



**PAKSA BADAN (*GIJZELING*) SEBAGAI INSTRUMEN PENAGIHAN PAJAK (KAJIAN YURIDIS DARI PERSPEKTIF HUKUM PIDANA)**

Artha Polma Naibaho\*, Nyoman Serikat P , Budi Ispriyarso  
Program Studi S1 Ilmu Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Diponegoro  
E-mail : [arthapolma@gmail.com](mailto:arthapolma@gmail.com)

**Abstrak**

Pajak sebagai sumber pendapatan negara, penggunaan uang pajak meliputi mulai dari membiayai pengeluaran – pengeluaran negara sampai dengan membiayai berbagai proyek pembangunan. Pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara kepada wajib pajak tidak berjalan dengan baik, karena banyaknya wajib pajak yang tidak patuh membayar pajak. Pemerintah menciptakan suatu mekanisme yang dapat memberikan daya paksa bagi para wajib pajak yang tidak taat hukum. Salah satu mekanisme tersebut adalah lembaga paksa badan (*gijzeling*). Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis mengapa paksa badan diperlukan dalam penagihan pajak terhadap penunggak pajak, apakah paksa badan (*gijzeling*) dalam perpajakan merupakan salah satu bentuk dari sanksi pidana, dan apakah paksa badan dalam perpajakan sama dengan perampasan kemerdekaan dalam hukum pidana. Dari hasil penelitian, diketahui bahwa Paksa badan dalam hukum pajak dilaksanakan dengan alasan paksa badan tujuan utamanya adalah penyitaan secara tidak langsung terhadap kekayaan wajib pajak, Paksa badan/penyanderaan/*gijzeling* dalam perpajakan bukan merupakan salah satu sanksi pidana, dan Paksa badan dalam perpajakan adalah hal yang berbeda dengan perampasan kemerdekaan dalam hukum pidana. Paksa badan dilakukan untuk membuat wajib pajak melunasi utangnya pajaknya, bukan dilakukan karena orang/badan hukum melakukan tindakan yang memenuhi unsur pidana.

**Kata Kunci : Paksa Badan, Sanksi Pidana, dan Hukum Pidana.**

**Abstract**

*Tax as a source of state revenues , the use of tax money covering starting from pay for , expenditure countries up to fund various construction project . Collect existing taxes done by the state to taxpayers are not going well , because of the taxpayers not forgive pay taxes . The government created a mechanism that can provides power force for the taxpayer who fails law-abiding .One of this mechanism institutions are force of the body ( *gijzeling* ) . This study attempts to analyze why force agency is required in billing the tax on penunggak tax , do force of the body ( *gijzeling* ) in tax is one form of of criminal sanctions , have forced a tax same by usurpation independence in criminal law. The research , be seen that force a tax laws been implemented reason force agency the main purpose is seizure indirectly to wealth taxpayers , Forcibly / institution a standoff / *gijzeling* in tax not is one of criminal sanctions , and forcibly a tax is a different thing by usurpation independence in criminal law Forcibly agency goes into making taxpayers settle his debt tax , is not held due person or body law do course of action satisfying criminal elements .*

*Keywords : Forcibly agency .Criminal sanctions , and criminal law .*

## I. PENDAHULUAN

Pajak adalah permasalahan sosial dan hanya terdapat dalam suatu masyarakat. Tanpa ada masyarakat, tidak mungkin ada suatu pajak. Masyarakat yang dimaksud adalah masyarakat hukum atau *gemeinschaft*, menurut istilah Ferdinand Tonnies, bukan masyarakat yang bersifat *gesellschaft*.<sup>1</sup>

Suatu negara dapat berjalan dengan baik memerlukan biaya yang sangat besar. Biaya hidup negara yaitu untuk kelangsungan alat – alat negara, lembaga negara, dan gaji pegawai negeri yang semuanya itu harus dibiayai dari penghasilan negara. Penghasilan negara berasal dari masyarakat. Melalui pungutan pajak dan/atau hasil kekayaan alam yang terkandung didalam negara. Penghasilan tersebut untuk membiayai kepentingan umum yang akhirnya juga mencakup kepentingan pribadi individu seperti kesehatan rakyat, pendidikan dan kesejahteraan rakyat.

Pajak merupakan element penting dalam pembangunan suatu negara. Tanpa pajak, sebagian besar kegiatan negara sulit untuk dapat dilaksanakan.<sup>2</sup> Pajak sebagai sumber pendapatan negara, penggunaan uang pajak meliputi mulai dari membiayai pengeluaran – pengeluaran negara sampai dengan membiayai berbagai proyek pembangunan. Pembangunan sarana umum seperti jalan, jembatan, sekolah, kantor polisi, rumah sakit

atau puskesmas dibiayai dengan menggunakan uang berasal dari pajak. Setiap warga negara mulai saat dilahirkan sampai dengan meninggal dunia, menikmati fasilitas atau pelayanan dari pemerintah yang semuanya dibiayai dengan uang yang berasal dari pajak. Pajak juga digunakan untuk mensubsidi barang – barang yang sangat dibutuhkan masyarakat dan juga membayar utang negara ke luar negeri. Pajak juga digunakan untuk membantu Usaha Mikro, Kecil dan Menengah (UMKM) baik dalam hal pembinaan maupun dalam pemodalannya. Pajak menurut Pasal 1 angka 1 UU Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah disempurnakan terakhir dengan UU Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan umum dan tata cara perpajakan adalah "Kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang – undang, dengan tidak mendapat timbal balik secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar – besarnya kemakmuran rakyat.

Peranan penerimaan pajak bagi suatu negara sangat dominan dalam menunjang roda pemerintahan dan pembiayaan pembangunan. Pada kenyataannya pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara kepada wajib pajak tidak berjalan dengan baik, karena banyaknya wajib pajak yang tidak patuh membayar pajak. Pemerintah telah memberikan kelonggaran dengan memberikan peringatan terlebih dahulu melalui surat pemberitahuan pajak (SPP), tetapi masih banyak wajib pajak yang lalai untuk membayar pajak bahkan tidak sedikit yang

<sup>1</sup> Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan 1*, (Bandung: PT Eresco, 1990), hlm 1.

<sup>2</sup> Diana Sari, *Konsep Dasar Perpajakan*, (Bandung: PT Refika Aditama, 2013), hlm 40

menghindari kewajibannya tersebut. Wajib pajak menghindari atau melakukan perlawanan terhadap pajak itu. Perlawanan terhadap pajak dapat dikelompokkan menjadi 2 (dua bagian) yaitu, perlawanan pasif dan perlawanan aktif.<sup>3</sup>

a) Perlawanan Pasif

Perlawanan pajak ini terdiri dari hambatan – hambatan yang mempersulit pemungutan pajak. Sesuai dengan namanya perlawanan ini tidak dilakukan secara aktif apalagi agresif oleh para wajib pajak, melainkan justru sebaliknya. Hambatan tersebut erat hubungannya dengan struktur ekonomi suatu negara, perkembangan intelektualitas dan pendidikan serta moral dari rakyat, dan adanya sistem perpajakan yang tidak mudah untuk diterapkan pada masyarakat yang bersangkutan.

b) Perlawanan Aktif

Perlawanan aktif meliputi semua usaha dan perbuatan yang secara langsung ditujukan terhadap fiscus dengan tujuan untuk menghindari pajak. Perlawanan aktif ini antara lain dapat berupa penghindaran diri dari pajak, penggelakan/ penyelundupan pajak, dan melalaikan pajak.

Pemerintah untuk menghadapi permasalahan terhadap wajib pajak yang melakukan wanprestasi pajak, menciptakan suatu mekanisme yang dapat memberikan daya paksa bagi para wajib pajak yang tidak taat hukum. Salah satu mekanisme

tersebut adalah *gijzeling* atau lembaga paksa badan. Penerapan lembaga paksa badan ini menimbulkan kontroversial.

Terdapat beberapa kelompok yang beranggapan bahwa pemberlakuan lembaga paksa badan merupakan hal yang berlebihan, tetapi sebagaimana lainnya berpendapat bahwa lembaga ini diperlukan untuk memberikan efek jera yang potensial dalam menghadapi wajib pajak yang tidak taat hukum.<sup>4</sup>

Paksa badan/*gijzeling* diperlukan untuk menghadapi wajib pajak yang mampu membayar pajak tetapi beritikad tidak baik untuk menghindar dari kewajibannya. Tindakan wajib pajak yang berupaya untuk menghindari pajak yang dikenakan kepadanya, tentunya akan merugikan negara karena negara akan kehilangan potensi pemasukkan dari sektor pajak. Menurut Undang – Undang Nomor 19 tahun 1997 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang – Undang Nomor 2000 tentang penagihan pajak dengan surat paksa Pasal 1 angka 21, yang dimaksud dengan penyanderaan adalah pengekangan sementara waktu kebebasan penanggung pajak dengan menempatkannya ditempat tertentu.

Penyanderaan merupakan upaya hukum terakhir akibat dari ketidakmampuan debitur untuk memenuhi kewajibannya guna membayar utang – utangnya kepada kreditur. Wajib pajak sebagai debitur dapat disandera karena beritikad tidak baik dalam melaksanakan kewajibannya.

---

<sup>3</sup> R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Bandung: PT Eresco, 1961), hlm 11.

---

<sup>4</sup> Adrian Sutedi, *Hukum Pajak*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2011), hlm 255.

Penyanderaan dalam hal penagihan pajak pada awalnya diatur dalam Undang – Undang Nomor 19 Tahun 1959. Keberadaan penyanderaan (*gijzeling*), tidak pernah dipakai lagi sejak dicabut oleh Mahkamah Agung melalui SEMA, Nomor 2 Tahun 1964 tertanggal 22 Januari 1964, Pertimbangan Pencabutan peraturan tersebut adalah rasa keadilan dan perikemanusiaan. Kemudian pada tanggal 1 Desember 1975 diperkuat melalui SEMA Nomor 4 tahun 1975, Dirjen Pajak mengeluarkan Surat Ederan Nomor 06/Pj.4/1979 yang menyatakan penggunaan *gijzeling* dalam penagihan utang pajak diberhentikan.<sup>5</sup> Selanjutnya, Mahkamah Agung menerbitkan SEMA Nomor MA/pemb/0109/1984 tertanggal 11 Januari 1984 tentang Penegasan Pencairan Kembali Lembaga Sandera dalam kaitannya dengan Effisiensi dan Kelancaran Penagihan Pajak untuk Kepentingan Negara. Dalam SEMA tersebut menjelaskan bahwa *gijzeling*, yang dilarang adalah hal eksekusi perdata yang tidak mempunyai barang lagi (pasal 209- 233 HIR). Oleh sebab itu, Dirjen Pajak kemudian menghidupkan kembali mengenai penyanderaan (*gijzeling*) dalam penagihan pajak melalui Surat Ederan, Nomor SE 12PJ62/1984 tanggal 4 Juli 1984. Pengaturan penyanderaan terakhir kali diatur dalam UU Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Dengan Surat Paksa.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> Wirawan B iyas, *Hukum Pajak* (Jakarta: Salemba, 2010), hlm 95.

<sup>6</sup> Sani Imam Santoso, *Teori Pemidanaan dan Sandera Badan* (Jakarta: Penaku, 2014), hlm163.

Lembaga Paksa Badan dihidupkan kembali dalam masalah perpajakan melalui UU Nomor 19 Tahun 1997 tentang Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana diubah dengan UU Nomor 19 Tahun 2000. Untuk melaksanakan Undang – Undang Tentang Penagihan Pajak dengan Penyanderaan, pemerintah mengeluarkan 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.

Penyanderaan terhadap wajib pajak juga diatur didalam Surat Keputusan Bersama antara Menteri Keuangan serta Menteri Kehakiman dan Hak Asasi Manusia Nomor M-02. UM.01 Tahun 2003 dan N.294/KMK03/2003 Tentang Tata Cara Penitipan Penanggung Pajak yang Disandera di Rumah Tahanan Negara dalam Rangka Penagihan Pajak dengan Surat Paksa dan juga Keputusan Direktur Jendral Pajak No.KEP-218PJ/2003 Tentang Petunjuk Pelaksanaan Penyanderaan dan Pemberian Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak yang Disandera.<sup>7</sup>

Berdasarkan pada berita yang terdapat di **Republika.co.id**, Kanwil Ditjen Pajak Jawa Barat II telah melakukan tindakan penyanderaan (*gijzeling*) terhadap penunggak pajak. Hal tersebut dilakukan sebagai upaya yang terakhir agar para penunggak pajak melunasi tunggakan pajaknya.

Tindakan penagihan yang telah dilakukan yaitu penyitaan dan

---

<sup>7</sup> Y Sri Pudyatomoko, *Penegakan dan Perlindungan Hukum dibidang Pajak*, (Jakarta: Salemba, 2007), hlm 114.

pelelangan harta kekayaan penunggak pajak terhadap 615 penunggak pajak, permintaan pemblokiran rekening penunggak pajak sebanyak 668 penunggak pajak dan 49 penunggak pajak yang rekeningnya telah diblokir. Permintaan tindakan pencegahan bepergian ke luar negeri sebanyak 33 penunggak pajak dan 5 orang penunggak pajak yang dicegah bepergian ke luar negeri.

Sementara tindakan penyanderaan, telah dilakukan terhadap tiga yaitu PT PSDT (1 orang penanggung pajak), PT DBL (2 orang penanggung pajak), dan CV IM (1 orang penanggung pajak) yang penanggung pajaknya saat ini telah disandera. Total tunggakan pajak tiga perusahaan tersebut sebesar Rp 32,65 miliar.

Para penanggung pajak PT. PSDT dan PT. DBL dititipkan di Lembaga Pemasyarakatan Kelas III Pasir Tanjung Cikarang Bekasi dan penanggung pajak CV IM dititipkan di Lembaga Pemasyarakatan Kelas I Cirebon.<sup>8</sup>Tindakan yang dilakukan oleh Ditjen pajak Jawa Barat tersebut dilakukan berdasarkan aturan yang ada. Adanya kekuatan hukum mengikat/ aturan dalam bentuk undang – undang menjadikan pajak memiliki sifat dasar dipaksakan yang berarti apabila wajib pajak tidak memenuhi kewajiban pembayaran pajaknya tetapi dia mampu membayar atau dengan kata lain penanggung pajak tersebut tidak

beritikad baik, maka penanggung pajak yang tidak beritikad baik tersebut dapat dikenakan tindakan penyanderaan kepadanya. Pelaksanaan penyanderaan tersebut apakah sebagai upaya yang utama atau sebagai upaya yang terakhir. Apakah Pelaksanaan tindakan penyanderaan pada penagihan pajak tidak melanggar hak asasi manusia, dan jika ditinjau dari hukum pidana apakah tindakan penyanderaan berbeda dengan pidana penjara.

Dengan demikian jelas bahwa

Berdasarkan latar belakang tersebut, penulis mencoba untuk mengangkat persolan mengenai Sandera Pajak. Oleh karena itu, penulis ingin meneliti permasalahan yang berkaitan dengan sandera pajak, dengan mengangkat skripsi berjudul **“Paksa Badan (*Gijzeling*) Sebagai Instrumen Penagihan Pajak (Kajian Yuridis Dari Perspektif Hukum Pidana).”**

Berdasarkan latar belakang tersebut, maka dapat didefinisikan beberapa pokok permasalahan yang akan dibahas dalam penulisan hukum ini, yakni sebagai berikut :

1. Mengapa Paksa Badan (*gijzeling*) diperlukan dalam penagihan pajak terhadap penunggak pajak?
2. Apakah Paksa Badan (*gijzeling*) dalam perpajakan merupakan salah satu bentuk dari sanksi pidana?
3. Apakah Paksa Badan (*gijzeling*) dalam perpajakan sama dengan perampasan kemerdekaan dalam hukum pidana?

<sup>8</sup>

<http://nasional.republika.co.id/berita/nasional/umum/15/08/14/nt2upj280-ditjen-pajak-kembali-sandera-penunggak-pajak>. Diakses pada tanggal 23 November 2015.

## II. METODE

Metode pendekatan yang dipergunakan dalam penelitian hukum ini adalah pendekatan hukum yuridis normatif, yaitu metode pendekatan yang digunakan untuk penelitian yang menekankan pada ilmu hukum tetapi juga melihat kenyataan yang berlaku dalam masyarakat dan penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka, atau data sekunder saja.<sup>9</sup>

Spesifikasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif yaitu riset yang menggambarkan peraturan perundang – undangan yang berlaku dikaitkan dengan teori – teori hukum dan praktek pelaksanaan hukum positif yang menyangkut permasalahan diatas. Selain menggambarkan objek yang menjadi permasalahan juga menganalisis data yang telah diperoleh dari penelitian dan menyimpulkan sesuai dengan permasalahan.<sup>10</sup> Dengan demikian penelitian ini dapat menggambarkan, menguraikan dan memaparkan hal-hal yang berkaitan dengan permasalahan yang akan diungkapkan sehingga akan memberikan penjelasan secara cermat dan menyeluruh serta sistematis tentang “Paksa Badan (*GIJZELING*) sebagai intrumen penagihan pajak dalam kajian yuridis dari perspektif hukum pidana”.

Dalam penelitian hukum pada umumnya dibedakan antara data yang diperoleh langsung dari masyarakat dan data yang diperoleh dari bahan pustaka<sup>11</sup>. Data yang diperoleh langsung dari masyarakat dinamakan data primer (atau data dasar), sedangkan yang diperoleh dari bahan-bahan pustaka dinamakan data sekunder. Dalam penelitian hukum ini, karena metode pendekatan yang digunakan adalah metode yuridis normatif maka data yang digunakan adalah data sekunder yang mencakup:

### 1. Bahan Hukum primer

Bahan hukum primer adalah bahan hukum yang mengikat, terdiri dari bahan-bahan hukum dan ketentuan hukum positif termasuk perundang-undangan<sup>12</sup>.

### 2. Bahan Hukum Sekunder

Bahan hukum sekunder adalah bahan-bahan yang erat hubungannya dengan bahan hukum primer dan dapat membantu menganalisis dan memahami bahan hukum primer, seperti rancangan perundang-undangan, hasil karya ilmiah, dan hasil penelitian<sup>13</sup>.

### 3. Bahan Hukum Tersier

Bahan hukum tersier adalah bahan yang memberikan petunjuk maupun penjelasan

---

<sup>9</sup> Soerjono Soekanto, *Penelitian Hukum Normatif*. ( Jakarta : Cv Rajawali, 1985). Hal 15

<sup>10</sup> Burhan Ashofa, *Metode Penelitian Hukum*, (Jakarta: Rineka Cipta,2001) hlm 26.

---

<sup>11</sup> Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singka*, (Jakarta : PT.Raja Grafindo Persada, 2004) hlm. 12.

<sup>12</sup> Ronny Hanitijo Soemitro, *Metodologi Penelitian Hukum*, (Jakarta: Ghalia Indonesia,1982) Hlm 53.

<sup>13</sup> Ibid.

terhadap bahan hukum primer dan sekunder, diantaranya kamus hukum, kamus bahasa indonesia, ensiklopedia, menjelajah internet, dan lain – lain.

Data yang diperoleh dari hasil pengumpulan data akan dianalisis secara kualitatif. Metode kualitatif digunakan dengan tujuan untuk memperoleh pemahaman dan pengembangan teori, dimana analisis ini dilakukan secara terus menerus sejak awal sampai akhir dengan melakukan pendekatan secara umum dan tujuan penelitian<sup>14</sup> Penelitian dengan analisis kualitatif adalah penelitian yang tidak menggunakan perhitungan<sup>15</sup>, oleh sebab itu peneliti tidak perlu menggunakan angka-angka seperti pada analisis kuantitatif. Semua data yang terkumpul diedit, diolah, dan disusun secara sistematis untuk selanjutnya disajikan dalam bentuk tulisan (skripsi).

### III. HASIL DAN PEMBAHASAN

#### A.1. Alasan Paksa Badan Diperlukan Dalam Perpajakan

Paksa badan/ *gijzeling* dalam hukum pajak berdasarkan penjelasan diatas diperlukan dalam penagihan pajak karena beberapa faktor berikut:

---

<sup>14</sup> Soerjono Soekanto dan Abdurahman, *Metode Penelitian Suatu Pemikiran dan Penerapan*, (Jakarta: Rineka Cipta, 2005) hlm 24

<sup>15</sup> Ibid. hlm 26

#### A.1.1 Wajib Pajak Menyembunyikan Kekayaannya

Sejak Keberadaan Undang – Undang Nomor 19 Tahun 1959 hingga diganti dengan Undang – Undang Nomor 19 Tahun 1997 dan kemudian diubah dengan Undang – Undang Nomor 19 Tahun 2000, lembaga paksa badan (*gijzeling*) belum pernah digunakan sebagai alat paska untuk penagihan pajak. Begitu pula selama periode tahun 1995/1996 hingga tahun 1999/2000, yang secara umum Indonesia mengalami krisis ekonomi cukup parah dan situasi tidak menentu karena banyaknya pelarian modal (*capital flight*), investasi, dan kekayaan ke luar negeri.<sup>16</sup> Direktorat Jendral Pajak tidak pernah mencatat ada diterbitkannya SPMP serta pelaksanaan penyanderaan terhadap penanggung pajak dalam data penagihan aktif terhadap wajib pajak/ penanggung pajak. Setelah diberlakukannya Perma Nomor 1 Tahun 2000 untuk penyelesaian hutang – hutang perdata, Direktorat Jendral pajak berdasarkan pada PP Nomor 5 Tahun 1998 jo PP Nomor 137 Tahun 2000 pada periode tahun 2004 mulai secara efektif memanfaatkan penggunaan lembaga penyanderaan (paksa badan).

Tujuan utama dari tindakan penyanderaan (paksa badan) terhadap wajib pajak/ penanggung pajak adalah penyitaan secara tidak langsung terhadap barang/ harta kekayaan wajib pajak, tetapi karena barang/ harta kekayaan tersebut sudah tidak ada pada wajib pajak, maka jalan satu – satunya untuk

---

<sup>16</sup> F.C .Susila Adiyanta, *Penyanderaan Wajib Pajak* (Jakarta: CV Adiswara, 2008) hlm 147

pelunasan utang pajak adalah penyitaan diri wajib pajak/ penanggung pajak. Dengan adanya pelaksanaan paksa badan ini, maka wajib pajak tersebut akan mempertimbangkan untuk melunasi utang pajaknya dengan menyerahkan barang/harta kekayaan yang disembunyikan.<sup>17</sup>

### **A.1.2 Tingkat Kepatuhan wajib pajak atau Penanggung Pajak.**

Masyarakat merupakan subyek hukum pajak, Seorang wajib pajak dalam memenuhi kewajibannya dipengaruhi oleh berbagai motif. Orang membayar pajak, salah satu motifnya adalah karena didorong rasa takut akan mendapat hukuman bila tidak melaksanakan kewajiban perpajakannya. tidak setiap upaya penegakan hukum pajak menghasilkan kepatuhan masyarakat untuk mentaati kewajiban perpajakannya tersebut. Kepatuhan wajib pajak bukan karena kesadaran atau kesukarelaan melainkan karena rasa takut atau keterpaksaan.

Kepatuhan wajib pajak yang disebabkan rasa takut pada sanksi atau hukuman merupakan kepatuhan yang bersifat sementara, jika paksa badan/ *gijzeling* terhadap wajib pajak yang memenuhi kriteria paksa badan/penyanderaan, realisasi *law enforcement* tersebut akan mendorong wajib pajak lain untuk memenuhi kewajiban perpajakannya karena wajib pajak tersebut takut akan mengalami hal yang sama. Tingkat kepatuhan wajib pajak mungkin akan menurun, bahkan sama sekali tidak patuh apabila penyanderaan tidak ditegakkan lagi.

Kepatuhan Wajib Pajak tidak akan secara otomatis meningkat jika pemerintah tidak mengimbanginya dengan peningkatan mutu pelayanan perpajakan, penegakan hukum yang tidak diskriminatif, transparansi penggunaan pajak dan distribusi pemungutan pajak yang adil yang diwujudkan dalam peningkatan kesejahteraan masyarakat. Dalam hal paksa badan, yang perlu diperhatikan oleh pemerintah terkait dengan upaya menciptakan kepatuhan sukarela adalah dengan menerapkan ketentuan perundang – undangan mengenai Paksa badan/*gijzeling* dengan tegas Penegakan hukum/*law enforcement* paksa badan/*gijzeling* jika dilaksanakan dengan tegas akan menciptakan efek jera (beban psikologis dan rasa malu) sehingga mendorong wajib pajak yang disandera dan mencegah wajib pajak yang lain untuk tidak melanggar aturan tertentu, juga yang paling penting adalah menumbuhkan pemahaman dan kesadaran wajib pajak/ penanggung pajak atas hak – hak dan kewajibannya merupakan faktor yang menentukan dalam mematuhi ketentuan peraturan perundang – undangan perpajakan.

### **A.1.3 Paksa Badan/Gijzeling Merupakan Upaya Terakhir Penagihan Pajak**

Penagihan pajak dalam sistem *self assessment* dilaksanakan sedini mungkin sejak timbulnya utang pajak atau sebelum utang pajak atau sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran pajak melalui penagihan pajak persuasif, misalnya pengumuman, himbuan melalui telepon, atau surat, melalui diskusi atau dialog perpajakan agar wajib

---

<sup>17</sup> *ibid*, hlm 94

pajak membayar atau menyetor sendiri pajak terutang tepat waktu. Penagihan pajak persuasif dilakukan sejak tahap akhir pemeriksaan, pada saat *closing conference* melalui pembayaran.

Wajib pajak atau penanggung pajak yang setelah dilakukan penagihan persuasif tetap tidak ada niat baik untuk menyelesaikan tunggakan pajaknya, termasuk golongan wajib pajak atau penanggung pajak non kooperatif, maka Direktorat Jendral Pajak akan segera melakukan tindakan penagihan aktif represif.

Berdasarkan alur penagihan pajak dengan Surat Paksa seperti yang telah diuraikan diatas, tindakan penyanderaan dalam penagihan utang pajak merupakan upaya terakhir (*ultimum remedium*), jika semua prosedur penagihan utang pajak sudah dilaksanakan. Penyanderaan (*gijzeling, lifdwang*) merupakan satu – satunya jalan, apabila semua prosedur yang ada telah dilaksanakan tidak membawa hasil. Pemerintah (*fiskus*) dapat menggunakan tindakan penyanderaan sebagai alternatif dan alat paksa terakhir untuk penagihan pajak, meskipun dalam penerapannya masih harus memenuhi syarat – syarat yang ditentukan undang – undang dan peraturan – peraturan pelaksanaannya.

## **B. Paksa Badan dalam Perpajakan Dari Aspek Hukum Pidana**

### **B.1 Paksa Badan (*Gijzeling*) Bukan Bentuk Sanksi Pidana**

Penyanderaan atau dikenal sebagai paksa badan, yaitu pengekangan kebebasan diri seseorang. Penyanderaan pada

dasarnya merupakan alat paksa perdata. Permohonan paksa badan terhadap debitur ini diajukan oleh kreditur bersamaan dengan pengajuan gugatan kepengadilan. Sanksi ini dapat dikenakan kepada debitur apabila sudah ada putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap, meskipun perampasan kemerdekaan seseorang atau paksa badan bukanlah merupakan sanksi pidana.

Tindakan penyanderaan sebenarnya bukan suatu hukuman pidana penjara sebagaimana yang ada di dalam hukum pidana dan Kitab Undang – Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP). Dalam hukum administrasi, memaksa (*bestuurdwang*) yang dilakukan oleh pemerintah adalah untuk mengusahakan terpenuhinya suatu kewajiban yang tidak dipenuhi atau tidak dilakukan oleh wajib pajak. Tindakan penyanderaan ini dapat dihentikan apabila krediturnya tidak membayar biaya hidup debitur yang disandera. Demikian pula penyanderaan dapat dihentikan atas permintaan kreditor atau jika debitur melunasi utang (pajak)-nya.

Suatu tindakan pelanggaran terhadap kewajiban perpajakan bukan merupakan delik pidana. Tindakan pelanggaran ini berbeda dengan tindak pidana perpajakan yang memenuhi unsur – unsur pidana, yang dilakukan oleh wajib pajak. Sesuai dengan sifat pidana yang melukai juga subyek hukum/orang yang dikenai sanksi, maka menerapkan sanksi pidana perampasan kemerdekaan (sandera/paksa badan) perlu adanya pembatasan, syarat – syarat atau jaminan yang memenuhi unsur –

unsur/delik pidana. Syarat – syarat itu dalam hukum pidana dikenal sebagai nilai – nilai atau asas – asas yang penting, yaitu asas legalitas dan asas kesalahan (*culpabilitas*). Asas – asas ini merupakan nilai – nilai yang berkedudukan lebih tinggi daripada peraturan perundang – undangan, sehingga apabila suatu peraturan tidak memenuhi asas – asas atau nilai – nilai tersebut, maka peraturan tersebut dapat dikatakan dibuat dengan sewenang – wenang dan bahkan tidak dapat dijalankan.

Tindakan penyanderaan yang diterapkan kepada wajib pajak yang tidak beritikad baik melunasi kewajibannya merupakan upaya terakhir (*ultimum remedium*). Pelaksanaan penagihan pajak sebisa mungkin dilakukan fiskus dengan sarana administratif yang ada, jika melalui ancaman sanksi administrasi telah dicapai hasil yang diharapkan, yaitu pelunasan utang pajak dan negara tidak dirugikan, alat paksa lain seperti penyanderaan tidak perlu diterapkan.

Pelaksanaan paksa badan yang diberlakukan terhadap wajib pajak dilakukan atas permohonan Ditjen Pajak kepada Menteri keuangan. Dalam hal ini, terdapat hubungan hukum antara negara dan warga negara, sebab hukum pajak adalah salah satu bagian dari hukum administrasi. Paksa badan merupakan ketetapan Ditjen Pajak sebagai upaya penagihan pajak terhadap wajib pajak yang tidak kooperatif. Paksa badan dilaksanakan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh pejabat negara yaitu Ditjen Pajak, sehingga Surat perintah Penyanderaan tersebut merupakan salah satu bentuk Keputusan Tata

Usaha Negara/ tindakan administratif melalui surat perintah penyanderaan yang digunakan sebagai upaya terakhir penagihan pajak bagi wajib pajak yang tidak kooperatif.

Penerapan sanksi paksa badan/penyanderaan kepada penanggung pajak dalam hukum pajak adalah penerapan pidana administrasi yang menekankan pada penggunaan hukum pidana sebagai sarana untuk menegakkan ketentuan dalam perundang – undangan perpajakan.<sup>18</sup> Paksa badan dapat dikenakan apabila upaya hukum administrasi yang lainnya secara maksimal telah dilakukan secara keseluruhan menurut prosedur, syarat, dan sistem yang telah ditentukan sebelumnya tetapi tidak mendapatkan hasil dalam penerapannya dengan demikian sanksi penyanderaan ini akan diterapkan sebagai sanksi akhir (*ultimum remedium*) seperti halnya sanksi pidana Sanksi pidana penjara dan kurungan dikenakan untuk menghukum seseorang yang melakukan tindak pidana yang telah ditentukan oleh undang – undang dan dilaksanakan setelah adanya proses penyidikan, penyelidikan, dan putusan pengadilan negeri, sedangkan latar belakang dalam penerapan sanksi penyanderaan/ paksa badan adalah untuk penerimaan negara, dan di sisi lain berdayaguna dan bermanfaat untuk memaksa wajib pajak memenuhi kewajibannya. Motivasi itulah yang menjadi dasar pertimbangan menjatuhkan sanksi penyanderaan/ paksa badan terhadap penanggung pajak.

---

<sup>18</sup> Sani Imam santoso, op. cit hlm 167

Dalam pelaksanaan paksa badan (*gijzeling*), agar menimbulkan efek jera kepada masyarakat, perlu diberitakan secara luas sehingga perlu mengundang awak media untuk menyebarkan pemberitaan tentang *gijzeling*. Meski demikian, wajib pajak yang terkena paksa badan (*gijzeling*) harus mendapatkan posisi bahwa wajib pajak tersebut bukan terpidana ataupun pelaku tindak pidana, sehingga ketika sudah melunasi kewajibannya, wajib pajak tersebut tidak memiliki citra negatif.

### **C. Paksa Badan/*Gijzeling* Berbeda Dengan Perampasan Kemerdekaan**

*Gijzeling*/ paksa badan dalam hukum pajak merupakan pengekangan sementara waktu kebebasan penanggung pajak dengan menempatkannya ditempat tertentu sebagaimana tercantum dalam Pasal 1 butir 18 Undang – Undang nomor 19 tahun 1997. Pengekangan kebebasan dalam hukum pajak ini seringkali disamakan dengan pengekangan kebebasan dalam hukum pidana, sehingga wajib pajak atau penanggung pajak beranggapan bahwa lembaga paksa badan/ penyanderaan tidak boleh dilakukan kepadanya, mengingat penanggung pajak tidak melakukan perbuatan pidana. Hal ini disebabkan karena penyanderaan/ paksa badan yang dilakukan terhadap penanggung pajak yang sebenarnya ia tidak melakukan tindakan pidana sehingga penanggung pajak tersebut tidak boleh dirampas kemerdekaannya, tetapi lembaga penyanderaan tetap harus diberlakukan mengingat penanggung pajak tersebut melakukan pelanggaran hukum

pajak, yaitu tidak membayar pajak yang terutang tepat waktu dan tidak beritikad baik terhadap penagihan pajak yang dilakukan oleh jurusita pajak.

Dalam hukum pidana dikenal ada beberapa tindakan yang dapat dilaksanakan oleh negara melalui instansi atau pejabat yang berwenang dan ditunjuk untuk merampas kemerdekaan seseorang sementara waktu. Perampasan kemerdekaan ini dilakukan berkaitan dengan tindakan yang dilakukan oleh orang tersebut yang diduga telah melanggar hukum yang berlaku. Beberapa tindakan yang terdapat hukum pidana yang dapat diterapkan oleh negara yaitu:

#### a) Penangkapan

Penangkapan menurut pasal 1 butir 20 Kitab Undang – Undang Acara Pidana (KUHAP) adalah suatu tindakan penyidik berupa pengekangan sementara waktu kebebasan tersangka atau terdakwa apabila terdapat cukup bukti guna kepentingan penyidikan atau penuntutan atau peradilan dalam hal serta menurut cara yang diatur dalam KUHAP, yang dapat ditangkap adalah tersangka atau terdakwa ataupun seseorang yang diduga keras melakukan tindak pidana berdasarkan bukti permulaan yang cukup. Penangkapan dapat dilakukan untuk masa paling lama satu hari.

#### b) Penahanan

Penahanan menurut pasal 1 butir 21 Kitab Undang – Undang Hukum Acara Pidana adalah penempatan tersangka atau terdakwa ditempat tertentu oleh penyidik atau penuntut umum

atau hakim dengan penetapannya, dalam hal serta menurut cara yang diatur dalam KUHP, yang dapat ditahan adalah tersangka atau terdakwa.

c) Kurungan

Pidana kurungan adalah bentuk dari hukuman perampasan kemerdekaan bagi siterpidana (terhukum), yaitu pemisahan terpidana dari pergaulan hidup masyarakat ramai dalam waktu tertentu dimana sifatnya sama dengan hukuman penjara, yaitu merupakan perampasan kemerdekaan seseorang. Dalam pasal 18 ayat 1 KUHP tertulis bahwa pidana kurungan minimal 1 (satu) hari dan maksimal 1 (satu) tahun.

d) Pidana Penjara.

Hukuman penjara/ pidana penjara adalah pencabutan kemerdekaan. Pidana penjara dilakukan dengan menutup terpidana dalam sebuah penjara dengan mewajibkan orang tersebut untuk mentaati semua peraturan tata tertib yang berlaku dalam penjara.

Paksa badan/ penyanderaan dalam hukum pajak sangat berbeda dengan perampasan kemerdekaan dalam hukum pidana. Paksa badan/ penyanderaan dalam hukum pajak tidak dilakukan karena wajib pajak atau penanggung pajak melakukan tindak pidana dibidang perpajakan, tetapi karena wajib pajak atau penanggung pajak belum melunasi utang pajaknya walaupun dia mampu dan sudah dilakukan upaya paksa telah dilakukan terhadapnya. Paksa

badan/ penyanderaan menurut Rochmat soemitro lebih dititikberatkan pada aspek kejiwaan/*psychologis* dan masyarakat tidak dibayar, oleh masyarakat dianggap sebagai ketidakpatuhan terhadap negara yang sangat dicela dan mengurangi penghargaan terhadap harga diri pelanggar, karena melanggar hak asasi masyarakat, oleh sebab itu wajib pajak akan malu dan juga keluarganya akan ikut malu, maka karena tekanan *psychologis*, wajib pajak atau sanak keluarganya akhirnya akan membayar pihak yang bersangkutan, jadi paksa badan/ penyanderaan menurut Rochmat Soemitro masih dapat diterapkan walaupun sebagai alat paksa terakhir.<sup>19</sup>

Belum melunasi pajak yang terutang bukanlah perbuatan pidana, oleh sebab itu, wajib pajak/ penanggung pajak tidak boleh ditangkap, ditahan, dijatuhi hukuman penjara atau hukuman kurungan. Wajib pajak / penanggung pajak tersebut dapat dikenakan perampasan kemerdekaan yang diatur dalam hukum pidana jika wajib pajak tersebut melakukan perbuatan pidana yang dilarang dalam undang – undang perpajakan.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan Paksa badan/ penyanderaan dalam hukum pajak berbeda dengan perampasan kemerdekaan dalam hukum pidana. *Gijzeling*/ Paksa badan dalam hukum pajak dilakukan dengan alasan penanggung pajak mempunyai utang pajak sekurang- kurangnya

<sup>19</sup> Rochmat Soemitro, *Azas dan dasar perpajakan 2*, (Bandung, Etesco, 1987), Hlm 84

Rp.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajaknya. Paksa badan dilakukan karena penanggung pajak tidak melunasi utang pajaknya walaupun upaya paksa telah dilakukan oleh fiskus, tujuan paksa badan didalam hukum pajak dilakukan agar penanggung pajak melunasi utang pajaknya, tekannannya lebih ke psikologis dan bukan merupakan bagian dari hukuman, proses paksa badan/penyanderaan dalam hukum pajak yaitu penanggung pajak akan langsung”dirumahkan” tanpa proses pengadilan. Masa penyanderaan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang selama – lamanya 6 (enam) bulan, dan wajib pajak yang disandera dan ditempatkan di dalam lembaga pemasyarakatan, diperlakukan berbeda dengan tahanan tersangka tindak pidana karena paksa badan bukan merupakan sanksi pidana. Wajib pajak yang disandera tersebut ditempatkan terpisah dengan terpidana (Pasal 4 ayat {1} KMK Nomor 294 Tahun 2003). Wajib pajak yang disandera juga tidak memiliki kewajiban kerja di lembaga pemasyarakatan seperti terpidana (Pasal 12 KMK Nomor 294 Tahun 2003). sedangkan perampasan kemerdekaan didalam hukum pidana dilakukan karena orang atau badan hukum melakukan tindakan yang memenuhi unsur pidana yaitu karena kealpaan, kesengajaan, mengulang tindak pidana dan/ atau percobaan. Beberapa tindakan yang termasuk sebagai perampasan kemerdekaan dalam hukum pidana adalah penahanan, penangkapan, hukuman kurungan, dan hukuman penjara.

Perampasan kemerdekaan dalam hukum pidana dilaksanakan untuk memperlancar jalannya pemeriksaan dan untuk memberikan efek jera. Pelaku tindak pidana akan dituntut ke pengadilan negeri melalui kejaksaan apabila memenuhi unsur pidana. Perampasan kemerdekaan dalam hukum pidana, seperti penangkapan paling lama 1 hari, pidana kurungan minimal 1 hari dan maksimal 1 tahun, sedangkan hukuman penjara bervariasi, dari penjara sementara minimal 1 hari sampai dengan pidana penjara seumur hidup. Pelaku tindak pidana yang dikenai perampasan kemerdekaan wajib menjalankan pekerjaan didalam rumah tahanan.

#### **IV. KESIMPULAN**

##### **A. Kesimpulan**

Berdasarkan uraian sebagaimana telah dikemukakan sebelumnya. Maka dapat diberi kesimpulan sebagai berikut:

1. *Gijzeling*/ Paksa Badan dalam hukum pajak dilaksanakan dengan alasan:

a. Paksa badan tujuan utamanya adalah penyitaan secara tidak langsung terhadap harta/ kekayaan wajib pajak atau penanggung pajak.

b. Paksa badan merupakan usaha penegakkan hukum yang diharapkan dapat menciptakan efek jera (beban psikologis dan rasa malu) sehingga dapat mencegah masyarakat untuk melanggar aturan tertentu.

c. Paksa badan merupakan tindakan/ upaya hukum terakhir (*ultimum remedium*) yang dapat

digunakan setelah semua prosedur yang ada telah dilaksanakan dan tidak membawa hasil.

2. Paksa badan/ penyanderaan/ *gijzeling* dalam perpajakan bukan merupakan salah satu sanksi pidana karena penyanderaan/ paksa badan yang diterapkan dalam hukum pajak tidak memenuhi syarat – syarat perbuatan pidana. Paksa badan bukan diterapkan kepada wajib pajak/ penanggung pajak yang melanggar ketentuan tindak pidana yang ditetapkan dalam UU KUP yang dapat dikenai sanksi pidana. Yang termasuk kategori sanksi pidana/perampasan kemerdekaan adalah penangkapan, penahanan, hukuman kurungan, dan hukuman penjara. Paksa badan dalam hukum pajak merupakan penggunaan hukum pidana sebagai sarana untuk menegakkan ketentuan dalam perundang – undangan perpajakan. Sanksi penyanderaan/ paksa badan diarahkan untuk mendayagunakan hukum pidana untuk menegakkan ketentuan – ketentuan hukum administrasi, sanksi penyanderaan merupakan obat terakhir yang digunakan setelah upaya administrasi dilaksanakan dengan maksimal tetapi tidak membawa hasil.

3. Paksa badan (*gijzeling*) dalam perpajakan merupakan hal yang berbeda dengan perampasan kemerdekaan dalam hukum pidana. Paksa badan dalam hukum pajak dilakukan untuk membuat wajib pajak melunasi utangnya pajaknya, paksa badan dilakukan lebih menekankan pada hal psikologis, tetapi perampasan kemerdekaan dalam hukum pidana dilakukan karena orang/badan hukum

melakukan tindakan yang memenuhi unsur pidana.

## B. Saran

1. Pemerintah dan Aparat Penegak hukum hendaknya menerapkan *gijzeling* secara tegas terhadap wajib pajak yang tidak kooperatif/ tidak beritikad baik mengingat banyak sekali wajib pajak yang tidak melunasi utang pajaknya, sebab pajak merupakan penerimaan negara yang digunakan untuk mengarahkan kehidupan masyarakat menuju kesejahteraan.

2. Pelaksanaan *gijzeling* diharapkan dilakukan secara intensif kepada para penunggak pajak yang memiliki tunggakan dalam jumlah besar, karena akan memiliki efek positif terhadap penerimaan pajak. Selain itu, sifat *gijzeling* yang bersifat memaksa akan memberikan dampak positif yaitu bisa meningkatkan kesadaran wajib pajak untuk membayar pajak sebagai bentuk kewajiban terhadap negara

3. Perlu dilakukan sosialisasi lembaga penyanderaan mengingat banyak masyarakat yang belum mengetahui akan keberadaan lembaga ini. Sosialisasi ini diharapkan dapat membuat wajib pajak dapat segera melunasi hutang pajaknya dan dapat membuat efek jera khususnya bagi para penunggak pajak.

4. Perlu dilakukan sosialisasi secara terus menerus mengenai pentingnya pajak bagi pembangunan terhadap wajib pajak/ penanggung pajak atau orang perorangan yang suatu saat berpotensi menjadi wajib pajak/penanggung pajak. Sosialisasi ini dapat dilakukan sejak dini termasuk terhadap anak – anak yang

masih duduk dibangku sekolah yang suatu saat menjadi wajib pajak, sedangkan materi perpajakan yang disosialisasikan disesuaikan dengan komunitas, wajib pajak atau calon yang berpotensi menjadi wajib pajak.

## V. DAFTAR PUSTAKA

### A. Buku

Ashofa, Burhan. *Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: Rineka Cipta, 2001.

B Iyas, Wirawan. *Hukum Pajak*. Jakarta: Salemba, 2010

Hanitijo Soemitro, Rony. *Metodelogi Penelitian Hukum dan Jurimetri*. Jakarta: Ghalia Indonesia, 1990.

Imam Santoso, Sani. *Teori Pemidanaan dan Sandera Badan*. Jakarta: Penaku, 2014.

Santoso Brotodihardjo, R. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Bandung: PT Refika Aditama, 2008.

Sari, Diana. *Konsep Dasar Perpajakan*, Bandung: PT Refika Aditama, 2013.

Soemitro, Rochmat. *Asas dan Dasar Perpajakan 1*, Bandung: PT Eresc, 1990.

\_\_\_\_\_. *Azas dan dasar perpajakan 2*. Bandung, Etesco, 1987.

Soekanto, Soerjono dan Abdurahman. *Metode Penelitian Suatu Pemikiran dan Penerapan*. Jakarta: Rineka Cipta, 2005.

Soekanto, Soerjono dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singka*. Jakarta: PT.Raja Grafindo Persada, 2004.

Soekanto, Soerjono. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: Universitas Indonesia, 1986.

Sri Pudyatomoko, Y. *Penegakan dan Perlindungan Hukum dibidang Pajak*. Jakarta : Salemba, 2007.

Susila Adiyanta, F.C. *Penyanderaan Wajib Pajak*. Jakarta: CV Adiswara, 2008.

Sutedi, Adrian. *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika, 2011.

### B. Peraturan Perundang – Undangan

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*.

Keputusan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Kehakiman dan Hak Asasi Manusia Nomor 294/KMK.03/2003 dan Nomor M-02-UM.09-01 Tahun 2003 *Tentang Tata Cara Penitipan Penanggung Pajak Yang Disandera Di Rumah Tahanan Negara Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa*.



Undang – Undang Nomor 28 Tahun  
2007 Tentang Ketentuan Umum  
Perpajakan.

Undang – Undang Nomor 19 Tahun  
2000 *Tentang Penagihan Pajak.*

Undang – Undang Nomor 1 Tahun  
1946 *Tentang Peraturan Hukum  
Pidana* (Kitab Undang – Undang  
Hukum Pidana).

Undang – Undang Nomor 8 Tahun  
1981 *Tentang Hukum Acara  
Pidana.*

**B. Internet**

[http://nasional.republika.co.id/berita/  
nasional/umum/15/08/14/nt2upj  
280-ditjen-pajak-kembali-  
sandera-penunggak-pajak.](http://nasional.republika.co.id/berita/nasional/umum/15/08/14/nt2upj280-ditjen-pajak-kembali-sandera-penunggak-pajak)  
Diakses pada tanggal 23  
November 2015.