelaksanaan pembangunan nasional (Nurwahyuni & Susuanto, 2021). Sehingga pelaksanaan pemungutan pajak di lapangan dapat berjalan

dengan maksimal. Reformasi ini dilakukan dimulai dengan mengubah sistem pemungutan pajak dari konsep *official assessment system* menjadi *self assessment system* (Diamastuti, 2016). *Official assessment system* merupakan sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah dalam hal ini petugas pajak (fiskus) untuk menentukan besaran pajak yang terhutang pada wajib pajak, sedangkan *self assessment system* memberikan wewenang kepada wajib pajak untuk menghitung, membayar dan melaporkan besaran pajak yang terutang (Wahyuni, 2011).

Perubahan peraturan perpajakan ini mencakup ketentuan formal dan ketentuan material. Perubahan peraturan ketentuan formal perpajakan diubah dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana terakhir diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Isi undang-undang tersebut meliputi: pelayanan, pengawasan dan penerapan sanksi, pengertian istilah umum perpajakan serta mekanisme dan prosedur perpajakan. Maka dengan adanya reformasi peraturan perpajakan tersebut, diharapkan kepercayaan masyarakat semakin meningkat. Dengan demikian pemerintah memberikan kepercayaan secara penuh kepada wajib pajak untuk melakukan kewajiban pajaknya sendiri dengan cara menghitung, membayar dan melaporkan jumlah pajaknya sendiri sesuai dengan objek pajak yang diperoleh wajib pajak dan dihitung sesuai dengan ketentuan peraturan perpajakan.

Keberhasilan penerapan sistem perpajakan akan dilihat dari besar kecilnya pemasukan uang pajak ke kas negara baik yang dibayarkan secara sukarela (*voluntary compliance*) oleh wajib pajak maupun yang dipungut oleh petugas pajak melalui tindakan aktif penagihan pajak (Hidayat & Cheisviyanny, 2013). Di dalam sistem *self assessment*, penagihan pajak yang dilaksanakan secara konsisten dan berkesinambungan merupakan wujud *law enforcement* untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak yang berdampak pada peningkatan penerimaan negara.

Utang pajak mempunyai karakteristik khusus, yaitu bahwa utang pajak harus dilunasi oleh wajib pajak, yang apabila wajib pajak tidak melunasi utang pajak sampai dengan jatuh tempo maka tindakan penagihan tidak hanya terhadap wajib pajak, melainkan juga dilakukan terhadap penanggung pajak. Undang-Undang tentang Penagihan Pajak menyatakan bahwa: "Penanggung pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggung jawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban wajib pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan".

Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memberi peringatan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan (*gijzeling*), menjual barang yang telah disita. Penagihan pajak memiliki fungsi yaitu sebagai tindakan penegakan hukum (*law enforcement*) kepada wajib pajak atau penanggung pajak untuk mematuhi peraturan perundang-undangan dan sebagai tindakan pengamanan penerimaan pajak.

Dari serangkaian tindakan penagihan pajak, penyanderaan merupakan upaya yang berbeda dibandingkan dengan tindakan penagihan pajak yang lain. Penyanderaan (*gijzeling*) merupakan salah satu upaya penagihan pajak yang wujudnya berupa

pengekangan sementara waktu terhadap kebebasan penanggung pajak dengan penempatannya pada tempat tertentu. Dalam penyanderaan, yang dijadikan sebagai jaminan pelunasan utang pajak adalah kebebasan diri dari penanggung pajak. Penyanderaan bukan bersifat hukuman, tetapi bersifat penjaminan, dengan demikian pelaksanaan penyanderaan tidak menghapuskan dan menjadikan pelunasan bagi utang.

Oleh karena penyanderaan (*gijzeling*) berkaitan langsung dengan pengurangan atau penghilangan sementara hak asasi manusia, maka harus dilakukan dengan selektif dan hati-hati, dan merupakan upaya terakhir apabila tindakan penagihan yang lain tidak berhasil. Pada kenyataannya penerapan penyanderaan (*gijzeling*) merupakan upaya terakhir dalam penegakan hukum dalam hal penanggung pajak tidak mau membayar pajak dan dengan sengaja mengalihkan aset pribadinya pada pihak ketiga dengan maksud untuk menghindari pajak tersebut. Melalui PERMA Nomor 1 Tahun 2000 penerapan penyanderaan dihidupkan kembali di Indonesia, sehingga menjadi penting untuk diteliti penerapannya yang menyangkut nilai-nilai keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukumnya bagi penanggung pajak maupun negara serta masyarakat pada umumnya.

Penerapan penyanderaan dalam perpajakan tentu bukan sekedar untuk menakut-nakuti atau hanya dijalankan setengah hati dan bukan pula sekedar kesewenang-wenangan pemerintah untuk memasukkan orang ke penjara. Lebih dari itu sudah seharusnya penerapan penyanderaan dipergunakan dengan kearifan yang tinggi dan ditujukan untuk kepentingan bangsa dan negara yaitu memaksa seluruh warga negara untuk ikut bertanggung jawab dalam membiayai pembangunan dan kelangsungan negara ini

## **METODE PENELITIAN**

Pendekatan penelitian yang digunakan adalah penelitian hukum empiris yang menggunakan fakta-fakta empiris yang diambil dari perilaku manusia, baik perilaku verbal yang didapat dari wawancara maupun perilaku nyata yang dilakukan melalui pengamatan langsung. Penelitian dilakukan di instansi pemerintah yang ditunjuk oleh negara memiliki otoritas dalam pengelolaan penerimaan perpajakan yang wilayah kerjanya paling terjangkau dan memiliki data-data yang dibutuhkan penulis. Penelitian dilakukan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara yang beralamat di Kompleks Gedung Keuangan Negara I, Jalan Urip Sumoharjo Km.4, Makassar, Sulawesi Selatan di bulan Agustus sampai dengan September 2021.

## **PEMBAHASAN**

### **A. Penerapan Penyanderaan (*Gijzeling*) dalam Upaya Optimalisasi Penerimaan Pajak pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara**

Wajib pajak atau penanggung pajak yang tidak melunasi utang pajaknya dapat dilakukan penyanderaan. Wajib pajak atau penanggung pajak yang tidak melunasi utang pajaknya karena sama sekali tidak kooperatif dan tidak mempunyai itikad baik untuk melunasi utang pajaknya. Sikap tidak kooperatif wajib pajak atau penanggung

pajak ditunjukkan dengan cara mengabaikan pemanggilan-pemanggilan yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak untuk membicarakan mengenai solusi terkait pelunasan utang pajaknya. Menurut Undang-Undang PPSP, yang dimaksud dengan penyanderaan adalah pengekangan sementara waktu kebebasan penanggung pajak dengan menempatkannya di tempat tertentu. Sesuai dengan Pasal 1 Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor 218/PJ/2003 yang telah diubah menjadi PER-03/PJ/2018, tempat tertentu tersebut adalah rumah tahanan negara yang terpisah dari tahanan lain.

Penyanderaan dapat dilakukan terhadap seluruh penanggung pajak yang memenuhi persyaratan penyanderaan, baik itu Warga Negara Indonesia maupun Warga Negara Asing yang bekerja di Indonesia. Pada Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000 tentang Tempat dan Tata Cara Penyanderaan, Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak dan Pemberian Ganti Rugi dalam Rangka Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap penanggung pajak yang:

- a. Mempunyai utang pajak sekurang-kurangnya Rp. 100.000.000 (seratus juta rupiah).
- b. Diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak.

Penyanderaan hanya dapat dilaksanakan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh pejabat setelah mendapatkan izin tertulis dari Menteri Keuangan untuk penagihan pajak pusat atau dari Gubernur untuk penagihan pajak daerah. Apabila pejabat tersebut berhalangan dan pengganti pejabat tersebut belum ditunjuk, atasan pejabat dapat mengajukan permohonan izin penyanderaan.

Adapun tahap-tahap pelaksanaan penyanderaan dalam rangka penagihan pajak dengan surat paksa yaitu:

1. Permohonan izin penyanderaan diajukan oleh Kepala Kantor kepada Menteri Keuangan, melalui Direktur Jenderal Pajak u.p. Direktur Pemeriksaan Penyidikan dan Penagihan Pajak dengan tembusan Kepala Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak yang bersangkutan. Permohonan izin penyanderaan memuat sekurang-kurangnya:
  - a. Identitas penanggung pajak yang akan disandera;
  - b. Jumlah utang pajak yang belum dilunasi disertai Kartu Pengawasan Tunggalan Pajak Penanggung Pajak yang bersangkutan, sampai dengan tanggal usulan penyanderaan, dan upaya hukum yang ditempuh wajib pajak atau penanggung pajak, berupa keberatan, banding, gugatan, maupun peninjauan kembali ke Mahkamah Agung;
  - c. Tindakan penagihan pajak, meliputi penagihan pajak persuasif dan represif, yang telah dilaksanakan oleh KPP dan melampirkan fotokopi surat paksa dan Berita Acara Penyampaian Surat Paksa; dan
  - d. Uraian tentang adanya petunjuk bahwa penanggung pajak diragukan itikad baiknya dalam pelunasan utang pajak.
2. Direktur Jenderal u.p. Direktur Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak setelah menerima izin tertulis dari Menteri Keuangan, segera mengirimkan izin tertulis tersebut kepada Kepala Kantor yang bersangkutan melalui kurir atau pos kilat tercatat atau pos kilat khusus.

3. Kepala Kantor menerbitkan Surat Perintah Penyanderaan seketika setelah diterimanya izin tertulis dari Menteri Keuangan yang dikirim melalui Direktorat Pemeriksaan, Penyidikan dan Penagihan Pajak Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak.
4. Jurusita harus menyampaikan Surat Perintah Penyanderaan langsung kepada penanggung pajak dengan disaksikan oleh 2 (dua) orang penduduk Indonesia yang telah dewasa, dikenal oleh jurusita dan dapat dipercaya (Kepala Seksi Penagihan, Pelaksana Penagihan, atau Aparat Desa/Kelurahan).
5. Dalam melaksanakan penyanderaan, jurusita dapat meminta bantuan kepolisian atau kejaksaan, demikian pula halnya apabila penanggung pajak yang akan disandera tidak dapat ditemukan, bersembunyi atau melarikan diri. Jurusita melalui kepala kantor atau atasannya meminta bantuan kepolisian atau kejaksaan untuk menghadirkan penanggung pajak yang tidak dapat ditemukan tersebut.
6. Penyanderaan mulai dilaksanakan pada saat Surat Perintah Penyanderaan diterima oleh penanggung pajak yang disandera.
7. Dalam hal penanggung pajak yang disandera menolak untuk menerima Surat Perintah Penyanderaan, jurusita meninggalkan Surat Perintah Penyanderaan dimaksud di tempat kedudukan penanggung pajak (tempat tinggal, tempat bekerja atau tempat penanggung pajak ditemukan) dan mencatatnya dalam Berita Acara Penyanderaan bahwa penanggung pajak tidak mau menerima Surat Perintah Penyanderaan dan Surat Perintah Penyanderaan dianggap telah diterima serta sah dan mempunyai kekuatan hukum mengikat.

Surat Perintah Penyanderaan diterbitkan oleh pejabat seketika setelah diterimanya izin tertulis dari Menteri Keuangan untuk penagihan pajak pusat atau dari gubernur untuk penagihan pajak daerah. Surat Perintah Penyanderaan memuat sekurang-kurangnya:

- a. Identitas Penanggung Pajak;
- b. Alasan penyanderaan;
- c. Izin penyanderaan;
- d. Lamanya penyanderaan; dan
- e. Tempat penyanderaan.

Pejabat yang berwenang untuk melaksanakan penyanderaan adalah jurusita pajak. Dalam melaksanakan penyanderaan, jurusita pajak harus menyampaikan Surat Perintah Penyanderaan langsung kepada penanggung pajak dan salinannya diserahkan kepada kepala tempat penyanderaan. Setelah melakukan penyanderaan, jurusita pajak membuat Berita Acara Penyanderaan. Berita Acara Penyanderaan dibuat pada saat penanggung pajak ditempatkan di tempat penyanderaan dan ditandatangani oleh jurusita pajak, kepala tempat penyanderaan dan para saksi. Berita Acara Penyanderaan merupakan suatu dokumen yang penting dan merupakan syarat formal sahnyanya penyanderaan dan berfungsi sebagai berita acara serah terima penanggung pajak yang disandera dari jurusita pajak kepada kepala tempat penyanderaan. Dengan demikian tanggung jawab atas keberadaan penanggung pajak selama dalam penyanderaan beralih kepada kepala tempat penyanderaan.

Salinan Berita Acara Penyanderaan selanjutnya disampaikan oleh jurusita pajak kepada kepala tempat penyanderaan, penanggung pajak yang disandera dan bupati

atau walikota. Berita Acara Penyanderaan sekurang-kurangnya memuat:

- a. Nomor dan tanggal Surat Perintah Penyanderaan;
- b. Izin tertulis Menteri Keuangan atau Gubernur;
- c. Identitas penanggung pajak yang disandera;
- d. Tempat penyanderaan;
- e. Lamanya penyanderaan; dan
- f. Identitas saksi penyanderaan.

Penanggung pajak yang disandera ditempatkan di tempat tertentu sebagai tempat penyanderaan dengan syarat-syarat antara lain:

- a. Tertutup dan terasing dari masyarakat;
- b. Mempunyai fasilitas terbatas; dan
- c. Mempunyai sistem pengamanan dan pengawasan yang memadai.

Sebelum tempat penyanderaan sebagaimana dimaksud di atas dibentuk, penanggung pajak yang disandera dititipkan di rumah tahanan negara dan terpisah dari tahanan lain. Ketentuan lebih lanjut mengenai tempat penyanderaan penanggung pajak ditetapkan dengan keputusan bersama Menteri Keuangan dan menteri yang membidangi hukum dan perundang-undang. Ketentuan yang akan ditetapkan dalam keputusan bersama tersebut antara lain mengenai:

- a. Prosedur penitipan penanggung pajak yang disandera di rumah tahanan negara;
- b. Tanggung jawab atas penanggung pajak yang disandera selama dalam penyanderaan;
- c. Kriteria pelayanan kesehatan dan makanan yang layak; dan
- d. Tata tertib yang diberlakukan terhadap penanggung pajak yang disandera.

Pelaksanaan ketentuan di atas direalisasikan dengan dikeluarkannya Keputusan bersama Menteri Keuangan dengan Menteri Kehakiman dan Hak Asasi Manusia pada tahun 2003 dengan Keputusan Bersama Nomor M-03.JM.09201 Tahun 2003 dan Nomor 394/KMK.03/2003 tanggal 23 Juni 2003 tentang Tata Cara Penitipan Penanggung Pajak yang Disandera di Rumah Tahanan Negara dalam Rangka Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Keputusan Bersama ini berlaku sejak tanggal ditetapkan yaitu 23 Juni 2003 dan telah digunakan dalam pelaksanaan penyanderaan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak yang dikenakan tindakan penyanderaan oleh fiskus, baik terhadap pajak pusat maupun pajak daerah. Sesuai dengan Pasal 2 Keputusan Bersama tersebut, ketentuan yang diatur dalam keputusan tersebut hanya berlaku bagi daerah tempat penanggung pajak yang disandera yang belum ada tempat penyanderaannya yang dibentuk oleh Kementerian Keuangan.

Berdasarkan keputusan bersama tersebut, jurusita pajak dapat menitipkan penanggung pajak yang disandera berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh pejabat yang berwenang ke rumah tahanan negara. Kepala Rumah Tahanan Negara wajib menerima penanggung pajak yang disandera berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh pejabat yang berwenang. Penanggung pajak yang disandera ditempatkan pada tempat penyanderaan di dalam rumah tahanan negara yang dipisahkan dengan tempat tahanan tersangka tindak pidana. Hal ini sesuai dengan pengertian tempat penyanderaan, yaitu rumah tahanan negara yang dijadikan tempat pengekangan sementara waktu kebebasan

penanggung pajak yang terpisah dari tahanan lain. Pemisahan penanggung pajak yang disandera dari tahanan tersangka tindak pidana dilakukan berdasarkan jenis kelamin penanggung pajak yang disandera. Selain itu, kepala rumah tahanan negara wajib memperhatikan penempatan penanggung pajak yang disandera yang berada dalam kondisi tertentu, antara lain sakit keras, mengidap penyakit menular, atau mengidap gangguan jiwa. Hal ini dimaksudkan untuk menjaga kesehatan dan keselamatan penanggung pajak yang disandera dan juga tahanan lainnya yang ada dalam rumah tahanan negara tersebut.

Setiap penanggung pajak yang disandera yang dititipkan di dalam rumah tahanan negara wajib dirawat oleh petugas rumah tahanan negara dengan memberikan makanan, tempat tidur, pelayanan kesehatan, baik jasmani maupun rohani dan keperluan lainnya. Dalam hal tertentu penanggung pajak yang disandera dapat menyediakan fasilitas terbatas yang layak untuk kebutuhannya sendiri dalam rumah tahanan negara setelah mendapat persetujuan dari Kepala Rumah Tahanan.

Namun demikian, karena penyanderaan atau lembaga paksa badan sebenarnya memang merupakan bentuk pengekangan kebebasan dari wajib pajak atau penanggung pajak dalam waktu tertentu sehingga pada mulanya dikhawatirkan bahwa pelaksanaan tindakan penyanderaan oleh Direktorat Jenderal Pajak akan melanggar hak asasi manusia. Untuk itu, aturan atau norma-norma yang berkaitan dengan hak asasi manusia telah dimasukkan dalam materi Surat Keputusan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Kehakiman dan Hak Asasi Manusia. Wajib pajak atau penanggung pajak yang disandera di Rumah Tahanan Negara memiliki hak, diantaranya:

1. Melakukan ibadah sesuai dengan agama dan kepercayaannya masing-masing di dalam rumah tahanan negara;
2. Memperoleh pelayanan kesehatan yang layak sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
3. Mendapat makanan yang layak termasuk menerima kiriman makanan dari keluarga;
4. Memperoleh bahan bacaan dan informasi atas biaya sendiri;
5. Menerima kunjungan rohaniwan dan dokter pribadi atas biaya sendiri setelah mendapat izin dari Kepala Rumah Tahanan Negara;
6. Menerima kunjungan keluarga, pengacara dan sahabat setelah mendapat izin tertulis dari Kepala Kantor paling banyak 3 (tiga) kali dalam seminggu selama 30 (tiga puluh) menit untuk setiap kali kunjungan;
7. Menyampaikan keluhan tentang perlakuan petugas kepada Kepala Rumah Tahanan Negara atau Kepala Kantor.

Penanggung Pajak yang disandera dapat mengikuti kegiatan pembinaan jasmani atau rohani yang diselenggarakan oleh rumah tahanan negara. Penanggung pajak yang disandera berhak untuk melaksanakan atau menunaikan ibadah sesuai dengan agama dan kepercayaannya masing-masing dalam rumah tahanan negara. Untuk hal ini, Kepala Rumah Tahanan Negara mengatur pelaksanaan pembinaan jasmani atau rohani. Setiap penanggung pajak yang disandera berhak mendapatkan perawatan kesehatan yang layak. Perawatan kesehatan tersebut dilakukan oleh dokter/para medis rumah tahanan negara yang bertugas. Dalam kondisi tertentu untuk



perawatan penanggung pajak yang disandera, Kepala Rumah Tahanan Negara dapat melakukan kerjasama dengan rumah sakit. Apabila penanggung pajak yang disandera menderita sakit keras dapat dirawat di rumah sakit di luar rumah tahanan negara setelah memperoleh izin dari pejabat yang berwenang yang menyandera. Penanggung pajak yang disandera menderita sakit keras mendadak yang memerlukan tindakan cepat, petugas rumah tahanan negara dapat segera membawanya ke rumah sakit terdekat dan memberitahukan kepada pejabat yang berwenang dan kepolisian untuk pengawalan. Hal yang sama juga berlaku terhadap penanggung pajak yang disandera menderita gangguan jiwa. Dalam hal demikian, masa perawatan medis di luar rumah tahanan negara tidak dihitung sebagai masa penyanderaan.

Apabila penanggung pajak yang disandera meninggal dunia di rumah tahanan negara karena sakit, Kepala Rumah Tahanan Negara segera memberitahukan kepada pejabat yang menyandera dan keluarga dari penanggung pajak yang disandera disertai dengan berita acara kematian. Pemberitahuan dan berita acara kematian disampaikan secara tertulis kepada Direktur Jenderal Pajak, Direktur Jenderal Pemasarakatan, Kepala Kantor Wilayah Kementerian Kehakiman dan Hak Asasi Manusia serta Kepolisian. Barang atau uang milik penanggung pajak yang disandera yang meninggal dunia tersebut diserahkan kepada keluarganya dengan tanda bukti penerimaan.

Penanggung pajak yang disandera selama dalam rumah tahanan negara tidak dikenakan wajib kerja. Hal ini dapat dipahami mengingat penanggung pajak yang disandera tidak melakukan tindak pidana, melainkan hanyalah belum melunasi utang pajaknya. Oleh karena itu, penanggung pajak yang disandera tidak boleh disamakan dengan narapidana lainnya yang ada dalam rumah tahanan negara yang memang diwajibkan untuk melakukan wajib kerja.

Penanggung pajak yang disandera memiliki kewajiban untuk mengikuti ketentuan yang ditetapkan dalam rumah tahanan negara. Apabila melakukan pelanggaran akan dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Selama dalam rumah tahanan negara, penanggung pajak yang disandera wajib mematuhi tata tertib dan disiplin di tempat penyanderaan. Kepala Rumah Tahanan Negara memerintahkan pemeriksaan terhadap penanggung pajak yang disandera apabila terjadi pelanggaran tata tertib dan disiplin. Jika terbukti terjadi adanya pelanggaran, Kepala Rumah Tahanan Negara melaporkan hal tersebut kepada kepolisian terdekat agar dapat diambil tindakan sesuai dengan hukum yang berlaku di Indonesia.

Penyanderaan (*gijzeling*) terhadap penanggung pajak dilaksanakan paling lama enam bulan terhitung sejak penanggung pajak ditempatkan dalam tempat penyanderaan dan dapat diperpanjang untuk selama-lamanya enam bulan. Izin perpanjangan jangka waktu penyanderaan dapat sekaligus diberikan oleh Menteri Keuangan atau Gubernur yang berwenang pada waktu memberikan izin penyanderaan. Apabila izin perpanjangan penyanderaan sekaligus diberikan, maka tidak diperlukan suatu izin baru. Ketentuan jangka waktu maksimum penyanderaan ini tidak berlaku jika sandera melarikan diri. Penentuan lamanya penyanderaan didasarkan pada perhitungan besarnya utang pajak, besarnya jumlah harta yang disembunyikan dan dihubungkan dengan itikad tidak baik penanggung

pajak untuk melunasi utang pajaknya.

Sebagaimana telah dikemukakan bahwa penyanderaan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak tidak mengakibatkan terhapusnya utang pajak dan terhentinya pelaksanaan penagihan pajak. Penanggung pajak yang disandera akan dilepas apabila telah memenuhi persyaratan yang ditentukan, sebagai berikut:

- a. Apabila utang pajak dan biaya penagihan pajak telah dibayar lunas
- b. Apabila jangka waktu yang ditetapkan dalam Surat Perintah Penyanderaan itu telah dipenuhi;
- c. Berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap; atau
- d. Berdasarkan pertimbangan tertentu dari Menteri Keuangan, yaitu:
  1. Penanggung pajak sudah membayar utang pajak sebesar 50% atau lebih dari jumlah utang pajak atau sisa utang pajak, dan sisanya akan dilunasi dengan angsuran;
  2. Penanggung pajak sanggup melunasi utang pajak dengan menyerahkan bank garansi;
  3. Penanggung pajak sanggup melunasi utang pajak dengan menyerahkan harta kekayaannya yang sama nilainya dengan utang pajak dan biaya penagihan pajak;
  4. Penanggung pajak telah berumur 75 tahun atau lebih;
  5. Untuk kepentingan perekonomian negara dan kepentingan umum.

Dalam pelaksanaan penyanderaan, wajib pajak atau penanggung pajak yang disandera harus melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Dalam hal pelaksanaan penyanderaan, biaya penyanderaan diperhitungkan sebagai biaya penagihan pajak. Yang termasuk sebagai biaya penyanderaan adalah biaya hidup selama dalam penyanderaan di rumah tahanan negara dan biaya penangkapan apabila penanggung pajak melarikan diri dari rumah tahanan negara. Dengan kata lain biaya penyanderaan merupakan salah satu biaya yang harus ditanggung oleh penanggung pajak yang disandera. Biaya penyanderaan ini dibayar terlebih dahulu oleh Kementerian Keuangan dan kemudian akan diperhitungkan kepada penanggung pajak yang disandera.

Dalam hal penanggung pajak tidak menerima atau keberatan dengan pelaksanaan penyanderaan terhadap dirinya, Undang-Undang PPSP mengatur bahwa penanggung pajak yang disandera dapat mengajukan gugatan terhadap pelaksanaan penyanderaan tersebut kepada Pengadilan Negeri, sebelum masa penyanderaannya berakhir. Adanya hak untuk mengajukan gugatan ini adalah untuk memberikan keadilan bagi penanggung pajak apabila terjadi kesalahan dalam pelaksanaan penyanderaan yang tentunya merugikan penanggung pajak yang bersangkutan. Pengajuan gugatan atas pelaksanaan penyanderaan dilakukan bukan atas materi utang pajak, tetapi lebih kepada masalah prosedural ketika jurusita pajak melaksanakan penyanderaan. Oleh karena itu pengajuannya ke Pengadilan Negeri bukan ke Pengadilan Pajak. Misalnya, apabila jurusita pajak tidak membawa surat tugas ketika melaksanakan penyanderaan, penanggung pajak mengalami kekerasan fisik dalam proses penyanderaan. Jadi gugatan tersebut cenderung diajukan terhadap pelaksanaan penyanderaan yang tidak sesuai dengan undang-undang.

Apabila gugatan penanggung pajak tersebut dikabulkan dan putusan pengadilan tersebut telah mempunyai kekuatan hukum tetap, maka penanggung pajak dapat mengajukan permohonan rehabilitasi nama baik dan ganti rugi kepada pejabat yang menerbitkan Surat Perintah Penyanderaan. Rehabilitasi nama baik dilaksanakan oleh pejabat dalam bentuk pengumuman pada media cetak harian yang berskala nasional/regional/lokal, sedangkan besarnya ganti rugi yang diberikan adalah Rp. 100.000 (seratus ribu rupiah) setiap hari selama masa penyanderaan yang telah dijalannya. Besarnya ganti rugi terhadap penanggung pajak yang disandera tersebut dapat berubah dan ditetapkan dengan keputusan Menteri Keuangan. Ganti rugi diberikan kepada penanggung pajak paling lambat 30 hari sejak diterimanya permohonan ganti rugi yang diajukan oleh penanggung pajak. Tata cara pemberian ganti rugi ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Ketentuan penyanderaan yang diatur dalam hukum pajak sangat berbeda dengan “perampasan kemerdekaan” dalam hukum pidana. Penyanderaan dalam hukum pajak tidak dilakukan karena seorang wajib pajak atau penanggung pajak melakukan tindak pidana dibidang perpajakan, tetapi karena belum melunasi utang pajaknya, walaupun upaya paksa telah dilakukan oleh fiskus. Wajib pajak atau penanggung pajak yang tidak melunasi pajak yang terutang bukanlah suatu perbuatan pidana. Apabila ternyata kemudian wajib pajak tersebut melakukan perbuatan pidana yang dilarang dalam undang-undang perpajakan, barulah perampasan kemerdekaan yang diatur dalam hukum pidana dapat dilakukan terhadapnya.

Secara kronologis, tahapan kegiatan yang dilakukan oleh Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara dalam pelaksanaan penyanderaan terhadap 2 (dua) wajib pajak atau penanggung pajak, sebagai berikut:

1. Penyanderaan terhadap EV yang merupakan wajib pajak orang pribadi

KPP Pratama melakukan kegiatan penyanderaan terhadap EV selaku wajib orang pribadi dengan tunggakan pajak sebesar Rp. 7.202.218.201,- (tujuh miliar dua ratus dua juta dua ratus delapan belas ribu dua ratus satu rupiah). Tindakan penagihan yang dilakukan yaitu menyampaikan surat teguran, surat paksa, pemblokiran rekening, pencegahan dan penyanderaan. Adapun kronologis kegiatan penyanderaan yang dilakukan terhadap EV selaku wajib pajak, yaitu:

- a. Tagihan wajib pajak atas tahun pajak 2011 sampai 2013 yang masih belum dibayar, diusulkan ke Kanwil setempat pada tanggal 15 Juni 2017 untuk dilanjutkan tindakan penagihannya ke tahap selanjutnya (penyanderaan).
- b. Tanggal 01 Oktober 2018, KPP Pratama UM mengusulkan Permohonan Izin Melakukan Penyanderaan ke Direktur Jenderal Pajak.
- c. Tanggal 22 November 2018, Menteri Keuangan memberikan izin untuk melakukan penyanderaan.
- d. KPP Pratama UM masih melakukan tindakan penagihan persuasif ke wajib pajak sampai akhir tahun 2019, namun wajib pajak tetap tidak mempunyai itikad baik untuk menyelesaikan tunggaknya.
- e. Pada Januari 2020 Kanwil setempat membentuk Tim Pelaksana Penyanderaan yang melibatkan instansi lain diluar Kementerian Keuangan.
- f. Tanggal 19 Februari 2020, KPP Pratama UM melakukan kegiatan penyanderaan atas wajib pajak tersebut.

g. Tanggal 20 Februari 2020, wajib pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak seluruhnya.

2. Penyanderaan terhadap PP yang merupakan penanggung pajak PT. RE

KPP Pratama SRM melakukan kegiatan penyanderaan terhadap PP selaku penanggung pajak dengan tunggakan pajak sebesar Rp.5.255.935.653,- (lima miliar dua ratus lima puluh lima juta sembilan ratus tiga puluh lima ribu enam ratus lima puluh tiga rupiah). Tindakan penagihan yang dilakukan yaitu menyampaikan surat teguran, surat paksa, pemblokiran dan penyitaan saldo rekening, pencegahan keluar negeri hingga penyanderaan. Adapun kronologis kegiatan penyanderaan yang dilakukan terhadap BB selaku penanggung pajak, yaitu:

- a. Tanggal 25 September 2018. Atas Surat Usulan Permohonan Izin Melakukan Penyanderaan KPP Pratama SRM atas penanggung pajak PT. RE perihal Permohonan Izin Melakukan Penyanderaan yang disampaikan secara langsung ke Subdit Penagihan Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak, maka dilakukan gelar perkara di Kantor Pusat. Dari gelar perkara diperoleh hasil, bahwa usul penyanderaan terhadap penanggung pajak PT. RE, yaitu Saudara PP akan dilanjutkan untuk mendapatkan izin dari Menteri Keuangan karena telah memenuhi Pasal 33 UU PPSP.
- b. Tanggal 15 Oktober 2018. Surat pemberian izin untuk melakukan penyanderaan ditandatangani oleh Menteri Keuangan atas penanggung pajak PT. RE yaitu Saudara PP.
- c. Tanggal 30 Oktober 2018. KPP Pratama SRM meminta bantuan pendampingan dari Tim Satuan Tugas Pengamanan Penerimaan Pajak untuk pelaksanaan penyanderaan.
- d. Tanggal 4 November 2018. KPP Pratama SRM melakukan penangkapan/penyanderaan berdasarkan Surat Rahasia Direktur Pemeriksaan dan Penagihan dalam hal instruksi untuk menindaklanjuti surat izin Menteri Keuangan untuk melakukan penyanderaan penanggung pajak PT. RE. Setelah penanggung pajak PT. RE ditangkap oleh tim, selanjutnya yang bersangkutan dibawa ke rumah sakit terdekat untuk dilakukan tes kesehatan sebelum dititipkan di Rumah Tahanan Negara Takalar. Selain tes kesehatan yang dilakukan di rumah sakit, di Rumah Tahanan Negara Takalar juga kembali dilakukan tes kesehatan terhadap penanggung pajak PT. RE, hal ini dituangkan dalam Berita Acara Pemeriksaan Kesehatan Tahanan/Napi tanggal 4 November 2018. Pelaksanaan penyanderaan atas penanggung pajak PT. RE dilaksanakan oleh juru sita KPP Pratama SRM, dituangkan dalam Berita Acara Pelaksanaan Penyanderaan. Kemudian penanggung pajak PT. RE diserahkan/dititipkan di Rumah Tahanan Negara Takalar oleh juru sita KPP Pratama SRM pada pukul 15.30 WITA, hal ini dituangkan dalam Berita Acara Penerimaan Tahanan Baru/Narapidana.
- e. Tanggal 6 November 2018. Penanggung pajak membayar seluruh utang pajaknya senilai Rp.5.255.935.653,- (lima miliar dua ratus lima puluh lima juta sembilan ratus tiga puluh lima ribu enam ratus lima puluh tiga rupiah) dan pembayaran dilaksanakan mulai pukul 08.00 WITA melalui 8 (delapan) bank berbeda dan proses pembayaran didampingi oleh tim dari Kanwil DJP Sulselbartra dan KPP Pratama SRM. Berdasarkan pembayaran tersebut, Kepala

KPP Pratama SRM berkunjung ke Rumah Tahanan Negara Takalar dan pada Pukul 11.00 WITA penanggung pajak PT. RE dilepaskan dari Rumah Tahanan Negara Takalar. Pukul 14.00 WITA dilakukan konferensi pers dari Direktur P2Humas dan Kepala Kanwil DJP Sulselbartra.

Pelaksanaan penagihan pajak dengan cara penyanderaan memang merupakan bagian dalam rangka pelaksanaan *law enforcement* di bidang perpajakan. Pada dasarnya pajak menganut prinsip *win-win solution*. Tindakan hukum bagi penanggung pajak tidak akan diteruskan selama masih ada itikad baik wajib pajak atau penanggung pajak untuk melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajaknya. Misalnya penyanderaan terhadap penanggung pajak tidak perlu dilakukan bila wajib pajak atau penanggung pajak bersikap kooperatif dalam upaya menyelesaikan utang pajaknya, antara lain dengan secara sukarela menyerahkan asetnya untuk disita dan dilelang.

Selain itu, prinsip *win-win solution* juga terlihat dari ketentuan mengenai persyaratan untuk dapat dilepasnya penanggung pajak yang disandera, Menteri Keuangan dapat memberikan pertimbangan untuk dapat dilepasnya penanggung pajak yang disandera bila telah membayar utang pajak sebesar 50% atau lebih dari jumlah utang pajak atau sisa utang pajak dan sisanya akan dilunasi dengan angsuran.

Pada prinsipnya, pelaksanaan penyanderaan bukanlah merupakan tujuan dari penagihan pajak. Penyanderaan hanyalah sarana hukum yang digunakan untuk memaksa wajib pajak atau penanggung pajak membayar utang pajaknya. Dengan demikian, tujuan akhir yang ingin dicapai dari pelaksanaan penyanderaan adalah pelunasan utang pajak oleh wajib pajak atau penanggung pajak. Tujuan utama dari dilaksanakannya penyanderaan bukan untuk menghukum wajib pajak atau penanggung pajak, namun lebih berorientasi kepada pemasukan pada kas negara, yaitu bagaimana kantor pajak berupaya maksimal mencairkan tunggakan pajak, meluruskan laporan wajib pajak yang tidak benar, melalui kesadaran wajib pajak atau penanggung pajak yang diperoleh dari efek jera (*deterrent effect*). Efek jera adalah efek yang mencegah wajib pajak atau penanggung pajak lain untuk tidak beritikad baik dalam rangka menyelesaikan utang pajaknya.

Pelaksanaan tindakan penyanderaan terhadap para wajib pajak atau penanggung pajak di atas, bila melihat dari proses penyanderaan yang telah dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak terhadap para wajib pajak atau penanggung pajak tersebut, maka seluruh prosedur yang harus dilakukan dalam upaya penagihan pajak secara paksa telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Hal itu terlihat dari telah dilaksanakannya penagihan secara paksa dengan beberapa kali penyampaian surat paksa dan kemudian telah dilakukan proses penyitaan terhadap aset dan harta para wajib pajak atau penanggung pajak.

Berdasarkan tindakan yang dilakukan oleh para wajib pajak atau penanggung pajak tersebut, maka dianggap telah memenuhi persyaratan kuantitatif dan kualitatif untuk dapat dikenakan upaya penagihan pajak secara paksa lebih lanjut, yaitu dilaksanakan tindakan pencegahan. Namun setelah berakhirnya masa pencegahan dan masa perpanjangan pencegahan, ternyata para wajib pajak atau penanggung pajak belum juga menunjukkan itikad baik untuk melunasi tunggakan pajaknya, maka sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan, sekalipun telah dilakukan pencegahan, tindakan penagihan pajak tidak berhenti dan tetap dapat dilaksanakan penyanderaan

terhadap penanggung pajak yang telah dilakukan pencegahan. Oleh karena itu, terhadap para wajib pajak atau penanggung pajak selanjutnya dikenakan penyanderaan.

Pelaksanaan upaya penagihan pajak sampai pada proses ini Direktorat Jenderal Pajak telah menunjukkan kesungguhannya dalam menegakkan *tax law enforcement*. Bahwa terhadap wajib pajak atau penanggung pajak yang tidak beritikad baik untuk melunasi utang pajaknya, akan dilakukan tindakan-tindakan penagihan pajak secara paksa sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sebagaimana telah dikemukakan bahwa tujuan dari dilakukannya penyanderaan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak adalah untuk mencairkan tunggakan pajak, sehingga penerimaan negara dapat meningkat.

Penanggung pajak atau wajib pajak yang dikenakan tindakan penyanderaan oleh Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara telah membayar lunas seluruh utang pajak dan biaya penagihan pajak, sehingga penanggung pajak atau wajib pajak telah dilepaskan dari penyanderaan. Dalam kasus penyanderaan yang dilakukan kepada para wajib pajak atau penanggung pajak tersebut, maka jumlah tunggakan pajak dan biaya penagihan pajak setelah dilakukan penyanderaan telah dilunasi oleh penanggung pajak atau wajib pajak. Sehingga dapat dikatakan bahwa tujuan dilakukannya penyanderaan yaitu agar penanggung pajak atau wajib pajak mau melunasi utang pajaknya sehingga tunggakan pajak dapat dicairkan, secara khusus terhadap para wajib pajak atau penanggung pajak yang dilakukan penyanderaan yang dilaksanakan oleh Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara telah berhasil dan tercapai.

Kasus penyanderaan yang dilakukan terhadap penanggung pajak atau wajib pajak oleh Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara dapat dikatakan bahwa dari segi tujuan pencapaian pencairan tunggakan pajak dalam rangka peningkatan penerimaan pajak khususnya Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara pelaksanaan penyanderaan dapat memberikan pengaruh terhadap peningkatan penerimaan negara. Hal yang menjadi pertimbangan yang harus diperhatikan dalam melaksanakan tindakan penyanderaan, yaitu pelaksanaan penyanderaan harus dilakukan dengan sangat hati-hati berdasarkan data yang akurat dan pertimbangan yang tepat.

Pelaksanaan penyanderaan selain dapat memberikan pengaruh terhadap penerimaan pajak, dengan dilaksanakannya penyanderaan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak yang tidak kooperatif secara sungguh-sungguh oleh Direktorat Jenderal Pajak, menunjukkan bahwa pemerintah serius dalam melaksanakan penegakan hukum di bidang perpajakan. Hal ini justru menimbulkan efek jera bagi wajib pajak atau penanggung pajak lain.

Di beberapa wilayah di Indonesia, telah terbukti bahwa dengan adanya pengajuan usulan terhadap beberapa wajib pajak untuk dilakukan penyanderaan, maka wajib pajak atau penanggung pajak yang pada mulanya sangat tidak kooperatif, antara lain dengan tidak mau memenuhi panggilan dari kantor pajak atau tidak mau menyerahkan harta atau asetnya untuk pelunasan utang pajaknya, menjadi bertindak kooperatif dengan memberikan respon untuk mencari solusi dalam pelunasan utang pajaknya.

Melihat pembahasan di atas terdapat relevansi yang sangat mendasar antara teori penegakan hukum (*law enforcement*) dengan penerapan penyanderaan (*gijzeling*) dalam upaya optimalisasi penerimaan pajak di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara. Dengan diterapkannya penyanderaan (*gijzeling*), maka para wajib pajak dipaksa untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya melalui pendekatan hukum akan tetapi tetap memperhatikan keadilan bagi para wajib pajak itu sendiri sangat sesuai dengan teori penegakan hukum (*law enforcement*). Dengan demikian teori penegakan hukum (*law enforcement*) layak untuk dipertahankan.

### **B. Faktor-Faktor yang Menjadi Kendala dalam Pelaksanaan Penyanderaan (Gijzeling) sebagai Upaya Optimalisasi Penerimaan Pajak pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara**

Dalam pelaksanaan penyanderaan (*gijzeling*) sebagai upaya optimalisasi penerimaan pajak pada Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara, terdapat dua faktor yang menjadi kendala, yaitu:

#### **1. Faktor Internal yang Menjadi Kendala dalam Pelaksanaan Penyanderaan (Gijzeling)**

Faktor internal yang dimaksudkan sebagai faktor-faktor yang berasal dari dalam atau pihak internal. Adapun faktor-faktor yang menjadi kendala dalam pelaksanaan penyanderaan (*gijzeling*) di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara, diantaranya:

##### **a. Keterbatasan Sumber Daya Manusia**

Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara masih memiliki sumber daya manusia yang minim, dalam hal ini kurangnya jumlah petugas pajak seperti jurusita pajak dan staf pelaksana penagihan pajak. Jurusita pajak yang jumlahnya sangat terbatas. Keterbatasan jumlah jurusita pajak sangat tidak mengimbangi jumlah tunggakan pajak di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara yang terus meningkat.

Jurusita pajak yang ada di setiap Kantor Pelayanan Pajak Pratama di wilayah Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara sebanyak dua hingga tiga orang. Adapun dengan jumlah tunggakan pajak yang terus meningkat adalah suatu indikasi bahwa jumlah wajib pajak yang tidak patuh semakin banyak. Oleh karena itu, jumlah jurusita pajak yang tidak kunjung bertambah semakin tidak mengimbangi peningkatan tunggakan pajak. Hal ini merupakan salah satu kendala dalam pelaksanaan penyanderaan (*gijzeling*).

Staf pelaksana penagihan pajak yang jumlahnya juga sangat sedikit. Keterbatasan pegawai tersebut mengakibatkan kurang maksimalnya kinerja penagihan. Staf pelaksana penagihan yang jumlahnya sangat sedikit bertugas untuk mengadministrasikan segala bentuk surat menyurat maupun dokumen penagihan. Kurang maksimalnya kinerja penagihan dinilai dari proporsi kerja yang dilakukan seksi penagihan, yang diakibatkan oleh keterbatasan pegawai yang tidak sebanding dengan pekerjaan yang harus ditangani. Namun, masalah kualitas kerja tetap menjadi hal yang sangat diperhatikan oleh penagihan meskipun sumber daya manusianya terbatas.

b. Keterbatasan Anggaran Pelaksanaan Penyanderaan (*Gijzeling*)

Keterbatasan anggaran pelaksanaan penyanderaan (*gijzeling*) yang dimaksud yaitu dalam melaksanakan penyanderaan (*gijzeling*) akan mengeluarkan biaya yang cukup besar mulai dari proses penangkapan penanggung pajak sampai dengan ketika penanggung pajak telah disandera. Saat ini penanggung pajak yang disandera dititipkan di rumah tahanan negara, maka biaya yang dikeluarkan selama penanggung pajak disandera akan dibebankan kepada Direktorat Jenderal Pajak dalam hal ini Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara, sampai penanggung pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak. Oleh karena anggaran pelaksanaan penyanderaan (*gijzeling*) yang cukup besar Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara harus telah membuat rencana anggaran tersebut di dalam DIPA ditahun sebelumnya. Hal ini merupakan kendala dalam pelaksanaan penyanderaan tersebut.

**2. Faktor Eksternal yang Menjadi Kendala dalam Pelaksanaan Penyanderaan (*Gijzeling*)**

Selain faktor internal, terdapat juga faktor eksternal yang menjadi kendala dalam pelaksanaan penyanderaan (*gijzeling*) sebagai upaya optimalisasi penerimaan pajak Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara. Faktor eksternal itu sendiri merupakan faktor yang berasal dari luar, diantaranya:

a. Wajib Pajak

Kesadaran wajib pajak atau penanggung pajak yang masih sangat kurang dalam melunasi pajak yang terutang adalah menjadi suatu kendala dalam pelaksanaan penyanderaan (*gijzeling*). Dalam hal ini, beberapa penanggung pajak melakukan pemberontakan dan berperilaku tidak kooperatif ketika akan dilaksanakan penyanderaan (*gijzeling*). Penanggung pajak tidak beritikad baik dan justru menghambat proses penyanderaan (*gijzeling*) seperti mereka mengaku tidak berada ditempat saat jurusita pajak akan datang, atau bahkan sembunyi dan melarikan diri ketika akan dilakukan penyanderaan (*gijzeling*). Kesadaran wajib pajak yang sangat rendah juga dikarenakan wajib pajak berasumsi bahwa pungutan pajak sama sekali tidak memberikan sebuah kontraprestasi bagi mereka. Akibatnya wajib pajak menjadi enggan membayar pajak. Wajib pajak sama sekali tidak menyadari bahwa pada kenyataannya fasilitas yang selama ini dirasakan adalah bentuk dari pajak yang mereka bayarkan. Adapun beberapa hal yang dilakukan wajib pajak yang menjadi kendala dalam pelaksanaan penagihan pajak, yaitu:

a. Kesadaran wajib pajak yang masih sangat kurang dalam membayar pajak adalah menjadi suatu kendala dalam pelaksanaan penagihan pajak. Beberapa penanggung pajak melakukan pemberontakan dan berperilaku tidak kooperatif ketika dipaksa untuk melunasi utang pajaknya. Wajib pajak tidak mau bekerja sama dalam proses penagihan pajak, tidak jarang yang tidak beritikad baik dan justru menghambat proses penagihan pajak seperti mereka mengaku tidak berada di tempat saat jurusita pajak akan datang, adapun pihak keamanan wajib pajak yang menghalang-halangi jurusita pajak, sampai dengan wajib pajak yang tidak memperbolehkan jurusita pajak memasuki rumah atau tempat usaha, serta menolak kedatangan jurusita pajak dan tidak mau menerima surat paksa yang disampaikan jurusita pajak dengan alasan mereka masih tidak memiliki uang



untuk melunasi utang pajak mereka.

- b. Adapun wajib pajak yang memberikan pernyataan bahwa mereka tidak mampu membayar utang pajaknya karena mereka tidak memiliki uang dengan cara mengajukan permohonan angsuran dan penundaan pembayaran pajak. Pengajuan permohonan angsuran dan penundaan pembayaran pajak membuktikan bahwa niat wajib pajak dalam melunasi utang pajaknya masih ada. Akan tetapi pengajuan angsuran dan penundaan pembayaran pajak dapat menjadi suatu kendala bagi fiskus dalam melaksanakan penagihan pajak.
- c. Wajib Pajak mengelak dan tidak mau mengakui utang pajak yang menjadi kewajibannya dengan mengajukan suatu keberatan atas Surat Ketetapan Pajak yang mereka terima sebelumnya. Wajib pajak melakukan upaya keberatan karena wajib pajak merasa bahwa surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan atau putusan pengadilan pajak mengenai jumlah pajak yang masih harus dibayar tidak sesuai bagi mereka.
- d. Wajib pajak yang sulit ditemukan oleh jurusita pajak, karena wajib pajak lalai dengan tidak memberitahukan bahwa mereka pindah tempat tinggal. Akibat sikap wajib pajak yang tidak kooperatif dengan tidak memberikan konfirmasi kepada kantor pajak mengakibatkan penagihan pajak yang dilakukan tidak berjalan dengan baik.
- e. Wajib pajak yang bersangkutan meninggal dunia dan tidak ada pemberitahuan dari pihak keluarga juga menjadi hambatan yang berasal dari wajib pajak. Pada saat surat teguran disampaikan utang pajak tidak kunjung dilunasi hingga pada akhirnya surat teguran tersebut ditindaklanjuti dengan surat paksa dan barulah fiskus mengetahui bahwa wajib pajak yang bersangkutan telah meninggal dunia.
- f. Wajib pajak mengalami kepailitan yang menyebabkan wajib pajak tersebut tidak dapat melunasi utang pajaknya dikarenakan harta benda dan aset-aset berharganya habis. Wajib pajak yang pailit secara otomatis badan usahanya mengalami pembubaran. Dengan demikian, wajib pajak tersebut mengajukan penghapusan NPWP dan PKP kepada kantor pajak atas kepailitan yang dialaminya. Akta pembubaran badan usaha menjadi bukti bahwa wajib pajak tersebut mengalami kepailitan.

#### b. Instansi Pemerintahan Terkait

Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara dalam melaksanakan penyanderaan (*gijzeling*) terhadap wajib pajak atau penanggung pajak masih harus berkoordinasi dengan instansi pemerintahan terkait. Dalam hal ini Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara masih harus menitipkan wajib pajak atau penanggung pajak yang disandera ke rumah tahanan negara. Ini merupakan salah satu kendala dalam pelaksanaan penyanderaan (*gijzeling*) karena proses pelaksanaan penyanderaan (*gijzeling*) akan lebih panjang dan membutuhkan waktu yang lebih lama. Menyangkut mengenai tempat penyanderaan yang untuk sementara ini adalah Rumah Tahanan Negara. Karena belum memiliki tempat khusus maka kendala yang timbul disebabkan oleh:

- a. Harus koordinasi dengan para pihak yang terkait (mulai saat eksekusi penahanan, maupun penitipan di rumah tahanan);
- b. Butuh anggaran dana yang besar karena selama di rumah tahanan negara semua

- biaya (uang harian/kesehatan) ditanggung oleh Direktorat Jenderal Pajak;
- c. Dana untuk koordinasi dengan para pihak terkait;
  - d. Banyak menyita waktu karena harus koordinasi dengan banyak pihak yang terkait.

## KESIMPULAN

1. Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara telah melaksanakan penyanderaan (*gijzeling*) di beberapa Kantor Pelayanan Pajak Pratama di wilayah Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara. Pelaksanaan penyanderaan (*gijzeling*) terhadap wajib pajak atau penanggung pajak memiliki dampak yang signifikan terhadap kenaikan penerimaan pajak di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara karena penanggung pajak yang disandera melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak sebagai akibat dari pelaksanaan penyanderaan. Akan tetapi penyanderaan (*gijzeling*) dapat dikatakan masih kurang optimal sebab dalam pelaksanaannya masih terdapat beberapa faktor penghambat.
2. Penyanderaan (*gijzeling*) walaupun telah dilaksanakan di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara tetapi dapat dikatakan masih kurang optimal sebab dalam pelaksanaannya masih terdapat beberapa faktor penghambat. Pertama, faktor internal diantaranya kurangnya sumber daya manusia dalam hal ini jurusita pajak dan pelaksana penagihan pajak yang masih sangat sedikit. Untuk formasi jurusita dan pelaksana penagihan tidak dapat diseragamkan setiap kantor mengingat target penerimaan pajak dan jumlah surat ketetapan pajak dan tagihan pajak yang terbit masing-masing kantor berbeda-beda setiap tahunnya. Namun jumlah formasi sekarang dapat dikatakan sangat jauh dari ideal, serta sangat terbatasnya anggaran dalam pelaksanaan penyanderaan (*gijzeling*). Yang kedua, faktor eksternal yaitu wajib pajak, kesadaran wajib pajak yang masih sangat rendah serta tidak kooperatif sangat menghambat dalam pelaksanaan penyanderaan (*gijzeling*), dan proses yang masih panjang dikarenakan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Sulawesi Selatan, Barat dan Tenggara harus berkordinasi dengan instansi pemerintahan terkait dalam hal ini rumah tahanan negara untuk menitipkan penanggung pajak yang disandera.

## SARAN

1. Pelaksanaan penyanderaan harus dilakukan lebih serius dan secara konsisten, agar pelaksanaan penyanderaan terhadap wajib pajak atau penanggung pajak yang tidak memiliki itikad baik dapat berjalan dengan efektif dan penerimaan pajak dapat semakin meningkat, sehingga *law enforcement* di bidang pajak bukan hanya merupakan "*shock therapy*" sesaat.
2. Pemerintah dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak harus lebih meningkatkan sumber daya manusia baik secara kuantitas maupun kualitas terkhusus untuk jabatan jurusita yang mempunyai peran langsung dalam pelaksanaan penagihan aktif. Penyediaan anggaran yang lebih terencana untuk kegiatan penyanderaan (*gijzeling*) mengingat biaya yang diperlukan untuk kegiatan tersebut tidak sedikit. Pemberian penyuluhan hukum kepada masyarakat dan para wajib pajak yang

berkelanjutan mengenai konsekuensi dari penghindaran kewajiban perpajakan. Penyederhanaan prosedur pelaksanaan penyanderaan, selain itu wajib pajak juga diharapkan untuk lebih kooperatif dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anjarsari, N. N. V., & Noviari, N. (2017). Analisis Efektivitas Pelaksanaan Penagihan Pajak Aktif Dengan Menggunakan Konsep Value For Money. *Jurnal Akuntansi*, 18(3).
- Dewi, N. L. P. P., & Noviari, N. (2016). Pengaruh ukuran perusahaan, leverage, profitabilitas dan corporate social responsi2bility terhadap penghindaran pajak (tax avoidance). *Sumber*, 1(166), 20.
- Diamastuti, E. (2016). Ke (tidak) patuhan wajib pajak: Potret self assessment system. *Ekuitas (Jurnal Ekonomi Dan Keuangan)*, 20(3), 280-304.
- Firdausy, C. M. (2021). *Optimalisasi dan Penguatan Perpajakan Indonesia*. Yayasan Pustaka Obor Indonesia.
- Hidayat, R., & Cheisviyanny, C. (2013). Pengaruh Kualitas Penetapan Pajak dan Tindakan Penagihan Aktif terhadap Pencairan Tunggalan Pajak. *Wahana Riset Akuntansi*, 1(1), 1-20.
- Ika, S., Setiawan, H., & Damayanty, S. A. (2015). Evaluation of Indonesian Food Politics and Fiscal Politics Support. *Kajian Ekonomi dan Keuangan*, 19(1), 1-26.
- Marbun, R. (2016). Rekonstruksi Sistem Pemidanaan dalam Undang-Undang Perpajakan Berdasarkan Konsep Ultimum Remidium. *Jurnal Konstitusi*, 11(3), 538-558.
- Masyhur, H. (2013). Pengaruh Sistem Administrasi Perpajakan Modern Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Ilmu Manajemen Dan Bisnis*, 4(1).
- Nurwahyuni, N., & Susuanto, E. (2021). Evaluasi Kepatuhan Wajib Pajak Sebelum Dan Sesudah Reformasi Perpajakan Tahun 2009. *YUME: Journal of Management*, 4(2).
- Oelangan, M. D. (2010). Pajak sebagai Penunjang Pembangunan Nasional di Indonesia. *Pranata Hukum*, 5(2), 26774.
- Simanjuntak, K. M. (2015). Implementasi kebijakan desentralisasi pemerintahan di Indonesia. *Jurnal Bina Praja: Journal of Home Affairs Governance*, 7(2), 111-130.
- Sulastyawati, D. (2014). Hukum pajak dan implementasinya bagi kesejahteraan rakyat. *SALAM: Jurnal Sosial dan Budaya Syar-i*, 1(1).
- Sulistiriyanto, H. (2011). Penafsiran dan Prosedur Sita atas Harta Kekayaan Wajib Pajak Menurut Peraturan Perbankan di Indonesia. *Perspektif*, 16(1), 31-41.
- Wahyuni, A. (2011). Tax Evasion: Dampak dari Self Assessment System. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Humanika*, 1(1).