

BAB III

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Konsep Penyanderaan (*Gijzeling*) terhadap Wajib Pajak Pribadi yang Tidak Kooperatif Perspektif Hukum Pajak di Indonesia

Gijzeling pada awalnya diterapkan di dalam hukum perdata, namun kemudian juga diterapkan dalam hukum pajak yang termasuk hukum publik, khususnya hukum administrasi. Di samping itu, karena bersifat mengekang kebebasan wajib pajak, *gijzeling* ini sekilas mirip dengan pengekangan kebebasan dalam hukum pidana. Oleh karena itu, penulis akan menguraikan konsep *gijzeling* terhadap wajib pajak pribadi yang tidak kooperatif menurut hukum pajak di Indonesia. Hukum pajak sebagai bagian dari hukum ekonomi melingkupi aspek hukum perdata, hukum administrasi, maupun hukum pidana. Untuk menjelaskan konsep *gijzeling* dalam hukum pajak tersebut, maka penulis akan terlebih dahulu mengkaji *gijzeling* melalui aspek hukum perdata, hukum administrasi dan hukum pidana.

1. Penyanderaan (*Gijzeling*) terhadap Wajib Pajak Pribadi yang Tidak Kooperatif Ditinjau dari Hukum Perdata

Sejarah awal pengaturan *gijzeling* di Indonesia adalah diatur dalam pasal 209 sampai 224 HIR atau pasal 242 sampai dengan 258 RBg. *Gijzeling* menurut HIR maupun RBg ini diberlakukan kepada debitur yang tidak melunasi utangnya kepada kreditur dikarenakan tidak memiliki barang jaminan untuk melunasinya. *Gijzeling* dilakukan atas permohonan kreditur kepada Pengadilan Negeri. Hal ini sebagaimana disebutkan dalam Pasal 209 HIR/ 242 RBg:

Jika tidak ada atau tidak cukup barang-barang untuk menjamin pelaksanaan putusan hakim, maka ketua pengadilan negeri atau jaksa yang dikuasakan atas permohonan tertulis atau lisan pihak yang dimenangkan, dapat mengeluarkan perintah tertulis kepada pejabat yang berwenang melakukan pekerjaan-jurusita (*exploit*) untuk menyandera debitur.

Lamanya penyanderaan menurut HIR/RBg disesuaikan dengan besarnya kewajiban yang harus dilunasi pihak yang kalah. Adapun rincian lamanya penyanderaan dijelaskan dalam pasal 210 HIR/Pasal 243 RBg:

Lamanya penyanderaan. Penyanderaan dilakukan selama 6 bulan lamanya jika ia dihukum membayar sampai Rp 100 (Seratus rupiah) dan selama 1 tahun jika lebih dari Rp100 sampai dengan Rp 300 dan selama 2 tahun jika ia dihukum membayar lebih dari Rp 300 sampai dengan Rp 500 dan selama 3 tahun jika ia dihukum membayar lebih dari Rp 500.

Gijzeling ini juga tidak boleh dilakukan ketika debitur berada di dalam rumah yang dipergunakan untuk melakukan keagamaan selama ada kebaktian dan selama ada persidangan. Selain itu, *gijzeling* ini tidak

berlaku bagi anak kepada keluarga sedarah dan semendanya dalam garis ke atas.

Tempat penyanderaan adalah di lembaga pemasyarakatan. Seorang debitur dimasukkan ke dalam tempat sandera bila dia tidak melakukan perlawanan atas perintah penyanderaan yang ditujukan kepadanya atau ketika perlawanannya ditolak oleh pengadilan, sebagaimana yang disebutkan dalam Pasal 214 HIR/Pasal 248 RBg:

Orang yang berhutang yang tidak mengajukan perlawanan atau yang perlawanannya ditolak dengan segera harus dibawa ke dalam penjara tempat penyanderaan.

Kreditur yang mengajukan permohonan *gijzeling*, harus menanggung semua biaya pemeliharaan debitur yang disandera selama masa penyanderaan. Hal ini sebagaimana dalam Pasal 216 HIR/Pasal 250 RBg sebagai berikut:

Segala biaya pemeliharaan debitur yang disandera itu ditanggung oleh kreditur, dan dibayar lebih dulu kepada penjaga penjara, tiap-tiap kali untuk tiga puluh hari lamanya.

Walaupun telah menjalani sandera, debitur yang disandera tetap harus melunasi utangnya kepada kreditur. Apabila debitur yang disandera melarikan diri, maka dia disandera kembali dan harus membayar ganti rugi akibat melarikan diri sebagaimana Pasal 220 HIR/Pasal 254 RBg:

Orang yang lari dari penyanderaan, boleh disandera lagi berdasarkan perintah yang dulu, tanpa mengurangi kewajibannya untuk mengganti septa kerugian dan biaya yang terjadi akibat pelarian.

Debitur bisa dibebaskan dari sandera apabila salah satu syarat yang disebutkan dalam Pasal 217 HIR/Pasal 251 Rbg yaitu sebagai berikut:

1. mendapat izin dari kreditur untuk dibebaskan;
2. membayar utangnya kepada kreditur termasuk bunganya, biaya perkara, biaya penyanderaan serta uang muka yang telah dibayar untuk pemeliharaan.

Berdasarkan ketentuan *gijzeling* menurut HIR/RBg di atas, *gijzeling* diterapkan kepada debitur yang tidak memiliki barang jaminan untuk melaksanakan putusan pengadilan. Artinya, bahwa debitur tersebut memiliki kedudukan lebih lemah karena tidak memang tidak membayar utangnya kepada kreditur. Hal ini sangat bertentangan dengan perikemanusiaan, sehingga ketentuan ini tidak diberlakukan lagi.

Konsep *gijzeling* yang sekarang ini, berbeda dengan konsep *gijzeling* yang ada dalam HIR maupun RBg. Konsep *gijzeling* setelah ditetapkannya PERMA Nomor 1 Tahun 2000 hanya diberlakukan kepada debitur yang beritikad tidak baik untuk melunasi utangnya, padahal dia mampu untuk melunasinya. *Gijzeling* dalam PERMA tersebut juga diartikan sebagai Paksa Badan. Menurut Pasal 1 PERMA Nomor 1 Tahun 2000 bahwa:

Paksa Badan adalah upaya tidak langsung dengan memasukkan seseorang debitur yang beritikad tidak baik ke dalam Rumah Tahanan Negara yang ditetapkan oleh Pengadilan, untuk memaksa yang bersangkutan memenuhi kewajibannya. Debitur yang beritikad tidak baik adalah debitur, penanggung atau

penjamin hutang yang mampu tetapi tidak mau memenuhi kewajibannya untuk membayar hutang-hutangnya.

Pelaksanaan *gijzeling* terhadap debitur yang beritikad baik tersebut dijalankan berdasarkan ketentuan dalam Pasal 209 sampai dengan Pasal 224 HIR dan Pasal 242 sampai dengan Pasal 258 RBg., kecuali yang diatur secara khusus dalam PERMA Nomor 1 Tahun 2000.

PERMA tersebut juga menyebutkan syarat-syarat debitur yang dapat disandera yang diatur dalam pasal 3 dan pasal 4, yaitu sebagai berikut:

- a. Paksa Badan tidak dapat dikenakan terhadap debitur yang beritikad tidak baik yang telah berusia 75 tahun.
- b. Paksa Badan dapat dikenakan terhadap ahli waris yang telah menerima warisan dari debitur yang beritikad tidak baik.
- c. Paksa Badan hanya dapat dikenakan pada debitur yang beritikad tidak baik yang mempunyai hutang sekurang-kurangnya Rp.1.000.000.000,- (satu miliar rupiah).

Lamanya Paksa Badan adalah 6 (enam) bulan, dan dapat diperpanjang setiap 6 (enam) bulan dengan keseluruhan maksimum selama 3 (tiga) tahun sebagaimana ditentukan dalam Pasal 5 PERMA Nomor 1 Tahun 2000:

Paksa Badan ditetapkan untuk 6 (enam) bulan lamanya, dan dapat diperpanjang setiap 6 (enam) bulan dengan keseluruhan maksimum selama 3 (tiga) tahun.

Pelaksanaan Paksa Badan tersebut dilakukan oleh Panitera/Jurusita atas perintah Ketua Pengadilan Negeri, apabila perlu dengan bantuan Alat Negara.

Selama menjalani masa Paksa Badan, semua biaya pemeliharaan debitur ditanggung oleh kreditur yang memohon Paksa Badan. Hal ini menurut Pasal 9 PERMA Nomor 1 Tahun 2000 bahwa:

Debitur yang beritikad tidak baik menjalani Paksa Badan dengan biaya yang dibebankan kepada pemohon Paksa Badan. Selama menjalani Paksa Badan, debitur yang beritikad tidak baik dapat memperbaiki kehidupannya atas biaya sendiri.

Konsep *gijzeling* dalam hukum perdata tersebut diterapkan pula dalam penagihan pajak. Dalam hukum perdata, *gijzeling* diterapkan kepada debitur yang beritikad tidak baik untuk melunasi utangnya kepada kreditur. Apabila dihubungkan dengan *gijzeling* dalam hukum pajak, maka debitur yang dimaksud dalam pajak adalah wajib pajak, sedangkan kreditur yang dimaksud adalah negara dan utang adalah utang pajak yang harus dibayar wajib pajak.

Gijzeling dalam hukum pajak merupakan bagian dari penagihan pajak aktif represif. Penagihan aktif represif ini dilakukan apabila penagihan pajak persuasif tidak berhasil dilakukan, seperti melakukan himbauan melalui telepon, dialog tentang pajak, dan lain sebagainya. Adapun rangkaian penagihan aktif represif berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/Pmk.03/2008 tentang Tata Cara Pelaksanaan Penagihan dengan Surat Paksa dan Pelaksanaan Penagihan Seketika dan Sekaligus serta UU Nomor 19 Tahun 1999 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagaimana telah diubah dengan UU Nomor 19 Tahun 2000, yaitu sebagai berikut:

a. Surat Teguran

Surat Teguran diterbitkan setelah 7 (tujuh) hari sejak jatuh tempo pembayaran Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), serta Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, serta Putusan Peninjauan Kembali, sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 6 ayat (5) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/Pmk.03/2008:

- (1) Penagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4, dilakukan dengan terlebih dahulu menerbitkan Surat Teguran oleh Pejabat.
- (2) Surat Teguran sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak diterbitkan terhadap Penanggung Pajak yang telah disetujui untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak.

b. Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus

Penerbitan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus dilakukan sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran tanpa didahului Surat Teguran dan diterbitkan 21 (dua puluh satu) hari sejak Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus diterbitkan apabila diterbitkan sebelum penerbitan Surat Paksa.

Adapun syarat diterbitkan Surat Penagihan Seketika dan Sekaligus sebagaimana dalam Pasal 13 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/Pmk.03/2008 sebagai berikut:

Jurusita Pajak melaksanakan Penagihan Seketika dan Sekaligus tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran berdasarkan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus yang diterbitkan oleh Pejabat apabila:

- 1) Penanggung pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya atau berniat untuk itu;
- 2) Penanggung pajak memindahtangankan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan, atau pekerjaan yang dilakukan di Indonesia.
- 3) Terdapat tanda-tanda bahwa penanggung pajak akan membubarkan usahanya, atau menggabungkan usahanya, atau memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau dikuasai, atau melakukan perubahan bentuk lainnya;
- 4) Badan usaha akan dibubarkan oleh Negara; atau
- 5) Terjadi penyitaan atas barang penanggung pajak oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan, juru sita pajak melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran dan diterbitkan sebelum penerbitan Surat Paksa.

c. Surat Paksa

Apabila jumlah utang pajak yang masih harus dibayar tidak dilunasi setelah lewat waktu 21 (dua puluh satu) hari sejak diterbitkannya Surat Teguran atau terhadap Penanggung Pajak telah dilaksanakan penagihan seketika dan sekaligus. Surat Paksa ini memiliki kekuatan eksekutorial sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 7 UU Nomor 19 Tahun 2000 bahwa:

Surat Paksa berkepal kata-kata "DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA", mempunyai kekuatan eksekutorial dan kedudukan hukum yang sama dengan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.

d. Penyitaan

Apabila melalui Surat Paksa utang pajak tetap tidak dilunasi oleh Penanggung Pajak, maka akan diterbitkan Surat Perintah

melaksanakan penyitaan. Jangka waktu penyitaan adalah sebagaimana diatur dalam Pasal 11 UU Nomor 19 Tahun 2000:

Pelaksanaan Surat Paksa tidak dapat dilanjutkan dengan penyitaan sebelum lewat waktu 2 (dua) kali 24 (dua puluh empat) jam setelah Surat Paksa diberitahukan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10.

e. Pengumuman Lelang

Pengumuman lelang penanggung pajak tidak melunasi utang pajak dan biaya penagihan yang masih harus dibayar dan dilaksanakan setelah lewat 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan penyitaan sebagaimana Pasal 26 ayat (1a) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/Pmk.03/2008:

Apabila setelah lewat waktu 14 (empat belas) hari sejak tanggal pelaksanaan penyitaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 24 ayat (2), Penanggung Pajak tidak melunasi utang pajak dan biaya Penagihan Pajak, Pejabat melakukan pengumuman lelang.

f. Lelang

Apabila utang pajak dan atau biaya penagihan pajak tidak dilunasi setelah dilaksanakan penyitaan, Pejabat berwenang melaksanakan penjualan secara lelang terhadap barang yang disita melalui Kantor Lelang. Lelang dilaksanakan 14 hari setelah pengumuman lelang sebagaimana disebutkan dalam Pasal 26 ayat (1) UU Nomor 19 Tahun 2000 bahwa:

Penjualan secara lelang terhadap barang yang disita sebagaimana dimaksud dalam Pasal 25 ayat (1) dilaksanakan sekurang-kurangnya 14 (empat belas) hari setelah penyitaan.

g. Pencegahan

Pencegahan dilakukan paling lama 6 (enam) bulan dan dapat diperpanjang untuk selama -lamanya 6 (enam) bulan. Adapun syarat pencegahan sebagaimana disebutkan dalam Pasal 29 UU Nomor 19 Tahun 2000 sebagai berikut:

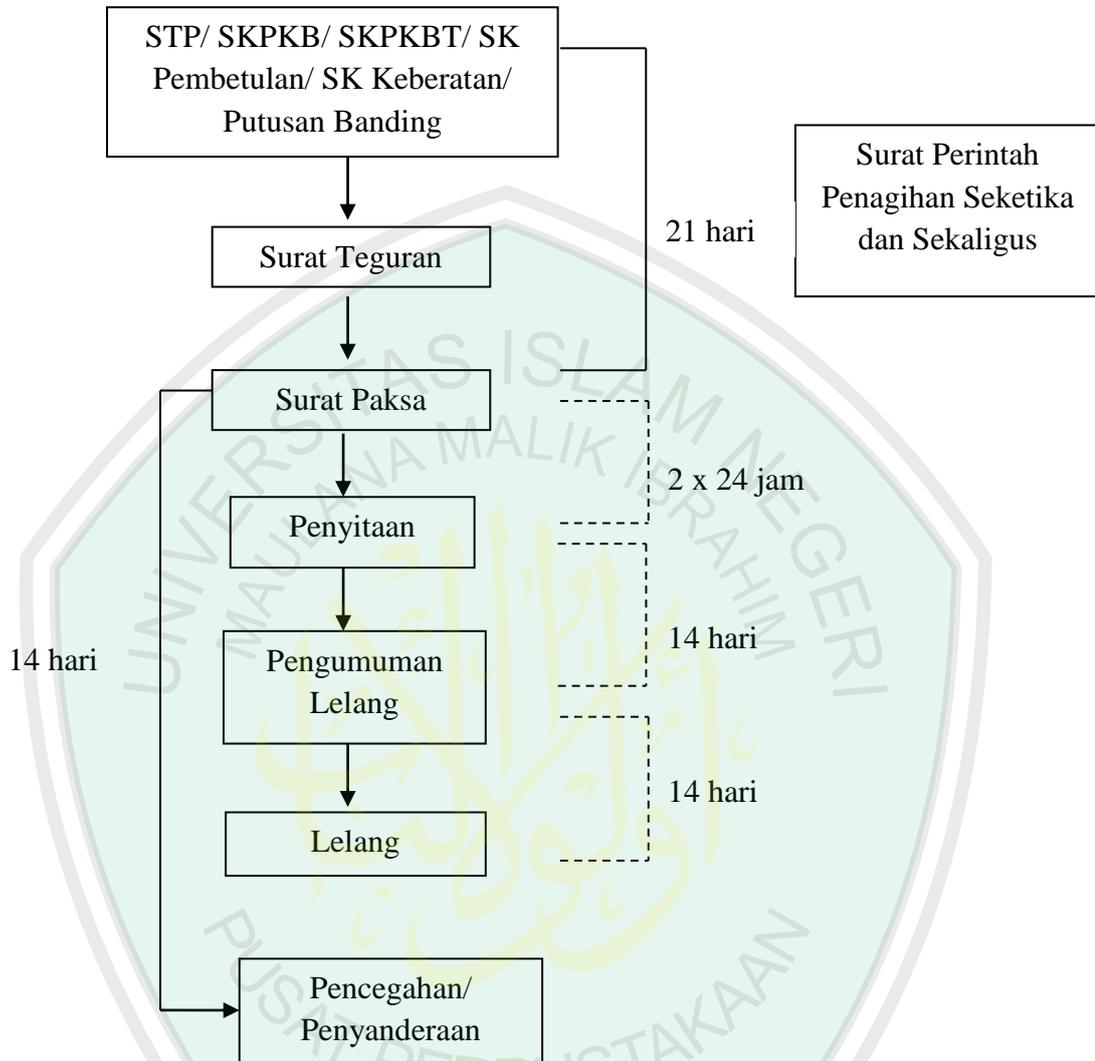
Pencegahan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang mempunyai jumlah utang pajak sekurang-kurangnya sebesar Rp.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baiknya dalam melunasi utang pajak.

h. Penyanderaan

Penyanderaan dilakukan terhadap wajib pajak yang memiliki utang pajak sebesar Rp.100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan i'tikad baiknya untuk melunasi utang pajaknya. Penyanderaan dilakukan 14 (empat belas hari) sejak diterbitkannya Surat Paksa sebagaimana disebutkan dalam Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 137 Tahun 2000 sebagai berikut:

Penyanderaan hanya dapat dilakukan terhadap Penanggung Pajak yang tidak melunasi utang pajak setelah lewat jangka waktu 14 (empat belas) hari terhitung sejak tanggal Surat Paksa diberitahukan kepada Penanggung Pajak

Gambar 3.1 Skema Penagihan Pajak Aktif Represif



Sumber: Skema dibuat berdasarkan UU Nomor 19 Tahun 2000, PP Nomor 137 Tahun 2000, dan PMK Nomor 24/Pmk.03/2008

Berdasarkan serangkaian tindakan penagihan pajak tersebut, *gijzeling* menjadi tindakan terakhir untuk menagih utang pajak yang ditanggung wajib pajak yang tidak kooperatif. Penyanderaan dapat dilakukan jika cara-cara penagihan lain sudah dilakukan serta sudah

memenuhi syarat yang telah ditentukan undang-undang, sebagaimana dalam penjelasan pasal 33 ayat (1):

Penyanderaan merupakan salah satu upaya penagihan pajak yang wujudnya berupa pengekangan sementara waktu terhadap kebebasan Penanggung Pajak dengan menempatkannya pada tempat tertentu. Agar penyanderaan tidak dilaksanakan sewenang-wenang dan juga tidak bertentangan dengan rasa keadilan bersama, maka diberikan syarat-syarat tertentu, baik syarat yang bersifat kuantitatif, yakni harus memenuhi utang pajak dalam jumlah tertentu, maupun syarat yang bersifat kualitatif, yakni diragukan itikad baik Penanggung Pajak dalam melunasi utang pajak, serta telah dilaksanakan penagihan pajak sampai dengan Surat Paksa. Dengan demikian, Pejabat mendapatkan data atau informasi yang akurat yang diperlukan sebagai bahan pertimbangan untuk mengajukan permohonan izin penyanderaan. Penyanderaan hanya dilaksanakan secara sangat selektif, hati-hati, dan merupakan upaya terakhir.¹

Gijzeling dilakukan 14 hari sejak diterbitkannya Surat Paksa dan dilaksanakan sebagai upaya terakhir, namun terkadang wajib pajak/penanggung pajak sebelumnya bisa saja mengalihkan harta kekayaannya kepada orang lain dengan maksud untuk menghindarkan harta kekayaan tersebut dari penyitaan. Dengan demikian, tidak ada lagi harta wajib pajak yang bisa disita untuk melunasi utang pajaknya.

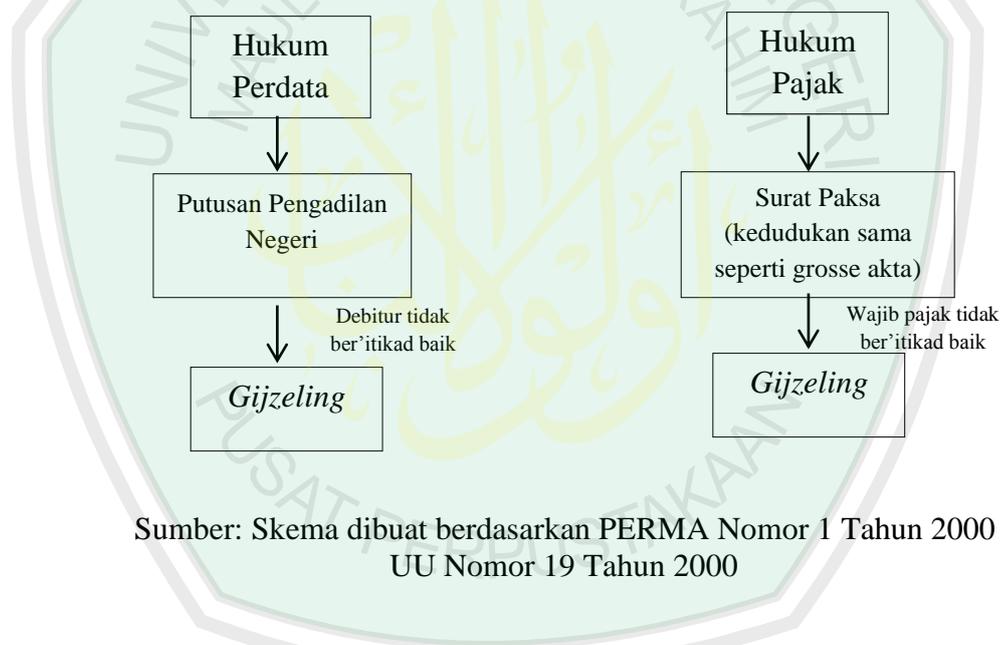
Dalam kondisi seperti itu, sesungguhnya wajib pajak/penanggung pajak mampu untuk melunasi utang pajak, namun karena ingin menghindari penagihan pajak yang dilakukan oleh fiskus, wajib pajak tersebut sengaja mengalihkan hartanya. Hal ini akan menyebabkan pajak terutang tidak akan terbayar. Oleh sebab itu, *gijzeling* dapat langsung

¹ Penjelasan pasal 33 ayat (1) UU Nomo 19 Tahun 1997

dilakukan terhadap wajib pajak yang diragukan i'tikad baiknya tanpa harus melalui penyitaan dan lelang.

Sebagaimana dalam hukum perdata, yang mana debitur terkadang mengalihkan harta kekayaannya kepada orang lain, sehingga seolah-olah dia tidak memiliki barang jaminan untuk melunasi utangnya kepada kreditur, sehingga *gijzeling* diberlakukan sebagai upaya melindungi hak kreditur atas tindakan i'tikad buruk debitur.

Gambar 3.2 Skema Prosedur *Gijzeling* dalam Hukum Perdata dan Hukum Pajak



Sumber: Skema dibuat berdasarkan PERMA Nomor 1 Tahun 2000 dan UU Nomor 19 Tahun 2000

Pelaksanaan *gijzeling* dilakukan sebagai tindak lanjut dari penerbitan Surat Paksa oleh Ditjen Pajak. Surat Paksa ini memiliki kedudukan seperti grosse akta dalam perkara perdata, sehingga memiliki kekuatan eksekutorial dan tidak dapat diajukan banding kepada peradilan di atasnya. Sebagaimana disebutkan dalam Penjelasan Pasal 7 ayat (1) UU Nomor 19 Tahun 2000.

Agar tercapai efektivitas dan efisiensi penagihan pajak yang didasari Surat Paksa, ketentuan ini memberikan kekuatan eksekutorial serta memberi kedudukan hukum yang sama dengan grosse akte yaitu putusan pengadilan perdata yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Dengan demikian, Surat Paksa langsung dapat dilaksanakan tanpa bantuan putusan pengadilan lagi dan tidak dapat diajukan banding.

Oleh sebab itu, penagihan pajak dengan Surat Paksa ini bisa disebut *parate eksekusi* yaitu eksekusi langsung tanpa melalui putusan Pengadilan Negeri.

Penyamaan kedudukan Surat Paksa sebagai grosse akta ini berarti memposisikan penagihan pajak dengan Surat Paksa termasuk dalam urusan perdata. Begitu pula dengan *gijzeling* yang merupakan konsekuensi atau tindak lanjut dari penerbitan Surat Paksa, keberadaannya seperti eksekusi dalam bidang perkara perdata.

Tabel 3.1 Perbandingan Konsep *Gijzeling* dalam Hukum Perdata dan Hukum Pajak

Unsur Pembeda	Hukum Perdata	Hukum Pajak
Tujuan	Agar debitur membayar utangnya kepada kreditur	Agar wajib pajak membayar utangnya kepada negara
Waktu	Setelah putusan Pengadilan Negeri. (Pasal 1 dan 6)	14 hari sejak diterbitkannya Surat Paksa. (Pasal 2 PP 137/2000)
Syarat	Debitur beritikad tidak baik yang mempunyai hutang sekurang-kurangnya Rp.1.000.000.000,- (satu miliar rupiah). (Pasal 4)	Wajib pajak memiliki utang pajak sekurang-kurangnya Rp 100.000.000,00 (seratus juta rupiah) dan diragukan itikad baik untuk melunasi utang pajak. (Pasal 33 ayat (1) UU 19/2000)
Lama Penyanderaan	6 (enam) bulan, dan dapat diperpanjang setiap 6 (enam) bulan dengan keseluruhan maksimum selama 3 (tiga) tahun (Pasal 5)	6 (enam) bulan terhitung dan dapat diperpanjang untuk paling lama 6 (enam) bulan berikutnya. (Pasal 33 ayat (3) UU 19/2000)
Tempat	Rumah Tahanan Negara (Pasal 1)	Tempat terasing/ Rumah Tahanan Negara (Pasal 6 PP 137/2000)
Penghentian	Debitur yang disandera dibebaskan karena: 1. atas persetujuan orang berpiutang yang telah memohon penyanderaan tersebut 2. dengan membayar atau menitipkan pembayaran kepada notaris atau Kepaniteraan Pengadilan Negeri, beserta bunga, biaya perkara, biaya penyanderaan dan uang panjar pemeliharaan (Pasal 217 HIR/Pasal 251 Rbg)	Penyanderaan dapat dihentikan dengan syarat sebagai berikut: 1. apabila utang pajak dan biaya penagihan pajak telah dibayar lunas; 2. apabila jangka waktu yang ditetapkan dalam Surat Perintah Penyanderaan itu telah terpenuhi; 3. berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap; atau berdasarkan pertimbangan tertentu dari Menteri atau Gubernur Kepala Daerah Tingkat I (Pasal 10 PP 137/2000)

Sumber: Data diolah berdasarkan PERMA Nomor 1 Tahun 2000, HIR/RBg, dan peraturan perundang-undangan perpajakan

Berdasarkan pemaparan di atas, penerapan konsep *gijzeling* dalam pajak terhadap wajib pajak yang tidak kooperatif memiliki kesamaan konsep dengan *gijzeling* dalam hukum perdata, karena memang pada awalnya *gijzeling* merupakan penyelesaian dalam perkara perdata yang kemudian juga diterapkan dalam penagihan pajak sebagai upaya penegakan hukum terhadap wajib pajak yang tidak kooperatif.

Di samping itu, apabila hukum pajak ditinjau dari hukum perdata, hukum pajak merupakan perikatan yang timbul karena undang-undang. Sebagaimana disebutkan dalam Pasal 1233 KUHPerdata:

Tiap-tiap perikatan dilahirkan baik karena persetujuan, baik karena undang-undang.

Selanjutnya pasal 1352 KUHPerdata menyebutkan macam-macam perikatan yaitu sebagai berikut:

Perikatan-perikatan yang dilahirkan demi undang-undang, timbul dari undang-undang saja, atau dari undang-undang sebagai akibat dari perbuatan orang.

Ada dua bentuk perikatan yang timbul karena undang-undang yaitu sebagai berikut:²

1. Perikatan yang lahir karena undang-undang saja, seperti:
 - a. Kewajiban Alimentasi: kewajiban timbal-balik antara orang tua dan anak apabila orang tua atau anak tidak memenuhinya dapat dituntut. (Pasal 298 KUHPerdata).

² Salim, *Pengantar Hukum Perdata Tertulis (BW)*, (Jakarta: Sinar Grafika, 2006), h. 169.

- b. Bertempat tinggal berdampingan dengan orang lain, menimbulkan hak dan kewajiban antara tetangga yang diatur Pasal 625 KUHPerdata.
2. Perikatan yang lahir dari undang-undang karena perbuatan manusia menurut Pasal 1353 KUH Perdata dibedakan lagi atas:
 - a. perbuatan yang sesuai dengan hukum (*rechmatige*) dan;
 - b. perbuatan yang melawan hukum (*onrechmatige daad*).

Berdasarkan ketentuan perikatan di atas, hubungan hukum negara yang diwakili oleh fiskus dengan wajib pajak termasuk dalam perikatan yang timbul karena undang-undang, meskipun dalam hukum pajak tidak terjadi prestasi secara langsung seperti perikatan dalam hukum perdata. Dalam hal ini, wajib pajak memiliki kewajiban untuk melunasi utang pajaknya, namun tidak mendapat imbalan secara langsung. Sebagaimana yang disebutkan dalam Pasal 1 angka 1 UU KUP bahwa pajak merupakan kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Oleh sebab itu, *gijzeling* yang pada awalnya diterapkan dalam hukum perdata, dapat diterapkan dalam hukum pajak. Hakikat penerapan *gijzeling* dalam hukum pajak ini adalah agar wajib pajak yang tidak kooperatif segera memenuhi utang pajaknya kepada negara. Hal ini sama seperti eksistensi *gijzeling* dalam hukum perdata yang diterapkan agar

debitur yang ber'itikad tidak baik segera melunasi utangnya kepada kreditur.

2. Penyanderaan (*Gijzeling*) terhadap Wajib Pajak Pribadi yang Tidak Kooperatif Ditinjau dari Hukum Administrasi

Gijzeling sebagaimana yang dijelaskan PERMA Nomor 1 Tahun 2000 diajukan atas permohonan kreditur kepada Pengadilan Negeri. Kreditur dalam hal ini bersifat individu, begitu pula debitur juga adalah individu. Sedangkan dalam perpajakan, *gijzeling* diberlakukan terhadap wajib pajak atas permohonan Ditjen Pajak kepada Menteri Keuangan. Dalam hal ini, terdapat hubungan hukum antara negara dan warga negara. Hal ini mengingat bahwa hukum pajak merupakan salah satu bagian dari hukum administrasi. Hukum administrasi negara merupakan sekumpulan peraturan yang mengatur hubungan antara administrasi negara dengan warga masyarakat, di mana administrasi negara diberi wewenang untuk melakukan tindakan hukumnya sebagai implementasi dari kebijakan suatu pemerintahan.³ Hubungan hukum antara negara dengan warga negara tersebut menempatkan para pihak dalam kedudukan yang tidak sederajat. Negara selaku fiskus mempunyai kedudukan dengan kekuasaan untuk menentukan yang lebih besar dibandingkan dengan rakyat sebagai wajib pajak.

Sebagai bagian dari hukum administrasi, kegiatan administrasi negara dalam rangka melaksanakan, menjalankan dan menyelenggarakan tugas pemerintahan sangat mempengaruhi kehidupan negara dan

³ Diana Halim Koentjoro, *Hukum Administrasi*, (Bogor: Ghalia Indonesia, 2004), h. 4.

masyarakat. Salah satu macam kegiatan tersebut adalah keputusan yang ditentukan oleh pejabat pemerintah atau administrasi negara yang bersifat yuridis dan mengandung penetapan (*beschikking*) yang mempunyai akibat hukum.

Gijzeling merupakan ketetapan Ditjen Pajak sebagai upaya penagihan pajak terhadap wajib pajak yang tidak kooperatif. *Gijzeling* ini dilaksanakan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh pejabat negara yaitu Ditjen Pajak, sehingga Surat Perintah Penyanderaan tersebut merupakan salah satu bentuk keputusan tata usaha negara. Sebagaimana dalam Pasal 1 angka 3 UU Pengadilan Pajak bahwa keputusan dalam hukum pajak merupakan suatu penetapan tertulis di bidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dalam rangka pelaksanaan Undang-undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Dengan demikian, sebagai bentuk ketetapan administrasi negara, dapat diketahui bahwa *gijzeling* merupakan tindakan administratif melalui Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh negara yang diwakili oleh Ditjen Pajak dan sebagai upaya terakhir penagihan pajak bagi wajib pajak yang tidak kooperatif.

3. Penyanderaan (*Gijzeling*) terhadap Wajib Pajak Pribadi yang Tidak Kooperatif Ditinjau dari Hukum Pidana

Gijzeling dalam hukum pajak merupakan pengekangan sementara waktu kebebasan Penanggung Pajak dengan menemukannya di tempat tertentu sebagaimana tercantum dalam pasal 1 butir 18 UU Nomor 19 Tahun 1997. Adapun pengekangan kebebasan wajib pajak yang disandera seperti:

- a. Tempat penyanderaan merupakan tempat tertutup dan terasing dari kehidupan luar.
- b. Bila wajib pajak/penanggung pajak yang disandera ditempatkan di Rumah Tahanan Negara, maka harus mematuhi peraturan di rumah tahanan tersebut.
- c. Dilarang membawa telepon genggam, pager, computer, atau alat elektronik lain yang dapat digunakan untuk berkomunikasi.
- d. Hanya dapat menerima kunjungan tamu paling banyak 3 kali seminggu selama 30 menit.

Pengekangan kebebasan ini sekilas mirip dengan pengekangan kebebasan dalam hukum pidana. Dalam hukum pidana, dikenal adanya sanksi pidana penjara dan kurungan yang membatasi gerak terpidana. Namun, keduanya berbeda dengan *gijzeling*.

Pidana penjara merupakan pembatasan kebebasan seorang terpidana di dalam sebuah lembaga pemasyarakatan dan wajib untuk tunduk, mentaati dan menjalankan semua peraturan tata tertib yang berlaku.

Pidana penjara dilaksanakan setelah adanya putusan pengadilan negeri. Sanksi pidana penjara ada dua yaitu seumur hidup atau selama waktu tertentu. Untuk pidana penjara selama waktu tertentu, paling sedikit adalah satu hari dan paling lama adalah lima belas tahun berturut-turut, sebagaimana diatur dalam Pasal 12 ayat (1) dan (2) KUHP sebagai berikut:

- (1) Pidana penjara adalah seumur hidup atau selama waktu tertentu.
- (2) Pidana penjara selama waktu tertentu paling pendek adalah satu hari dan paling lama lima belas tahun berturut-turut.

Pidana kurungan juga memiliki pengertian yang sama dengan hukuman penjara, namun pidana kurungan lebih ringan. Lamanya kurungan sekurang-kurangnya satu hari dan tidak lebih dari satu tahun empat bulan. Hal ini diatur dalam Pasal 18 KUHP yaitu sebagai berikut:

- (1) Kurungan paling sedikit adalah satu hari dan paling lama satu tahun.
- (2) Jika ada pemberatan pidana yang disebabkan karena perbarengan atau pengulangan, atau karena ketentuan pasal 52 dan pasal 52a, kurungan dapat ditambah menjadi satu tahun empat bulan.
- (3) Kurungan sekali-kali tidak boleh lebih dari satu tahun empat bulan.

Penerapan sanksi pidana tersebut diterapkan kepada seseorang yang melakukan suatu perbuatan pidana atau tindak pidana. Sebagaimana pendapat Moeljatno bahwa perbuatan pidana adalah perbuatan yang oleh suatu aturan hukum larangan mana disertai ancaman (sanksi) yang

berupa pidana tertentu, bagi barangsiapa melanggar larangan tersebut.⁴

Adapun unsur-unsur perbuatan pidana adalah sebagai berikut:⁵

1. Harus ada suatu perbuatan manusia
2. Perbuatan itu harus sesuai dengan apa yang dilukiskan di dalam ketentuan hukum
3. Harus terbukti adanya “dosa” pada orang yang berbuat, yaitu orangnya harus dapat dipertanggungjawabkan.
4. Perbuatan itu harus berlawanan dengan hukum.
5. Terdapat perbuatan itu harus tersedia ancaman hukumannya dalam Undang-undang.

Gijzeling yang diterapkan dalam pajak, tidak memenuhi syarat-syarat perbuatan pidana sebagaimana yang disebutkan di atas. *Gijzeling* bukan diterapkan kepada wajib pajak/penanggung pajak yang melanggar ketentuan tindak pidana yang ditetapkan dalam UU KUP, tetapi diberlakukan terhadap wajib pajak yang tidak kooperatif. Adapun kriteria tindak pidana pajak dalam UU KUP yang dapat dikenai sanksi pidana, yaitu sebagai berikut:

1. Tidak menyampaikan SPT dan juga tidak mengisi SPT dengan benar dan lengkap karena kealpaan. Hal ini sebagaimana diatur dalam Pasal 38 UU KUP sebagai berikut:

Setiap orang yang karena kealpaannya:

- a. tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) atau

⁴ Moeljatno, *Asas-Asas Hukum Pidana*, (Jakarta: PT Rineka Cipta, 1993), h. 54.

⁵ Adami CHazawi, *Pelajaran Hukum Pidana 1*, (Jakarta:PT RajaGrafindo Persada, 2002), h. 73.

- b. menyampaikan SPT, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dan perbuatan tersebut merupakan perbuatan setelah perbuatan yang pertama kali, didenda paling sedikit 1 (satu) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar, atau dipidana kurungan paling singkat 3 (tiga) bulan atau paling lama 1 (satu) tahun.

2. Sengaja melakukan tindak pidana sebagaimana diatur dalam Pasal 39 ayat (1) sebagai berikut:

Setiap orang yang karena kealpaannya:

- a. tidak mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak atau tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak; atau
- b. menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak;
- c. tidak menyampaikan SPT; atau
- d. menyampaikan SPT dan atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; atau
- e. menolak untuk dilakukan pemeriksaan; atau - memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar, atau tidak menggambarkan keadaan yang sebenarnya; atau
- f. tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya; atau
- g. tidak menyimpan buku, catatan, atau dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan dan dokumen lain termasuk hasil pengolahan data dari pembukuan yang dikelola secara elektronik atau diselenggarakan secara program aplikasi on-line di Indonesia ; atau
- h. tidak menyetorkan pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar.

Apabila seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, dihitung sejak selesainya menjalani pidana penjara yang dijatuhkan, dikenakan pidana 2 (dua) kali lipat dari ancaman pidana.

3. Melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau Pengukuhan PKP, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak. Hal ini diatur dalam Pasal 39 ayat (3) sebagai berikut:

Setiap orang yang melakukan percobaan untuk melakukan tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak Nomor Pokok Wajib Pajak atau Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b, atau menyampaikan Surat Pemberitahuan dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf d, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak atau pengkreditan pajak, dipidana dengan pidana penjara paling singkat 6 (enam) bulan dan paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan dan paling banyak 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi atau pengkreditan yang dilakukan.

4. Melakukan tindak pidana terkait penerbitan faktur pajak yang diatur dalam Pasal 39 A sebagai berikut:

Setiap orang yang dengan sengaja

- a. menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau

bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya; atau

- b. menerbitkan faktur pajak tetapi belum dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak

dipidana dengan pidana penjara paling singkat 2 (dua) tahun dan paling lama 6 (enam) tahun serta denda paling sedikit 2 (dua) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak dan paling banyak 6 (enam) kali jumlah pajak dalam faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak.

5. Sanksi tindak pidana berlaku juga bagi wakil, kuasa, atau pegawai dari Wajib Pajak, yang menyuruh melakukan, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan.

Berdasarkan beberapa ketentuan tindak pidana pajak di atas, wajib pajak yang tidak membayar utang pajak tidak termasuk kategori tindak pidana pajak. Dengan demikian, *gijzeling* yang diterapkan kepada wajib pajak yang beritikad tidak baik bukan merupakan sanksi pidana, meskipun memiliki kesamaan merampas kebebasan seseorang.

Pada hakikatnya, sanksi pidana penjara dan kurungan dikenakan untuk menghukum seseorang yang melakukan tindak pidana yang telah ditentukan oleh undang-undang dan dilaksanakan setelah adanya proses penyidikan, penyelidikan dan putusan pengadilan negeri. Sedangkan *gijzeling* dikenakan kepada wajib pajak dengan tujuan agar wajib pajak tersebut melunasi pajak terutang.

Karena bukan termasuk sanksi pidana, wajib pajak yang disandera yang ditempatkan di dalam lembaga pemasyarakatan akan diperlakukan

berbeda dengan tahanan tersangka tindak pidana. Wajib pajak tersebut ditempatkan terpisah dengan terpidana sebagaimana diatur dalam Pasal 4 ayat (1) KMK Nomor 294 Tahun 2003 bahwa:

Tempat penyanderaan di dalam rumah tahanan negara dipisahkan dengan tempat tahanan tersangka tindak pidana.

Wajib pajak yang disandera juga tidak memiliki kewajiban kerja di lembaga pemasyarakatan sebagaimana terpidana, sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 12 KMK Nomor 294 Tahun 2003:

Penanggung Pajak yang disandera selama dalam rumah tahanan negara tidak dikenakan wajib kerja.

Selain itu, dalam hukum pidana juga dikenal istilah penahanan dan penangkapan yang juga merupakan tindakan pengekangan kebebasan seseorang. Adapun pengertian penangkapan sebagaimana diatur dalam Pasal 1 butir 20 KUHAP bahwa:

Penangkapan merupakan suatu tindakan penyidik berupa pengekangan sementara waktu kebebasan tersangka atau terdakwa apabila terdapat cukup bukti guna kepentingan penyidikan atau penuntutan dan atau peradilan dalam hal serta menurut cara yang diatur dalam KUHAP.

Sedangkan pengertian penahanan sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 1 butir 21 KUHAP bahwa

Penahanan adalah penempatan tersangka atau terdakwa di tempat tertentu oleh penyidik atau penuntut umum atau hakim dengan penetapannya, dalam hal serta menurut cara yang diatur dalam KUHAP.

Kedua tindakan pengekangan ini juga berbeda dengan *gijzeling*, karena tindakan tersebut dilakukan guna proses penyelidikan lebih lanjut,

sedangkan *gijzeling* hanya dilakukan sementara sampai wajib pajak melunasi utang pajaknya, sehingga konsep pengekangan kebebasan *gijzeling* dalam hukum pajak berbeda dengan pengekangan kebebasan dalam hukum pidana.

Tabel 3.2 Perbandingan *Gijzeling* dengan Sanksi Pidana Pajak

Perbedaan	<i>Gijzeling</i>	Sanksi Pidana
Sebab	Wajib pajak ber'itikad tidak baik untuk melunasi utang pajak dan memiliki utang pajak sebesar Rp 100.000.000,00 (Pasal 33 ayat (1) UU 19/2000)	Melakukan tindak pidana pajak (Pasal 38-43 UU KUP)
Tujuan	Agar wajib pajak melunasi utang pajak	Agar terpidana jera atas perbuatan yang dia lakukan
Pelaksanaan	14 hari sejak diterbitkannya Surat Paksa (Pasal 2 PP 137/2000)	Setelah adanya putusan Pengadilan Negeri (Pasal 193 KUHP)
Jangka waktu	6 (enam) bulan, dan dapat diperpanjang setiap 6 (enam) bulan dengan keseluruhan maksimum selama 3 (tiga) tahun. (Pasal 33 ayat (3) UU 19/2000)	Berbeda-beda, sesuai putusan Pengadilan Negeri yang didasarkan pada ketentuan sanksi pidana dalam pajak. (Pasal 38-43 UU KUP)
Tempat	Tempat tertutup dan terasing/ Rumah Tahanan Negara, wajib pajak yang disandera bebas dari wajib kerja dalam tahanan (Pasal 12 KMK 294/2003)	Rumah Tahanan Negara, terpidana wajib mengikuti wajib kerja dalam tahanan. (Pasal 14 KUHP)

Sumber: Data diolah berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan KUHP, dan KUHP

Berdasarkan analisis konsep *gijzeling* dalam hukum pajak baik ditinjau dari aspek hukum perdata, hukum administrasi maupun hukum pidana di atas,

dapat diketahui bahwa *gijzeling* dalam hukum pajak bukan termasuk dalam hukum perdata karena memang hubungan antara fiskus dan wajib pajak bukan merupakan hubungan keperdataan. Hubungan antara fiskus dengan wajib pajak merupakan hubungan hukum publik. Selain itu, *gijzeling* juga bukan merupakan sanksi pidana pajak, meskipun memiliki kesamaan yaitu mengekang kebebasan wajib pajak, namun keduanya berbeda. *Gijzeling* dalam hukum pajak termasuk bagian dari hukum administrasi karena dilakukan berdasarkan Surat Perintah Penyanderaan yang diterbitkan oleh pejabat negara yaitu Ditjen Pajak. Oleh sebab itu, dapat disimpulkan bahwa *gijzeling* dalam hukum pajak merupakan tindakan administratif bagi wajib pajak yang tidak kooperatif dan menjadi upaya terakhir dalam penagihan pajak setelah dilakukan tindakan administratif lainnya.

B. Penyanderaan (*Gijzeling*) terhadap Wajib Pajak Pribadi yang Tidak Kooperatif Perspektif Hukum Islam

Untuk mengetahui konsep penyanderaan (*gijzeling*) terhadap wajib pajak pribadi yang tidak kooperatif perspektif hukum Islam, maka terlebih dahulu penulis menjelaskan konsep penagihan pajak dalam Islam. Agar lebih fokus, penulis mengambil salah satu contoh penagihan pajak yang dilakukan oleh Umar bin Khattab. Seperti yang diketahui bahwa Umar bin Khattab sebagai pelopor pembentukan Baitul Mal atau dalam istilah sekarang merupakan kas negara. Selanjutnya, penulis menjelaskan kedudukan penyanderaan (*gijzeling*) terhadap wajib pajak pribadi yang tidak kooperatif perspektif hukum Islam.

1. Konsep Penagihan Pajak dalam Islam

Prinsip kebijakan penerimaan negara adalah adanya tuntutan kemaslahatan umum untuk memenuhi kebutuhan rakyat, sehingga *Ulil Amri* atau pemimpin dapat mengadakan pendapatan tambahan yaitu dengan memungut pajak. Pemungutan pajak yang ditetapkan oleh pemerintah melalui undang-undang wajib ditunaikan oleh kaum muslimin, selama itu untuk kepentingan pembangunan di berbagai bidang dan sektor kehidupan yang dibutuhkan oleh masyarakat luas. Adapun alasan keharusan kaum muslimin membayar pajak yang ditetapkan oleh negara, di samping kewajiban zakat, antara lain sebagai berikut:⁶

﴿ لَيْسَ الْبِرَّ أَنْ تُوَلُّوا وُجُوهَكُمْ قِبَلَ الْمَشْرِقِ وَالْمَغْرِبِ وَلَكِنَّ الْبِرَّ مَنْ ءَامَنَ بِاللَّهِ وَالْيَوْمِ الْآخِرِ وَالْمَلَائِكَةِ وَالْكِتَابِ وَالنَّبِيِّينَ وَءَاتَى الْمَالَ عَلَىٰ حُبِّهِ ذَوِي الْقُرْبَىٰ وَالْيَتَامَىٰ وَالْمَسْكِينِ وَابْنَ السَّبِيلِ وَالسَّائِلِينَ وَفِي الرِّقَابِ وَأَقَامَ الصَّلَاةَ وَءَاتَى الزَّكَاةَ وَالْمُوفُونَ بِعَهْدِهِمْ إِذَا عَاهَدُوا ۗ وَالصَّابِرِينَ فِي الْبَأْسَاءِ وَالضَّرَّاءِ وَحِينَ الْبَأْسِ ۗ أُولَٰئِكَ الَّذِينَ صَدَقُوا ۗ وَأُولَٰئِكَ هُمُ الْمُتَّقُونَ ﴾

Bukanlah menghadapkan wajahmu ke arah timur dan barat itu suatu kebajikan, akan tetapi Sesungguhnya kebajikan itu ialah beriman kepada Allah, hari Kemudian, malaikat-malaikat, kitab-kitab, nabi-nabi dan memberikan harta yang dicintainya kepada kerabatnya, anak-anak yatim, orang-orang miskin, musafir (yang memerlukan pertolongan) dan orang-orang yang meminta-minta; dan (memerdekakan) hamba sahaya, mendirikan shalat, dan menunaikan zakat; dan orang-orang yang menepati janjinya apabila ia berjanji, dan orang-orang yang sabar dalam kesempitan,

⁶ Didin Hafidhuddin, *Zakat dalam Perekonomian Modern*, (Jakarta: Gema Insani, 2002), h. 61.

penderitaan dan dalam peperangan. mereka Itulah orang-orang yang benar (imannya); dan mereka Itulah orang-orang yang bertakwa.⁷

Imam Al Qurtubhi menafsirkan ayat ini (dan memberikan harta yang dicintainya...)” bahwa jika kaum muslimin sudah menunaikan zakat dan memiliki berbagai kebutuhan dan keperluan yang harus ditanggulangi, maka wajib mengeluarkan harta untuk keperluan tersebut.⁸ Sebuah hadits riwayat Imam Daaruquthni dari Fatimah binti Qayis, Rasulullah bersabda:

إِنَّ فِي الْمَالِ لِحَقًّا سِوَى الزَّكَاةِ

Sesungguhnya dalam harta ada kewajiban lain, di luar zakat.

Hadits ini dikemukakan pula dalam Jâmi’ at-Turmunzi dengan redaksi yang berbunyi bahwasanya Fathimah binti Qayis berkata:

سَأَلْتُ أَوْ سُئِلَ النَّبِيُّ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ عَنِ الزَّكَاةِ فَقَالَ : إِنَّ فِي الْمَالِ لِحَقًّا سِوَى الزَّكَاةِ, ثُمَّ تَلَا هَذِهِ الْآيَةَ الَّتِي فِي صُورَةِ الْبَقَرَةِ ١٧٧

Nabi SAW ditanya tentang zakat, beliau bersabda, “Sesungguhnya dalam harta itu ada kewajiban lain di luar zakat, kemudian Nabi SAW membaca ayat al-Qur’an Surah Al Baqarah ayat 177.

Berdasarkan hadits tersebut, maka pemerintah berhak memungut pajak kepada warga negaranya karena ada kewajiban lain atas harta seseorang selain kewajiban membayar zakat. Selain itu hadits tersebut dikuatkan pula dengan *Maslahah al-Mursalah* dan *Saddud ad-dzara’i* (untuk mewujudkan kemaslahatan umum dan menolak semua kemudharatan.

⁷ QS. Al Baqarah (1) : 177

⁸ Didin Hafidhuddin, *Zakat dalam Perekonomian Modern*, h. 62

Di samping itu, kebijakan pemungutan pajak ini diterapkan juga pada masa pemerintahan Umar bin Khattab. Sebagai pemimpin pada masa itu, Umar melakukan pemungutan beberapa macam pajak seperti *jizyah*, *kharâj*, *'ushr* sebagai salah satu sumber pendapatan negara yang dimasukkan ke dalam Baitul Mal. Pemungutan pajak pada masa itu dilakukan sesuai keadaan pembayar dan sesuai dengan jumlah pendapatannya dan penghasilannya. Penagihan pajak pada masa itu juga dilakukan dengan tegas. Selalu ada pengawasan terhadap pemasukan kas negara, sehingga penagihan pajak benar-benar dilakukan dengan baik. Bila ada yang terlambat membayar pajak, maka Umar tidak segan-segan memberi peringatan. Jaribah bin Ahmad Al-Haritsi menyatakan dalam kitabnya "*al-Fiqh al-Iqtishâdi li Amiril Mukminin Umar Ibn al-Khattab*" sebagai berikut:

Diriwayatkan bahwa Umar bin Khattab pernah ingin menghukum Said bin Amir, gubernur Himsh ketika terlambat membayar pajak, Umar berkata, "Mengapa kamu terlambat membayar pajak?" maka Said menjawab, "Engkau memerintahkan kami agar petani tidak membayar lebih dari empat dinar, dan kami tidak menambahnya, akan tetapi kami terlambat menunggu penghasilan mereka." Umar berkata, "Aku tidak akan memecatmu selama engkau hidup".⁹

Umar juga pernah memberi peringatan kepada Amru bin Ash sebagai gubernur Mesir pada masa itu dan mengirimnya surat agar segera membayar kewajiban pajaknya yang terlambat dibayarkan. Adapun kutipan surat Umar kepada Amru bin Ash sebagai berikut:

⁹ Jaribah bin Ahmad Al-Haritsi, *Al-Fiqh Al-Iqtishadi Li Amiril Mukminin Umar Ibn Al-Khattab*, Terj. Asmuni Sholihan, *Fikih Ekonomi Umar bin Al-Khattab*, (Jakarta: Khalifa, 2006), h. 627.

وَقَدْ عَلِمْتُ أَنَّ مَوْنَا تَلْزِمُكَ، فَوَفِّرِ الْخَرَاجَ، وَخُذْهُ مِنْ حَقِّهِ¹⁰

Aku tahu bahwa ada pajak yang harus engkau bayar, maka penuhilah pajak dan ambillah dari haknya.¹¹

Sistem penagihan pajak dalam Islam seperti yang dilakukan pada pemerintahan Umar bin Khattab memperlihatkan adanya upaya penagihan aktif dari pemerintah, seperti dengan mengirimkan surat peringatan terhadap wajib pajak yang terlambat membayar ataupun dengan upaya lainnya, meskipun tidak berbicara secara spesifik mengenai penagihan pajak dengan cara penyanderaan (*gijzeling*). Penagihan pajak dalam Islam dilakukan dengan hati-hati terhadap wajib pajak tanpa berbuat dhalim kepada para penunggak pajak. Apabila wajib pajak memang tidak mampu membayar, maka mereka akan dibebaskan dari kewajiban tersebut.

Ulil Amri atau pemerintah menurut pandangan Islam bertanggung jawab terhadap kesejahteraan rakyatnya. Pemerintah diberi wewenang untuk mengatur dan mengurus rakyatnya. Dalam kaitannya dengan masalah pajak, Islam memberikan hak dan kewenangan kepada pemerintah pula. Sebagaimana firman Allah:

خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِمْ بِهَا وَصَلِّ عَلَيْهِمْ¹²

“Ambillah sedekah dari sebagian harta mereka, yang dengan itu kamu membersihkan dan mengembangkan mereka, dan mendoalah untuk mereka.¹²

¹⁰ Jaribah bin Ahmad Al-Haritsi, *Al-Fiqh Al-Iqtishadi Li Amiril Mukminin Umar Ibn Al-Khattab*, h. 563.

¹¹ Asmuni Sholihan, *Fikih Ekonomi Umar bin Al-Khattab*, h. 628.

¹² QS. at-Taubah (9): 103.

Hal ini tentu disesuaikan dengan situasi dan kondisi, kebutuhan, dan kemaslahatan. Dalam kondisi negara telah kuat dananya, di mana tidak memerlukan lagi iuran dari rakyatnya, maka bagi pemerintah hukumnya mubah untuk menerapkan dan menarik pajak atau meniadakannya. Sebaliknya, dalam kondisi di mana roda pemerintahan tidak bisa dijalankan kecuali dengan ditunjang dana dan iuran dari rakyat, maka hukum mengadakan dan menarik pajak bagi pemerintah bisa menjadi wajib,¹³ sehingga pemerintah berhak melakukan penagihan pajak terhadap warga negara (wajib pajak) untuk menutupi kekosongan kas negara tersebut guna menjalankan roda pemerintahan. Sebagaimana kaidah fiqh sebagai berikut:

مَا لَا يَتِمُّ الْوَأَجِبُ إِلَّا بِهِ فَهُوَ وَاجِبٌ

Segala sesuatu yang menjadi sebab sempurnanya sesuatu yang wajib hukumnya adalah wajib.

Sebagaimana penagihan pajak dalam Islam yang bertujuan untuk mengontrol pemasukan Baitul Mal, penerapan *gijzeling* di dalam perpajakan Indonesia juga sebagai upaya pemerintah menyelamatkan kas negara. Kas negara ini bukan hanya untuk kepentingan Negara, namun juga untuk kepentingan rakyat, sehingga perlu adanya penegakan hukum yang tegas mengingat keberadaan pajak sangat penting. Hal ini sebagaimana kaidah fiqh berikut ini:

¹³ Ibrahim Hosen, Zakat dan Pajak, (Jakarta: PT. Bina Rena Pariwara, 1991), h. 152.

تَصَرَّفُ الْإِمَامُ عَلَى الرَّعِيَّةِ مُنَوِّطٌ بِالْمَصْلَحَةِ

Tindakan imam terhadap rakyatnya harus dikaitkan dengan kemaslahatannya.

Kaidah di atas menyangkut kebijakan pemimpin harus bertujuan memberi kemaslahatan manusia. Selain itu, pada prinsipnya, segala sesuatu yang bermanfaat hukumnya adalah mubah atau boleh dilakukan. Sedangkan hal-hal yang menimbulkan mudharat pada dasarnya hukumnya haram atau tidak boleh dilakukan, sebagaimana kaidah:

الْأَصْلُ فِي الْمَنَافِعِ الْإِبَاحَةُ

“Asal dari segala sesuatu yang bermanfaat adalah mubah”

Gijzeling diberlakukan oleh pemerintah adalah demi kemaslahatan negara maupun masyarakat. Hal ini dengan kaitannya bahwa pajak berfungsi untuk membiayai pengeluaran, memberikan perlindungan dan pelayanan kepada masyarakat. Berikut ini kemaslahatan yang didapat dari penerapan *gijzeling* dalam pajak sebagai berikut:

a) Bagi Negara

Adanya *gijzeling* dalam pajak bisa menjaga kelancaran pembayaran pajak, sehingga tidak terjadi kekosongan kas negara, mengingat pajak merupakan sumber pendapatan negara terbesar yang berfungsi untuk membiayai pengeluaran negara. Dengan kelancaran pemasukkan pajak ini, maka akan memperlancar proses pembangunan pula.

b) Bagi Wajib Pajak yang Disandera

Gijzeling yang diterapkan kepada wajib pajak yang tidak kooperatif akan memberikan efek positif kepada wajib pajak yang disandera itu sendiri, yaitu bisa meningkatkan kesadaran membayar pajak yang menjadi kewajibannya, apalagi keadaan wajib pajak yang disandera tergolong orang yang mampu. Penetapan pajak oleh pemerintah wajib dipatuhi oleh rakyat karena adanya perintah agama untuk taat dan patuh kepada *Ulil Amri* atau pemerintah sebagaimana dalam Surat An Nisa ayat 59:

يٰۤاَيُّهَا الَّذِيْنَ ءَامَنُوْا اطِيعُوْا اللّٰهَ وَاَطِيعُوْا الرَّسُوْلَ وَاُوْلٰى الْاَمْرِ مِنْكُمْ
فَاِنْ تَنٰزَعْتُمْ فِيْ شَيْءٍ فَرُدُّوْهُ اِلَى اللّٰهِ وَالرَّسُوْلِ اِنْ كُنْتُمْ تُوْمِنُوْنَ بِاللّٰهِ
وَالْيَوْمِ الْاٰخِرِ ذٰلِكَ خَيْرٌ وَّاَحْسَنُ تَاْوِيْلًا ﴿٥٩﴾

Hai orang-orang yang beriman, taatilah Allah dan taatilah Rasul (nya), dan *Ulil Amri* di antara kamu. Kemudian jika kamu berlainan pendapat tentang sesuatu, Maka kembalikanlah ia kepada Allah (Al Quran) dan Rasul (sunnahnya), jika kamu benar-benar beriman kepada Allah dan hari kemudian. yang demikian itu lebih utama (bagimu) dan lebih baik akibatnya”¹⁴

c) Bagi Masyarakat

Gijzeling diterapkan untuk meningkatkan kelancaran pelunasan pajak. Pajak ini digunakan untuk membiayai pengeluaran negara untuk kepentingan pembangunan nasional yang akan dinikmati oleh masyarakat umum, seperti pelayanan kesehatan, pendidikan, jalan, dan pembangunan infrastruktur lainnya.

¹⁴ QS. an- Nisâ' (4) : 59

2. Kedudukan Penyanderaan (*Gijzeling*) terhadap Wajib Pajak Pribadi yang Tidak Kooperatif dalam Hukum Islam

Pada awalnya, *gijzeling* di Indonesia diterapkan dalam hukum perdata. *Gijzeling* dalam hukum perdata dikenakan kepada orang yang berhutang agar memenuhi kewajibannya membayar utang yang harus ia bayar. Selanjutnya, mengingat banyak sekali wajib pajak yang tidak membayar pajak, maka penerapan *gijzeling* dirasa perlu untuk memberikan ketegasan kepada para penunggak pajak. Penerapan *gijzeling* diterapkan sebagai langkah efektif untuk memaksa wajib pajak yang tidak kooperatif agar segera melunasi utang pajaknya.

Di dalam hukum Islam, pelunasan utang juga diatur dengan tegas. Penahanan terhadap seorang debitur yang tidak melunasi utang kepada kreditur juga boleh diberlakukan. Sebuah riwayat hadits disebutkan:

عَنْ عَمْرِو بْنِ الشَّرِيدِ عَنْ أَبِيهِ عَنْ رَسُولِ اللَّهِ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ قَالَ لِي الْوَاجِدُ يُجْلُ عِرْضَهُ
وَعُمُوبَتُهُ¹⁵

Dari Amr bin al-Syarid, dari Bapaknya, Dari Rasulullah SAW. Bersabda: Penangguhan orang yang mampu (untuk melunasi kewajibannya), dapat diadakan dan dimasukkan dalam penjara.”(HR. Ahmad, Abu Dawud, an-Nasa’i dan Ibnu Majah)

Kata *al-layyu* artinya adalah *al-mathal* (menunda-nunda, mengulur-ulur), *al-wâjid* artinya adalah orang yang mampu. *Yuhillu* artinya menjadikan dirinya boleh disebut *dhalim*, “*Irdhahu*” bermakna mengadukannya, dan “*uqubatahu*” bermakna memenjarakannya. Berdasarkan hal ini, maka boleh memenjarakan orang yang berutang karena sikap mengulur-ulur pelunasannya sementara ia adalah orang yang mampu, dengan syarat-syarat

¹⁵ al-Hâfidh Imâm Ibnu Hajar al-Asqalany, *Bulûgh al-Marâm*, hadits no. 887

yang dijelaskan fuqoha.¹⁶ Orang yang dipenjara karena kasus utang tidak boleh dipukuli, tidak boleh diintimidasi, tidak boleh dibelenggu, tidak boleh dilucuti, tidak boleh didirikan dihadapan pihak yang berpiutang, dan tidak boleh diperkerjakan.¹⁷

Adapun syarat-syarat yang harus dipenuhi untuk masalah pemenjaraan bagi orang yang berutang namun mampu untuk membayar, yaitu sebagai berikut:¹⁸

- a. Utang yang ada sudah jatuh tempo. Pemenjaraan ini dilakukan untuk menolak sikap zhalim yaitu mengulur-ulur dan menunda-nunda pembayaran utang.
- b. Ada dua syarat bagi orang yang berutang. Pertama, mampu untuk membayar. Pemenjaraan sebagai hukuman baginya karena sikap *al-mathal* (mengulur dan menunda-nunda pembayaran). Kedua, pihak yang berutang bukan orang tua yang berutang kepada anak.
- c. Pihak yang berpiutang mengajukan tuntutan dan permintaan kepada hakim supaya pihak yang berutang dipenjara. Karena utang adalah haknya, sementara pemenjaraan adalah sarana untuk mendapatkan haknya, maka orang yang berpiutang bisa mengajukan permintaan penahanan.

Demikian juga dikutip dari *Sayyid Sabîq* dalam Kitab *Fiqh al-Sunnah* sebagai berikut:¹⁹

¹⁶ Wahbah Zuhaili, *Al Fiqh Al Islami Wa Adillatuhu*, Fiqh Islam Jilid 7, h.424.

¹⁷ Wahbah Zuhaili, *Al Fiqh Al Islami Wa Adillatuhu*, Fiqh Islam Jilid 7, h.424.

¹⁸ Wahbah Zuhaili, *Al Fiqh Al Islami Wa Adillatuhu*, Fiqh Islam Jilid 7, h.425.

¹⁹ Sayyid Sabiq, *Fiqh Al-Sunnah*, (Beirut: Al-Resalah, 2005), h. 309.

الْقَادِرُ عَلَى الْوَفَاءِ إِنْ مَا طَلَّ وَمَنْ يَفِ بِالذَّيْنِ الَّذِي حَلَّ أَجَلُهُ يَعْتَبِرُ ظَالِمًا لِقَوْلِ الرَّسُولِ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ: «مَطْلُ الْعَيْيِ ظُلْمٌ» وَهَذَا الْحَدِيثُ اسْتَدَلَّ جُمْهُورُ الْعُلَمَاءِ عَلَى أَنَّ الْمَطْلَ مَعَ الْعَيْيِ كَبِيرَةٌ، وَيَجِبُ عَلَى الْحَاكِمِ أَنْ يَأْمُرَهُ بِالْوَفَاءِ، فَإِنْ أَبِي حَبْسُهُ مَتَى طَلَبَ الدَّائِنِ ذَلِكَ: لِقَوْلِ الرَّسُولِ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ: «لِيِ الْوَاجِدُ يُجِلُّ عِرْضَهُ وَعُقُوبَتَهُ» قَالَ ابْنُ الْمُنْذِرِ: أَكْثَرُ مِنْ نَحْفَظُ عَنْهُ مِنْ عُلَمَاءِ الْأَمْصَارِ وَقَضَاتِهِمْ يَرَوْنَ الْحَبْسَ فِي الدَّيْنِ.

Orang yang mampu membayar hutang, jika dia menanggukkan dan tidak membayarnya sampai batas tempo yang ditetapkan, maka dia dianggap telah berlaku dzalim; sebagaimana sabda Rasulullah SAW: "Penundaan pembayaran hutang dari orang kaya adalah perbuatan dzalim". Jumhur ulama berargumentasi dengan hadits ini, bahwa penundaan pembayaran hutang dari orang yang sanggup membayarnya adalah dosa besar. Hakim wajib memerintahkannya untuk melunasinya. Jika dia menolak, maka dia ditahan, jika yang berpiutang menghendaki demikian. Hal itu disebabkan sabda Rasulullah SAW: "Penundaan pembayaran dari orang kaya itu untutuk mengata-ngatainya dan untuk menahannya". Berkata Ibnu al-Mundzir: kebanyakan yang kami dapati dari ulama-ulama di negeri-negeri Islam dan peradilan mereka ialah mereka memandang bahwa penahanan itu adalah dalam hal utang.²⁰

Berdasarkan hadits dan penjelasan di atas, bahwa debitur yang tidak segera membayar padahal dia mampu untuk membayar, bisa dilakukan penahanan (*al-Habs*) untuk memaksa debitur melunasi utangnya. Hal ini sebagaimana penerapan *gijzeling* dalam perkara perdata setelah adanya PERMA Nomor 1 Tahun 2000. Sementara untuk *gijzeling* dalam hukum pajak memiliki konsep yang sama dengan *gijzeling* dalam hukum perdata, yaitu agar wajib pajak memenuhi pajak terutangnya. Meskipun utang dalam hukum pajak ini berbeda dengan konsep yang berlaku dalam perdata.

²⁰ Sayyid Sabiq, *Fiqh al-Sunnah*, Terj. Mudzakir, *Fikih Sunnah Jilid 14*, (Jakarta: Al Ma'arif), h. 198.

Penahanan dalam hukum Islam termasuk ta'zir yaitu hukuman yang tidak ditentukan dalam nash. Dalam hukuman ta'zir ada beberapa bentuk sebagai berikut:

- a. teguran dan peringatan keras,
- b. Penahanan (*al-Habs*),
- c. pukulan,
- d. denda dengan harta,
- e. dan hukuman ta'zir dalam bentuk hukuman mati bagi residivis.

Penahanan (*al-Habs*) dalam hukum Islam diberlakukan pada delapan kasus, sebagaimana dikutip oleh Wahbah Zuhaili dalam Kitab *Al Fiqh Al Islami Wa Adillatuhu*, yaitu sebagai berikut:²¹

- a. Penahanan terhadap pelaku criminal karena korbannya sedang tidak ada, dengan tujuan untuk menjaga objek qishas
- b. Penahanan selama satu tahun terhadap budak yang kabur dari majikannya, sebagai bentuk penjagaan terhadap harta dengan harapan suatu saat siapa tahu majikan pemilik budak itu bisa diketahui
- c. Penahanan terhadap orang yang tidak mau memenuhi suatu hak yang menjadi kewajibannya, dengan tujuan untuk memaksa supaya dirinya mau memenuhi hak tersebut.
- d. Menahan seseorang yang keadaan ekonominya masih belum diketahui secara jelas apakah ia orang mampu atau tidak, dengan tujuan untuk membuktikan dan memastikan bagaimana sebenarnya kondisi

²¹ Wahbah Zuhaili, *Al Fiqh Al Islami Wa Adillatuhu*, Fiqh Islam Jilid 7, h.525.

ekonominya. Kemudian, jika memang sudah didapatkan hasil pembuktian dan pemastian itu bagaimana sebenarnya kondisi ekonominya, apakah ia termasuk orang mampu atau tidak, maka baru diputuskan sesuai dengan hasil pembuktian dan pemastian itu.

- e. Pemenjaraan terhadap pelaku kejahatan sebagai hukuman ta'zir untuk memberi pelajaran dan efek jera kepada dirinya supaya tidak mengulangi lagi perbuatan maksiat kepada Allah.
- f. Memenjarakan seseorang yang tidak bersedia melakukan suatu pentasharuf-an itu tidak bisa diwakilkan, yaitu berupa hak-hak hamba, seperti memenjarakan seseorang yang masuk Islam, sementara ia beristrikan dua orang perempuan yang terdiri dari ibu dan anak perempuannya, sementara ia tidak bersedia untuk menentukan mana yang ia pilih.
- g. Menahan orang yang memberikan suatu pengakuan tentang sesuatu yang tidak jelas dan tidak dipastikan, baik berupa barang yang sudah berwujud atau berupa sesuatu tanggungan, sementara ia tidak bersedia untuk menentukan dan menjelaskan sesuatu itu, maka ia dipenjarakan hingga ia menjelaskan dan menentukannya.
- h. Memenjarakan seseorang yang tidak bersedia menunaikan suatu hak Allah yang penundaan hak itu tidak bisa diwakilkan menurut ulam Syafi'iyah, seperti puasa. Sedangkan menurut ulama Malikiyah, orang tersebut dihukum bunuh, sama seperti orang yang tidak mau menunaikan shalat.

Berdasarkan kedelapan penerapan penahanan (*al-Habs*) di atas, salah satu kasus yang boleh dilakukan penahanan adalah penahanan terhadap orang yang tidak mau memenuhi suatu hak yang menjadi kewajibannya, dengan tujuan untuk memaksa supaya dirinya mau memenuhi hak tersebut (poin ke 3). Hal ini sesuai dengan konsep *gijzeling* dalam hukum pajak. *Gijzeling* dalam hukum pajak memiliki tujuan yang sama terhadap wajib pajak agar memenuhi kewajibannya membayar utang pajak. Dengan demikian, dalam hukum Islam, *gijzeling* dikenal dengan istilah *al-Habs* (الحبس) yang termasuk hukuman ta'zir.

Berdasarkan uraian di atas, dapat diketahui bahwa unsur-unsur *gijzeling* dalam hukum Islam adalah 1) menahan sementara kebebasan debitur yang beritikad tidak baik; 2) bertujuan agar debitur melunasi utangnya kepada kreditur; 2) dikenal dengan istilah *al-Habs* (penahanan) yang termasuk hukuman ta'zir yang ditentukan penguasa.

Dengan demikian dapat diketahui relasi *gijzeling* dalam hukum Islam dan *gijzeling* dalam hukum pajak sebagai berikut:

- a. Menahan sementara kebebasan debitur yang beritikad tidak baik;

Sebagaimana diketahui bahwa *gijzeling* pada awalnya diterapkan dalam urusan perdata untuk mengkang kebebasan debitur yang beritikad baik. Dalam hukum pajak, debitur yang dimaksud adalah wajib pajak. *Gijzeling* dalam hukum pajak merupakan penahanan sementara wajib pajak yang beritikad tidak baik untuk melunasi utangnya. Lamanya penyanderaan adalah 6 bulan dan dapat diperpanjang 6 bulan berikutnya

selama 3 tahun. Wajib pajak yang disandera dapat dibebaskan bila utang pajak telah dilunasi atau karena pertimbangan dari fiskus.

- b. Bertujuan agar debitur memenuhi utangnya kepada kreditur.

Dalam hal ini, *gijzeling* dalam hukum pajak diterapkan terhadap wajib pajak yang tidak kooperatif agar wajib pajak tersebut melunasi utang pajaknya. *Gijzeling* diberlakukan dengan tujuan demi kepentingan negara maupun rakyat, mengingat pentingnya eksistensi pajak kesejahteraan rakyat.

- c. Termasuk hukuman ta'zir yang ditentukan oleh penguasa.

Ta'zir merupakan sanksi yang ditetapkan oleh penguasa, sehingga ketentuan ta'zir ditentukan penguasa atau pemerintah. Sebagaimana eksistensi *gijzeling* di dalam hukum pajak yang merupakan ketentuan undang-undang yang dibuat oleh penguasa/pemerintah, yaitu diatur dalam UU Nomor 19 Tahun 1997 Penagihan dengan Surat Paksa sebagaimana diubah dengan UU Nomor 19 Tahun 2000.