

EKSISTENSI HAK PRIVILEGE (HAK KEISTIMEWAAN) DALAM PELUNASAN UTANG PAJAK¹

Oleh: Chennsie F. B. Repi²

Roy R. Lembong³

Vicky F. Taroreh⁴

A B S T R A K

Hak privilege atau hak keistimewaan merupakan hak yang memberikan kedudukan istimewa kepada negara dalam hal pelunasan utang, khususnya utang pajak. Dalam konteks hukum perpajakan Indonesia, hak ini menempatkan negara sebagai kreditor preferen yang memiliki prioritas dibanding kreditor lainnya dalam hal pelunasan utang oleh debitor. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis eksistensi dan penerapan hak privilege dalam pelunasan utang pajak serta implikasinya terhadap prinsip keadilan dan kepastian hukum dalam sistem hukum Indonesia. Metode penelitian yang digunakan adalah yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan studi kasus. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hak privilege negara atas utang pajak memiliki landasan hukum yang kuat, baik dalam KUH Perdata maupun peraturan perpajakan khusus. Namun, penerapannya seringkali menimbulkan konflik dengan hak kreditor lain dan membutuhkan pengaturan yang lebih rinci agar tidak mengesampingkan asas perlindungan hukum terhadap semua pihak. Oleh karena itu, perlu adanya sinkronisasi regulasi serta mekanisme yang adil dan transparan dalam

proses pelunasan utang agar hak negara tetap terjamin tanpa melanggar hak subjek hukum lainnya.

Kata Kunci: Hak Previlege, Hak Mendahului Pajak, dan Hukum Pajak.

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pajak pada mulanya merupakan suatu upeti (pemberian secara cuma-cuma), tetapi sifatnya merupakan suatu kewajiban yang dapat dipaksakan dan harus dilaksanakan oleh rakyat (masyarakat). Namun dalam perkembangannya, sifat upeti yang diberikan oleh rakyat tidak lagi hanya untuk kepentingan raja, tetapi sudah mengarah pada kepentingan rakyat itu sendiri. Artinya pemberian yang dilakukan rakyat kepada raja atau penguasa digunakan untuk kepentingan umum seperti untuk menjaga keamanan rakyat, memelihara jalan, membangun saluran air untuk pengairan sawah, dan membangun sarana social lainnya seperti taman.⁵

Ketentuan dari hal hak mendahulu ini banyak terjadi dalam lapangan peristiwa kepailitan. Pailit adalah suatu keadaan bahwa debitor tidak mampu untuk melakukan pembayaran terhadap utang dari para kreditornya. Keadaan tidak mampu membayar lazimnya disebabkan karena kesulitan kondisi keuangan (*financial distress*) dari usaha debitor yang mengalami kemunduran sedangkan kepailitan merupakan putusan pengadilan yang mengakibatkan sita umum atas seluruh kekayaan debitor pailit, baik yang telah ada maupun yang akan ada di kemudian hari.⁶

¹ Artikel Skripsi

² Mahasiswa, pada Fakultas Hukum Unsrat, NIM 210711010997

³ Fakultas Hukum Unsrat, Magister Ilmu Hukum

⁴ Fakultas Hukum Unsrat, Magister Ilmu Hukum

⁵ Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, 2013, "Hukum Pajak (Teori, Analisis, dan Perkembangannya)", Ed. 6, Salemba Empat, Jakarta Selatan, hal. 1.

⁶ Hadi Shubhan, 2007, "Hukum Kepailitan", Kencana, Surabaya, hal. 1.

Bahwa ketentuan hak mendahulu ini mendapatkan tempat yang diutamakan terlebih dahulu daripada kedudukan pihak lain, dan dari segala bidang persitiwa, seperti yang tercantum dalam Pasal 21 Ayat (3a) UU KUP yang berbunyi “Dalam hal Wajib Pajak dinyatakan pailit, bubar, atau dilikuidasi maka kurator, likuidator, atau orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan dilarang membagikan harta Wajib Pajak dalam Pailit, pembubaran, atau likuidasi kepada pemegang saham atau kreditur lainnya sebelum menggunakan harta tersebut untuk membayar utang pajak Wajib Pajak tersebut.

B. Rumusan Masalah

1. Bagaimana hak *privilege* dalam sistem hukum perpajakan Indonesia kaitannya dengan utang pajak?
2. Bagaimana perbedaan hak preferensi pelunasan utang pajak dibandingkan dengan hak preferensi pada utang lain dalam proses kepailitan atau likuidasi?

C. Metode Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah Penelitian Hukum Normatif. Penelitian hukum normatif ini juga dapat disebut dengan Penelitian Yuridis Normatif. Penelitian ini yang menggunakan metode penelitian hukum normatif dengan menggunakan pendekatan perundang-undangan, pendekatan kasus, dan pendekatan konseptual.⁷ Penelitian hukum normatif sendiri merupakan suatu proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna

menjawab isu hukum yang di hadapinya. Hal tersebut sesuai dengan karakteristiknya yaitu berdasarkan perspektif ilmu hukum. Berbeda dengan penelitian yang sifatnya deskriptif dimana masih membutuhkan pengujian terhadap kebenaran fakta yang disebabkan oleh suatu faktor tertentu. Didalam penelitian hukum dilakukan uuk mengahsilkan sebuah argumentasi dalam menyelesaikan persoalan yang ada. Oleh karena itu di dalam penelitian hukum tidak dikenal dengan hipotesis atau analisis data.⁸

PEMBAHASAN

A. Hak *Privilege* Dalam Sistem Hukum Perpajakan Indonesia Kaitannya Dengan Utang Pajak

Berkaitan dengan wajib pajak/ penanggung pajak yang dinyatakan pailit tentunya timbul hak mendahului, hak mendahului baru timbul apabila wajib pajak/penanggung pajak pada saat yang sama di samping mempunyai utang-utang pribadi (perdata), juga mempunyai utang terhadap Negara (fiskus), di mana harta kekayaan dari wajib pajak/ penanggung pajak tidak mencukupi untuk melunasi semua utang-utangnya. Disini timbul masalah, siapa yang mempunyai hak mendahului di antara para kreditur, Pasal 21 ayat (1) UU KUP dikatakan bahwa negara mempunyai hak mendahului untuk tagihan pajak atas barang-barang wajib pajak, begitu pula atas barang-barang milik wakilnya yang bertanggungjawab secara pribadi dan/atau secara renteng. Hak mendahului dimaksut, meliputi pokok pajak, bunga, denda administrasi, kenaikan dan biaya penagihan. Hak mendahulu untuk utang pajak

⁷ Mercy M.M. Setlight, Diana R. Pangemanan, *Potret Empirik Model Pencegahan dan Penanganan Tindak Pidana Perdagangan Orang*, Jurnal Amanna Gappa. Vol. 32 No. 1, 2024

⁸ Peter Mahmud, *Metode Penelitian Hukum*, Prenada Media, Jakarta, 2009, hlm.35

melebihi segala hak mendahului lainnya, kecuali terhadap :⁹

1. Biaya perkara yang hanya disebabkan oleh suatu penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak dan/atau barang tidak bergerak.
2. Biaya yang telah dikeluarkan untuk menyematkan barang dimaksut; dan/atau
3. Biaya perkara yang hanya disebabkan oleh pelelangan dan penyelesaian suatu warisan.

Hak mendahului juga berlaku dalam hal penyelesaian kepailitan, di mana kepailitan merupakan suatu proses seorang debitur yang mempunyai kesulitan keuangan untuk membayar utangnya dinyatakan pailit oleh pengadilan, dikarenakan debitur tersebut tidak dapat membayar utangnya. Dalam hal wajib pajak dinyatakan pailit, bubar atau dilikuidasi maka kurator, likuidator atau orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan dilarang membagikan harta wajib pajak dalam pailit, pembubaran atau likuidasi kepada pemegang saham atau kreditur lainnya sebelum menggunakan harta tersebut untuk membayar utang pajak wajib pajak tersebut.¹⁰

Menurut Pasal 1 ayat (12) UU PPSP pengertiam dan Penagihan Pajak dengan Surat Paksa adalah surat perintah membayar utang pajak dan biaya penagihan pajak. Utang pajak itu sendiri karena karena adanya beberapa hal, yaitu pembayaran/penagihan, pemasukan surat keberatan, penentuan bermula dan berakhirnya jangka waktu daluarsa, dan selanjutnya

⁹ Ida Zuraida, dan L.Y. Hari Sih Advianto, 2011, "Penagihan Pajak: Pajak Pusat dan Pajak Daerah", Ghalia Indonesia, Bogor, hal. 48.

¹⁰ Ida Zuraida, dan L.Y. Hari Sih Advianto, *op.cit.* hal. 49.

menerbitkan surat ketetapan pajak dan surat ketetapan pajak tambahan.¹¹ Hal tersebut yang menjadi dasar tindakan/ sarana administrasi bagi fiskus untuk melakukan tindakan penagihan pajak. Pemeriksaan serta penagihan pajak juga akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak (*tax compliance*), jika kepatuhan dan jumlah wajib pajak meningkatkan maka akan meningkatkan penerimaan pajak Negara. Penagihan pajak dilaksanakan terhadap tunggak pajak yang belum dipenuhi oleh wajib pajak, wajib pajak biasanya sengaja menghindar dari penagihan pajak hal ini disebabkan wajib pajak sudah tidak mampu lagi membayar hutang pajaknya dikarenakan sudah bangkrut. Adanya tunggakan pajak tentunya harus ada menjadi penanggung pajak terhadap tunggakan-tunggakan yang terjadi. Dalam penerapan perpajakan, perlu diatur secara tegas pihak-pihak mana yang menjadi subjek hukum, yaitu pihak-pihak yang bertanggung jawab atau diberikan beban pertanggungjawaban atas suatu peristiwa atau perbuatan hukum. Dalam dunia perpajakan subjek pajak dan pihak-pihak yang bertanggung jawab atas terlaksananya ketentuan peraturanperundang undangan perpajakan juga harus dengan jelas diatur. Sehubungan dengan pelaksanaan kewajiban perpajakan maka undang-undang telah menetapkan wajib pajak dan penanggung pajak sebagai pihak yang berkedudukan sebagai subjek hukum perpajakan.¹²

Negara mempunyai hak mendahului untuk utang pajak atas barang-barang milik Penanggung Pajak. Dalam hal wajib pajak dinyatakan pailit, bubar, atau dilikuidasi maka

¹¹ Rochmat Soemitro, 1991, "Asas dan Dasar Perpajakan 2", Eresco, Bandung, hal. 4-5.

¹² Ida Zuraida, dan L.Y. Hari Sih Advianto, *loc.cit.*

kurator, likuidator, atau orang atau badan yang ditugasi untuk melakukan pemberesan dilarang membagikan harta Wajib Pajak dalam pailit, pembubaran atau likuidasi kepada pemegang saham atau kreditur lainnya sebelum menggunakan harta tersebut untuk membayar utang pajak Wajib Pajak tersebut. Hal ini menetapkan kedudukan Negara sebagai kreditur preferen yang dinyatakan mempunyai hak terkait barang-barang milik Penanggung Pajak yang akan dilelang di muka umum. KUH Perdata telah menetapkan utang pajak untuk didahului daripada kreditor lainnya sebagaimana diatur dalam Pasal 1137 KUH Perdata sebagai berikut “Hak dari Kas Negara, Kantor lelang dan lain-lain badan umum yang dibentuk Pemerintah, untuk didahului, tertibnya melaksanakan hak itu dan jangka waktu berlangsungnya hak tersebut diatur dalam berbagai undang-undang khusus yang mengenai hal-hal itu”. Dengan demikian maka menurut Pasal 1137 KUH Perdata tersebut maka kedudukan utang pajak sebagai pemegang hak istimewa dengan hak mendahului yang merujuk pada pengaturan dalam undang-undang khusus, yaitu Undang-Undang Perpajakan.

UU PPSP tidak menyebutkan secara khusus mengenai pengaturan tindakan menagih utang pajak kepada perusahaan yang pailit. Demikian pula halnya dalam peraturan formal perpajakan yang pokok-pokoknya diatur dalam UU KUP. Suatu utang atau tagihan pajak harus dilunasi oleh wajib pajak atau Penanggung Pajak. Dengan adanya tagihan pajak, Negara mempunyai hak mendahulu untuk tagihan pajak tersebut atas barang-barang milik Penanggung Pajak, sebagaimana bunyi Pasal 21 ayat (1) UU KUP yakni: Negara mempunyai hak mendahulu untuk utang pajak tersebut adalah dengan dilakukan pembayaran atas utang pajak dilunasi. Ketentuan tentang hak mendahulu meliputi pokok pajak,

sanksi administratif berupa bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak.

Berdasarkan Pasal 21 (1) UU KUP maka kedudukan utang pajak merupakan suatu hak yang istimewa, dimana negara mempunyai kreditur preferen yang dinyatakan mempunyai hak mendahului atas barang-barang milik Penanggung Pajak yang akan dilelang di muka umum. Demikian pula kaitannya dengan Pasal 1134 ayat (2) KUH Perdata yang menekankan adanya hak istimewa yang mempunyai tingkatan lebih tinggi dari orang yang berpiutang lainnya karena adanya peraturan perundang-undangan. Kreditur preferen yang dinyatakan mempunyai hak mendahului sebagaimana diatur secara khusus oleh UU KUP menyebabkan negara memiliki hak mendahulu atas barang-barang milik Penanggung Pajak dan mempunyai kedudukan yang lebih tinggi dari kreditur separatis maupun kreditur konkuren dalam UU kepailitan.

Berkaitan dengan utang pajak mempunyai kedudukan yang penting sehingga kedudukannya tidak dapat dihapuskan, termasuk dalam keadaan pailit. Hal ini telah ditegaskan dalam UU 37/2004 yang memberikan kedudukan utama dari pajak sebagai kewajiban yang harus didahului. KUH Perdata telah menempatkan utang pajak untuk didahului dari pada kreditor lainnya sebagaimana diatur dalam Pasal 1137. Maka menurut pasal ini kedudukan utang pajak sebagai pemegang hak istimewa dengan hak mendahulu yang merujuk pada pengaturan dalam undangundang khusus, yaitu Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan Menjadi Undang-Undang (selanjutnya disebut KUP). Dalam tulisan ini,

Penulis akan membahas bagaimanakah kedudukan hukum posisi masing-masing kreditor preferen dalam proses kepailitan, dan yang manakah yang terlebih dahulu pembayarannya di dahului apakah upah buruh (Kreditor Preferen buruh) ataukah Pembayaran hutang pajak (kreditor preferen pajak) yang terlebih dahulu.

Sinninghe Damste dalam *Inleiding tot het Nederlands Belastingsrecht* menyatakan bahwa ia tidak dapat mengatakan dengan tegas apakah tentang pemberian hak mendahului kepada masing-masing pajak itu ada patokannya tertentu atau tidak. Namun pemberian hak mendahului bukanlah suatu hal yang kebetulan saja atau digantungkan kepada kesempatan yang dianggap baik belaka.¹³

Kekuasaan fiskus untuk menuntut pelunasan utang pajak dengan langsung sebenarnya dipermudah dengan adanya hak mendahului yang diberikan UndangUndang. Adriani mengatakan hak mendahului merupakan hak fiskus atas kekuasaan negara. Suatu utang atau tagihan pajak harus dilunasi oleh wajib pajak atau Penanggung Pajak. Dengan adanya tagihan pajak, negara mempunyai hak mendahului untuk tagihan pajak tersebut atas barang-barang milik Penanggung Pajak, sebagaimana bunyi Pasal 21 ayat (1) UU KUP. Adapun maksud dari adanya hak mendahului negara ini dijelaskan lebih lanjut dalam Penjelasan Pasal 21 ayat (1) UU KUP, yaitu untuk menetapkan kedudukan negara sebagai Kreditor preferen yang mempunyai hak mendahului atas barang barang milik Penanggung Pajak yang akan dilelang di muka umum. Utang pajak merupakan aturan khusus, oleh karena itu negara melalui Direktorat Jenderal Pajak mempunyai “hak mendahului” untuk melaksanakan sita atas barang-barang wajib pajak yang manjadikan barang-barang miliknya

atau asetnya sebagai jaminan atas utang-utangnya, seperti yang diatur dalam Pasal 21 UU KUP tersebut.

Pelaksanaan hak mendahulu negara atas utang pajak tersebut adalah dengan dilakukan pembayaran atas utang pajak terlebih dahulu, pembayaran kepada Kreditor lain diselesaikan setelah utang pajak dilunasi. Ketentuan tentang hak mendahulu meliputi pokok pajak, sanksi administrasi berupa bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak. Selain itu, di sisi lain terdapat pula pengecualian mendahulu untuk utang pajak ini; pertama, biaya perkara yang hanya disebabkan oleh suatu penghukuman untuk melelang suatu barang bergerak dan/atau barang tidak bergerak; kedua, biaya yang telah dikeluarkan untuk menyelamatkan barang dimaksud; dan/ata ketiga, biaya perkara, yang hanya disebabkan oleh pelelangan dan penyelesaian suatu warisan.

Berdasarkan Pasal 21 UU KUP, maka posisi kreditor preferen pajak didahulukan terhadap semua kreditor lain. Namun, setelah keluarnya Putusan MK No 67/PUUXI/2013 tentang pengujian UU 13/2003 tentang Ketenagakerjaan, prioritas pelunasan utang pailit mengalami perubahan. Inti permohonan pemohon dalam hal ini adalah mengenai frasa “didahulukan pembayarannya” yang terdapat dalam Pasal 94 ayat (4) yang berbunyi dalam hal perusahaan dinyatakan pailit atau dilikuidasai berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, maka upah dan hak-hak lainnya dari pekerja/buruh merupakan utang yang didahulukan pembayarannya. Menurut pemohon, frasa didahulukan pembayarannya tidak memberikan kepastian hukum mengenai pelunasan utang kepada para kreditor.

¹³ Imran Eka Saputra, 2020, “*Kedudukan Hukum Kreditor Preferen Pajak dan Kreditor Preferen*

Buruh dalam Proses Kepailitan”, Jurnal Ilmiah Hukum, Vol. 23 No. 2, hal. 160-161

Pada dasarnya KUH Perdata dan UU 37/2004 telah menetapkan urutan prioritas pelunasan utang kreditor. Namun oleh karena kedua aturan tersebut adalah lex generalis, maka ketentuannya dapat dikesampingkan apabila diatur berbeda menurut peraturan yang lebih khusus. Terdapat setidaknya tiga undang-undang sebagai lex specialis atas KUHPerdata dan UU 37/2004 terkait hal ini; UU 2/1992 tentang Perasuransi¹¹, UU Ketenagakerjaan, dan UU KUP. Menurut pemohon, dalam praktiknya hampir selalu terdapat tarik menarik kepentingan antara pemegang polis asuransi, buruh, dan lembaga pajak untuk didahulukan haknya. Dalam putusan *a quo*, mahkamah menetapkan bahwa Pasal 95 ayat (4) UU Ketenagakerjaan bertentangan dengan UUD 1945 sepanjang tidak dimaknai “pembayaran upah pekerja/ buruh yang terhutang didahulukan atas semua jenis kreditur termasuk atas tagihan kreditur separatis, tagihan hak negara, kantor lelang, dan badan umum yang dibentuk pemerintah, sedangkan pembayaran hak-hak pekerja/buruh lainnya didahulukan atas semua tagihan termasuk tagihan hak negara, kantor lelang, dan badan umum yang dibentuk pemerintah, kecuali tagihan dari kreditur separatis.

Mahkamah berpendapat bahwa antara “upah” dan “hak-hak buruh/pekerja lainnya” merupakan dua hal yang berbeda prioritas pelunasannya. Upah dipandang sebagai hak vital buruh yang pembayarannya didahulukan atas semua jenis kreditur termasuk atas tagihan kreditur separatis, tagihan hak negara, kantor lelang, dan badan umum yang dibentuk pemerintah. Sedangkan untuk hak-hak pekerja/buruh lainnya dibayarkan berikutnya setelah kreditur separatis. Dengan demikian, berdasarkan putusan *a quo*, prioritas pelunasan

utang dalam proses kepailitan adalah sebagai berikut:¹⁴

1. Upah pekerja/ buruh;
2. Kreditor separatis;
3. Hak-hak pekerja/buruh lainnya;
4. Tagihan hak negara, kantor lelang dan badan umum yang dibentuk pemerintah;
5. Kreditor konkuen.

Hak *privilege* (hak istimewa) dalam sistem hukum perpajakan Indonesia merupakan salah satu instrumen penting yang menjamin negara sebagai kreditor preferen dalam penagihan utang pajak. Hak ini memberikan prioritas kepada negara atas pembayaran utang pajak dibandingkan dengan kreditor lainnya, kecuali dalam kondisi tertentu yang diatur oleh undang-undang. *Privilege* perpajakan ini diatur dalam berbagai peraturan perundang-undangan, terutama dalam Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) dan Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPerdata). Dalam sistem hukum perpajakan Indonesia, utang pajak merupakan konsekuensi hukum dari kewajiban perpajakan yang tidak dipenuhi. Negara memiliki kekuatan hukum untuk menagih utang pajak melalui berbagai instrumen penegakan, salah satunya adalah melalui hak-hak istimewa atau *privilege* yang diberikan kepada negara dalam konteks penagihan. Hak *privilege* ini menjadi pilar penting dalam menjamin penerimaan negara dari sektor perpajakan, namun di sisi lain juga memunculkan perdebatan mengenai keadilan dan proporsionalitas perlakuan terhadap debitur pajak, terutama bila dibandingkan dengan kreditur lain.

Privilege dalam hukum pajak berfungsi untuk memastikan bahwa penerimaan negara dari

¹⁴ Imran Eka Saputra, *op.cit.* hal. 163.

sektor perpajakan yang menjadi tulang punggung APBN tidak terganggu oleh klaim kreditor lain. Tanpa hak ini, potensi wanprestasi wajib pajak dapat mengancam stabilitas fiskal. Namun, penerapannya juga harus mempertimbangkan asas keadilan agar tidak merugikan hak-hak kreditor lain secara berlebihan.

Utang pajak menurut Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) adalah jumlah pajak yang harus dibayar oleh Wajib Pajak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk sanksi administratif berupa bunga, denda, atau kenaikan.¹⁵ Utang pajak timbul karena adanya ketetapan pajak atau pelaporan oleh Wajib Pajak sendiri, dan apabila tidak dibayar dalam waktu yang ditentukan, maka negara memiliki hak untuk melakukan penagihan paksa. UU KUP dalam Pasal 1 angka 6 menegaskan bahwa utang pajak adalah jumlah pajak yang harus dibayar pada waktu tertentu yang tidak atau belum dibayar. Utang pajak ini dapat menjadi objek tindakan hukum, seperti penyitaan, lelang, atau bahkan pailit, bila Wajib Pajak tidak memenuhi kewajiban pembayarannya.

Hak *privilege* atau hak preferensi adalah hak yang diberikan kepada kreditor tertentu untuk didahulukan pembayarannya dibandingkan kreditor lain. Dalam konteks perpajakan, hak ini dimiliki oleh negara untuk memastikan bahwa penerimaan pajak sebagai sumber utama pendapatan negara dapat dipenuhi sebelum utang lainnya dilunasi. Menurut Pasal 1134 KUHPerdata, hak *privilege* dibagi menjadi dua, yaitu *privilege* umum (atas seluruh harta debitur) dan *privilege* khusus (atas objek tertentu). *Privilege* umum mencakup biaya perkara dan

upah pekerja, sedangkan *privilege* khusus meliputi hak gadai dan hipotek. Sementara itu, dalam hukum pajak, *privilege* negara atas utang pajak diatur dalam Pasal 21 ayat (1) UU KUP, yang menyatakan bahwa utang pajak didahulukan dari utang lainnya, kecuali terhadap biaya perkara, biaya penyelamatan barang, dan biaya terkait warisan.

Privilege dalam konteks hukum adalah hak yang diberikan oleh undang-undang kepada negara atau pihak tertentu untuk memiliki posisi yang lebih diutamakan dibandingkan pihak lain dalam hal tertentu. Dalam perpajakan, negara memiliki hak istimewa (preferensi) terhadap utang pajak yang didasarkan pada beberapa regulasi penting. Pasal 21 Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU PPSP) memberikan hak kepada negara untuk didahulukan dalam pelunasan utang dibandingkan dengan kreditur lainnya, kecuali terhadap biaya perkara dan biaya pelelangan. Dalam hal ini, utang pajak menempati posisi istimewa. Selanjutnya, hak preferensi negara juga ditegaskan dalam Pasal 1131 dan Pasal 1132 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPer), di mana disebutkan bahwa segala barang milik debitur menjadi jaminan bagi semua utangnya dan pembayaran kepada kreditur dilakukan sesuai urutan hak istimewa yang ditentukan oleh undang-undang.¹⁶

Hak *privilege* negara atas utang pajak memberikan konsekuensi hukum dan praktis yang signifikan, baik terhadap Wajib Pajak maupun terhadap kreditur lain. Implikasi tersebut dapat dilihat dari beberapa sisi. Hak istimewa menempatkan negara pada posisi superior dibandingkan kreditur lain. Hal ini penting untuk

¹⁵ Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021.

¹⁶ Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPer), Pasal 1131 dan 1132.

menjamin penerimaan negara tetap optimal. Namun, dalam praktiknya, hal ini dapat menyebabkan kerugian bagi kreditur biasa (konkuren), yang pada akhirnya menerima sisanya hasil pemberesan yang sedikit atau bahkan nihil.¹⁷ Dalam proses kepailitan, keberadaan hak *privilege* negara sering menjadi sumber konflik antara kurator dan otoritas pajak. Misalnya, kurator perlu mempertimbangkan pembayaran terhadap utang pajak meskipun kreditur lainnya memiliki bukti tagihan yang lebih awal. Beberapa ahli hukum menyatakan bahwa hak *privilege* negara seharusnya dibatasi untuk menjamin keadilan antar kreditur. Negara sebagai pemegang kekuasaan dianggap memiliki akses dan kekuatan yang tidak dimiliki kreditur biasa, sehingga seharusnya tidak mendapatkan perlakuan istimewa. Dalam konteks ini, ada dorongan reformasi hukum agar perlakuan terhadap utang pajak lebih seimbang dan akuntabel.

Hak *privilege* dalam sistem hukum perpajakan Indonesia merupakan instrumen yang memberikan negara kekuatan khusus untuk mendahulukan pelunasan utang pajak. Meskipun dimaksudkan untuk menjamin kepentingan fiskal negara, *privilege* ini dapat berdampak negatif terhadap prinsip keadilan dan persaingan yang sehat antar kreditur. Oleh karena itu, meskipun keberadaan hak *privilege* masih relevan dalam konteks menjaga penerimaan negara, perlu ada evaluasi dan reformasi terhadap penggunaannya agar lebih proporsional dan berkeadilan. Pembentukan sistem hukum yang lebih seimbang antara negara dan wajib pajak akan menciptakan ekosistem perpajakan yang adil dan berkelanjutan. Negara berhak didahulukan dalam pelunasan utang pajak dari hasil lelang aset

penanggung pajak, mengungguli kreditur lain kecuali untuk biaya-biaya tertentu yang diatur undang-undang. Hak ini bersifat limitatif, tidak dapat diperluas melalui perjanjian, dan memiliki batas waktu tertentu sesuai ketentuan perundang-undangan. Namun, tantangan seperti konflik dengan kreditor lain, lambatnya eksekusi, dan potensi penyalahgunaan wewenang perlu diatasi melalui reformasi hukum dan peningkatan transparansi. Dengan demikian, hak *privilege* pajak dapat berfungsi secara optimal tanpa mengabaikan prinsip keadilan bagi seluruh pihak.

B. Perbedaan Hak Preferensi Pelunasan Utang Pajak Dibandingkan Dengan Hak Preferensi Pada Utang Lain Dalam Proses Kepailitan Atau Likuidasi

Menurut Undang-Undang Nomor 4 Tahun 1998 sebagaimana diatur dalam lampiran UUK Pasal 1 ayat (1) adalah: "Debitur yang mempunyai dua atau lebih kreditur dan tidak membayar sedikitnya satu utang yang telah jatuh waktu dan dapat ditagih, dinyatakan pailit dengan putusan Pengadilan yang berwenang sebagaimana dimaksut dalam Pasal 2, baik atas permohonannya sendiri, maupun atas permintaan seorang atau lebih krediturnya". Sementara itu dalam Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 Pasal 1 ayat 1 bahwa yang dimaksut Kepailitan adalah sita umum atas semua kekayaan Debitor Pailit yang pengurusan dan pemberesannya dilakukan oleh Kurator di bawah pengawasan Hakim Pengawasan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini. Menurut Retnowulan, yang dimaksut dengan kepailitan adalah eksekusi missal yang ditetapkan dengan keputusan hakim yang berlaku serta merta, dengan penyitaan

¹⁷ Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang.

umum atas semua harta orang yang dinyatakan pailit baik yang ada pada waktu pernyataan pailit maupun yang diperoleh selama kepailitan berlangsung, untuk kepentingan semua kreditur, yang dilakukan dengan pengawasan pihak yang berwajib.

Proses Kepailitan dan penundaan atau penangguhan pembayaran utang acap kali berhubungan dengan permasalahan yang timbul dalam hubungan utang-piutang yang dalam kehidupan dewasa ini sering terjadi antara pihak kreditur dan pihak debitur. Seorang kreditur, yang dikenal sebagai pihak yang memiliki tagihan atau pihak yang memberikan pinjaman, berada dalam posisi berlawanan dengan debitur, yaitu pihak yang memiliki utang. Regulasi terkait kepailitan dan penundaan kewajiban pembayaran utang diatur dalam Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (UU Kepailitan dan PKPU). Dalam konteks kepailitan, ketika keputusan pailit dijatuhkan, konsekuensinya sangat signifikan bagi debitur. Debitur kehilangan haknya atas seluruh aset dan kekayaannya. Manajemen dan pengelolaan aset yang menjadi objek pailit selanjutnya ditangani oleh seorang kurator. Pasal 16 ayat (1) UU Kepailitan dan PKPU dalam rumusan menyediakan wewenang bagi kurator untuk dapat mengelola aset pailit setelah keputusan pailit dikeluarkan, bahkan apabila terdapat berbagai upaya di ranah hukum berupa kasasi atau peninjauan ulang terhadap keputusan pailit tersebut. Hal ini disebabkan oleh sifat serta merta dari keputusan pailit, yang memungkinkan pelaksanaan keputusan tersebut segera dilakukan, bahkan jika ada upaya hukum yang diajukan terhadapnya.

Pailit merupakan suatu keadaan dimana debitur tidak mampu untuk melakukan pembayaran-pembayaran terhadap utang-utang

dari para kreditornya. Keadaan tidak mampu membayar lazimnya disebabkan karena kesulitan kondisi keuangan (financial distress) dari usaha debitur yang telah mengalami kemunduran. Sedangkan kepailitan merupakan putusan pengadilan yang mengakibatkan sita umum atas seluruh kekayaan debitur pailit, baik yang telah ada maupun yang akan ada dikemudian hari. Pengurusan dan pemberesan kepailitan dilakukan oleh kurator dibawah pengawasan hakim pengawas dengan tujuan utama menggunakan hasil penjualan harta kekayaan tersebut untuk membayar seluruh utang debitur pailit tersebut secara proporsional (prorate parte) dan sesuai dengan struktur kreditur.

Konsep kepailitan merujuk pada segala aspek yang terkait dengan kondisi pailit. Menurut Black's Dictionary, istilah "bankrupt" didefinisikan sebagai keadaan atau kondisi seseorang (perorangan, mitra, perusahaan, pemerintah kota) yang tidak mampu membayar utangnya sebagaimana mestinya atau yang menjadi jatuh tempo. Definisi ini mencakup individu yang menjadi subjek petitum tidak sukarela, yang mengajukan petitum sukarela, atau yang telah diadili sebagai pailit. Melalui pemahaman definisi Black's Dictionary ini, terangkum bahwa esensi dari pailit terkait dengan "ketidakmampuan untuk melunasi" kewajiban finansial oleh seorang debitur pada waktu yang telah ditetapkan. Lebih lanjut, analisis definisi tersebut dapat menunjukkan bahwa situasi pailit dapat mencakup berbagai entitas, mulai dari individu hingga entitas hukum seperti perusahaan atau kota. Adanya keterkaitan dengan proses hukum juga tergambar dari penyebutan petitum tidak sukarela, petitum sukarela, dan status pailit yang telah diadili. Dengan demikian, pemahaman konsep kepailitan melibatkan tidak hanya dimensi finansial tetapi juga aspek hukum yang

terkait dengan upaya penyelesaian situasi keuangan yang sulit.

Proses penanganan harta pailit oleh seorang kurator melibatkan serangkaian tahapan yang sistematik dan terstruktur. Langkah-langkah ini dimulai dengan pengumuman resmi putusan pailit melalui publikasi dalam berita negara. Setelahnya, kurator diberi kewenangan untuk memberlakukan penangguhan eksekusi yang bertujuan memberikan perlindungan kepada kreditur separatis dalam bentuk stay. Penerapan stay ini memiliki jangka waktu tertentu, yang kemudian berakhir, membuka jalan untuk pelaksanaan putusan pailit terhadap seluruh harta debitör. Proses berikutnya memasuki tahap verifikasi yang melibatkan pencocokan utang, suatu langkah kritis dalam memastikan akurasi dan keabsahan klaim-klaim kreditur. Pada titik ini, terdapat dua kemungkinan hasil dari proses penyelesaian utang. Jika terjadi perdamaian (akkoord), pengadilan memvalidasi perdamaian tersebut melalui proses homologasi. Sebaliknya, jika perdamaian tidak tercapai, debitör dihadapkan pada kondisi ketidakmampuan membayar utang (insolvensi). Kurator pada tahap ini berperan dalam memulai proses pemberesan yang melibatkan penyusunan daftar piutang, penjualan aset, dan pembagian hasil penjualan tersebut. Setelah seluruh asset debitör habis terbagi sesuai dengan aturan yang berlaku, maka tahapan kepailitan dapat diakhiri. Pada tahap ini, proses rehabilitasi debitör dimulai, memberikan kesempatan untuk pemulihan keuangan dan reintegrasi debitör ke dalam kehidupan ekonomi secara lebih stabil. Keseluruhan rangkaian tahapan ini mencerminkan kompleksitas dan tanggung jawab yang melekat pada peran seorang kurator dalam mengurus harta pailit dengan cermat dan adil.

Pelaksanaan salah satu proses pembayaran piutang yang disebut dengan rapat

pencocokan piutang dimulai dengan pembukaan yang dilakukan oleh Hakim Pengawas, diikuti dengan pembacaan daftar piutang yang secara sementara diakui, dan daftar piutang yang ditentang, yang telah disusun oleh seseorang yang disebut dengan kurator. Dalam rangka rapat pencocokan piutang, terjadi diskusi aktif dan interaksi yang melibatkan kreditur dan kurator, khususnya terkait dengan status piutang yang tercantum dalam daftar yang disusun oleh kurator. Selama rapat pencocokan piutang, proses bantah-menbantah dapat muncul di antara pihak kreditur dan kurator terkait dengan pengakuan atau penolakan piutang tertentu. Kurator diberi kewenangan untuk menarik kembali pengakuan atau penolakannya terhadap piutang tertentu. Pada titik tertentu dalam rapat, kurator juga berhak meminta agar kreditur bersedia mengambil sumpah untuk mengesahkan kebenaran klaim piutang yang tidak ditentang oleh kurator atau oleh salah satu kurator.

Proses pengucapan dari sumpah tersebut dapat dilakukan atau dilaksanakan oleh seorang kreditur terkait secara pribadi ataupun melalui kuasanya, baik itu dalam konteks rapat pencocokan piutang itu sendiri atau pada tanggal yang sebelumnya telah ditetapkan oleh Hakim Pengawas. Informasi mengenai sumpah yang diambil oleh kurator dicatat dengan rinci dalam berita acara rapat pencocokan piutang. Dalam situasi di mana terjadi perselisihan substantif mengenai klaim piutang antara kreditur dan kurator, atau jika terdapat ketidaksepakatan antara pihak-pihak terkait, Hakim Pengawas disini mempunya atau memiliki wewenang untuk menginisiasi prosedur renvooi.

Renvooi adalah suatu mekanisme di mana Hakim Pengawas memerintahkan pihak-pihak yang berselisih untuk menyelesaikan konflik mereka melalui jalur pengadilan. Proses renvooi dilakukan dengan pemeriksaan perkara

secara singkat, memberikan ruang bagi penyelesaian yang adil dan efisien. Penting untuk dicatat bahwa jika seorang kreditur tidak ataupun berhalangan untuk menghadiri dalam rapat pencocokan piutang, hal ini dianggap sebagai penarikan kembali dari tuntutannya, yang dapat memiliki konsekuensi signifikan dalam konteks proses kepailitan. Dalam konteks pernyataan kebangkrutan, debitur dapat dianggap pailit apabila memenuhi persyaratan tertentu, yang diatur dalam Pasal 2 ayat (1) UU Kepailitan dan PKPU. Syarat tersebut melibatkan keberadaan minimal atau paling sedikit sebanyak dua orang atau lebih kreditur yang pada saat telah mencapai batas pembayaran atau biasa disebut dengan jatuh tempo pembayaran utang, tidak menerima pelunasan utang dari debitur tersebut. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa untuk mendeklarasikan kebangkrutan seorang debitur, minimal harus ada dua kreditur atau lebih yang belum menerima pembayaran saat utang jatuh tempo. Pentingnya memahami hierarki kreditur dalam proses kepailitan menjadi esensial. Dalam konteks ini, debitur yang dinyatakan pailit dapat diklasifikasikan dalam beberapa tingkatan kreditur, yakni Kreditur Separatis, Kreditur Preferen, dan Kreditur Konkuren. Kreditur Separatis, sebagai contoh, merupakan pihak yang memiliki jaminan keamanan berupa hak gadai, tanggungan, hipotik, dan hak kebendaan lainnya, yang memberikan prioritas dalam proses pelunasan utang seolah-olah kepailitan tidak terjadi. Lebih lanjut, jika merujuk pada apa yang tertera dan diatur serta dirumuskan dalam Pasal 1139-1149 KUHPerdata mengakui eksistensi dari Kreditur Preferen, yang memegang hak istimewa dalam prioritas pelunasan piutang. Pemahaman mengenai tingkatan ini menjadi sangat relevan dalam konteks kepailitan, memandangkan kreditur dengan hak istimewa memiliki prioritas tertentu dalam pemenuhan kewajiban utang.

Seiring dengan itu, Kreditur Konkuren merupakan pihak yang tidak mendapatkan jaminan atau keamanan tertentu, sehingga mereka menduduki urutan yang dapat dikatakan paling belakang atau terakhir dalam proses pelunasan piutang. Tingkatan ini memberikan gambaran tentang prioritas dalam pembagian aset dan pembayaran utang selama kepailitan.

Proses kepailitan dan likuidasi merupakan mekanisme hukum yang bertujuan untuk menyelesaikan utang-piutang ketika debitur tidak mampu memenuhi kewajibannya. Dalam konteks ini, prinsip paritas creditorum (kesetaraan kreditur) sering kali harus berhadapan dengan adanya hak preferensi (preferential right) yang memberikan prioritas tertentu kepada kreditur tertentu. Salah satu hak preferensi yang paling kuat dan sering menimbulkan perdebatan adalah hak preferensi yang dimiliki oleh negara dalam hal utang pajak. Utang pajak mendapatkan kedudukan istimewa dalam sistem hukum Indonesia, di mana negara sebagai kreditur pajak didahulukan pembayarannya dibandingkan hampir semua jenis kreditur lain. Hal ini berbeda dengan hak preferensi yang dimiliki oleh kreditur separatis (seperti pemegang hak tanggungan atau fidusia) maupun kreditur konkuren. Perbedaan ini tidak hanya memiliki implikasi terhadap pembagian harta pailit, tetapi juga terhadap iklim investasi dan kepastian hukum bagi para kreditur.

Hak preferensi merupakan hak istimewa yang diberikan kepada kreditur tertentu untuk didahulukan dalam pelunasan utang dari harta debitur. Dalam sistem hukum Indonesia, hak preferensi diatur dalam berbagai peraturan perundang-undangan, termasuk Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPer), Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang (UU Kepailitan), serta

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Hak preferensi dapat dibedakan menjadi dua jenis utama. Pertama, hak preferensi absolut, yaitu hak yang memberikan prioritas mutlak kepada kreditur tertentu, seperti utang pajak, di atas semua kreditur lain. Kedua, hak preferensi relatif, yaitu hak yang hanya memberikan prioritas terhadap kreditur konkuren, tetapi tidak mengalahkan kreditur separatis. Contoh dari hak preferensi relatif adalah hak retensi yang dimiliki oleh penjual atas barang yang belum lunas dibayar. Pengaturan hak preferensi ini sangat penting karena menentukan alokasi harta debitur yang seringkali terbatas. Tanpa pengaturan yang jelas, dapat terjadi ketidakadilan di mana kreditur yang seharusnya memiliki hak lebih kuat justru tidak mendapatkan pembayaran.

Dasar hukum hak preferensi utang pajak dapat ditelusuri dari beberapa peraturan. Pasal 1134 KUHPer menyatakan bahwa tagihan negara didahulukan dari tagihan lainnya, termasuk tagihan yang dijamin dengan hak kebendaan. Ketentuan ini dipertegas oleh Pasal 21 UU KUP yang secara eksplisit menyatakan bahwa utang pajak memiliki hak mendahului. Selain itu, Pasal 55 UU Kepailitan juga mengatur bahwa utang pajak termasuk dalam kategori utang yang didahulukan setelah biaya kepailitan. Namun, terdapat ketegangan antara UU KUP dan UU Kepailitan karena UU KUP memberikan kedudukan yang lebih kuat kepada utang pajak bahkan terhadap kreditur separatis. Selain utang pajak, terdapat beberapa jenis utang lain yang juga memiliki hak preferensi, meskipun dengan tingkat prioritas yang berbeda.

Kreditur separatis, seperti pemegang hak tanggungan, fidusia, atau gadai, memiliki hak untuk mengeksekusi jaminan tanpa harus melalui mekanisme pembagian oleh kurator. Namun, Pasal 1136 KUHPer dan Pasal 55 UU Kepailitan

menyatakan bahwa hak preferensi utang pajak mengalahkan hak jaminan kebendaan. Hal ini sering menimbulkan ketidakpastian hukum bagi bank dan lembaga pembiayaan yang mengandalkan jaminan kebendaan. Biaya kepailitan, seperti honorarium kurator dan biaya administrasi, selalu didahulukan dari semua utang, termasuk utang pajak. Hal ini diatur dalam Pasal 56 UU Kepailitan. Menurut Pasal 95 ayat (4) UU No. 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan, upah pekerja didahulukan setelah biaya kepailitan tetapi sebelum utang pajak. Namun, dalam praktik, seringkali terjadi tarik-menarik antara kepentingan pekerja dan otoritas pajak. Kreditur konkuren (tanpa jaminan) berada pada posisi paling rendah dalam hierarki pembayaran. Mereka hanya akan mendapatkan pembayaran jika masih ada sisa harta setelah kreditur preferen dan separatis dilunasi.

Hak preferensi utang pajak dalam kepailitan memang memiliki dasar hukum yang kuat, tetapi pengaturannya yang terlalu absolut dapat menimbulkan ketidakadilan bagi kreditur lain, terutama kreditur separatis. Perlu dilakukan reformasi hukum untuk menciptakan keseimbangan antara kepentingan fiskal negara dan hak-hak kreditur lainnya. Dengan demikian, iklim investasi dan kepastian hukum dapat lebih terjamin. Perbedaan hak preferensi antara utang pajak dan utang lainnya dalam kepailitan atau likuidasi mencerminkan upaya perlindungan terhadap kepentingan negara. Namun, keistimewaan ini tidak bersifat absolut karena masih tunduk pada hak-hak kreditur lain seperti kreditur separatis dan pekerja. Hak preferensi negara dibatasi oleh hukum untuk menjaga keseimbangan antara kepentingan publik dan keadilan bagi kreditur lainnya. Untuk itu, diperlukan reformasi dan harmonisasi peraturan agar pelaksanaan prinsip keadilan, kepastian

hukum, dan keseimbangan kepentingan dapat berjalan secara optimal dalam praktik kepailitan.

PENUTUP

A. Kesimpulan

1. Hak *privilege* dalam sistem hukum perpajakan Indonesia merupakan instrumen yang memberikan negara kekuatan khusus untuk mendahulukan pelunasan utang pajak. Meskipun dimaksudkan untuk menjamin kepentingan fiskal negara, *privilege* ini dapat berdampak negatif terhadap prinsip keadilan dan persaingan yang sehat antar kreditur.
2. Perbedaan hak preferensi antara utang pajak dan utang lainnya dalam kepailitan atau likuidasi mencerminkan upaya perlindungan terhadap kepentingan negara. Namun, keistimewaan ini tidak bersifat absolut karena masih tunduk pada hak-hak kreditur lain seperti kreditur separatis dan pekerja. Hak preferensi negara dibatasi oleh hukum untuk menjaga keseimbangan antara kepentingan publik dan keadilan bagi kreditur lainnya. Untuk itu, diperlukan reformasi dan harmonisasi peraturan agar pelaksanaan prinsip keadilan, kepastian hukum, dan keseimbangan kepentingan dapat berjalan secara optimal dalam praktik kepailitan

B. Saran

1. Untuk mengoptimalkan hak *privilege* pajak sekaligus meminimalkan dampak negatifnya. Pemerintah perlu menyederhanakan birokrasi penagihan pajak, misalnya dengan digitalisasi proses penyitaan dan pelelangan. Setiap tindakan penagihan, seperti penyitaan, harus disertai pemberitahuan resmi dan mekanisme keberatan yang jelas. Perlu

ada aturan yang lebih jelas tentang prioritas utang pajak terhadap hak jaminan kebendaan untuk menghindari konflik.

2. Perlu ada harmonisasi antara UU KUP dan UU Kepailitan untuk memastikan kepastian hukum bagi kreditur separatis. Hak preferensi pajak sebaiknya tidak mengalahkan hak jaminan kebendaan, kecuali untuk kasus-kasus tertentu seperti pajak yang timbul akibat kecurangan. Utang upah pekerja dan kreditur kecil seharusnya mendapatkan prioritas lebih tinggi untuk melindungi hak-hak pekerja. Kurator dan pengadilan harus lebih transparan dalam mengalokasikan harta pailit untuk menghindari konflik antar-kreditur.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

Hadi Shubhan, 2007, “Hukum Kepailitan”, Kencana, Surabaya

Ida Zuraida, dan L.Y. Hari Sih Advianto, 2011, “Penagihan Pajak: Pajak Pusat dan Pajak Daerah”, Ghalia Indonesia, Bogor,.

Peter Mahmud, Metode Penelitian Hukum, Prenada Media, Jakarta, 2009,

Rochmat Soemitro, 1991, “Asas dan Dasar Perpajakan 2”, Eresco, Bandung

Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, 2013, “Hukum Pajak (Teori, Analisis, dan Perkembangannya)”, Ed. 6, Salemba Empat, Jakarta Selatan

Jurnal

Imran Eka Saputra, 2020, “Kedudukan Hukum Kreditor Preferen Pajak dan Kreditor Preferen Buruh dalam Proses Kepailitan”, Jurnal Ilmiah Hukum, Vol. 23 No. 2

Peraturan Perundang-Undangan

Kitab Undang-Undang Hukum Perdata.

Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa

Undang-Undang Nomor 37 Tahun 2004 tentang Kepailitan dan Penundaan Kewajiban Pembayaran Utang.

Undang-Undang 28 Tahun 2007 tentang Peribahan ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan