

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Di Negara-negara hukum segala sesuatu yang terkait dalam beban negaranya harus ditetapkan dengan konstitusi/ Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945. Seperti di Indonesia pemungutan pajak diatur dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi:

“Pajak dan pungutan yang bersifat untuk keperluan negara diatur dengan Undang-Undang“

Pajak merupakan sektor pendapatan negara untuk memenuhi kebutuhan warganya. Sejarah pemungutan pajak mengalami perubahan dari masa ke masa sesuai dengan perkembangan masyarakat dan negara di bidang kenegaraan maupun di bidang sosial dan ekonomi. Pada mulanya pajak belum merupakan suatu pungutan, tetapi hanya merupakan pemberian sukarela oleh rakyat kepada raja dalam memelihara kepentingan negara, seperti menjaga keamanan negara, menyediakan jalan umum, membayar gaji pegawai dan lain-lain. Setelah terbentuknya negara-negara nasional dan tercapainya pemisahan antara rumah tangga negara dan rumah tangga pribadi raja pada akhir abad pertengahan, pajak mendapat tempat yang lebih mantap di antara berbagai pendapatan negara. Dengan bertambah luasnya tugas-tugas negara, maka dengan sendirinya negara memerlukan biaya yang cukup besar. Sehubungan dengan itu maka pembayaran pajak yang tadinya bersifat sukarela berubah menjadi pembayaran yang ditetapkan secara sepihak oleh negara dalam bentuk

undang-undang dan dapat dipaksakan.¹ Timbulnya pajak tidak akan lepas dari masyarakat, hal tersebut dapat dimengerti karena pajak diadakan guna memenuhi kebutuhan bersama (masyarakat) atau kepentingan umum.²

Ada beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam penyusunan UU tentang pajak, yaitu :³

- a. Pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara yang berdasarkan UU tersebut harus dijamin kelancarannya;
- b. Jaminan hukum bagi para Wajib Pajak untuk tidak diperlakukan secara umum;
- c. Jaminan hukum akan terjaganya kerahasiaan bagi para Wajib Pajak.

PT.Citra lestari Propertindo selaku wajib pajak badan hukum dalam melakukan penjualan sebidang tanah dan bangunan rumah subsidi memiliki kewajiban membayar tanggung jawab membayar pajak penjual yaitu Pajak Penghasilan Final atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan dan pihak pembeli akan dikenakan kewajiban membayar BPHTB (Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan bangunan). Pembayaran Penghasilan Final pada umumnya dilakukan dengan bantuan pihak PPAT dengan setoran atas nama pihak yang tertera dalam akta kepemilikan lahan yang akan dialihkan, Prosedur yang dilakukan oleh PT. Citra Lestari Propertindo adalah dengan mengajukan kepada Pejabat Pembuat Akta Tanah untuk dibuatkan Akta Jual Beli, Pengajuan yang dilakukan oleh PT. Citra Lestari Propertindo setelah adanya pelunasan pembayaran oleh pihak pembeli atau

¹ Erly, Suandy, 2011, *Hukum Pajak*, Penerbit Salemba Empat, Yogyakarta, hlm. 1

² Sri Y, Pudyamatko, 2008, *Pengantar Hukum Pajak*, Penerbit ANDI, Yogyakarta, hlm. 7

³ Thomas, Sumarsan, 2017, *Perpajakan Indonesia : Pedoman Perpajakan Yang Lengkap Berdasarkan Undang-Undang Terbaru*, Penerbit Indeks, Jakarta Barat, hlm. 6-7

setelah adanya surat persetujuan permohonan kredit pihak pembeli yang disetujui oleh pihak bank. Saat setoran pajak penghasilan final yang dilakukan sebagai dasar perhitungan adalah jumlah harga jual obyek yang tertera dalam isi akta jual beli tersebut. Setelah pembayaran dilakukan, kewajiban PT. Citra Lestari Propertindo adalah melaporkan setoran PPh Final dalam SPT Masa PPh sesuai dengan masa terutangnya PPh Final tersebut. Adapun kewajiban Pajak Penghasilan Badan hukum bagi PT. Citra Lestari Propertindo tidak ada lagi, namun PT Citra Lestari Propertindo harus melaporkan SPT Pajak Penghasilan Badan hukum dengan status nihil kepada kantor pelayanan pajak pratama.

Dalam hal ini penulis melihat bahwa Pada PT.Citra Lestari Propertindo terjadi suatu permasalahan terkait PPAT yang telah terlebih dahulu menandatangani Akta Jual beli di hadapan dan bersama para pihak penjual maupun pembeli serta saksi-saksi sedangkan pihak PPAT namun belum menerima bukti validasi pembayaran Pajak Penghasilan Final yang diterbitkan oleh Kantor Pajak Pratama (KPP Cirebon).

PPAT sebagai seorang pejabat umum dalam melakukan pekerjaannya sebagai pembuat akta pertanahan, tidak bisa lepas dari kewajiban administrasi perpajakan yang secara langsung berhadapan dengan wajib pajak. PPAT sebagai pejabat umum diharapkan dapat membantu upaya pemerintah dalam meningkatkan pendapatan pajak sesuai pelaksanaan tugas dan wewenangnya.⁴

⁴Mustofa, 2014, Tuntutan Pembuatan Akta-Akta PPAT Dilegkapi dengan UUPA, UUHT, UU BPHTB, Peraturan tentang Jabatan PPAT, PPh, Pendaftaran Tanah, Masa Berlaku SKMHT untuk Kredit-Kredit Tertentu, Laporan Bulanan PPAT, Blanko-Blanko Akta

Berdasarkan uraian diatas tentang kewenangan yang dimiliki oleh PPAT, PPAT memiliki kewenangan yang diatur didalam Pasal 3 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2006 tentang Peraturan Jabatan PPAT, yaitu :

“PPAT mempunyai kewenangan membuat akta otentik mengenai semua perbuatan hukum mengenai hak atas tanah dan Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun yang terletak di dalam daerah kerjanya”

Namun dalam hal ini meskipun PPAT memiliki kewenangan tersebut tetapi dalam menandatangani Akta Jual Beli harus terlebih dahulu menerima bukti validasi pembayaran PPH Final. Dengan tidak adanya bukti validasi tersebut, PPAT tidak memiliki wewenang untuk menandatangani akta jual beli tersebut, sehingga dapat dikatakan PPAT yang menandatangani akta jual beli dengan belum adanya bukti validasi adalah bentuk pelanggaran hukum.

Oleh karena itu, PPAT telah melanggar ketentuan Pasal 5 Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-18/PJ/2017 Tentang Tata cara Penelitian Bukti Pemenuhan Kewajiban Penyetoran Pajak Penghasilan dari Pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, yaitu:

“Pejabat yang berwenang dapat menanda tangani akta atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan setelah surat keterangan penelitian formal bukti pemenuhan kewajiban penyetoran pajak penghasilan diterbitkan”

Dari permasalahan diatas penulis dapat melihat bahwa Wajib Pajak PT.Citra Lestari Propertindo, tidak melaksanakan Pelaksanaan Pembayaran Pajak Penghasilan Final atas Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan sesuai dengan prosedur yang ada. Di dalam Pasal 3 ayat (1)

PPAT dan Pedoman Pengisiannya, contoh akta PPAT berdasarkan Perkebun nomor 8 tahun 2012, Cetakan Ketiga, Karya Media, Yogyakarta, hlm.5

Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan
atas Pengalihan Hak Atas tanah dan bangunan, yaitu:

“Orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan; atau wajib menyetor sendiri Pajak Penghasilan yang terutang sebagaimana ke bank/pos persepsi sebelum akta, keputusan, kesepakatan, atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan ditandatangani oleh pejabat yang berwenang”.

Berdasarkan pemaparan permasalahan latar belakang diatas,
penulis merasa tertarik untuk mengangkatnya ke dalam sebuah TESIS
dengan judul “Pelaksanaan Pembayaran Pajak Penghasilan Final
Pengalihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Berdsarkan Peraturan
Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 Pada PT.Citra Lestari Propertindo Di
Kabupaten Cirebon”

B. Rumusan Masalah

1. Bagaimakah Pelaksanaan Pembayaran Pajak Penghasilan Final Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 Pada PT. Citra Lestari Propertindo di Kabupaten Cirebon ?
2. Bagaimanakah Akibat Hukum bagi PPAT yang telah menandatangani akta jual beli namun belum menerima bukti validasi PPH Final oleh KPP Pratama ?

C. Tujuan Penelitian

1. Untuk Mengetahui dan menganalisis Pelaksanaan Pembayaran Pajak Penghasilan Final atas Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 Pada PT. Citra Lestari Propertindo di Kabupaten Cirebon
2. Untuk Mengetahui dan menganalisis Akibat Hukum bagi PPAT yang telah menandatangani akta jual beli namun belum menerima bukti validasi PPH Final oleh KPP Pratama.

D. Kegunaan Penelitian

1. Kegunaan Praktis
Guna memberikan sumbangsih keilmuan dan pemikiran sekaligus memperdalam kajian ilmu pengetahuan tentang pajak khususnya mengenai Pelaksanaan Pembayaran Pajak Penghasilan Final Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan

2. Secara Praktis

Tesis ini juga dijadikan sebagai bahan acuan bagi Wajib Pajak di PT. Citra Lestari Propertindo, khususnya untuk mengetahui proses pelaksanaan pembayaran pajak penghasilan Final pengalihan hak atas tanah dan bangunan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan, untuk mengetahui Akibat Hukum apa saja yang akan timbul bagi PPAT yang telah menandatangani akta jual beli namun belum menerima bukti validasi PPH Final oleh KPP Pratama.

E. Kerangka Konseptual

a. Pelaksanaan Pajak

Pelaksanaan adalah suatu tindakan dari sebuah rencana yang sudah disusun secara matang dan terperinci, implementasi biasanya dilakukan setelah perencanaan sudah dianggap siap. Secara sederhana pelaksanaan bisa diartikan penerapan. Sebagai usaha-usaha yang dilakukan untuk melaksanakan semua rencana dan kebijaksanaan yang telah dirumuskan dan ditetapkan dengan melengkapi segala kebutuhan alat-alat yang diperlukan, siapa yang akan melaksanakan, dimana tempat pelaksanaannya dan kapan waktu dimulainya. Begitu juga dengan pajak. Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang sehingga dapat dipaksakan dengan tidak mendapat balas jasa secara langsung. Pajak dipungut penguasa berdasarkan norma-norma

hukum untuk menutup biaya produksi barang-barang dan jasa kolektif untuk mencapai kesejahteraan umum.⁵

Dalam rangka melaksanakan prinsip keadilan di bidang perpajakan, yaitu antara keseimbangan hak negara dan hak warga negara pembayar pajak, Undang-Undang Perpajakan, yaitu Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan mengakomodasi hak dan kewajiban Wajib Pajak. Sesuai dengan ketentuan yang berlaku di bidang perpajakan, wajib pajak dan Secara umum, Wajib Pajak merupakan pihak yang melaksanakan kewajiban perpajakan untuk seluruh jenis pajak, seperti Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Pajak Lainnya (PL, seperti: Bea Materai), sedangkan Pengusaha Kena Pajak merupakan pihak yang melaksanakan kewajiban perpajakan terkait PPN.

Untuk lebih memberikan keadilan dalam bidang perpajakan, yaitu antara keseimbangan hak negara dan hak warga negara pembayar pajak, Undang-Undang Perpajakan, yaitu Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan mengakomodasi hak dan kewajiban Wajib Pajak, sebagai berikut:

1. Pendaftaran, Penerbitan, dan Pemberian NPWP.
2. Pelaporan Usaha untuk Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak.
3. Pembayaran Pajak.
4. Penagihan Pajak.

⁵Aristanti, Widyarningsih, 2011, *Hukum Pajak dan Perpajakan Dengan Pendekatan Mind Map*, Penerbit ALFABETA, Bandung, hlm. 2

5. Keberatan dan Banding.
6. Restitusi dan Pemberian Imbalan Bunga BPHTB.
7. Mengangsur dan Menunda Pembayaran Pajak.

Sedangkan menurut Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang perubahan keempat atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 Ayat 1 berbunyi pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh 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.⁶

Tata cara pelaksanaan perpajakan yang diatur dalam Undang-undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), termasuk dalam ketentuan hukum pajak formal, yang mengatur mengenai bagaimana Wajib Pajak dapat melaksanakan kewajiban perpajakan, mengatur pula hak-haknya, serta mengatur wewenang dari pemerintah (administrasi perpajakan). Untuk memahami pelaksanaan pemungutan pajak perlu diketahui paham utang pajak, yang terdiri dari dua macam paham, yaitu pajak utang pajak materiel dan paham utang pajak formal. Paham utang pajak materiel menjadi landasan pemungutan pajak di Indonesia yang diterapkan dalam UU KUP.

Pada umumnya negara yang ada di dunia ini memiliki usaha dan tujuan untuk menciptakan dan meningkatkan kesejahteraan warga negaranya, mau tidak mau negara harus membuat terobosan-terobosan

⁶ Mardiasmo, 2018, *PERPAJAKAN*, Penerbit ANDI Yogyakarta, Yogyakarta, hlm.3

yang berkenan bagi kehidupan warga negara meskipun masih ada sekelompok warga negara yang tidak berkenan atas tindakan negara tersebut tetapi negara harus menjunjung tinggi kepentingan bersama dibandingkan kepentingan pribadi.⁷

b. Pembayaran Pajak

Indonesia adalah salah satu negara berkembang yang melaksanakan kegiatan pembangunan. Salah satu kegiatan pembangunan yang dilakukan adalah pembangunan nasional. Pembangunan nasional adalah kegiatan yang berlangsung secara terus menerus dan berkesinambungan. Pembangunan tersebut bertujuan untuk mencerdaskan kehidupan bangsa dan untuk mensejahterakan rakyat Indonesia secara adil, makmur dan merata. Agar tujuan tersebut dapat terwujud maka dibutuhkan dana. Dana ini salah satunya berasal dari penerimaan pajak. Pajak merupakan pendapatan negara yang cukup potensial untuk dapat mencapai keberhasilan pembangunan. Penerimaan dari sektor pajak ternyata salah satu sumber penerimaan terbesar negara. Dalam memahami mengapa seseorang harus membayar pajak untuk membiayai pembangunan yang terus dilaksanakan, maka perlu dipahami terlebih dahulu tentang pengertian pajak itu sendiri. Pajak adalah 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. Pemungutan pajak merupakan pengalihan kekayaan dari rakyat kepada

⁷Roristua, Pandiangan, 2015, *Hukum Pajak*, Penerbit Graha Ilmu, Yogyakarta, hlm. 29

negara yang hasilnya juga akan dikembalikan kepada masyarakat. Oleh sebab itu, pemungutan pajak harus dapat persetujuan dari rakyat itu sendiri mengenai jenis dan besarnya pajak yang akan dipungut.⁸

Mekanisme Pembayaran Pajak bagi Wajib Pajak dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Membayar sendiri pajak yang terutang:

Pembayaran angsuran PPh setiap bulan (PPh Pasal 25) Pembayaran PPh Pasal 25 yaitu pembayaran Pajak Penghasilan secara angsuran. Hal ini dimaksudkan untuk meringankan beban Wajib Pajak dalam melunasi pajak yang terutang dalam satu tahun pajak. Wajib Pajak diwajibkan untuk mengangsur pajak yang akan terutang pada akhir tahun dengan membayar sendiri angsuran pajak tersebut setiap bulan.

2. Membayar PPh melalui pemotongan dan pemungutan oleh pihak lain (PPh Pasal 4 (2), PPh Pasal 15, PPh Pasal 21, 22, dan 23, serta PPh Pasal 26).

Selain pembayaran bulanan yang dilakukan sendiri, ada pembayaran bulanan yang dilakukan dengan mekanisme pemotongan/pemungutan yang dilakukan oleh pihak pemberi penghasilan. Pihak pemberi penghasilan adalah pihak yang ditunjuk berdasarkan ketentuan perpajakan untuk memotong/memungut, antara lain yang ditunjuk tersebut adalah badan

⁸ Wirawan B.Ilyas dan Richard Burton, 2013, Hukum Pajak: Teori, Analisis, dan Perkembangan, Edisi Keenam, Selemba Empat, Jakarta, hlm.7

Pemerintah, subjek pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya. Untuk subjek pajak badan dalam negeri, maka diwajibkan juga sebagai pemotong/pemungutan pajak. Berkenaan dengan sistem pemungutan atau Pembayaran pajak, terdapat beberapa sistem yang dikenal, yakni sebagai berikut :⁹

1. *Sistem Self Assesment*, adalah suatu sistem pemungutan pajak, dimana wajib pajak menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan. *Self Assesment System* Suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang Wajib Pajak untuk menentukan sendiri jumlah pajak yang terutang setiap tahunnya sesuai dengan ketentuan undang-undang perpajakan yang berlaku. Dalam sistem ini inisiatif dan kegiatan menghitung serta pelaksanaan pemungutan pajak berada di tangan Wajib Pajak. Sebagai contoh misalnya Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai Atas Barang dan Jasa (PPN), dan juga Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPn.BM).
2. *Sistem Official Assesment*, adalah suatu sistem pemungutan pajak, dimana aparat pajak yang menentukan sendiri (diluar wajib pajak) jumlah pajak yang terutang *Official Assesment System* Sistem ini merupakan sistem pemungutan pajak yang

⁹Adrian Sutedi, 2008, *Hukum Pajak Dan Retribusi Daerah*, Penerbit Ghalia indonesia, bogor, hlm. 33.

memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang. Ciri-ciri *Official assessment system* adalah sebagai berikut :

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang pada fiskus
 - 2) Wajib pajak bersifat pasif
 - 3) Utang pajak timbul setelah dikeluarkan surat ketetapan pajak oleh fiskus.
3. *Withholding system*, merupakan sistem pemungutan di mana pajak dipungut oleh pemungut pajak pada sumbernya, antara lain Bendahara Pemerintah, Wajib Pajak Badan dan lain-lain yang telah ditetapkan berdasar Peraturan Perundang-undangan Pajak yang berlaku.

Dalam pembayarannya, Wajib Pajak memerlukan SPT atau Surat Pemberitahuan yang digunakan untuk melaporkan, menghitung dan membayar pajak. Fungsi Surat Pemberitahuan bagi Wajib Pajak Pajak Penghasilan adalah sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah pajak yang sebenarnya terutang dan untuk melaporkan tentang:

- a. Pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri dan/atau melalui pemotongan atau pemungutan pihak lain dalam 1 (satu) Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak;
- b. Penghasilan yang merupakan objek pajak dan/atau bukan objek pajak;

c. Harta dan kewajiban; dan/atau Pembayaran dari pemotong atau pemungut tentang pemotongan atau pemungutan pajak orang pribadi atau badan lain dalam (satu) Masa Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

c. Pajak Penghasilan Final

Pajak Penghasilan Final adalah pajak yang dikenakan dengan tarif dan dasar pengenaan pajak tertentu atas penghasilan yang diterima atau diperoleh selama tahun berjalan. Pembayaran, pemotongan atau pemungutan Pajak Penghasilan Final yang dipotong pihak lain maupun yang disetor sendiri bukan merupakan pembayaran dimuka atas PPh terutang akan tetapi merupakan pelunasan PPh terutang atas penghasilan tersebut, sehingga wajib pajak dianggap telah melakukan pelunasan kewajiban pajaknya.

Pengenaan Pajak Penghasilan secara final mengandung arti bahwa atas penghasilan yang diterima atau diperoleh akan dikenakan PPh dengan tarif tertentu dan dasar pengenaan pajak tertentu pada saat penghasilan tersebut diterima atau diperoleh. PPh yang dikenakan, baik yang dipotong pihak lain maupun yang disetor sendiri, bukan merupakan pembayaran di muka atas PPh terutang tetapi sudah langsung melunasi PPh terutang untuk penghasilan tersebut. Dengan demikian, penghasilan yang dikenakan PPh final ini tidak akan dihitung lagi PPh nya di SPT Tahunan untuk dikenakan tarif umum bersama-sama dengan penghasilan lainnya. Begitu juga, PPh yang sudah dipotong atau dibayar tersebut juga bukan merupakan kredit

pajak di SPT Tahunan Berdasarkan Pasal 4 ayat (2) Undang-undang Pajak Penghasilan, Undang-undang memberikan mandat kepada Pemerintah untuk mengenakan PPh final atas penghasilan-penghasilan tertentu.¹⁰ Berdasarkan ketentuan ini Pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah untuk mengenakan PPh final atas penghasilan tertentu dengan pertimbangan kesederhanaan, kemudahan, serta pengawasan. PPh Final sebagian berasal dari ketentuan Pasal 4 ayat (2) ini. Namun demikian, ada juga pengenaan PPh final berdasarkan Pasal lain yaitu Pasal 15, Pasal 19, Pasal 21, Pasal 22, Pasal 23 dan Pasal 26 Undang-undang PPh. Dengan demikian maka penghasilan yang telah dikenakan Pajak Penghasilan Final (PPh final) ini tidak akan dihitung lagi Pajak Penghasilannya pada SPT Tahunan dengan penghasilan lain yang non final untuk dikenakan tarif progressif (pasal 17 UU PPh). Namun atas pelunasan pemotongan atau pembayaran PPh final tersebut juga bukan merupakan kredit pajak pada SPT Tahunan.

d. Pengalihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan

Sumber penerima pajak yang dapat diperoleh oleh negara salah satunya adalah berasal dari tanah dan atau bangunan. Tanah dan bangunan memberikan keuntungan dan/atau kedudukan sosial ekonomiyang lebih baik bagi orang atau badan yang mempunyai suatu hak atasnya atau memperoleh manfaat dari padanya, dan oleh karena itu wajar apabila mereka diwajibkan memberikan sebagian dari manfaat atau kenikmatan

¹⁰ Sormin,Feber, 2018, *Perpajakan PPH Final*, Penerbit mitra wacanamedia,Jakarta,hlm.72.

yang di perolehnya kepada negara melalui pajak.¹¹Pengalihan hak adalah suatu peristiwa berpindahnya hak dari tangan seseorang ke tangan orang lain dalam suatu perbuatan hukum yang bertujuan untuk memindahkan hak atau barang/benda bergerak dan tidak bergerak. Pengalihan hak merupakan proses yang harus dilaksanakan pada jual beli rumah setelah dilaksanakannya pembayaran pajak penghasilan oleh perusahaan pengembang.¹²

Pengalihan hak atas tanah adalah berpindahnya hak atas tanah dari pemegang hak yang lama kepada pemegang hak yang baru. Ada 2 (dua) cara pengalihan hak atas tanah, yaitu beralih dan dialihkan. Beralih menunjukkan berpindahnya hak atas tanah tanpa ada perbuatan hukum yang dilakukan oleh pemiliknya, misalnya melalui pewarisan. Sedangkan dialihkan menunjuk pada berpindahnya hak atas tanah melalui perbuatan hukum yang dilakukan pemiliknya, misalnya melalui jual beli.¹³

Sebelum berlakunya UUPA, pengalihan hak atas tanah didasarkan pada:

1. Kitab Undang - Undang Hukum Perdata (KUHPperdata).
2. Overschrijvings Ordonantie Staatsblad 1834 Nomor 27.
3. Hukum adat.

¹¹Andrian Sutedi, 2009, Pengalihan Hak Atas Tanah dan Pendaftarannya, Sinar Grafika, Jakarta, hlm.1

¹²Munir Fuady ,1996,*Hukum Bisnis Dalam Teori Dan Praktek*,Cipta AdityaBakti,Bandung,hlm.182.

¹³Achmad Rubaie, 2007, Hukum Pengadaan Tanah Untuk Kepentingan Umum, media, Malang, hlm.1

Setelah berlakunya UUPA, maka pengalihan hak atas tanah didasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961 Tentang Pendaftaran Tanah dan sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 Tentang Pendaftaran Tanah, Dalam Pasal 37 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 disebutkan bahwa:

"Pemindahan hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah susun melalui jual beli, tukar menukar, hibah, pemasukan dalam perusahaan dan perbuatan hukum pemindahan hak lainnya, kecuali pemindahan hak melalui lelang hanya dapat didaftarkan jika dibuktikan dengan akta yang dibuat oleh PPAT yang berwenang menurut ketentuan peraturan perundang - undangan yang berlaku."

Pengalihan hak atas tanah dan bangunan harus dibuktikan dengan akta yang bersifat otentik yang dibuat dihadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yaitu akta jual beli yang kemudian dijadikan dasar pendaftaran tanah. Akta jual beli yang dibuat dihadapan PPAT bertujuan untuk memberikan kepastian hukum kepada pemegang hak atas suatu bidang tanah dalam hal ini selaku pembeli tanah. Dalam setiap proses pengalihan hak sebelum dilakukan penandatanganan akta dihadapan PPAT maka para pihak diwajibkan untuk memperlihatkan setor pembayaran pajak penghasilan yang merupakan syarat untuk dapat ditandatangani akta oleh PPAT.

e. Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016

Peraturan Baru Pajak Penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas tanah dan/atau bangunan yang mengatur tarif PPh atas pengalihan tanah

dan/atau bangunan turun menjadi 2.5% dari sebelumnya 5% berlaku 30 hari setelah tanggal diundangkan. Selain mengatur tentang turunnya tarif PPh Final, aturan tersebut mengatur tentang Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas tanah dan/atau bangunan (PPJB) sudah terutang PPh Final. Ketentuan baru tersebut ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah No 34 tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah dan/atau Bangunan Beserta Perubahannya.

Peraturan tersebut mencabut Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/ atau Bangunan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2008 tentang Perubahan Ketiga atas Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan. Salah satu pertimbangan pemerintah mengeluarkan kebijakan baru tersebut adalah dalam rangka mendorong pertumbuhan ekonomi diperlukan percepatan pembangunan infrastruktur oleh pemerintah untuk kepentingan umum. Berikut ini disampaikan hal-hal penting yang diatur oleh Peraturan Pemerintah Nomor 34 tahun 2016 tersebut:

“Yang menjadi objek PPh Final adalah atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari: Pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan; atau perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan beserta perubahannya”

Peraturan Pemerintah nomor 34 tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan atas Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, pada

dasarnya bertujuan mendukung percepatan pelaksanaan program pembangunan pemerintah untuk kepentingan umum, pemberian kemudahan dalam berusaha, serta pemberian perlindungan kepada masyarakat berpenghasilan rendah. Peraturan Pemerintah nomor 34 tahun 2016 menggantikan Peraturan Pemerintah nomor 48 tahun 1994 yang telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2008 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.¹⁴

F. Kerangka Teori

a. Teori Legalitas

Teori Legalitas adalah suatu jaminan dasar bagi kebebasan individu dengan memberi batas aktivitas apa yang dilarang secara tepat dan jelas. Teori ini juga melindungi dari penyalahgunaan wewenang hakim, menjamin keamanan individu dengan informasi yang boleh dan dilarang. Setiap orang harus diberi peringatan sebelumnya tentang perbuatan-perbuatan ilegal dan hukumannya. Jadi berdasarkan asas ini, tidak satu perbuatan boleh dianggap melanggar hukum oleh hakim jika belum dinyatakan secara jelas oleh suatu hukum pidana dan selama perbuatan itu belum dilakukan. Dengan demikian, perbuatan seseorang yang cakap tidak mungkin dikatakan dilarang, selama belum ada ketentuan yang melarangnya, dan ia mempunyai kebebasan untuk melakukan perbuatan itu atau

¹⁴<https://hasyimoska.blogspot.com/2016/08/resume-peraturan-pemerintah-nomor-34.html>, diunduh pada hari senin, 15 Oktober 2018, Pukul 19.24 WIB

meninggalkannya, sehingga ada nash yang melarangnya. Ini berarti hukum pidana tidak dapat berlaku ke belakang terhadap suatu perbuatan yang belum ada ketentuan aturannya, karena itu hukum pidana harus berjalan ke depan¹⁵

Berdasarkan teori legalitas yang penulis paparkan diatas, jika dihubungkan dengan permasalahan yang diteliti dalam tesis ini sangatlah berkaitan, karena dalam hal ini, untuk menandatangani akta jua beli, PPAT tetap harus mengacu kepada ketentuan peraturan perundangan yang berlaku. Akan tetapi, penandatanganan PPAT terhadap akta jual beli pengalihan hak atas tanah dan bangunan pada PT. Citra Lestari Propertindo tidak dilakukan sesuai prosedur ketentuan yang berlaku, dimana harusnya penandatanganan dilakukan setelah wajib pajak menerima bukti validasi pajak. Sehingga dalam hal ini sudah jelas bahwa notaries tersebut melakukan pelanggaran hukum, karena sudah melanggar ketentuan Pasal 5 Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor PER-18/PJ/2017 Tentang Tata cara Penelitian Bukti Pemenuhan Kewajiban Penyetoran Pajak Penghasilan dari Pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, menyebutkan:

“Pejabat yang berwenang dapat menanda tangani akta atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan setelah surat keterangan penelitian formal bukti pemenuhan kewajiban penyetoran pajak penghasilan diterbitkan”

b. Teori Kewenangan

Teori kewenangan adalah berkaitan dengan sumber kewenangan dari pemerintah dalam melakukan perbuatan hukum dalam hubungannya

¹⁵www.wikipediapajak.com, diunduh pada hari sabtu, 13 Oktober 2018, Pukul 22.05 WIB

dengan hukum publik maupun dalam hubungannya dengan hukum privat. Indroharto, mengemukakan tiga macam kewenangan yang bersumber dan peraturan perundang-undangan. Kewenangan itu, meliputi:

1. atribusi;
2. delegasi; dan
3. mandat.

Atribusi ialah pemberian kewenangan oleh pembuat undangundang sendiri kepada suatu organ pemerintahan, baik yang sudah ada maupun yang baru sama sekali.¹⁶ Legislator yang kompeten untuk memberikan atribusi wewenang itu, dibedakan antara:

1. yang berkedudukan sebagai original legislator di tingkat pusat adalah MPR sebagai pembentuk konstitusi (konstituante) dan DPR bersama sama pemerintah sebagai yang melahirkan suatu undang-undang, dan di tingkat daerah adalah DPRD dan pemerintah daerah yang melahirkan peraturan daerah;
2. yang bertindak sebagai delegated legislator, seperti presiden yang berdasarkan pada suatu ketentuan undang-undang mengeluarkan peraturan pemerintah di mana diciptakan wewenang-wewenang pemerintahan kepada Badan atau Jabatan TUN tertentu.

¹⁶ B.Arief Sidharta, Refleksi Tentang Hukum Pengertian-Pengertian dasar dalam TeoriHukum (Bandung: PT.Citra Aditya Bakti,2011), hal 159.

Delegasi adalah penyerahan wewenang yang dipunyai oleh organ pemerintahan kepada organ yang lain. Dalam delegasi mengandung suatu penyerahan, yaitu apa yang semula kewenangan si A, untuk selanjutnya menjadi kewenangan si B. Kewenangan yang telah diberikan oleh pemberi delegasi selanjutnya menjadi tanggung jawab penerima wewenang. Mandat, di situ tidak terjadi suatu pemberian wewenang baru maupun pelimpahan wewenang dan Badan atau Pejabat TUN yang satu kepada yang lain. Tanggung jawab kewenangan atas dasar mandat masih tetap pada pemberi mandat, tidak beralih kepada penerima mandat.

Berdasarkan ketentuan mengenai teori kewenangan yang penulis paparkan diatas, jika dihubungkan dengan permasalahan yang dikaji dalam penelitian tesis ini, sangat berkaitan, karena dalam permasalahan yang diangkat seperti sudah sedikit diulas pada teori legalitas sebelumnya, bahwa PPAT telah melakukan pelanggaran karena melakukan penandatanganan akta jual beli sebelum diterbitkannya surat atau bukti validasi pajak.

Dalam hal ini PPAT mempunyai kewenangan sebagaimana yang diatur di dalam Pasal 2 ayat (1) dan ayat (2) Peraturan Kepala Badan Pertanahan (PERKABAN) Nomor 01 Tahun 2006 tentang Ketentuan Pelaksanaan Jabatan PPAT, Tugas pokok dan Kewajiban Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) adalah sebagai berikut :

- (1) PPAT bertugas pokok melaksanakan sebagian kegiatan pendaftaran tanah dengan membuat akta sebagai alat bukti telah dilakukannya perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun, yang akan dijadikan dasar bagi perubahan data pendaftaran tanah yang diakibatkan oleh perbuatan hukum itu ;
- (2) Perbuatan hukum sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) adalah sebagai berikut :
 1. Jual beli;
 2. Tukar Menukar;
 3. Hibah;
 4. Pemasukan ke dalam perusahaan (inbreng);
 5. Pembagian harta hak bersama;
 6. Pemberian hak gun bangunan/hak pakai atas tanah hak milik;
 7. Pemberian hak tanggungan;
 8. Pemberian Kuasa Membebaskan Hak Tanggungan.

kewenangan PPAT yang diatur didalam Pasal 3 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2006 tentang Peraturan Jabatan PPAT, yaitu:

“PPAT mempunyai kewenangan membuat akta otentik mengenai semua perbuatan hukum mengenai hak atas tanah dan Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun yang terletak di dalam daerah kerjanya”

Pajak yang menyangkut dengan kewenangan PPAT, yaitu:

- a. Pajak Penghasilan (PPH)
- b. BPHTB (Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan)
- c. PBB (Pajak Bumi dan Bangunan)
- d. Pajak Penghasilan Final atas Pengalihan Hak atas tanah dan Bangunan.

Selanjutnya menurut Pasal 101 ayat (2) dan ayat (3) Peraturan Kepala Badan Pertanahan (PERKABAN) No.03 Tahun 1997 tentang Pendaftaran tanah, ditentukan bahwa dalam pembuatan akta PPAT harus dihadiri oleh para pihak yang melakukan perbuatan hukum atau kuasanya. Pembuatan akta PPAT juga harus disaksikan oleh 2 (dua) orang saksi yang memenuhi syarat sebagai saksi. Tugas dan fungsi saksi disini adalah untuk

menyaksikan mengenai kehadiran para pihak atau kuasanya, keberadaan dokumen yang ditunjukkan dalam pembuatan akta tersebut.

PPAT juga wajib untuk membacakan akta kepada para pihak yang menghadap dan memberikan penjelasan tentang isi dan maksud akta tersebut dibuat dan prosedur pendaftaran yang harus dilaksanakan.

Untuk melaksanakan tugas pokoknya, yaitu pembuatan akta-akta tanah, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) juga mempunyai kewenangan membuat akta otentik mengenai hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah susun yang terletak di dalam daerah kerjanya. Untuk pejabat pembuat akta tanah (ppat) khusus hanya berwenang membuat akta mengenai perbuatan hukum yang disebut secara khusus dalam penunjukannya.

Jadi Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) hanya berwenang untuk membuat akta-akta PPAT berdasarkan penunjukannya sebagai Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) di suatu wilayah dan perbuatan-perbuatan hukum tertentu.

PPAT juga memiliki kewenangan yang diatur Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 mengatur tentang Tugas pokok dan Kewajiban Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) sepanjang pembuatan akta-akta tersebut tidak juga ditugaskan atau dikecualikan kepada pejabat lain atau orang lain, ini tidaklah dapat dilakukan selama belum menerima bukti validasi pajak. Jadi dapat disimpulkan bahwa kewenangan yang dimiliki PPAT tersebut tidak berlaku dan apabila dilakukan penandatanganan maka PPAT tersebut dinyatakan melakukan pelanggaran hukum.

G. Metode Penelitian

1. Metode Pendekatan

Metode pendekatan yang dipakai adalah metode pendekatan Yuridis Sosiologis, yaitu menggunakan metode-metode ilmu pengetahuan dan dasar hukum Peraturan Perundang-Undangan yang berlaku dalam hal ini mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 dan pada PT.Citra Lestari Propertindo yang kemudian didasarkan pada kenyataan mengenai fakta yang ada di lapangan terkait dengan permasalahan yang diteliti dalam tesis ini.

2. Sifat Penelitian

Sifat dari penelitian ini adalah Deskriptif Analisis, artinya penelitian ini bertujuan untuk menggambarkan secara cermat dan detail berdasarkan fakta-fakta sebenarnya yang terjadi di lapangan.

Dengan penelitian yang bersifat deskriptif analisis dimaksudkan untuk melukiskan keadaan objek atau peristiwanya, kemudian menelaah dan menjelaskan serta menganalisa data secara mendalam dengan mengujinya dari berbagai peraturan perundangan yang berlaku maupun dari berbagai pendapat ahli hukum sehingga dapat diperoleh gambaran tentang data faktual yang berhubungan dengan “Pelaksanaan Pembayaran Pajak Penghasilan Final Pengalihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Berdsarkan Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Pengalihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Pada PT.Citra Lestari Propertindo Di Kabupaten Cirebon.

Dalam kasus permasalahan yang diteliti oleh penulis, PPAT telah melakukan pelanggaran karena menandatangani akta jual beli sebelum diterbitkannya surat bukti validasi pajak yang mana meskipun PPAT tersebut memiliki kewenangan namun kewenangan itu tidak berlaku selama bukti validasi pajak belum diterima, dan apa yang telah dilakukan oleh notaries tersebut tidak sesuai dengan ketentuan Pasal 5 Dirjen Pajak Nomor PER-18/PJ/2017.

3. Jenis dan Sumber Data

Jenis dan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan hukum Sosiologis, data yang diperlukan adalah data primer dan data sekunder.

A. Data primer adalah data asli yang di peroleh penulis dari lapangan berupa dokumen asli PT.Citra Lestari Propertindo berupa bukti pembayaran PPH Final dan bukti validasi PPH Final Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

B. Data Sekunder adalah data yang diperoleh dari Penelitian Kepustakaan yang terdiri dari bahan hukum Primer, bahan hukum Sekunder dan bahan hukum tersier. Penjelasan Penelitian Kepustakaan sebagai berikut:

a) Bahan hukum primer, yaitu berupa Peraturan Perundang-Undangan yakni Undang-Undang Nomor 45 Tahun 1945, Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Pengalihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan, Peraturan Dirjen Pajak Nomor PER-18/PJ/2017, Peraturan

Kementrian Keuangan Republik Indonesia Nomor
261/PMK.03/2016.

- b) Bahan hukum sekunder, antara lain buku-buku rujukan, hasil karya ilmiah dari kalangan hukum dan berbagai makalah memiliki relevansi dengan objek permasalahan Tesis yang diteliti dalam penelitian ini.
- c) Bahan hukum tersier, yaitu bahan yang menunjang bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder, misalnya Kamus Besar Bahasa Indonesia, Kamus hukum, ensiklopedia, biografi, Jurnal hukum, materi kuliah hukum kenotariatan.

4. Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data bertujuan untuk mendapatkan data primer dan data sekunder yang selanjutnya akan dianalisis. Data primer dan data sekunder dapat diperoleh dalam penelitian ini adalah :

- a) Untuk data primer diperoleh dengan wawancara, dalam wawancara digunakan Pedoman wawancara berupa daftar pertanyaan yang akan digunakan dalam wawancara dengan para informan, yaitu dalam hal inisielaku Wajib Pajak PT. Citra Lestari Propertindo.
- b) Untuk data sekunder dilakukan dengan studi kepustakaan dan studi dokumen, Studi kepustakaan, yaitu menghimpun data dari hasil penelaahan bahan kepustakaan, yang diperoleh dari literatur buku-buku dan internet atau data sekunder yang meliputi bahan hukum primer, dan bahan hukum sekunder. Kemudian diperoleh juga dari

studi dokumen yang berupa bukti pembayaran dan bukti validasi PPH Final Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

5. Teknik Analisis Data

Dalam penelitian tesis ini, penulis menggunakan Analisis Kualitatif, artinya penelitian ini menggunakan metode pengumpulan data yang didapat secara langsung dari narasumber, baik secara tertulis maupun lisan. Sumber data diperoleh dari hasil wawancara kepada responden dalam hal ini, Wajib Pajak yang melakukan Pembayaran Pajak Penghasilan Final Pengalihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Pengalihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Pada PT.Citra Lestari Propertindo Di Kabupaten Cirebon.

Tujuan dari penelitian kualitatif ini tidak hanya untuk menjelaskan secara menyeluruh masalah yang akan diteliti dan diamati saja, tetapi ada tujuan lainnya yaitu untuk menjawab pertanyaan yang dikemukakan oleh rumusan masalah. Tujuan ini yang nantinya akan menentukan data yang akan dianalisis yang diperoleh dari awal hingga akhir, kemudian dirangkum oleh peneliti untuk dihasilkan suatu kesimpulan sebagai bentuk jawaban atas perumusan masalah dalam penelitian ini.

H. Sistematika Penulisan

Penelitian ini disusun dengan menggunakan uraian sistematis, sehingga mendapatkan gambaran yang lebih terarah dan jelas pemahamannya terhadap permasalahan yang diteliti. Adapun sistematika penulisan hasil penelitian ini adalah sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini terdiri atas Latar Belakang Masalah, Rumusan Masalah, Tujuan Penelitian, Manfaat Penelitian, Kerangka Konseptual, Kerangka Teori, Metode Penelitian, Jadwal Penelitian, Sistematika Penulisan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini Mengkaji Tentang Tinjauan Umum PPAT, Tinjauan Umum Pajak, Pajak Penghasilan dan Pajak Penghasilan final, Pajak Penghasilan Final Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan, Pajak Penghasilan Dalam Tinjauan Hukum Islam.

BAB III : HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bab ini Meneliti dan Membahas Tentang Deskripsi Kantor Pelayanan Pajak dan Deskripsi PT.Citra Lestari Propertindo, Mengenai Pelaksanaan Pembayaran Pajak Penghasilan Final Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan Pada PT. Citra Lestari Propertindo di Kabupaten Cirebon dan Akibat Hukum bagi PPAT yang telah menandatangani akta

jual beli namun belum menerima bukti validasi PPH Final oleh KPP Pratama.

BAB IV : PENUTUP

Bab ini Berisikan Tentang Kesimpulan dan Saran penulis dari keseluruhan hasil penelitian dan pembahasan sebagai masukan bagi pihak-pihak yang berkepentingan.