



KREDITUR PALING MENDAHULU DI MATA HAKIM (Sengketa Klasik antara Pajak, Kreditur Separatis, dan Buruh)

Imam Muhasan¹⁾; Indah Dwi Lestari²⁾; Dumaria Simanjuntak³⁾

¹⁾imam.muhasan@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

²⁾indah.lestari@kemenkeu.go.id, Badan Kebijakan Fiskal

³⁾dumaria.simanjuntak@bpk.go.id, Badan Pemeriksa Keuangan

Abstract

One of the classical issues faced by Kurator in allocating bankrupt debtors assets (bankruptcy boedel) is determining the most preferred creditor between the Tax Authority, Secured Creditors, and Labors. It is so due to those three types of creditors have preferred rights according to the law. This study aims to describe Judges opinion over the preferred rights dispute between the creditors holding the preferred rights. This study is a doctrinal legal research by using descriptive comparative law on 25 court decisions that were legally binding (*inkracht van gewijsde*) during 1999-2021. This study concluded that there there is no uniformity of opinion among the Judges. There are those who prioritize the Tax Authorities, there are those who prioritize the Secured Creditors, and there are those who allocate the bankruptcy proportionally (*pari passu prorata parte*). Referring to this result, it is urgent to carry out harmonization between laws on prederred rights. Moreover, Article 95 of Job Creation Law on Employment Cluster jo. Constitutional Court Decision Number 67/PUU-XI/2013 has formulated the new norms regarding the order of priority between creditors.

Keywords: Bankruptcy Boedel, Labor, Preferred Rights, Secured Creditor, Tax Authority

Abstrak

Salah satu persoalan klasik yang dihadapi oleh Kurator dalam pembagian harta debitor pailit (*boedel pailit*) adalah menentukan kreditur paling mendahulu antara Otoritas Pajak, Kreditur Separatis, dan Buruh. Hal ini mengingat bahwa ketiga jenis kreditur tersebut sama-sama memiliki hak mendahulu berdasarkan undang-undang yang mengaturnya. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pendapat para Hakim atas sengketa hak mendahulu di antara para kreditur pemegang hak mendahulu tersebut. Penelitian ini merupakan penelitian doktrinal (*doctrinal legal research*) dengan menggunakan pendekatan perbandingan hukum deskriptif (*descriptive comparative law*) atas 25 Putusan yang telah berkekuatan hukum tetap (*inkracht van gewijsde*) dalam kurun waktu Tahun 1999-2021. Hasil penelitian menunjukkan bahwa belum ada keseragaman pendapat di antara para Hakim terkait urutan hak mendahulu dari para Kreditur pemegang hak istimewa tersebut. Ada yang mendahulukan Otoritas Pajak, ada yang mendahulukan Kreditur Separatis, dan ada pula yang membagi *Boedel Pailit* secara proporsional (*pari passu prorata parte*). Mengacu pada hasil penelitian ini, maka harmonisasi antar undang-undang terkait hak mendahulu, mendesak untuk dilakukan. Terlebih Pasal 95 Undang-Undang Cipta Kerja *Cluster Ketenagakerjaan* jo. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 67/PUU-XI/2013 telah merumuskan norma baru terkait urutan hak mendahulu di antara para kreditur.

Kata kunci: *Boedel Pailit*, Buruh, Hak Mendahulu, Kreditur Separatis, Otoritas Pajak

PENDAHULUAN

Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui pandangan para Hakim dalam menghadapi sengketa hak mendahulu atas *boedel pailit* di antara tiga jenis kreditur istimewa ‘pemegang hak mendahulu’, yakni Otoritas Pajak, Kreditur Separatis, dan Pekerja atau Buruh. Sengketa di antara ketiga jenis kreditur tersebut seolah telah menjadi sengketa klasik yang dihadapi oleh Kurator dalam pembagian *boedel pailit*. Klasik, karena telah berlangsung sejak lama dan terus berulang sampai sekarang. Dari penelusuran pada laman Direktori Putusan Mahkamah Agung RI, diketahui bahwa sengketa hak mendahulu di antara ketiga jenis kreditur tersebut telah berlangsung sejak Tahun 1999 hingga saat ini (tahun 2024) dan setidaknya terdapat 25 sengketa yang telah diputus dan telah berkekuatan hukum tetap (*inkracht*).

Tidak hanya melalui jalur hukum, perlawanan melalui jalur non-hukum juga tidak jarang dihadapi oleh Kurator. Perlawanan non-hukum oleh kalangan Buruh, dapat berupa demonstrasi (demo), sebagaimana dalam proses pemberesan *boedel pailit* PT Metro Batavia (kompas.com, 2013). Perlawanan non-hukum oleh Otoritas Pajak, dapat berbentuk semacam tekanan



psikologis, dengan memberikan semacam ‘warning’ bahwa yang dihadapi oleh Kurator adalah institusi negara (pemerintah). Sedangkan perlawanan non-hukum oleh Kreditur Separatis dapat berupa penolakan untuk menyerahkan penguasaan atas *boedel* pailit yang diikat dengan Jaminan Kebendaan. Bahkan untuk menghindari potensi terus berulangnya perlawanan non-hukum dari Kreditur Separatis ini, beberapa Kurator telah mengajukan *judicial review* atas Pasal 55 ayat (1) dan Penjelasan Pasal 31 ayat (1) Undang-Undang Kepailitan dan PKPU Nomor 37 Tahun 2004, walaupun pada akhirnya Mahkamah Konstitusi melalui Putusan Nomor 11/PUU-XXI/2023 menyatakan bahwa permohonan tidak dipertimbangkan lebih lanjut, karena *petitum* para Pemohon tidak jelas atau kabur (*obscur*).

Adapun untuk perlawanan melalui jalur hukum, kreditur dapat mengajukan perlawanan atas Daftar Pembagian *boedel* pailit yang disusun oleh Kurator dan disetujui oleh Hakim Pengawas (prosedur *renvoi*). Daftar Pembagian yang disusun oleh Kurator tersebut berisi penetapan-penetapan Hakim Pengawas yang antara lain terkait: prosentase yang akan diterima kreditur konkuren, bagian kreditur separatis yang tidak mengeksekusi sendiri barang jaminan, kreditur separatis yang telah melepaskan haknya menjadi kreditur konkuren, jumlah pembayaran kepada kreditur preferen, jumlah pembayaran kepada kreditur yang piutangnya diakui dengan bersyarat (Ginting, 2019).

Pemeriksaan atas prosedur *renvoi* dilakukan secara sederhana oleh Majelis Pemutus pada Pengadilan Niaga dan harus sudah diputus pada hari sidang pertama atau paling lama 7 (tujuh) hari setelah berakhirnya tenggang waktu melihat (*inzage*) oleh para kreditur. Terhadap putusan prosedur *renvoi* tersebut, dapat diajukan upaya hukum Kasasi (Mahkamah Agung RI, 2009). Selanjutnya, karena Putusan Kasasi yang merupakan putusan yang berkekuatan tetap (*inkracht*), maka bentuk upaya hukum yang dapat dilakukan adalah Peninjauan Kembali. Adapun syarat untuk dapat dijukannya Peninjauan Kembali adalah sebagaimana diatur dalam Pasal 67 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009.

Jenis kreditur yang paling sering mengajukan Prosedur *Renvoi*, Kasasi, hingga Peninjauan Kembali, adalah Otoritas Pajak dan Kreditur Separatis. Dari penelusuran pada laman Direktori Putusan Mahkamah Agung, dalam kurun waktu tahun 1999 sampai dengan 2021, setidaknya telah ada 25 (dua puluh lima) perkara yang telah diajukan oleh Otoritas Pajak atau Kreditur Separatis. Belum lagi ditambah dengan perkara-perkara yang putusannya tidak di-*upload* pada laman direktori putusan. Adapun bentuk upaya hukum yang dilakukan oleh Pihak Buruh, lebih kepada pengajuan *judicial review* ke Mahkamah Konstitusi. Setidaknya telah ada 2 (dua) *judicial review* yang telah diajukan dan telah diputus oleh Mahkamah Konstitusi, yaitu Putusan Nomor 18/PUU-VI/2008 dan Putusan Nomor 67/PUU-XI/2013.

Terus berulangnya sengketa hak mendahului antara Otoritas Pajak, Kreditur Separatis, dan Buruh tersebut, kiranya tidak terlepas dari masih adanya disharmoni atau pertentangan hukum antara undang-undang di bidang perpajakan, kreditur pemegang jaminan kebendaan (kreditur separatis), dan ketenagakerjaan. Dalam ilmu hukum, apabila terdapat pertentangan antar norma hukum yang secara hierarkis memiliki kedudukan sederajat dan semasa, maka azas hukum yang dapat digunakan adalah *lex specialis derogat legi generali*. Menurut azas ini, jika terjadi pertentangan antara norma hukum yang bersifat umum dan yang bersifat khusus, maka norma hukum yang bersifat khusus mengesampingkan norma hukum yang bersifat umum.

Jika dihadapkan dengan *Burgerlijk Wetboek* (KUHPPerdata), maka baik Undang-Undang KUP, Undang-Undang Hak Tanggungan, Undang-Undang Jaminan Fidusia, maupun Undang-Undang Ketenagakerjaan, masing-masing memiliki kedudukan yang lebih khusus (*lex specialis*) dibanding dengan KUHPPerdata (*lex generali*). Akan tetapi, jika yang saling berhadapan adalah antara undang-undang yang sama-sama bersifat khusus (*lex specialis*) tersebut, maka *lex specialis derogat legi generali* menjadi tidak dapat diterapkan.



Atas kondisi sebagaimana diuraikan di atas, yang menjadi pertanyaan (*research question*) dalam penelitian ini adalah, bagaimana pandangan para Hakim dalam menyelesaikan sengketa hak mendahului atas *boedel* pailit di antara para kreditur istimewa pemegang hak mendahului tersebut, yakni Otoritas Pajak, Kreditur Separatis, dan Buruh. Melalui identifikasi pandangan para Hakim dalam putusan-putusannya tersebut, diharapkan dapat menjadi salah satu pertimbangan dalam mereformasi peraturan perundang-undangan terkait, guna menghindari terus berulangnya sengketa yang seolah telah menjadi sengketa klasik tersebut.

Meskipun peradilan Indonesia tidak menganut sistem yurisprudensi atau preseden (*stare decisis*) sebagaimana negara-negara dengan tradisi hukum *anglo-saxon* (*common law*), akan tetapi sesungguhnya tidak ada larangan bagi Hakim untuk menerapkannya. Bahkan jika menengok pada sejarah peradilan kita di masa kolonial, Hakim pada pemerintahan Hindia Belanda yang sangat kental dengan tradisi eropa kontinental atau *civil law*-nya pun, tidak sedikit yang mendasarkan putusan-putusannya pada yurisprudensi dari *Arrest Hoge Raad* di Belanda.

Hal tersebut kiranya sejalan dengan apa yang dikemukakan oleh Delegasi Mahkamah Agung Belanda (*Hoge Raad der Nederlanden*) yang dipimpin oleh Presiden *Hoge Raad*, Mr Maarten Feteris, pada saat berkunjung ke Mahkamah Agung RI pada bulan Desember 2018. Dalam kunjungan tersebut, salah satu isu yang mengemuka adalah mengenai pentingnya peran *database* putusan, untuk mendukung terbentuknya kesatuan hukum melalui konsistensi putusan (leip.or.id, 2018). Dengan adanya konsistensi putusan, penyelesaian atas suatu perkara atau sengketa yang diajukan menjadi lebih *predictable*, yang pada akhirnya dapat menghadirkan keadilan bagi para pencari keadilan (*justiciabelen*).

KAJIAN PUSTAKA

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Candrakirana dkk (*Brawijaya Law Jurnal*), menyatakan bahwa secara norma pengaturan terkait hak mendahului pajak masih belum ada kejelasan mengenai pengertian kedudukan negara sebagai kreditur preferen dalam rumusan hak mendahului. Demikian pula dari hasil penelusuran pada yurisprudensi juga masih belum diperoleh pengertian mengenai kedudukan negara sebagai kreditur preferen. Ketiadaan pengertian tersebut memungkinkan terjadinya banyak penafsiran oleh hakim. Perbedaan penafsiran tersebut tercermin dari beberapa putusan hakim yang dianalisis, dimana ada hakim yang mengakui kedudukan hak pendahulu negara atas pembayaran utang pajak (sebagaimana Putusan Nomor 0070/PK/PDT.SUS/2009), dan ada hakim yang tidak mengakui kedudukan hak mendahului negara atas pembayaran utang pajak (sebagaimana Putusan Nomor 94 PK/Pdt.Sus/2011, Nomor 116 PK/Pdt.SusPailit/2013, Nomor 49 PK/Pdt.Sus-Pailit/2014, Nomor 72 PK/Pdt.Sus-Pailit/2015, dan Nomor 45 PK/Pdt.Sus/Pailit/2016).

Penelitian lainnya yang dilakukan oleh Erika Wulandari dan Arvie Johan (2021, Intisari Penelitian), meyakini bahwa dari *ratio decidendi* tiga putusan yang dianalisis dalam penelitian tersebut, jika dihubungkan dengan aspek ontologis, epistemologi, dan aksiologi, maka kecenderungan jenis penalaran hukum yang digunakan hakim merupakan jenis penalaran utilitarianisme. Dimana dari ketiga putusan tersebut juga terdapat adanya disparitas dikarenakan adanya ketidakjelasan aturan yang mengatur dan kurangnya keseragaman pemahaman hakim mengenai hak mendahului utang pajak dalam kepailitan. Hal ini tentunya menimbulkan ketidakpastian hukum dan kurang optimalnya pelaksanaan hak mendahului pajak dalam kepailitan. Mengacu pada salah satu putusan yang diteliti, yaitu Putusan MA Nomor 72 PK/Pdt.Sus-Pailit/2015, meskipun hakim mengakui adanya hak mendahului utang pajak yang artinya hak untuk diprioritaskan pembayarannya dari pada kreditur lainnya, akan tetapi hakim tetap mempertimbangkan asas keadilan dan kemanfaatan, mengingat bahwa dalam kepailitan negara bukanlah satu-satunya kreditur, karena masih ada kreditur separati, upah buruh, serta pihak-pihak lain.



Jika dilihat dari isu hukum (*research question*) dan metode penelitian, penelitian ini memiliki kemiripan dengan kedua penelitian terdahulu di atas. Namun demikian, untuk dapat digunakan sebagai dasar pengambilan kebijakan, dalam hal ini kebijakan untuk ‘mereformasi’ pengaturan tentang hak mendahulu di antara para kreditur pemegang hak istimewa (yaitu pajak, kreditur separatis, dan buruh), diperlukan suatu kajian yang lebih komprehensif. Komprehensifitas kajian diperlukan agar lebih merepresentasikan kondisi empiris secara lebih menyeluruh. Guna memenuhi aspek komprehensifitas tersebut, salah satu langkah yang dapat dilakukan adalah melalui perluasan (memperbanyak) jumlah putusan yang dijadikan objek analisis. Oleh karenanya, dalam penelitian ini jumlah putusan yang dianalisis meliputi seluruh putusan terkait hak mendahulu yang telah diunggah pada laman Direktori Putusan Mahkamah Agung RI dari tahun 1999 sampai dengan tahun 2021, yang mencapai 25 putusan.

LANDASAN TEORI

Dalam penyelesaian sengketa hak mendahulu di antara para kreditur pemegang hak istimewa, yaitu Pajak, Kreditur Separatis, dan Buruh, setidaknya dua terori/asas/prinsip hukum yang dapat digunakan adalah sebagai berikut:

Paritas Creditorium, Pari Passu Prorata Parte, dan Structured Creditors

Mengacu pada ketentuan Pasal 1131 KUHPdata, seluruh harta kekayaan debitur demi hukum (*by law*) merupakan jaminan bagi pelunasan utangnya. Ketentuan ini merupakan implementasi dari prinsip *paritas creditorium*. Menurut Kartini Muljadi (2005), *paritas creditorium* mengandung makna bahwa semua kekayaan debitor terikat kepada penyelesaian kewajiban debitor. Filosofi dari *paritas creditorium* adalah bahwa merupakan suatu ketidakadilan jika debitor memiliki harta benda sementara utang debitor kepada para krediturnya tidak terbayarkan.

Selanjutnya menurut Sjahdeini (2010), dalam kehidupan, seseorang atau suatu badan hukum bisa saja terikat utang tidak hanya kepada satu orang saja, melainkan pada beberapa Kreditur. Oleh karenanya, ketentuan dalam Pasal 1131 KUHPdata terkait jaminan umum kebendaan perlu diperjelas mengenai mekanisme atau aturan main pembagiannya kepada para Kreditur. Menurut Hadi Subhan (2009), meskipun prinsip *paritas creditorium* merupakan respons atas ketidakadilan tersebut, namun jika prinsip ini diterapkan secara *letterlijk*, maka berpotensi menimbulkan ketidakadilan berikutnya.

Letak ketidakadilan prinsip *paritas creditorium* adalah menyamaratakan kedudukan para Kreditur. Betapa sangat tidak adil seorang Kreditur yang memiliki piutang sebesar satu miliar rupiah diperlakukan dalam posisi yang sama dengan Kreditur yang memiliki piutang satu juta rupiah. Menurut Sri Soedewi (1980), jaminan yang demikian dalam praktik perkreditan (perjanjian jaminan utang) tidak memuaskan bagi Kreditur, kurang menimbulkan rasa aman, dan kurang terjamin bagi kredit yang bersangkutan.

Dari ketidakadilan prinsip *paritas creditorium* tersebut, maka prinsip ini harus digandengkan dengan prinsip *pari passu prorata parte*. Menurut Kartini Muljadi (2001), Prinsip *pari passu prorata parte* berarti bahwa harta kekayaan debitur merupakan jaminan bersama untuk para kreditur dan hasilnya harus dibagikan secara proporsional antara mereka, kecuali jika antara kreditur itu ada yang menurut undang-undang harus didahulukan dalam menerima tagihannya. Prinsip ini menekankan pada pembagian harta debitor untuk melunasi utang-utangnya terhadap para kreditur secara lebih berkeadilan dengan cara sesuai dengan proporsinya (*pond-pond gewijs*) dan bukan dengan cara sama rata sebagaimana dianut dalam prinsip *paritas creditorium*.

Selanjutnya, menurut Hadi Shubhan (2008), penggunaan prinsip *paritas creditorium* yang hanya dilengkapi dengan prinsip *pari passu prorata parte* dalam konteks kepailitan juga



masih memiliki kelemahan, mengingat di antara para Kreditur perbedaan bukan hanya dari sisi jumlah piutang, melainkan juga perbedaan dari sisi kedudukan atau kelas Kreditur. Apabila Kreditur yang memiliki jaminan kebendaan dipersamakan kedudukannya dengan Kreditur yang tidak memegang jaminan kebendaan, maka hal ini merupakan suatu bentuk ketidakadilan. Bukankah maksud adanya lembaga jaminan kebendaan adalah untuk memberikan perlindungan hukum terhadap pemegang jaminan tersebut? Jika pada akhirnya kedudukannya dipersamakan dengan Kreditur yang tidak memegang jaminan kebendaan, maka adanya Lembaga jaminan kebendaan menjadi tidak bermakna lagi.

Demikian pula dengan kreditur yang oleh undang-undang diberikan preferensi untuk mendapatkan pelunasan terlebih dahulu. Apabila kedudukannya dipersamakan dengan kreditur lain yang tidak mendapatkan preferensi, maka akan menimbulkan ketidakadilan. Jalan keluar dari ketidakadilan seperti ini dapat diatasi dengan adanya prinsip *structured creditors*. Adapun prinsip *structured creditors* adalah prinsip yang mengklasifikasikan dan mengelompokkan berbagai macam kreditur sesuai dengan kelasnya masing-masing (preferen, separatis, konkuren).

Asas *Lex Specialis Sistematica* dan *lex konsumen derogat legi consumte*

Dalam doktrin hukum, dalam hal terjadi pertentangan atau konflik norma antara peraturan perundang-undangan yang satu dengan lainnya, setidaknya ada tiga asas hukum yang dapat digunakan untuk menyelesaikannya, yaitu *lex superiori derogat legi inferiori*, *lex posteriori derogat legi priori*, dan *lex specialis derogat legi generali*. Asas *lex superiori derogat legi inferiori* digunakan untuk konflik norma antar peraturan yang secara hierarkis level-nya berbeda. Sedangkan untuk asas *lex posteriori derogat legi priori* dan *lex specialis derogat legi generali*, digunakan untuk konflik norma antar peraturan yang secara hierarkis level-nya setara. Selain level hierarki yang setara, asas *lex posteriori derogat legi priori* digunakan jika isu hukumnya terkait dengan ‘saat atau waktu’ pengundangan tiap-tiap peraturan yang saling bertentangan. Sedangkan untuk asas *lex specialis derogat legi generali*, tidak ada isu tentang saat atau waktu pengundangan masing-masing peraturan.

Dalam konteks konflik norma terkait hak mendahului para kreditur pemegang hak istimewa, jenis peraturan yang saling bertentangan berada pada hierarki yang setara, yaitu sama-sama pada level undang-undang (KUHP, UU di bidang Perpajakan, UU di bidang Jaminan Kebendaan, dan UU Ketenagakerjaan). Selain itu, isu hukum yang muncul tidak berkaitan dengan saat atau waktu pengundangan masing-masing peraturan. Oleh karenanya, asas hukum yang dapat digunakan adalah asas hukum yang dapat digunakan adalah asas *lex specialis derogat legi generali*.

Namun demikian, penyelesaian konflik norma dengan menggunakan asas *lex specialis derogat legi generali* akan menemui kesulitan jika peraturan perundang-undangan yang saling bertentangan tersebut sama-sama bersifat khusus (*lex specialis*). Dalam hal ini, baik undang-undang di bidang perpajakan, jaminan kebendaan, dan ketenagakerjaan, sama-sama bersifat *lex specialis*. Menurut Hiarij (2022), dalam hal terjadi konflik norma antara sesama undang-undang yang bersifat khusus, maka asas hukum yang dapat diterapkan adalah *lex specialis sistematica* (*systematische specialiteit*), yang merupakan derivat dari asas *lex specialis derogat legi generali*. Menurut Remmelink, asas ini di Belanda dikenal dengan istilah *specialitas yuridikal* atau *specialitas sistematikal*. Sementara Enschede menyebutnya sebagai *logische specialiteit* (Hiarij, 2022).

Selanjutnya menurut Hiarij (2013), apabila *systematische specialiteit* tidak dapat diterapkan, maka dapat digunakan asas *lex konsumen derogat legi consumte*, dimana aturan yang dominan memakan (meng-*absorb*) aturan yang tidak dominan. Di Jerman, istilah ini menunjukkan pada suatu keadaan yang diputuskannya berdasarkan situasi konkret. Semisal ada



dua ketentuan pidana yang sama sifatnya, misalnya sama-sama sebagai *lex specialis*, maka yang dijadikan pedoman adalah ketentuan pidana yang paling mendominasi terhadap pelanggaran ketentuan pidana tersebut (Hiariej, 2013).

METODE

Penelitian ini merupakan penelitian yuridis normatif (*doctrinal legal research*) dengan menggunakan pendekatan perbandingan hukum deskriptif (*descriptive comparative law*). Menurut Sunaryati Hartono (1991), perbandingan hukum adalah suatu metode penyelidikan, bukan cabang ilmu hukum, sebagaimana seringkali menjadi anggapan sementara orang. Perbandingan hukum dilakukan dengan membandingkan undang-undang satu negara dengan undang-undang negara lain, atau putusan hakim satu negara dengan negara lain untuk perkara yang sama (Susanti & A'an Efendi, 2022).

Meskipun penelitian ini menggunakan data berupa putusan-putusan pengadilan, akan tetapi penelitian ini bukanlah penelitian berbasis studi kasus (*case study approach*), mengingat dalam penelitian ini tidak dilakukan analisis secara mendalam atas pertimbangan hukum (*ratio decidendi*) pada setiap putusan. Menurut Peter Mahmud Marzuki (2013), kekuatan hukum pada suatu putusan pengadilan adalah pada *ratio decidendi*-nya. Penggunaan putusan-putusan dalam penelitian ini lebih dimaksudkan untuk memperoleh data kuantitatif (statistik) mengenai pandangan hakim dalam menentukan kreditur paling mendahulu atas *boedel* pailit, apakah otoritas pajak, kreditur separatis, ataukah pekerja/buruh. Adapun pengungkapan *ratio decidendi* dari setiap putusan yang ada, hanya disajikan secara *letterlijk* untuk melengkapi data statistik terkait pendapat para hakim tersebut.

Adapun jumlah putusan yang dianalisis adalah sebanyak 25 (dua puluh lima) Putusan yang telah Berkekuatan Hukum Tetap (*inkracht van gewijsde*), baik Putusan pada Tingkat Kasasi ataupun Peninjauan Kembali, dengan memperhatikan pula pertimbangan Majelis Pemutus dalam prosedur *renvoi* atas perlawanan terhadap Daftar Pembagian yang disusun oleh Kurator.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kepailitan dan *Boedel* Pailit

Untuk mendapatkan pelunasan atas piutangnya dari debitur wanprestasi, seorang kreditur dapat menempuh berbagai upaya hukum, baik secara litigasi ataupun non-litigasi. Untuk litigasi, kreditur dapat mengajukan gugatan perdata ke Pengadilan Negeri. Namun demikian, dengan pertimbangan tertentu, utamanya terkait jangka waktu dan efektivitas pelaksanaan eksekusi, seorang kreditur dapat memilih jalur kepailitan dari pada jalur gugatan perdata. Berdasarkan Pasal 8 ayat (5) Undang-Undang UU Kepailitan dan PKPU, jangka waktu penyelesaian permohonan pernyataan pailit adalah 60 hari setelah tanggal permohonan didaftarkan. Singkatnya jangka waktu tersebut menjadikan jalur kepailitan sebagai pilihan yang efektif dibandingkan dengan jalur gugatan perdata, yang untuk sampai pada putusan *inkracht*, prosesnya bisa memakan waktu hingga bertahun-tahun. Belum lagi proses eksekusinya, yang masih memerlukan *extra effort* tersendiri.

Selanjutnya, apabila seorang debitur dinyatakan pailit oleh Hakim Pengadilan Niaga, maka demi hukum debitur kehilangan haknya untuk menguasai dan mengurus harta kekayaannya sejak pukul 00.00 pada tanggal putusan diucapkan (*zero hour principle*). Selanjutnya, pengurusan dan pemberesan atas harta kekayaan debitur pailit (*boedel pailit*) dilakukan oleh Kurator. Tugas pengurusan oleh Kurator berakhir, baik karena tercapai perdamaian, ataupun tidak tercapai perdamaian antara debitur dengan para krediturnya.



Jika tercapai perdamaian, maka pengurusan berakhir karena status kepailitan debitur juga berakhir. Sementara jika tidak tercapai perdamaian, maka tugas pengurusan berakhir karena status *boedel* pailit berada dalam keadaan insolvensi. Dalam keadaan insolvensi, tugas pengurusan Kurator beralih menjadi tugas pemberesan (Ginting, 2016). Dalam tugas pemberesan, Kurator melakukan penjualan atas *boedel* pailit kemudian membagikan hasil penjualannya kepada para kreditur. Sebelum melakukan penjualan, terlebih dahulu Kurator harus mengajukan daftar harta debitur yang masuk dalam kategori *boedel* pailit kepada Hakim Pengawas, untuk ditetapkan. Sebelum memohon penetapan *boedel* pailit, Kurator harus memilah-milah harta mana yang masuk dalam kualifikasi *boedel* dan mana yang tidak.

Secara normatif, tidak ada peraturan perundang-undangan yang memberikan definisi tentang *boedel* pailit. Adapun istilah *boedel* pailit lebih merupakan terminologi yang lazim digunakan dalam kepailitan, merujuk pada seluruh harta debitur pailit. Mengacu pada ketentuan Pasal 21 UU Kepailitan dan PKPU jo Pasal 1131 KUHPERdata, seluruh harta kekayaan debitur pailit merupakan *boedel* pailit, kecuali atas barang-barang sebagaimana dimaksud Pasal 22 UU Kepailitan dan PKPU:

Ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 tidak berlaku terhadap:

- a) *benda, termasuk hewan yang benar-benar dibutuhkan Debitor sehubungan dengan pekerjaannya, perlengkapannya alat-alat medis yang dipergunakan untuk kesehatan, tempat tidur dan perlengkapannya yang dipergunakan oleh Debitor dan keluarganya, dan bahan makanan untuk 30 (tiga puluhhari bagi Debitor dan keluarganya, yang terdapat di tempat;*
- b) *segala sesuatu yang diperoleh Debitor dari pekerjaannya sendiri sebagai penggajian dari suatu jabatan atau sebagai upah, pensiun, uang tunggu atau uang tunjangan sejauh yang ditentukan oleh Hakim Pengawas; atau*
- c) *uang yang diberikan kepada Debitor untuk memenuhi kewajiban memberi nafkah menurut undang-undang.*

Jenis Utang dalam Kepailitan

Dalam konteks kepailitan, berdasarkan Pasal 1 butir 6 Undang-Undang Kepailitan dan PKPU Nomor 37 Tahun 2004, utang adalah kewajiban yang dinyatakan atau dapat dinyatakan dalam jumlah uang baik dalam mata uang Indonesia maupun mata uang asing, baik secara langsung maupun yang akan timbul di kemudian hari atau kontinjen, yang timbul karena perjanjian atau undang-undang dan yang wajib dipenuhi oleh debitur dan bila tidak dipenuhi memberi hak kepada Kreditor untuk mendapat pemenuhannya dari harta kekayaan debitur.

Menurut Ginting (2016), pada prinsipnya utang yang harus dibayar dalam kepailitan debitur dapat digolongkan menjadi 2 (dua) kelompok, yaitu 'Utang Debitor Pailit' dan 'Utang Harta Pailit'. Utang Debitor Pailit adalah utang yang didaftarkan kepada kurator dan telah dicocokkan dan telah diberi status sebagai utang pailit yang diakui, diakui dengan syarat, dan diterima secara bersyarat. Sedangkan Utang Harta Pailit adalah kewajiban-kewajiban yang pembayarannya dapat diambil dari harta pailit, yang timbul dari penyelesaian kepailitan atau biaya kepailitan dalam rangka pencairan dan pemberesan kekayaan yang termasuk dalam kepailitan (harta pailit).

Selanjutnya, J.B. Huizink sebagaimana dikutip Elyta Ras Ginting (2016), membagi utang harta pailit menjadi 2 (dua) bagian, yaitu biaya kepailitan umum dan biaya kepailitan khusus. Biaya kepailitan umum mempunyai kaitan dengan pencairan harta pailit secara keseluruhan untuk kepentingan para kreditur secara bersama. Ketentuan mengenai biaya kepailitan umum dan kepailitan khusus ini sejalan dengan ketentuan Pasal 60 ayat (2) dan Pasal 191 UU kepailitan dan PKPU jo. Pasal 1139 terkait kreditur *privilege* khusus (*specific statutory priority right*) dan Pasal 1149 terkait kreditur *privilege* umum (*general statutory priority right*).

Untuk Utang Pajak sendiri, mengacu pada pendapat Ginting (2016), ada yang masuk dalam kelompok utang debitur pailit dan ada pula yang masuk dalam kelompok utang harta



pailit. Utang pajak yang masuk dalam kelompok utang debitor pailit adalah utang pajak sebagaimana dimaksud Pasal 1 butir 8 Undang-Undang Penagihan Pajak Nomor 19 Tahun 1997 s.t.d.d. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000, yang meliputi pokok pajak ditambah dengan sanksi administrasi bunga, denda atau kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya. Sedangkan utang pajak yang masuk dalam kelompok utang harta pailit adalah pajak terutang berkenaan dengan transaksi penjualan harta pailit, seperti PPh Pengalihan atas Tanah dan Bangunan dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Jenis Kreditur dan Prioritas Pelunasan Utang

Sejalan dengan prinsip *structured creditors*, tiap-tiap kreditor diklasifikasikan menurut kelasnya masing-masing. Saat ini, pengaturan terkait jenis kreditor diatur dalam dua peraturan perundang-undangan, yaitu Undang-Undang Kepailitan dan PKPU Nomor 37 Tahun 2004 dan *burgerlijke wetboek* atau KUHPerdta. Jika mengacu pada UU Kepailitan dan PKPU, jenis kreditor langsung dibedakan menjadi 3 (tiga), yaitu Kreditur Preferen, Kreditur Separatis, dan Kreditur Konkuren (Penjelasan Pasal 2 dan Pasal 228). Sementara jika mengacu pada KUHPerdta, jenis kreditor dibedakan menjadi 2 (dua), yaitu Kreditur Preferen dan Kreditur Konkuren. Selanjutnya menurut Pasal 1133 KUHPerdta, untuk Kreditur Preferen dibedakan lagi menjadi 2 (dua), yaitu Kreditur Preferen dengan Hak Istimewa (Kreditur Preferen *Privilege*) dan Kreditur Preferen Pemegang Jaminan Kebendaan (Kreditur Preferen Separatis). Dengan demikian secara substantif, baik menurut KUHPerdta maupun UU Kepailitan dan PKPU sama-sama mengelompokkan jenis kreditor menjadi 3 (tiga) jenis, yaitu Kreditur Preferen, Kreditur Separatis, dan Kreditur Konkuren.

Terkait prioritas pelunasan, menurut Ginting (2016), Undang-Undang Kepailitan dan PKPU tidak mengatur secara khusus tentang prioritas pembayaran utang. UU kepailitan dan PKPU secara eksplisit hanya mengatur pembayaran biaya kepailitan termasuk imbalan jasa kurator yang diprioritaskan untuk dibayar dari harta pailit. Sesuai asas intergritas yang dianut UU Kepailitan dan PKPU, prioritas atau urutan pembayaran utang mengacu pada KUHPerdta. Berikut ini adalah urutan-urutan pembayaran yang dilakukan berdasarkan prioritas yang digolongkan sebagai *privilege khusus (specific statutory priority right)* yang diatur dalam Pasal 1139 s.d. Pasal 1146 KUHPerdta dan jenis piutang *privilege umum (general statutory priority right)* yang diatur dalam Pasal 1149 KUHPerdta.

Menurut Jonifianto & Wijaya (2018: 26-26), secara umum urutan pembagian harta pailit yang dilakukan oleh kurator adalah sebagai berikut:

- 1) Biaya kepailitan dan imbalan jasa kurator (Pasal 1139 jo. Pasal 1149 KUHPerdta dan Pasal 191 UU Kepailitan dan PKPU);
- 2) Kreditur yang mempunyai tagihan berupa upah yang belum terbayar (Pasal 67 UU Ketenagakerjaan Nomor 13 Tahun 2003 jo. Putusan MK Nomor 67/PUU-XI/2013);
- 3) Kreditur Preferen yang mempunyai tagihan pajak (Pasal 1137 KUHPerdta dan Pasal 21 UU KUP);
- 4) Kreditur Separatis sebagaimana Pasal 1134 KUHPerdta, yang terdiri atas:
 - Pemegang hak tanggungan (UU Nomor 4 Tahun 1996);
 - Pemegang hak jaminan fidusia (UU Nomor 42 Tahun 1999);
 - Pemegang hak gadai (Pasal 1134 KUHPerdta jo POJK Nomor 31/POJK.05/2016 tentang Usaha pergadaian);
 - Pemegang hak hipotek (Pasal 1134 KUHPerdta jo UU Nomor 17 Tahun 2008 tentang Pelayaran).
- 5) Kreditur Preferen Umum (Pasal 1149) dan Kreditur Preferen Khusus (Pasal 1139 KUHPerdta), termasuk eks pekerja yang mempunyai tagihan selain upah yang belum terbayar (misalnya pesangon, uang penghargaan masa kerja, dan seterusnya);
- 6) Kreditur Konkuren.



Kreditur Paling Mendahulu: Pajak vs Kreditur Separatis vs Buruh

Dalam konteks kepailitan, setidaknya ada tiga jenis kreditur istimewa yang oleh masing-masing undang-undang yang mengaturnya, dinyatakan sebagai kreditur paling mendahulu, yaitu pajak, kreditur separatis, dan buruh. Untuk pajak, ketentuan tentang hak mendahulu pajak diatur dalam Pasal 21 Undang-Undang KUP jo. Pasal 19 Undang-Undang Penagihan Pajak jo. Pasal 1134 dan Pasal 1137 KUHPerdara. Untuk kreditur separatis, ketentuan hak mendahulu bagi kreditur separatis diatur dalam Pasal 1134 KUHPerdara jo. Pasal 20 ayat (1) huruf b Undang-Undang Hak Tanggungan jo. Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Jaminan Fidusia. Sedangkan untuk pekerja atau buruh, ketentuan hak mendahulu diatur dalam Pasal 95 ayat (4) Undang-Undang Ketenagakerjaan jo. Undang-Undang Cipta Kerja *cluster* Ketenagakerjaan jo. Putusan MK Nomor 67/PUU-XI/2013.

Berdasarkan Pasal 1132 KUHPerdara, baik Kreditur Preferen maupun Kreditur Separatis, sama-sama memiliki kedudukan yang lebih tinggi dari Kreditur Konkuren. Selanjutnya berdasarkan Pasal 1134 jo. Pasal 1137 KUHPerdara, Kreditur Separatis memiliki kedudukan yang lebih tinggi (*droit de preference*) dibanding Kreditur Preferen, kecuali terdapat undang-undang khusus yang secara tegas menyatakan sebaliknya (dalam hal ini, Kreditur Preferen lebih tinggi dari Kreditur Separatis). Kreditur Preferen yang oleh undang-undang khusus secara tegas dinyatakan memiliki kedudukan paling mendahulu adalah Otoritas Pajak dan Pekerja atau Buruh (Sjahdeini, 2009).

Jika hanya mengacu pada penormaan Pasal 1134 dan Pasal 1137 KUHPerdara jo. undang-undang khusus di bidang perpajakan dan ketenagakerjaan, maka konflik norma terkait hak mendahulu antara Kreditur Separatis dan Kreditur Preferen tidak akan terjadi. Konflik norma muncul karena dalam undang-undang khusus di bidang jaminan kebendaan juga menyatakan bahwa Kreditur Separatis memiliki kedudukan paling mendahulu dibanding kreditur lainnya. Kedudukan paling mendahulu untuk Kreditur pemegang Hak Tanggungan, diatur dalam Pasal 20 ayat (1) Undang-Undang Hak Tanggungan Nomor 4 Tahun 1996. Sementara kedudukan paling mendahulu untuk Kreditur pemegang Jaminan Fiducia, diatur dalam Pasal 27 ayat (1) Undang-Undang Jaminan Fiducia Nomor 42 Tahun 1999.

Atas konflik norma terkait hak mendahulu pada beberapa peraturan perundang-undangan tersebut, tidak serta-merta dapat diselesaikan dengan menggunakan asas *lex specialis derogat legi generali*, mengingat ketiganya sama-sama bersifat khusus (*lex specialis*). Memperhatikan objek dan subjek (*addresat*) pengaturan dalam ketiga bidang undang-undang tersebut, penerapan asas *lex specialis sistematicis* maupun *lex consumer derogat legi consume* juga tidaklah mudah, mengingat yang menjadi fakta dominan adalah pembagian *boedel* pailit yang juga sama-sama diatur oleh ketiga bidang perundang-undangan tersebut. Oleh karenanya, tidaklah mengherankan jika pendapat para pihak dalam sengketa hak mendahulu ini, baik Kreditur, Kurator, bahkan para Hakim pun masih berbeda-beda.

Dalam perkembangannya, berangkat dari ketidakpastian dan kenyataan dimana hak mendahulu Buruh seringkali tidak diindahkan sepenuhnya oleh Kurator, telah mendorong kalangan Buruh untuk mengajukan *judicial review* ke Mahkamah Konstitusi (MK). Setidaknya telah ada 2 (dua) kali *judicial review* yang diajukan dan telah diputuskan oleh MK, yaitu Putusan Nomor 18/PUU-VI/2008 dan Putusan Nomor 67/PUU-XI/2013.

Namun alih-alih mendapatkan kepastian hukum, dua putusan yang diterbitkan oleh MK tersebut justru seolah ‘saling bertentangan’. Berdasarkan Putusan MK Nomor 18/PUU-VI/2008 yang merupakan *judicial review* atas Pasal 29, Pasal 55 (1), Pasal 59 (1) dan Pasal 138 UU Kepailitan dan PKPU, Hakim MK yang saat itu diketuai oleh Mahfud MD berpendapat bahwa kedudukan upah pekerja dalam kepailitan tetap berada di bawah pajak, biaya lelang, *fee* kurator serta Kreditur separatis. Sedangkan menurut Putusan MK Nomor 67/PUU-XI/2013 yang merupakan *judicial review* atas Pasal 95 ayat (4) Undang-Undang Ketenagakerjaan, Hakim MK



yang saat itu diketuai oleh Hamdan Zoelva, berpendapat bahwa kedudukan upah pekerja (buruh) berada di atas kreditur separatis, hak-hak lainnya dari pekerja (buruh), dan tagihan negara (pajak).

Selanjutnya, seolah memvalidasi Putusan MK Nomor 67/PUU-XI/2013 tersebut, kedudukan paling mendahulu atas upah buruh berdasarkan putusan tersebut telah dinormakan dalam Pasal 95 *cluster* Ketenagakerjaan Undang-Undang Cipta Kerja Nomor 11 Tahun 2020 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023.

Pandangan Hakim terkait Kreditur Paling Mendahulu

Sebagaimana para Hakim pada Mahkamah Konstitusi, pendapat para Hakim pada Badan Peradilan di lingkungan Mahkamah Agung pun masih beragam (berbeda-beda). Dari 25 (dua puluh lima) putusan yang telah *inkracht*, ada hakim yang mendahulukan Otoritas Pajak, ada yang mendahulukan Kreditur Separatis, dan ada pula yang membagi *boedel* pailit secara proporsional (*pari passu prorata parte*). Selain itu, ada juga Hakim yang menolak Bantahan, Kasasi, dan Peninjauan Kembali yang diajukan karena Kreditur terlambat dalam mengajukan tagihan kepada Kurator, terlambat mengajukan PK, atau karena daluwarsanya tagihan pajak.

Secara umum, pertimbangan (*ratio decidendi*) Hakim yang mendahulukan Otoritas Pajak adalah bahwa kedudukan piutang pajak berada di atas kreditur separatis karena merupakan tuntutan Negara yang bersifat *public* (*bodemrecht*/hak-hak mendasar) dan sesuai dengan Pasal 21 UU KUP. Sementara Hakim yang mendahulukan Kreditur Separatis, mendasarkan pertimbangannya bahwa kedudukan Kreditur Separatis yang didasarkan pada jaminan kebendaan telah mengurangi hak debitor atas harta/aset yang dijadikan jaminan (debitor dianggap sebagai pemilik semu atau *pseudo eigenaar*). Adapun Hakim yang membagi secara *pari passu prorata parte*, mendasarkan pertimbangannya pada asas keadilan dan asas keseimbangan sebagaimana tertuang dalam Penjelasan Umum UU Kepailitan dan PKPU Nomor 37 Tahun 2004.

Secara ringkas, berikut adalah tabel-tabel yang berisi *resume* dari 25 (dua puluh lima) Putusan Mahkamah Agung terkait sengketa hak paling mendahulu di antara para kreditur pemegang hak mendahulu, yaitu Otoritas Pajak (Direktorat Jenderal Pajak), Kreditur Separatis, dan Buruh:

Tabel 1. Putusan yang “Mendahulukan” Otoritas Pajak

No	Nomor Putusan MA	Resume Putusan
1	015 K/N/1999	Salinan Putusan tidak ditemukan pada Direktori Putusan MA. Resume disarikan dari dalil Pihak DJP dalam salah satu Putusan MA. - hutang pajak yang lahir dari UU KUP yang <u>memberi kewenangan khusus kepada pejabat pajak untuk melakukan eksekusi langsung terhadap hutang pajak tanpa intervensi Pengadilan.</u> - Terhadap tagihan hutang pajak tersebut harus diterapkan ketentuan Pasal 41 ayat (3) UU No 4 Tahun 1998 (UU Kepailitan yg lama), menempatkan penyelesaian utang pajak berada di luar jalur proses kepailitan, karena mempunyai kedudukan hak istimewa penyelesaiannya
2	017 K/N/2005	Salinan Putusan tidak ditemukan pada Direktori Putusan MA. Resume disarikan dari dalil Pihak DJP dalam salah satu Putusan MA. Putusan PK: Kabul Pertimbangan Hakim: <u>bahwa hutang pajak adalah hutang berdasarkan hukum publik dan harus dibayar lebih dahulu daripada hutang-hutang lainnya, tidak mungkin diselesaikan dalam proses PKPU.</u>
3	070 PK/Pdt.Sus/2009	Debitor Pailit (Penanggung Pajak): PT Arta Optima Inti Pokok Perkara:



		DJP Keberatan atas Daftar Pembagian Harta Pailit oleh Kurator. Dari total boedel pailit berupa uang sebesar 25 m-an, pajak hanya dapat 5 m-an. <u>Selain Pajak, Bank Mandiri (Kreditur Separatis) dan Buruh juga mengajukan keberatan.</u> Putusan: -Put 22/Pailit/2007/PN.Niaga.Jkt.Pst: Tolak -Put 124 K/Pdt.Sus/2009: Tolak -Putusan PK: Kabul, piutang pajak harus didahulukan dari lainnya. Penagihan Piutang Pajak tidak tunduk pada UU Kepailitan dan PKPU, karena sebagai representasi negara, kedudukan Pajak tidak dapat dipersamakan dengan kreditur sbgmn Pasal 1 angka 2, 3, 6, dan 11 UU Kepailitan dan PKPU. Ada Hakim Agung yg <i>dissenting</i> (Prof. Rehngena Purba).
4	795 K/Pdt.Sus/2010	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Koryo Onternasional Indonesia Putusan PK: Kabul Pertimbangan Hakim: <u>Kedudukan Piutang Pajak di atas kreditur separatis</u> karena merupakan tuntutan Negara yang bersifat public (<i>bodemrecht</i>/hak-hak mendasar) dan sesuai dengan Pasal 21 UU KUP. Oleh karenanya, pembagian yang memberi 50% kepada kreditur HSBC adalah tidak tepat.
5	907 K/Pdt.Sus-Pailit/2017	Debitur (Penanggung Pajak): PT Jafa Indonesia Piutang Pajak: 8.047.137.709 Disangkal oleh Debitur Pailit Putusan Kasasi oleh Pajak: Kabul
6	578 K/Pdt.Sus-Pailit/2021	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Tinindo Inter Nusa DJP mengajukan <i>Renvoi</i> atas Daftar Piutang: Rp529.726.428.520 dikasih hanya Rp28.766.458.030 Putusan Renvoi: 180/Pdt.Sus-/PKPU/Renvoi-1/2019/PN Niaga Jkt. Putusan PK DJP: Kabul (Salinan Putusan belum diupload pada Direktori Putusan MA)

Sumber: data diolah (2024)

Tabel 2. Putusan yang “Mendahulukan” Kreditur Separatis (Tidak Mengakui Hak Mendahulu Pajak)

No	Nomor Putusan MA	Resume Putusan
1	49 PK/Pdt.Sus-Pailit/2013	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Kizone International Pemohon PK: -PT Bank SBI Indonesia (Separatis) -DJP (PMA 4) Putusan: Kasasi 252 K/Pdt.Sus/2012: Tolak PK: ▪ Tolak PK DJP ▪ Kabul PK Bank SBI Indonesia (separatis)
2	168 PK/Pdt.Sus/2012	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT. Metrocorp Indonusa Pokok Perkara: DJP Keberatan atas Daftar Pembagian Harta dengan komposisi: Pajak 6,3%, Bank Mandiri (Separatis) 87,1% dan Pegawai 6,6% atas boedel pailit senilai 429 jt-an. Adapun total tagihan pajak adalah 5,7 m-an (sebagian hanya 27 jt-an). Putusan: -Put 16/PAILIT/ 2007/PN.Niaga.JKT.PST: Tolak -Kasasi 963 K/Pdt.Sus/2010: Tolak -PK: Tolak PK DJP



3	154 PK/Pdt.Sus-Pailit/2013	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT. Metrocorp Indonusa Pokok Perkara: DJP Keberatan atas Daftar Pembagian Harta Pailit oleh Kurator. Putusan: -Put 16/PAILIT/2007/PN.NIAGA.JKT.PST: Tolak -Kasasi 251 K/Pdt.Sus/2012: Tolak -PK: Tolak PK DJP
4	429 K/Pdt .Sus/2010	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Skycamping Indonesia Pokok Perkara: DJP (Cempaka Putih & Cibinong) keberatan atas Daftar Pembagian Hasil Penjualan Harta Pailit. Putusan: Tolak Kasasi DJP

Sumber: data diolah (2024)

Tabel 3. Putusan yang Membagi secara Proporsional (*pari passu prorata parte*)

No	Nomor Putusan MA	Resume Putusan
1	63 PK/Pdt.Sus/2012	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Industri Pulp Lestari Pokok Perkara: DJP Keberatan atas Daftar Pembagian Harta Pailit oleh Kurator. Dari total boedel pailit berupa uang sebesar 860 jutaan, pajak hanya dapat 400 jt-an, akan tetapi biaya kepailitan termasuk upah/honor Kurator justru lebih besar, yakni 460 jt-an (utang pajak 1, 7 triliun-an). Putusan: -Put 34/PAILIT/2010/PN.NIAGA.JKT.PST: Tolak Pertimbangan hakim: asas keadilan sbgmn penjelasan umum UU KPKPU(asas lainnya: keseimbangan, kelangsungan, integrasi). Jadi sekalipun pajak memiliki hak mendahulu, tp demi keadilan bagi kreditur lain (termasuk kurator) yang juga dilindungi UU. -Put 508 K/Pdt.Sus/2011: Tolak -Putusan PK: Tolak PK DJP
2	72 PK/Pdt.Sus-Pailit/2015	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Yinchenindo Mining Industry Pokok Perkara: DJP (PMA-2) keberatan karena dari 90,7 m-an utang pajak, hanya mendapatkan 2,9 m-an. Pelusanannya dilakukan secara prorata dengan Kreditur Separatis (Tennant Metals Pty Ltd). Putusan: -PNiaga 57/Pdt.Sus-Renvoi Prosedur/2011/PN Niaga Jkt. Pst: Tolak -Kasasi 511K/Pdt.Sus-Pailit/2014: Tolak Berdasarkan asas Keseimbangan dan Keadilan, judex pafctie telah benar membagi secara proporsional dengan Kreditur Separatis (Tennant Metals Pty Ltd). -PK Tolak PK DJP

Sumber: data diolah (2024)

Tabel 4. Putusan Menolak karena Kreditur Terlambat Mengajukan Tagihan kepada Kurator, Terlambat Mengajukan PK, atau Karena Daluwarsa Tagihan Pajak

No	Nomor Putusan MA	Resume Putusan
1	100 PK/Pdt.Sus-Pailit/2019	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT SWISSINDO MARINE Pokok Perkara: DJP Keberatan atas Daftar Pembagian Harta oleh Kurator (BHP), dimana utang pajak senilai 14 m-an tidak diakui. Putusan: -Put 54/Pdt.Sus-Pailit/2017/PN.Jkt.Ps: Tolak -PK: Tolak Pertimbangan Hakim: pengajuan tagihan oleh DJP terlambat dari jadwal rapat pencocokan utang (verifikasi).
2	74 PK/Pdt.Sus/ 2012	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT. Muara Manggalindo



		Pokok Perkara: DJP Keberatan atas tidak diakuinya Piutang Pajak sebesar 17 m-an (hanya diakui 650 jt-an). Putusan: -Put 08/PAILIT/2011/PN.Niaga.Jkt.Pst.: mengabulkan sebagian. Dari 17 m-an piutang pajak yang diklaim DJP, hanya diakui 12 m-an, karena 5 m-an atas STP bunga penagihan <u>diterbitkan setelah tanggal putusan pailit</u>. -Kasasi No. 144 K/Pdt.Sus/2013: Tolak -PK: Tolak PK DJP
3	116 PK/Pdt.Sus-Pailit/2013	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT. Bestindo Tata Industri Pokok Perkara: DJP (KPP Serang Keberatan atas Daftar Pembagian Harta oleh Kurator, dimana atas utang pajak senilai 2,264 m-an tidak diakui. Putusan: -Put 69/PAILIT/ 2000/PN.NIAGA.JKT.PST: menolak keberatan DJP (KPP Serang), dan mengabulkan bantahan Kurator. <u>Pemeriksaan pajak dilakukan setelah putusan pailit</u>, pengajuan tagihan telah lewat waktu 2 tahun sejak batas waktu verifikasi terakhir (insolvensi). Berbeda dengan KPP PMA-1 yang tepat waktu. -Kasasi 368 K/PDT.SUS/2012: Tolak -PK: Tolak
4	119 PK/Pdt.Sus/2012	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT. KS Trading Indonesia Pokok Perkara: DJP keberatan utang pajak sebesar 3,4 m-an tidak diakui. Bantahan Kurator, DJP (KPP Tigaraksa) <u>terlambat mengajukan tagihan</u>. KPP berasal dari Kurator tidak mengirimkan surat pemberitahuan/konfirmasi utang pajak ke KPP, sebagaimana dilakukan oleh beberapa Kurator lainnya (untuk memastikan ada atau tidak adanya utang pajak). Putusan: -PNiaga17/PAILIT-KEBERATAN/2011/PN.NIAGA.JKT.PST: Tolak -Kasasi 3 K/Pdt.Sus/2012: Tolak -PK: Tolak PK DJP
5	163 PK/Pdt.Sus/2011	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT. BaliHides Indonesia Pokok Perkara: DJP (PMA 4) keberatan utang pajak sebesar Rp 4,8 m-an & USD 86,7, dalam daftar tagihan yang diakui/dibantah: -bersifat preferen 2,4 m-an -bersifat konkuren 3,2 m-an. Putusan: -Pniaga: Tolak -Kasasi 032 K/Pdt.Sus/2011: Tolak -PK: Tolak. Pajak kehilangan hak mendahului karena terambat mengajukan tagihan (berubah menjadi kreditur konkuren).
6	81 PK/Pdt.Sus-Pailit/2016	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Industries Badja Garuda Pokok Perkara: DJP (KPP Medan Belawan) Keberatan atas Daftar Pembagian Harta Pailit oleh Kurator, dimana atas utang pajak senilai 12 m-an, DJP hanya sebagian 600 jt-an. Sementara kreditur separatis (BNI Persero Tbk) mendapatkan 56 m-an. Bantahan Kurator: tagihan sebesar 2 m-an tersebut telah daluwarsa penagihan, oleh karenanya kehilangan hak mendahului/preferen-nya (beralih menjadi kreditur konkuren). Putusan:



		-PNIaga 04/Pailit/2013/Renvoi Prosedur/PN.Niaga.Mdn.: keberatan tidak dapat diterima (N.O) -Kasasi 268 K/Pdt.Sus-Pailit/2015: Tolak -PK Tolak Mengacu pada Putusan PK & Kasasi Nomor: 49.PK/Pdt.Sus/2013, Nomo 252.K/Pdt.Sus/2012, dan Nomor 163.PK/Pdt.Sus/2011, yang ketiganya menolak hak mendahulu piutang pajak karena kehilangan hak mendahulunya (<u>terlambat diajukan</u>).
7	21 PK/Pdt.Sus-Pailit/2020	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Bukit Inn Resort dan Ida Bagus Surya Bhuwana Putusan: -PNIaga 24/Pdt.Sus.RenvoiProsedur/2016/PN.Niaga.Sby: Tolak Utang Pajak 34 m-an <u>terlambat diajukan</u>, oleh karenanya tindakan Kurator yang menempatkan piutang pajak dalam tagihan yang diajukan terlambat sbgmn Pasal 133 UU KPKPU, sudah benar dan sesuai hukum. -Kasasi 143 K/Pdt.Sus-Pailit/2019/ PN.Niaga.Sby: tolak -PK: Tolak
8	387 K/Pdt.Sus.Pailit/2013	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Metro Batavia Pokok Perkara: DJP (KPP Madya Jkt Pusat) keberatan, Kurator hanya mengakui utang pajak sebesar 46 m-an dari 323 m-an. Selisihnya tidak diakui karena pemeriksaan dan SKPKB baru dilakukan setelah putusan pailit. DJP menyatakan bahwa jangka waktu pemeriksaan masih ada (belum daluwarsa penetapan, 5 th). Putusan: -PNIaga 77/Pailit/2012/ PN.NIAGA.Jkt.Pst. Jo. 02/Renvoi Prosedur/2013/PN.Niaga.Jkt.Pst: Tolak -Kasasi: Tolak. Pengajuan tagihan oleh DJP telah lewat waktu Sbgmn ditetapkan oleh Hakim Pengawas No 77/ Pailit/2012/PN.Niaga.Jkt.Pst (batas akhir 1 maret 2013 jam 14.00, DJP mengajukan tgl 26 Maret 2013).
9	45 PK/Pdt.Sus/Pailit/2016	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Industries Badja Garuda Pokok Perkara: DJP (KPP Medan Belawan) Keberatan atas Daftar Pembagian Harta Pailit oleh Kurator, dimana atas utang pajak senilai 12 m-an, DJP hanya sebagian 1 m-an (sebagai kreditur konkuren). Sementara kreditur separatis (BNI Persero Tbk) mendapatkan 90,5 m-an. Bantahan Kurator: tagihan sebesar 2 m-an tersebut <u>telah daluwarsa penagihan</u>, oleh karenanya kehilangan hak mendahulu/preferen-nya (beralih menjadi kreditur konkuren). Putusan: -PNIaga 04/Pailit/2013/PNNiaga.Mdn: keberatan tidak dapat diterima (N.O) -Kasasi 406 K/Pdt.Sus-Pailit/2015: Tolak -PK Tolak
10	252.K/Pdt.Sus/2012	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT. Kizone International Tolak Kasasi <u>Bank SBI & Pajak</u> Kedudukan hak mendahulu pajak hilang, karena terlambat pengajuan kepada Kurator.
11	90 PK/Pdt.Sus/2012	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Skycamping Indonesia Para Pelawan/Keberatan atas Daftar Pembagian Hasil Penjualan, berupa Tanah yang dijamin dengan Hak Tanggungan. Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk, meminta seluruh hasil penjualan berupa Tanah (HT), senilai 11 m-an dikurangi pajak-pajak dan biaya pengurusan terkait penjualan sebenar 3 m-an (net 7 m-an).



		▪ DJP (KPP Jkt Cempaka Putih) – utang pajak 4,4 m-an, hanya diakui 2,4 m-an. ▪ KPP Cibinong, utang pajak 1,2 m-an tidak diakui. ▪ Buruh, nilai tagihan 17 m-an -PNIaga 01/Pembatalan Perjanjian Perdamaian/2008/PN.Niaga.Jkt.Pst.: menolak keberatan para pemohon keberatan. -Kasasi 799 K/Pdt.Sus/2012: Tolak para pemohon kasasi (KPP Jkt Cempaka Putih, KPP Cibinong, dn BNI) -PK: Tidak dapat diterima (lewat waktu pengajuan PK)
12	133 PK/Pdt.Sus-Pailit/2016	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Skycamping Indonesia Pokok Perkara: DJP (Cibinong) keberatan atas Daftar Pembagian Hasil Penjualan Harta Pailit, dimana utang pajak senilai 1,2 m-an tidak diakui. Di sisi lain, Buruh juga mengajukan keberatan, dengan total tagihan: 2,3 m-an. Selain itu juga mantan Kuratornya, dengan tagihan 1 m-an. Putusan: -PNIaga 01/Pembatalan Perjanjian Perdamaian/2008/PN Niaga.Jkt.Pst: Menolak Keberatan DJP dan Buruh, mengabulkan sebagian piutang Kurator sebesar 240 jt-an. -Kasasi Nomor 458 K/Pdt.Sus-Pailit/2015: Tolak -PK: Tidak dapat diterima (lewat waktu pengajuan PK)
13	36 PK/Pdt.Sus-Pailit/2020	Debitur Pailit (Penanggung Pajak): PT Soetera Kembang Raya dan Mohammad Irwan Sjukur Putusan: PK yang diajukan oleh DJP Tidak Dapat Diterima, karena <u>DJP terlambat mengajukan PK</u> atas Putusan Kasasi Nomor 968 K/Pdt.Sus-Pailit/2019.

Sumber: data diolah (2024)

PENUTUP

Simpulan

Dari pembahasan yang didasarkan pada perbandingan atas 25 (dua puluh lima) putusan yang telah berkekuatan hukum tetap (*inkracht*) di atas, diperoleh kesimpulan bahwa para hakim belum memiliki kesamaan pandangan (masih berbeda-beda) dalam memutus sengketa hak mendahului antara Otoritas Pajak, Kreditur Separatis, dan Buruh, dalam pembagian *boedel* pailit. Ada yang mendahulukan Otoritas Pajak, ada yang mendahulukan Kreditur Separatis, dan ada pula yang membagi *boedel* pailit secara proporsional (*pari passu prorata parte*). Ada pula Hakim yang menolak Bantahan, Kasasi, atau Peninjauan Kembali karena keterlambatan dalam mengajukan tagihan kepada Kurator, terlambat mengajukan PK, atau karena daluwarsa utang pajak.

Secara umum, pertimbangan hukum (*ratio decidendi*) Hakim yang mendahulukan Otoritas Pajak atas kreditur separatis, mendasarkan pertimbangannya pada Pasal 21 UU KUP jo. Pasal 19 UU Penagihan Pajak serta prinsip dimana tuntutan Negara yang bersifat *public* (*bodemrecht*/hak-hak mendasar) memiliki kedudukan yang paling mendahului. Sementara Hakim yang mendahulukan Kreditur Separatis, mendasarkan pertimbangannya pada prinsip dimana esensi dari Kreditur Separatis adalah merupakan pemilik semu atau *pseudo eigenaar* atas barang yang dijaminkan. Adapun Hakim yang membagi secara *pari passu prorata parte*, mendasarkan pertimbangannya pada asas keadilan dan asas keseimbangan sebagaimana tertuang dalam Penjelasan Umum UU Kepailitan dan PKPU.

Ketidakseragaman pendapat tersebut kiranya dapat dipahami mengingat masih adanya pertentangan atau konflik norma antara undang-undang di bidang Perpajakan, Jaminan Kebendaan, dan Ketenagakerjaan, yang sama-sama bersifat khusus (*lex specialis*). Sebuah



kondisi yang memang sangat berpotensi menimbulkan perbedaan penafsiran di antara para *Jurist*.

Guna meminimalisir “kerugian” yang lebih besar, sesungguhnya Otoritas Pajak ataupun Kreditur Separatis tetap dapat melakukan eksekusi atau penyitaan terhadap harta Debitur atau Penanggung Pajak, sepanjang belum masuk pada tahap kepailitan (debitur dinyatakan pailit). Hal ini mengingat bahwa jika ‘tuntutan’ atas pelunasan utang debitur telah masuk pada tahap kepailitan, sebagian besar Hakim berpendapat bahwa Otoritas Pajak maupun Kreditur Separatis harus tunduk pada ketentuan UU Kepailitan dan PKPU, dimana kewenangan penyitaan dikesampingkan oleh sita umum kepailitan (termasuk proporsi piutang yang dilunasi dari *boedel* pailit).

Pendapat para hakim yang mengesampingkan sita eksekusi oleh Otoritas Pajak ataupun Kreditur Separatis apabila Debitur telah dinyatakan pailit tersebut sejalan dengan ketentuan Pasal 26 ayat (1) UU Kepailitan dan PKPU, yang menyatakan bahwa meskipun tergolong sebagai tagihan preferen, tagihan pajak tetap harus didaftarkan ke kurator untuk mendapatkan pembayaran dari harta pailit. Demikian pula ketika Otoritas Pajak atau Kreditur Separatis sedang melakukan eksekusi dan ditengah perjalanan debitur dinyatakan pailit, maka mengacu pada Pasal 33 UU Kepailitan dan PKPU, proses eksekusi dapat dilanjutkan oleh Kurator atas persetujuan Hakim Pengawas. Uang hasil penjualan lelang tersebut tidak langsung diserahkan kepada Otoritas Pajak atau Kreditur Separatis sebagai pihak yang mengajukan eksekusi, melainkan dimasukkan rekening kurator qq debitor pailit. Selanjutnya tagihan pajak dan kreditur separatis tersebut didaftarkan ke kurator dan uang hasil lelang sita pajak dimasukkan dalam Daftar pembagian pada pos pembayaran utang pajak atau utang kreditur separatis.

Saran (Rekomendasi)

Meskipun Putusan MK Nomor 67/PUU-XI/2013 telah membuat norma baru terkait urutan hak mendahului dan selanjutnya telah diakomodir dalam Pasal 95 *cluster* Ketenagakerjaan Undang-Undang Cipta Kerja (UU Nomor 11 Tahun 2020 s.t.d.d. UU Nomor 6 Tahun 2023), akan tetapi dalam praktik masih terjadi ‘penyangkalan’, terutama oleh Otoritas Pajak dan Kreditur Separatis, karena dianggap hanya menguntungkan Pihak Buruh saja. Hal ini terlihat dari masih sering munculnya sengketa terkait hak paling mendahului pasca Putusan MK Nomor 67/PUU-XI/2013 yang diucapkan dalam Sidang Pleno MK pada tanggal 11 September 2014. Adanya ‘penyangkalan’ terhadap norma baru oleh Otoritas Pajak dan Kreditur Separatis tersebut kiranya dapat dipahami, mengingat bahwa undang-undang di bidang Perpajakan dan Jaminan Kebendaan yang menempatkan kedua jenis kreditur tersebut sebagai pihak paling mendahului, masih masih berlaku.

Bahwa salah satu pertimbangan yang mendasari lahirnya lembaga kepailitan adalah untuk menghindari terjadinya saling ‘adu-cepat’ di antara para kreditur dalam mengeksekusi harta debitur. Adanya perbedaan pendapat yang masih terus berlangsung di antara para Kreditur pemegang hak mendahului, berpotensi menimbulkan terjadinya pemaksaan kepentingan para Kreditur kepada Kurator. Selain menempuh jalur hukum, potensi *pressure* juga dapat terjadi melalui jalur non-hukum. Dengan kata lain, hadirnya lembaga kepailitan yang semula bertujuan untuk menghindari ‘adu-cepat’, justru dapat berubah menjadi ‘adu-kuat’ dari para Kreditur dalam menekan Kurator.

Sehubungan dengan hal tersebut, maka harmonisasi antar undang-undang di bidang Perpajakan (Undang-Undang KUP dan Undang-Undang Penagihan Pajak), undang-undang di bidang Jaminan Kebendaan (Undang-Undang Hak Tanggungan dan Undang-Undang Jaminan Fidusia, serta undang-undang di bidang Ketenagakerjaan (Undang-Undang Ketenagakerjaan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Cipta Kerja) terkait hak mendahului atas *boedel* pailit, mendesak untuk dilakukan.



DAFTAR PUSTAKA

Buku & Jurnal:

- Ginting, Elyta Ras. (2016). Hukum Kepailitan: Rapat-Rapat Kreditur (Hukum Kepailitan Buku 2): Rapat-Rapat Kreditur. Jakarta: Sinar Grafika.
- Ginting, Elyta Ras. (2019). Hukum Kepailitan: Pengurusan dan Pemberesan Harta Pailit (Hukum Kepailitan Buku 3). Jakarta: Sinar Grafika.
- Gunadi. (2016). Panduan Komprehensif Ketentuan Umum Perpajakan (KUP), Edisi Revisi 2016 (Cet. Kedua). Jakarta: Bee Media Indonesia & MUC Consulting Group.
- Hartono, Sunaryati. (1991). Kapita Selekta Perbandingan Hukum, Bandung: PT. Citra Aditya Bakti.
- Hiariej, E. O. S. (2022). Prinsip-prinsip hukum pidana. Cahaya Atma Pustaka.
- Hiariej, E. O. S. (2013) Saksi Ahli Tegaskan Kerugian Negara Belum Tentu Korupsi. Tersedia pada: news.okezone.com/read/2013/04/16/339/792202/saksi-ahli-tegaskan-kerugian-negara-belum-tentu-korupsi (Diakses: 05 November 2023).
- J.B Huizink. (2004). Insolventie, diterjemahkan oleh Linus Dolodjawa, Dalam Elyta Ras Ginting. Hukum Kepailitan: Pengurusan dan Pemberesan Harta Pailit (Hukum Kepailitan Buku 3). Sinar Grafika.
- Jonifianto, H. Eries & Andika Wijaya. (2018). *Kompetensi Profesi Kurator & Pengurus: Panduan Menjadi Kurator & Pengurus yang Profesional dan Independen*. Jakarta: Sinar Grafika.
- M. Farouq S. (2018). Hukum Pajak di Indonesia: Suatu Pengantar Ilmu Terapan di Bidang Perpajakan. Jakarta: Prenada Media Group.
- Muljadi, Kartini. (2005). “Kreditur Preferens dan Kreditur Separatis dalam Kepailitan”, Dalam: Emmy Yuhassarie (ed), Undang-Undang Kepailitan dan Perkembangannya, Pusat Pengkajian Hukum. Jakarta.
- Mulyadi, Kartini. (2001), “Actio Pauliana dan Pokok-Pokok tentang Pengadilan Niaga”, Dalam: Rudhy A. Lontoh et.al, Penyelesaian Utang Piutang Melalui Pailit atau Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang, Alumni, Bandung.
- Muljadi, Kartini & Gunawan Widjaja. (2005). Hak Istimewa, Gadaai, dan Hipotek. Jakarta: Penerbit Prenada Media.
- Marzuki, Peter Mahmud. (2008). Penelitian Hukum. Jakarta: Kencana.
- Shubhan, M. Hadi. (2008). Hukum Kepailitan: Prinsip, Norma & Praktik di Peradilan. Jakarta: Kencana.
- Sjahdeini, Sutan Remy. (2010). Hukum Kepailitan Memahami Undang-Undang No. 37 Tahun 2004 Tentang Kepailitan. Jakarta: Pustaka Utama Grafiti.
- Sjahdeini, Sutan Remy. (1999). Hak Tanggungan: Asas-Asas, Ketentuan-Ketentuan Pokok, dan Masalah yang Dihadapi oleh Perbankan (Suatu Kajian mengenai Undang-Undang Hak Tanggungan). Bandung: Penerbit Alumni.
- Soedewi, Sri Masjchoen Sofwan. (1980). Hukum Jaminan di Indonesia, Pokok-Pokok Hukum Jaminann dan Jaminan Perorangan (Cet Pertama). Yogyakarta: Liberty.
- Supramono, Gatot. (2009). Perbankan dan Masalah Kredit: Suatu Tinjauan di Bidang Yuridis (Cet.1). Jakarta: Rineke Cipta.
- Susanti, Dyah Ochtorina & A'an Efendi. (2022). Penelitian Hukum: Legal Research. Sinar Grafika.
- Wijaya, Andika. (2017). Penanganan Perkara Kepailitan dan Perkara Penundaan Pembayaran secara Praxis. *PT Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm, 61-65.*



Candrakirana, Ratih dkk. (2017). *Hak Mendahulu Negara atas Pembayaran Utang Pajak dalam Putusan Pengadilan Niaga*. Brawijaya Law Journal: Magister Ilmu Hukum dan Kenotariatan).

Wulandari, Erika dan Arvie Johan. (2021). *Penalaran Hukum Hakim Terhadap Hak Mendahulu Pembayaran Utang Pajak Perseroan Terbatas yang Dinyatakan Pailit (Abtrak/Intisari)*. Universitas Gajah Mada: Magister Hukum Bisnis dan Kenegaraan.

Peraturan Perundang-Undangan:

Subekti, R. dan Tjitrisudibio. (1975). *Kitab Undang-Undang Hukum Perdata*. Jakarta: Pradnya Paramita.

Indonesia. Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang. Lembaran Negara RI Tahun 2004 Nomor 131, Tambahan lembaran Negara RI Nomor 4443.

Indonesia. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan s.t.d.t.d. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Perppu Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang. Lembaran Negara RI Tahun 1983 Nomor 49, Tambahan Lembaran Negara RI Nomor 3262.

Indonesia. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Lembaran Negara RI Tahun 2000 Nomor 129, Tambahan Lembaran Negara RI Nomor 3987.

Indonesia. Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria. Lembaran Negara RI Tahun 1960 Nomor 104, Tambahan Lembaran Negara Nomor 2043.

Indonesia. Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1996 tentang Hak Tanggungan. Lembaran Negara RI Tahun 1996 Nomor 42, Tambahan Lembaran Negara RI Nomor 3632.

Indonesia. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 1999 tentang Jaminan Fidusia. Lembaran Negara RI Tahun 1999 Nomor 168, Tambahan Lembaran Negara RI Nomor 3889.

Indonesia. Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2011 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2011 tentang Sistem Resi Gudang. Lembaran Negara RI Tahun 2011 Nomor 78, Tambahan Lembaran Negara RI Nomor 5231.

Indonesia. Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja. Lembaran Negara RI Tahun 2020 Nomor 245, Tambahan Lembaran Negara RI Nomor 6573.

Indonesia. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2023 tentang Penetapan Perppu Nomor 2 Tahun 2022 tentang Cipta Kerja menjadi Undang-Undang. Lembaran Negara RI Tahun 2023 Nomor 41, Tambahan Lembaran Negara RI Nomor 6856.

Mahkamah Konstitusi. Putusan Nomor 18/PUU-VI/2008.

Mahkamah Konstitusi. Putusan Nomor 67/PUU-XI/2013.

Mahkamah Konstitusi. Putusan Nomor 11/PUU-XXI/2023.

Internet:

Leip.or.id (2018). Kunjungan kerja Mahkamah Agung Belanda (Hoge Raad der Nederlanden) ke Mahkamah Agung RI. Tersedia pada: <https://leip.or.id/kunjungan-kerja-mahkamah-agung-belanda-hoge-raad-der-nederlanden-ke-mahkamah-agung-ri/> (Diakses: 20 November 2023).

Purwanto, D. (2013, Maret). *Pesangon Tak Dibayar, Karyawan Batavia Ancam Demo* Tersedia pada: [//nasional.kompas.com/read/2013/03/15/16445366/pesangon.tak.dibayar.karyawan.batavia.ancam.demo](https://nasional.kompas.com/read/2013/03/15/16445366/pesangon.tak.dibayar.karyawan.batavia.ancam.demo) (Diakses: 05 November 2023).