



INNOVATIVE: Journal Of Social Science Research

Volume 3 Nomor 5 Tahun 2023 Page 4903-4917

E-ISSN 2807-4238 and P-ISSN 2807-4246

Website: <https://j-innovative.org/index.php/Innovative>

Penagihan Utang Pajak Terhadap Direksi Perseroan Yang Dinyatakan Pailit Dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 41/PUU-XVIII/2020 T

Zidna Taqiya^{1✉}, Nyulistiowati Suryanti², Aam Suryamah³

Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran

Email: zidna.taqiya@gmail.com^{1✉}

Abstrak

Dalam konteks kepailitan sebuah perusahaan, tidak dapat dengan serta-merta mengasumsikan bahwa direksi akan bertanggung jawab secara pribadi terhadap kondisi perusahaan, kecuali jika terbukti adanya kelalaian dari pihak direksi yang menjadi penyebab kepailitan. Melihat pada penyebab kepailitan PT. United Coal Indonesia (PT UCI) tidak terdapat pertimbangan hukum yang mengungkapkan hadirnya kesalahan atau kelalaian dari direksi selaku pemicu jatuhnya kepailitan yang dinyatakan dalam Putusan Pengadilan Niaga Jakarta Pusat. Namun, setelah kepailitan dinyatakan selesai, KPP Wajib Pajak Besar Satu menjalankan penagihan pajak terhadap aset pribadi dari direksi, yang mengakibatkan pemblokiran rekening pribadi direksi. Dasar penagihan ini adalah Pasal 2 ayat (6) dan Pasal 32 ayat (2) Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Taufik Surya Dharma, mantan direksi PT. UCI, merasa dirugikan dan mempertanyakan validitas penagihan pajak yang mencakup aset pribadi sesuai dengan UU KUP. Hal ini mengakibatkan dilakukannya permohonan ke Mahkamah Konstitusi, yang kemudian menghasilkan Putusan MK Nomor 41/PUU-XVIII/2020. Penelitian ini bertujuan untuk memahami berapa jauh pertanggungjawaban direksi terhadap penagihan utang pajak pada konteks kepailitan. Metode penelitian yang diterapkan pada studi ini yaitu pendekatan yuridis normatif. Data yang dikumpulkan dalam penelitian ini kemudian diuraikan secara deskriptif-analitis setelah sebelumnya telah dilakukan analisis secara yuridis kualitatif. Hasil penelitian ini ialah Penagihan Pajak yang dilakukan oleh KPP Wajib Pajak Besar Satu kuranglah tepat sebab tidak mempertimbangkan beberapa aspek dari hukum kepailitan dan hukum perusahaan, yang menimbulkan tanggung jawab yang tidak terbatas terhadap direksi dalam penagihan pajak, yang tidak selaras pula dengan prinsip-prinsip tata kelola perusahaan seperti *business judgment rule*, *ultra vires*, dan *separated legal entity*.

Kata Kunci: *Direksi, Tanggung Jawab, Kepailitan, Penagihan Pajak.*

Abstract

In the context of a company's bankruptcy, it cannot be assumed outright that the directors will be personally responsible for the company's condition unless negligence on the part of the directors is proven to be the cause of the bankruptcy. Looking at the causes of PT. United Coal Indonesia's (PT. UCI) bankruptcy, there is no legal consideration indicating any wrongdoing or negligence on the part of the directors as the cause of the bankruptcy, as stated in the Decision of the Central Jakarta Commercial Court. However, after the bankruptcy was declared resolved, the Large Taxpayer Office initiated the collection of taxes on the personal assets of the directors, resulting in the freezing of the directors' personal bank accounts. The basis for this collection is Article 2 paragraph (6) and Article 32 paragraph (2) of the General Taxation Procedures and Provisions Act (UU KUP). Taufik Surya Dharma, the former director of PT. UCI, felt aggrieved and questioned the validity of the tax collection that encompassed personal assets under the UU KUP. This led to a petition to the Constitutional Court, which subsequently resulted in Constitutional Court Decision Number 41/PUU-XVIII/2020. This research aims to understand the extent of the directors' responsibility regarding tax debt collection in the context of bankruptcy. The research method applied in this study is a normative juridical approach. Data collected in this research is then analyzed descriptively and analytically after being qualitatively analyzed from a juridical perspective. Based on the research findings, it can be concluded that the tax collection conducted by the Large Taxpayer Office was not appropriate because it did not take into consideration several aspects of bankruptcy law and corporate law. This led to unlimited liability on the part of the directors in tax collection, which is not in line with corporate governance principles such as the business judgment rule, ultra vires, and the separated legal entity principle.

Keywords: *Board of Directors, Responsibility, Bankruptcy, Tax Collection.*

PENDAHULUAN

Kepailitan dapat terjadi di tengah pesatnya perkembangan perekonomian yang memiliki potensi untuk menimbulkan berbagai jenis permasalahan terkait utang piutang yang hadir dalam masyarakat sehingga kerap kali menjadi suatu problematika terhadap penyelesaian utang piutang dalam melanjutkan kegiatan usaha. Dalam hubungannya dengan aturan undang-undang kepailitan, UU No. 37 Tahun 2004 mengenai Kepailitan dan Penundaan Pembayaran Kewajiban Utang (berikutnya disingkat UU KPKPU) yang difungsikan untuk memberikan perlindungan kepentingan baik debitur ataupun kreditur.

Hak-hak yang dimiliki debitur dapat tetap terlindungi dengan hadirnya UU KPKPU, misal kreditor atau para kreditor berbuat main hakim sendiri, namun disini kreditor atau para kreditor tidak melakukan perebutan harta debitur, sebab harta debitur masih dikuasai oleh kurator. Sejalan dengan fungsi UU KPKPU untuk memberikan perlindungan kepentingan baik debitur ataupun kreditur, dalam UU KPKPU harus memberikan perlindungan secara

seimbang, maksudnya tidak ada yang merasa keberatan baik pada debitur ataupun kreditur (Man S. Sastrawidjadja, 2014). Perlindungan yang ada dalam kepailitan hadir karena terdapatnya asas keadilan. Asas keadilan ini ada guna memberikan pencegahan agar tidak timbulnya persoalan tindak kesewenangan pihak kreditor (penagih) yang mengupayakan pembayarannya atas tagihan setiap masing-masingnya pada debitur, dengan tidak peduli pada kreditor lainnya. (Rio Christiawan, 2021).

Dalam hal yang demikian, Putusan MK No. 41/PUU-XVIII/2020 menjadi menarik untuk dilakukan pengkajian lebih dalam. Putusan ini, terkait dengan permohonan uji materiil untuk menguji Pasal 2 ayat (6) dan Pasal 32 ayat (2) UU 28 Tahun 2007 yang merupakan perubahan ketiga dari UU No. 6 Tahun 1983 mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Sampai saat ini walaupun UU KUP telah berganti perubahan hingga beberapa kali yang mana saat ini perubahan terakhir merupakan UU No. 7 Tahun 2021 perihal Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), namun keberlakuan dari Pasal 32 ayat (2) dan Pasal 2 ayat (6) UU KUP ini masih berlaku.

Dasar perkara dalam putusan terkait keberlakuan norma UU KUP yang pengaturannya telah menjadi dasar penagihan atas utang pajak korporasi yang telah mendapat pernyataan pailit oleh pengadilan kepada seorang mantan direksi perseroan. Pengajuan pengujian atas Pasal 2 ayat (6) dan Pasal 32 ayat (2) UU KUP pada dasarnya berawal dari keberatan yang diajukan oleh Taufik Surya Darma (selanjutnya disebut sebagai "Pemohon") yang termasuk seorang mantan direksi PT. United Coal Indonesia (selanjutnya disebut sebagai "PT UCI") yang merasa keberatan terhadap berlakunya ketentuan Pasal 2 ayat (6) dan Pasal 32 ayat (2) UU KUP dikarenakan kedua pasalnya tersebut telah menjadi dasar oleh KPP Wajib Pajak Besar Satu untuk menjalankan penagihan pajak PT UCI (dalam pailit) dimana pembebanan ditanggung oleh pemohon secara pribadi hingga jumlah yang terbilang fantastis.

Pemohon mempermasalahkan terkait penagihan pajak yang dilakukan sampai kepada harta pribadi milik wakil wajib pajak badan seperti halnya yang ditegaskan pada Pasal 32 ayat (2) UU KUP, serta tidak tercantumnya penghapusan NPWP terhadap perusahaan yang telah mengalami kepailitan karena insolven seperti halnya yang ditegaskan pada Pasal 2 ayat (6) UU KUP. Sebelumnya telah diterima sebagian utang pajak yang telah dibayar oleh Kurator sebagai Penanggung Pajak wajib pajak badan yang pailit, berdasarkan nilai pembagian dalam putusan hakim, namun karena utang pajak dirasa belum optimal terbayar selanjutnya tetap dilakukannya penagihan utang pajak tersisa kepada harta pribadi pemohon sebagai tanggung jawab direksi secara renteng.

Pemohon berpendapat bahwa ketentuan dari UU KUP, tidak memberi penjaminan kepastian hukum yang adil atas pertanggungjawaban direksi perseroan terbatas terhadap utang pajak sampai kedalam harta pribadinya. Selain itu, Pemohon mempertanyakan terkait ketidakpastian hukum yang ada dalam Pasal 2 ayat (6) UU KUP mengenai NPWP korporasi pailit yang masih aktif secara administratif dan digunakan dalam melanjutkan penagihan utang pajak, yang penagihannya bukanlah dilakukan terhadap wajib pajak badan yang mengalami kepailitan, tetapi penagihannya justru dilakukan terhadap wakilnya yakni selaku direksi sebagai penanggung pajak.

Dalam hal sebuah perseroan dipailitkan, maka tidak dapat langsung diasumsikan bahwa direksi tersebut akan ikut serta memiliki tanggung jawab secara pribadi atas kondisi perseroannya, tetapi tidak serta merta juga bahwa direksi tersebut dibebaskan dari pertanggungjawaban terhadap kepailitan dari perseroan terbatas tersebut, sehingga untuk hal ini harus dilakukannya pengkajian lebih komprehensif terkait apa yang digolongkan sebagai tanggung jawab perseroan serta apa yang menjadi pertanggungjawaban pribadi dari direksi tersebut. (M. Hadi Shubhan, 2019). Berdasarkan yang demikian, maka kami penulis tertarik untuk melakukan penelitian terkait Penagihan Utang Pajak Terhadap Direksi Perseroan Yang Dinyatakan Pailit.

METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang peneliti gunakan ini berupa bentuk deskriptif melalui pendekatan yuridis normatif yakni dengan mengkaji studi kasus yang berfokus pada Putusan MK Nomor 41/PUU-XVIII/2020, dan pendekatan terhadap peraturan-peraturan, asas-asas, serta pengaturan Undang-Undang yang berkaitan erat dengan topik yang menjadi objek permasalahan. Teknik yang dilakukan penulis dalam pengumpulan bahan hukumnya adalah dengan menelusuri bahan hukum sekunder dan primer, serta dengan pelaksanaan studi kepustakaan dengan perhimpunan peraturan undang-undang, serta buku-buku yang sehubungan dengan persoalan hukum dalam penelitian ini.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam Putusan MK No. 41/PUU-XVIII/2020, majelis hakim telah menolak permohonan yang diajukan oleh Taufik Surya Dhama yang merupakan mantan direksi dari PT UCI sebelum pailit yang menyangkut dalam pengujian Pasal 2 ayat (6) dan Pasal 32 ayat (2) UU KUP untuk seluruhnya. Penulis dalam hal ini akan melakukan analisis terhadap beberapa poin pertimbangan hakim, yang pertama adalah terkait pertimbangan yang menimbang bahwa terkait dengan inkonstitusionalitas norma Pasal 32 ayat (2) UU KUP

