



ANALISIS DALUWARSA PENAGIHAN PAJAK SERTA HUBUNGANNYA DENGAN DALUWARSA LAIN DALAM UNDANG-UNDANG KETENTUAN UMUM DAN TATA CARA PERPAJAKAN

Nigella Sativa Laksonoputra ¹⁾; Putu Arya Wahyu Prebawa ²⁾; Raihan Dhiya Ulhaq ³⁾; Ferry Irawan⁴⁾*

¹⁾ 2301190417_nigella@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

²⁾ 2301190327_putu@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

³⁾ 2301190539_raihan@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

⁴⁾ ferry.irawan@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN*

*penulis korespondensi

Abstract

The Republic of Indonesia has several sources of income for its country, one of which is taxes. Taxes are familiar to the public. Tax is one of the components of income for the Unitary State of the Republic of Indonesia which provides the largest contribution from other components of state revenue. Starting from the realization of the 2021 National Budget, it has shown that 82.8 percent of the total realization of state revenues is dominated by taxes. Indonesia as a state of law (rechtsstaat or the rule of law) is a country where the implementation of the state must be based on applicable rules or laws on the basis of Pancasila and the 1945 Constitution so that when it is related to taxation, tax law is needed so that in carrying out tax collections or taxpayers have legal certainty. This study aims to analyze the legal certainty of tax that needs to be clarified again related to billing expiration. This study uses a qualitative approach. The results of the study indicate that the calculation of this expiration is affected by several things such as the issuance of Tax Collection Letters, Underpaid Tax Assessments, and Additional Underpaid Tax Assessments, and Correction Decisions, Objection Decisions, Appeal Decisions, and Judicial Review Decisions.

Keywords: Expired, Expiration of Tax Collection, Tax Collection

Abstrak

Negara Kesatuan Republik Indonesia memiliki beberapa sumber pendapatan bagi negaranya salah satunya adalah pajak. Pajak sudah tidak asing lagi dikalangan masyarakat. Pajak merupakan salah satu komponen pendapatan bagi Negara Kesatuan Republik Indonesia yang memberikan kontribusi terbesar dari komponen penerimaan negara lainnya. Terhitung dari realisasi APBN 2021 telah menunjukkan sebesar 82,8 persen dari total realisasi penerimaan negara di dominasi oleh pajak. Indonesia sebagai negara hukum (*rechtsstaat atau the rule of law*) adalah negara yang melaksanakan kenegaraan harus berdasarkan pada aturan atau hukum yang sesuai dengan Pancasila dan Undang Undang Dasar 1945 sehingga apabila dihubungkan dengan perpajakan maka diperlukan hukum pajak agar dalam melakukan penagihan fiskus ataupun wajib pajak memiliki kepastian hukum. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis kepastian hukum pajak yang perlu diperjelas kembali terkait dengan daluwarsa penagihan. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perhitungan daluwarsa ini terpengaruhi dari beberapa hal seperti penerbitan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali.

Kata kunci: Daluwarsa, Daluwarsa Penagihan Pajak, Penagihan Pajak

Pendahuluan

Negara Kesatuan Republik Indonesia memiliki beberapa sumber pendapatan bagi negaranya. Sumber pendapatan yang dimaksud adalah Pajak, Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), dan Hibah. Sumber pendapatan ini masuk ke dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) sebagai salah satu penyokong dalam keberlangsungan pelaksanaan bernegara. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara disebutkan juga bahwa pendapatan negara ataupun daerah merupakan haknya pemerintah untuk diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih negara.



Berfokus pada penerimaan negara melalui pajak. Istilah “pajak” bukan hal yang asing bagi masyarakat karena dalam berkehidupan negara kita sebagai warga negara diharuskan untuk membayar pajak apabila kita sudah memenuhi syarat sebagai wajib pajak ataupun sebagai pembayar pajak (Sugiarto, 2015). Pajak merupakan salah satu komponen pendapatan bagi Negara Kesatuan Republik Indonesia yang memberikan kontribusi terbesar dari komponen penerimaan negara lainnya. Berdasarkan realisasi APBN 2021 menunjukkan bahwa 82,8 persen dari total realisasi penerimaan negara didominasi oleh pajak. Hal ini disampaikan oleh Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati melalui Konferensi Pers Realisasi APBN 2021, bahwa pertumbuhan kinerja dari APBN 2021 menunjukkan nilai positif dan tercatat telah melebihi target yang dibuat. Realisasi pendapatan negara hingga 31 Desember 2021 mampu tumbuh Rp2.003,1 triliun atau 114,9 persen dari target APBN 2021 yang sebesar Rp1.743,6 triliun.

Jenis pajak terbagi menjadi dua yaitu pajak pusat dan pajak daerah. Pajak pusat antara lain terdiri dari Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Bea Materai, dan Pajak Bumi dan Bangunan (khusus P3) (Maznawaty, *et al.*, 2015). Jenis pajak ini menjadi kewajiban bagi para warga negara yang sudah memenuhi persyaratan. Bagi wajib pajak yang sudah memenuhi syarat subjektif dan objektif maka mereka berkewajiban untuk membayarkan kepada negara dengan melaporkan kepada Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Bagi wajib pajak yang memiliki utang pajak maka DJP akan mengeluarkan produk hukum berupa Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali. Apabila wajib pajak tidak melakukan pembayaran utang pajak hingga jatuh tempo maka DJP dapat melakukan tindakan penagihan dengan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, Surat Teguran, Penyitaan, Penyanderaan, hingga lelang (Wahdi, *et al.*, 2019).

Indonesia sebagai negara hukum (*rechtsstaat* atau *the rule of law*) adalah negara yang melaksanakan tata kelola kenegaraan berdasarkan pada aturan atau hukum yang berlaku dengan dasar Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945 (Elviandri, 2019). Apabila dihubungkan dengan pajak yang bersifat memaksa maka wajib diatur dalam undang-undang. Dengan adanya hukum pajak ini diharapkan dapat menyelesaikan sengketa yang terjadi termasuk dalam melakukan penagihan pajak kepada wajib pajak nantinya.

Tindakan penagihan pajak memiliki keterkaitan dengan mekanisme daluwarsa penagihan. Berdasarkan Pasal 22 Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, disebutkan bahwa daluwarsa penagihan atas pajak, bunga, denda administrasi, kenaikan, dan biaya penagihan akan tidak berlaku lagi apabila telah melampaui waktu 5 tahun yang terhitung sejak saat terhutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak yang bersangkutan, kecuali apabila Wajib Pajak melakukan tindak pidana di bidang perpajakan. Sehingga fiskus memiliki waktu 5 tahun untuk melakukan penagihan pajak kepada wajib pajak. Dan bila telah melewati waktu maka fiskus tidak dapat melakukan tindakan penagihan lagi atau utang pajak dianggap telah gugur (Deandra & Wibowo, 2021).

Dengan berjalannya waktu, telah terjadi beberapa perubahan dalam undang-undang terkait dengan daluwarsa penagihan pajak yang pada awalnya sepuluh tahun menjadi lima tahun. Serta adanya perubahan terkait dengan perhitungan jangka waktu daluwarsa (Febriana & Riharjo, 2017). Hal ini menunjukkan bagaimana dinamika dari hukum daluwarsa penagihan pajak yang terus



mengalami perubahan. Dalam praktiknya, perhitungan daluwarsa penagihan pajak masih membingungkan. Hal ini dapat dilihat dalam risalah Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put 53089/PP/M.XIV.A/99/2014 yang mana masih terjadi selisih persepsi mengenai perhitungan daluwarsa penagihan pajaknya. Yang mana perhitungan daluwarsa dihitung sejak penerbitan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali. Tetapi pada setiap produk hukum tersebut memiliki daluwarsa yang berbeda sehingga akan sulit untuk mengikuti daluwarsa produk hukum masing-masing. Hal ini dapat membingungkan bagi fiskus maupun bagi wajib pajak nantinya.

Selain itu, ada juga faktor lainnya yang memengaruhi perhitungan daluwarsa penagihan seperti daluwarsa lainnya yang tercantum didalam Undang-Undang Ketentuan Umum Perpajakan (UU KUP). Didalam UU KUP, ada beberapa daluwarsa yang dijelaskan seperti pada Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali. Hal ini perlu diperhatikan kembali karena akan mempengaruhi perhitungan dari daluwarsa penagihan. Apabila pada dasarnya telah salah maka untuk seterusnya akan tetap salah. Sehingga hal ini menunjukkan bahwa adanya hubungan antara daluwarsa penagihan dengan daluwarsa penerbitan produk hukum.

Melihat hal ini menunjukkan bahwa jangka waktu daluwarsa penagihan pajak dapat berubah menjadi tidak lima tahun ataupun sepuluh tahun. Tetapi, akan tergantung pada penerbitan produk hukum seperti pada Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali yang dikeluarkan oleh pihak DJP. Dengan adanya hal ini maka diperlukan analisis terhadap daluwarsa penagihan pajak bagi wajib pajak. Tujuan penelitian ini untuk menganalisis kepastian hukum terkait dengan daluwarsa penagihan.

KAJIAN PUSTAKA

Berdasarkan Pasal 1946 KUHP, daluwarsa mempunyai arti alat untuk mendapatkan atau melepaskan sesuatu dari dalam suatu perjanjian karena berlalunya jangka waktu tertentu dan pada kondisi yang ditetapkan oleh hukum. Daluwarsa merupakan berakhirnya jangka waktu yang telah ditentukan dan berakibat hilang atau gugurnya hak untuk menuntut dan memberikan hukuman kepada orang yang melakukan tindak pidana (Helmi, 2016). Dalam prosedur pidana, dari semua tahapan peradilan, mulai tahap penyelidikan, kemudian penyidikan, penuntutan, persidangan, putusan hingga pelaksanaan putusan, daluwarsa diberlakukan pada tahap penuntutan dan pelaksanaan hukuman. Hal ini sesuai dengan Pasal 78 hingga 85 KUHP (Azhar, 2018).

Menurut Kurniawan (2011; 111) Penagihan Pajak adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan Surat Paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita (Pasal 1 angka 9 UU No. 19/2000 tentang penagihan pajak dengan surat paksa). Menurut Rusdji (2004:6) Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar Wajib Pajak melunasi utang pajak dan biaya penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan,



melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan dan menjual barang yang telah disita. Sedangkan Penanggung Pajak adalah orang pribadi atau badan yang bertanggungjawab atas pembayaran pajak, termasuk wakil yang menjalankan hak dan memenuhi kewajiban Wajib Pajak menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Biaya Penagihan Pajak adalah biaya pelaksanaan surat paksa, surat perintah melakukan penyitaan, pengumuman lelang, pembatalan lelang, jasa penilai, dan biaya lainnya sehubungan dengan penagihan pajak.

