

Validitas Hukum Penyimpangan Waktu Penerbitan SPMP dalam Eksekusi Surat Paksa Utang Pajak

Marcella Lee¹, Mahmul Siregar², Syarifah Lisa Andriati³

Magister Ilmu Hukum, Fakultas Hukum, Universitas Sumatera Utara, Indonesia

E-mail: marcellalee@students.usu.ac.id¹, mahmul@usu.ac.id², syarifah_lisa_andriati@usu.ac.id³

Article History:

Received: 15 Juni 2026

Revised: 20 Juli 2026

Accepted: 31 Juli 2026

Keywords: Collection, Tax, Tax Debt, Execution, Writ, Seizure.

Abstract: Tax collection is a crucial instrument in ensuring state revenue, particularly through active collection mechanisms using a Distress Warrant, which may be followed by the issuance of a Warrant of Seizure (SPMP). Normatively, legal provisions stipulate that if a taxpayer fails to settle their tax debt within a specified period after the delivery of the Distress Warrant, seizure measures must be carried out promptly. However, in practice at KPP Pratama Lubuk Pakam, discrepancies are still found between legal provisions and their implementation, particularly regarding delays in issuing the SPMP and the fact that not all Distress Warrants are followed up with seizure actions. This condition raises issues related to legal certainty and consistency in the enforcement of tax law. The research method employed in this study is normative legal research supported by empirical data. Normative legal research examines law as a set of norms or rules applicable within society, serving as a guideline for individual behavior. The results indicate that, normatively, the process of issuing SPMP has a clear legal basis and reflects the principle of legal certainty. However, in practice, there are still deviations in the timing of its issuance. The implementation of Distress Warrant execution at KPP Pratama Lubuk Pakam has not been fully optimal, as not all Distress Warrants are followed up with SPMP, and there are differences in treatment in collection practices related to aspects of justice. Furthermore, the execution of seizure faces various obstacles, including those originating from taxpayers, limitations related to seizure objects, as well as administrative and institutional constraints such as the limited number of tax bailiffs and high workload. These conditions indicate issues within the structural and cultural aspects of the legal system. Despite various efforts undertaken, these obstacles continue to affect the effectiveness of SPMP issuance in tax collection.

Article History:

Received: 15 Juni 2026

Abstrak: Penagihan pajak merupakan instrumen penting dalam menjamin penerimaan negara, khususnya

Revised: 20 Juli 2026

Accepted: 31 Juli 2026

Kata Kunci: Penagihan,
Pajak, Utang Pajak, Eksekusi,
Surat Paksa, Penyitaan.

melalui mekanisme penagihan aktif dengan Surat Paksa yang dapat dilanjutkan dengan penerbitan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP). Secara normatif, ketentuan hukum telah mengatur bahwa apabila Wajib Pajak tidak melunasi utang pajak dalam jangka waktu tertentu setelah pemberitahuan Surat Paksa, maka tindakan penyitaan harus segera dilakukan. Namun, dalam praktik di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Lubuk Pakam, masih ditemukan ketidaksesuaian antara ketentuan hukum dengan pelaksanaannya, terutama terkait keterlambatan penerbitan SPMP dan tidak seluruh Surat Paksa ditindaklanjuti ke tahap penyitaan. Kondisi ini menimbulkan permasalahan terkait kepastian hukum dan konsistensi penerapan hukum dalam penagihan pajak. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian hukum normatif dan didukung data empiris. Penelitian hukum normatif (*normatif law research*) merupakan penelitian hukum yang mengkaji hukum yang dikonsepskan sebagai norma atau kaidah yang berlaku dalam masyarakat, dan menjadi acuan perilaku setiap orang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara normatif proses penerbitan SPMP telah memiliki dasar hukum yang jelas dan mencerminkan prinsip kepastian hukum, namun dalam praktik masih terdapat penyimpangan waktu penerbitan. Penerapan eksekusi Surat Paksa di KPP Pratama Lubuk Pakam belum sepenuhnya optimal karena tidak seluruh Surat Paksa ditindaklanjuti dengan SPMP, serta adanya perbedaan perlakuan dalam praktik penagihan yang berkaitan dengan aspek keadilan. Selain itu, pelaksanaan penyitaan juga menghadapi berbagai hambatan, baik yang berasal dari Wajib Pajak, keterbatasan objek penyitaan, maupun kendala administratif dan kelembagaan seperti keterbatasan jumlah jurusita pajak dan tingginya beban kerja, yang menunjukkan adanya permasalahan pada aspek struktur dan budaya dalam sistem hukum. Meskipun telah dilakukan berbagai upaya, hambatan tersebut masih berpengaruh terhadap efektivitas penerbitan SPMP dalam penagihan pajak.

PENDAHULUAN

Indonesia sebagai negara berkembang terus melaksanakan berbagai upaya dalam proses pembangunan nasional yang berkelanjutan. Pembangunan ini bertujuan untuk meningkatkan kecerdasan bangsa dan kesejahteraan rakyat Indonesia secara adil dan merata. Untuk

mewujudkan tujuan tersebut, diperlukan pendanaan yang sebagian besar bersumber dari penerimaan pajak. Pajak memiliki peran strategis sebagai sumber pendapatan negara yang utama dalam mendukung keberhasilan pembangunan nasional.¹

Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, menyebutkan bahwa tujuan negara adalah untuk melindungi segenap bangsa dan seluruh tumpah darah Indonesia, mencerdaskan kehidupan bangsa, serta memajukan kesejahteraan umum. Untuk itu, negara memerlukan dana yang memadai, dan pajak menjadi salah satu instrumen utama dalam pembiayaan negara.² Berdasarkan Pasal 23A UUD 1945, "Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang," sehingga pajak tidak hanya menjadi kewajiban moral, tetapi juga kewajiban hukum yang mengikat setiap warga negara.³

Sistem perpajakan di Indonesia menganut sistem *self assessment*, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Sistem ini memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri kewajiban perpajakannya.⁴ Namun dalam praktiknya, tidak jarang dijumpai wajib pajak yang lalai atau dengan sengaja tidak memenuhi kewajiban perpajakannya. Oleh karena itu, negara melalui Direktorat Jenderal Pajak (DJP) diberikan kewenangan untuk melakukan penagihan aktif, termasuk melalui penggunaan surat paksa, sebagai instrumen hukum untuk menjamin penerimaan negara.⁵

Kesadaran dan kepedulian sukarela Wajib Pajak akan sulit terwujud apabila dalam definisi pajak tidak terdapat frasa "yang dapat dipaksakan" dan "yang bersifat memaksa." Frasa tersebut menunjukkan bahwa pembayaran pajak bukanlah semata-mata tindakan sukarela atau hasil dari kesadaran individu. Namun demikian, frasa ini juga menegaskan bahwa masyarakat dituntut untuk melaksanakan kewajiban kenegaraannya dengan membayar pajak secara sukarela dan penuh kesadaran sebagai wujud semangat gotong royong atau solidaritas nasional dalam mendukung pembangunan perekonomian negara. Hingga saat ini, tingkat kesadaran masyarakat dalam membayar pajak masih belum mencapai harapan. Pada umumnya, masyarakat masih bersikap sinis dan kurang percaya terhadap pajak karena menganggapnya serupa dengan upeti, memberatkan, sulit dalam proses pembayarannya, kurangnya pemahaman mengenai konsep dan mekanisme perpajakan, serta kerumitan dalam perhitungan dan pelaporannya. Meskipun demikian, masih terdapat berbagai upaya yang dapat dilakukan untuk menumbuhkan kesadaran penuh masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakan. Kesadaran tersebut bukanlah sesuatu yang mustahil untuk dicapai. Apabila masyarakat telah memiliki kesadaran, maka pembayaran pajak akan dilakukan secara sukarela, bukan karena keterpaksaan.

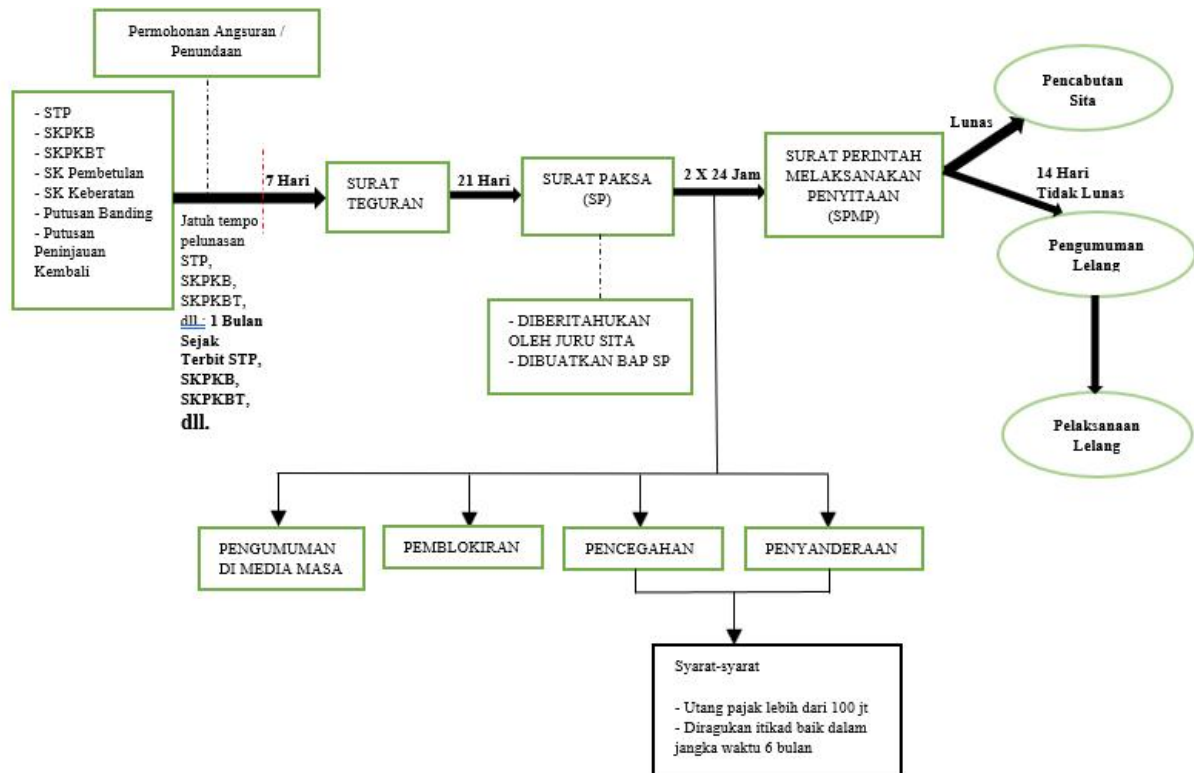
¹ Adhitya Yuspitara, Karona Cahya Susena, and Herlin, "Analisis Pengaruh Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa Terhadap Penerimaan Pajak Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Argamakmur Provinsi Bengkulu," *Ekombis Review*, 2021 : 198–207.

² Ashfihani Basnur et al., "Penagihan Utang Pajak Melalui Surat Paksa Atas Harta Kekayaan Penanggung Pajak Yang Tersimpan Di Bank Oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Padang Dua," *Unes Law Review*, vol. 5, no. 4, 2023 : 4704–4731.

³ Suparno, *Hukum Pajak Suatu Sketsa Asas*, (Semarang: CV. Elangtuo Kinasih, 2012), hlm. 23.

⁴ Casavera, *Perpajakan*, 1st ed., (Yogyakarta: Graha Ilmu, 2009), hlm. 2.

⁵ Putri Kurniasari, Suharyono, and Agus Iwan Kesuma, "Efektivitas Penagihan Pajak Dengan Surat Teguran Dan Surat Paksa Terhadap Penerimaan Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak (Kpp) Pratama Di Balikpapan," *Journal of Chemical Information and Modeling*, vol. 13, no. 1 (2016) : 1689–99.



Gambar 1. Alur Penagihan

Sumber: pajak.go.id

Pada Gambar 1 memaparkan bahwa proses penagihan pajak berdasarkan hukum di Indonesia dilakukan berdasarkan dua mekanisme utama, yaitu penagihan pasif dan penagihan aktif. Penagihan pasif merupakan tahapan awal yang bersifat administratif, di mana Direktorat Jenderal Pajak (DJP) mengeluarkan dokumen-dokumen resmi yang menetapkan adanya utang pajak. Dasar dari penagihan ini mencakup penerbitan Surat Tagihan Pajak (STP), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB), Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan (SKPKBT), serta berbagai keputusan lainnya seperti Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, dan Putusan Peninjauan Kembali yang menyebabkan utang pajak menjadi lebih besar.⁶

Apabila dalam waktu 30 hari setelah jatuh tempo tidak dilakukan pembayaran, maka proses penagihan akan meningkat menjadi penagihan aktif. Langkah pertama dalam penagihan aktif adalah penerbitan Surat Teguran, yang dilakukan dalam waktu 7 hari sejak lewat jatuh tempo, dan memberikan kesempatan tambahan selama 21 hari bagi Wajib Pajak untuk melunasi utangnya.⁷ Jika tetap tidak dilunasi, maka DJP akan mengeluarkan Surat Paksa dokumen hukum yang memberi kewenangan eksekusi kepada pejabat pajak. Setelah Surat Paksa disampaikan, Wajib Pajak diberikan waktu 2 x 24 jam untuk melunasi utangnya. Apabila dalam jangka waktu tersebut utang masih belum dibayar, maka pejabat pajak akan mengeluarkan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP).⁸ Tindakan penyitaan ini dilakukan terhadap harta wajib pajak yang dapat dijual dalam lelang untuk menutupi utang pajak.⁹ Namun, undang-undang juga

⁶ Lihat Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan.

⁷ Pasal 6 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 61 Tahun 2023 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Penagihan Pajak Atas Jumlah Pajak Yang Masih Harus Dibayar.

⁸ Pasal 12 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 Tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.

⁹ *Ibid*, Pasal 13.

menetapkan bahwa ada beberapa jenis harta yang tidak boleh disita, seperti barang yang sedang digadaikan, disewakan, dijaminkan, atau sedang digunakan untuk pelayanan publik.¹⁰ Jika dalam waktu 14 hari setelah penyitaan utang tetap tidak dilunasi, maka akan dilakukan pengumuman lelang, yang diikuti dengan pelaksanaan lelang atas barang sitaan.¹¹

Penagihan aktif juga mencakup tindakan tambahan seperti pemblokiran rekening, pencegahan ke luar negeri, serta penyanderaan (*gijzeling*) apabila syarat tertentu terpenuhi, misalnya jumlah utang pajak melebihi Rp100 juta dan tidak menunjukkan itikad baik dalam jangka waktu 6 bulan.¹² Seluruh rangkaian proses ini didasarkan pada ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, PP Nomor 135 Tahun 2000, serta Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.03/2010.¹³

Penagihan pajak dengan surat paksa merupakan bentuk pelaksanaan hukum secara administratif yang bertujuan memaksa Wajib Pajak melunasi utang pajaknya. Dalam mekanismenya, proses ini harus dilakukan sesuai dengan prosedur dan batasan waktu yang telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan.

Penagihan pajak merupakan bagian dari sistem hukum administrasi negara yang dilaksanakan secara berjenjang. Proses ini dimulai dari penyampaian Surat Teguran kepada Wajib Pajak yang menunggak, kemudian dilanjutkan dengan penerbitan Surat Paksa apabila teguran tidak diindahkan, dan apabila Surat Paksa pun tidak menghasilkan pelunasan dalam waktu yang ditentukan, maka langkah hukum selanjutnya adalah penyitaan harta melalui penerbitan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan. Masing-masing tahapan memiliki dasar hukum dan prosedur administratif tersendiri.¹⁴

Penelitian ini secara khusus memilih untuk memfokuskan kajian pada tahapan dari Surat Paksa ke Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan. Alasan utama pemilihan fokus ini adalah karena tahapan tersebut merupakan titik kritis dalam pelaksanaan penegakan hukum perpajakan. Surat Paksa secara yuridis telah memiliki kekuatan hukum yang memaksa (*executorial*), dan menurut ketentuan Pasal 6 PMK Nomor 61 Tahun 2023, apabila Wajib Pajak tidak melunasi utangnya dalam waktu 2x24 jam sejak disampaikannya Surat Paksa, maka tindakan penyitaan harus segera dilakukan. Ketentuan ini bersifat imperatif, sehingga setiap penyimpangan terhadap jangka waktu tersebut dapat dikategorikan sebagai bentuk pelanggaran administratif.

Pemilihan fokus pada tahapan Surat Paksa ke Penyitaan juga mempertimbangkan dimensi akuntabilitas dan transparansi. Dalam kasus KPP Pratama Lubuk Pakam, terlihat jelas bahwa dari ribuan Surat Paksa yang tidak dibayar, hanya sebagian kecil yang diikuti dengan tindakan penyitaan. Padahal, dari perspektif hukum positif, tidak ada alasan bagi otoritas untuk tidak segera melanjutkan ke tahap penyitaan jika jangka waktu pembayaran telah lewat. Celah ini menimbulkan pertanyaan tentang sejauh mana asas-asas hukum seperti *certainty* (kepastian hukum) dan *equality before the law* (kesetaraan perlakuan di hadapan hukum) diterapkan dalam praktik perpajakan.¹⁵

Untuk tahapan sebelumnya, yaitu dari Surat Teguran ke Surat Paksa, lebih bersifat administratif dan masih memungkinkan penyelesaian secara sukarela oleh Wajib Pajak. Proses

¹⁰ *Ibid*, Pasal 19.

¹¹ Pasal 14 Peraturan Pemerintah Nomor 135 Tahun 2000 Tentang Tata Cara Penyitaan Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.

¹² Pasal 3 Peraturan Pemerintah RI Nomor 137 Tahun 2000 Tentang Tempat Dan Tata Cara Penyanderaan, Rehabilitasi Nama Baik Penanggung Pajak, Dan Pemberian Ganti Rugi Dalam Rangka Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa.

¹³ Lihat UU 19 Tahun 2000, UU 28 Tahun 2007, PP 135 Tahun 2000, Dan PMK 85/PMK.03/2010.

¹⁴ *Ibid*, Pasal 21.

¹⁵ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2000), hlm. 49-50.

tersebut, meskipun penting, belum menyentuh aspek eksekusi hukum yang memerlukan intervensi paksa dari negara. Oleh karena itu, penulis menilai bahwa tahapan tersebut kurang relevan untuk dianalisis dari segi efektivitas penegakan hukum. Hal serupa juga berlaku untuk tahapan setelah penyitaan, yaitu pelelangan, yang umumnya hanya terjadi pada kondisi ekstrem dan membutuhkan koordinasi lintas lembaga, seperti dengan Kantor Pelayanan Kekayaan Negara dan Lelang (KPKNL). Pelaksanaan pelelangan juga dipengaruhi oleh faktor-faktor eksternal yang tidak seluruhnya berada dalam kendali Kantor Pelayanan Pajak.

Tahapan Surat Paksa ke Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan menjadi titik keseimbangan antara norma hukum dan realitas pelaksanaan di lapangan. Tahapan ini merepresentasikan peralihan dari upaya persuasif menuju tindakan represif oleh negara, dan sangat menentukan keberhasilan akhir dari proses penagihan pajak. Ketika Surat Paksa tidak direspons dengan pembayaran dan tidak segera diikuti dengan penyitaan, maka efektivitas hukum pajak menjadi lemah, dan potensi kerugian negara akan semakin besar.

Secara normatif (*das sollen*), ketentuan peraturan perundang-undangan telah mengatur secara jelas dan tegas bahwa apabila Wajib Pajak tidak melunasi utang pajaknya dalam jangka waktu tersebut, maka pejabat pajak wajib menerbitkan SPMP sebagai bentuk penegakan hukum dan upaya paksa negara untuk menjamin pelunasan utang pajak.¹⁶ Pengaturan ini bertujuan untuk menciptakan kepastian hukum, meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak, serta memberikan efek jera bagi Wajib Pajak yang tidak melaksanakan kewajiban perpajakannya.

Namun demikian, dalam praktik (*das sein*), khususnya pada pelaksanaan penagihan pajak di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Lubuk Pakam, ditemukan fakta bahwa masih banyak Surat Paksa yang tidak ditindaklanjuti dengan penerbitan SPMP, meskipun telah lewat jangka waktu 2 x 24 jam sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan. Bahkan, dalam beberapa kasus, keterlambatan penerbitan SPMP berlangsung cukup lama tanpa adanya tindakan lanjutan yang tegas dari aparat pajak.

Perbedaan antara ketentuan normatif (*das sollen*) dan kenyataan empiris (*das sein*) tersebut menimbulkan berbagai dampak negatif, baik terhadap efektivitas penegakan hukum pajak maupun terhadap perilaku masyarakat sebagai Wajib Pajak. Ketidaktegasan dalam pelaksanaan penagihan pajak dapat menurunkan tingkat disiplin dan kepatuhan Wajib Pajak, karena masyarakat cenderung menganggap bahwa sanksi perpajakan tidak dilaksanakan secara konsisten. Akibatnya, sifat pajak sebagai kewajiban yang bersifat memaksa dan harus dipatuhi menjadi melemah. Berdasarkan uraian tersebut, diperlukan suatu analisis hukum terhadap penerbitan SPMP dalam eksekusi Surat Paksa Utang pajak di KPP Pratama Lubuk Pakam, guna menilai kesesuaian antara ketentuan hukum yang berlaku (*das sollen*) dengan pelaksanaannya di lapangan (*das sein*), serta untuk mengetahui dampak dan implikasi hukumnya terhadap kepatuhan Wajib Pajak.

Tabel 1. Jumlah Penerbitan Surat Paksa dan SPMP Tahun Pajak 2024 di KPP Pratama Lubuk Pakam

Bulan	Penerbitan S. Paksa	Pembayaran S.Paksa	Penerbitan SPMP
Januari	48	30	0
Februari	2	0	0
Maret	146	9	0
April	69	28	111
Mei	220	8	0

¹⁶ Devitasari Ratna Septi Aningtiyas, "Penagihan Pajak, Menyeramkan?," DJP, accessed December 10, 2025, pajak.go.id/id/artikel/penagihan-pajak-menyeramkan.

Bulan	Penerbitan S. Paksa	Pembayaran S.Paksa	Penerbitan SPMP
Juni	614	75	26
Juli	390	139	27
Agustus	540	61	0
September	1.211	117	96
Oktober	190	92	21
November	1.223	145	0
Desember	1.064	19	194
Total	5.717	723	475

Sumber: Hasil data diolah tahun 2025

Tabel 1 menunjukkan indikasi adanya potensi penyimpangan atau ketidaksesuaian dalam pelaksanaan eksekusi Surat Paksa, khususnya dalam kaitannya dengan waktu penyitaan. Berdasarkan tabel yang disajikan di KPP Pratama Lubuk Pakam, tercatat bahwa sepanjang tahun 2024 telah diterbitkan sebanyak 5.717 Surat Paksa, namun jumlah pembayaran yang terjadi hanya 723, atau sekitar 12,6% dari total Surat Paksa yang diterbitkan. Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas Surat Paksa tidak direspons oleh pembayaran dari Wajib Pajak.

Lebih lanjut, data menunjukkan bahwa hanya 475 Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan yang telah diterbitkan, jauh lebih sedikit dibandingkan dengan 4.994 surat yang seharusnya dikeluarkan. Padahal, secara normatif, apabila tidak ada pembayaran dalam waktu 2x24 jam sejak diterbitkannya Surat Paksa, maka seharusnya dilakukan penyitaan terhadap aset Wajib Pajak. Ketimpangan ini memunculkan pertanyaan besar mengenai konsistensi pelaksanaan ketentuan hukum dalam praktik, serta efektivitas eksekusi Surat Paksa oleh pejabat pajak.

Fakta ini menjadi menarik dan penting untuk diteliti, karena mengindikasikan adanya celah hukum, potensi pelanggaran prosedur, atau bahkan ketidak tegasan dalam pelaksanaan kewenangan perpajakan yang telah diatur secara tegas oleh peraturan perundang-undangan. Ketidaksesuaian antara jumlah Surat Paksa yang tidak dibayar dengan jumlah tindakan penyitaan yang dilakukan membuka ruang diskusi mengenai apakah proses penegakan hukum tersebut telah dijalankan sesuai dengan koridor hukum yang berlaku.

Penyimpangan waktu ini dapat berdampak serius, baik dari segi hukum, keadilan bagi wajib pajak, hingga keabsahan tindakan penyitaan itu sendiri. Ketidaktepatan waktu dalam pelaksanaan penyitaan berpotensi menyebabkan tindakan tersebut menjadi cacat prosedural dan dapat digugat secara hukum.¹⁷ Di sisi lain, petugas pajak kerap dihadapkan pada tantangan administratif, teknis, dan kadang-kadang interpretasi hukum yang berbeda dalam menafsirkan batas waktu tersebut.

Penyimpangan ini juga dapat menimbulkan permasalahan hukum, baik dari aspek prosedural maupun perlindungan hak-hak wajib pajak. Ketidaktepatan waktu penyitaan tidak hanya berpotensi mencederai prinsip kepastian hukum, tetapi juga bisa berdampak pada keabsahan tindakan penagihan itu sendiri.¹⁸

Melalui tesis yang berjudul "Analisis Hukum pada Penyimpangan Waktu Penerbitan SPMP (Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan) dalam Eksekusi Surat Paksa Utang Pajak di KPP Pratama Lubuk Pakam", Peneliti ini ingin menggali lebih dalam mengenai aspek yuridis dari proses penyitaan pajak, termasuk menganalisis apakah penyitaan yang dilakukan (atau tidak

¹⁷ Muchsin, *Aspek Hukum Penagihan Pajak*, (Jakarta: Kencana, 2020), hlm. 78.

¹⁸ Alifatu Mazidah, "Tahapan Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa," *Ortax*, accessed July 2, 2025, <https://ortax.org/tahapan-penagihan-pajak-dengan-surat-paksa>.

dilakukan) sesuai dengan tenggat waktu yang telah ditentukan, mencari tahu faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi kelambanan atau ketidakterlaksanaan penyitaan meskipun sudah ada dasar hukum yang kuat serta merumuskan solusi hukum untuk menjamin kepastian hukum dan perlindungan hak-hak wajib pajak maupun petugas pajak sebagai pelaksana undang-undang.

METODE

Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif yang didukung data empiris (yuridis-empiris) dengan sifat deskriptif, yang bertujuan menggambarkan secara sistematis fenomena penyimpangan waktu dalam pelaksanaan penyitaan sebagai bagian dari eksekusi Surat Paksa pajak tanpa menguji hipotesis. Pendekatan yang digunakan meliputi pendekatan konseptual dan perundang-undangan untuk mengkaji norma, asas, serta regulasi terkait penagihan pajak dan penyitaan, serta menilai konsistensi dan kepastian hukum dalam peraturan yang berlaku. Data penelitian bersumber dari bahan hukum primer, sekunder, tersier, serta bahan non-hukum seperti laporan dan hasil wawancara dengan petugas pajak di KPP Pratama Lubuk Pakam. Pengumpulan data dilakukan melalui studi kepustakaan dan wawancara semi-terstruktur, sedangkan analisis data menggunakan metode kualitatif deskriptif dengan membandingkan norma hukum ideal dan praktik di lapangan untuk mengidentifikasi penyimpangan serta memberikan evaluasi dan rekomendasi perbaikan sistem penagihan pajak.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pelaksanaan Penyitaan dalam Penagihan Pajak

Penyitaan merupakan salah satu bentuk tindakan penagihan aktif yang dilakukan oleh negara dalam rangka menjamin pelunasan utang pajak. Dalam sistem penagihan pajak di Indonesia, tindakan penyitaan dilaksanakan apabila Penanggung Pajak tidak melunasi utang pajaknya setelah diterbitkan dan diberitahukannya Surat Paksa dalam jangka waktu yang telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan. Pengaturan mengenai tindakan penyitaan diatur dalam Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa sebagai landasan hukum dalam pelaksanaan penagihan pajak secara paksa oleh negara. Penyitaan dalam penagihan pajak pada dasarnya merupakan tindakan hukum yang bersifat eksekutorial. Hal ini karena tindakan tersebut dilakukan oleh pejabat pajak melalui jurusita pajak terhadap harta kekayaan Penanggung Pajak guna menjamin pelunasan utang pajak. Dalam pelaksanaannya, penyitaan tidak dapat dilakukan secara langsung, melainkan harus melalui tahapan administratif yang telah ditentukan dalam peraturan perundang-undangan. Salah satu tahapan penting tersebut adalah penerbitan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP). SPMP merupakan dokumen administratif yang memberikan kewenangan kepada jurusita pajak untuk melaksanakan tindakan penyitaan terhadap barang milik Penanggung Pajak. Secara normatif, penerbitan SPMP dilakukan apabila Penanggung Pajak tidak melunasi utang pajaknya dalam jangka waktu 2 x 24 jam setelah Surat Paksa diberitahukan. Ketentuan tersebut menunjukkan bahwa penerbitan SPMP memiliki hubungan yang sangat erat dengan pelaksanaan penyitaan, karena tanpa adanya SPMP, tindakan penyitaan tidak dapat dilakukan oleh jurusita pajak. Dengan demikian, SPMP menjadi instrumen penting dalam proses penegakan hukum pajak, khususnya dalam tahap peralihan dari tindakan administratif menuju tindakan eksekutorial terhadap harta kekayaan Wajib Pajak.

Pelaksanaan penyitaan dalam penagihan pajak bertujuan untuk mengamankan aset milik Penanggung Pajak agar dapat digunakan sebagai jaminan pelunasan utang pajak. Objek penyitaan dapat berupa barang bergerak maupun barang tidak bergerak yang memiliki nilai ekonomis dan memenuhi ketentuan untuk dilakukan penyitaan. Selanjutnya, barang sitaan tersebut dapat dijual melalui mekanisme lelang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan apabila utang

pajak tetap tidak dilunasi. Oleh karena itu, penyitaan memiliki peran yang sangat penting dalam mendukung efektivitas penagihan pajak dan optimalisasi penerimaan negara. Meskipun demikian, dalam praktik pelaksanaannya, tindakan penyitaan melalui penerbitan SPMP tidak selalu berjalan sesuai dengan ketentuan normatif yang berlaku. Berdasarkan kondisi di lapangan, masih ditemukan berbagai hambatan yang mempengaruhi pelaksanaan penerbitan SPMP guna melakukan tindakan penyitaan. Hambatan tersebut dapat berasal dari faktor Wajib Pajak, objek penyitaan, maupun faktor administratif dan kelembagaan pada instansi perpajakan. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa pelaksanaan penyitaan dalam penagihan pajak tidak hanya dipengaruhi oleh aspek substansi hukum, tetapi juga berkaitan dengan aspek struktur hukum dan budaya hukum dalam sistem penegakan hukum perpajakan.

Hambatan dalam Penerbitan SPMP Guna Melaksanakan Penyitaan di KPP Pratama Lubuk Pakam

Hambatan yang Bersumber dari Wajib Pajak

Hambatan dalam pelaksanaan penyitaan yang bersumber dari Wajib Pajak merupakan salah satu faktor dominan yang mempengaruhi efektivitas penagihan pajak. Berdasarkan hasil wawancara dengan Bapak Muhammad Syafrizal jurusita pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam, hambatan tersebut dapat diidentifikasi dalam beberapa bentuk.¹⁹

a. Ketidakesuaian Alamat Wajib Pajak

Wajib Pajak seringkali tidak berada di alamat terdaftar atau telah berpindah tempat tanpa melakukan pembaruan data. Kondisi ini menyulitkan jurusita pajak dalam melakukan penyampaian tindakan penagihan maupun pelaksanaan penyitaan, karena keberadaan Penanggung Pajak tidak dapat dipastikan.

b. Ketidakkooperatifan Wajib Pajak dalam Proses Penagihan

Terdapat Wajib Pajak yang tidak kooperatif dalam proses penagihan, seperti tidak merespons panggilan, menolak untuk ditemui, atau tidak bersedia menandatangani dokumen terkait tindakan penyitaan. Sikap tersebut menghambat pelaksanaan tugas jurusita pajak secara langsung di lapangan.

c. Upaya Penghindaran oleh Wajib Pajak dalam Pengungkapan Aset

Dalam beberapa kasus, Wajib Pajak berupaya menghindari tindakan penagihan dengan cara tidak membuka akses terhadap informasi atau keberadaan aset yang dimiliki. Hal ini menyebabkan proses identifikasi objek sita menjadi lebih sulit dan memerlukan upaya tambahan dari pihak fiskus.

Hambatan Terkait Objek Penyitaan

Pelaksanaan penyitaan dalam penagihan pajak sangat bergantung pada keberadaan objek sita yang dapat dieksekusi. Oleh karena itu, hambatan yang berkaitan dengan objek penyitaan menjadi salah satu faktor krusial yang mempengaruhi keberhasilan tindakan penagihan. Berdasarkan hasil wawancara dengan Bapak Muhammad Syafrizal jurusita di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam²⁰, hambatan tersebut dapat diidentifikasi dalam beberapa bentuk.

a. Ketidakterdapat Fisik Objek Sita

Objek sita seringkali tidak dapat ditemukan secara fisik. Dalam praktiknya, meskipun Wajib

¹⁹ Wawancara Dengan Muhammad Syafrizal, Jurusita Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam, Dilakukan Pada 9 April 2026 Jam 09:00 WIB, Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam.

²⁰ "Wawancara Dengan Muhammad Syafrizal, Jurusita Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam, Dilakukan Pada 9 April 2026 Jam 09:00 WIB, Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam."

Pajak memiliki kewajiban utang pajak, aset yang dapat dijadikan objek penyitaan tidak berada di lokasi yang diketahui atau telah berpindah tanpa informasi yang jelas. Hal ini menyulitkan jurusita pajak dalam melaksanakan tindakan penyitaan secara efektif.

b. Ketidaksesuaian Kepemilikan Objek Sita

Aset yang ditemukan tidak tercatat atas nama Wajib Pajak, melainkan atas nama pihak lain. Kondisi ini menimbulkan kendala yuridis karena penyitaan pada prinsipnya hanya dapat dilakukan terhadap harta kekayaan yang secara sah dimiliki oleh Penanggung Pajak. Akibatnya, meskipun secara faktual aset tersebut digunakan oleh Wajib Pajak, tindakan penyitaan tidak dapat dilakukan secara langsung.

c. Pengalihan Aset oleh Wajib Pajak

Terdapat kemungkinan bahwa aset telah dialihkan sebelum tindakan penyitaan dilakukan. Berdasarkan hasil wawancara, diketahui bahwa dalam beberapa kasus, Wajib Pajak melakukan pengalihan kepemilikan aset kepada pihak lain, sehingga mengurangi potensi objek sita yang dapat dijangkau oleh fiskus.

d. Keterbatasan Data dan Informasi Aset

Keterbatasan informasi dan data mengenai kepemilikan aset juga menjadi hambatan dalam pelaksanaan penyitaan. Data yang tersedia seringkali tidak lengkap atau tidak diperbarui, sehingga menyulitkan proses penelusuran aset yang dimiliki oleh Wajib Pajak.

Dengan demikian, hambatan terkait objek penyitaan tidak hanya berkaitan dengan keberadaan fisik aset, tetapi juga menyangkut aspek yuridis dan keterbatasan informasi, yang secara keseluruhan mempengaruhi efektivitas pelaksanaan penyitaan dalam penagihan pajak.

Hambatan Administratif dan Kelembagaan

Selain hambatan yang bersumber dari Wajib Pajak dan objek penyitaan, pelaksanaan penyitaan juga menghadapi kendala yang berasal dari aspek administratif dan kelembagaan. Hambatan ini berkaitan dengan kapasitas internal instansi dalam melaksanakan tindakan penagihan secara optimal. Berdasarkan hasil wawancara dengan Bapak Muhammad Syafrizal pejabat jurusita pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam²¹, hambatan tersebut dapat diidentifikasi dalam beberapa bentuk.

a. Keterbatasan Jumlah Jurusita Pajak

Keterbatasan jumlah jurusita pajak dibandingkan dengan jumlah tunggakan pajak yang harus ditangani. Kondisi ini menyebabkan tidak seluruh Wajib Pajak yang telah memenuhi syarat untuk dilakukan penyitaan dapat segera ditindaklanjuti, sehingga diperlukan penentuan prioritas dalam pelaksanaan penagihan.

b. Tingginya Beban Kerja Administratif

Tingginya beban kerja administratif yang harus diselesaikan dalam setiap tahapan penagihan. Proses penerbitan dokumen penagihan, penatausahaan berkas, serta penyusunan laporan memerlukan waktu dan ketelitian, sehingga berpotensi memperlambat pelaksanaan tindakan penyitaan di lapangan.

c. Pertimbangan Kemanusiaan dalam Pelaksanaan Penyitaan

Berdasarkan hasil wawancara²², terdapat pula kondisi di mana pelaksanaan penyitaan dipengaruhi oleh pertimbangan kemanusiaan terhadap keadaan Wajib Pajak. Dalam situasi tertentu, seperti ketika Wajib Pajak mengalami kesulitan ekonomi, jurusita pajak cenderung

²¹ “Wawancara Dengan Muhammad Syafrizal, Jurusita Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam, Dilakukan Pada 9 April 2026 Jam 09:00 WIB, Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam.”

²² “Wawancara Dengan Muhammad Syafrizal, Jurusita Pajak Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam, Dilakukan Pada 9 April 2026 Jam 09:00 WIB, Di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam.”

mengedepankan pendekatan persuasif dibandingkan tindakan eksekutorial secara langsung. Dengan demikian, hambatan yang bersumber dari Wajib Pajak tidak hanya bersifat administratif, tetapi juga mencakup aspek perilaku dan kondisi sosial yang turut mempengaruhi pelaksanaan penyitaan dalam praktik.

d. Keterbatasan Koordinasi dan Integrasi Data

Keterbatasan koordinasi dan integrasi data antar unit kerja. Berdasarkan hasil wawancara, diperoleh informasi bahwa data terkait Wajib Pajak dan kepemilikan aset tidak selalu terintegrasi secara optimal, sehingga memerlukan upaya tambahan dalam proses verifikasi sebelum dilakukan penyitaan.

e. Penerapan Kebijakan Prioritas Penagihan

Adanya kebijakan prioritas dalam penanganan piutang pajak juga menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi pelaksanaan penagihan. Dalam praktiknya, tidak seluruh kasus ditindaklanjuti hingga tahap penyitaan, melainkan difokuskan pada Wajib Pajak yang dinilai memiliki potensi penagihan yang lebih tinggi. Selain itu, prioritas juga diberikan terhadap Surat Paksa yang mendekati masa kedaluwarsa, guna menghindari hilangnya hak negara dalam melakukan penagihan. Kebijakan ini merupakan bentuk penyesuaian terhadap keterbatasan sumber daya yang tersedia, baik dari sisi jumlah jurusita pajak maupun waktu yang dimiliki dalam proses penagihan. Namun demikian, penerapan prioritas tersebut berimplikasi pada tidak meratanya tindak lanjut penagihan, sehingga terdapat Surat Paksa yang secara normatif telah memenuhi syarat untuk diterbitkan SPMP, tetapi belum dapat segera ditindaklanjuti.

f. Keterbatasan Dukungan Kelembagaan terhadap Jurusita Pajak

Hambatan kelembagaan berkaitan dengan kurangnya dukungan terhadap peran jurusita pajak dalam pelaksanaan penagihan. Dalam praktiknya, jurusita pajak masih sering dianggap sebagai pelaksana teknis biasa, meskipun memiliki tanggung jawab yang signifikan dalam proses penagihan pajak. Kondisi ini berpotensi menurunkan motivasi kerja serta mempengaruhi kinerja jurusita dalam melaksanakan tugasnya, termasuk dalam penerbitan SPMP.

g. Keterbatasan Anggaran Operasional Penagihan

Keterbatasan anggaran operasional juga menjadi hambatan yang cukup signifikan dalam pelaksanaan penagihan pajak. Biaya yang tersedia untuk kegiatan penagihan, termasuk penerbitan Surat Paksa dan pelaksanaan penyitaan, masih sangat terbatas. Padahal, dalam praktiknya, kegiatan penyitaan seringkali memerlukan koordinasi dengan aparat penegak hukum lainnya yang membutuhkan dukungan biaya yang memadai. Keterbatasan anggaran ini berdampak pada tidak optimalnya pelaksanaan penagihan, termasuk dalam penerbitan SPMP. Dengan demikian, hambatan administratif dan kelembagaan menunjukkan bahwa efektivitas pelaksanaan penyitaan tidak hanya ditentukan oleh kepatuhan Wajib Pajak, tetapi juga oleh kemampuan institusi dalam mengelola sumber daya, administrasi, dan kebijakan penagihan secara optimal.

Analisis Hambatan Dalam Pelaksanaan Penyitaan Dalam Perspektif Teori Sistem Hukum

Berdasarkan uraian berbagai hambatan tersebut, dapat diketahui bahwa kendala dalam penerbitan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP) tidak hanya bersifat teknis dan administratif, tetapi juga mencerminkan permasalahan yang lebih luas dalam sistem hukum perpajakan. Dalam perspektif teori sistem hukum yang dikemukakan oleh Lawrence M. Friedman, efektivitas penegakan hukum dipengaruhi oleh tiga unsur, yaitu struktur hukum, substansi hukum,

dan budaya hukum (*legal culture*).²³ Dalam penelitian ini, hambatan yang berkaitan dengan keterbatasan jumlah jurusita pajak, keterbatasan anggaran, serta belum optimalnya sistem administrasi mencerminkan adanya kendala pada aspek struktur hukum. Sementara itu, hambatan yang bersumber dari ketidakkooperatifan Wajib Pajak, upaya penghindaran aset, serta rendahnya kesadaran dalam memenuhi kewajiban perpajakan menunjukkan bahwa aspek budaya hukum juga belum sepenuhnya mendukung efektivitas penagihan pajak. Selain itu, dari aspek substansi hukum, meskipun peraturan perundang-undangan telah mengatur secara jelas mengenai tahapan dan jangka waktu penerbitan SPMP, dalam praktiknya masih ditemukan adanya ketidaksesuaian antara ketentuan normatif dengan pelaksanaannya di lapangan. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa substansi hukum yang bersifat formal belum sepenuhnya mampu mengakomodasi hambatan empiris yang dihadapi dalam pelaksanaan penagihan pajak, khususnya terkait keterbatasan sumber daya dan kompleksitas kondisi Wajib Pajak.

Dengan demikian, permasalahan dalam penerbitan SPMP tidak hanya disebabkan oleh faktor teknis di lapangan, tetapi juga dipengaruhi oleh kondisi sistem hukum secara keseluruhan, baik dari sisi struktur maupun budaya hukum yang berlaku.

Upaya yang Dilakukan oleh KPP Pratama Lubuk Pakam

Upaya yang dilakukan dalam bagian ini merupakan langkah-langkah yang ditempuh untuk mengatasi hambatan dalam penerbitan SPMP serta mendukung optimalisasi penagihan pajak. Berdasarkan hasil wawancara dengan Bapak Muhammad Syafrizal pejabat jurusita pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam, adapun upaya-upaya yang dilakukan.

1. Pendekatan Persuasif kepada Wajib Pajak

Pendekatan persuasif merupakan salah satu upaya yang dilakukan dalam rangka mengatasi hambatan penagihan pajak, khususnya yang bersumber dari Wajib Pajak. Pendekatan ini dilakukan sebelum atau bersamaan dengan tindakan penagihan yang bersifat koersif, dengan tujuan mendorong kesadaran dan itikad baik Wajib Pajak untuk melunasi utang pajaknya secara sukarela.

Berdasarkan hasil wawancara dengan petugas pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam, pendekatan persuasif dilaksanakan melalui komunikasi langsung kepada Wajib Pajak, baik melalui kunjungan, panggilan telepon, maupun penyampaian imbauan secara administratif. Dalam praktiknya, jurusita pajak dan petugas penagihan tidak hanya menyampaikan kewajiban pembayaran, tetapi juga memberikan penjelasan mengenai konsekuensi hukum apabila utang pajak tidak segera dilunasi. Pendekatan ini juga mencakup pemberian kesempatan kepada Wajib Pajak untuk mengajukan permohonan penundaan atau angsuran pembayaran sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Dengan adanya fleksibilitas tersebut, diharapkan Wajib Pajak tetap dapat memenuhi kewajibannya tanpa harus langsung dikenai tindakan penyitaan. Selain itu, pendekatan persuasif dilakukan dengan mempertimbangkan kondisi tertentu dari Wajib Pajak, seperti kesulitan keuangan atau keadaan usaha yang sedang menurun. Dalam kondisi demikian, petugas penagihan cenderung mengedepankan komunikasi yang bersifat humanis guna membangun kepercayaan dan meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak. Meskipun demikian, pendekatan persuasif juga memiliki keterbatasan. Tidak semua Wajib Pajak menunjukkan itikad baik untuk menyelesaikan utang pajaknya, sehingga dalam kondisi tertentu tindakan persuasif tidak

²³ Teddy Lesmana, "Pokok-Pokok Pikiran Lawrence Meir Friedman; Sistem Hukum Dalam Perspektif Ilmu Sosial," Nusa Putra, accessed March 27, 2026, <https://nusaputra.ac.id/article/pokok-pokok-pikiran-lawrence-meir-friedman-sistem-hukum-dalam-perspektif-ilmu-sosial/>.

efektif dan harus dilanjutkan dengan tindakan penagihan yang lebih tegas, seperti penerbitan SPMP dan pelaksanaan penyitaan. Dengan demikian, pendekatan persuasif memiliki peran strategis dalam mendukung efektivitas penagihan pajak, terutama dalam mengurangi resistensi Wajib Pajak. Namun, efektivitasnya sangat bergantung pada respons Wajib Pajak serta kemampuan petugas dalam melakukan komunikasi yang tepat dan terukur.

2. Penelusuran Aset Wajib Pajak

Penelusuran aset Wajib Pajak merupakan salah satu upaya strategis dalam mengatasi hambatan penagihan pajak, khususnya yang berkaitan dengan tidak ditemukannya objek sita sebagaimana diuraikan dalam Subbab 4.B.2. Kegiatan ini bertujuan untuk memastikan ketersediaan objek yang dapat dijadikan jaminan pelunasan utang pajak melalui tindakan penyitaan.

Berdasarkan hasil wawancara dengan petugas pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam, penelusuran aset dilakukan dengan memanfaatkan berbagai sumber data yang tersedia dalam administrasi perpajakan, serta informasi lain yang relevan. Kegiatan ini meliputi identifikasi harta kekayaan Wajib Pajak, baik berupa aset bergerak maupun tidak bergerak, yang secara hukum dapat dilakukan penyitaan. Dalam praktiknya, penelusuran aset tidak hanya dilakukan melalui data internal, tetapi juga melalui peninjauan langsung ke lapangan untuk memastikan keberadaan dan penguasaan atas objek yang akan disita. Langkah ini diperlukan mengingat dalam banyak kasus, aset yang secara administratif tercatat tidak selalu berada dalam penguasaan nyata Wajib Pajak, atau telah dialihkan kepada pihak lain. Selain itu, penelusuran aset juga dilakukan dengan memperhatikan aspek legalitas kepemilikan. Hal ini penting untuk menghindari sengketa di kemudian hari, khususnya apabila objek yang akan disita ternyata bukan merupakan milik sah Wajib Pajak. Oleh karena itu, verifikasi terhadap dokumen kepemilikan menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari proses ini. Meskipun demikian, pelaksanaan penelusuran aset menghadapi berbagai kendala, seperti keterbatasan akses informasi, perubahan status kepemilikan aset, serta kurangnya keterbukaan dari Wajib Pajak. Kondisi tersebut menyebabkan proses penelusuran membutuhkan waktu yang tidak singkat, yang pada akhirnya dapat mempengaruhi ketepatan waktu pelaksanaan penyitaan. Dengan demikian, penelusuran aset Wajib Pajak merupakan langkah penting dalam mendukung efektivitas pelaksanaan penyitaan. Optimalisasi kegiatan ini memerlukan peningkatan kualitas data, koordinasi antar pihak terkait, serta ketelitian dalam melakukan verifikasi agar tindakan penyitaan dapat dilakukan secara tepat sasaran dan sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku.

3. Optimalisasi Peran Jurusita Pajak

Optimalisasi peran jurusita pajak merupakan salah satu upaya penting dalam meningkatkan efektivitas penagihan pajak, khususnya dalam mengatasi hambatan administratif dan kelembagaan yang dihadapi dalam praktik. Jurusita pajak memiliki peran strategis sebagai pelaksana tindakan penagihan yang bersifat langsung dan eksekutorial, termasuk dalam penerbitan dan pelaksanaan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP). Berdasarkan hasil wawancara dengan petugas pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam, optimalisasi peran jurusita pajak dilakukan melalui peningkatan intensitas penagihan langsung kepada Wajib Pajak, baik melalui kunjungan lapangan maupun komunikasi aktif. Upaya ini bertujuan untuk memastikan bahwa setiap Surat Paksa yang telah memenuhi syarat dapat segera ditindaklanjuti, termasuk melalui penerbitan SPMP secara lebih tepat waktu. Selain itu, optimalisasi juga dilakukan melalui penguatan koordinasi internal, khususnya antara jurusita pajak dengan Account Representative (AR) serta unit kerja terkait lainnya. Koordinasi ini penting dalam mengatasi hambatan berupa keterbatasan data dan integrasi informasi, sehingga

jurusita pajak dapat memperoleh data yang lebih akurat mengenai kondisi Wajib Pajak dan keberadaan aset yang dapat dijadikan objek sita. Dengan demikian, penerbitan SPMP dapat dilakukan secara lebih efektif dan tepat sasaran. Dalam menghadapi keterbatasan jumlah jurusita pajak dan tingginya beban kerja administratif, dilakukan pula pengaturan prioritas penanganan penagihan. Prioritas diberikan kepada Wajib Pajak yang memiliki potensi penagihan yang tinggi serta terhadap Surat Paksa yang mendekati masa kedaluwarsa. Kebijakan ini merupakan bentuk penyesuaian terhadap keterbatasan sumber daya, sekaligus untuk memastikan bahwa tindakan penagihan tetap memberikan hasil yang optimal. Selain aspek teknis, optimalisasi juga dilakukan melalui peningkatan kapasitas dan kemampuan komunikasi jurusita pajak dalam menghadapi berbagai karakter Wajib Pajak. Hal ini penting untuk mengatasi hambatan berupa ketidakkooperatifan Wajib Pajak, sehingga pendekatan yang digunakan dapat disesuaikan dengan kondisi di lapangan tanpa mengurangi efektivitas penagihan.

Namun demikian, optimalisasi peran jurusita pajak masih menghadapi kendala, terutama terkait keterbatasan jumlah personel, kurangnya dukungan kelembagaan, serta keterbatasan anggaran operasional. Kondisi ini menyebabkan tidak seluruh Surat Paksa dapat segera ditindaklanjuti dengan penerbitan SPMP sesuai dengan ketentuan waktu yang berlaku. Dengan demikian, optimalisasi peran jurusita pajak tidak hanya memerlukan peningkatan kinerja individu, tetapi juga dukungan kelembagaan yang memadai, sistem administrasi yang terintegrasi, serta ketersediaan sumber daya yang cukup. Upaya ini diharapkan dapat meningkatkan efektivitas penerbitan SPMP serta meminimalkan terjadinya penundaan dalam pelaksanaan penagihan pajak.

Evaluasi Efektivitas Penerbitan SPMP

Efektivitas penerbitan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP) dalam penagihan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam dilakukan dengan mengkaji keterkaitan antara data empiris, hambatan yang dihadapi, serta upaya yang telah dilakukan dalam pelaksanaan penagihan pajak. Berdasarkan data yang telah diuraikan pada Bab III, terlihat bahwa jumlah penerbitan SPMP masih jauh lebih rendah dibandingkan dengan jumlah yang seharusnya dapat diterbitkan. Kondisi ini menunjukkan bahwa tidak seluruh Surat Paksa yang telah memenuhi syarat ditindaklanjuti ke tahap penyitaan. Dengan demikian, terdapat kesenjangan antara ketentuan normatif dan pelaksanaan di lapangan.