tidaklah beralasan menurut hukum, hal ini didasarkan oleh pertimbangan Mahkamah yang melihat pengurus sebagai pihak utama yang dimintai pertanggungjawaban atas perbuatan/tindakan suatu badan hukum sebab memang dalam keseharian pengurus lah yang menjalankan atau mengoperasikan badan hukum. Mahkamah juga menilai bahwa pembebanan tanggung jawab suatu badan hukum (yang tidak dapat bertindak apa-apa tanpa bantuan manusia) kepada seorang atau sekelompok pengurus bukanlah hal yang bertentangan dengan UUD 1945 dan sudah tepat.

Untuk menganalisis terkait norma pasal tersebut, maka perlu melihat pada isi muatan Pasal 32 ayat (2) UU KUP yang menegaskan bahwa agar terhindarkan diri dari pertanggungjawaban pajak sehingga pengurus, "dapat membuktikan dan meyakinkan Direktur Jenderal Pajak bahwa mereka dalam kedudukannya benar-benar tidak mungkin untuk dibebani tanggung jawab atas pajak yang terutang tersebut". Pada aturan pasal ini, dapat dilihat bahwa direksi secara implisit telah diasumsikan atau secara otomatis telah melakukan kelalaian atau kesalahan yang mewajibkan direksi untuk membuktikan kepada KPP/DJP bahwa dirinya betul-betul tidak dapat dibebankan tanggung jawab atas kewajiban pajaknya tersebut.

Lain sisi, yaitu pada UU Perseroan Terbatas pertanggungjawaban bagi direksi ini memiliki perbedaan yang menekankan pada pembuktian atas kelalaian dari direksi. Pasal 97 ayat (2) Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 Tentang Perseroan Terbatas (UU PT) mengatur bahwa seorang direksi bertanggung jawab penuh secara pribadi atas kerugian perseroan apabila yang bersangkutan bersalah atau lalai dalam menjalankan tugasnya. Sama halnya dengan Pasal 104 ayat (2) UU PT yang menyatakan bahwa dalam hal kepailitan terjadi karena kesalahan atau kelalaian Direksi dan harta pailit tidak cukup untuk membayar seluruh kewajiban perseroan dalam kepailitan tersebut, setiap anggota direksi secara tanggung renteng bertanggung jawab atas seluruh kewajiban yang tidak terlunasi dari harta pailit tersebut.

Dalam hal terjadinya suatu perseroan yang mengalami kepailitan, tidak demi hukum pihak Direksi diwajibkan melakukan pertanggungjawaban secara pribadi. Berkenaan dengan memintakan pertanggungjawaban secara pribadi dalam hal terjadinya perseroan pailit kepada pengurus perseroan haruslah memenuhi persyaratannya terlebih dulu antara lain yaitu adanya unsur kesalahan (kesengajaan) atau kelalaian dari Direksi. (Munir Fuady, 2019). Berdasarkan dari yang demikian, dapat dilihat bahwa dalam pandangan UU PT yang dijadikan sebagai kunci utama dalam menuntut tanggung jawab terhadap direksi terdapat pada pembuktian terkait hadirnya unsur kesalahan dan kelalaian anggota direksi. Dalam pengaturan UU PT terdapat 2 (dua) perbuatan yang merupakan tindakan yang

diklasifikasikan selaku tindakan yang dinilai berlawanan dengan hukum yakni kesalahan dan kelalaian. Akibat dari tindakan yang lalai tersebut, maka pihak yang berbuat tersebut bisa mendapat tuntutan penggantian rugi ataupun sanksi.

Dalam yang demikian apabila direksi terbukti bersalah atau bertindak lalai maka dapat menimbulkan terjadinya kepailitan sehingga kreditor bisa meminta tanggung jawab direksi secara pribadi. Syarat pembuktiannya tersebut harus melandaskan kepada asas "*omnia praesumuntur legitime facta donec probetur in contrarium*", artinya segala hal telah diasumsikan sesuai dengan hukum hingga dibuktikan hal yang sebaliknya sampai dibuktikan sebaliknya (Henry Campbell Black dalam Verina Yuwono, 2017).

Dapat dilihat bahwa di dalam UU PT, beban pembuktian ini terdapat pada pihak yang mendalilkan terkait hadirnya kesalahan ataupun kelalaian tersebut, sehingga terdapatnya tindakan aktif bagi yang mendalilkannya. Apabila tidak dapat dibuktikan adanya unsur kesalahan ataupun kelalaian dari direksi ini, maka seharusnya tanggung jawab akibat kurangnya harta kepailitan dari harta perseroan tidaklah dapat dibebankan kepada direksi secara tanggung renteng.

Kemudian, dalam hukum perusahaan mengenal pula konsep *separated legal entity*. Prinsip *Separated Legal Entity* merupakan prinsip yang memandang bahwa badan hukum mempunyai identitas yang terpisah dari pemegang saham ataupun pengurusnya sebagai subjek hukum yang mandiri. Prinsip ini mengakibatkan harta kekayaan yang perseroan miliki menjadi milik perseroan seutuhnya yang membuat perseroan wajib memikul pertanggungjawaban penuh atas kerugian yang ditimbulkan dengan digunakannya harta kekayaan PT tanpa penggunaan harta aset dari organ perseroan terbatas (Ni Komang Nea Adiningsih, M. Wartanto, 2019). Berangkat dari penalaran tersebut, seharusnya direksi tidak dapat dikejar oleh pihak ketiga untuk membayar kewajiban perusahaan dengan menggunakan aset pribadinya karena perseroan terbatas dan direksi memiliki identitas yang terpisah, kecuali dalam beberapa situasi seperti direksi tersebut telah melakukan perbuatan *ultra vires* ataupun telah melakukan pelanggaran terhadap berlakunya prinsip *fiduciary duty*.

Suatu tindakan dipandang sebagai tindakan *ultra vires* apabila dilaksanakan di luar ataupun telah melebihi kewenangan direksi atau perseroan seperti halnya yang telah termuat pada hukum perusahaan dan anggaran dasar. Perbuatan direksi yang *ultra vires* dalam hal terjadinya pailit ini termasuk pertanggungjawaban dari direksi tersebut, sehingga bilamana harta kekayaan perseroan terbatas belum cukup untuk melakukan pemenuhan utang sehingga direksi secara pribadi akan dimintakan tanggung jawab untuk menutup kekurangan utang tersebut. (M. Hadi Shubhan, 2019). Kemudian, merujuk pada Black's Law Dictionary, *fiduciary duty* diartikan sebagai tugas untuk bertindak dengan tingkat tertinggi

untuk kejujuran dan kesetiaan terhadap orang lain dan demi kepentingan yang terbaik untuk orang lain (Putu Ratih, 2021).

Keputusan seorang direksi tanpa hadirnya *fiduciary duty* dan tanpa adanya pertimbangan yang matang, sehingga kerugian yang terjadi kepada perseroan akibat dari perbuatan tersebut bisa menghapuskan sifat pertanggungjawaban terbatas kepada Direksi sehingga dapat menyebabkan pertanggungjawaban pribadi dari direksi. Hal ini berlaku pula dalam hal terjadi sebaliknya, yang mana dalam hal seorang direksi mengambil keputusan dengan mengedepankan prinsip-prinsip *fiduciary duty* namun tetap menyebabkan kerugian, sehingga direksi tidaklah bisa dituntut untuk bertanggung jawab secara pribadi atas kerugian tersebut sebab telah diberikan perlindungan oleh prinsip *Business Judgement Rule* (Setianto Verina Yuwono, 2017).

Business Judgement Rule mempercayai bahwa dalam pengambilan keputusan, anggota dewan direksi bisa saja melibatkan risiko dan ketidakpastian yang melekat dalam pengambilan keputusan bisnis saat menjalankan sebuah perusahaan. Melalui prinsip *business judgement rule* para anggota direksi tidak bisa dimintai tanggung jawab secara pribadi atas kerugiannya yang ditimbulkan berdasarkan keputusan bisnis yang mereka buat atau dilakukan, asalkan keputusan tersebut diambil atas itikad baik dan mengedepankan *fiduciary duty*. Dalam situasi kepailitan, pengadilan dapat mempertimbangkan atau meninjau kembali terkait pelaksanaan dari prinsip *business judgement rule* untuk menentukan terkait sah atau tidaknya keputusan direksi sebagai pembuat keputusan dan menilai apabila sekiranya terdapat unsur kelalaian atau pelanggaran hukum didalamnya. Dalam hal ditemukannya adanya kelalaian atau pelanggaran hukum yang menyebabkan kerugian bagi perseroan, maka keberlakuan dari prinsip *Business Judgment Rule* dapat dicabut atau dihapuskan, sehingga direksi selaku pengambil keputusan dapat dimintakan pertanggungjawaban secara pribadi dalam kepailitan tersebut. Namun, apabila tidak dipenuhinya unsur-unsur tersebut maka seharusnya direksi tidaklah dapat dimintakan tanggung jawab atas kurangnya utang dari harta pailit yang belum terbayarkan.

Untuk melihat terkait dengan pertanggungjawaban direksi perseroan pailit ini, seharusnya tergantung pada bunyi dari amar putusan Pengadilan Niaga apakah utang perseroan yang telah diputuskan pailit tersebut menjadi utang pribadi dari direksi atau tidak. Apabila pada persidangan tersebut dibuktikan bahwa terjadinya kepailitan tersebut sebab sikap lalai dari direksi maka direksi bisa dimintai pertanggungjawaban secara pribadi. Sebaliknya, bilamana amar putusan pengadilan niaga tersebut tidak menentukan, maka utang perseroan terbatas akan menjadi beban perseroan terbatas saja. Selain itu, lewat upaya kepada pengadilan, KPP Pajak juga bisa mengeluarkan bukti bahwasanya Direksi telah

melakukan kelalaian dalam melakukan *fiduciary duty* yang menyebabkan utang pajak tidak dapat dibayarkan. Akan tetapi, walaupun semisal atas upaya dari KPP Pajak telah dikabulkan, tetap tidak bisa dilakukan penagihan secara langsung serta haruslah melewati mekanisme kepailitan dimana pengurusan dijalankan oleh kurator bersama hakim pengawas seperti halnya ditegaskan pada UU KPKPU.

Menarik hubungan dalam kasus PT UCI, dapat dilihat bahwa dalam penyebab kepailitan PT. UCI tidak adanya pertimbangan hukum yang mengungkapkan kondisi bersalah atau lalai pada direksi selaku pemicu jatuhnya kepailitan dalam keputusan Pengadilan Niaga di Pengadilan Negeri Jakarta Pusat dalam Putusan Nomor 55/Pdt/Sus/PKPU 2014/Pn.Niaga.Jkt.Pst *juncto* Putusan No. 32/Pdt.Sus.Pailit/2014/Pn.Niaga.Jkt.Pst dan Putusan No. 11/Pdt.Sus/Pembatalan Perdamaian/2015/PN.Jkt.Pst *juncto* Putusan No. 55/Pdt.Sus/PKPU/2014/Pn.Niaga.Jkt.Pst *juncto* Putusan No. 32/Pdt.Sus/Pailit/2014/Pn.Niaga.Jkt.Pst. Dengan melandaskan pada prinsip prinsip yang telah disebutkan sebelumnya dan melihat pada ketentuan dalam UU PT sepatutnya tagihan pajak terutang PT. UCI tersebut tidak dapat dibebankan kepada Pemohon secara pribadi kecuali terdapat bukti atau ditemukannya sebuah fakta terkait hadirnya unsur kesalahan dan kelalaian Pemohon. Namun, akibat dari tafsiran Kantor Pajak Besar Satu dalam aturan Pasal 32 ayat (2) UU KUP, yang tidak selaras akan prinsip pertanggungjawaban direksi perseroan pailit sebagaimana termuat dalam UU PT telah membuat Pemohon dibebani dengan hutang pajak sampai kepada harta pribadinya.

Dalam muatan Pasal 32 ayat (2) UU KUP unsur pembuktian yang menekankan pada kelalaian dan kesalahan dari direksi nihil ditemukan sehingga menciptakan tanggung jawab renteng bagi direksi hingga kepada harta pribadinya walaupun direksi tidak terbukti melakukan kelalaian dan kesalahan. Pertanggungjawaban yang dibebankan pada Pemohon juga tidak selaras akan hukum positif yang memuat pengaturan batasan-batasan kewenangan dan pertanggungjawaban Direksi dalam mengoperasikan Perseroan, baik yang ditegaskan pada UU PT ataupun UU KPKPU. Berangkat dari yang demikian, apabila meninjau dari kacamata hukum kepailitan dan hukum perusahaan pertimbangan hakim pada putusan MK No. 41/PUU-XVIII/2020 kuranglah tepat. Hal ini karena pada Pasal 32 ayat (2) UU KUP tidak memberikan batasan terhadap tanggung jawab direksi perseroan sebagai wakil wajib pajak badan, padahal seharusnya terdapat batasan tanggung jawab yang menekankan pada pembuktian dari adanya unsur kelalaian dan kesalahan.

Selain itu, Pasal 32 ayat (2) yang bisa memunculkan penafsiran yang saling beda dan berlawanan, maka fakta bahwa seorang direksi yang tidak bersalah atau tidak menjadi pemicu jatuhnya pailit suatu perseroan terbatas menjadi tetap dapat dimintakan

pertanggungjawaban pribadi dan dikenakan pencekalan. Mengacu pada aturan Pasal 32 ayat (1) menjelaskan terkait wakil yang dimaksudkan pada Pasal 32 ayat (2), yaitu badan oleh pengurus dan badan yang diputuskan mengalami kepailitan oleh kurator. Sehingga, perihal ini Pasal 32 ayat (2) UU KUP juga dapat diartikan bahwasanya secara pribadi ataupun secara renteng Kurator juga bertanggung jawab secara pribadi ataupun renteng atas utang pajak tersebut. Pasal ini juga menjelaskan perluasan makna penanggung jawab selaku yang bertanggung jawab atas kewajiban pajak, padahal seharusnya kurator tidak dapat serta-merta secara otomatis dilibatkan dalam pembayaran utang pajak sampai ke harta pribadinya.

Pasal 32 ayat (2) UU KUP ini memunculkan dua tafsir yang berbeda, di satu sisi penagihan utang pajak perseroan pada masalah kepailitan ini dialamatkan pada kurator selaku pengurus boedel pailit, namun disisi lain ketika kepailitan diputuskan telah berakhir, hutang pajak tersebut ditafsir bisa tetap dilakukan penagihan kembali pada perseroan yang termasuk seorang direksi pada saat perusahaan tersebut masih aktif karena secara administratif yang kedudukannya selaku penanggung pajak badan.

Perbedaan penafsiran ini dapat tercermin dalam kasus PT. UCI, yang dimana terdapat besaran nilai tagihan pajak yang dibebankan pada kurator sejumlah Rp. 43.334.542.465,- tertanggal 21 Desember 2017 dan nilai tagihan yang diajukan terhadap pribadi Pemohon sebesar Rp. 193.625.721.483,- tertanggal 27 Mei 2019 hanya dengan waktu dua bulan pasca pengumuman kepailitan diputuskan telah selesai tertanggal 18 Februari 2019. Padahal dalam hal sebelum putusan pengadilan berkekuatan hukum tetap atau *inkracht*, para Kreditor yang didalamnya termasuk KPP Wajib Pajak terhadap utang pajak bisa melakukan pengajuan gugatan ke Pengadilan terkait persentase harta aset perusahaan yang diputuskan mengalami kepailitan. Pada putusan pailitnya tersebut, pengadilan akan merencanakan besaran masing masing bagian kreditur termasuk utang pajak. Apabila terdapat pihak yang tidak terpuaskan dengan Putusan Pengadilan Niaga, maka kreditur termasuk KPP Wajib Pajak Dapat melakukan upaya hukum hingga ke MA. Tetapi, dalam hal putusan Mahkamah Agung tersebut telah *inkracht*, seluruh pihak haruslah melaksanakan putusan tersebut.

Dalam kasus PT. UCI, KPP Wajib Pajak Besar Satu telah memohonkan keberatan atas Pengumuman Daftar Pembagian Akhir Harta Pailit PT. UCI, tetapi keberatan tersebut ditolak oleh Mahkamah Agung dalam perkara Kasasi No. 557 K/Pdt.Sus-Pailit/2018 tertanggal 10 Juli 2018. Artinya, seharusnya pihak KPP Wajib Pajak Besar satu harus melaksanakan keputusan tersebut dan tunduk pada ketetapan besaran harta yang ada Pengumuman Daftar Pembagian Akhir PT. UCI. Akan tetapi, justru KPP Wajib Pajak Besar Satu menagihkan

tagihan pajak kepada pribadi Pemohon tidak sesuai dengan besaran pembagian yang terdapat dalam Pengumuman Daftar Pembagian Akhir Harta Pailit PT. UCI.

Penagihan Pajak yang dilakukan oleh KPP Wajib Pajak Besar Satu berpotensi menimbulkan tagihan pajak yang bertubi-tubi, sebab berdasarkan Putusan Perlawanan, KPP Wajib Pajak Besar Satu telah mendapatkan pelunasan senilai Rp. 2.549.161.883,- pada proses pembagiannya boedel harta pailit, dari Kurator selaku Penanggung Pajak PT. UCI. Dengan yang demikian, penagihan kewajiban pajak yang dilaksanakan oleh KPP Wajib Pajak Besar Satu senilai Rp. 193.625.721.483, 00 ke pribadi Pemohon termasuk perbuatan yang berlawanan dengan prinsip pemberesan harta pailit pada penyelesaian utang badan perseroan.

Kemudian, terdapat poin pertimbangan hakim terkait dengan inkonstitusionalitas norma Pasal 2 ayat (6) UU KUP tidak beralasan berdasar hukum. Hal ini didasarkan pada konstruksi dari timbulnya pungutan pajak dan NPWP hanya sekedar nomor identitas saja yang bukan penyebab dari timbulnya pajak. Untuk dapat menganalisis aturan Pasal 2 ayat (6) UU KUP, penulis melakukan analisis yang dimulai dari sistem perpajakan yang terdapat di Indonesia. Semenjak reformasi perpajakan di tahun 1983, sehingga sistem perpajakan yang mulanya *official/government assessment* telah berubah sebagai sistem *self assessment* yang mewajibkan dan memberi kepercayaan sepenuhnya terhadap wajib pajak untuk melakukan perhitungan, membayarkan, dan pelaporan pajaknya melalui Laporan Surat Pemberitahuan (SPT) (Kadir, 2016). Mengaitkan dengan sistem *self assessment*, NPWP merupakan Nomor Identitas sebagai pembayar pajak. Dalam hal yang demikian, ketika subjek pajak memiliki NPWP, sehingga orang ataupun badan tersebut memiliki kewajiban untuk menjalankan sistem *self assessment* ini. Hal ini berlaku pula sebaliknya, apabila NPWP-nya telah dihapus, maka seharusnya hapus pula kewajiban dari sistem *self assessment* ini.

Kemudian, aturan Paragraf 9 Penjelasan Umum UU KPKPU mengungkapkan bahwa putusan pernyataan pailit akan merubah status hukum seorang individu menjadi tidak cakap dalam bertindak hukum, penguasaan, dan melakukan pengurusan harta kekayaan. Apabila hal ini dikaitkan pada ranah hukum perusahaan, salah satu syarat kepada perseorangan yang menduduki jabatan direksi haruslah. "cakap bertindak hukum" sebagaimana ditegaskan pada Pasal 93 UU PT. Dengan merujuk pada hal yang demikian, Pemohon tidak lagi cakap dalam menanggung hak sekaligus kewajiban selaku pengurus direksi dengan alasan kepailitan tersebut.

Perseroan terbatas yang telah diputuskan pailit berdasar putusan pengadilan akan berakibat pada perseroan tersebut lumpuh, tidak bisa menjalankan aktivitas usaha terkecuali sebataskan hanya pada pengurusan dan pemberesan harta pailit oleh Kurator. Hal ini

didukung dengan ketentuan Pasal 21 KPKPU yang menetapkan bahwa kepailitan mencakup berbagai harta aset debitur ketika putusan pernyataan pailit diucapkan serta berbagai hal yang didapat selama masa kepailitannya. Dengan hadirnya pernyataan pailit, debitur demi hukum akan hilang haknya dalam penguasaan dan pengurusan kekayaan yang dimasukkan dalam kepailitan, dihitung sejak tertanggal kepailitannya itu (Judita Damiah, 2023).

Selanjutnya, Pasal 24 ayat (1) UU KPKPU menentukan debitur demi hukum akan hilang haknya dalam ikut serta penguasaan dan pengurusan kekayaannya yang termasuk pada harta pailit, sejak tertanggal pengucapan pernyataan putusan pailit. Terhadap gugatan-gugatan hukum yang berkaitan dengan hak sekaligus kewajiban terkait harta kekayaan debitur pailit (perseroan) haruslah dimohonkan oleh kurator (Erlina, 2017). Dalam yang demikian, debitur tidak mempunyai kendali atas kurator, kebalikannya mereka harus menaati perintah dan petunjuk dari kurator.

Menilik pada pemaparan diatas, dapat dilihat bahwa dalam hal terjadinya pernyataan pailit sehingga berbagai hal yang berkaitan terhadap harta kekayaan debitur pailit akan diputuskan dan dijalankan oleh kurator karena debitur bukan lagi mempunyai kewenangan atas pengurusan harta kekayaannya lagi. Hal tersebut juga telah selaras akan aturan pada Pasal 15 ayat (1) *juncto* Pasal 69 ayat (1) UU KPKPU yang mana pengurusan harta kekayaan debitur akan menjadi kewenangan dari kurator. Artinya, segala hal yang terkait dengan kewajiban perusahaan bukan lagi kewenangan atau pertanggungjawaban pengurus, namun menjadi tanggung jawab kurator.

Dengan demikian, sistem *self assessment* ini seharusnya tidak dapat berlaku lagi bagi debitur yang mengalami kepailitan sebab sejak diputuskan pailit debitur akan hilang haknya dalam mengurus harta kekayaannya. Kemudian, apabila terdapat suatu tagihan pajak yang harus dibayarkan, maka penagihannya seharusnya dilakukan kepada kurator dan bukan direksi, sebab direksi perseroan yang dinyatakan pailit tidak memiliki wewenang untuk bertindak hukum yang berhubungan dengan perseroan.

Semenjak PT. UCI diputuskan pailit, yang menjadi wakil wajib badan pailit yaitu kurator. Adanya fakta terkait penagihan pajak yang ditagihkan pada pemohon senilai Rp. 193.625.721.983 tidaklah konsisten terhadap tindakan KPP Wajib Pajak Besar Satu yang mengajukan keberatan terhadap Daftar Pembagian Kreditur atas Harta Pailit PT. UCI hingga dengan MA. Menilik dengan ketentuan Pasal 196 ayat (4) UU KPKPU sudah sepatutnya menjadi mengikat dan telah berkekuatan hukum tetap, wajib dibagi oleh kurator berdasarkan nilai pembagian kepada kreditor, termasuk kepada Kantor Wajib Pajak Besar Satu.

Dalam proses kepailitan, seharusnya kewenangan dan kewajiban akan pengelolaan harta kekayaan akan dialihkan ke kurator. Maka seharusnya NPWP tersebut non-efektif dan tidak dapat diputuskan utang pajak yang bertubi-tubi. Artinya, dengan kata lain, memang benar bahwa jika terdapat utang pajak sebelumnya, Kantor Pajak memiliki hak untuk memohonkan klaim atas utang pajak tersebut karena memiliki prioritas tertentu. Namun, setelah proses kepailitan selesai, tidak seharusnya ada utang pajak baru yang ditetapkan dan kemudian ditagihkan kepada direksi sebagai pengurus perusahaan sebelum pailit.

Kemudian, Pasal 142 ayat (1) UU PT mengatur terkait "dengan pencabutan kepailitan berdasar putusan pengadilan niaga yang telah berkekuatan hukum tetap, harta pailit perseroan belum cukup untuk membayarkan biaya kepailitan" sehingga perseroan tersebut berakhir demi hukum. Selain itu, diatur pula bahwa perseroan terbatas berakhir bilamana "sebab harta pailit perseroan yang telah diputuskan pailit berada dalam kondisi insolvensi seperti halnya yang ditegaskan pada UU terkait Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang."

Dalam hal suatu perseroan terbatas telah berakhir, sehingga dapat dikatakan bahwa perseroan terbatas tersebut tak lagi bisa menjalankan kegiatan usaha yang akan menciptakan pengeluaran serta pendapatan maka tidak bisa memperoleh laba yang merupakan sumber kewajiban pajak perseroannya tersebut. Dengan demikian, dalam hal perseroan terbatas telah berakhir karena harta pailit dalam keadaan insolvensi maka seharusnya NPWP badan tersebut dihapuskan pula.

Selain itu, suatu perseroan yang dipailitkan dalam keadaan insolvensi dapat dimaknai perseroan tersebut tidak lagi memiliki aset untuk pembayaran kewajibannya, yang mana dalam perihal utang pajak hanya direksilah yang menjadi subjek atas penagihan kewajiban pajak dari DJP, sehingga DJP menuntut pertanggungjawaban kepada persona dari direksi. Harusnya dalam hal suatu perseroan terbatas dipailitkan dalam keadaan insolvensi, NPWP juga ikut dihapuskan sebab perusahaan tersebut sudah tidak lagi memiliki aset yang dapat dikenakan pajak.

Dalam hal yang demikian, terhadap perseroan terbatas yang telah diputuskan pailit oleh pengadilan niaga dan dihentikan melakukan aktivitas usaha, maka adanya tambahan beban pajak ke Negara juga ikut terhenti demi hukum. Pada proses kepailitan, harusnya kewajiban pengelolaan harta kekayaan akan beralih kepada kurator, sehingga NPWP tersebut harusnya non-efektif dan tidak dapat diputuskan utang pajak yang bertubi-tubi. Artinya, memang benar bahwa dalam perihal terdapat utang pajak sebelumnya, Kantor Pajak diperbolehkan memohonkan gugatan atas utang pajak karena terdapat hak mendahulukan. Tetapi ketika dalam proses kepailitan telah berakhir seharusnya tidak dapat

ditetapkan utang pajak baru yang selanjutnya ditagihkan kepada direksi selaku pengurus perseroan sebelum pailit. Berkenaan daripada yang demikian, urusan pajak hanya sebataskan pada penyelesaian dan pemberesannya harta pailit saja. NPWP perusahaan yang diputuskan pailit pun sudah semestinya dihapuskan demi hukum setelah kepailitan dinyatakan selesai.

Pasal 2 ayat (6) telah melimitasi penghapusan NPWP dalam pailit perusahaan pailit karena insolven, juga menimbulkan pembebanan pajak kepada Pemohon hanya dikarenakan NPWP badan atas nama PT. UCI belumlah dihapuskan secara administratif. Tidak tercantumnya keadaan pailit sebab insolvensi sebagai syarat hapusnya NPWP berakibat Pemohon masih berkemungkinan untuk diterbitkannya surat ketetapan pajak oleh DJP. Hal ini tidak mencerminkan adanya keadilan sama sekali, sebab dapat dilihat karena pernyataan pailit PT. UCI maka pemohon sebagai direksi tidak lagi memiliki wewenang kepengurusan karena wewenang tersebut telah dilakukan pencabutan demi hukum, dengan demikian bagaimana mungkin Pemohon bisa melakukan pengurusan mengenai penghapusan NPWP perusahaan tersebut ke Kantor Pajak.

Merujuk dengan penalaran penalaran diatas, penulis menilai bahwa Putusan MK No. 41/PUU-XVIII/2020 kurangnya tepat apabila meninjau dari hukum kepailitan dan hukum perusahaan, sebab pengaturan pada muatan Pasal 2 ayat (6) dan Pasal 32 ayat (2) UU KUP yang tidak memberikan batasan tanggungjawab bagi direksi dalam hal terjadinya kepailitan.