Dalam UU KUP, Dasar penagihan pajak yaitu: 1. Pasal 18 ayat (1) UU KUP menyebutkan dasar penagihan pajak adalah: Surat Tagihan Pajak(SPT), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah. 2. Pasal 12 UU PBB menyebutkan dasar penagihan pajak adalah : Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT), Surat ketetapan pajak, dan Surat Tagihan Pajak (SPT) merupakan dasar penagihan pajak.

UU KUP juga mengatur mengenai jangka waktu bagi Dirjen Pajak untuk melakukan penagihan pajak. Apabila sudah melampaui jangka waktu yang ditentukan maka hak untuk melakukan penagihan pajak tersebut menjadi daluwarsa. Daluwarsa penagihan pajak 5 (lima) tahun dihitung sejak Surat Tagihan Pajak dan Surat Ketetapan Pajak diterbitkan. Dalam hal Wajib Pajak mengajukan permohonan pembetulan, keberatan, banding atau peninjauan kembali daluwarsa penagihan pajak 5 (lima) tahun dihitung sejak tanggal penerbitan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Peninjauan Kembali.

Berdasarkan undang-undang penagihan pajak dengan surat paksa, kewenangan untuk melaksanakan penagihan pajak diserahkan kepada pejabat tertentu sesuai dengan jenis pajak yang bersangkutan. Sesuai dengan UU Nomor 19 Tahun 2000 pengertian pejabat adalah pejabat yang berwenang, mengangkat dan memberhentikan juru sita pajak, menerbitkan surat perintah seketika dan sekaligus, surat paksa, surat perintah melaksanakan penyitaan, surat pencabutan sita, pengumuman lelang, surat penentuan limit, surat perintah penyanderaan dan surat lain yang diperlukan untuk penagihan pajak sehubungan dengan penanggung pajak tidak melunasi seluruh utang pajak menurut UU dan peraturan daerah.

Pengertian jurusita pajak dalam Pasal 1 ayat 6 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP) adalah pelaksana tindakan penagihan pajak yang meliputi penagihan seketika dan sekaligus, pemberitahuan surat paksa, penyitaan, dan penyanderaan. Jurusita pajak diangkat dan diberhentikan oleh pejabat yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan untuk penagihan pajak pusat atau Gubernur atau Bupati/Walikota untuk penagihan pajak daerah. Jurusita Pajak mempunyai tugas sebagai berikut: (1) Melaksanakan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus, (2) Memberitahukan Surat Paksa, (3) Melaksanakan penyitaan atas barang Penanggung Pajak berdasarkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan, dan (4) Melaksanakan penyanderaan, berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan. Dalam melaksanakan tugasnya, seorang Jurusita pajak harus dilengkapi dengan kartu tanda pengenal Juru sita pajak yang harus diperlihatkan kepada Wajib Pajak atau Penanggung Pajak. Menurut Pasal 22 UU KUP, daluwarsa penagihan pajak tertangguh apabila: (1). Diterbitkan Surat Paksa, (2) Ada Pengakuan utang pajak dari Wajib Pajak baik langsung maupun tidak langsung, (3) Diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan (4) Dilakukan Penyidikan tindak pidana



dibidang perpajakan. Daluwarsa penagihan pajak menjadi tertanggungkan dan dihitung 5 (lima) tahun sejak tanggal penerbitan atau pelaksanaan kegiatan tersebut di atas.

Pasal 1 ayat (3) Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, menyatakan bahwa “Negara Indonesia adalah Negara hukum”, artinya adalah penyelenggaraan Negara di semua bidang harus didasarkan pada aturan hukum yang adil dan pasti sehingga tidak didasarkan pada kepentingan ekonomi semata. Selanjutnya dalam Pasal 28D ayat (1) Undang undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menyatakan bahwa “setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil serta perlakuan yang sama di hadapan hukum”, artinya pengakuan hukum, jaminan hukum, perlindungan hukum, dan kepastian hukum yang diberikan kepada setiap warga Negara harus berdasarkan pada asas keadilan dan kesetaraan hukum. Perlindungan hukum sebagaimana diuraikan oleh Arief (2001) adalah terpenuhinya hak-hak dan kewajiban seseorang, baik itu kepada individu maupun kelompok. Perlindungan hukum tersebut, menyangkut pula terhadap korban. Hal tersebut merupakan bagian dari perlindungan kepada masyarakat sebagai konsekwensi logis dari teori kontrak sosial (*social contract argument*) dan teori solidaritas sosial (*social solidarity argument*) (Arief, 2001). Dalam hukum terdapat tiga dasar yang saling bertemu. Apabila bersatu, maka akan membentuk suatu kesahan yang berlaku, yaitu Filsafati, Sosiologis dan Yuridis (Rahardjo, 2012). Keberadaan asas kepastian hukum merupakan sebuah bentuk perlindungan bagi yustisiabel (pencari keadilan) terhadap tindakan sewenang-wenang, yang berarti bahwa seseorang akan dan dapat memperoleh sesuatu yang diharapkan dalam keadaan tertentu (Wijaya, 2020).

METODE

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif. Metode kualitatif merupakan penelitian yang hasilnya tidak diperoleh dari pengukuran jumlah satuan dalam angka atau kuantifikasi serta proses statistik lainnya (Anggito dan Setiawan, 2018). Penelitian kualitatif dilakukan dalam kondisi yang alamiah dan tanpa campur tangan penulis sehingga metode ini sering disebut sebagai metode penelitian naturalistik. Untuk memperoleh suatu data yang akurat dan lengkap, penulis menggunakan pendekatan metode dokumentasi. Metode dokumentasi merupakan metode mengumpulkan data yang dilakukan untuk menemukan variabel berupa *note* atau catatan, salinan buku, surat kabar, majalah, peraturan – peraturan, notula rapat, dan lain sebagainya (Hasanah, 2017). Pengumpulan data pada penelitian ini dilakukan dengan membaca literatur buku, undang-undang, keputusan perpajakan, dan jurnal yang relevan dengan masalah yang dibahas.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Peraturan mengenai daluwarsa penagihan pajak diatur dalam Pasal 22 ayat (1) Undang undang Ketentuan Umum Perpajakan (UU KUP). Pasal tersebut mengatur bahwa daluwarsa penagihan pajak ditetapkan dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terhitung sejak penerbitan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali. Pasal 22 ayat (1) yang mengatur terkait daluwarsa penagihan pajak beberapakali mengalami perubahan dalam bunyi Pasalnya. Jangka waktu daluwarsa selama 5 tahun pertama kali diatur dalam UU KUP pertama yaitu UU Nomor 6 Tahun 1983, dalam peraturan tersebut penghitungan daluwarsa masih dihitung sejak saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak, atau Tahun pajak Bersangkutan. Jangka waktu tersebut sempat

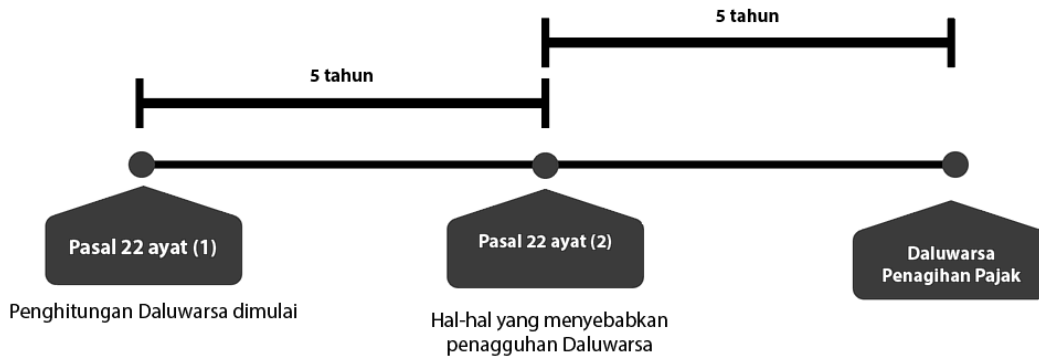


berubah menjadi 10 tahun ketika adanya perubahan pertama UU KUP pada tahun 1994 dengan UU No 9 Tahun 1994, jangka waktu daluwarsa penagihan tersebut tetap bertahan hingga perubahan kedua UU KUP pada tahun 2000, pada perubahan ketiga UU KUP dengan UU Nomor 28 Tahun 2007 Jangka Waktu tersebut daluwarsa penagihan pajak kembali menjadi 5 tahun. Perubahan ketiga UU KUP juga merubah penghitungan jangka waktu daluwarsa yang awalnya dihitung sejak saat terutang menjadi dihitung sejak penerbitan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali. Perubahan jangka waktu tersebut membagi jangka waktu daluwarsa menjadi dua yaitu sebelum tahun 2007 dengan daluwarsa 10 (sepuluh) tahun, dan setelah tahun 2007 dengan daluwarsa 5 (lima) tahun.

UU KUP juga mengatur mengenai hal-hal yang dapat menanggihkan daluwarsa penagihan pajak. Hal ini diatur dalam Pasal 22 ayat (2) UU KUP bahwa Daluwarsa penagihan pajak tertangguh apabila diterbitkan Surat Paksa; ada pengakuan utang pajak dari Wajib Pajak baik langsung maupun tidak langsung; diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 ayat (5), atau Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 ayat (4); atau dilakukan penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan. Penanggihan daluwarsa tersebut memiliki artian bahwa daluwarsa penagihan pajak dapat melebihi jangka waktu lima tahun seperti yang diatur dalam Pasal 22 ayat (1) atau sepuluh tahun bagi tahun pajak sebelum 2007. Putusan Pengadilan Pajak Nomor: Put 53089/PP/M.XIV.A/99/2014 memberikan contoh nyata dalam hal ini gugatan dilakukan oleh penggugat karena menganggap upaya penagihan berupa pengumuman lelang II yang dilakukan pada tanggal 6 November 2013 seharusnya dibatalkan karena telah memasuki daluwarsa, karena penerbitan SKPKB dilakukan pada 6 November 2003 yang berarti daluwarsa penagihan seharusnya 5 November 2013. Majelis menolak gugatan tersebut karena terdapat penyampaian Surat Paksa oleh petugas pajak yang dilakukan pada 25 Februari 2004 yang menyebabkan daluwarsa ditanggihkan, sehingga daluwarsa dihitung dari 25 februari 2004 hingga 24 februari 2013. Sebenarnya dalam gugatan ini penggugat menyatakan tidak pernah menerima Surat paksa tersebut, karena dalam hal ini petugas pajak tidak dapat menemukan penanggng pajak maka sesuai dengan Pasal 10 ayat (7) petugas pajak akan menyampaikan surat paksa tersebut kepada Pemerintah Daerah setempat sekurang-kurangnya setingkat Sekretaris Kelurahan atau Sekretaris Desa dengan membuat Berita Acara. Dalam hal ini majelis berpendapat bahwa Surat paksa telah disampaikan, dan bahwa Surat Paksa tidak sampai ke Penanggung pajak hal tersebut sudah merupakan tanggung jawab aparat Pemerintah Daerah.



Gambar 1. Gambaran Pasal 22 ayat (1) dan ayat (2) UU KUP



Sumber : Olahan Penulis (2021)

Peraturan daluwarsa penagihan pajak yang diatur dalam UU KUP sebenarnya memiliki tujuan untuk memberikan kepastian hukum kapan utang pajak tidak dapat ditagih lagi. Selain itu, daluwarsa juga merupakan salah satu cara yang mengakibatkan berakhirnya utang pajak. Hal ini menandakan bahwa dalam hal Utang Pajak telah memasuki tanggal daluwarsa penagihan maka hak negara untuk melakukan penagihan utang pajak termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak tidak lagi dapat dilakukan (*Zuraiada, 2010*). Hak melakukan penagihan meliputi tindakan penagihan pajak yang dilakukan oleh Juru sita pajak seperti penyitaan dan juga upaya pelelangan. Dalam putusan pengadilan pajak Put-53089/PP/M.XIV.A/99/2014 menegaskan bahwa upaya penagihan aktif harus dilaksanakan sebelum daluwarsa penagihan terjadi. Putusan dimaksud menyatakan bahwa pengumuman lelang II dapat dilaksanakan jika belum memasuki daluwarsa penagihan. Dalam Putusan Pengadilan Pajak Put-55221/PP/M.XVB/99/2014 juga dinyatakan bahwa proses penyitaan berupa Surat Kuasa kepada Bank untuk memberitahukan saldo kekayaan penanggung pajak harus dibatalkan karena telah melewati daluwarsa penagihan pajak. Hilangnya kemampuan untuk menagih piutang tersebut juga menandakan hilangnya hak mendahului utang pajak yang dimiliki oleh negara.

Daluwarsa Penagihan pajak Serta hubungannya dengan daluwarsa lain dalam UU KUP

Pengaturan daluwarsa dalam Undang-undang Ketentuan Umum Perpajakan tidak hanya membahas tentang daluwarsa penagihan pajak, tetapi juga membahas ketentuan mengenai daluwarsa lainnya yang berhubungan dengan daluwarsa penagihan pajak. Melalui Pasal 22 ayat (1) dimana daluwarsa penagihan pajak dihitung sejak penerbitan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali. Hubungan daluwarsa penagihan pajak dapat dilihat dari dasar mulainya penghitungan daluwarsa penagihan pajak. Secara sederhana dapat diinterpretasikan bahwa produk-produk hukum tersebut yang menjadi awal penghitungan daluwarsa penagihan pajak, sehingga penting untuk melihat bagaimana daluwarsa penerbitan produk-produk hukum tersebut agar dapat melihat alur secara jelas dari daluwarsa penagihan pajak.

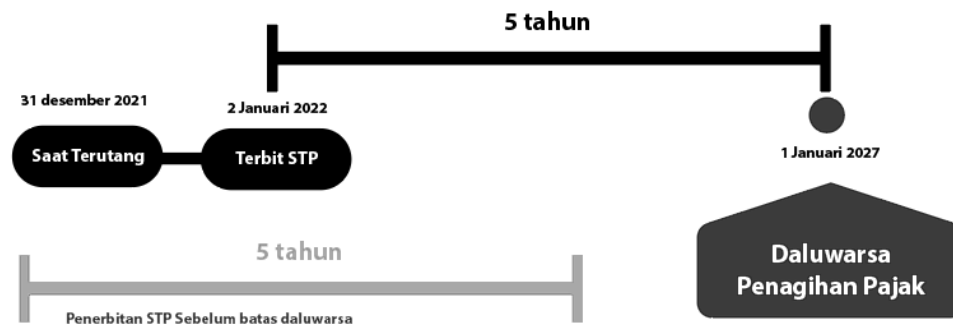
Daluwarsa Penerbitan Surat Tagihan Pajak (STP)

Pengaturan mengenai daluwarsa penerbitan STP sebenarnya baru mulai dipertegas dalam Undang-undang Nomor 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) tepatnya pada Pasal 14 ayat (5b) yang menyatakan bahwa Surat Tagihan Pajak diterbitkan paling



lama 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak. Selanjutnya Pasal 14 ayat (5c) mengatur pengecualian terkait daluwarsa tersebut yang menjelaskan terdapat tiga pengecualian. Pertama, terkait STP atas sanksi administratif keterlambatan pembayaran SKPKB, SKPKBT, Keputusan keberatan, Putusan Banding, dan peninjauan kembali maka daluwarsa mengikuti daluwarsa produk hukum tersebut. Kedua, STP terkait saksi administratif keberatan yang ditolak mana daluwarsa dihitung sejak penerbitan Surat Keputusan Keberatan jika tidak mengajukan banding. Ketiga, terkait sanksi administrasi jika upaya banding ditolak maka daluwarsa dihitung sejak Putusan Banding diucapkan. Dalam hal penagihan pajak maka dapat disimpulkan bahwa penagihan pajak terkait STP akan mulai dihitung sejak STP terbit. Sebagai contoh jika saat terutang Pajak adalah 31 desember 2021 dan STP terbit pada 2 januari 2022 maka daluwarsa penagihan pajak akan terjadi pada 1 januari 2027.

Gambar 2. Alur daluwarsa Pasal 14 ayat (5b) UU HPP



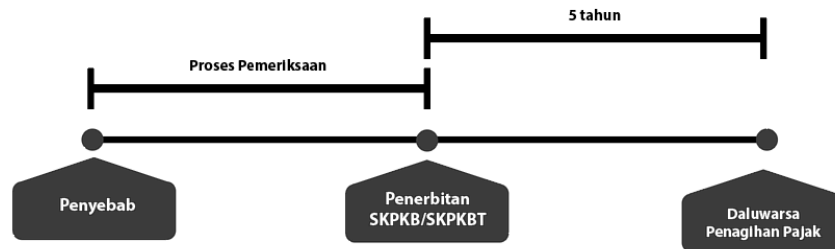
Sumber : Olahan Penulis (2021)

SKPKB dan SKPKBT

Daluwarsa penetapan pajak SKPKB dan SKPKBT diatur masing-masing dalam Pasal 13 ayat (1) dan Pasal 15 ayat (1) UU KUP yaitu Direktur Jenderal Pajak (DJP) dapat menerbitkan Surat Ketetapan Kurang Bayar (SKPKB) atau Surat Ketetapan Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT) dalam jangka waktu 5 (lima) tahun setelah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, bagian Tahun Pajak, atau Tahun Pajak. Dalam pengaturan daluwarsa SKPKBT terdapat sebuah tambahan yang diatur pada Pasal 15 ayat (4) UU KUP Nomor 16 tahun 2009, jangka waktu daluwarsa selama lima tahun yang diatur dalam Pasal 15 ayat (1) dapat terlewat dan dapat diterbitkan SKPKBT setelah daluwarsa jika Wajib Pajak setelah daluwarsa tersebut melakukan tindak pidana perpajakan atau tindak pidana yang dapat menimbulkan kerugian pendapatan negara, Pasal ini sebenarnya telah dihapuskan dalam Undang-undang HPP Nomor 7 tahun 2021 sehingga daluwarsa SKPKBT tetap menjadi lima tahun seperti pada Pasal 15 ayat (1). Perlu diingat bahwa daluwarsa penagihan dan daluwarsa penetapan pajak harus dipisahkan, hal ini dipertegas oleh Putusan Pengadilan pajak Nomor Put-53089/PP/M.XIV.A/99/2014 dimana jangka waktu yang diatur dalam Pasal 13 ayat (1) UU KUP yang mengatur daluwarsa penetapan harus dibedakan dengan jangka waktu sebagaimana diatur dalam Pasal 22 ayat (1) UU KUP tentang daluwarsa penagihan pajak.



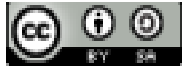
Gambar 3. Penerbitan SKPKB/SKPKBT dan daluwarsa Penagihan



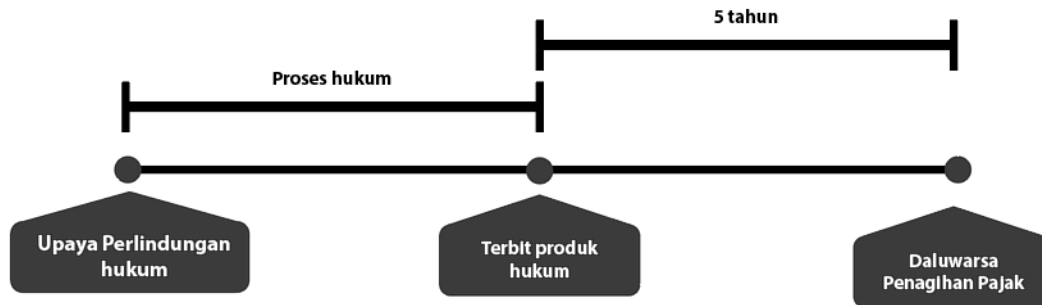
Sumber : Olahan Penulis (2021)

Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali

Pengaturan daluwarsa penerbitan Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, dan Putusan banding, serta Putusan Peninjauan Kembali sebenarnya tidak diatur secara spesifik terkait dengan daluwarsa penerbitannya, hal ini dikarenakan produk hukum tersebut merupakan hasil dari perlindungan hukum formil dan materil. Perlindungan hukum formil terdiri dari pembetulan, pembatalan sanksi admin, pembatalan surat ketetapan pajak, pembatalan surat tagihan pajak, pembatalan hasil pemeriksaan, gugatan, dan peninjauan kembali. Sedangkan perlindungan hukum materil terdiri dari keberatan, banding, dan peninjauan kembali (Evelyn, 2014). Hal ini menandakan bahwa produk hukum tersebut akan terbit sesuai dengan jangka waktu proses perlindungan hukum baik formil maupun materil, yang perlu diperhatikan dalam hal ini adalah jangka waktu pengajuan upaya perlindungan hukum. Hal ini dikarengakan terdapat batasan waktu kapan upaya hukum tersebut dapat dilakukan, seperti batas waktu proses pengajuan keberatan yang diatur dalam Pasal 25 ayat (3) UU KUP bahwa Keberatan harus diajukan dalam jangka waktu tiga bulan sejak tanggal surat, tanggal pemotongan atau pemungutan Surat Pemberitaan, Surat Ketetapan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Tambahan, Surat Keputusan Kelebihan Pembayaran, Pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan peraturan perundang undangan perpajakan. Upaya hukum lain juga memiliki batas waktu pengajuan yang berbeda seperti gugatan yang batas pengajuannya diatur dalam Pasal 40 ayat (2) dan ayat (3) Undang undang Nomor 14 tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang memiliki batas 14 hari sejak tanggal pelaksanaan penagihan bagi gugatan terkait pelaksanaan penagihan pajak, serta 30 hari sejak sejak tanggal diterima surat keputusan untuk gugatan keputusan selain pelaksanaan penagihan. Ketika produk hukum tersebut terbit, selanjutnya daluwarsa penagihan pajak atas pokok pajak, sanksi, dan/atau denda dalam produk hukum tersebut mulai dihitung.



Gambar 3. Upaya Perlindungan Hukum dan Daluwarsa Penagihan

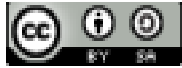


Sumber : Olahan Penulis (2021)

PENUTUP

Simpulan

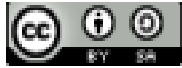
Pengaturan daluwarsa penagihan pajak beberapa kali mengalami perubahan, seiring dengan perubahan UU KUP, beberapa perubahan terjadi baik dalam jangka waktu daluwarsa penagihan dan juga patokan terkait kapan penghitungan daluwarsa penagihan tersebut dimulai. Daluwarsa penagihan sempat dihitung selama 10 tahun sejak saat terutang hal ini diatur sebelum tahun 2007 sebelum UU KUP Nomor 28 Tahun 2007, penghitungan daluwarsa kembali berubah sejak tahun 2007 menjadi lima tahun sejak terbit produk hukum sesuai dengan Pasal 22 ayat (1). Daluwarsa penagihan pajak mengatur bahwa upaya penagihan pajak berupa penagihan aktif harus selesai sebelum daluwarsa penagihan pajak tersebut terjadi mulai dari surat teguran hingga pengumuman lelang. Dalam kaitannya dengan daluwarsa lain dalam UU KUP dapat ditelusuri dari patokan kapan penghitungan daluwarsa tersebut dimulai, baik hubungannya dengan daluwarsa penerbitan STP, SKPKB dan SKPKBT, keputusan pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali. Hubungan ini dapat meliputi kapan daluwarsa tersebut ditangguhkan dan kapan daluwarsa tersebut mulai dihitung, dalam hubungannya dengan penerbitan STP hal ini telah diperjelas dalam UU HPP bahwa pengaturan daluwarsa penerbitan STP yang sebelumnya rancu kini telah diperjelas sehingga dapat diperoleh gambaran mengenai kapan daluwarsa penagihan pajak dimulai. Daluwarsa penagihan pajak serta hubungannya dengan SKPKB dan SKPKBT harus memperhatikan daluwarsa ketetapan yang diatur dalam Pasal 13 ayat (1) dan 15 ayat (1) UU KUP hal tersebut perlu diperhatikan untuk melihat gambaran kapan daluwarsa penagihan pajak mulai dihitung terkait dengan utang pajaknya. Terkait dengan daluwarsa keputusan pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali serta hubungannya dengan daluwarsa penagihan sebenarnya pengaturan mengenai daluwarsa penerbitan produk hukum tersebut tidak diatur secara spesifik terkait dengan daluwarsa penerbitannya, hal ini dikarenakan produk hukum tersebut merupakan hasil dari perlindungan hukum formil dan materil, sehingga waktu penerbitannya akan mengikuti jangka waktu proses hukum. Pengaturan mengenai batas waktu dalam hal ini yang perlu diperhatikan adalah jangka waktu pengajuan perlindungan hukum tersebut karna hal tersebut menentukan apakah upaya perlindungan hukum tersebut tetap dapat dilakukan atau tidak.

**Saran**

Pengaturan daluwarsa sebenarnya sudah cukup jelas namun konflik yang terjadi dalam beberapa putusan masih terkait dengan bukti kapan daluwarsa tersebut mulai dihitung sehingga seharusnya dokumentasi mengenai hal-hal yang menyebabkan penghitungan daluwarsa aktif harus didokumentasikan dengan baik. Bagi penelitian selanjutnya, hubungan penghitungan daluwarsa dapat menjadi lebih kompleks jika dilakukan dengan contoh dan ilustrasi lengkap mengenai semua kemungkinan baik itu terbitnya ketetapan, sanksi, dan penangguhan daluwarsa penagihan, diharapkan penelitian selanjutnya dapat menambah sudut pandang dan contoh terkait hal tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdi, H. (2020, November 21). *Indonesia adalah Negara Hukum, Kenali Ciri-Cirinya*. Retrieved from Liputan6: <https://hot.liputan6.com/read/4413821/indonesia-adalah-negara-hukum-kenali-ciri-cirinya>
- Anggito, A. &. (2018). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Sukabumi: CV Jejak. Arief, B. N. (2001). Masalah penegakan hukum dan kebijakan penanggulangan kejahatan. *Citra Aditya Bakti*.
- Azhar, H. (2018). Daluwarsa dalam KUHP dan Fiqh Jinayah. *CENDEKIA: Jurnal Studi Keislaman*, 5(1), 120-140.
- Deandra, C., & Wibowo, I. (2021). Penagihan Pajak Terhadap Wajib Pajak Badan Perseroan Terbatas dalam Proses Pailit. *Educoretax*, 1(1), 37-45.
- Elviandri, E. (2019). Quo Vadis Negara Kesejahteraan: Meneguhkan Ideologi Welfare State Negara Hukum Kesejahteraan Indonesia. *Mimbar Hukum-Fakultas Hukum Universitas Gadjah Mada*, 31(2), 252-266.
- Evelyn. (2014). Upaya Hukum Wajib Pajak Badan Terhadap Hasil Pemeriksaan Pajak. *Premise Law Journal*, 4, 1-19.
- Febriana, D., & Riharjo, I. B. (2017). Efektivitas Penagihan Pajak dalam Meningkatkan Penerimaan Piutang Pajak. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi (JIRA)*, 6(3) 1169-1183.
- Hasanah, U. (2017). Peningkatan Hasil Belajar Mata Pelajaran Fiqih Melalui Penerapan Metode PQIRST (Preview, Question, Read, Summarize, Test) Peserta Didik Kelas V Di Mi Ismaria Al-Qur'aniyah Islamiyah Raja Basa Bandar Lampung Tahun Pelajaran 2016/2017". *Al-Tadzkiyyah: Jurnal Pendidikan Islam*, 8(1), 1-14.
- Helmi, M. (2016). Ketiadaan Daluwarsa Penuntutan dalam Hukum Pidana Islam dan Pembaruan Hukum Pidana di Indonesia. *Mazahib*, 15(2), 196-207.
- Kemenkeu. (2022, Januari 04). *Realisasi Pendapatan Negara 2021 Capai Rp2.003,1 triliun, Lampau Target APBN 2021*. Retrieved from Kementerian Keuangan Republik Indonesia: <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/berita/realisasi-pendapatan-negara-2021-capai-rp2003-1-triliun-lampau-target-apbn-2021/>
- Kurniawan, A. M. (2011). *Upaya Hukum Terkait dengan Pemeriksaan, Penyidikan, dan Penagihan Pajak*. Jakarta: Graha Ilmu.
- Maznawaty, E. S., Ilat, V., & Elim, I. (2015). Analisis Penerimaan Pajak Daerah Dalam Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah Provinsi Maluku Utara. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 3(3), 906-915.
- Rahardjo, S. (2012). Ilmu Hukum. *Citra Adutya Bakti*.



- Rusdji, M. (2004). *KUP Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Edisi Revisi*. Jakarta: PT. Index.
- Rusdji, M. (2007). *Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Edisi 2*. Jakarta: PT. Indeks.
- Sulastyawati, D. (2014). Hukum Pajak dan Implementasinya Bagi Kesejahteraan Rakyat. *SALAM: Jurnal Sosial dan Budaya Syar-i*, 1(1), 119-128.
- Sugiarto, I. (2015). Penerapan Pajak Penghasilan Atas Dividen. *Jurnal Wawasan Yuridika*, 30(1), 54-74.
- Wahdi, N., Wijayanti, R., & Danang, D. (2019). Efektivitas Penagihan Pajak dengan Surat Teguran, Surat Paksa, dan Penyitaan dan Kontribusinya terhadap Penerimaan Pajak di KPP Pratama Semarang Tengah Satu. *Jurnal Dinamika Sosial Budaya*, 20(2), 106-119.
- Wijaya, S. & Pardede, U., Z., P. (2020). Penerapan Daluwarsa dalam Penetapan Penerbitan Surat Tagihan Pajak Bunga Penagihan. *PUBLIK: Jurnal Manajemen Sumber Daya Manusia, Administrasi dan Pelayanan Publik*, 7(2), 146-163.
- Zuraiada, I. (2010). *Penagihan dan Sengketa Pajak*. Jakarta: Sekolah Tinggi Akuntansi Negara.
- Undang-undang Republik indonesia Nomor 9 Tahun 1994 tentang Ketentuan Umum Perpajakan
- Undang-undang Republik indonesia Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum Perpajakan
- Undang-undang Republik indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang pengadilan pajak
- Undang-undang Republik indonesia Nomor 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum Perpajakan
- Undang-undang Republik indonesia Nomor 7 tahun 2021 tentang Harmonisasi perpajakan
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 19 tahun 2020 tentang perubahan atas Undang Undang Nomor 19 Tahun 1997 Tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa
- Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-53089/PP/M.XIV.A/99/2014
- Putusan Pengadilan Pajak Put.55221/PP/M.XVB/99/2014