Apabila dikaitkan dengan hambatan yang telah diuraikan pada Subbab 4.B, dapat diketahui bahwa berbagai kendala memiliki pengaruh yang signifikan terhadap penerbitan SPMP. Hambatan yang bersumber dari Wajib Pajak, seperti ketidakkooperatifan dan tidak ditemukannya keberadaan Wajib Pajak, menyebabkan proses penagihan tidak dapat dilaksanakan secara optimal. Selain itu, hambatan terkait objek sita, seperti tidak ditemukannya aset atau ketidakjelasan status kepemilikan, juga menghambat pelaksanaan tindakan penyitaan sebagai dasar penerbitan SPMP. Di sisi lain, hambatan administratif dan kelembagaan turut memperkuat kondisi tersebut. Keterbatasan jumlah jurusita pajak, tingginya beban kerja, keterbatasan integrasi data, serta keterbatasan anggaran operasional menyebabkan tidak seluruh tindakan penagihan dapat dilaksanakan secara tepat waktu. Selain itu, adanya kebijakan prioritas dalam penanganan piutang pajak, khususnya terhadap Wajib Pajak yang memiliki potensi penagihan tinggi dan Surat Paksa yang mendekati masa kedaluwarsa, mengakibatkan tidak semua kasus ditindaklanjuti hingga tahap penerbitan SPMP. Selanjutnya, upaya yang telah dilakukan sebagaimana diuraikan dalam Subbab 4.3 menunjukkan adanya langkah-langkah untuk mengatasi hambatan tersebut, antara lain melalui pendekatan persuasif kepada Wajib Pajak, peningkatan koordinasi antar unit kerja,

serta optimalisasi peran jurusita pajak. Pendekatan persuasif dalam beberapa kasus mampu mendorong pelunasan utang pajak tanpa harus dilakukan tindakan penyitaan. Namun demikian, efektivitas pendekatan ini terbatas pada Wajib Pajak yang masih memiliki itikad baik. Optimalisasi peran jurusita pajak dan penguatan koordinasi internal juga memberikan kontribusi dalam meningkatkan efektivitas penagihan. Akan tetapi, keterbatasan sumber daya yang ada menyebabkan upaya tersebut belum dapat dilaksanakan secara maksimal. Dengan demikian, upaya yang telah dilakukan belum sepenuhnya mampu mengatasi seluruh hambatan yang dihadapi dalam penerbitan SPMP.

Berdasarkan keseluruhan uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa penerbitan SPMP dalam penagihan pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam belum berjalan secara optimal. Hal ini ditunjukkan oleh adanya kesenjangan antara jumlah SPMP yang seharusnya dapat diterbitkan dengan yang terealisasi, serta adanya hambatan yang secara langsung mempengaruhi pelaksanaan penagihan di lapangan. Oleh karena itu, diperlukan peningkatan dalam pengelolaan sumber daya, perbaikan sistem administrasi, serta konsistensi dalam pelaksanaan tindakan penagihan agar efektivitas penerbitan SPMP dapat ditingkatkan.

KESIMPULAN

1. Proses penerbitan Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP) sebagai tindak lanjut dari Surat Paksa pada dasarnya telah memiliki dasar hukum yang jelas dan mencerminkan unsur kepastian hukum dalam sistem perpajakan. Hal ini ditunjukkan dengan adanya pengaturan mengenai tahapan, syarat, dan jangka waktu penerbitan SPMP. Namun demikian, dalam praktiknya masih terdapat ketidaksesuaian dalam penerapan ketentuan tersebut, khususnya terkait ketepatan waktu penerbitan, sehingga kepastian hukum belum sepenuhnya terwujud secara optimal.
2. Penerapan eksekusi Surat Paksa utang pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam menunjukkan bahwa Surat Paksa telah dilaksanakan sebagai instrumen penagihan aktif. Akan tetapi, tidak seluruh Surat Paksa ditindaklanjuti dengan penerbitan SPMP, meskipun telah memenuhi syarat. Selain itu, terdapat penyimpangan waktu dalam penerbitan SPMP, yang menunjukkan adanya perbedaan perlakuan dalam praktik penagihan pajak. Dalam perspektif keadilan, perbedaan tersebut tidak serta-merta bertentangan dengan prinsip keadilan, sepanjang dapat dibenarkan secara rasional, namun tetap memerlukan konsistensi agar tidak menimbulkan ketidakadilan.
3. Pelaksanaan penyitaan sebagai tindak lanjut dari penerbitan SPMP dalam praktiknya masih menghadapi berbagai hambatan yang cukup kompleks, baik yang berasal dari Wajib Pajak, keterbatasan dalam penelusuran dan penguasaan objek penyitaan, maupun kendala administratif dan keterbatasan sumber daya aparatur. Hambatan-hambatan tersebut menunjukkan bahwa proses penagihan pajak melalui penyitaan belum berjalan secara optimal. Kondisi ini tidak hanya mencerminkan adanya kendala teknis di lapangan, tetapi juga menunjukkan permasalahan pada aspek struktur hukum, seperti keterbatasan jumlah dan beban kerja jurusita pajak, serta aspek budaya hukum, yang terlihat dari rendahnya tingkat kepatuhan dan ketidakkooperatifan Wajib Pajak. Meskipun berbagai upaya telah dilakukan oleh KPP Pratama Lubuk Pakam, hambatan-hambatan tersebut tetap memberikan pengaruh signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan penyitaan dalam rangka penagihan pajak.

REFERENSI

Buku

- Casavera. *Perpajakan*. Yogyakarta: Graha Ilmu, 2009.
- Muchsin. *Aspek Hukum Penagihan Pajak*. Jakarta: Kencana, 2020.
- Rahardjo, Satjipto. *Hukum dan Masyarakat*. Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2009.
- Rahardjo, Satjipto. *Ilmu Hukum*. Bandung: Citra Aditya Bakti, 2000.
- Suparno. *Hukum Pajak: Suatu Sketsa Asas*. Semarang: CV. Elangtuo Kinasih, 2012.

Jurnal

- Basnur, Ashfihani, et al. "Penagihan Utang Pajak Melalui Surat Paksa atas Harta Kekayaan Penanggung Pajak yang Tersimpan di Bank oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Padang Dua." *Unes Law Review*, Vol. 5, No. 4, 2023.
- Kurniasari, Putri, et al. "Efektivitas Penagihan Pajak dengan Surat Teguran dan Surat Paksa terhadap Penerimaan Pajak pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama di Balikpapan." *Journal of Chemical Information and Modeling*, Vol. 13, No. 1, 2016.
- Yuspitara, Adhitya, et al. "Analisis Pengaruh Penagihan Pajak dengan Surat Paksa terhadap Penerimaan Pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Argamakmur Provinsi Bengkulu." *Ekombis Review*, 2021

Internet

- Aningtiyas, Devitasari Ratna Septi. "Penagihan Pajak, Menyeramkan?," DJP, accessed December 10, 2025, pajak.go.id/id/artikel/penagihan-pajak-menyeramkan. Fitriana, Cahya. "Peninjauan Kembali, Upaya Hukum Terakhir Perkara Pajak." Tax Clinic. Accessed March 1, 2026. <https://muc.co.id/id/article/peninjauan-kembali-upaya-hukum-terakhir-perkara-pajak>.
- Lesmana, Teddy. "Pokok-Pokok Pikiran Lawrence Meir Friedman; Sistem Hukum Dalam Perspektif Ilmu Sosial." Nusa Putra. Accessed March 27, 2026. <https://nusaputra.ac.id/article/pokok-pokok-pikiran-lawrence-meir-friedman-sistem-hukum-dalam-perspektif-ilmu-sosial/>.
- Mazidah, Alifatu. "Tahapan Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa." Ortax. Accessed July 2, 2025. <https://ortax.org/tahapan-penagihan-pajak-dengan-surat-paksa>.

Peraturan

- Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 (Pasal 23A).
- Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.
- Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.
- Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.01/2020 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 210/PMK.01/2017 tentang Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Pajak.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 61 Tahun 2023 tentang Tata Cara Pelaksanaan Penagihan Pajak atas Jumlah Pajak yang Masih Harus Dibayar.
-

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 80 Tahun 2023 tentang Tata Cara Penerbitan Surat Ketetapan Pajak dan Surat Tagihan Pajak.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 118 Tahun 2024 tentang Tata Cara Pembetulan, Keberatan, Pengurangan, Penghapusan, dan Pembatalan di Bidang Perpajakan.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 111 Tahun 2025 tentang Pengawasan Kepatuhan Wajib Pajak.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 15 Tahun 2025 tentang Pemeriksaan Pajak.

Data Empiris

Muhammad Syafrizal. Wawancara oleh penulis. Jurusita Pajak pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Lubuk Pakam. Lubuk Pakam, 9 April 2026.

Seksi Penagihan Jurusita Pajak KPP Pratama Lubuk Pakam (2022–2024), February 4, 2026