Kemudian, dalam UU PT juga terdapat batasan tanggung jawab bagi direksi perseroan terbatas yang menitikberatkan pada pembuktian terkait hadirnya unsur kelalaian dan kesalahan. Sedangkan, UU KUP tidak memiliki syarat pembuktian akan adanya unsur kelalaian dan kesalahan tersebut, sehingga direksi dapat dikatakan secara otomatis lalai dan dapat dikenakan tanggung jawab renteng hingga harta pribadi atas hutang pajak. Dengan yang demikian, dapat dilihat bahwa terdapat perbedaan pengaturan dalam UU KUP dan UU PT. Hal ini menimbulkan pengaturan yang kontradiktif dan tidak memberikan perlindungan hukum terhadap persona dari direksi.

Padahal, dalam hukum kepailitan juga dikenal suatu asas keadilan. Asas keadilan pada hukum kepailitan mempunyai arti bahwa aturan terkait kepailitan bisa memenuhi rasa keadilan bagi para pihak yang bersangkutan (Rio Christiawan, 2021). Hal ini memiliki makna bahwa keadilan bukan hanya diperuntukkan pada debitor saja, namun pada pihak ketiga ataupun kreditor yang terkait ataupun terimbas dengan pailit debitor. Prinsip dari keadilan ini tujuannya untuk memberikan pencegahan terjadinya tindak kesewenangan kreditor yang bersangkutan langsung atas harta pailit (Mega Purnamasari, 2021)

Beradanya norma Pasal 32 ayat (2) dan Pasal 2 ayat (6) UU KUP tidak mencerminkan adanya asas keadilan dan kepastian hukum seperti halnya tertuang pada Pasal 28D ayat (1) UUD NRI Tahun 1945 yang menyatakan bahwa setiap individu memiliki hak atas perlindungan, pengakuan, jaminan, sekaligus kepastian hukum yang seadilnya serta diperlakukan sama di depan hukum. Hal yang demikian didasarkan pada ketentuan Pasal 32 ayat (2) UU KUP yang memunculkan tafsir yang saling berlawanan dan berbeda-beda. Selain itu, terdapatnya fakta bahwa Pemohon yang tidak terbukti melakukan kesalahan atau lalai yang menjadi pemicu jatuhnya pailit PT. UCI tetap dimintakan pertanggungjawaban secara pribadi maka Pemohon merasakan adanya kerugian yang aktual dari tidak terpenuhinya perlindungan atas kepastian hukum yang seadilnya. Hal yang sama berlaku pula dengan keberlakuan Pasal 2 ayat (6) yang tidak mencantumkan kondisi pailit perusahaan karena insolven sebagai salah satu ketentuan dalam hapusnya NPWP demi hukum juga tidak mencerminkan adanya kepastian hukum dan keadilan.

SIMPULAN

Putusan MK Nomor 41/PUU-XVIII/2020 kuranglah tepat apabila meninjau dari ranah hukum perusahaan dan hukum kepailitan, hal ini berkaitan dengan terdapatnya tanggung jawab yang tidak mengenal batas terhadap direksi dalam aturan Pasal 32 ayat (2) UU KUP yang tidak sejalan pula dengan keberlakuan prinsip tata kelola perusahaan seperti prinsip *separate legal entity*, *business judgement rule* dan *ultra vires*. Selain itu, perseroan terbatas yang telah diputuskan pailit berdasar putusan pengadilan akan berakibat pada perseroan tersebut lumpuh, tidak bisa menjalankan kegiatan usaha terkecuali sebataskan hanya pada pengurusan dan pemberesan harta pailit oleh Kurator. Dengan yang demikian, ketentuan dalam Pasal 2 ayat (6) UU KUP menjadi kurang tepat selama tidak terdapat penghapusan NPWP dalam hal pailit karena insolven. Selain itu, Asas keadilan dan kepastian hukum belum sepenuhnya tercermin dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 41/PUU-XVIII/2020. Hal ini terlihat dari ketentuan Pasal 32 ayat (2) UU KUP yang memunculkan tafsir yang saling berlawanan dan berbeda-beda, serta keberlakuan Pasal 2 ayat (6) yang tidak mencantumkan keadaan pailit perusahaan karena insolven sebagai salah satu ketentuan dalam hapusnya NPWP.

DAFTAR PUSTAKA

- Erlina, *Akibat Hukum Kepailitan Perseroan Terbatas*, Jurisprudentie, Volume 4 Nomor 2. 2017.
- Judita Damlah, *Akibat hukum Putusan Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang Berdasarkan Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004*, Lex Crimen 6.2, 2017.
- Mario Julyanto, Aditya Yuli Sulistyawan, *Pemahaman Terhadap Asas Kepastian Hukum Melalui Penalaran Positivisme Hukum*, Jurnal Crepido, Volume 01 No. 1, 2019.
- Mega Purnamasari, *Prinsip Keadilan Pengenaan Pajak Terhadap Perseroan Terbatas yang Dinyatakan Pailit*, Jurnal Ilmu Kenotariatan, Volume 2 No.2, 2021.
- M. Hadi Shubhan, *Hukum Kepailitan; Prinsip Norma dan Praktik di Peradilan*, Cetakan 6, Jakarta: Kencana Prenada Media Group, 2019.
- Munir Fuady, *Hukum Bisnis dalam Teori dan Praktek Buku Kesatu*. Bandung: Citra Aditya Bakti, 2019.
- M. Yahya Harahap, *Hukum Perseroan Terbatas*, Jakarta; Sinar Grafika, 2017.
- Riduan Syahrani, *Rangkuman Intisari Ilmu Hukum*, Bandung: Penerbit Citra Aditya Bakti, 2014.
- Rio Christiawan, *Hukum Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang*, Depok: Rajawali Persada, 2021.
- Setianto Verina Yuwono, *Pertanggungjawaban Pribadi Direksi Pada Perseroan Terbatas Yang Pailit*. Mimbar Yustitia Volume 1 No. 2, 2017.
- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- Kitab Undang- Undang Hukum Perdata.
- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP).
- Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 perihal Perubahan atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (PPSP).
- Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (UU KPKPU).
- Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas.