

**PENETAPAN PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN
BANGUNAN (BPHTB) DI KABUPATEN BOYOLALI**

TESIS



Oleh:

KARMANI

NIM : 21301900037

Program Studi : Kenotariatan

PROGRAM MAGISTER (S2) KENOTARIATAN (M.Kn)

PROGRAM PASCASARJANA

UNIVERSITAS ISLAM SULTAN AGUNG

SEMARANG

2021

**PENETAPAN PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN
BANGUNAN (BPHTB) DI KABUPATEN BOYOLALI**

TESIS

**Diajukan untuk memenuhi salah satu syarat ujian
guna memperoleh gelar Magister Kenotariatan (M.Kn.)**



Oleh:

KARMANI

NIM : 21301900037

Program Studi : Kenotariatan

**PROGRAM MAGISTER (S2) KENOTARIATAN (M.Kn)
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS ISLAM SULTAN AGUNG (UNISSULA)
SEMARANG**

2021

**PENETAPAN PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN
BANGUNAN (BPHTB) DI KABUPATEN BOYOLALI**

TESIS

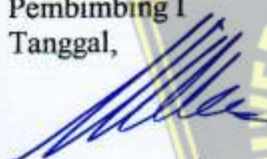
Oleh:

KARMANI

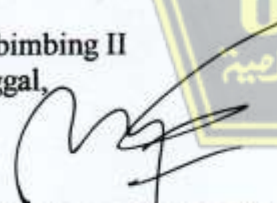
NIM : 21301900037

Program Studi : Kenotariatan

Disetujui oleh:
Pembimbing I
Tanggal,


Dr. Hj. Widayati, S.H., M.H.
NIK. 210.391.031

Pembimbing II
Tanggal,


Dr. Bambang Tribawono, S.H., M.H.
NIDN. 0607077601

Mengetahui,
Ketua Program Magister (S2) Kenotariatan (M.Kn)


Dr. Maryanto, S.H., M.H.
NIDN. 0629086301



**PENETAPAN PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN
BANGUNAN (BPHTB) DI KABUPATEN BOYOLALI**

TESIS

Oleh:

KARMANI

NIM : 21301900037
Program Studi : Kenotariatan

Telah Dipertahankan di Depan Dewan Penguji
Pada Tanggal **30 Agustus 2021**
Dan dinyatakan **LULUS**

Tim Penguji
Ketua,

Prof. Dr. H. Gunarto, SH, SE, Akt, M.Hum
NIK. 210.389.016

Anggota

Dr. Hj. Widayati, S.H., M.H.
NIK. 210.391.031

Anggota

Dr. Bambang Trihawono, S.H., M.H
NIDN. 0607077601

Mengetahui,
Ketua Program Magister (S2) Kenotariatan (M.Kn)


Dr. Maryanto, S.H., M.H.
NIDN. 0629086301

PERNYATAAN KEASLIAN TESIS

Saya yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : KARMANI

NIM : 21301900037

Program Studi : Magister Kenotariatan

Fakultas / Program : Hukum / Program Magister

Menyatakan dengan sebenarnya bahwa tesis ini benar-benar merupakan hasil karya saya sendiri, bebas dari peniruan terhadap karya orang lain. Kutipan pendapat dan tulisan orang lain untuk ditunjuk sesuai dengan cara-cara penulisan karya ilmiah yang berlaku. Apabila di kemudian hari terbukti atau dapat dibuktikan dalam tesis ini terkandung ciri-ciri plagiat dan bentuk-bentuk peniruan lain yang dianggap melanggar peraturan, maka saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut.

Semarang, Mei 2021
Yang membuat pernyataan



Karmani

KARMANI
NIM. 21301900037

PERNYATAAN PERSETUJUAN UNGGAH KARYA ILMIAH

Saya yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : KARMANI

NIM : 21301900037

Program Studi : Magister Kenotariatan

Fakultas / Program : Hukum / Program Magister

Dengan ini menyerahkan Karya Ilmiah berupa Tesis yang berjudul:

PENETAPAN PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (BPHTB) DI KABUPATEN BOYOLALI

Menyetujui menjadi Hak Milik Universitas Islam Sultan Agung (UNISSULA) Semarang serta memberikan Hak Bebas Royalti Non Eksklusif untuk disimpan, dialih mediakan, dikelola dalam pangkalan data, dan dipublikasikan di internet atau media lain untuk kepentingan akademis selama tetap mencantumkan nama penulis sebagai pemilik Hak Cipta.

Pernyataan ini saya buat dengan sungguh-sungguh. Apabila dikemudian hari ada pelanggaran Hak Cipta / Plagiarisme dalam Karya Ilmiah ini, maka segala bentuk tuntutan hukum yang timbul akan saya tanggung secara pribadi tanpa melibatkan pihak Universitas Islam Sultan Agung.

Semarang, Mei 2021
Yang membuat pernyataan



KARMANI
NIM. 21301900037

ABSTRAK

Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan merupakan salah satu penerimaan pajak negara dari wajib pajak yang melakukan transaksi peralihan hak atas tanah dan /bangunan. Perolehan hak atas tanah dan bangunan adalah perbuatan atas peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah dan bangunan oleh orang pribadi atau badan hukum. Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali. Mengkaji kendala-kendala yang timbul dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali. Mengkaji solusi dalam mengatasi kendala-kendala yang timbul dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali. Penelitian ini merupakan penelitian yang bersifat yuridis sosiologis.

Hasil penelitian diperoleh kesimpulan bahwa masih terdapat ketidaksesuaian dengan peraturan perundang-undangan dalam pelaksanaan pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali yaitu ketika terjadi peralihan hak atas tanah dan bangunan karena jual beli yang nilai transaksinya lebih rendah daripada harga pasar, nilai transaksi akan ditentukan oleh petugas DPPKAD berdasarkan harga pasar dan survey terhadap obyek pajak yang bersangkutan, padahal ketentuan Pasal 87 ayat 2 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 dan Pasal 7 Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 menyatakan bahwa dasar pengenaan pajak BPHTB pada perolehan hak jual beli yang nilai transaksinya lebih rendah daripada harga pasar maka yang dijadikan dasar pengenaan pajak BPHTB adalah Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) Pajak Bumi dan Bangunan. Pada proses pemungutannya masih terdapat beberapa hambatan, yaitu pengetahuan wajib pajak mengenai informasi dan sosialisasi peraturan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan yang kurang, serta jumlah Sumber Daya Manusia (SDM) dari Kantor Badan Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Kekayaan Aset Daerah Kabupaten Boyolali yang sedikit, padahal luas dan jumlah peralihan tanah dan bangunan di Kabupaten Boyolali tinggi, sehingga mengganggu kinerja dari Pejabat Pembuat Akta Tanah dan Badan Pertanahan Nasional dalam hal pendaftaran tanah. Perlu adanya sosialisasi berkala mengenai Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan oleh Pemerintah Daerah, sedangkan permasalahan tanah belum bersertifikat perlu kerja sama dengan Badan Pertanahan Nasional setempat, misalnya melakukan program prona.

Kata Kunci: Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

ABSTRACT

Land and Buildings Acquisition Duty is one of the state tax receipts from taxpayers who conduct transfer transactions on land and /building rights. Acquisition of land and building rights is an act of legal event that results in the acquisition of land and building rights by a private person or legal entity. This study aims to review the implementation of the collection of Land and Buildings Acquisition Duty Tax in Boyolali Regency. Reviewing the obstacles arising in the implementation of the collection of Land and Buildings Acquisition Duty Tax in Boyolali Regency. Reviewing solutions in overcoming obstacles arising in the implementation of the collection of Land and Buildings Acquisition Tax in Boyolali Regency. This research is a sociological juridical research. This study aims to review the implementation of the collection of Land and Buildings Acquisition Duty Tax in Boyolali Regency. Reviewing the obstacles arising in the implementation of the collection of Land and Buildings Acquisition Duty Tax in Boyolali Regency. Reviewing solutions in overcoming obstacles arising in the implementation of the collection of Land and Buildings Acquisition Tax in Boyolali Regency. This research is a sociological juridical research.

The results of the study were concluded that there is still a discrepancy with the legislation in the implementation of the collection of Land and Buildings Acquisition Duty in Boyolali Regency, namely when there is a transfer of rights to land and buildings due to the sale and purchase whose transaction value is lower than the market price, the transaction value will be determined by DPPKAD officers based on market prices and surveys of the tax object concerned , whereas the provisions of Article 87 paragraph 2 of Law No. 28 of 2009 and Article 7 of Boyolali District Regulation No. 2 of 2011 state that the basis of the imposition of BPHTB tax on the acquisition of buying and selling rights whose transaction value is lower than the market price, the basis of the imposition of BPHTB tax is the Selling Value of Tax Objects (NJOP) of Land and Building Tax. In the collection process there are still some obstacles, namely the knowledge of taxpayers about the information and socialization of the regulation of Land and Buildings Acquisition Duty is lacking, as well as the number of Human Resources (HR) from the Office of the Revenue Agency for Financial Management and Wealth of Assets Boyolali District is small, when the area and number of land and buildings transfer in Boyolali Regency is high, thus disrupting the performance of the Land Deed Officials and the National Land Agency in terms of land registration. There needs to be periodic socialization on Land and Building Rights Acquisition Duty by the Local Government, while the problem of uncertified land needs to cooperate with the local National Land Agency, for example conducting a program prona.

Keywords: Tax on Acquisition of Land and Buildings.

KATA PENGANTAR

Assalammu'alaikum Wr. Wb.

Segala puji syukur penulis panjatkan kepada kehadiran Allah SWT atas berkah, rahmat dan hidayah-Nya yang tiada henti hingga penyusun dapat menyelesaikan tesis yang berjudul “Penetapan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB) Di Kabupaten Boyolali”. Penulisan tesis ini diajukan untuk memenuhi salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar Magister (S2) Kenotariatan di Universitas Islam Sultan Agung Semarang.

Penyusunan tesis ini banyak pihak yang turut membantu sehingga tesis ini dapat terselesaikan dengan baik, untuk itu penulis mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

1. Drs. Bedjo Santosa, MT., PhD selaku Rektor Universitas Islam Sultan Agung Semarang.
2. Dr. Maryanto, S.H., M.H. selaku Ketua Program Magister (S2) Kenotariatan Universitas Islam Sultan Agung Semarang.
3. Dr. Hj. Widayati, S.H., M.H. selaku Dosen Pembimbing I yang telah memberikan waktunya dan dengan kesabaran memberikan pengarahan, masukan dan kritik yang membangun selama proses penulisan tesis ini.
4. Dr. Bambang Tribawono, S.H., M.H selaku Dosen Pembimbing II yang telah memberikan arahan dan petunjuk dalam penyusunan tesis ini.
5. Tim review proposal penelitian serta tim penguji tesis yang telah meluangkan waktu menilai kelayakan proposal penelitian penulis dan bersedia menguji tesis

dalam rangka meraih gelar Magister Kenotariatan di Universitas Islam Sultan Agung Semarang.

6. Bapak dan Ibu Dosen Program Studi Magister Kenotariatan Universitas Islam Sultan Agung Semarang.
7. Segenap Karyawan bagian Tata Usaha Program Studi Magister Kenotariatan Universitas Islam Sultan Agung Semarang.
8. Istriku tercinta yang selalu memberikan doa dan menemaniku di kala sedih dan bahagia.
9. Sahabat dan teman-temanku yang telah dan turut memberi semangat kepada penulis dalam mengerjakan tesis ini.

Penulis menyadari bahwa tesis ini masih jauh dari sempurna, oleh karena itu saran dan kritik yang membangun sangat penulis harapkan agar kelak dapat menghasilkan karya yang lebih baik. Akhir kata penulis berharap bahwa semua hal yang penulis tuangkan dalam tesis ini bisa bermanfaat dan dapat menjadi referensi khususnya bagi penulis sendiri serta bagi para pembaca pada umumnya.

Wassalamu'alaikum Wr.Wb.

Semarang, Mei 2021

Yang membuat pernyataan

Karmani
NIM. 21301900037

DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PERSETUJUAN PEMBIMBING	iii
HALAMAN PENGESAHAN	iv
PERNYATAAN KEASLIAN TESIS	v
ABSTRAK	vi
ABSTRACT	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI	x
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Rumusan Masalah	9
C. Tujuan Penelitian	10
D. Manfaat Penelitian	10
E. Kerangka Konseptual	11
F. Kerangka Teori	15
G. Metode Penelitian	24
H. Sistematika Penulisan	29
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	32
A. Tinjauan Tentang Pajak	32
1. Pengertian Pajak	32
2. Fungsi Pajak	33
3. Ciri-Ciri Pajak	34

4. Asas-Asas Pemungutan Pajak	36
5. Sistem Pemungutan Pajak	41
6. Syarat Pemungutan Pajak	43
7. Jenis-Jenis Pajak	44
B. Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan	46
1. Pengertian Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan	46
2. Subjek dan Objek BPHTB	47
3. Dasar Perhitungan BPHTB	50
C. Tinjauan Umum Tentang Peralihan Hak Atas Tanah	54
1. Pengertian Hak Milik Atas Tanah	54
2. Dasar Hukum Hak Milik Atas tanah	56
3. Subyek Hak Milik Atas Tanah	57
4. Jenis-Jenis Hak Milik Atas Tanah	58
5. Terjadinya Hak Milik Atas Tanah	69
6. Hapusnya Hak Milik Atas Tanah	71
7. Peralihan Hak Milik Atas Tanah	72
D. Tinjauan Umum Tentang Pendaftaran Tanah	74
1. Dasar Hukum Pendaftaran Tanah	74
2. Pengertian Pendaftaran Tanah	75
3. Tujuan Pendaftaran Tanah	76
4. Asas Pendaftaran Tanah	79
5. Sistem Pendaftaran Tanah	80
6. Pelaksanaan Pendaftaran Tanah	86

E. Tinjauan Pajak Menurut Hukum Islam	89
1. Pengertian Pajak Menurut Hukum Islam	89
2. Dasar Hukum Pajak Menurut Hukum Islam	92
BAB III HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	95
A. Pelaksanaan Pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali	95
B. Hambatan dalam Pelaksanaan Pemungutan BPHTB di Kabupaten Boyolali	134
C. Solusi Mengatasi Hambatan dalam Pelaksanaan Pemungutan BPHTB di Kabupaten Boyolali	136
BAB IV PENUTUP	140
A. Kesimpulan	140
B. Saran	141
DAFTAR PUSTAKA	

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Setiap warga negara Indonesia memiliki hak konstitusi untuk mewujudkan kesejahteraan dirinya sebagai wujud demokrasi yang berlaku di Indonesia. Berdasarkan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945). Kesejahteraan seseorang sebagai indikator untuk mewujudkan kemakmuran, berkaitan dengan siapa yang akan memperoleh kemakmuran dan bagaimana memperoleh kemakmuran itu. Dalam Pasal 33 ayat (3) UUD 1945 disebutkan bahwa bumi, air dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan dipergunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Berdasarkan ketentuan di atas dapat diketahui bahwa pada hakikatnya negara menguasai kekayaan alam untuk meningkatkan kesejahteraan dan taraf kehidupan rakyat dalam berbagai sektor kehidupan antara lain kebutuhan akan papan, sandang, pangan, kesehatan, pendidikan dan sebagainya. Disamping itu, pemenuhan kebutuhan seseorang akan benda ekonomi sangat berkaitan dengan kepemilikan. Masalah kepemilikan merupakan bagian terbesar dari kewenangan hukum yang mengaturnya. Disinilah terlihat hubungan ekonomi dengan hukum. Memang antara ekonomi dan hukum berlainan bidangnya tetapi kedua bidang ini saling membutuhkan dan melengkapi satu dengan yang lainnya. Seperti diketahui bahwa dalam menyelenggarakan pemerintahan, negara mempunyai kewajiban

untuk menjaga kepentingan rakyatnya, dalam bidang kesejahteraan, keamanan, pertahanan, maupun kecerdasan kehidupannya.

Sumber keuangan negara berasal dari berbagai sektor pendapatan, diantaranya adalah dari pajak, yang merupakan kewajiban masyarakat sebagai warga negara guna menunjang pembangunan. Pajak menjadi sektor yang memberikan penerimaan terbesar bagi negara serta merupakan salah satu sumber dana utama dalam melakukan pembangunan termasuk di negara Indonesia. Pemungutan pajak merupakan pemungutan sebagian kekayaan dari rakyat kepada negara yang hasilnya juga akan dikembalikan kepada masyarakat.

Menurut pendapat R. Santoso Brotodiharjo, Pajak adalah: “iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan), yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan gunanya untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubungan dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.”¹ Pajak mempunyai 2 (dua) fungsi yaitu, fungsi *budgeter* dan fungsi *regulerend*. Fungsi *budgeter* adalah fungsi yang terletak di sektor publik, yaitu fungsi untuk mengumpulkan uang pajak sebanyak-banyaknya sesuai dengan undang-undang yang berlaku dan akan digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara. Sedangkan fungsi *regulerend* atau fungsi mengatur merupakan suatu alat untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu yang letaknya di luar bidang keuangan, misalnya 1) Pembaharuan Perpajakan

¹ R.Santoso Brotodiharjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, edisi 4, cetakan 1, Bandung: Rafika Aditama, 2003, hlm.2

Nasional; 2) *Sunset Policy* (penghapusan Sanksi Pajak); 3) Penurunan Tarif PPh Pribadi dan Badan.²

Besarnya peran yang diberikan oleh pajak sebagai sumber dana dalam pembangunan nasional, maka tentunya perlu lebih digali lagi potensi pajak yang ada dalam masyarakat sesuai dengan situasi dan kondisi perekonomian serta perkembangan bangsa ini. Untuk penyelenggaraan pembangunan ekonomi dan pemerintahan di daerah, pajak daerah merupakan sumber pendanaan yang sangat penting. Untuk itu, sejalan dengan tujuan otonomi daerah penerimaan daerah yang berasal dari pajak daerah dari waktu ke waktu harus senantiasa ditingkatkan. Hal ini dimaksudkan agar peranan daerah dalam memenuhi kebutuhan daerah khususnya dalam hal penyediaan pelayanan kepada masyarakat dapat semakin meningkat.

Sebagai usaha peningkatan penerimaan negara di seluruh daerah, telah diundangkan Peraturan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Undang-Undang tersebut sekaligus memberikan kewenangan kepada daerah otonom sebagai fiskus untuk memungut jenis pajak tertentu sebagai sumber pendapatan daerah untuk penyelenggaraan pemerintahan daerah.

Sumber pendapatan daerah sebagaimana diatur Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah terdiri atas dua jenis, yaitu pajak daerah dan retribusi daerah. Menurut Pasal 1 angka 10 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang

² B.Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak (Teori Analisis Dan Perkembangannya)*, Edisi 6, Jakarta: Salemba Empat, 2013, hlm.13

dimaksud dengan Pajak Daerah adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat, sedangkan Retribusi Daerah menurut Pasal 1 angka 64 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan. Terkait dengan Retribusi, undang-undang tersebut hanya mengatur prinsip-prinsip dalam menetapkan jenis Retribusi yang dapat dipungut daerah, baik provinsi maupun Kabupaten atau Kota diberi kewenangan untuk menetapkan jenis retribusi selain yang ditetapkan dalam peraturan pemerintah. Unsur-unsur yang melekat pada pengertian retribusi adalah :

1. Pungutan retribusi harus berdasarkan Undang-Undang
2. Sifat pungutannya dapat dipaksakan
3. Pemungutannya dilakukan oleh negara
4. Digunakan untuk pengeluaran bagi masyarakat
5. Kontra-prestasi (imbalan) langsung dapat dirasakan oleh pembayar retribusi.

Salah satu sumber potensi pajak yang patut digali sesuai situasi dan kondisi perekonomian serta perkembangan pembangunan bangsa sekarang ini adalah jenis pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). Tujuan BPHTB adalah: *“Perlunya diadakan pemungutan pajak atas Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, sebagaimana telah pernah dilaksanakan dan*

*dilakukan sebagai upaya kemandirian bangsa untuk memenuhi pengeluaran pemerintah berkaitan dengan tugasnya dalam menyelenggarakan pemerintahan umum dan pembangunan”.*³

BPHTB telah menjadi salah satu sumber pendapatan daerah Kabupaten/Kota, sejak diundangkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana disebutkan dalam Pasal 2 ayat (2) huruf k, yang sebelumnya tidak diatur dalam Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Dengan demikian, BPHTB yang dulunya merupakan sumber pendapatan nasional, telah menjadi sumber pendapatan baru yang potensial yang kewenangannya diberikan kepada daerah Kabupaten/Kota. Masuknya BPHTB sebagai pajak daerah Kabupaten/Kota, mengharuskan setiap Kabupaten/Kota membuat regulasi hukum dalam bentuk peraturan daerah.

BPHTB merupakan salah satu penerimaan pajak negara dari wajib pajak yang melakukan transaksi peralihan hak atas tanah dan /bangunan. Perolehan hak atas tanah dan bangunan adalah perbuatan atas peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah dan bangunan oleh orang pribadi atau badan hukum. Sedangkan hak atas tanah dan bangunan adalah hak atas tanah termasuk hak pengelolaan beserta bangunan di atasnya.⁴ Di dalam pemungutan pajak salah satunya pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan pemungutannya haruslah transparan terhadap publik, hal ini semata-mata untuk

³ Marihot Pahalamana Siahaan, *Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Teori DanPraktek*, Edisi 1 ,Cetakan 1, Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada, 2003, hlm. 56

⁴ Lanny Kusumawati, *Hukum Pajak Sebagai Suatu Pengantar*, Laros, Sidoarjo, 2005, hlm. 102.

memperbaiki sistem perpajakan khususnya pemunggutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Perbaikan dari sistem itu adalah tentang keadilan dan kepastian hukum yang masih jauh dari harapan masyarakat Kabupaten Boyolali itu sendiri contohnya adanya verifikasi di dalam pemunggutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, yang tidak di atur di dalam Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Pembayaran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan ini didasarkan adanya peralihan hak dari pihak satu kepada pihak lainnya. Peralihan hak dapat terjadi melalui jual beli, warisan, hibah dan tukar menukar dan lain-lain yang tercantum dalam Pasal 3 ayat (2) Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011. Peralihan hak ini antara lain di atur di dalam pasal 20 ayat (2) Undang-Undang Pokok Agraria yang berbunyi : *“Hak milik atas tanah dapat beralih dan dialihkan kepada pihak lain, dalam hal ini penerima hak yang baru wajib mendaftarkan peralihan hak milik atas tanah yang di terimanya dalam rangka memberikan perlindungan hak kepada pemegang hak atas yang baru demi ketertiban tata usaha pendaftaran tanah”*.

Dalam peralihan hak tersebut maka pihak pembeli diwajibkan untuk membayar pajak Bea Peralihan Hak atas Tanah dan Bangunan dahulu sebesar 5% (lima persen) yang tercantum dalam Pasal 9 Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 Tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Jumlah nilai 5% menjadi dasar dari harga transaksi atau Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) atau Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) pembayaran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan bangunan ini dibayarkan Oleh Pihak Pembeli atau

penerima. Setelah pembayaran pajak itu di laksanakan maka barulah di tanda tangani akta di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah, Karena PPAT mempunyai tugas sebagai pejabat pembuat akta yang berkaitan dengan tanah yang tercantum dalam Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 Tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah. Pihak penjual atau pihak yang menerima uang dari hasil penjualan atau penyerahan hak atas tanah dan bangunan tersebut diwajibkan untu membayar pajak penghasilan sebesar 5% (lima persen) dari apa yang ia dapatkan tersebut, hal ini tercantum dalam Pasal 4 Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Hal ini yang menjadi landasan penarikan Bea perolehan hak tanah dan bangunan dan pajak penghasilan dari peralihan hak yang dasarnya perhitungannya adalah undang-undang bukan yang lain. Jika ada perbedaan penarikan Bea perolehan hak atas tanah dan bangunan maupun pajak penghasilan maka itu sudah dipastikan perbuatan melawan hukum yang merugikan masyarakat sebagai wajib pajak itu sendiri. Hasil dari pemunggutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan ini di kelola 100% (seratus persen) oleh pemerintah daerah Kabupaten Boyolali yang tercantum dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah pasal 95 ayat (1) yang berbunyi yaitu: *“Pajak ditetapkan dengan Peraturan Daerah”* jo Undang-undang Nomor 23 tahun 2014 tentang Pemerintah daerah, bahwa daerah dapat mengelola hasil daerah itu sendiri secara mandiri.

Dinas Pendapatan dan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (DPPKAD) Kabupaten Boyolali berusaha untuk memperoleh pemasukan pajak dari proses penarikan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan di karenakan hasil dari BPHTB sangatlah besar. Dan penarikan yang dilakukan oleh pihak dinas pendapatan daerah itu tidaklah mendasar terhadap Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 dan Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011.

Berdasarkan fakta di Kabupaten Boyolali penarikan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan tidak sesuai dengan Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011. Contohnya jika ada peralihan hak atas tanah dan bangunan itu pihak DPPKAD menetapkan BPHTB tidak sesuai dengan apa yang diamanatkan oleh Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali yaitu sebesar 5% dari harga transaksi atau Nilai Jual Objek Pajak (NJOP). BPHTB di hitung dari hasil verifikasi lapangan (Verlap), verlap itu sendiri adalah proses pengecekan langsung di lapangan terhadap objek yang di lakukan proses dari perbuatan hukum atau peristiwa hukum. Alasan pengecekan itu oleh DPPKAD adalah karena DPPKAD Kabupaten Boyolali merasa atau berpendapat bahwa harga transaksi atas obyek pajak tersebut terlalu rendah. Padahal SPPT PBB itu dikeluarkan oleh pihak DPPKAD itu sendiri, ini sangat tidak bisa diterima oleh masyarkat, Kenapa pihak Dinas Pendapatan tidak percaya dengan produk yang dikeluarkan oleh DPPKAD itu sendiri.

Mengenai verifikasi lapangan ini tidak di atur baik dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

maupun Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 Tentang Bea Perolehan Hak atas tanah dan Bangunan. Dalam hal verifikasi lapangan pihak Dinas Pendapatan Daerah (Dispenda) tidak mendasar atau tidak ada kepastian hukum dalam pemungutan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan. Oleh sebab itu tidak seharusnya verifikasi lapangan itu dilaksanakan oleh DPPKAD Kabupaten Boyolali terhadap masyarakat yang akan melakukan pembayaran atau pelunasan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan. Sebab hal ini akan merugikan masyarakat luas, karena tidak di aturnya verifikasi lapangan ini dalam Undang-undang maupun peraturan daerah Kabupaten Boyolali. Tahapan perhitungan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan bila Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) belum diketahui dengan pasti atau NPOP lebih rendah dari nilai jual objek pajak (NJOP), maka yang menjadi dasar pengenaan adalah NJOP PBB yang ditetapkan oleh DPPKAD sebagai dasar perhitungannya.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian dan latar belakang di atas dapat dirumuskan permasalahan yang akan dibahas adalah sebagai berikut:

1. Bagaimana pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali?
2. Bagaimana kendala-kendala apa yang timbul dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali?

3. Bagaimana solusi dalam mengatasi kendala-kendala yang timbul dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali?

C. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Mengkaji dan menganalisis pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali.
2. Mengkaji kendala-kendala yang timbul dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali.
3. Mengkaji solusi dalam mengatasi kendala-kendala yang timbul dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali.

D. Manfaat Penelitian

Dalam penelitian ini, manfaat utama dari penelitian ini diharapkan tercapai, yaitu:

1. Manfaat Teoritis

Memberikan sumbangan pemikiran bagi ilmu hukum pada umumnya dan khususnya dalam bidang pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

2. Manfaat Praktis

Memberikan sumbangan bagi masyarakat, yaitu mengenai pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan belum mencerminkan keadilan.

E. Kerangka Konseptual

1. Penetapan

Penetapan adalah suatu keputusan tertulis yang dikeluarkan oleh badan atau pejabat tata usaha negara yang berisi tindakan hukum tata usaha negara berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yang bersifat konkrit, individual, dan final yang menimbulkan akibat hukum bagi seseorang dan badan hukum perdata.⁵ Unsur-unsur penetapan adalah:⁶

- a. Penetapan Tertulis: syarat tertulis dari suatu penetapan tidak ditujukan pada bentuk formalnya, tetapi ditujukan pada isi atau sustansi dari keputusan tersebut. Persyaratan tertulis dimaksudkan untuk mempermudah dalam pembuktian apabila terjadi sengketa antara pemerintah dengan rakyatnya sebagai akibat dikeluarkannya suatu keputusan.
- b. Dikeluarkan Oleh Badan Atau Pejabat Tata Usaha Negara : yang dimaksud dengan badan atau pejabat tata usaha negara adalah badan atau pejabat di pusat dan daerah yang melaksanakan kegiatan yang bersifat eksekutif.
- c. Berisi Tindakan Hukum Tata Usaha Nerara : tindakan hukum tata usaha negara adalah perbuatan hukum badan atau pejabat tun yang bersumber pada suatu ketentuan hukum tata usaha negara yang dapat menimbulkan hak dan kewajiban kepada orang lain.

⁵ Sudikno Mertokusumo, 2005. *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*. Yogyakarta: Liberty, hlm, 42.

⁶ *Ibid.*

- d. Berdasarkan Peraturan Perundang-Undangan yang Berlaku: artinya bahwa keputusan itu harus didasarkan pada kewenangan dari pejabat tata usaha negara, sedangkan kewenangan pejabat tersebut tentunya bersumber pada peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dengan kata lain, keputusan itu berfungsi untuk melaksanakan peraturan yang bersifat umum, jadi harus ada peraturan yang menjadi dasarnya.
- e. Bersifat Konkrit, Individual dan Final. Konkrit artinya objek yang diputuskan dalam keputusan tidak abstrak, tetapi berwujud tertentu atau dapat ditentukan, seperti BPHTB, IMB, SIUP, dan lain-lain. Individual artinya tidak ditujukan untuk umum, tetapi tertentu baik alamat maupun yang dituju, jika lebih dari seorang harus disebutkan satu persatu dalam keputusan. Final artinya keputusan tersebut sudah definitif dan karenanya menimbulkan akibat hukum.

2. Pajak

Menurut Siti Resmi adalah sebagai berikut: “Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum negara”.⁷

Menurut Sukrisno Agus dan Erlita Trisnawati adalah sebagai berikut: “Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak

⁷ Siti Resmi, 2014, *Perpajakan Teori dan Kasus Edisi 8*. Jakarta: Salemba Empat, hlm. 1)

mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”.⁸

Berdasarkan berbagai definisi di atas dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan iuran wajib yang dipungut oleh pemerintah baik pusat maupun daerah yang dapat dipaksakan berdasarkan kekuatan Undang-Undang untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum tanpa mendapat jasa timbal balik (kontrapresiasi) secara langsung kepada wajib pajaknya.

3. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan

Menurut Undang-undang Nomor 28 tahun 2009, Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan bangunan, sedangkan perolehan hak atas tanah dan bangunan adalah perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya atau dimilikinya hak atas tanah dan bangunan oleh orang pribadi atau badan. Adapun yang dimaksud hak atas tanah dan/atau bangunan adalah hak atas tanah, termasuk hak pengelolaan, beserta bangunan di atasnya, sebagaimana dimaksud dalam undang-undang dibidang pertanahan dan bangunan.

Dari ketentuan tersebut dapat terlihat bahwa yang menjadi subyek BPHTB adalah subyek pajak yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan sehingga, subyek BPHTB sebagaimana dimaksud adalah wajib pajak yang berkewajiban membayar atau menyetorkan ke kas negara Bea

⁸ Sukrisno Agus dan Erlita Trisnawati, 2014, *Akuntansi Perpajakan*. Edisi 3. Jakarta: Salemba Empat, hlm. 6.

perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan sehubungan dengan perolehan hak atas tanah dan bangunan.⁹

Subyek pajak BPHTB adalah orang pribadi dan badan yang memperoleh hak atas tanah dan bangunan, maksudnya adalah pajak dikenakan kepada pihak yang memperoleh hak dari suatu peralihan hak atas tanah dan bangunan, sehingga orang atau pribadi atau badan hukum yang memperoleh hak atas tanah yang menjadi wajib pajak BPHTB dan pembayarannya harus dilakukan oleh wajib pajak pada saat terhutangnya pajak sesuai dengan ketentuan waktu yang ditentukan oleh peraturan perundang-undangan. Kepastian mengenai wajib pajak dalam BPHTB sangat penting karena tidak saja untuk menentukan siapa yang membayar pajak akan tetapi menentukan mengenai siapa yang berhak untuk mengajukan hak-hak wajib pajak yang mungkin akan diberikan terhadap perolehan hak atas tanah dan bangunan tersebut.

4. Keadilan

Istilah keadilan (*iustitia*) berasal dari kata “adil” yang berarti: tidak berat sebelah, tidak memihak, berpihak kepada yang benar, sepatutnya, tidak sewenang-wenang.¹⁰ Dari beberapa definisi dapat dipahami bahwa pengertian keadilan adalah semua hal yang berkenaan dengan sikap dan tindakan dalam hubungan antar manusia, keadilan berisi sebuah tuntutan agar orang memperlakukan sesamanya sesuai dengan hak dan kewajibannya, perlakukan

⁹ Atep Adnya Berata, 2003, *Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Menghitung Objek dan Cara Pengajuan Keberatan Pajak*, PT. Elex Media Komputindo, Jakarta, hal. 15.

¹⁰ Departemen Pendidikan dan Kebudayaan, 2011, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Balai Pustaka, Jakarta, hlm. 517.

tersebut tidak pandang bulu atau pilih kasih; melainkan, semua orang diperlakukan sama sesuai dengan hak dan kewajibannya.

F. Kerangka Teori

Kerangka teori yang digunakan dalam menganalisa permasalahan kebijakan pemerintah daerah dalam pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan yang berkeadilan yaitu menggunakan teori keadilan. Istilah keadilan (*iustitia*) berasal dari kata “adil” yang berarti: tidak berat sebelah, tidak memihak, berpihak kepada yang benar, sepatutnya, tidak sewenang-wenang. Berdasarkan definisi dapat disimpulkan bahwa pengertian keadilan adalah semua hal yang berkenaan dengan sikap dan tindakan dalam hubungan antar manusia, keadilan berisi sebuah tuntutan agar orang memperlakukan sesamanya sesuai dengan hak dan kewajibannya, perlakukan tersebut tidak pandang bulu atau pilih kasih; melainkan, semua orang diperlakukan sama sesuai dengan hak dan kewajibannya. Teori-teori hukum alam sejak Sorates tetap mempertahankan keadilan sebagai mahkota hukum.

Terdapat macam-macam teori mengenai keadilan dan masyarakat yang adil. Teori-teori ini menyangkut hak dan kebebasan, peluang kekuasaan, pendapatan dan kemakmuran. Diantara teori-teori itu dapat disebut teori keadilan Aristoteles dan teori keadilan sosial John Rawls.

1. Teori Keadilan Aristoteles

Pandangan Aristoteles tentang keadilan bisa didapatkan dalam karyanya *nichomachean ethics*, *politics*, dan *rethoric*. Spesifik dilihat dalam buku *nicomachean ethics*, buku itu sepenuhnya ditujukan bagi keadilan, yang

berdasarkan filsafat hukum *Aristoteles*, mesti dianggap sebagai inti dari filsafat hukumnya, “karena hukum hanya bisa ditetapkan dalam kaitannya dengan keadilan”.¹¹

Pada pokoknya pandangan keadilan ini sebagai suatu pemberian hak persamaan tapi bukan persamarataan. *Aristoteles* membedakan hak persamaanya sesuai dengan hak proposional. Kesamaan hak dipandangan manusia sebagai suatu unit atau wadah yang sama. Inilah yang dapat dipahami bahwa semua orang atau setiap warga negara dihadapan hukum sama. Kesamaan proposional memberi tiap orang apa yang menjadi haknya sesuai dengan kemampuan dan prestasi yang telah dilakukanya.

Lebih lanjut, keadilan menurut pandangan *Aristoteles* dibagi kedalam dua macam keadilan, keadilan “*distributief*” dan keadilan “*commutatief*”. Keadilan *distributief* ialah keadilan yang memberikan kepada tiap orang porsi menurut pretasinya. Keadilan *commutatief* memberikan sama banyaknya kepada setiap orang tanpa membedakan prestasinya dalam hal ini berkaitan dengan peranan tukar menukar barang dan jasa.¹² Dari pembagian macam keadilan ini *Aristoteles* mendapatkan banyak kontroversi dan perdebatan.

Keadilan distributif menurut *Aristoteles* berfokus pada distribusi, honor, kekayaan, dan barang-barang lain yang sama-sama bisa didapatkan dalam masyarakat. Dengan mengesampingkan “pembuktian” matematis,

¹¹ Carl Joachim Friedrich, *Filsafat Hukum Perspektif Historis*, Bandung, Nuansa dan Nusamedia, 2004, hlm 239.

¹² L..J. Van Apeldoorn, *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta, Pradnya Paramita, cetakan kedua puluh enam, 1996, hlm. 11-12

jelastah bahwa apa yang ada dibenak *Aristoteles* ialah distribusi kekayaan dan barang berharga lain berdasarkan nilai yang berlaku dikalangan warga. Distribusi yang adil boleh jadi merupakan distribusi yang sesuai dengan nilai kebajikannya, yakni nilainya bagi masyarakat.¹³

2. Teori Keadilan *John Rawls*

Beberapa konsep keadilan yang dikemukakan oleh Filsuf Amerika di akhir abad ke-20, John Rawls, seperti *A Theory of justice*, *Political Liberalism*, dan *The Law of Peoples*, yang memberikan pengaruh pemikiran cukup besar terhadap diskursus nilai-nilai keadilan.¹⁴ *John Rawls* yang dipandang sebagai perspektif “*liberal-egalitarian of social justice*”, berpendapat bahwa keadilan adalah kebajikan utama dari hadirnya institusi-institusi sosial (*social institutions*). Akan tetapi, kebajikan bagi seluruh masyarakat tidak dapat mengesampingkan atau menggugat rasa keadilan dari setiap orang yang telah memperoleh rasa keadilan. Khususnya masyarakat lemah pencari keadilan.¹⁵

Secara spesifik, *John Rawls* mengembangkan gagasan mengenai prinsip-prinsip keadilan dengan menggunakan sepenuhnya konsep ciptaanya yang dikenal dengan “posisi asli” (*original position*) dan “selubung ketidaktahuan” (*veil of ignorance*).¹⁶ Pandangan *Rawls* memposisikan adanya situasi yang sama dan sederajat antara tiap-tiap individu di dalam masyarakat. Tidak ada perbedaan status, kedudukan atau memiliki posisi lebih tinggi antara satu dengan yang lainnya, sehingga satu pihak dengan lainnya dapat

¹³ Carl Joachim Friedrich, *Op.Cit*, hlm. 25.

¹⁴ Pan Mohamad Faiz, *Teori Keadilan John Rawls*, dalam Jurnal Konstitusi, Volume 6 Nomor 1 (April 2009), hlm. 135.

¹⁵ *Ibid*, hlm. 139-140.

¹⁶ *Ibid*. hlm 139-140

melakukan kesepakatan yang seimbang, itulah pandangan *Rawls* sebagai suatu “posisi asasi” yang bertumpu pada pengertian ekulibrium reflektif dengan didasari oleh ciri rasionalitas (*rationality*), kebebasan (*freedom*), dan persamaan (*equality*) guna mengatur struktur dasar masyarakat (*basic structure of society*).

Sementara konsep “selubung ketidaktahuan” diterjemahkan oleh John Rawls bahwa setiap orang dihadapkan pada tertutupnya seluruh fakta dan keadaan tentang dirinya sendiri, termasuk terhadap posisi sosial dan doktrin tertentu, sehingga membutuhkan adanya konsep atau pengetahuan tentang keadilan yang tengah berkembang. Dengan konsep itu *Rawls* menggiring masyarakat untuk memperoleh prinsip persamaan yang adil dengan teorinya disebut sebagai “*Justice as fairness*”.¹⁷

Dalam pandangan *John Rawls* terhadap konsep “posisi asli” terdapat prinsip-prinsip keadilan yang utama, diantaranya prinsip persamaan, yakni setiap orang sama atas kebebasan yang bersifat universal, hakiki dan kompitabel dan ketidaksamaan atas kebutuhan sosial, ekonomi pada diri masing-masing individu.

Prinsip pertama yang dinyatakan sebagai prinsip kebebasan yang sama (*equal liberty principle*), seperti kebebasan beragama (*freedom of religion*), kemerdekaan berpolitik (*political of liberty*), kebebasan berpendapat dan mengemukakan ekspresi (*freedom of speech and expression*), sedangkan prinsip kedua dinyatakan sebagai prinsip perbedaan (*difference principle*),

¹⁷ *Ibid.* hlm 139-140

yang menghipotesakan pada prinsip persamaan kesempatan (*equal opportunity principle*).

Lebih lanjut *John Rawls* menegaskan pandangannya terhadap keadilan bahwa program penegakan keadilan yang berdimensi kerakyatan haruslah memperhatikan dua prinsip keadilan, yaitu, pertama, memberi hak dan kesempatan yang sama atas kebebasan dasar yang paling luas seluas kebebasan yang sama bagi setiap orang. Kedua, mampu mengatur kembali kesenjangan sosial ekonomi yang terjadi sehingga dapat memberi keuntungan yang bersifat timbal balik.¹⁸

Dengan demikian, prinsip perbedaan menuntut diaturnya struktur dasar masyarakat sedemikian rupa sehingga kesenjangan prospek mendapat hal-hal utama kesejahteraan, pendapatan, otoritas diperuntukkan bagi keuntungan orang-orang yang paling kurang beruntung. Ini berarti keadilan sosial harus diperjuangkan untuk dua hal: Pertama, melakukan koreksi dan perbaikan terhadap kondisi ketimpangan yang dialami kaum lemah dengan menghadirkan institusi-institusi sosial, ekonomi, dan politik yang memberdayakan. Kedua, setiap aturan harus meposisikan diri sebagai pemandu untuk mengembangkan kebijakan-kebijakan untuk mengoreksi ketidak-adilan yang dialami kaum lemah.

¹⁸ John Rawls, *A Theory of Justice*, London: Oxford University press, 1973, yang sudah diterjemahkan dalam bahasa Indonesia oleh Uzair Fauzan dan Heru Prasetyo, *Teori Keadilan*, Yogyakarta, Pustaka Pelajar, 2006.

Sebagai pedoman untuk menentukan terpenuhinya prinsip keadilan dalam perundang-undangan, menurut Adam Smith harus dipenuhi 4 (empat) syarat sebagai berikut:¹⁹

- a. *Equality* atau kesamaan, mengandung arti bahwa keadaan yang sama atau orang yang berada dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama. Dalam asas *equality* ini tidak diperbolehkan suatu negara melakukan diskriminasi di antara sesama wajib pajak. Dalam keadaan yang sama, para wajib pajak harus diberlakukan pajak yang sama juga. Sementara itu, asas *equity/kepatutan*, merupakan keadilan yang bersifat khusus yang diterapkan pada suatu kasus tertentu.

Keadilan mensyaratkan bahwa setiap sumbangan Wajib Pajak untuk pemerintah sebanding dengan kepentingan dan manfaat yang diminta. Keadilan dalam pemungutan pajak dibedakan menjadi dua, antara lain:²⁰

- 1) Keadilan Horizontal.

Keadilan Horizontal berarti beban pajak yang sama kepada Wajib Pajak yang memperoleh penghasilan dengan jumlah tanggungan yang sama pula tanpa membedakan jenis penghasilan atau sumber penghasilan.

¹⁹ Y. Sri Pudyatmoko, *Pengantar Hukum Pajak*, Edisi Revisi, (Yogyakarta : Penerbit Andi, 2007), hlm 43

²⁰ Supramono dan Theresia Woro Damayanti, *Perpajakan Indonesia (Mekanisme dan Perhitungan)*, (Yogyakarta : Andi Offset, 2010), hlm 3

2) Keadilan Vertikal.

Keadilan Vertikal berarti pemungutan pajak adil. Jika wajib pajak dalam kondisi ekonomi yang sama maka akan dikenakan pajak yang sama.

b. *Certainty* atau kepastian hukum, adalah tujuan setiap undang-undang.

UU Pajak yang baik senantiasa dapat memberikan kepastian hukum kepada wajib pajak, kapan ia harus membayar, apa hak-hak dan kewajiban mereka, siapa subjek dan objek pajak dan berapa besarnya pajak.

c. *Convenience of payment*, maksudnya adalah pajak harus dipungut pada saat yang tepat, yaitu pada saat wajib pajak mempunyai uang atau saat sedekat-dekatnya dengan detik diterimanya penghasilan yang bersangkutan.

d. *Economics of collection*, maksudnya dalam membentuk undang-undang pajak yang baru para konseptor wajib mempertimbangkan bahwa biaya pemungutan harus relatif lebih kecil dibandingkan dengan uang pajak yang masuk.

Akomodasi prinsip keadilan di dalam pembentukan undang-undang secara umum bukanlah monopoli ketentuan Hukum Pajak belaka, lebih dari itu, prinsip tersebut juga harus melandasi setiap perumusan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Dalam hal ini, prinsip keadilan tercermin pada asas perlakuan yang sama dalam hukum (*het rechtgelijkheidsprinsipel*)

yang merupakan salah satu dari lima asas material yang wajib dipenuhi oleh peraturan perundang-undangan.

3. Keadilan Dalam Islam

Keadilan dalam sejarah perkembangan pemikiran Filasafat Islam tidak terlepas dan persoalan keterpaksaan dan kebebasan. Para Teolog muslim terbagi dalam dua kelompok, yaitu Kaum *Mu'tazilah* yang membela keadilan dan kebebasan, sedangkan Kaum *Asy'ari* yang membela keterpaksaan. Kaum *Asy'ari* menafsirkan keadilan dengan tafsiran yang khas yang menyatakan Allah itu adil, tidak berarti bahwa Allah mengikuti hukum-hukum yang sudah ada sebelumnya, yaitu hukum-hukum keadilan tetapi berarti Allah merupakan rahasia bagi munculnya keadilan. Setiap yang dilakukan oleh Allah adalah adil dan bukan setiap yang adil harus dilakukan oleh Allah, dengan demikian keadilan bukan lah tolok ukur untuk perbuatan Allah melainkan perbuatan Allah lah yang menjadi tolok ukur keadilan. Adapun Kaum *Mu'tazilah* yang membela keadilan berpendapat bahwa keadilan memiliki hakikat yang tersendiri dan sepanjang Allah Maha Bijak dan Adil, maka Allah melaksanakan perbuatannya menurut kriteria keadilan.

Murtadha Muthahhari mengemukakan bahwa konsep adil dikenal dalam empat hal:²¹ *pertama*, adil bermakna keseimbangan dalam arti suatu masyarakat yang ingin tetap bertahan dan mapan, maka masyarakat tersebut harus berada dalam keadaan seimbang, di mana segala sesuatu yang ada di dalamnya harus eksis dengan kadar semestinya dan bukan dengan kadar yang

²¹ Murtadha Muthahhari, 1995, *Keadilan Ilahi: Azas Pandangan Dunia Islam*, Mizan, Bandung, hlm 53-58.

sama. Keseimbangan sosial mengharuskan kita melihat neraca kebutuhan dengan pandangan yang relatif melalui penentuan keseimbangan yang relevan dengan menerapkan potensi yang semestinya terhadap keseimbangan tersebut. Al-Qur'an Surat Ar-Rahman ayat 7 yang artinya: *"Allah meninggikan langit dan dia meletakkan neraca (keadilan)"*.

Para ahli tafsir menyebutkan bahwa, yang dimaksud oleh ayat tersebut adalah keadaan alam yang diciptakan dengan seimbang. Alam diciptakan dan segala sesuatu dan dan setiap materi dengan kadar yang semestinya dan jarak- jarak diukur dengan cara yang sangat cermat. *Kedua*, adil adalah persamaan penafian terhadap perbedaan apapun. Keadilan yang dimaksudkan adalah memelihara persamaan ketika hak memilikinya sama, sebab keadilan mewajibkan persamaan seperti itu, dan mengharuskannya. *Ketiga*, adil adalah memelihara hak-hak individu dan memberikan hak kepada setiap orang yang berhak menerimanya. Keadilan seperti ini adalah keadilan sosial yang harus dihormati di dalam hukum manusia dan setiap individu diperintahkan untuk menegakkannya. *Keempat*, adil adalah memelihara hak atas berlanjutnya eksistensi.

Konsepsi keadilan Islam mempunyai arti yang lebih dalam daripada apa yang disebut dengan keadilan distributif dan finalnya Aristoteles; keadilan formal hukum Romawi atau konsepsi hukum yang dibuat manusia lainnya. Ia merasuk ke sanubari yang paling dalam dan manusia, karena setiap orang harus berbuat atas nama Tuhan sebagai tempat bermuaranya segala hal termasuk motivasi dan tindakan. Penyelenggaraan keadilan dalam Islam bersumber pada Al-Qur'an serta kedaulatan rakyat atau komunitas

muslim yakni umat. Makna yang terkandung pada konsepsi keadilan Islam ialah menempatkan sesuatu pada tempatnya, membebaskan sesuatu sesuai daya pikul seseorang, memberikan sesuatu yang memang menjadi haknya dengan kadar yang seimbang. Prinsip pokok keadilan digambarkan oleh Madjid Khadduri²² dengan mengelompokkan ke dalam dua kategori, yaitu aspek substantif dan prosedural yang masing-masing meliputi satu aspek dan keadilan yang berbeda. Aspek substantif berupa elemen-elemen keadilan dalam substansi syariat (keadilan substantif), sedangkan aspek prosedural berupa elemen-elemen keadilan dalam hukum prosedural yang dilaksanakan (keadilan prosedural).

G. Metode Penelitian

1. Metode Pendekatan

Penelitian ini menggunakan penelitian yuridis sosiologis. Penelitian yuridis sosiologis adalah suatu metode penelitian hukum yang menggunakan fakta-fakta empiris yang diambil dari perilaku manusia, baik perilaku verbal yang didapat dari wawancara maupun perilaku nyata yang dilakukan melalui pengamatan langsung. Penelitian empiris juga digunakan untuk mengamati hasil dari perilaku manusia yang berupa peninggalan fisik maupun arsip.²³

Penggunaan jenis penelitian yuridis sosiologis ini dilakukan untuk mengkaji kebijakan pemerintah daerah dalam pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan yang berkeadilan, dengan

²² Madjid Khadduri, 1999, *Teologi Keadilan (Perspektif Islam)*, Risalah Gusti, Surabaya, hlm. 119-201.

²³ Mukti Fajar dan Yulianto Achmad, 2010, *Dualisme Penelitian Hukum Empiris & Normatif*, Pustaka Pelajar, hlm.280

melakukan wawancara kepada pihak-pihak terkait sesuai dengan permasalahan penelitian.

2. Spesifikasi Penelitian

Spesifikasi penelitian yang digunakan adalah deskriptif-analitis, yaitu dengan menggambarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku dikaitkan dengan teori-teori hukum dan praktek pelaksanaan hukum positif yang berkaitan dengan permasalahan.²⁴ Penelitian deskriptif analitis sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh penulis, karena dalam penelitian ini penulis berusaha menguraikan kenyataan-kenyataan yang ada atau fakta yang ada dan mendeskripsikan sebuah masalah mengenai kebijakan pemerintah daerah dalam pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan serta kendala dan solusi berkaitan dengan pelaksanaan kebijakan pemerintah daerah dalam pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

3. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder.

a. Data Primer

Data primer adalah data yang diperoleh langsung dari lapangan melalui pengamatan dan wawancara. Data primer diperoleh langsung dengan cara melakukan wawancara dengan informan penelitian.

²⁴ Ronny Haniatjo Soemitro, 1990. *Metode Penelitian Hukum dan Jurumetri*, Jakarta: PT Ghalia Indonesia, hlm. 97-98

b. Data Sekunder

Data sekunder adalah data yang diperoleh dari hasil penelaahan kepustakaan atau penelaahan terhadap berbagai literatur atau bahan pustaka yang berkaitan dengan masalah atau materi penelitian.²⁵ Data sekunder terdiri dari bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Bahan hukum sekunder yang penulis gunakan yaitu:

1) Bahan Hukum Primer

Bahan hukum primer merupakan bahan hukum yang bersifat autoritatif artinya mempunyai otoritas. Adapun bahan hukum primer terdiri dari:

- a) Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.
- b) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
- c) Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah.
- d) Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan Bangunan.
- e) Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 Tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

²⁵ Mukti Fajar, Yulianto Achmad, 2015, *Dualisme Penelitian Hukum-Normatif dan Empiris*, Yogyakarta, Pustaka Pelajar, hlm. 156.

2) Bahan Hukum Sekunder

Merupakan bahan hukum yang bersifat membantu atau menunjang bahan hukum primer dalam penelitian yang akan memperkuat penjelasan didalamnya. Diantara bahan-bahan hukum sekunder terdiri atas:

- a) Buku-buku hukum (*text book*).
- b) Jurnal-jurnal hukum.

3) Bahan Hukum Tersier

Merupakan bahan hukum yang memberikan petunjuk atau penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder seperti: Kamus Besar Bahasa Indonesia dan Kamus Hukum, karya tulis hukum atau pandangan ahli hukum yang termuat dalam media massa dan internet.

4. Metode Pengumpulan Data

a. Data Primer

1) Wawancara

Dalam kegiatan pengumpulan data penulis menggunakan teknik wawancara. Wawancara adalah proses memperoleh keterangan untuk tujuan penelitian dengan cara tanya jawab, sambil bertatap muka antara si penanya atau pewawancara dengan si penjawab atau responden dengan menggunakan alat yang dinamakan *interview guide* (panduan wawancara) Selain itu wawancara (*interview*) adalah situasi peran antar pribadi bertatap muka (*face to face*) ketika seseorang yakni pewawancara mengajukan pertanyaan-pertanyaan yang

dirancang untuk memperoleh jawaban-jawaban yang relevan dengan masalah penelitian kepada seseorang responden. Wawancara yang dilakukan penulis adalah wawancara yang semi terstruktur. Maksudnya, daftar pertanyaan yang telah ada dan sesuai dengan rumusan masalah selanjutnya diajukan pada responden kemudian dimungkinkan berkembang pada pertanyaan lainnya dalam rangka mengumpulkan data yang valid. Responden dalam penelitian ini adalah:

- a) Dwi Endah Ernawati, SH, M.Kn selaku Notaris di Kabupaten Boyolali
- b) Arif Saputra selaku Aparatur Pelaksana dan Pemeriksa Pajak Daerah DPPKAD Kabupaten Boyolali
- c) Irawati selaku Aparatur Pelaksana dan Pemeriksa Pajak Daerah DPPKAD Kabupaten Boyolali

2) Observasi

Metode observasi yang digunakan untuk menggali data dari sumber data dengan melakukan survei lapangan mengenai pelaksanaan kebijakan pemerintah daerah dalam pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Berdasarkan Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan.

b. Data Sekunder

Data sekunder dalam penelitian ini diperoleh melalui studi kepustakaan. Teknik tersebut dilakukan dengan mengumpulkan bahan-bahan hukum yang dianggap berhubungan dengan permasalahan dalam penelitian, kemudian melakukan klasifikasi terhadap bahan-bahan hukum yang dikumpulkan. Dalam hal ini peneliti mempelajari kepustakaan yang berhubungan dengan kebijakan pemerintah daerah dalam pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

5. Metode Analisis Data

Dalam penelitian ini, isu hukum akan dianalisis dengan dengan logika deduktif. Penggunaan metode deduksi berpangkal dari pengajuan premis mayor (pernyataan bersifat umum). Kemudian diajukan premis minor (bersifat khusus), dari kedua premis itu kemudian ditarik suatu kesimpulan atau *conclusion*. Di dalam logika silogistik untuk penalaran hukum yang bersifat premis mayor adalah aturan hukum sedangkan premis minornya adalah fakta hukum. Logika deduktif merupakan suatu teknik untuk menarik kesimpulan dari hal yang bersifat umum menjadi khusus yang bersifat individual.

H. Sistematika Penulisan

Guna memudahkan pemahaman dalam pembahasan dan untuk memberikan gambaran yang jelas mengenai keseluruhan penulisan penelitian ini, maka penulis akan menguraikan sistematika tesis yang terdiri dari 4 (empat) bab

dan tiap-tiap bab dibagi dalam sub-sub bab yang disesuaikan dengan lingkup pembahasannya, adapun sistematika penulisan penelitian ini yaitu sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Dalam bab ini berisi tentang latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, kerangka konseptual, kerangka teori, metode penelitian dan sistematika penulisan hukum.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini berisikan uraian dasar teori dari tesis ini yang meliputi tinjauan umum tentang tinjauan umum tentang pajak, tinjauan umum tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, tinjauan umum tentang Peralihan Hak Atas Tanah, tinjauan umum tentang pendaftaran hak milik atas tanah.

BAB III HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini membahas mengenai pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali. Mengkaji kendala-kendala yang timbul dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali. Mengkaji solusi dalam mengatasi kendala-kendala yang timbul dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali.

BAB IV PENUTUP

Dalam bab ini penulis uraikan kesimpulan dan saran dari uraian tesis pada bab-bab terdahulu.

DAFTAR PUSTAKA

LAMPIRAN



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Tinjauan Tentang Pajak

1. Pengertian Pajak

Pajak merupakan alat (sumber) untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya dalam kas negara dengan tujuan untuk membiayai pengeluaran rutin dan bangunan. Pada hakikatnya pajak merupakan pungutan yang dikenakan terhadap seluruh rakyat di suatu Negara. Terdapat bermacam-macam definisi tentang “pajak” yang di kemukakan oleh para ahli di antaranya adalah:

Menurut N. J. Feldmann, dalam Siti Resmi adalah sebagai berikut: “Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontraprestasi, dan semata-mata digunakan untuk menutu pengeluaran-pengeluaran umum”.²⁶

Selanjutnya menurut Sukrisno Agus dan Erlita Trisnawati adalah sebagai berikut: “Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public Investment*”.²⁷

²⁶ Siti Resmi, 2014, *Perpajakan Teori dan Kasus Edisi 8*. Jakarta: Salemba Empat. hlm. 1.

²⁷ Sukrisno Agus dan Erlita Trisnawati. 2014. *Akuntansi Perpajakan*. Edisi 3. Jakarta: Salemba Empat. hlm. 6

Pasal 1 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah disebutkan bahwa Pajak adalah kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Berdasarkan berbagai definisi di atas dapat disimpulkan bahwa pajak merupakan iuran wajib yang dipungut oleh pemerintah baik pusat maupun daerah yang dapat dipaksakan berdasarkan kekuatan Undang-Undang untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum tanpa mendapat jasa timbal balik (kontrapretasi) secara langsung kepada wajib pajaknya.

2. Fungsi Pajak

Pajak bukan hanya dipungut untuk disetorkan ke kas negara tanpa ada realisasi. Akan tetapi pajak itu sendiri memiliki fungsi di antaranya adalah sebagai berikut:²⁸

a. Fungsi pendapatan

Pendapatan negara melalui pajak cukup besar jumlahnya. Pajak merupakan suatu sumber atau alat untuk memasukkan uang ke kas negara sesuai dengan peraturan. Menurut fungsi ini, pajak digunakan untuk membiayai pengeluaran rutin dan pembangunan. Jika masih ada sisa, maka dapat digunakan untuk membiayai investasi pemerintah.

b. Fungsi Stabilitas

²⁸ Sudirman Rismawati dan Amiruddin Antong, 2012, *Perpajakan Pendekatan Teori dan Praktik*. Malang: Empat Dua Media. hlm. 3.

Melalui penerimaan pajak, pemerintah dapat mengatur kegiatan perekonomian, sehingga tercipta kondisi yang lebih stabil di bidang ekonomi.

c. Fungsi Pemerataan

Peranan pemerintah di antaranya adalah mendorong pertumbuhan ekonomi yang cukup tinggi. Untuk mewujudkan pemerintah membutuhkan dana dalam membiayai pembangunan. Pajak merupakan salah satu sumber pembiayaan pembangunan. Pembangunan sarana dan prasarana dilakukan dengan tujuan agar dapat mendorong meningkatkan pertumbuhan ekonomi dan kesempatan kerja, sehingga pemerataan pembangunan dapat tercapai.

Menurut Mardiasmo ada dua fungsi pajak, yaitu sebagai berikut:²⁹

a. Fungsi Anggaran (*budgetair*)

Pajak berfungsi sebagai salah satu sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluaran-peneluarannya.

b. Fungsi Mengatur (*regulerend*)

Pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.

3. Ciri-Ciri Pajak

Berikut terdapat ciri-ciri pajak yang melekat pada definisi pajak. Ciri-ciri pajak menurut Mardiasmo yaitu sebagai berikut:³⁰

²⁹ Mardiasmo, 2016, *Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2016*. Yogyakarta: Penerbit Andi. hlm. 4.

³⁰ *Ibid.* hlm. 4.

- a. Iuran dari rakyat kepada negara

Yang berhak memungut pajak hanyalah negara. Iuran tersebut berupa uang (bukan barang).

- b. Berdasarkan Undang-Undang

Pajak dipungut berdasarkan atas dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.

- c. Tanpa jasa timbul atau kontraprestasi dari negara secara langsung dapat ditunjuk. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi secara individual oleh pemerintah.

- d. Digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, yakni pengeluaran-pengeluaran yang bermanfaat bagi masyarakat luas.

Ciri-ciri pajak menurut Erly Suandy adalah sebagai berikut:³¹

- a. Pajak peralihan kekayaan dari orang/badan ke pemerintah.
- b. Pajak dipungut berdasarkan atau dengan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya sehingga dapat dipaksakan.
- c. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi langsung secara individual yang diberikan oleh pemerintah.
- d. Pajak dipungut oleh negara baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah.
- e. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran pemerintah yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai investasi publik.

³¹ Erly Suandy, 2005, *Hukum Pajak Edisi Ketiga*. Jakarta: Salemba Empat. hlm. 11.

- f. Pajak dapat digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu dari pemerintah.
 - g. Pajak dapat dipungut secara langsung atau tidak langsung.
4. Asas-Asas pemungutan pajak

Adrian Sutedi menyatakan bahwa asas-asas pemungutan pajak adalah dasar-dasar yang mengatur hingga subjek atau objek dikenakan pajak kepadanya. Asas-asas pemungutan pajak adalah sebagai berikut:³²

a. Asas Sumber

Asas sumber adalah asas yang menganut cara pemungutan pajak yang tergantung pada sumber penghasilan disuatu negara. Jika disuatu negara ada sumber penghasilan maka negara itu berhak memungut pajak terhadap penghasilan yang diperoleh dari negara itu tanpa melihat Wajib Pajak itu bertempat tinggal.

Negara yang menganut asas ini berhak memungut pajak terhadap suatu penghasilan yang diperoleh dari sumber penghasilan dari negara itu sendiri tanpa melihat asal dan tempat tinggal Wajib Pajaknya. Meskipun wajib pajak bukan berasal dari negara tempat ia mendapatkan penghasilan, tetapi ia bekerja dinegara lain atau memperoleh penghasilan dari negara lain, maka negara lain tersebut berhak memungut pajak terhadap penghasilan itu.

³² Adrian Sutedi, 2013, *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika. hlm. 11.

b. Asas Domisili

Asas domisili sering disebut juga Asas Kependudukan, asas ini menerangkan bahwa negara dapat mengenakan pajak kepada orang atau badan terhadap penghasilan yang diperolehnya. Untuk perorangan maka dia adalah seorang penduduk atau orang yang berdomisili di negara itu, dan untuk badan adalah apabila badan tersebut berkedudukan di negara itu. Domisili dalam asas ini maksudnya adalah tempat seseorang bertempat tinggal atau badan hukum berkedudukan. Oleh karena itu negara yang menganut asas ini mendasarkan pajaknya kepada status domisili atau kependudukan seseorang atau badan yang memperoleh penghasilan. Jadi asas ini tidak mempersoalkan sumber perolehan penghasilannya, dan tidak mempersoalkan soal status kewarganegaraan orang yang memperoleh penghasilan tersebut.

c. Asas Nasional

Asas kebangsaan sering disebut juga asas nasionalitas, asas ini menjelaskan bahwa yang menjadi landasan pengenaan pajak adalah status kewarganegaraan dari orang atau badan hukum yang memperoleh penghasilan. Berdasarkan asas ini, tidak menjadi persoalan dari mana sumber penghasilan itu didapat, dalam hal hampir sama dengan asas domisili, namun perbedaanya adalah asas ini mendasarkan pada “status kewarganegaraan” seseorang. Jadi tidak mempersoalkan dimana orang itu bertempat tinggal atau berdomisili, selama masih menjadi warga negaranya, negara tersebut berhak memungut pajak atas penghasilannya.

Y. Sri Pudyatmoko memisahkan antara asas pemungutan atau pengenaan pajak dengan asas pelaksanaan pemungutan pajaknya. Asas

pemungutan pajak sama dengan Adrian Sutedi yang telah dijelaskan sebelumnya, namun Y. Sri Pudyatmoko membedakan asas setelahnya yaitu asas pelaksanaan pemungutan pajak. Asas pelaksanaan pemungutan pajak sebagai berikut:³³

a. Asas Yuridis

Asas yuridis adalah asas yang mengharuskan hukum pajak dapat memberikan jaminan hukum untuk keadilan yang tegas dalam hubungan perpajakan antara negara dengan rakyatnya. Asas ini berarti bahwa *fiscus* harus diberi kewenangan menurut undang-undang dalam memungut pajak, begitu juga rakyat sebagai wajib pajak harus diberikan perlindungan hukum dalam hal penyetoran pajak. Oleh karena itu asas ini menekankan bahwa setiap tindakan dan hubungan hukum antara negara dan rakyatnya dalam hal perpajakan harus diatur oleh undang-undang.

b. Asas Ekonomis

Asas ini menjelaskan bahwa pemungutan pajak harus berdasarkan kepentingan umum. Karena, fungsi pajak bukan hanya fungsi *budgeter* tetapi juga berfungsi sebagai *regulered* (mengatur). Oleh karena itu pelaksanaan pemungutan pajak harus dilaksanakan secara objektif, dan memperhatikan kondisi dan perkembangan perekonomian negara, serta tidak boleh menyebabkan perekonomian menjadi buruk.

³³ Y. Sri Pudyatmoko, 2009, *Pengantar Hukum Pajak*. Edisi Revisi. Yogyakarta: Andi Offset. hlm. 45.

c. Asas Finansial

Asas ini menjelaskan bahwa biaya-biaya pelaksanaan pemungutan dan penetapan pajak harus menggunakan biaya sekecil-kecilnya agar memperoleh pemasukan kepada kas negara yang sebesar-besarnya. Karena, dalam asas ini yang paling penting adalah fungsi *budgeter* yaitu memasukan uang sebanyak-banyaknya kedalam kas negara.

Menurut Adam Smith (1723-1790) dalam bukunya *Wealth of Nations* mengemukakan 4 (empat) asas pemungutan pajak adalah sebagai berikut:³⁴

Asas *Equity/Equality* (keadilan) merupakan salah satu asas yang sering kali menjadi pertimbangan penting dalam memilih *policy option* yang ada dalam membangun sistem perpajakan. Suatu sistem perpajakan dapat berhasil apabila masyarakatnya merasa yakin bahwa pajak-pajaknya dipungut pemerintah telah dikenakan secara adil dan setiap orang membayar sesuai dengan bagiannya. Jika timbul persepsi umum bahwa pajak hanya merupakan upaya-upaya *law enforcement* untuk mereka yang berusaha untuk menghindarinya, sementara di sisi lain terlihat jelas bahwa golongan masyarakat yang kaya justru membayar pajak lebih sedikit dari berapa yang seharusnya mereka bayar atau bahkan justru mereka yang menikmati fasilitas-fasilitas perpajakan, sulit diharapkan terciptanya kesadaran dan kepatuhan membayar pajak dari wajib pajak. Dalam bukunya berjudul *Public Finance*, Otto Eickstein menyebutkan bahwa salah satu alasan mengapa tingkat *tax consciousness* (kesadaran membayar pajak) di negara-negara maju relatif sangat tinggi adalah karena mereka sangat yakin bahwa pajak yang dipungut pemerintah sudah adil.

Sejarah juga membuktikan bahwa pajak yang dipungut dengan tidak adil dapat menyebabkan timbulnya revolusi sosial, sebagaimana yang terjadi di Perancis dan Inggris. Oleh karena itu, kebutuhan akan ditegakkannya asas keadilan dalam pemungutan pajak merupakan suatu hal yang mutlak. Keadilan dalam Pajak Penghasilan terdiri dari keadilan horizontal dan keadilan vertikal. *Horizontal Equity* yaitu suatu pungutan pajak dikatakan memenuhi keadilan horizontal apabila wajib pajak yang berada dalam kondisi yang sama diperlakukan sama (*equal treatment for the equals*). Pengertian sama (equal) adalah besarnya seluruh tambahan kemampuan ekonomi netto, sedangkan yang dimaksud *vertical equity* yaitu asas keadilan vertikal terpenuhi

³⁴ Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*. RajaGrafindo Persada. Makassar. 2001. hlm. 41.

apabila wajib pajak yang mempunyai tambahan kemampuan ekonomis yang berbeda diperlakukan tidak sama. Sehingga dari penjelasan tersebut menunjukkan bahwa asas keadilan bukanlah sesuatu hal yang tidak bisa diimplementasikan atau hanya sekedar motto bahkan tidak sedikit orang yang beranggapan bahwa keadilan adalah sesuatu yang nun jauh disana. Sebaliknya, keadilan merupakan asas yang bisa diimplementasikan juga bisa diukur.

Asas *Revenue Productivity* merupakan asas yang lebih menyangkut kepentingan pemerintah sehingga asas ini oleh pemerintah yang bersangkutan sering dianggap sebagai asas yang terpenting. Sebagaimana telah dijelaskan bahwa pajak mempunyai fungsi utama sebagai penghimpun dana dari masyarakat untuk membiayai kegiatan pemerintah, baik pembiayaan rutin maupun pembiayaan pembangunan (fungsi *budgetair*). Karena itu dalam pemungutan pajak, harus selalu dipegang teguh asas produktivitas pembiayaan. Upaya ekstensifikasi maupun intensifikasi sistem perpajakan nasional serta penegakan *law enforcement*, tidak akan berarti bila hasil yang diperoleh tidak memadai. Di berbagai negara berkembang reformasi perpajakan pada umumnya masih menekankan pada aspek penerimaan, sehubungan dengan kebutuhan untuk menutupi anggaran belanja pemerintah, padahal seharusnya *Revenue Productivity* dan *equity* seharusnya bukan merupakan dua hal yang dipertentangkan, melainkan melengkapi satu dengan yang lainnya.

Asas *Certainty* (kepastian) menyatakan bahwa harus ada kepastian, baik bagi petugas pajak maupun semua wajib pajak dan seluruh masyarakat. Asas kepastian antara lain mencakup kepastian mengenai siapa-siapa yang harus dikenakan pajak, apa-apa saja yang dijadikan obyek pajak, serta besarnya jumlah pajak yang harus dibayar dan bagaimana jumlah pajak yang terutang itu harus dibayar. Artinya, kepastian bukan hanya menyangkut kepastian mengenai subjek pajak (dan pengecualiannya), objek pajak (dan pengecualiannya), dasar pengenaan pajak serta besarnya tarif pajak, tetapi juga mengenai prosedur pemenuhan kewajibannya, antara lain prosedur pembayaran dan pelaporan, serta pelaksanaan hak-hak perpajakannya. Tanpa prosedur yang jelas, wajib pajak akan sulit untuk menjalankan kewajiban serta haknya, dan bagi fiskus, akan kesulitan untuk mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak juga dalam melayani hak-hak wajib pajak.

Asas *Efficiency* dapat dilihat dari dua sisi yaitu sisi fiskus pemungutan pajak dikatakan efisien jika biaya pemungutan pajak yang dilakukan oleh kantor pemungut pajak (antara lain dalam rangka pengawasan kewajiban wajib pajak) lebih kecil daripada jumlah pajak yang berhasil dikumpulkan. Dari sisi wajib pajak, sistem pemungutan pajak dikatakan efisien jika biaya yang harus dikeluarkan oleh wajib pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakannya bisa seminimal mungkin.

Asas *Simplicity* pada umumnya peraturan yang sederhana akan lebih pasti, jelas dan mudah dimengerti oleh wajib pajak. Oleh karena itu, dalam menyusun suatu undang-undang perpajakan, harus diperhatikan juga asas kesederhanaan. Dalam sistem pajak penghasilan, terdapat suatu metode perhitungan pajak yang disebut *presumptive tax* dan *deemed taxable income*, dimana dalam menghitung pajak penghasilan yang terutang, wajib pajak diberi kemudahan untuk menghitung dengan menggunakan norma perhitungan penghasilan neto yang sifatnya hanya merupakan asumsi atau perkiraan. Metode perhitungan semacam ini jauh lebih sederhana dibandingkan dengan ketentuan perhitungan pajak penghasilan pada umumnya, yang membutuhkan pembukuan yang lengkap dan akurat.³⁵

Agar tidak menimbulkan berbagai masalah dalam pemungutan pajak, maka melakukan pemungutan pajak harus memenuhi persyaratan yaitu:³⁶

- a. Pemungutan pajak harus adil, artinya adil dalam perundangundangan maupun adil dalam pelaksanaannya, seperti dengan mengatur hak dan kewajiban para wajib pajak, pajak diberlakukan bagi setiap warga negara yang memenuhi syarat sebagai wajib pajak, dan sanksi atas pelanggaran pajak diberlakukan secara umum sesuai dengan berat ringannya pelanggaran.
- b. Pengaturan pajak harus berdasarkan Undang-Undang
- c. Pemungutan pajak tidak mengganggu perekonomian. Pemungutan pajak jangan sampai merugikan kepentingan masyarakat dan menghambat lajunya usaha masyarakat pemasok pajak, terutama masyarakat kecil dan menengah.
- d. Pemungutan pajak harus efisien. Sistem pemungutan pajak harus sederhana dan mudah dilaksanakan.
- e. Sistem pemungutan pajak harus sederhana. Pajak sistem sederhana akan memudahkan wajib pajak dalam menghitung beban pajak yang harus dibiayai sehingga akan memberikan dampak positif bagi para wajib pajak untuk meningkatkan kesadaran dalam pembayaran pajak.

5. Sistem Pemungutan Pajak

Sistem perpajakan Indonesia mempunyai arti bahwa penentuan penetapan besarnya pajak terutang dipercayakan kepada WP sendiri untuk melaporkan secara teratur jumlah pajak yang terutang dan yang telah dibayar

³⁵ Fanny Dewi Sukmawati, Abdul Rachman Budiono, dan Nurdin, *Pembayaran Pajak Penghasilan Dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Dalam Pengalihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan*, Program Studi Magister Kenotariatan, Universitas Brawijaya, Malang, 2015, hlm 10.

³⁶ Mujiyati, 2008, *Perpajakan (Buku 1)*. Cetakan Pertama, Muhammadiyah University Press, Surakarta. hlm. 4.

sebagaimana ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan. Aparat perpajakan berperan aktif dalam melaksanakan pengendalian administrasi pemungutan pajak yang meliputi tugas-tugas pembinaan, pelayanan, pengawasan dan penerapan sanksi perpajakan. Pembinaan masyarakat atau WP dilakukan melalui berbagai upaya, antara lain pemberian penyuluhan pengetahuan perpajakan, baik melalui media massa maupun penerangan langsung kepada masyarakat.³⁷ Lebih lanjut menurut Marihot P. Siahaan sistem pemungutan pajak merupakan salah satu elemen penting yang menunjang keberhasilan pemungutan pajak suatu negara. Secara umum terdapat tiga sistem pemungutan pajak, yaitu *official assessment system*, *self assessment system*, dan *withholding system*.³⁸

Menurut Mardiasmo, sistem pemungutan pajak dibagi menjadi tiga yaitu:³⁹

- a. *Official Assessment System*
Sistem pemungutan yang memberikan wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak. Contoh: Pajak Bumi dan Bangunan (PBB).
- b. *Self Assessment System*
Sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang kepada wajib pajak untuk menghitung, menyetor, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang. Dengan adanya sistem ini diharapkan dapat menumbuhkan kesadaran wajib pajak untuk membayar pajak, dan dapat memberikan kepercayaan kepada wajib pajak.
Contoh: Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penghasilan (PPh).
- c. *With Holding System*
Sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.
Contoh: Mekanisme pemotongan atau pemungutan PPh Pasal 21, PPh Pasal 22, PPh Pasal 23, PPh Pasal 26, PPh Final Pasal 4 Ayat (2), PPh Pasal 15, dan PPN.

³⁷ Marihot P. Siahaan, 2010, *Hukum Pajak Elementer*. Yogyakarta: Graha Ilmu. hlm. 187.

³⁸ Ibid. hlm. 188.

³⁹ Mardiasmo, *Op.cit.* hlm. 49.

Berdasarkan paparan mengenai sistem pemungutan pajak, diketahui bahwa pajak di Indonesia, terutama pajak penghasilan menggunakan *self assessment system*. Tarjo dan Kusumawati menyatakan bahwa *self assessment system* memiliki keuntungan dan kerugian sebagai berikut:⁴⁰

1) Keuntungan *self assessment system*

Keuntungan *self assessment system* ini adalah Wajib Pajak diberi kepercayaan oleh fiskus untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan perpajakan yang berlaku. Fungsi penghitungan adalah fungsi yang memberi hak kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri pajak yang terutang sesuai dengan peraturan perpajakan. Atas dasar fungsi penghitungan tersebut Wajib Pajak berkewajiban untuk membayar pajak sebesar pajak yang terutang ke bank persepsi atau kantor pos, dan selanjutnya Wajib Pajak melaporkan pembayaran dan berapa besar pajak yang telah dibayar kepada Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Perhitungan yang dilakukan Wajib Pajak dengan sukarela mendatangkan manfaat untuk mengurangi biaya operasional yang tinggi pada pelaksanaan pajak. Wajib Pajak juga diharapkan mampu menyadari akan peran penting pajak, serta dengan sukarela membayar dan melaporkan jumlah pajak yang benar secara mandiri.

2) Kerugian *self assessment system*

Kerugian *self assessment system* ini adalah memberikan kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk menghitung, menyetorkan dan melaporkan sendiri pajak terutang, dalam prakteknya sulit berjalan sesuai dengan yang diharapkan atau bahkan disalahgunakan. Hal ini dapat dilihat dari banyaknya Wajib Pajak yang dengan sengaja tidak patuh, sehingga membuat Wajib Pajak enggan untuk melaksanakan kewajiban membayar pajak. Rendahnya kepatuhan dan kesadaran Wajib Pajak ini bisa terlihat dari sangat kecilnya jumlah mereka yang memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan mereka yang melaporkan Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunannya.

6. Syarat Pemungutan Pajak

Agar pemungutan pajak tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, Menurut Mardiasmo maka pemungutan pajak harus memenuhi syarat sebagai berikut:⁴¹

⁴⁰ Tarjo dan Kusumawati, 2010, *Analisis Perilaku Wajib Pajak Orang Pribadi Terhadap Pelaksanaan Self Assessment System Studi di Bangkalan*. JAAI Vol. 10 No. 1. Tahun 2010. hlm.12.

⁴¹ Mardiasmo, *op.cit.* hlm. 2.

- a. Pemungutan pajak harus adil (syarat keadilan) Sesuai dengan tujuan hukum, yakni mencapai keadilan, undang-undang dan pelaksanaan pemungutan harus adil. Adil dalam perundang-undangan di antaranya mengenakan pajak secara umum dan merata, serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing. Sedang adil dalam pelaksanaannya yakni dengan memberikan hak bagi wajib pajak untuk mengajukan keberatan, penundaan dalam pembayaran dan mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak.
- b. Pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang (syarat yuridis) Di Indonesia, pajak diatur dalam UUD 1945 pasal 23 ayat 2. Hal ini memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi Negara maupun warganya.
- c. Tidak mengganggu perekonomian (syarat ekonomis) Pemungutan tidak boleh mengganggu kelancaran kegiatan produksi maupun perdagangan, sehingga tidak menimbulkan kelesuan perekonomian masyarakat.
- d. Sistem pemungutan pajak harus sederhana (syarat finansial) Sistem pemungutan pajak yang sederhana akan memudahkan dan mendorong masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Syarat ini telah dipenuhi oleh undang-undang perpajakan yang baru.

7. Jenis-Jenis Pajak

Siti Resmi jenis-jenis pajak dibagi menjadi beberapa golongan, sifatnya, dan lembaga pemungutannya, yaitu sebagai berikut:⁴²

- a. Menurut golongan, pajak dikelompokkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut.
 - 1) Pajak Langsung adalah pajak yang harus dipikul atau ditanggung sendiri oleh Wajib Pajak tidak dapat dilimpahkan atau dibebankan kepada pihak lain dan menjadi beban langsung Wajib Pajak (WP) yang bersangkutan. Contoh : Pajak Penghasilan (PPh). PPh dibayar atau ditanggung oleh pihak-pihak tertentu yang memperoleh penghasilan tersebut.

⁴² Siti Resmi, *op.cit.* hlm. 7.

- 2) Pajak Tidak Langsung adalah pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain atau pihak ketiga.

Contoh : Pajak Pertambahan Nilai (PPn), dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).

- b. Menurut sifat, pajak dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut.

- 1) Pajak Subjektif adalah pajak yang pengenaannya memperhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak atau pengenaan pajak yang memperhatikan keadaan subjeknya.

Contoh : Pajak Penghasilan (PPh). Dalam PPh terdapat Subjek Pajak (Wajib Pajak) orang pribadi. Pengenaan PPh untuk orang pribadi tersebut memerhatikan keadaan pribadi Wajib Pajak (status perkawinan, banyaknya anak, dan tanggungan lainnya). Keadaan pribadi Wajib Pajak tersebut selanjutnya digunakan untuk menentukan besarnya penghasilan tidak kena pajak.

- 2) Pajak Objektif adalah pajak yang pengenaannya memerhatikan objeknya baik berupa benda, keadaan, perbuatan, atau peristiwa yang mengakibatkan timbulnya kewajiban membayar pajak, tanpa memperhatikan keadaan pribadi Subjek Pajak (Wajib Pajak). Contoh : PPN, PPnBM, Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), dan Bea Materai (BM).

c. Menurut pemungutannya, pajak dikelompokkan menjadi dua, yaitu sebagai berikut.

- 1) Pajak Negara (Pajak Pusat) adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara pada umumnya.

Contoh : PPh, PPN, dan PPnBM

- 2) Pajak Daerah adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah baik daerah tingkat I (pajak provinsi) maupun daerah II (pajak kabupaten/kota) dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah masing-masing.

Contoh : Pajak Kendaraan Bermotor, Pajak Restoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, Pajak Hotel dan Restoran, Pajak Penerangan Jalan.

B. Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan

1. Pengertian Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan

Pengertian Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan. Dasar hukum BPHTB adalah Undang-Undang Nomor 21 tahun 1997 jo. Undang-Undang Nomor 20 tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 21 tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Kemudian pajak ini masuk dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang PDRD Pasal 85 sampai dengan Pasal 93.

Hak atas tanah dan atau bangunan adalah hak atas tanah, termasuk Hak Pengelolaan, termasuk bangunan di atasnya, sebagaimana dimaksud dalam

Undang-Undang No. 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria (UUPA), Undang-Undang No. 16 Tahun 1985 tentang Rumah Susun, dan ketentuan peraturan perundang-undangan lain yang berlaku. Hal ini berarti BPHTB hanya boleh dikenakan atas perolehan hak yang diatur dalam UUPA, Undang-Undang Rumah Susun, dan Hak Pengelolaan. Perolehan hak-hak atas tanah lain yang berkembang di masyarakat adat tetapi tidak diakui oleh UUPA tidak boleh dikenakan BPHTB.⁴³ Sedang dalam UU No. 28 tahun 2009 tentang PDRD, yang dimaksud dengan BPHTB adalah : “Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah pajak atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan.”

2. Subjek dan Objek BPHTB

Subjek BPHTB seperti halnya dengan subjek PPh adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan/atau bangunan, yang tercantum dalam ketentuan Pasal 86 UU PDRD yaitu:

- (1) Yang menjadi Subjek Pajak adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan/atau bangunan.
- (2) Subyek Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yang dikenakan kewajiban membayar pajak menjadi Wajib Pajak menurut Undang-Undang ini.

Sedangkan yang menjadi obyek pajak sesuai dengan ketentuan Pasal 85 ayat (2) UU PDRD adalah perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan.

Perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan meliputi:

⁴³ Marihot P. Siahaan, *Bea Perolehan Atas Tanah dan Bangunan, Teori dan Praktek*, Edisi Revisi, PT. RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2003, h. 41.

- a. pemindahan hak karena :
 - 1) jual beli;
 - 2) tukar menukar;
 - 3) hibah;
 - 4) hibah wasiat;
 - 5) waris;
 - 6) pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya;
 - 7) pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan;
 - 8) penunjukkan pembeli dan lelang;
 - 9) pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap;
 - 10) penggabungan usaha;
 - 11) peleburan usaha;
 - 12) pemekaran usaha;
 - 13) hadiah;
- b. pemberian hak baru karena :
 - 1) kelanjutan pelepasan hak;
 - 2) di luar pelepasan hak.

Kemudian dalam Pasal 85 ayat (4) UU PDRD ditentukan obyek pajak yang tidak dikenakan BPHTB adalah objek pajak yang diperoleh:

- a. perwakilan diplomatik, konsulat berdasarkan atas perlakuan timbal balik;
- b. negara untuk menyelenggarakan pemerintahan dan atau untuk pelaksanaan pembangunan guna kepentingan umum;
- c. badan atau perwakilan organisasi internasional yang diterapkan dengan Keputusan Menteri dengan syarat tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan lain di luar fungsi dan tugas badan atau perwakilan organisasi tersebut.
- d. orang pribadi atau badan karena konversi hak atau karena perbuatan hukum lain dengan tidak adanya perubahan nama;
- e. orang pribadi atau badan karena wakaf;
- f. orang pribadi atau badan yang digunakan untuk kepentingan ibadah.

Dalam kaidah/norma yang lama (UU BPHTB), pengenaan BPHTB karena waris dan hibah wasiat dalam pelaksanaannya diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 111 Tahun 2000 mengatur Pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah Dan Bangunan Karena Waris dan Hibah Wasiat, dijelaskan bahwa:

- a. Perolehan hak karena waris adalah perolehan hak atas tanah dan atau bangunan oleh ahli waris dari pewaris, yang berlaku setelah pewaris meninggal dunia.
- b. Perolehan hak karena hibah wasiat adalah perolehan hak atas tanah dan atau bangunan oleh orang pribadi atau badan dari pemberi hibah wasiat, yang berlaku setelah pemberi hibah wasiat meninggal dunia.

Namun dalam UU PDRB, peralihan karena proses pewarisan atau hibah wasiat tidak diatur pengenaan BPHTB-nya. Namun demikian terhadap persoalan ini dapat saja dimasukkan dalam pengkaidahannya dalam peraturan daerah yang diamanatkan dalam Perda yang dibuat oleh Kabupaten/Kota. Jadi terhadap penerima hibah atas tanah dan/atau bangunan dari keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan tidak ada hubungan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan, bukan merupakan obyek Pajak Penghasilan tetapi merupakan objek pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

BPHTB merupakan pajak yang dikenakan atas setiap perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan di Indonesia, baik karena pemindahan hak dari orang pribadi atau badan kepada orang pribadi atau badan lainnya maupun karena pemberian hak baru oleh pemerintah atau negara kepada orang pribadi atau badan. Karena perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan merupakan perbuatan atau peristiwa hukum yang diperoleh orang pribadi atau badan.

3. Dasar Perhitungan BPHTB

Sesuai dengan Pasal 87 UU PDRD yang menjadi dasar pengenaan pajak pada BPHTB adalah Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP). Karena pada dasarnya ada lima belas jenis perolehan hak atas tanah dan bangunan yang menjadi objek pajak, setiap jenis peralihan hak tersebut harus ditentukan Nilai Perolehan Objek Pajaknya. Pasal 87 ayat (2) UU PDRD menentukan yang menjadi NPOP sebagai dasar pengenaan pajak pada masing-masing jenis perolehan hak, adalah:

- a. Pada perolehan hak karena jual beli, yang menjadi NPOP adalah harga transaksi.
- b. Pada perolehan hak karena tukar-menukar, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar.
- c. Pada perolehan hak karena hibah, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar.
- d. Pada perolehan hak karena hibah wasiat, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar.
- e. Pada perolehan hak karena waris, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar.
- f. Pada perolehan hak karena pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar.
- g. Pada perolehan hak karena pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar
- h. Pada perolehan hak karena peralihan hak sebagai pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar
- i. Pada perolehan hak karena pemberian hak baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar
- j. Pada perolehan hak karena pemberian hak baru atas tanah di luar pelepasan hak, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar.
- k. Pada perolehan hak karena penggabungan usaha, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar.
- l. Pada perolehan hak karena peleburan usaha, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar.
- m. Pada perolehan hak karena pemekaran usaha, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar.
- n. Pada perolehan hak karena hadiah, yang menjadi NPOP adalah nilai pasar.
- o. Pada perolehan hak karena penunjuk pembeli dalam lelang, yang menjadi NPOP adalah harga transaksi yang tercantum dalam risalah lelang.

Walaupun ada lima belas jenis perolehan hak yang mempunyai NPOP tersendiri, tetapi pada dasarnya hanya ada tiga jenis harga atau nilai yang menjadi NPOP, yaitu harga transaksi, nilai pasar, dan harga transaksi yang tercantum dalam risalah lelang, sebagaimana dijelaskan berikut ini:⁴⁴

- a. Harga transaksi adalah harga yang terjadi dan telah disepakati oleh pihak-pihak yang bersangkutan (penjual dan pembeli), sebagaimana dalam penjelesan Pasal 6 ayat (6) huruf a UU BPHTB.

Harga transaksi menunjukkan besarnya uang yang diserahkan oleh pembeli untuk memperoleh tanah dan bangunan yang dibelinya kepada penjual sebagai pemilik tanah dan bangunan. Pengertian yang sangat penting pada hari transaksi adalah bahwa harga transaksi merupakan harga riil objek jual beli yang disepakati oleh kedua belah pihak penjual dan pembeli, tanpa harus berpatokan pada nilai pasar objek yang diperjualbelikan. Penjual dan pembeli bebas untuk melakukan kesepakatan harga yang sesuai bagi kedua belah pihak, bisa sama, lebih rendah, atau lebih tinggi dari harga pasar objek tersebut.

- b. Nilai pasar adalah harga rata-rata dari transaksi jual beli secara wajar yang terjadi di sekitar letak tanah dan atau bangunan, sebagaimana dalam penjelesan Pasal 6 ayat (2) huruf b UU BPHTB

Nilai pasar mencerminkan jumlah uang yang seharusnya diterima oleh penjual sebagai pemilik tanah dan bangunan dan yang seharusnya diserahkan oleh pembeli sebagai pihak yang menerima hak atas tanah dan

⁴⁴ *Ibid.*, hal. 165-166.

bangunan yang diperjualbelikan. Nilai pasar biasanya ditentukan oleh penilai independen yang terlepas dari berbagai kepentingan atas objek atau properti yang dinilai. Dengan demikian nilai yang dihasilkan oleh penilai independen akan dapat mencerminkan nilai pasar properti yang sebenarnya.

- c. Harga transaksi yang tercantum dalam risalah lelang adalah harga riil yang ditentukan oleh pejabat lelang atas tawaran harga tertinggi yang diajukan oleh peserta lelang.

Harga lelang umumnya berada di bawah nilai pasar dari objek yang dilelang mengingat pada lelang peserta lelang umumnya akan memberikan harga penawaran yang menurut perkiraannya berada di bawah harga pasar objek yang dilelang. Sebagai pajak yang dikenakan pada perolehan hak atas tanah dan atau bangunan, BPHTB menghendaki bahwa BPHTB dihitung dari dasar pengenaan pajak yang riil (yang sebenarnya) sebagai cerminan nilai dari properti yang dialihkan. Hal ini menghendaki bahwa harga transaksi jual beli yang dilaporkan adalah mendekati nilai pasar wajar properti tersebut. hal ini kadang sulit diterapkan mengingat besarnya harga transaksi akan mempengaruhi biaya-biaya yang berkaitan dengan transaksi tersebut, seperti biaya PPAT, Pajak Penghasilan, biaya pengurusan sertifikat, dan biaya lain yang berkaitan. Oleh karena itu pihak penjual dan pembeli memiliki kecenderungan untuk tidak mencantumkan harga transaksi yang

sesungguhnya pada akta jual beli yang dibuat dengan maksud untuk mengurangi biaya yang harus ditanggung oleh penjual dan pembeli.

Nilai Perolehan Objek Kena Pajak (NPOPKP) adalah besaran tertentu dari NPOP yang boleh dikenakan pajak. Pasal 87 UU PDRD menetapkan Nilai Perolehan Objek Pajak Kena Pajak diperoleh dengan cara mengurangi Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) dengan Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP).

Dalam BPHTB, Nilai Perolehan Objek Pajak Kena Pajak ditetapkan sebagai dasar perhitungan pajak. Dengan demikian NPOPKP merupakan basis pajak pada BPHTB. Tarif pajak yang digunakan untuk menghitung besarnya BPHTB terutang adalah tarif tunggal. Pasal 88 UU PDRD menetapkan bahwa tarif pajak ditetapkan sebesar 5 persen. Dengan demikian besarnya tarif pajak yang digunakan untuk menetapkan BPHTB terutang ditetapkan sebesar 5 persen dari Nilai Perolehan Objek Pajak Kena Pajak (NPOPKP), sebagai berikut:

Pajak terutang = Tarif Pajak x Basis Pajak

BPHTB terutang = Tarif Pajak x NPOPKP

BPHTB terutang = 5% x NPOPKP.

Dengan demikian yang menjadi dasar pengenaan pajak adalah nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) yang ditentukan sebesar harga transaksi. Namun apabila nilai NPOP (nilai transaksi) ternyata lebih rendah dari Nilai Jual Objek Pajak Bumi dan Bangunan (NJOP PBB), maka yang menjadi dasar pengenaan pajak adalah nilai pada NJOP PBB.

Dasar pemikiran untuk menentukan dasar pengertian pajak dibutuhkan suatu unsur sebagai penyangga manakala atas suatu transaksi jual beli harga transaksi yang disepakati penjual dan pembeli serta dituangkan dalam akta jual beli bukan merupakan harga transaksi yang sebenarnya, dan apabila nilai pasar objek perolehan hak tidak diketahui berapa besarnya. Untuk itu Undang-undang BPHTB menetapkan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) sebagai penyangga dari dua keadaan yang telah dikemukakan diatas. Hal ini dilakukan dengan cara membandingkan harga transaksi dan nilai pasar dengan NJOP tanah dan bangunan yang menjadi objek perolehan hak, dengan ketentuan mana yang nilainya paling tinggi itulah yang ditetapkan sebagai dasar pengenaan pajak. Pada lelang dipandang tidak diperlukan penyangga harga riil yang terjadi dari perolehan hak atas properti yang dilelang, sehingga tidak perlu dilakukan perbandingan harga transaksi dalam lelang dengan NJOP.

C. Tinjauan Umum Tentang Peralihan Hak Atas Tanah

1. Pengertian Hak Milik Atas Tanah

Pasal 20 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Pokok-Pokok

Agraria menyatakan bahwa hak milik adalah sebagai berikut :

- (1) Hak milik adalah hak turun-temurun, terkuat dan terpenuh yang dapat dipunyai orang atas tanah, dengan mengingat ketentuan Pasal 6”
- (2) Hak milik dapat beralih dan dialihkan kepada pihak lain.

Hak milik turun-temurun artinya dapat diwarisi oleh ahli waris yang mempunyai tanah. Hal ini berarti hak milik tidak ditentukan jangka waktunya seperti misalnya, hak guna bangunan dan hak Guna Usaha.

Hak milik tidak hanya akan berlangsung selama hidup orang yang mempunyainya, melainkan kepemilikannya akan dilanjutkan oleh ahli warisnya setelah ia meninggal dunia. Tanah yang menjadi obyek hak milik (hubungan hukumnya) itupun tetap, artinya tanah yang dipunyai dengan hak milik tidak berganti-ganti, melainkan tetap sama.⁴⁵

“Terkuat artinya hak itu tidak mudah hapus dan mudah dipertahankan terhadap gangguan pihak lain. Oleh karena itu, hak tersebut wajib didaftar”.⁴⁶ Selain itu juga terkuat menunjukkan jangka waktu hak milik tidak terbatas. Jadi berlainan dengan hak guna usaha atau hak guna bangunan, yang jangka waktunya tertentu, hak yang terdaftar dan adanya tanda bukti hak yang artinya hak milik juga hak yang kuat, karena terdaftar dan yang empunya diberi tanda bukti hak. Berarti mudah dipertahankan terhadap pihak lain.

Terpenuhi maksudnya hak milik itu memberikan wewenang yang paling luas kepada yang mempunyai hak jika dibandingkan dengan hak-hak lain. Hak milik bisa merupakan induk dari hak-hak lainnya. Artinya seorang pemilik tanah bisa memberikan tanah kepada pihak lain dengan hak-hak yang kurang daripada hak milik. Dengan demikian hak milik tidak berinduk kepada hak atas tanah lainnya, karena hak milik adalah hak yang paling penuh, sedangkan hak-hak lain itu kurang penuh, dan peruntukannya tidak terbatas selama tidak ada pembatasan-pembatasan dari pihak penguasa. Maka wewenang dari seorang pemilik, tidak terbatas. Seorang pemilik bebas mempergunakan tanahnya.⁴⁷

⁴⁵ Adrian Sutedi, 2006, *Peralihan Hak Atas Tanah dan Pendaftarannya*, Sinar Grafika, Jakarta, hal 61

⁴⁶ *Ibid*, hal 67-68.

⁴⁷ Effendi Perangin, 1994, *Hukum Agraria Di Indonesia*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, hal 237-238.

2. Dasar Hukum Hak Milik Atas tanah

Hak milik atas tanah oleh Undang-Undang Pokok Agraria (UUPA) diatur dalam Pasal 20 sampai dengan Pasal 27 yang merupakan ketentuan pokok saja. Belum ada undang-undang mengenai hak milik, yang memang perlu dibuat berdasarkan Pasal 50 ayat (1) yaitu bahwa ketentuan-ketentuan lebih lanjut mengenai hak milik diatur dalam Undang-Undang. Berdasarkan ketentuan tersebut maka segala sesuatu mengenai hak milik masih memerlukan pelaksanaan lebih lanjut dalam peraturan-peraturan tersendiri, tetapi dalam kenyataannya sampai saat ini belum terwujud. Oleh karena itu, diberikan kemungkinan berlakunya ketentuan-ketentuan hukum adat dan peraturan-peraturan lainnya sepanjang tidak bertentangan dengan jiwa dari ketentuan-ketentuan Undang-Undang Pokok Agraria sebagaimana diatur dalam Pasal 56 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 yang menyatakan :

Selama Undang-Undang mengenai hak milik sebagai tersebut dalam Pasal 50 ayat (1) belum terbentuk, maka yang berlaku adalah ketentuan-ketentuan hukum adat setempat dan peraturan-peraturan lainnya mengenai hak-hak atas tanah yang memberi wewenang sebagaimana mirip dengan ketentuan-ketentuan dalam Pasal 20 Undang-Undang Pokok Agraria (UUPA). Sepanjang tidak bertentangan dengan jiwa dan ketentuan-ketentuan Undang-Undang ini.⁴⁸

Pasal 56 Undang-Undang Pokok Agraria tidak memberikan perincian mengenai peraturan-peraturan mana yang untuk sementara diberlakukan terhadap hak milik tersebut, hanya ditunjuk pada peraturan-peraturan hukum adat yang memberi wewenang sebagaimana mirip dengan yang dimaksudkan

⁴⁸ Effendi Perangin, 1994, *Hukum Agraria Di Indonesia*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, hal 236.

Pasal 20 Undang-undang Pokok Agraria sepanjang tidak bertentangan dengan jiwa dan ketentuan Undang-Undang ini.

3. Subyek Hak Milik Atas Tanah

Dalam kaitannya dengan hak milik atas tanah, maka hanya warga negara Indonesia yang mempunyai hak milik, seperti yang secara tegas dirumuskan dalam Pasal 21 UUPA :

- 1) Hanya warga negara Indonesia dapat mempunyai hak milik.
- 2) Oleh pemerintah ditetapkan badan-badan hukum yang dapat mempunyai hak milik dan syarat-syaratnya.
- 3) Orang asing yang sesudah berlakunya Undang-Undang ini memperoleh hak milik karena pewarisan tanpa wasiat atau pencampuran harta karena perkawinan, demikian pula warga negara Indonesia yang mempunyai hak milik dan setelah berlakunya Undang-Undang ini kehilangan kewarganegaraannya wajib melepaskan hak itu dalam satu tahun sejak diperolehnya hak tersebut atau hilangnya kewarganegaraan itu. Jika sesudah jangka waktu tersebut, lampau hak milik itu tidak dilepaskan, maka hak tersebut hapus karena hukum dan tanahnya jatuh pada negara dan ketentuan bahwa hak-hak fi hak lain yang membebaninya tetap berlangsung.
- 4) Selama seseorang disamping kewarganegaraan Indonesia mempunyai kewarganegaraan asing maka ia tidak dapat mempunyai tanah dengan hak milik dan baginya berlaku ketentuan dalam ayat (3) Pasal ini.

Prinsipnya hanya warga Negara Indonesia tunggal yang boleh mempunyai tanah dengan hak milik (Pasal 21 ayat (1) jo Pasal 4 UUPA). Memperhatikan ketentuan-ketentuan tersebut, maka pada dasarnya yang boleh menjadi subyek hak milik hanya warga Negara Indonesia tunggal baik sendiri maupun bersama-sama dengan orang lain. Kemudian dipertegas dalam Pasal 26 ayat (2) UUPA yang menyatakan bahwa setiap jual beli, penukaran, penghibahan, pemberian dengan wasiat dan perbuatan-perbuatan lain yang dimaksudkan untuk langsung maupun tidak langsung dalam

memindahkan hak milik kepada orang asing, kepada suatu badan hukum kecuali ditetapkan oleh Pemerintah termaksud dalam Pasal 21 ayat (2), adalah batal dengan ketentuan bahwa hak-hak pihak lain yang membebaninya tetap berlangsung serta semua pembayaran yang telah diterima oleh pemilik tidak dapat dituntut kembali.

Badan hukum tidak boleh mempunyai tanah dengan hak milik (Pasal 21 ayat (2) UUPA), kecuali yang ditunjuk berdasarkan Peraturan Pemerintah. Badan-badan hukum yang dapat mempunyai tanah dengan hak milik sebagaimana dimaksudkan oleh Pasal 21 ayat (2) ditentukan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 1963 ialah:

- a. Bank-bank yang didirikan oleh negara
- b. Perkumpulan-perkumpulan koperasi pertanian yang didirikan berdasarkan Undang-Undang Nomor 79 Tahun 1958.
- c. Badan-badan keagamaan yang ditunjuk oleh Menteri Pertanian/Agraria setelah mendengar Menteri Agama.
- d. Badan-badan sosial yang ditunjuk oleh Menteri Pertanian/Agraria setelah mendengar Menteri Sosial.⁴⁹

Selanjutnya untuk badan-badan hukum yang tidak ditunjuk berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 1963 tertutup untuk mempunyai Hak dengan Hak Milik di Indonesia.

4. Jenis-Jenis Hak Milik Atas Tanah

Pasal 4 ayat (1) dan (2) Undang Undang Pokok Agraria dinyatakan bahwa atas dasar menguasai dari negara ditentukan adanya macam-macam hak atas tanah, yang dapat diberikan kepada dan dipunyai baik sendirian maupun secara bersama-sama dengan orang lain serta badan-badan hukum di mana hak atas tanah ini memberi wewenang untuk mempergunakan tanah yang bersangkutan sedemikian rupa, begitu pula bumi dan air serta ruang

⁴⁹ Op.Cit, hal 240.

udara diatasnya sekedar diperlukan untuk kepentingan yang langsung berhubungan dengan penggunaan tanah itu, dalam batas-batas menurut Undang-Undang Pokok Agraria dan peraturan-peraturan hukum lain yang lebih tinggi.

Macam-macam hak atas tanah yang disebutkan dalam Pasal 16 Undang-Undang Pokok Agraria dan Pasal 53 Undang- Undang Pokok Agraria dikelompokkan menjadi 3 bidang, yaitu:

1) Hak atas tanah yang bersifat tetap

Yaitu hak-hak atas tanah ini akan tetap ada atau berlaku selama UUPA masih berlaku atau belum dicabut dengan undang-undang yang baru. Macam hak atas tanah ini adalah hak milik, hak guna usaha, hak guna bangunan, hak pakai, hak sewa untuk bangunan, hak membuka tanah, dan hak memungut hasil hutan.

2) Hak atas tanah yang akan ditetapkan dengan undang-undang

Yaitu hak atas tanah yang akan lahir kemudian yang akan ditetapkan dengan undang-undang. Hak macam tanah ini belum ada. Berkaitan dengan hak atas tanah ini, menurut Emelan Ramelan dalam Urip Santosa menyatakan bahwa pembentukan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Pokok-Pokok Agraria menyadari bahwa dalam perkembangannya nanti akan sangat dimungkinkan timbulnya hak atas tanah yang baru sebagai konsekuensi dari adanya perkembangan masyarakat, hanya saja pengaturannya harus dalam bentuk Undang-Undang.

3) Hak atas tanah yang bersifat sementara

Yaitu hak atas tanah yang sifatnya sementara, dalam waktu yang singkat akan dihapuskan dikarenakan mengandung sifat-sifat pemerasan, mengandung sifat feodal, dan bertentangan dengan jiwa Undang Undang Pokok Agraria . Macam hak atas tanah ini adalah Hak Gadai, Hak Usaha Bagi Hasil, Hak Menumpang, dan Sewa Tanah Pertanian.

Berdasarkan asal tanahnya, hak atas tanah dibagi menjadi 2 kelompok, yaitu:⁵⁰

1) Hak atas tanah yang bersifat primer.

Yaitu hak atas tanah yang berasal dari tanah negara. Macam-macam hak atas tanah ini adalah hak milik, hak guna usaha, hak guna bangunan atas tanah negara, dan hak pakai atas tanah negara.

2) Hak atas tanah yang bersifat sekunder.

Yaitu hak atas tanah yang berasal dari tanah pihak lain. Macam-macam hak atas tanah ini adalah hak guna bangunan atas tanah hak pengelolaan, hak guna bangunan atas tanah hak milik, hak pakai atas tanah hak milik, hak sewa untuk bangunan, hak gadai, hak usaha bagi hasil, hak menumpang, dan hak sewa tanah Pertanian.

Berdasarkan macam hak atas tanah di atas, lebih jelasnya sebagai berikut :

1) Hak milik

Hak milik adalah hak turun-temurun, terkuat dan terpenuh yang dapat dipunyai orang atas tanah, dengan tetap mengingat ketentuan tentang hak atas tanah untuk fungsi sosial (Pasal 20 ayat (2) Undang Undang Pokok

⁵⁰ Urip Santosa, *Pendaftaran dan Perolehan Hak Atas Tanah*. Kencana, Jakarta, 2010, hlm. 49

Agraria). Hak milik merupakan hak yang paling kuat atas tanah, yang memberikan kewenangan kepada pemiliknya untuk memberikan kembali suatu hak lain di atas bidang tanah hak milik yang dimilikinya tersebut (dapat berupa hak guna bangunan atau hak pakai, dengan pengecualian hak guna usaha), yang hampir sama kewenangan negara (sebagai penguasa) untuk memberi hak atas tanah kepada warganya.⁵¹

Hak milik tidak dibatasi oleh jangka waktu. Selama pemegang haknya masih memenuhi syarat sebagai subyek hak milik, maka hak milik tersebut tetap berlaku. Sebaliknya, kalau pemegang haknya tidak lagi memenuhi syarat sebagai subyek hak milik, maka hak milik tersebut menjadi hapus.

Sifat khas dari hak milik yaitu turun temurun, terkuat, dan terpenuh. Turun-temurun artinya hak milik tidak hanya berlangsung selama hidupnya orang yang mempunyai, tetapi dapat dilanjutkan oleh ahli warisnya apabila pemiliknya meninggal dunia. Terkuat menunjukkan:

- a) Jangka waktu hak milik tidak terbatas. Jadi berlainan dengan hak guna usaha atau hak guna bangunan, jangka waktunya tertentu.
- b) Hak yang terdaftar dan adanya “tanda bukti hak”. Hak milik juga hak yang terkuat, karena terdaftar dan yang mempunyai diberi “tanda hak milik”.

Terpenuh artinya:

- a) Hak milik itu memberikan wewenang kepada yang empunya, yang paling luas jika dibandingkan dengan hak lain.

⁵¹ Kartini Muljadi,dkk., . *Hak-Hak Atas Tanah*. Prenada Media, Jakarta, 2004, hlm.30

- b) Hak milik bisa merupakan induk daripada hak-hak lainnya. Artinya seseorang pemilik tanah bisa memberikan tanah kepada pihak lain dengan hak-hak yang kurang daripada hak milik: menyewakan, membagi hasilkan, menggadaikan, menyerahkan tanah itu kepada orang lain dengan hak guna bangunan atau hak pakai.
- c) Hak milik tidak berinduk kepada hak atas tanah lain.
- d) Dilihat dari peruntukannya, hak milik juga tak terbatas. Hak guna bangunan untuk keperluan bangunan saja, hak guna usaha terbatas hanya untuk pertanian sedangkan hak milik dapat digunakan untuk usaha pertanian maupun untuk bangunan.⁵²

Subyek hak milik atas tanah yaitu warga negara Indonesia dan badan hukum. Hal demikian, sesuai dengan Pasal 21 ayat (2) Undang-Undang Pokok Agraria yang menyatakan bahwa oleh pemerintah ditetapkan badan-badan hukum yang dapat mempunyai hak milik dan syarat-syarat. Pemberian landasan hukum yang terkuat kepada badan-badan hukum untuk mendapatkan hak milik atas tanah, Pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 1963 tentang Penunjukan Badan-Badan Hukum yang dapat mempunyai hak milik atas tanah. Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 1963 menyatakan bahwa Badan-badan hukum yang dapat mempunyai hak milik atas tanah, masing-masing dengan pembatasan yang disebut pada Pasal 1,2, dan 4 peraturan ini :

⁵² Effendi Perangin, *Hukum Agraria Indonesia*, Alumni, Bandung, 1989, hlm. 236- 237.

- a) Bank-bank yang didirikan oleh negara (selanjutnya disebut bank negara);
- b) Perkumpulan-perkumpulan koperasi pertanian yang didirikan berdasarkan Undang-Undang No. 79 Tahun 1958;
- c) Badan-badan keagamaan, yang ditunjuk oleh Menteri Pertanian/Agraria setelah mendengar Menteri Agama; dan
- d) Badan-badan sosial, yang ditunjuk oleh Menteri Pertanian/Agraria setelah mendengar Menteri Kesejahteraan Sosial.

Hapusnya hak milik diatur dalam Pasal 27 Undang- Undang Pokok Agraria yang menyatakan bahwa Hak Milik Hapus apabila:

- a) Tanahnya jatuh kepada negara :
 - (1) Karena pencabutan hak berdasarkan Pasal 18 Undang-Undang Pokok Agraria ;
 - (2) Karena penyerahan sukarela oleh pihak pemiliknya;
 - (3) Karena ditelantarkan; dan
 - (4) Karena ketentuan Pasal 21 ayat (3) (hilangnya kewarganegaraan) dan Pasal 26 ayat (2) Undang- Undang Pokok Agraria .
- b) Tanahnya musnah.

2) Hak Guna Usaha (HGU)

Hak guna usaha (selanjutnya disebut HGU) adalah hak untuk mengusahakan tanah yang dikuasai langsung oleh Negara, dalam jangka waktu tertentu guna perusahaan pertanian, perikanan atau peternakan (Pasal 28 Undang- Undang Pokok Agraria). Hak Guna Usaha merupakan hak atas tanah yang bersifat primer yang memiliki spesifikasi. Spesifikasi

Hak Guna Usaha tidak bersifat terkuat dan terpenuh, dalam artian bahwa Hak Guna Usaha ini terbatas daya berlakunya walaupun dapat beralih dan dialihkan pada pihak lain³⁰. Penjelasan Undang-Undang Pokok Agraria telah diakui dengan sendirinya bahwa Hak Guna Usaha ini sebagai hak-hak baru guna memenuhi kebutuhan masyarakat modern dan hanya diberikan terhadap tanah-tanah yang dikuasai langsung oleh negara. Jadi, tidak dapat terjadi atas suatu perjanjian antara pemilik suatu hak milik dengan orang lain.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 1996 Pasal 8 ayat (1), Hak Guna Usaha diberikan untuk jangka waktu 35 tahun dan dapat diperpanjang 25 tahun, dan diperbarui untuk jangka waktu 35 tahun atas permintaan pemegang hak dengan mengingat keadaan perusahaannya.

Hak Guna Usaha diberikan atas tanah yang paling sedikit 5 hektar, dengan ketentuan bahwa jika luasnya 25 hektar atau lebih harus memakai investasi modal yang layak dan tehnik perusahaan yang baik, sesuai dengan perkembangan zaman. Hak Guna Usaha dapat beralih dan dialihkan kepada pihak lain, dengan cara: jual beli, tukar-menukar, penyertaan dalam modal, hibah, dan pewarisan (Pasal 16 ayat (2) PP No.40 tahun 1996).

Subyek Hak Guna Usaha diatur dalam Pasal 2 Peraturan Pemerintah No. 40 Tahun 1996, dinyatakan bahwa yang dapat mempunyai Hak Guna Usaha adalah:

- a) Warga Negara Indonesia;
- b) Badan Hukum yang didirikan menurut hukum Indonesia dan berkedudukan di Indonesia.

Berkaitan dengan subyek Hak Guna Usaha di atas, maka bagaimana kalau subyek pemegang Hak Guna Usaha tersebut beralih menjadi warga negara lain atau status badan hukum tersebut berubah, yaitu yang tadinya nasional Indonesia menjadi berstatus asing atau pemilikan sebuah Perseroan Terbatas (PT) telah beralih ke tangan pihak asing. Menurut Supriadi yang mengutip pendapat Sudargo Gautama, berlaku teori ketiga tentang status badan hukum yaitu teori tentang siapa yang memegang *managing control*, pengawasan atau manajemen dan kontrol atas PT bersangkutan. Dengan demikian, lebih lanjut dikatakan:⁵³

Jika jatuh semua dalam tangan asing, maka dipandang Perseroan Terbatas bersangkutan ini sebagai sudah berstatus asing. Dengan demikian, maka harus dilepaskan HGU yang telah dimilikinya semula sesuai ketentuan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 1996. Jika tidak dilakukan pelepasan ini dalam waktu 1 tahun setelah perubahan status dari pemegangnya, maka karena hukum HGU bersangkutan menjadi hapus dan tanh menjadi tanah negara (ayat (2) dari Pasal 3).

Hak Guna Usaha mempunyai batas waktu berlakunya. Hal ini sesuai dengan ketentuan Pasal 34 Undang Undang Pokok Agraria dinyatakan bahwa, Hak Guna Usaha hapus karena:

- a) Jangka waktunya berakhir;
- b) Dihentikan sebelum jangka waktunya berakhir karena sesuai syarat tidak dipenuhi;

⁵³ *Ibid*, hlm. 111

- c) Dilepaskan oleh pemegang haknya sebelum jangka waktu berakhir;
- d) Dicabut untuk kepentingan umum;
- e) Ditelantarkan;
- f) Tanahnya musnah;
- g) Ketentuan dalam Pasal 30 ayat (2).

Ketentuan Pasal 34 Undang Undang Pokok Agraria ini diatur kembali dalam Pasal 17 PP Nomor 40 Tahun 1996, Hak Guna Usaha Hapus karena:

- a) Berakhirnya jangka waktu sebagaimana ditetapkan dalam keputusan pemberian atau perpanjangannya;
- b) Dibatalkan hanya oleh pejabat yang berwenang sebelum jangka waktunya berakhir karena: (1) tidak terpenuhinya kewajiban-kewajiban pemegang hak dan atau dilanggarnya ketentuan-ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 12, Pasal 13 dan/atau 14; (2) putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap;
- c) Dicabut berdasarkan Undang Undang No.20 Tahun 1961;
- d) Ditelantarkan;
- e) Tanahnya musnah; dan
- f) Ketetapan Pasal 3 ayat (2), yaitu apabila dalam jangka waktu satu tahun Hak Guna Usaha itu tidak dilepaskan atau dialihkan.

3) Hak Guna Bangunan (HGB)

Hak Guna Bangunan (HGB) adalah hak untuk mendirikan dan mempunyai bangunan-bangunan atas tanah yang bukan miliknya sendiri

(Pasal 35 Undang Undang Pokok Agraria), dengan jangka waktu paling lama 30 tahun yang dapat diperpanjang dengan waktu paling lama 20 tahun atas permintaan pemegang haknya dengan mengingat keadaan keperluan dan keadaan bangunannya.

Hak Guna Bangunan atas tanah hak milik tidak dapat diperpanjang jangka waktunya, akan tetapi atas kesepakatan dengan pemilik tanah dapat diperbaharui haknya. Subyek yang dapat menjadi pemegang Hak Guna Bangunan adalah: warga negara Indonesia, badan hukum yang didirikan menurut hukum Indonesia dan berkedudukan di Indonesia (Pasal 19 PP No. 40 Tahun 1996). Hak Guna Bangunan dapat beralih dan dialihkan kepada pihak lain, peralihan Hak Guna Bangunan terjadi karena: jual beli, tukar menukar, penyertaan modal, hibah, dan pewarisan. (Pasal 34 ayat (1) dan (2) No. 40 Tahun 1996).

Hak Guna Bangunan mempunyai batas waktu berlakunya. Hal ini sesuai dengan ketentuan Pasal 35 Peraturan Pemerintah No. 40 tahun 1996 dinyatakan bahwa, Hak Guna Bangunan hapus karena:

- a) Berakhirnya jangka waktu sebagaimana ditetapkan dalam keputusan pemberian atau perpanjangannya atau dalam perjanjian pemberiannya;
- b) Dibatalkan oleh pejabat yang berwenang, pemegang hak pengelolaan atau hak milik, sebelum jangka waktunya berakhir, karena: (1) tidak terpenuhinya kewajiban pemegang hak dan/atau dilanggarnya ketentuan-ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 30, dan

Pasal 32; atau (2) tidak dipenuhinya syarat-syarat atau kewajiban-kewajiban yang tertuang dalam pemberian Hak Guna Bangunan antara pemegang Hak Guna Bangunan dan Hak milik atau perjanjian penggunaan tanah hak pengelolaan; atau (3) putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum yang tetap;

- c) Dilepaskan secara sukarela oleh pemegang haknya sebelum jangka waktu berakhir;
- d) Dicabut berdasarkan Undang-Undang No. 20 tahun 1961;
- e) Ditelantarkan;
- f) Tanahnya musnah;
- g) Ketentuan Pasal 20 ayat (2) (pemegang Hak Guna Bangunan yang tidak lagi memenuhi syarat dalam satu tahun yang tidak melepaskan atau mengalihkan haknya).

4) Hak Pakai

Hak pakai adalah hak untuk menggunakan dan atau memungut hasil dari tanah yang dikuasai langsung oleh negara atau tanah milik orang lain, yang memberi wewenang dan kewajiban yang ditentukan dalam keputusan pemberiannya oleh pejabat yang berwenang memberikannya atau perjanjian sewa-menyewa atau perjanjian pengolahan tanah, segala sesuatu asal tidak bertentangan dengan jiwa dan ketentuan undang-undang. Hak pakai diatur dalam Pasal 39-58 Peraturan Pemerintah Nomor 40 tahun 1996.

Hak pakai berjangka waktu untuk pertama kalinya paling lama 25 tahun, dapat diperpanjang untuk jangka waktu paling lama 20 tahun, dan dapat diperbaharui haknya untuk jangka waktu paling lama 25 tahun. Untuk perpanjangan jangka waktu dan pembaharuan hak pakai atas tanah hak pengelolaan harus ada persetujuan tertulis terlebih dahulu pemegang hak pengelolaan. Hak pakai atas tanah hak milik tidak dapat diperpanjang jangka waktunya, akan tetapi atas kesepakatan dengan pemilik tanah dapat diperbaharui haknya.

5) Hak Sewa

Hak sewa adalah hak yang memberi wewenang untuk mempergunakan tanah milik orang lain dengan membayar kepada pemiliknya sejumlah uang sebagai sewanya. Jangka waktu Hak Sewa untuk bangunan berdasarkan kesepakatan dengan pemilik tanah. Hapusnya hak ini sesuai dalam ketentuan perjanjian sewa-menyewa dalam Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPerdato).

5. Terjadinya Hak Milik Atas Tanah

Terjadinya hak milik atas tanah merupakan rangkaian pemberian hak atas tanah yang diatur di dalam Pasal 22 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Pokok-Pokok Agraria yang disebutkan sebagai berikut :

- a. Terjadinya hak milik menurut hukum adat diatur dengan Peraturan Pemerintah;
- b. Selain menurut cara yang dimaksud dalam ayat (1) Pasal ini, hak milik terjadi karena :
 - 1) Penetapan pemerintah menurut cara dan syarat-syarat yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah
 - 2) Ketentuan Undang-Undang.

Berdasarkan ketentuan Pasal 22 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Pokok-Pokok Agraria dapat disimpulkan bahwa hak milik dapat terjadi karena:

- a. Menurut ketentuan hukum adat yang diatur dengan Peraturan Pemerintah.
- b. Karena penetapan pemerintah menurut tata cara dan syarat-syarat yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.
- c. Karena Undang-Undang.

Dalam bukunya Edy Ruchyat, Hak milik dapat terjadi karena:

- a. Menurut Hukum Adat
Menurut Pasal 22 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Pokok-Pokok Agraria, hak milik menurut hukum adat harus diatur dengan peraturan pemerintah supaya tidak terjadi hal-hal yang merugikan kepentingan umum dan Negara. Terjadinya hak atas tanah menurut hukum adat lazimnya bersumber pada pembukaan hutan yang merupakan bagian tanah ulayat suatu masyarakat hukum adat.
- b. Penetapan Pemerintah
Hak milik yang terjadi karena penetapan pemerintah diberikan oleh instansi yang berwenang menurut cara dan syarat-syarat yang ditetapkan dengan peraturan pemerintah. Tanah yang diberikan dengan hak milik itupun dapat diberikan sebagai perubahan daripada yang sudah dipunyai oleh pemohon, misalnya hak guna bangunan, hak guna usaha, atau hak pakai, hak milik ini merupakan pemberian hak baru.
- c. Pemberian Hak Milik Atas Negara
Hak milik tersebut diberikan atas permohonan yang bersangkutan. Permohonan untuk mendapatkan hak milik itu diajukan secara tertulis kepada pejabat yang berwenang dengan perantara Bupati Walikota kepala Daerah ke kepala Kantor Pertanahan yang bersangkutan. Oleh instansi yang berwenang hak milik yang dimohon itu diberikan dengan menerbitkan suatu surat keputusan pemberian hak milik.
- d. Pemberian Hak Milik Perubahan Hak
Pihak yang mempunyai tanah dengan hak guna usaha, hak guna bangunan atau hak pakai, jika menghendaki dan memenuhi syarat-syarat dapat mengajukan permintaan kepada instansi yang berwenang, agar haknya itu diubah mmenjadi hak milik, pemohon lebih dahulu harus melepaskan haknya hingga tanahnya menjadi tanah Negara sesudah itu dimohon (kembali) dengan hak milik.⁵⁴

⁵⁴ Edy Ruchyat, 1999, *Politik Pertanahan Nasional Sampai orde Reformasi*, Alumni, Bandung, Hal. 47- 51.

6. Hapusnya Hak Milik Atas Tanah

Mengenai hapusnya hak milik disebutkan dalam Pasal 27 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Pokok-Pokok Agraria bila:

a. Tanahnya jatuh kepada negara :

1) Karena pencabutan hak berdasarkan Pasal 18

Menurut Pasal 18 Undang-Undang Pokok Agraria untuk kepentingan umum, termasuk kepentingan bangsa dan negara serta kepentingan bersama dari rakyat, hak-hak atas tanah dapat dicabut dengan memberi ganti kerugian yang layak dan menurut cara-cara yang diatur dengan Undang-Undang. Mengenai pencabutan hak atas tanah ini telah dikeluarkan beberapa peraturan pelaksanaan seperti Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1961, Peraturan Pemerintah Nomor 39 Tahun 1973, Instruksi Presiden Nomor 9 Tahun 1973 dan lain-lain yang memberikan penggarisan tentang seharusnya pencabutan harus dilakukan.

2) Karena penyerahan dengan sukarela oleh pemiliknya

Mengenai hapusnya hak milik atas tanah karena penyerahan yang dilakukan oleh pemiliknya secara sukarela kepada Negara sehingga hak miliknya hilang, biasanya kita temukan orang dengan persoalan “pembebasan tanah” yang biasa kita temukan dalam praktek yang diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 15 Tahun 1975. Oleh sementara pihak, peraturan ini dinilai tidak mempunyai landasan hukum yang kuat karena tidak disebutkan secara eksplisit di dalam Undang-Undang Pokok Agraria.

3) Karena ditelantarkan

Hak milik atas tanah menjadi hapus karena pemiliknya menelantarkan tanah yang bersangkutan. Tanah yang ditelantarkan jatuh kepada Negara. Menurut penjelasan Undang-Undang Pokok Agraria tanah yang ditelantarkan kalau dengan sengaja tidak dipergunakan sesuai dengan keadaannya atau sifat dan tujuannya dari haknya. Menurut AP. Parlindungan yang berhak menyatakan tanah tersebut dalam keadaan terlantar adalah Menteri Dalam Negeri cq. Direktur Jenderal Agraria Provinsi dan tanahnya kembali menjadi tanah yang dikuasai oleh Negara.

4) Karena ketentuan Pasal 21 ayat (3) dan Pasal 26 ayat (2).

Ketentuan mengenai hal ini dicantumkan dalam Pasal 21 ayat (3) dan Pasal 26 ayat (2) Undang-Undang Pokok Agraria, karena hak milik tersebut akan menjadi hapus dengan berlakunya kedua Pasal tersebut. Kedua ketentuan ini adalah suatu hal yang wajar untuk mencegah adanya orang asing yang mempunyai hak terkuat dan terpenuhnya di Indonesia, sehingga mempersulit penyelesaian kalau timbul suatu hal yang diinginkan.

b. Tanahnya musnah

Kemusnahan tanah itu misalnya dapat disebabkan longsor atau berubahnya aliran sungai. Kalau yang musnah itu hanya sebagian, maka hak miliknya tetap berlangsung atas tanah sisanya.

7. Peralihan Hak Milik Atas Tanah

Pengertian peralihan hak atas tanah adalah beralihnya atau berpindahnya hak kepemilikan sebidang tanah atau beberapa bidang tanah

dari pemilik semula kepada pemilik yang baru karena sesuatu atau perbuatan hukum tertentu. Perbuatan hukum pemindahan hak bertujuan untuk memindahkan hak atas tanah kepada pihak lain untuk selama-lamanya (dalam hal ini subjek hukumnya memenuhi syarat sebagai pemegang hak atas tanah).⁵⁵ Setiap peralihan hak atas tanah yang dilakukan oleh seseorang kecuali pemindahan hak melalui lelang, harus didasarkan pada suatu akta yang berwenang sebagaimana yang ditentukan dalam Pasal 37 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah:

Peralihan 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 peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dengan demikian, setiap perbuatan peralihan hak atas tanah tersebut harus didaftarkan ke Kantor Pertanahan setempat di mana letak tanah berada dengan terlebih dahulu dibuatkan akta PPAT. Hal ini perlu agar peralihan hak atas tanah tersebut mempunyai kekuatan hukum yang kuat, sehingga bila terjadi sengketa pertanahan di kemudian hari dan penerima peralihan hak atas tanah tersebut mempunyai bukti otentik, berupa sertifikat hak atas tanah, maka akan mendapat perlindungan secara hukum. Salah satu bentuk sengketa pertanahan mengenai peralihan hak dapat muncul karena adanya gugatan pembatalan peralihan hak.

⁵⁵ Irene Eka Sihombing, 2005, *Segi-segi Hukum Tanah Nasional dalam Pengadaan Tanah untuk Pembangunan*, Jakarta: Universitas Trisakti, Hal 56

Peralihan hak atas tanah di Indonesia yang lebih umum dilakukan oleh masyarakat adalah dengan cara jual beli. Konsep jual beli secara umum yang diatur dalam hukum perdata (*privaatrecht*). Kitab Undang-undang Hukum Perdata (*Burgerlijk Wetboek*) dalam Bab Kelima memberi konsep tentang jual beli. Menurut pasal 1457 KUH Perdata menyebutkan : “jual beli adalah suatu persetujuan, dengan mana pihak yang satu mengikatkan dirinya untuk menyerahkan suatu kebendaan, dan pihak yang lain untuk membayar harga yang telah dijanjikan: Dilihat dari rumuasan tentang jual beli tersebut, proses jual beli melibatkan kedua subyek hukum, yakni penjual dan pembeli. Penjual selaku pihak yang menyerahkan barang dan pembeli selaku pihak yang membayar dan menerima uang dan pembeli sebagai penerima barang sesuai dengan apa yang telah diperjanjikan atau disetujui bersama. Dengan demikian, masing-masing pihak, yaitu penjual dan pembeli, dituntut adanya pemenuhan hak dan kewajiban.

D. Tinjauan Umum Tentang Pendaftaran Tanah

1. Dasar Hukum Pendaftaran Tanah

Dasar hukum pendaftaran tanah tercantum dalam Pasal 19 Undang-Undang Pokok Agraria. Inti dari ketentuan tersebut menentukan bahwa pemerintah berkewajiban untuk mengatur dan menyelenggarakan pendaftaran tanah yang bersifat *rechtskadaster* di seluruh wilayah Indonesia yang diatur pelaksanaannya dengan Peraturan Pemerintah. Untuk melaksanakan Pasal 19 ayat (1) Undang-Undang Pokok Agraria tersebut maka oleh Pemerintah dikeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961 yang kemudian

disempurnakan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 Tentang Pendaftaran Tanah.

Penyelenggaraan pendaftaran tanah tersebut diatur dalam Pasal 19 ayat (2) meliputi :

- a. Pengukuran, penetapan, dan pembukuan tanah
- b. Pendaftaran hak-hak atas tanah dan peralihan hak-hak tersebut
- c. Pemberian surat-surat tanda bukti hak, yang berlaku sebagai alat pembuktian yang kuat.

Sesuai dengan tujuan pendaftaran tanah yaitu akan memberikan kepastian hukum maka pemerintah juga diwajibkan bagi pemegang hak yang bersangkutan untuk mendaftarkan setiap ada peralihan, hapus dan pembebanan hak-hak atas tanah seperti yang diatur dalam Pasal 23, Pasal 32 dan Pasal 38 Undang-Undang Pokok Agraria.

2. Pengertian Pendaftaran Tanah

Pendaftaran tanah berasal dari kata *Cadaster* atau dalam bahasa belanda merupakan suatu istilah teknis untuk suatu *record* (rekaman) yang menerapkan mengenai luas, nilai dan kepemilikan terhadap suatu bidang tanah.⁵⁶ Menurut Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 disebutkan bahwa : “Pendaftaran tanah adalah rangkaian kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah secara terus menerus, berkesinambungan, dan teratur meliputi pengumpulan, pengolahan, pembukuan dan penyajian serta pemeliharaan data fisik dan data yuridis, dalam bentuk peta dan daftar, mengenai bidang-bidang tanah dan satuan-satuan rumah susun, termasuk

⁵⁶ AP. Parlindungan, *Pendaftaran Tanah Tanah dan Konfersi hak milik atas tanah menurut UUPA*, Alumni, Bandung, 1988, hal 2.

pemberian sertipikat sebagai surat tanda bukti haknya bagi bidang-bidang tanah yang sudah ada haknya dan hak milik atas satuan rumah susun serta hak-hak tertentu yang membebaninya”.

Boedi Harsono merumuskan pengertian pendaftaran tanah sebagai suatu rangkaian kegiatan yang dilakukan secara teratur dan terus menerus untuk mengumpulkan, mengolah, menyimpan dan menyajikan data tertentu mengenai bidang-bidang atau tanah-tanah tertentu yang ada di suatu wilayah tertentu dengan tujuan tertentu.⁵⁷ Kegiatan pendaftaran tanah adalah kewajiban yang harus dilaksanakan oleh pemerintah secara terus menerus dalam rangka menginventarisasikan data-data berkenaan dengan hak-hak atas tanah menurut Undang-Undang Pokok Agraria dan Peraturan Pemerintah, sedangkan pendaftaran hak atas tanah merupakan kewajiban yang harus dilaksanakan oleh si pemegang hak atas tanah yang bersangkutan dan dilaksanakan secara terus menerus setiap ada peralihan hak-hak atas tanah tersebut menurut Undang-Undang Pokok Agraria dan Peraturan Pemerintah guna mendapatkan sertifikat tanda bukti tanah yang kuat.⁵⁸

3. Tujuan Pendaftaran Tanah

Tujuan diselenggarakannya pendaftaran tanah pada hakekatnya sudah ditetapkan dalam Pasal 19 Undang-Undang Pokok Agraria yaitu bahwa pendaftaran tanah merupakan tugas pemerintah yang diselenggarakan dalam rangka menjamin kepastian hukum di bidang pertanahan (*rechts cadaster*

⁵⁷ Hasan Wargakusumah, *Hukum Agraria I*, PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 1995, hal 80.

⁵⁸ Bachtiar Effendie, *Pendaftaran Tanah Di Indonesia Dan Peraturan Pelaksanaannya*, Alumni, Bandung, 1993, hal 15.

atau *legal cadaster*) . Selain *rechtskadaster*, dikenal juga pendaftaran tanah untuk keperluan penetapan klasifikasi dan besarnya pajak. (*fiscal cadaster*).

Dibawah ini dikutip selengkapnya ketentuan Pasal 19 Undang-Undang Pokok Agraria yaitu :

- a. “Untuk menjamin kepastian hukum oleh pemerintah diadakan pendaftaran tanah diseluruh wilayah Republik Indonesia menurut ketentuan-ketentuan yang diatur dengan Peraturan Pemerintah.
- b. Pendaftaran tersebut dalam ayat (1) Pasal ini meliputi :
 - 1) Pengukuran, pemetaan dan pembukuan tanah,
 - 2) Pendaftaran hak-hak atas tanah dan peralihan hak-hak tersebut.
 - 3) Pemberian surat-surat tanda bukti hak, yang berlaku sebagai alat pembuktian yang kuat”.

Adapun kepastian hukum dimaksud adalah meliputi:⁵⁹

- a. Kepastian mengenai orang/badan hukum yang menjadi pemegang hak atas tanah tersebut. Kepastian berkenaan dengan siapakah pemegang hak atas tanah itu disebut dengan kepastian mengenai subyek hak atas tanah.
- b. Kepastian mengenai letak tanah, batas-batas tanah, panjang dan lebar tanah. Kepastian berkenaan dengan letak, batas-batas dan panjang serta lebar tanah itu disebut dengan kepastian mengenai obyek hak atas tanah.

Tujuan pendaftaran tanah menurut Boedi Harsono adalah agar kegiatan pendaftaran itu dapat diciptakan suatu keadaan, dimana:⁶⁰

⁵⁹ Bachtiar Effendie, Op.Cit, hal 20-21.

⁶⁰ Hasan Wargakusumah, Op.Cit, hal 80-81.

- a. Orang-orang dan badan-badan hukum yang mempunyai tanah dengan mudah dapat membuktikan, bahwa merekalah yang berhak atas tanah itu, hak apa yang dipunyai dan tanah manakah yang dihaki. Tujuan ini dicapai dengan memberikan surat tanda bukti hak kepada pemegang hak yang bersangkutan.
- b. Siapapun yang memerlukan dapat dengan mudah memperoleh keterangan yang dapat dipercaya mengenai tanah-tanah yang terletak di wilayah pendaftaran yang bersangkutan (baik calon pembeli atau calon kreditor) yang ingin memperoleh kepastian, apakah keterangan yang diberikan kepadanya oleh calon penjual atau debitot itu benar. Tujuan ini dicapai dengan memberikan sifat terbuka bagi umum pada data yang disimpan.

Berdasarkan Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 bahwa pendaftaran tanah bertujuan :

- a. Untuk memberikan kepastian hukum dan perlindungan hukum kepada pemegang hak atas suatu bidang tanah dan hak-hak lain yang terdaftar agar dengan mudah dapat membuktikan dirinya sebagai pemegang hak yang bersangkutan. Untuk itu kepada pemegang haknya diberikan sertifikat sebagai surat tanda bukti hak (Pasal 4 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997).
- b. Untuk menyediakan informasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan termasuk pemerintah agar dengan mudah dapat memperoleh data yang diperlukan dalam mengadakan perbuatan hukum mengenai bidang-bidang tanah yang terdaftar. Untuk melaksanakan fungsi informal tersebut, data

fisik dan data yuridis dari bidang tanah dan satuan rumah susun yang sudah terdaftar terbuka untuk umum. Karena terbuka untuk umum maka daftar dan peta-peta tersebut disebut daftar umum (Pasal 4 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997).

- c. Untuk terselenggaranya tertib administrasi pertanahan. Untuk mencapai tertib administrasi tersebut sebidang tanah dan satuan rumah susun termasuk peralihan, pembebanan dan hapusnya wajib didaftarkan (Pasal 4 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997).

4. Asas Pendaftaran Tanah

Berdasarkan Pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 disebutkan bahwa pendaftaran tanah dilaksanakan berdasarkan 5 asas yaitu :

- a. Azas Sederhana

Azas sederhana dalam pendaftaran tanah dimaksudkan agar ketentuan-ketentuan pokoknya maupun prosedurnya dengan mudah dapat dipahami oleh pihak-pihak yang berkepentingan, terutama para pemegang hak atas tanah.

- b. Azas Aman

Azas aman dimaksudkan untuk menunjukkan bahwa pendaftaran tanah perlu diselenggarakan secara teliti dan cermat sehingga hasilnya dapat memberikan jaminan kepastian hukum sesuai tujuan pendaftaran tanah itu sendiri.

c. Azas Terjangkau

Azas terjangkau dimaksudkan agar pihak-pihak yang memerlukan, khususnya dengan memperhatikan kebutuhan dan kemampuan golongan ekonomi lemah. Pelayanan yang diberikan dalam rangka penyelenggaraan pendaftaran tanah harus bisa terjangkau oleh pihak yang memerlukan.

d. Azas Mutakhir

Azas mutakhir dimaksudkan kelengkapan yang memadai dalam pelaksanaannya dan berkesinambungan dalam pemeliharaan datanya. Data yang tersedia harus menunjukkan keadaan yang mutakhir. Untuk itu perlu diikuti kewajiban mendaftar dan pencatatan perubahan-perubahan yang terjadi dikemudian hari.

e. Azas terbuka

Dengan berlakunya azas terbuka maka data yang tersimpan di kantor pertanahan harus selalu sesuai dengan keadaan nyata lapangan dan masyarakat dapat memperoleh keterangan mengenai data yang benar setiap saat.

5. Sistem Pendaftaran Tanah

Ada 2 (dua) macam sistem pendaftaran tanah yaitu:⁶¹

a. Sistem pendaftaran akta (*registration of deeds*)

Dalam sistem pendaftaran akta, akta-akta itulah yang didaftar oleh pejabat pendaftaran tanah (PPT). Pejabat pendaftaran tanah bersifat pasif. Ia tidak melakukan pengujian kebenaran data yang disebut dalam akta

⁶¹ Ibid, Hal 76-78

yang didaftar. Tiap kali terjadi perubahan wajib dibuatkan akta sebagai buktinya. Maka dalam sistem ini, data yuridis yang diperlukan harus dicari dalam akta-akta yang bersangkutan. Cacat hukum dalam suatu akta bisa mengakibatkan tidak sahnya perbuatan hukum yang dibuktikan dengan akta yang dibuat kemudian. Untuk memperoleh data yuridis harus dilakukan dengan apa yang disebut "*title search*", yang bisa memakan waktu dan biaya, karena untuk *tittle search* diperlukan bantuan ahli. Oleh karena kesulitan tersebut, Robert Richard Torrens menciptakan sistem baru yang lebih sederhana dan memungkinkan orang memperoleh keterangan dengan cara yang mudah, tanpa harus mengadakan *title search* pada akta-akta yang ada. Sistem pendaftaran ini disebut "*registration of titles*", yang kemudian dikenal dengan sistem Torrens.

b. Sistem pendaftaran hak (*registration of titles*)

Dalam sistem pendaftaran hak setiap penciptaan hak baru dan perbuatan-perbuatan hukum yang menimbulkan perubahan kemudian, juga harus dibuktikan dengan suatu akta. Tetapi dalam penyelenggaraan pendaftarannya, bukan aktanya yang didaftar melainkan haknya yang diciptakan dan perubahan-perubahannya yang terjadi tersebut disediakan suatu daftar isian yang disebut register atau buku tanah (menurut Pasal 10 Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961).

Akta pemberian hak berfungsi sebagai sumber data yuridis untuk mendaftarkan hak yang diberikan dalam buku tanah. Demikian juga akta pemindahan dan pembebanan hak berfungsi sebagai sumber data untuk

mendaftar perubahan-perubahan pada haknya dalam buku tanah dan pencatatan perubahan kemudian, oleh pejabat pendaftaran tanah (PPT) dilakukan pengujian kebenaran data yang dimuat dalam akta yang bersangkutan, sehingga ia harus bersikap aktif. Sebagai tanda bukti hak, maka diterbitkan sertipikat, yang merupakan salinan register, yang terdiri dari salinan buku tanah dan surat ukur dijilid menjadi satu dalam sampul dokumen.

Dalam sistem ini, buku tanah tersebut disimpan di kantor pejabat pendaftaran tanah (PPT) dan terbuka untuk umum. Oleh karena itu orang dapat mempercayai kebenaran data yang disajikan tersebut, tergantung dari sistem publikasi yang digunakan dalam penyelenggaraan pendaftaran tanah oleh tanah negara yang bersangkutan.

Pada dasarnya dikenal 2 (dua) sistem publikasi dalam pendaftaran tanah yaitu:⁶²

a. Sistem publikasi positif

Sistem publikasi positif selalu menggunakan sistem pendaftaran hak. Maka mesti ada register atau buku tanah sebagai bentuk penyimpanan dan penyajian data yuridis dan sertipikat hak sebagai bentuk penyimpanan dan penyajian data yuridis dan sertipikat hak sebagai tanda bukti hak. Pendaftaran atau pencatatan nama seseorang dalam register sebagai pemegang haklah yang membikin orang menjadi pemegang hak

⁶² Ibid, Hal 80-83

atas tanah yang bersangkutan, bukan perbuatan hukum pemindahan hak yang dilakukan. (*Ttitle by registration, the register is everything*)

Pernyataan tersebut merupakan dasar falsafah yang melandasi sistem Torrens, yang mana dengan menggunakan system publikasi positif ini negara menjamin kebenaran data yang disajikan. Orang boleh mempercayai penuh data yang disajikan dalam register. Orang yang akan membeli tanah atau kreditor yang akan menerima tanah sebagai agunan kredit yang akan diberikan tidak perlu ragu-ragu mengadakan perbuatan hukum dengan pihak yang namanya terdaftar dalam register sebagai pemegang hak.

Menurut sistem ini, orang yang namanya terdaftar sebagai pemegang hak dalam register, memperoleh apa yang disebut *indifisible title* (hak yang tidak dapat diganggu gugat), meskipun kemudian terbukti bahwa yang terdaftar sebagai pemegang hak tersebut bukan pemegang hak yang sebenarnya.

b. Sistem publikasi negatif

Dalam sistem publikasi negatif, bukan pendaftaran tetapi sahnya perbuatan hukum yang dilakukan yang menentukan berpindahnya hak kepada pembeli. Pendaftaran hak tidak membikin orang yang memperoleh tanah dari pihak yang tidak berhak, menjadi pemegang haknya yang baru.

Dalam sistem ini berlaku asas yang dikenal sebagai *nemo plus juris* yaitu suatu asas yang menyatakan orang tidak dapat menyerahkan

atau memindahkan hak melebihi apa yang dia sendiri punyai. Maka, data yang disajikan dalam pendaftaran dengan sistem publikasi negatif tidak boleh begitu saja dipercaya kebenarannya. Negara tidak menjamin kebenaran data yang disajikan karena sertipikat sebagai alat bukti yang kuat yang artinya masih dimungkinkan adanya perubahan kalau terjadi kekeliruan. Walaupun sudah melakukan pendaftaran, pembeli selalu masih menghadapi kemungkinan gugatan dari orang yang dapat membuktikan bahwa dialah pemegang hak sebenarnya.

Sistem publikasi yang dianut oleh Undang-Undang Pokok Agraria Dan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 adalah sistem publikasi negatif yang mengandung unsur positif. Sistemnya bukan negatif murni, karena dinyatakan dalam Pasal 19 ayat (2) huruf c, bahwa pendaftaran menghasilkan surat-surat tanda bukti hak, yang berlaku sebagai alat pembuktian yang kuat dan dalam Pasal 23, 32 dan 38 Undang-Undang Pokok Agraria disebutkan bahwa pendaftaran berbagai peristiwa hukum merupakan alat pembuktian yang kuat.

Selain itu dari ketentuan-ketentuan mengenai prosedur pengumpulan, pengolahan, penyimpanan dan penyajian data fisik dan data yuridis serta penerbitan sertipikat dalam peraturan pemerintah ini, tampak jelas bahwa usaha untuk sejauh mungkin memperoleh dan menyajikan data yang benar, karena pendaftaran tanah adalah untuk menjamin kepastian hukum. Artinya selama tidak dapat dibuktikan sebaliknya, maka data yang disajikan dalam buku tanah dan peta

pendaftaran harus diterima sebagai data yang benar, demikian juga yang terdapat dalam sertipikat hak. Jadi data tersebut sebagai alat bukti yang kuat.

Namun demikian sistem publikasinya juga bukan positif, seperti yang tercantum dalam penjelasan Umum C/7 Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961 “pembukuan sesuatu hak dalam daftar buku tanah atas nama seseorang tidak mengakibatkan, bahwa orang yang sebenarnya berhak atas tanah itu, akan kehilangan haknya, orang tersebut masih dapat menggugat hak dari orang yang terdaftar dalam buku tanah sebagai orang yang berhak. Jadi cara pendaftaran yang diatur dalam peraturan ini tidaklah positif, tetapi negatif”.

Meskipun sebagai alat bukti yang kuat, namun pihak yang namanya tercantum sebagai pemegang hak dalam buku tanah dan sertipikat selalu menghadapi kemungkinan gugatan dari pihak lain yang merasa mempunyai tanah tersebut. Umumnya kelemahan tersebut diatasi dengan menggunakan lembaga *acquisitieve verjaring* atau *adverse possession*. Hukum tanah kita yang memakai dasar hukum adat terdapat lembaga yang dapat digunakan untuk mengatasi kelemahan sistem publikasi negatif dalam pendaftaran tanah, yaitu lembaga *rechtsverweering*.⁶³

Dalam hukum adat jika seseorang selama sekian waktu membiarkan tanahnya tidak dikerjakan, kemudian tanah tersebut

⁶³ Budi Harsono, *Hukum Agraria Indonesia*, Djambatan, Jakarta, 2003, hal 483.

dikerjakan orang lain yang memperolehnya dengan itikad baik, maka hilanglah haknya untuk menuntut kembali tanah tersebut.

Dari hal tersebut di atas, dapat ditarik kesimpulan, bahwa penggunaan sistem pendaftaran hak tidak selalu menunjukkan sistem publikasi yang positif. Sebaliknya sistem publikasi positif selalu memerlukan sistem pendaftaran hak pejabat pendaftaran tanah (PPT) mengadakan pengukuran kebenaran data sebelum membuat buku tanah serta melakukan pengukuran dan pembuatan peta.⁶⁴

6. Pelaksanaan Pendaftaran Tanah

Pelaksanaan pendaftaran tanah diatur dalam Pasal 11 sampai dengan Pasal 56 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997. Berdasarkan Pasal-Pasal tersebut pelaksanaan pendaftaran tanah meliputi :

a. Kegiatan pendaftaran tanah untuk pertama kali (*initial registration*)

Yaitu kegiatan pendaftaran tanah yang dilakukan terhadap obyek pendaftaran tanah yang belum didaftar berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961 Dan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997. Pendaftaran tanah untuk pertama kali dilaksanakan melalui pendaftaran tanah secara sistematis dan pendaftaran tanah secara sporadis.

Pendaftaran tanah secara sistematis adalah kegiatan pendaftaran tanah untuk pertama kali yang dilakukan secara serentak yang meliputi semua obyek pendaftaran tanah yang belum didaftar dalam wilayah atau bagian wilayah desa/kelurahan. Pendaftaran tanah secara sistematis diselenggarakan akan perkara pemerintah berdasarkan pada suatu rencana

⁶⁴ *Ibid*, hal 82-83

jangka panjang dan tahunan serta dilaksanakan di wilayah-wilayah yang ditetapkan oleh Menteri Negara Agraria/Kepala Badan Pertanahan Nasional.

Dalam hal ini suatu desa/kelurahan belum ditetapkan sebagai suatu wilayah pendaftaran tanah secara sistematis, maka pendaftarannya dilaksanakan melalui pendaftaran tanah secara sporadis. Sedangkan pendaftaran tanah secara sporadis merupakan kegiatan pendaftaran tanah untuk pertama kali mengenai satu atau beberapa obyek pendaftaran tanah dalam wilayah atau bagian wilayah suatu desa/kelurahan secara individual atau masal. Pendaftaran tanah secara sporadis dilaksanakan atas permintaan pihak yang berkepentingan yaitu pihak yang berhak atas obyek pendaftaran tanah yang bersangkutan atau kuasanya.⁶⁵

Kegiatan pendaftaran tanah untuk pertama kali meliputi :

- 1) Pengumpulan dan pengolahan data fisik
 - 2) Pembuktian hak dan pembukuannya
 - 3) Penerbitan sertifikat
 - 4) Penyimpanan data fisik dan data yuridis
 - 5) Penyimpanan daftar umum dan dokumen
- b. Kegiatan pemeliharaan data pendaftaran tanah (*maintenance*)

Pemeliharaan data pendaftaran tanah adalah kegiatan pendaftaran tanah untuk menyesuaikan data fisik dan data yuridis dalam peta

⁶⁵ *Op.Cit*, hal 460-461

pendaftaran, daftar tanah, daftar nama, surat ukur, buku tanah dan sertifikat dengan perubahan-perubahan yang terjadi kemudian.⁶⁶

Perubahan tersebut seperti yang tercantum dalam Pasal 94 Peraturan Menteri Agraria/kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1997 tentang Ketentuan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang pendaftaran tanah yaitu :⁶⁷

- 1) Pemeliharaan data pendaftar tanah dilaksanakan dengan pendaftaran perubahan data fisik atau data yuridis obyek pendaftaran tanah yang telah didaftar dengan mencatatnya di dalam daftar umum sesuai dengan ketentuan di dalam peraturan ini.
- 2) Perubahan data yuridis sebagaimana dimaksud pada ayat (1) berupa :
 - a) Peralihan hak karena jual beli, tukar menukar, hibah, pemasukan dalam perusahaan dan perbuatan hukum pemindahan hak lainnya.
 - b) Peralihan hak karena pewarisan.
 - c) Peralihan hak karena penggabungan atau peleburan perseroan atau koperasi.
 - d) Pembebanan hak tanggungan.
 - e) Hapusnya hak atas tanah, hak pengelolaan, hak milik atas satuan rumah susun dan hak tanggungan.
 - f) Pembagian hak bersama.
 - g) Perubahan data pendaftaran tanah berdasarkan putusan pengadilan.
 - h) Perubahan nama akibat pemegang hak yang ganti nama, perpanjangan jangka waktu hak atas tanah.

⁶⁶ *Op.Cit*, hal 475

⁶⁷ *Ibid*, hal 623.

3) Perubahan data fisik sebagaimana yang dimaksud pada ayat (1)

berupa:

- a) Pemecahan bidang tanah
- b) Pemisahan sebagian atau beberapa bagian dari bidang tanah
- c) Penggabungan dua atau lebih bidang tanah.

Sedangkan dalam sistem pendaftaran tanah memperlakukan mengenai apa yang didaftar, bentuk penyimpanan dan penyampaian data yuridisnya serta bentuk tanda bukti haknya.

E. Tinjauan Pajak Menurut Hukum Islam

1. Pengertian Pajak Menurut Hukum Islam

Secara etimologi pajak dalam bahasa Arab disebut dengan istilah *dharibah* yang artinya : mewajibkan, menetapkan, menentukan, memukul, menerangkan atau membebaskan, dan lain-lain.⁶⁸ Menurut Yusuf Qardawi pajak diambil dari kata *dharabah*, yang artinya utang, pajak tanah atau upeti dan sebagainya, yaitu sesuatu yang mesti dibayar, sesuatu yang menjadi beban.⁶⁹ Secara bahasa maupun tradisi *dharibah* dalam penggunaannya mempunyai banyak arti, namun dapat ditarik kesimpulan bahwa *dharibah* adalah harta yang dipungut secara wajib oleh negara untuk selain *jizyah* dan *kharaj*, sekalipun keduanya dapat dikategorikan *dharibah*. Maka munculah ulama yang mendefinisikan tentang pajak yaitu seperti:

Yusuf Qardhawi berpendapat: pajak adalah kewajiban kewajiban yang ditetapkan terhadap wajib pajak, yang harus disetorkan kepada negara sesuai dengan ketentuan, tanpa mendapat prestasi kembali dari negara, dan hasilnya untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum di satu pihak dan untuk merealisasi sebagai tujuan ekonomi, sosial, politik, dan tujuan-tujuan lain yang ingin dicapai oleh negara.⁷⁰

⁶⁸ Gusfahmi, *Pajak Menurut Syari'ah*, (Jakarta, Raja Grafindo, 2011), h.28.

⁶⁹ Yusuf Qardawi, *Hukum Zakat*, (Jakarta: Pustaka Literatur Antarnusa, 1991), h.1001.

⁷⁰ *Ibid*.

Sejalan dengan pemikiran Yusuf Qardhawi, Abdul Qodim Zallum juga berpendapat tentang pajak dari sisi islamnya yaitu: Pajak adalah harta yang diwajibkan Allah SWT. Kepada kaum muslim untuk membiayai berbagai kebutuhan dan pospos pengeluaran yang memang diwajibkan atas mereka, pada kondisi baitul mal tidak ada uang/harta.⁷¹

Maka dapat diketahui bahwa pajak menurut Islam yaitu suatu kewajiban pengeluaran harta diwajibkan Allah SWT yang dikenakan kepada wajib pajak (warga negara) yang dibayar tunai untuk membiayai berbagai kebutuhan negara dan mewujudkan tujuan ekonomi, sosial dan politik juga pembangunan negara itu sendiri. istilah dharibah bila disebut non-Islam yaitu pajak (*Tax*) adalah harta yang dipungut dari akyat untuk keperluan pengaturan negara. Dari pengertian tersebut adalah realitas dari dharibah, oleh karenanya dharibah diartikan sebagai pajak (muslim). pembedaan istilah ini sebagai kerancuan istilah yang dipakai dalam menyebut pajak. sehingga untuk ketentuan nilai dan peraturan pajak juga harus sesuai dengan peraturan negara atau daerah masing-masing. Selain itu syarat-syarat yang wajib diperhatikan dalam pajak:⁷²

a. Benar-benar harta itu dibutuhkan dan tak ada sumber lain

Syarat ini menjelaskan hendaknya benar-benar negara membutuhkan terhadap keuangan, dimana sumber lain tak dapat diperoleh pemerintah untuk dapat menanggulangi segala urusan. Para ulama Islam dan ahli fatwa menekankan agar memperhatikan syarat ini sejauh mungkin. Sebagian ulama mensyaratkan bolehnya memungut pajak, bila baitul-mal benar-benar kosong.

⁷¹ *Ibid.* Hal. 31.

⁷² Yusuf Qardawi, *Hukum Zakat.*, h. 1079.

b. Pembagian beban pajak yang adil

Apabila benar-benar harta itu dibutuhkan dan tidak ada sumber lain untuk menutupi kebutuhan kecuali dengan pajak maka keputusan itu bukan hanya boleh tapi wajib dengan syara', beban itu diberikan secara adil. Adil disini bukan berarti sama rata karena menyamakan dua hal yang berbeda adalah dzalim. Tidak wajib besarnya pemungutan itu sama untuk semua orang, tapi didasarkan atas pertimbangan ekonomi dan sosial, sehingga mungkin besarnya pungutan itu tidak sama.

c. Pajak hendaknya dipergunakan untuk membiayai kepentingan umat bukan untuk maksiat dan hawa nafsu.

Dalil-dalil yang membolehkan adanya kewajiban pajak di samping zakat. seperti penjelasan dibawah:

- 1) Karena jaminan /solidaritas sosial merupakan satu kewajiban
- 2) Sasaran zakat itu terbatas sedangkan pembiayaan negara itu banyak sekali. Tujuan pajak bukan semata-mata tujuan keuangan saja, namun untuk membiayai segala keperluan negara.

Membolehkan kewajiban pajak bagi suatu negara itu sangat penting bagi kemajuan negara tersebut dengan syarat pajak yang adil sebagaimana dalam dalil, semua pajak yang dipungut guna solidaritas sosial dan untuk membiayai negara bukan untuk pribadi, yang mana semata-mata pembiayaan keperluan keuangan negara tersebut.

2. Dasar Hukum Pajak Menurut Hukum Islam

a. Al-Qur'an

QS. At-Taubah (9): 29 dan Qs. An-Nisa' (24): 59.

قَاتِلُوا الَّذِينَ لَا يُؤْمِنُونَ بِاللَّهِ وَلَا بِالْيَوْمِ الْآخِرِ وَلَا يُحَرِّمُونَ
مَا حَرَّمَ اللَّهُ وَرَسُولُهُ وَلَا يَدِينُونَ دِينَ الْحَقِّ مِنَ الَّذِينَ أُوتُوا
الْكِتَابَ حَتَّى يُعْطُوا الْجِزْيَةَ عَنْ يَدٍ وَهُمْ صَاغِرُونَ ﴿٢٩﴾

Artinya: perangilah orang-orang yang tidak beriman kepada Allah dan tidak (pula) kepada hari Kemudian, dan mereka tidak mengharamkan apa yang diharamkan oleh Allah dan Rasul-Nya dan tidak beragama dengan agama yang benar (agama Allah), (Yaitu orang-orang) yang diberikan Al-Kitab kepada mereka, sampai mereka membayar *jizyah* dengan patuh sedang mereka dalam Keadaan tunduk. (QS. At-Taubah (9): 29).⁷³

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ ءَامَنُوا أَطِيعُوا اللَّهَ وَأَطِيعُوا الرَّسُولَ وَأُولِيَ الْأَمْرِ مِنْكُمْ
فَإِنْ تَنَزَعْتُمْ فِي شَيْءٍ فَرُدُّوهُ إِلَى اللَّهِ وَالرَّسُولِ إِنْ كُنْتُمْ تُؤْمِنُونَ بِاللَّهِ
وَالْيَوْمِ الْآخِرِ ذَلِكَ خَيْرٌ وَأَحْسَنُ تَأْوِيلًا ﴿٥٩﴾

Artinya: Hai orang-orang yang beriman, taatilah Allah dan taatilah Rasul (Nya), dan ulil amri di antara kamu. kemudian jika kamu berlainan Pendapat tentang sesuatu, Maka kembalikanlah ia kepada Allah (Al Quran) dan Rasul (sunnahnya), jika kamu benar-benar beriman kepada Allah dan hari kemudian. Yang demikian itu lebih utama (bagimu) dan lebih baik akibatnya. (Qs. An-Nisa' (24): 59).⁷⁴

Maksud dari ayat diatas, dalam suatu pemerintahan siapapun yang tidak taat peraturan akan dikenakan denda (*Jizyah*) dan apabila dalam memnentukan besara denada (pungutan) harus dengan kesepakatan yang

⁷³ Departemen Agama Republik Indonesia, Alquran Dan Terjemahnya., h. 258.

⁷⁴ Departemen Agama Republik Indonesia , Alquran Dan Terjemahnya., h. 147.

benar, bil atidak mendapat jalan keluar makan kembali kepada Allah (alqur'an) dan Rosulnya. Seperti halnya dalam kehidupan modern ini pajak dipungut karena kebutuhan negara yang wajib dipenuhi dan dalam penentuan tarif harus secara adil dan sesuai dengan Alqur'ah dan hadist.

b. Al-Hadist

Hadist Dari HR. Hazm (Maimun) Artinya: “Sesungguhnya pada harta ada kewajiban/ hak (untuk dikeluarkan) selain zakat”. Hadist di atas menegaskan bahwa dalam islam juga ada harta yang harus dikeluarkan selain zakat demi kemaslahatan umat juga negara seperti halnya pajak (*dharibah*)

c. Pendapat Ulama

- 1) Abu Yusuf dalam kitabnya *Al-Kharaj* menyatakan bahwa “semua khulafaurrasyidin, terutama umar, ali, umar bin abdul aziz dilaporkan telah menekankan bahwa pajak harus dikumpulkan dengan keadilan dan kemurahan, tidak diperbolehkan melebihi kemampuan rakyat untuk membayar, juga jangan sampai membuat mereka tidak mampu memenuhi kebutuhan pokok mereka sehari-hari. Abu Yusuf mendukung hak penguasa untuk meningkatkan atau menurunkan pajak menurut kemampuan rakyat yang terbebani.
- 2) Marghinani dalam kitabnya *Al-Hidayah*, berpendapat bahwa “jika sumber-sumber daya negara tidak mencukupi, negara harus menghimpun dana dari rakyat untuk memenuhi kepentingan umum. Jika manfaat itu memang dinikmati rakyat, kewajiban mereka membayar ongkosnya.
- 3) Hasan al-bana dalam bukunya *Majmuatur-Rasa'il*, mengatakan “melihat tujuan sosial dan distribusi pendapatan merata, maka sistem perpajakan progresif tampaknya seirama dengan sasaran-sasaran Islam.”⁷⁵

Berdasarkan pernyataan diatas, maka pajak saat ini merupakan kewajiban warga negara, dengan alasan dana pemerintah tidak

⁷⁵ Ibid., h. 156-157.

mencukupi untuk membiayai berbagai pengeluaran, jika pengeluaran itu tidak dibiayai maka akan timbul *kemudharatan*. Bahayanya menghindari pajak atau tidak membayar pajak maka akan berakibat buruk untuk berbagai aspek yaitu:

- 1) Akan membahayakan keuangan negara dimana pendapatan pajak akan berkurang
- 2) Kadang akan menyebabkan kenaikan tarif pajak yang ada atau ditetapkan kewajiban pajak baru memenuhi kekurangan pajak karena banyak yang menunggak atau tidak membayar
- 3) Berbahaya bagi kepentingan masyarakat, dimana berkurangnya keuangan negara yang menyebabkan terbengkalainya rencana yang bermanfaat seperti pembangunan.⁷⁶

Pajak merupakan kewajiban warga negara dalam sebuah negara Islam, tetapi negara berkewajiban pula untuk memenuhi dua kondisi, pertama penerimaan hasil-hasil pajak harus dipandang sebagai amanah dan dibelanjakan secara jujur dan efisien untuk merealisasikan tujuan-tujuan pajak, kedua pemerintah harus mendistribusikan beban pajak secara merata diantara mereka yang wajib membayarnya. Berdasarkan berbagai pendapat diatas dapat diketahui bahwa Ulama dan ekonomi Islam membolehkan pajak karena adanya kondisi tertentu, dan syarat tertentu yaitu harus adil, merata dan tidak membebani rakyat.

⁷⁶ Yusuf Qardawi, *Hukum Zakat.*, h. 1059

BAB III

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Pelaksanaan Pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah menyatakan bahwa pelimpahan kewenangan pengelolaan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan diserahkan sepenuhnya kepada pemerintah daerah. Adapun tujuan pengalihan pengelolaan ini adalah memberikan kewenangan yang lebih besar dalam perpajakan dengan memperluas basis pajak daerah dan penetapan tarif pajak, selanjutnya mengenai mekanisme pemungutan pajak diserahkan sepenuhnya kepada Pemerintah Daerah dengan Peraturan masing-masing daerah.

Sejak diberlakukannya Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 sebagaimana telah diperbaharui dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dan dengan berpegang teguh pada asas-asas keadilan, kepastian hukum, legalitas dan kesederhanaan, bertujuan untuk memperluas cakupan obyek pajak, meningkatkan disiplin dan pelayanan kepada masyarakat serta pengenaan sanksi bagi pejabat dan wajib pajak yang melanggar serta memberikan kemudahan dan perlindungan hukum kepada wajib pajak dalam melaksanakan kewajibannya, atas setiap perolehan hak atas tanah dan bangunan dikenakan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). Dasar pengenaan pajak BPHTB pada perolehan hak jual beli didasarkan pada harga transaksi.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Arif Saputra selaku Aparatur Pelaksana dan Pemeriksa Pajak Daerah Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (DPPKAD) Kabupaten Boyolali menyatakan bahwa Penerapan pemungutan BPHTB atas perbuatan hukum peralihan hak atas tanah dan/bangunan oleh DPPKAD Kabupaten Boyolali sebagai fiskus dilaksanakan berdasarkan Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan.⁷⁷ Berikut peneliti jelaskan mengenai hal-hal yang berkaitan dengan BPHTB yang diatur dalam Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan.

1. Pengertian Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan

Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) dengan jelas dikemukakan dalam ketentuan umum Pasal 1 angka 11 Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, dirumuskan sebagai berikut: “Bea Perolehan hak atas Tanah dan Bangunan yang selanjutnya disingkat BPHTB adalah pajak atas perolehan hak tanah dan/atau bangunan.”

2. Subjek dan Objek BPHTB

Subjek BPHTB seperti halnya dengan subjek PPh adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan/atau bangunan, yang tercantum dalam ketentuan Pasal 5 Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali

⁷⁷ Wawancara dengan Arif Saputra selaku Aparatur Pelaksana dan Pemeriksa Pajak Daerah Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (DPPKAD) Kabupaten Boyolali, tanggal 17 Mei 2021.

Nomor 2 Tahun 2011 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, yaitu :

- (1) Yang menjadi Subjek Pajak adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan/atau bangunan.
- (2) Subyek Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) yang dikenakan kewajiban membayar pajak menjadi Wajib Pajak menurut Undang-Undang ini.

Obyek pajak sesuai dengan ketentuan Pasal 3 Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan. Perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan meliputi:

- a. pemindahan hak karena:
 1. jual-beli;
 2. tukar menukar;
 3. hibah;
 4. hibah wasiat;
 5. waris;
 6. pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lain;
 7. pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan;
 8. penunjukan pembeli dalam lelang;
 9. pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap;
 10. penggabungan usaha;
 11. peleburan usaha;
 12. pemekaran usaha; atau
 13. hadiah.
- b. pemberian hak baru karena:
 1. kelanjutan pelepasan hak; atau
 2. di luar pelepasan hak.

Pasal 4 Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan ditentukan obyek pajak yang tidak dikenakan BPHTB adalah objek pajak yang diperoleh:

- a. Perwakilan diplomatik, konsulat berdasarkan atas perlakuan timbal balik;
- b. Negara untuk menyelenggarakan pemerintahan dan atau untuk pelaksanaan pembangunan guna kepentingan umum;
- c. Badan atau perwakilan organisasi internasional yang diterapkan dengan Keputusan Menteri dengan syarat tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan lain di luar fungsi dan tugas badan atau perwakilan organisasi tersebut.
- d. Orang pribadi atau badan karena konversi hak atau karena perbuatan hukum lain dengan tidak adanya perubahan nama;
- e. Orang pribadi atau badan karena wakaf;
- f. Orang pribadi atau badan yang digunakan untuk kepentingan ibadah.

Pengenaan BPHTB karena waris dan hibah wasiat dalam pelaksanaannya diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 111 Tahun 2000 mengatur Pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah Dan Bangunan Karena Waris dan Hibah Wasiat, dijelaskan bahwa :

1. Perolehan hak karena waris adalah perolehan hak atas tanah dan atau bangunan oleh ahli waris dari pewaris, yang berlaku setelah pewaris meninggal dunia.
2. Perolehan hak karena hibah wasiat adalah perolehan hak atas tanah dan atau bangunan oleh orang pribadi atau badan dari pemberi hibah wasiat, yang berlaku setelah pemberi hibah wasiat meninggal dunia.

Penerima hibah atas tanah dan/atau bangunan dari keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan tidak ada hubungan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan, bukan merupakan obyek Pajak Penghasilan tetapi merupakan objek pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). BPHTB merupakan pajak yang dikenakan atas setiap perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan di Indonesia, baik karena pemindahan hak dari

orang pribadi atau badan kepada orang pribadi atau badan lainnya maupun karena pemberian hak baru oleh pemerintah atau negara kepada orang pribadi atau badan. Karena perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan merupakan perbuatan atau peristiwa hukum yang diperoleh orang pribadi atau badan.

3. Dasar Perhitungan BPHTB

Pasal 7 Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan dijelaskan mengenai dasar pengenaan, tarif, dan cara penghitungan pajak, yaitu sebagai berikut:

- (1) Dasar pengenaan BPHTB adalah Nilai Perolehan Objek Pajak.
- (2) Nilai Perolehan Objek Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dalam hal:
 - a. jual-beli adalah harga transaksi;
 - b. tukar menukar adalah nilai pasar;
 - c. hibah adalah nilai pasar;
 - d. hibah wasiat adalah nilai pasar;
 - e. waris adalah nilai pasar;
 - f. pemasukan dalam peseroan atau badan hukum lainnya adalah nilai pasar;
 - g. pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan adalah nilai pasar;
 - h. peralihan hak karena pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap adalah nilai pasar;
 - i. pemberian hak baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak adalah nilai pasar;
 - j. pemberian hak baru atas tanah di luar pelepasan hak adalah nilai pasar;
 - k. penggabungan usaha adalah nilai pasar;
 - l. peleburan usaha adalah nilai pasar;
 - m. pemekaran usaha adalah nilai pasar;
 - n. hadiah adalah nilai pasar; dan/atau
 - o. penunjukan pembeli dalam lelang adalah harga transaksi yang tercantum dalam risalah lelang.
- (3) Jika Nilai Perolehan Objek Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a sampai dengan huruf n tidak diketahui atau lebih rendah daripada NJOP yang digunakan dalam pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan pada tahun terjadinya perolehan, dasar pengenaan yang dipakai adalah NJOP Pajak Bumi dan Bangunan.

Pasal 8

- (1) Besarnya Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak adalah sebesar Rp. 60.000.000,00 (enam puluh juta rupiah) untuk setiap Wajib Pajak.
- (2) Dalam hal Nilai Perolehan Objek Pajak hak karena waris atau hibah wasiat yang diterima orang pribadi yang masih dalam hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat ke atas atau satu derajat ke bawah dengan pemberi hibah wasiat, termasuk suami/istri, Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak adalah sebesar Rp. 300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah).

Pasal 9

Tarif BPHTB adalah sebesar 5% (lima persen).

Pasal 10

- (1) Besaran pokok BPHTB yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 dengan dasar pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (1) setelah dikurangi Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8.
- (2) Dalam hal NPOP sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (2) tidak diketahui atau lebih rendah dari pada NJOP yang digunakan dalam pengenaan PBB pada tahun terjadinya perolehan, besaran pokok BPHTB yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 dengan NJOP PBB setelah dikurangi Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8.

Dasar pengenaan pajak adalah nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) yang ditentukan sebesar harga transaksi. Namun apabila nilai NPOP (nilai transaksi) ternyata lebih rendah dari Nilai Jual Objek Pajak Bumi dan Bangunan (NJOP PBB), maka yang menjadi dasar pengenaan pajak adalah nilai pada NJOP PBB. Dasar pemikiran untuk menentukan dasar pengertian pajak dibutuhkan suatu unsur sebagai penyangga manakala atas suatu transaksi jual-beli harga transaksi yang disepakati penjual dan pembeli serta dituangkan dalam akta jual-beli bukan merupakan harga transaksi yang sebenarnya, dan apabila nilai pasar objek perolehan hak tidak diketahui berapa besarnya. Untuk itu UU BPHTB menetapkan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) sebagai penyangga dari dua keadaan yang telah dikemukakan di atas. Hal ini dilakukan dengan cara membandingkan

harga transaksi dan nilai pasar dengan NJOP tanah dan bangunan yang menjadi objek perolehan hak, dengan ketentuan mana yang nilainya paling tinggi itulah yang ditetapkan sebagai dasar pengenaan pajak. Pada lelang dipandang tidak diperlukan penyangga harga riil yang terjadi dari perolehan hak atas properti yang dilelang, sehingga tidak perlu dilakukan perbandingan harga transaksi dalam lelang dengan NJOP.

Tata cara pemungutan BPHTB yang dilaksanakan DPPKAD Kabupaten Boyolali dilakukan oleh setiap wajib pajak dengan menghitung sendiri BPHTB yang terhutang dengan cara mengalikan tarif dengan NPOP setelah dikurangi NPOPTKP, sebagaimana tertera dalam blanko isian SSPD BPHTB. Berdasarkan Perda Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 tentang BPHTB ditetapkan bahwa tarif pajak yang dikenakan untuk BPHTB adalah sebesar 5% (lima per seratus) dan NPOP setelah dikurangi NPOPTKP Kabupaten Boyolali sebesar Rp.60.000.000,- (enam puluh juta rupiah).

Hasil perhitungan sendiri SSPD BPHTB berikut dokumen wajib pajak sebagaimana dimaksud dilakukan penelitian/verifikasi oleh DPPKAD Kabupaten Boyolali dalam hal ini Kepala Bidang Pendataan dan Penetapan. Penelitian/verifikasi SSPD BPHTB tersebut meliputi:

- a. Penelitian/verifikasi atas kebenaran informasi yang tercantum dalam SSPD;
- b. Penelitian/verifikasi atas kelengkapan dokumen pendukung SSPD;
- c. Penelitian/verifikasi lapangan.

Penelitian/verifikasi SSPD yang dilakukan oleh DPPKAD sebagaimana dimaksud dilakukan dengan tujuan:

- a. Mencocokkan Nomor Objek Pajak (NOP) yang dicantumkan dalam SSPD dengan NOP yang tercantum dalam fotokopi SSPT atau bukti pembayaran lainnya;
- b. Mencocokkan NJOP bumi per meter persegi yang dicantumkan dalam SSPD dengan NJOP bumi per meter persegi dengan basis data pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan;
- c. Mencocokkan NJOP bangunan per meter persegi yang dicantumkan dalam SSPD dengan NJOP bangunan per meter persegi dengan basis data Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan;
- d. Meneliti kebenaran penghitungan Pajak terhutang yang meliputi dasar pengenaan (NPOP/NJOP), NPOPTKP, tarif, pengenaan atas objek tertentu, BPHTB terhutang/yang harus dibayar;
- e. Meneliti kebenaran penghitungan BPHTB yang disetor, termasuk besarnya pengurangan yang dihitung sendiri.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Irawati selaku Aparatur Pelaksana dan Pemeriksa Pajak Daerah DPPKAD Kabupaten Boyolali menyatakan bahwa Dokumen yang diserahkan kepada DPPKAD Kabupaten Boyolali berikut dengan formulir SPPD yang telah dihitung, terdiri atas:⁷⁸

- a. Fotokopi sertifikat tanah atau bukti kepemilikan lainnya yang telah dilegalisir oleh pejabat yang berwenang (Pejabat Pembuat Akta Tanah/Kepala Badan Pertanahan);

⁷⁸ Wawancara dengan Irawati selaku Aparatur Pelaksana dan Pemeriksa Pajak Daerah DPPKAD Kabupaten Boyolali, tanggal 17 Mei 2021.

- b. Fotokopi Kartu Tanda Penduduk (KTP) bagi wajib Pajak orang pribadi, akta pendirian Badan dan atau Kartu Tanda Penduduk Pimpinan Badan;
- c. Fotokopi Surat Pemberitahuan Pajak Terhutang Pajak Bumi dan Bangunan (SSPT PBB) tahun berjalan;
- d. Fotokopi tanda bukti lunas PBB tahun berjalan dan atau melunasi tunggakan;
- e. Foto dan denah lokasi objek pajak;
- f. Dalam hal terdapat perbedaan nama yang tercantum dalam SPPT PBB dengan sertifikat tanah, agar melampirkan Surat Keterangan Kepala Desa yang menerangkan bahwa tanah dan atau bangunan yang tercantum dalam SPPT PBB sama dengan tanah yang tercantum dalam sertifikat;
- g. Daftar harga rumah yang dikeluarkan oleh developer/ pengembangan perumahan bagi perumahan baru.

Berdasarkan syarat-syarat tersebut, jika sudah terpenuhi maka selanjutnya dilakukan penelitian verifikasi oleh DPPKAD Kabupaten Boyolali. Berdasarkan hasil wawancara dengan Arif Saputra selaku Aparatur Pelaksana dan Pemeriksa Pajak Daerah DPPKAD Kabupaten Boyolali menyatakan bahwa DPPKAD dalam melakukan penelitian verifikasi SSPD menggunakan formulir kertas kerja penelitian/verifikasi, dengan unsur-unsur yang diteliti/diverifikasi sebagai berikut:

- a. NOP Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan;

Petugas peneliti mencocokkan NOP yang dicantumkan dalam SSPD dengan NOP yang tercantum dalam fotokopi SPPT atau bukti pembayaran Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan lainnya;

b. Besarnya NJOP tanah (bumi) dan atau bangunan per meter persegi;

Petugas peneliti mencocokkan NJOP tanah (bumi) dari atau Bangunan Pedesaan dan Perkotaan;

c. Penghitungan NJOP;

d. Penghitungan BPHTB, terutama untuk meneliti kebenaran:

- 1) NPOP; NPOP diisi dengan harga transaksi/Nilai Pasar, apabila harga transaksi/nilai pasar tidak diketahui atau lebih kecil dan pada NJOP maka NPOP diisi dengan NJOP; Kecuali perolehan hak karena lelang apabila harga transaksi yang tercantum dalam risalah lelang lebih kecil dan pada NJOP maka NPOP diisi dengan NJOP;
- 2) NPOPTKP;
- 3) BPHTB yang terutang;
- 4) BPHTB yang harus dibayar.

Dalam hal diperlukan penelitian/verifikasi lapangan, DPPKAD menunjuk pejabat dengan menerbitkan surat tugas untuk melakukan penelitian/verifikasi lapangan, dengan tujuan untuk mengetahui kebenaran harga transaksi/nilai pasar yang dicantumkan oleh wajib pajak. SSPD yang sudah dilakukan penelitian/verifikasi dikembalikan kepada wajib pajak dilengkapi dengan salinan Kertas Kerja Penelitian. Dalam hal hasil penelitian/verifikasi tidak ada koreksi, Kepala bidang Pendataan dan Penetapan menerbitkan lembaran persetujuan SSPD sebagai syarat pembayaran BPHTB kepada Bank persepsi yang ditunjuk. Dalam hal hasil penelitian/verifikasi ada koreksi dan disetujui oleh wajib pajak, maka SSPD diperbaiki oleh wajib pajak sesuai dengan kertas kerja penelitian/

verifikasi. Setelah SSPD diperbaiki oleh wajib pajak, wajib pajak wajib mengembalikannya kepada Kepala Bidang Pendataan dan Penetapan untuk diterbitkan lembar persetujuan sebagai syarat pembayaran BPHTB kepada Bank Persepsi yang ditunjuk.

Wajib pajak yang tidak menyetujui hasil kertas kerja penelitian/ verifikasi sebagaimana dimaksud dapat memohon secara tertulis hanya 1 (satu) kali kepada Kepala Badan melalui Bidang Pendataan dan Penetapan untuk dilakukan penelitian ulang dengan disertai:

- a. Data pendukung dan keterangan harga transaksi/nilai dan pejabat di wilayah objek pajak sebagai pertimbangan dalam kertas kerja Penelitian;
- b. Surat pernyataan wajib pajak yang menyatakan kejujuran harga transaksi sesuai kondisi sebenarnya.

Setelah wajib pajak mengajukan penelitian ulang, Kepala Dinas wajib mengabulkan seluruh SSPD dan kelengkapan administrasi permohonan wajib pajak berdasarkan hasil penelitian ulang, wajib pajak membayar BPHTB yang terhutang kepada Bank Persepsi yang ditunjuk. Pembayaran BPHTB melalui pembayaran Modul Penerimaan Negara (MPN). Sistem ini dilaksanakan untuk pembayaran semua jenis pajak, termasuk diantaranya yaitu BPHTB secara online. Dengan sistem ini, maka semua Bank atau tempat pembayaran yang mempunyai fasilitas *online* bisa ditunjuk sebagai persepsi untuk menerima pembayaran BPHTB.

Apabila pembayaran telah dilakukan, wajib pajak menyerahkan bukti pembayarannya kepada Kepala Sub Bagian Pelayanan Informasi Pendapatan.

Kepala Sub Bagian Pelayanan Informasi Pendapatan meneruskan kepada Kepala Bidang Pendataan dan Penetapan untuk ditandatangani dan dilegalisasi. Kepada Bidang Pendataan dan Penetapan meneruskan kepada Kepala Sub Bagian Pelayanan Informasi Pendapatan untuk selanjutnya diserahkan kepada wajib pajak. Setelah SSPD-BPHTB divalidasi oleh DPPKAD dan dilegalisasi atau ditandatangani, barulah wajib pajak dapat melakukan peralihan hak atas tanah melalui pembagian Hak Bersama di hadapan pejabat yang berwenang (PPAT). Apabila SSPD-BPHTB belum ditandatangani oleh Bidang Pendataan dan Penetapan DPPKAD Kabupaten Boyolali, maka penandatanganan akta peralihan hak di hadapan PPAT/Notaris juga belum dapat dilakukan, PPAT/Notaris dilarang untuk menandatangani akta peralihan hak sebelum wajib pajak melunasi BPHTB sebagaimana mestinya dan hanya dapat menandatangani akta peralihan hak tersebut setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak kepada PPAT/Notaris yang bersangkutan.

Mekanisme pemungutan BPHTB yang dilakukan oleh DPPKAD Kabupaten Boyolali berbeda dengan mekanisme pemungutan BPHTB yang diatur dalam Perda Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 Tentang BPHTB. Pada Perda Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 tentang BPHTB, wajib pajak atau kuasa menghitung sendiri pajak terhutang dengan menggunakan SSPD dan langsung membayar kepada bank. Hasil perhitungan pajak terhutang yang telah dibayar wajib pajak dilaporkan tanpa mendasarkan kepada DPPKAD Kabupaten Boyolali untuk dilakukan penelitian. Penelitian sebagaimana dimaksud hanya dimaksudkan untuk antara lain:

1. Memastikan bahwa pajak telah dibayar/disetor ke kas daerah;
2. Dasar pengenaan yang digunakan sudah benar;
3. PBB atas objek pajak sudah lunas atau tidak ada tunggakan.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Irawati selaku Aparatur Pelaksana dan Pemeriksa Pajak Daerah DPPKAD Kabupaten Boyolali menyatakan sistem pemungutan pajak yang diterapkan oleh DPPKAD Kabupaten Boyolali berbeda dengan sistem pemungutan pajak yang diatur Perda Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011, yaitu *Semiself Assessment System*. DPPKAD Kabupaten Boyolali diberikan kewenangan untuk menilai memverifikasi SSPD-BPHTB pajak terhutang yang telah dihitung sendiri oleh wajib pajak. Hasil penilaian/verifikasi oleh DPPKAD tersebut menentukan nilai pajak terhutang wajib pajak. Dapat diketahui bahwa dengan adanya perhitungan sendiri oleh wajib pajak dan penetapan pajak berdasarkan hasil penelitian/verifikasi DPPKAD, sistem pemungutan tersebut telah dikonfirmasi dan dibenarkan oleh DPPKAD Kabupaten Boyolali berdasarkan hasil penelitian penulis di DPPKAD Kabupaten Boyolali.

Dalam hal peralihan hak atas tanah dan atau bangunan akibat hukum Pembagian Hak Bersama, besarnya nilai pajak terhutang yang dihitung sendiri oleh wajib pajak diatur dalam Pasal 7 ayat (2) huruf a Perda Kabupaten Boyolali yaitu dikenakan berdasarkan dan Nilai Pasar. Tingginya harga pasar yang ditetapkan DPPKAD Kabupaten Boyolali, dianggap tidak sesuai dengan tujuan dan pemeriksaan atau verifikasi yaitu mencocokkan NOP yang tertera dalam formulir SSPD-BPHTB dengan NJOP yang ada dalam Pajak Bumi dan Bangunan

(PBB). Penelitian kebenaran data peralihan hak atas tanah dan bangunan yang tercantum dan tertera dalam SSPD-BPHTB merupakan syarat yang harus dilakukan sebelum Bidang Pendataan dan Penetapan menandatangani SSPD-BPHTB. Apabila SSPD-BPHTB belum ditanda-tangani oleh Bidang Pendataan dan Penetapan DPPKAD Kabupaten Boyolali, maka penandatanganan akta peralihan hak di hadapan PPAT/Notaris juga belum dapat dilakukan, PPAT/Notaris dilarang untuk menandatangani akta peralihan hak sebelum wajib pajak melunasi BPHTB sebagaimana mestinya dan hanya dapat menandatangani akta peralihan hak tersebut setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak kepada PPAT/Notaris yang bersangkutan.

Dalam pemungutan BPHTB di Kabupaten Boyolali belum sepenuhnya berjalan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Ketentuan mengenai dasar pengenaan pajak adalah NPOP. NPOP sebagaimana disebutkan di dalam Pasal 7 ayat (2) huruf a Perda Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 ditentukan berdasarkan harga transaksi. Oleh karena itu di Kabupaten Boyolali penilaian dengan menentukan NPOP atas peralihan hak berdasarkan harga pasar sebagai dasar perhitungan BPHTB belum bisa diterapkan.

Dikaitkan dengan pelaksanaan pemungutan BPHTB di Kabupaten Boyolali, seharusnya dasar pemungutan pajak BPHTB atas peralihan hak atas pembagian Hak bersama seharusnya sama dengan Perda Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 yaitu ditetapkan berdasarkan harga transaksi. Seharusnya institusi terkait (DPPKAD) memahami hal tersebut dengan memperhatikan dampak hukumnya bagi masyarakat, bukan hanya untuk mencapai tujuan

meningkatkan pendapatan asli daerah semata, sehingga efektifitas dan peraturan perundang-undangan belum dapat tercapai.

Sesuai dengan asas konsensualisme yang menjiwai hukum perjanjian, maka perjanjian itu lahir sejak adanya kata sepakat. Dalam suatu perjanjian jual beli, sepakatnya para pihak mengenai barang dan harga adalah merupakan syarat sahnya perjanjian tersebut. Oleh karena itu apabila para pihak (penjual dan pembeli) menghadap kepada PPAT dan memberikan keterangan mengenai barang dan harga yang mereka sepakati sebagai obyek jual beli, maka keterangan itu yang dianggap sebagai Nilai Perolehan Obyek Pajak yang sebenarnya, dan untuk lebih menguatkan keterangan para pihak tersebut dapat dibuktikan dengan adanya kuitansi jual beli antara penjual dan pembeli.

Pihak-pihak diluar para pihak yang mengadakan perjanjian tidak bisa turut menentukan besar Nilai Perolehan Obyek Pajak. Namun apabila ternyata Nilai Perolehan Obyek Pajak berada dibawah Nilai Jual Obyek Pajak yang tercantum didalam Surat Pemberitahuan Pajak Terutang Pajak Bumi dan Bangunan (SPPTPBB), maka dasar pengenaan pajak adalah Nilai Jual Obyek Pajak. Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar, dan bilamana tidak terdapat transaksi jual beli, NJOP ditentukan melalui perbandingan harga dengan Objek lain yang sejenis, atau nilai perolehan baru, atau NJOP pengganti.

Sebagaimana Pasal 87 ayat 2 UU No. 28 Tahun 2009 dan Pasal 7 Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan dasar pengenaan pajak BPHTB pada

perolehan hak jual beli didasarkan pada harga transaksi. Yang dimaksud dengan harga transaksi adalah harga yang terjadi dan telah disepakati oleh pihak-pihak yang bersangkutan, sedangkan Dasar pengenaan pajak BPHTB untuk perolehan hak hibah dan waris didasarkan pada nilai pasar. Nilai pasar adalah harga rata-rata dari transaksi jual beli secara wajar yang terjadi di sekitar letak tanah dan atau bangunan, yang sebagaimana tercantum pada bagian penjelasan pasal 7 ayat (2) yaitu: (a) Yang dimaksud dengan harga transaksi adalah harga yang terjadi dan telah disepakati oleh pihak-pihak yang bersangkutan, (b) Yang dimaksud dengan nilai pasar adalah harga rata-rata dari transaksi jual beli secara wajar yang terjadi di sekitar letak tanah dan/atau bangunan. Dalam hal tukar-menukar kedua belah pihak dikenakan BPHTB”.

Pasal 87 UU Nomor 28 Tahun 2009 dan Pasal 7 ayat 2 Perda Nomor 2 Tahun 2011 menyatakan bahwa Nilai Perolehan Objek Pajak jual beli adalah harga transaksi dan untuk waris dan hibah adalah nilai pasar. Nilai transaksi adalah nilai riil obyek jual beli yang disepakati oleh pembeli dan penjual tanpa harus berpatokan pada nilai pasar obyek yang diperjualbelikan, serta menunjukkan besarnya uang yang diserahkan pembeli untuk memperoleh tanah dan bangunan yang dibelinya kepada pemilik penjual sebagai pemilik tanah dan bangunan. Penjual dan pembeli bebas untuk melakukan kesepakatan harga yang sesuai bagi kedua belah pihak, bisa sama, lebih rendah atau lebih tinggi dari harga pasar obyek tersebut.

Petugas Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Kekayaan Aset Daerah Kabupaten Boyolali (DPPKAD) dapat mengetahui berapa nilai transaksi

dalam peralihan hak jual beli adalah dengan melihat bukti kuitansi jual beli dari Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dan para pihak. Dari kuitansi jual beli tersebut dapat mengetahui besarnya NPOP. Setelah NPOP diketahui BPHTB dapat dihitung dengan cara sesuai Pasal 10 Perda Nomor 2 Tahun 2011 yang berbunyi: “Besarnya Pokok BPHTB terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif dalam Pasal 9 dengan dasar pengenaan pajak dalam pasal 7 setelah dikurangi dengan NPOPTKP dalam Pasal 8. Dalam hal NPOP berdasarkan Pasal 7 ayat (2) tidak diketahui atau lebih rendah dari pada Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) yang dipergunakan dalam pengenaan pajak bumi dan bangunan pada tahun terjadinya perolehan hak, besaran pokok pajak yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 dengan NJOP Pajak Bumi dan Bangunan setelah dikurangi NPOPTKP dalam Pasal 8”.

Penetapan NJOP pada setiap daerah tentunya berbeda, tergantung dengan tingkat pembangunan dan potensi daerah yang bersangkutan. NJOP ini juga merupakan dasar dari pengenaan pajak PBB, namun seperti yang disebutkan diatas, ketika NPOP yang dijadikan dasar pengenaan pajak BPHTB tidak diketahui, maka yang dijadikan dasar pengenaan pajak BPHTB adalah NJOP Pajak Bumi dan Bangunan. Ketentuan terhadap penetapan NJOP Pajak Bumi dan Bangunan pada masing-masing daerah, sebagaimana ditentukan dalam penjelasan Pasal 79 ayat (1), UU No. 28 Tahun 2009 penetapan NJOP dapat dilakukan dengan beberapa cara yaitu:

1. Perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis

Merupakan suatu pendekatan atau metode tentang penentuan nilai jual dari suatu objek pajak yang dilakukan dengan cara membandingkannya dengan objek pajak lain yang masih sejenis yang letaknya berdekatan dan fungsi dari objek pajak tersebut sama, dan telah diketahui harga jual dari objek pajak tersebut.

2. Nilai perolehan baru

Suatu metode pendekatan atau metode penentuan nilai jual suatu objek pajak dengan cara menghitung secara keseluruhan dari biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh objek tersebut pada saat penilaian tersebut dilakukan, yang kemudian dikurangi dengan penyusutan berdasarkan kondisi fisik dari objek tersebut.

3. Nilai penjual pengganti

Merupakan suatu pendekatan atau metode penentuan nilai jual beli suatu objek pajak yang didasarkan pada hasil produksi dari objek pajak tersebut.

Berdasarkan fakta di Kabupaten Boyolali, proses pemungutan BPHTB belum sepenuhnya sesuai dengan peraturan yang berlaku, khususnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah dan Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan, karena dalam beberapa kasus transaksi jual beli yang nilai transaksinya lebih rendah daripada harga pasar, nilai transaksi akan ditentukan oleh petugas DPPKAD berdasarkan harga pasar dan

survey atau cek lapangan terhadap obyek pajak yang bersangkutan.⁷⁹ Sebenarnya proses penentuan nilai pasar memerlukan proses tertentu dan umumnya tidak dapat dilakukan oleh semua orang, karena memerlukan pengetahuan dan pengalaman tentang tanah, bangunan, dan metode penilaian.

Survey atau cek lapangan juga membutuhkan waktu yang lama sehingga merugikan pihak lain, terutama PPAT dalam pembuatan akta jual beli. Survey atau cek lapangan dilakukan karena menurut petugas harga transaksi yang diajukan wajib pajak terlalu rendah dari harga pasar dan Zona Nilai Tanah (ZNT) serta untuk menghindari kecurangan wajib pajak yaitu memanipulasi harga transaksi agar kewajiban pembayaran BPHTB lebih sedikit. Zona Nilai Tanah adalah area yang menggambarkan nilai tanah yang relatif sama dari sekumpulan bidang tanah didalamnya, yang batasannya bersifat imajiner ataupun nyata sesuai dengan penggunaan tanah dan mempunyai perbedaan nilai antara satu dengan yang lainnya berdasarkan analisis perbandingan harga pasar dan biaya. Mengenai survey atau cek lapangan terhadap obyek pajak sebenarnya belum diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah dan Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan, sehingga menjadikan pemungutan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan di Kabupaten Boyolali tidak ada kepastian hukum. Keadaan tersebut merugikan wajib pajak, karena transaksi yang sebenarnya dilakukan tidak dianggap dan harus mengikuti nilai transaksi yang dihitung oleh petugas berdasarkan nilai pasar, dengan begitu besarnya BPHTB yang harus dibayarkan juga bertambah.

⁷⁹ Hasil wawancara dengan Dwi Endah Ernawati, SH, M.Kn selaku Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) Kabupaten Boyolali, tanggal 10 Mei 2021.

Hal tersebut bertentangan dengan asas pajak Menurut Adam Smith (1723-1790) dalam bukunya *Wealth of Nations*, yaitu Asas *Certainty* (kepastian), yang menyatakan bahwa harus ada kepastian, baik bagi petugas pajak maupun semua wajib pajak dan seluruh masyarakat. Asas kepastian antara lain mencakup kepastian mengenai siapa-siapa yang harus dikenakan pajak, apa-apa saja yang dijadikan obyek pajak, serta besarnya jumlah pajak yang harus dibayar dan bagaimana jumlah pajak yang terutang itu harus dibayar. Artinya, kepastian bukan hanya menyangkut kepastian mengenai subjek pajak (dan pengecualiannya), objek pajak (dan pengecualiannya), dasar pengenaan pajak serta besarnya tarif pajak, tetapi juga mengenai prosedur pemenuhan kewajibannya, antara lain prosedur pembayaran dan pelaporan, serta pelaksanaan hak-hak perpajakannya. Tanpa prosedur yang jelas, wajib pajak akan sulit untuk menjalankan kewajiban serta haknya, dan bagi fiskus, akan kesulitan untuk mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak juga dalam melayani hak-hak wajib pajak.

Cara lain yang digunakan petugas dalam menentukan besarnya pajak ketika harga transaksi lebih rendah daripada harga pasar, adalah dengan mengikuti harga atau nilai yang ditentukan oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama Boyolali ketika pembayaran pajak penghasilan (PPh) yang dibayarkan penjual, dengan meminta bukti pembayaran yang sudah divalidasi KPP Pratama. Padahal KPP Pratama mempunyai dasar penentuan harga tersendiri, berbeda dengan dasar yang dipakai oleh DPPKAD. Keadaan yang demikian memungkinkan terjadi tawar-menawar antara wajib pajak dengan petugas DPPKAD dalam menentukan nilai transaksi, dan bertolak belakang dengan teori kepastian hukum yang

dikemukakan John Austin dan van Kan, yang menganggap bahwa pada dasarnya hukum adalah semata-mata untuk menciptakan kepastian hukum. Bahwa hukum sebagai sesuatu yang otonom atau hukum dalam bentuk peraturan tertulis. Artinya, karena hukum itu otonom sehingga tujuan hukum semata-mata untuk kepastian hukum dalam melegalkan kepastian hak dan kewajiban seseorang.

Tugas hukum adalah untuk mencapai kepastian hukum demi adanya ketertiban dan keadilan di dalam masyarakat, karena bersifat pasti dan adil, hukum dapat menjalankan fungsinya. Hukum harus bersifat pasti karena dengan hal yang bersifat pasti dapat dijadikan ukuran kebenaran dan demi tercapainya tujuan hukum yang menuntut kedamaian, ketentraman, dan ketertiban dalam masyarakat, serta kepastian hukum harus dapat menjadi jaminan kesejahteraan umum dan jaminan keadilan bagi masyarakat.

Dalam pemungutan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan pada prinsipnya berdasarkan sistem *self assessment* yakni bahwa wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung dan membayar sendiri pajak yang terutang dengan menggunakan Surat Setoran Pajak Daerah (SSPD) bea perolehan hak atas tanah dan bangunan dan melaporkan tanpa berdasarkan di terbitkannya Surat Ketetapan Pajak. Sistem *self assessment* ini diterapkan pada pajak di mana wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, membayar dan melaporkan hasilnya dari perhitungan pajak itu sendiri, ada 5 (lima) prinsip dalam pemungutan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan yaitu:⁸⁰

⁸⁰ Ulung Probohandoko, Prija Djatmika, dan Titik Soeryati Soekesi, *Problematika Yuridis Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Di Kota Malang Di Tinjau Dari Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 15 Tahun 2010 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan*, Program Studi Magister Kenotariatan Universitas Brawijaya Malang, hlm. 12.

1. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan pada prinsipnya menganut sistem *self assessment* adalah bahwa wajib pajak menghitung dan membayar sendiri pajak kepada petugas pajak, dalam arti bahwa wajib pajak diberi kepercayaan penuh dari kantor perpajakan untuk menghitung, membayarkan dan melaporkan hasil pajak tersebut. Hal ini merupakan pembelajaran tentang perpajakan yang mana wajib pajak dipercaya dan bisa meningkatkan kesadaran masyarakat bahwa pentingnya pajak bagi pembangunan, khususnya bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.
2. Penarikan atau pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah paling tinggi tarifnya adalah 5% (lima persen) dari nilai perolehan objek kena pajak (NPOPKP). Yang menjadi perhitungan pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah Bangunan itu (NPOP) nilai perolehan objek pajak dan terlebih dahulu dikurangi oleh nilai perolehan objek pajak tidak kena pajak (NPOPTKP) yang tarifnya sama secara regional sebesar Rp. 60.000.000.- (enampulu juta rupiah).
3. Dalam pelaksanaan pemunggutan BPHTB yang berlaku secara efektif, maka hal yang paling di utamakan adalah keterbukaan dan kepastian hukum. Jika ada wajib pajak dan atau pejabat umum yang melanggar ketentuan ini akan dikenakan ketentuan sanksi yang diterapkan oleh undang-undang yang berlaku. Hal ini untuk tidak adanya penyimpangan hukum antara wajib pajak dan pejabat umum itu sendiri.

4. Pembayaran yang diberikan oleh wajib pajak atas BPHTB dalam proses jual beli tanah dan bangunan tersebut merupakan penerimaan negara yang sepenuhnya dilimpahkan kepada pemerintah daerah dimana pemerintah daerah tersebut mengkoordinir BPHTB, dalam rangka perkembangan daerah sebagai bagian dari otonomi daerah.
5. Dalam pungutan BPHTB itu ada pungutan yang tidak sesuai dengan apa yang diamanatkan oleh undang-undang, sehingga apa yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan bangunan melebihi dari biaya yang sudah diperhitungkan menurut undang-undang. Hal ini tidak boleh dilakukan oleh pihak manapun baik itu wajib pajak atau pejabat yang berwenang atas penarikan atas bea perolehan hak atas tanah dan bangunan, supaya tidak menjadi beban dengan pemungutan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan yang tidak mengacu kepada undang-undang bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.

Dalam membayar bea perolehan hak atas tanah dan bangunan yang menjadi hambatan dan menjadikan prosesnya lama adalah adanya verifikasi lapangan. Perhitungan dari pemungutan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan 5 % (lima persen) dari hasil verifikasi lapangan, padahal Peraturan daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 tahun 2011 pasal 7 ayat (1) mengatakan “dasar pengenaan Bea perolehan hak atas tanah dan bangunan adalah NPOP” jadi perhitungan yang tepat untuk menghitung bea perolehan hak atas tanah dan bangunan adalah 5% (lima persen) dari Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) yang tertera di dalam Surat Pemberitahuan Pajak Terutang Pajak Bumi dan Bangunan (SPPT PBB).

Jika melihat perhitungan Bea perolehan hak atas tanah dan bangunan yang sesuai dengan baik Undang-Undang Nomor 20 tahun 2000 tentang Perbuahan Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, Undang-undang 28 tahun 2009 tentang Pajak daerah dan Retribusi daerah dan Peraturan daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 tahun 2011 tentang Bea perolehan hak atas tanah dan bangunan, Yakni:

$$\begin{aligned}\text{BPHTB} &= \text{NPOP KP} \times \text{Tarif Pajak} \\ &= (\text{NPOP} - \text{NPOPTKP}) \times 5\%\end{aligned}$$

Perhitungan diatas ini yang harus dicermati baik wajib pajak maupun pihak badan pendapatan daerah, dengan menggunakan metode ini masyarakat mendapat kepastian hukum yang jelas dan terbuka bagi masyarakat yang akan melakukan pembayaran atau pelunasan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan. Perbedaan sering terjadi antara PPAT dan DPPKAD Kabupaten Boyolali terkait dengan penetapan perhitungan Bea perolehan hak atas tanah dan bangunan, padahal mengenai objek yang akan dibayarkan pajak itu sudah jelas-jelas tertera di dalam SPPT PBB dan rumus perhitungan bea perolehan hak atas tanah tersebut sudah diatur di dalam Peraturan daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 tahun 2011.

Seharusnya ketika suatu transaksi jual beli yang harga transaksi yang dituangkan dalam akta jual beli bukan merupakan harga sebenarnya dan apabila nilai pasar obyek pajak tidak diketahui, DPPKAD menggunakan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) sebagai dasar pengenaan pajak, dengan cara membandingkan harga transaksi dan nilai pasar dengan dengan NJOP tanah dan bangunan yang menjadi

obyek perolehan hak dengan ketentuan mana yang nilainya lebih tinggi itulah yang ditetapkan sebagai dasar pengenaan pajak. Kesalahan penerapan dalam hukum terkait dengan pelaksanaan pemungutan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan, terhadap jumlah uang pajak yang seharusnya dibayarkan oleh wajib pajak akan merugikan wajib pajak, dan ketidakpastian hukum akan menimbulkan ketidakadilan bagi wajib pajak itu.

BPHTB merupakan salah satu jenis pajak daerah di Kabupaten Boyolali dan merupakan pemasukan kas daerah yang sangat besar dari sektor pajak daerah. Pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) diatur dalam Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali, yang mana disebutkan bahwa dasar pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) adalah Nilai Perolehan Objek Pajak. Dasar Nilai Perolehan Objek Pajak sebagaimana yang dimaksud dalam hal jual beli adalah harga transaksi. Nilai Perolehan Obyek Pajak atau harga transaksi bisa lebih besar namun bisa juga lebih kecil dari Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP), tergantung dari kesepakatan antara penjual dan pembeli yang melakukan transaksi jual beli tanah atau bangunan. Namun terkadang harga transaksi bisa juga sama dengan nilai Nilai Jual Objek Pajak (NJOP). Apabila harga transaksi lebih kecil dari Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), maka yang menjadi dasar penentuan Nilai Perolehan Objek Pajak adalah nilai Nilai Jual Objek Pajak (NJOP). Sebaliknya, jika harga transaksi lebih besar dari Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), maka nilai penetapan Nilai Perolehan Objek Pajak berdasarkan harga transaksi. Jadi, antara Nilai Perolehan Objek Pajak dan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), digunakan nilai yang paling tinggi untuk dasar penentuan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Fakta yang terjadi di Kabupaten Boyolali adalah dasar pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) bukan berdasar harga transaksi yang disepakati oleh pihak penjual dan pembeli, tetapi berdasarkan harga taksiran oleh DPPKAD Kabupaten Boyolali yang telah terjun lapangan untuk menetapkan harga tanah. Para pihak yaitu penjual dan pembeli tidak bebas dalam menentukan harga tanah karena yang menetapkan adalah DPPKAD. Jadi, penjual dan pembeli harus melakukan transaksi jual beli tanah dengan harga yang telah ditetapkan oleh DPPKAD.

Permasalahannya adalah taksiran dari DPPKAD tidak melihat tujuan dari seseorang itu apakah ingin menjual sedang membutuhkan uang atau tidak membutuhkan uang. Harga taksiran oleh DPPKAD dengan harga jual beli antara penjual dan pembeli berbeda, misalnya seorang penjual sedang membutuhkan uang maka ia menjual dengan harga miring tetapi DPPKAD menaksirnya hingga 2 kali lipatnya misalnya, jadi akhirnya terkadang transaksi menjadi batal karena pajaknya terlalu tinggi. Pajak yang dipungut dalam jual beli tanah adalah Pajak Penghasilan sebesar 2,5% oleh penjual yang merupakan pajak pusat, sedangkan untuk pembeli dikenakan pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sebesar 5% dari harga yang telah ditetapkan oleh DPPKAD. Oleh karena itu pajak yang dibayar bisa terlampaui tinggi apabila DPPKAD menaksir harga lebih dari nilai transaksi awal.

Kemudian ada juga yang keberatan tetapi masih bisa diusahakan supaya sama dengan harga transaksi. Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) tidak turun tangan dalam hal ini, jadi yang turun langsung menemui DPPKAD adalah wajib

pajak. Wajib pajak menemui DPPKAD untuk memberitahu bahwa transaksi wajib pajak sekian bukan sejumlah taksiran yang ditetapkan oleh DPPKAD. Hasil dari pertemuan tersebut kadang-kadang bisa turun sesuai dengan harga transaksi antara wajib pajak, namun bisa juga tidak bisa turun yang mengakibatkan transaksi menjadi batal mengingat pajak yang terlalu tinggi.

Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011, peralihan hak atas tanah dan bangunan wajib dikenakan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) berdasarkan Nilai Perolehan Obyek Pajak dalam hal jual beli adalah harga transaksi antara penjual dan pembeli. Namun dalam prakteknya Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) meminta kepada penjual dan pembeli (wajib pajak) harus menanyakan harga terlebih dahulu ke DPPKAD. Hal tersebut dilakukan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) karena adanya kekhawatiran apabila Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) meminta wajib pajak langsung memberitahukan transaksi kepada Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), akan menimbulkan kerepotan bagi wajib pajak sendiri pada saat validasi ditolak, sedangkan pada saat itu pajak sudah disetorkan karena apa yang wajib pajak setor tidak sesuai dengan keinginan DPPKAD.

Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) menyarankan kepada wajib pajak untuk konsultasi terlebih dahulu ke DPPKAD. Apabila dari DPPKAD sudah final, maka setelah itu Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) bisa menghitung pajak penjual dan pembeli. Apabila para pihak langsung menyetujui harga tanah tersebut bersama PPAT, maka khawatir kedepannya akan terjadi kurang bayar. Apabila terjadi kurang bayar dalam jangka waktu 5 tahun sesudah saat

terutangnya pajak maka Bupati akan menerbitkan Surat Keterangan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB). SKPDKB adalah surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, besarnya sanksi administratif, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar. Hal ini dijelaskan pada Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali No. 2 Tahun 2011 dalam Pasal 17, yaitu sebagai berikut:

Bupati atau Pejabat yang berwenang dapat menerbitkan Surat Tagihan Pajak Daerah (STPD) apabila :

- 1) Pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar;
- 2) Dari hasil pemeriksaan Surat Setoran Pajak Daerah (SSPD) terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat salah tulis dan atau salah hitung;
- 3) Wajib Pajak dikenakan sanksi administratif berupa bunga dan/atau denda.

Sanksi yang dikenakan terhadap wajib pajak apabila terjadi kurang bayar adalah berbeda-beda jumlahnya, tergantung alasan wajib pajak tersebut diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar (SKPDKB). Apabila alasan wajib pajak diterbitkan SKPDKB adalah angka 1 dan 2 diatas maka: “Jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam SKPDKB sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a angka (1 dan angka 2) dikenakan sanksi administratif berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan dihitung dari pajak yang kurang atau terlambat dibayar untuk jangka waktu paling lama 24 (dua puluh empat) bulan dihitung sejak saat terutangnya pajak.” Apabila alasan wajib pajak diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Daerah Kurang Bayar SKPDKB adalah angka 3 diatas maka: Jumlah pajak yang terutang dalam SKPDKB sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a angka 3 dikenakan sanksi administratif berupa kenaikan sebesar 25% (dua puluh lima persen) dari pokok pajak ditambah sanksi

administratif berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan dihitung dari pajak yang kurang atau terlambat dibayar untuk jangka waktu paling lama 24 jam (dua puluh empat) bulan dihitung sejak saat terutangnya pajak.

Menurut penulis, DPPKAD Kabupaten Boyolali tidak menjalankan prosedur yang telah diatur dalam Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 tentang tata cara pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). Hal ini menyebabkan terjadinya ketidakpastian hukum kepada para wajib pajak dan wajib pajak merasa terbebani terhadap pembayaran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang tidak sesuai dengan harga yang telah mereka sepakati. Seharusnya pemungutan pajak harus menjunjung tinggi kepastian hukum agar tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan, oleh karena itu syarat pemungutan pajak harus memenuhi syarat-syarat tertentu, yaitu:

1. Pemungutan pajak harus adil atau memenuhi syarat keadilan

Sesuai dengan tujuan hukum, yaitu mencapai keadilan, pelaksanaan pemungutan pajak harus adil dalam kenyataannya dan harus adil dalam undang-undang. Maksud adil dalam pelaksanaannya adalah memberikan hak kepada wajib pajak untuk mengajukan keberatan dan penundaan pembayaran serta mengajukan banding kepada Majelis Pertimbangan Pajak. Adil dalam perundang-undangan diantaranya adalah mengenakan pajak secara umum dan merata dan disesuaikan dengan kemampuan masing-masing dari wajib pajak.

2. Pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang atau memenuhi syarat yuridis

Pajak diatur dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-Undang Dasar 1945, yang mana dinyatakan bahwa memberikan jaminan hukum untuk menyatakan keadilan, baik bagi negara maupun warganya.

3. Memenuhi syarat ekonomis

Maksud dari memenuhi syarat ekonomis yaitu:

- a. Pajak yang dipungut oleh pemerintah harus dapat dibayar oleh wajib pajak dari penghasilan wajib pajak itu sendiri.
- b. Pemungutan pajak tersebut tidak boleh menghambat lalu lintas perdagangan dan perindustrian.
- c. Pemungutan pajak tidak boleh merugikan kebahagiaan dan kesejahteraan wajib pajak, oleh karena itu, pemungutan pajak harus dipungut sesuai dengan kemampuan wajib pajak tersebut.
- d. Pajak yang sudah jatuh tempo harus ditagih pada waktu-waktu tertentu yang telah ditentukan.

4. Memenuhi syarat finansial

Syarat finansial pada dasarnya selaras dengan salah satu fungsi pajak yaitu fungsi budgeter atau fungsi anggaran, bahwa fungsi anggaran itu adalah untuk memperoleh biaya pengeluaran negara. Pemerintah dalam melaksanakan pemungutan pajak harus menekan biaya pemungutannya seminimal mungkin, karena harus disesuaikan dengan kemampuan wajib pajak. Apabila dipungut terlalu tinggi maka akibatnya akan membebani

wajib pajak itu sendiri. Pada dasarnya, apa yang wajib pajak beli dan semahal apapun barang tersebut kemudian barang tersebut dibebani pajak, maka wajib pajak yang bersangkutan juga pasti mampu untuk membayar pajak yang dibebani kepadanya.

Syarat finansial ini juga mengandung arti bahwa pemerintah dalam melaksanakan pemungutan pajak, harus dikenakan kepada wajib pajak pada saat yang tepat bagi wajib pajak, jangan terlalu jauh atau terlalu dekat dengan kejadian dimana wajib pajak diharuskan melakukan pembayaran pajak. Syarat finansial juga mengandung arti bahwa jika terdapat suatu peraturan pajak yang tidak sesuai lagi dengan keadaan, maka pencabutan peraturan pajak tersebut harus diteliti kembali oleh pemerintah selaku pemungut pajak. Apakah dengan mencabut peraturan pajak tersebut akan mengurangi anggaran negara atau tidak. Apabila anggaran belanja tidak mengizinkan, maka sudah pasti pajak tadi dipertahankan untuk sementara waktu. Oleh karena itu, hendaknya pajak yang dipungut cukup untuk menutup pengeluaran-pengeluaran negara dan hendaknya pajak tidak menggunakan biaya pemungutan yang terlalu besar.

Sistem pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) menggunakan *self assessment system*, yang mana sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang secara penuh kepada wajib pajak untuk menghitung, menyeter dan melaporkan sendiri besarnya utang pajak. Namun *self assessment system* ini tidak terlaksana, karena wajib pajak tidak secara penuh menghitung, menyeter dan melaporkan sendiri berapa

besarnya pajak yang terutang. Dalam artian wajib pajak tidak bebas menghitung pajak sendiri karena dengan adanya validasi oleh DPPKAD, sehingga dalam prakteknya tidak seperti aturan harus diterapkan secara *self assessment*. Adapun yang dimaksud dengan validasi adalah persetujuan dari Kepala Dinas. Persetujuan dalam bentuk tanda tangan dan cap. Apabila sudah ada tanda tangan dan cap, maka pajak baru boleh disetor. Jika belum ada validasi, pajak tidak bisa disetor.

Pentingnya keadilan dalam pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan dapat dilihat dari penetapan besarnya NPOPTKP harus memenuhi asas keadilan yang ada, sebab dimana keadaan setiap orang berbeda-beda mengenai status sosialnya. Menurut Pasal 85 ayat (4), (5) dan (6) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, besarnya NPOPTKP ditetapkan paling rendah sebesar Rp. 60.000.000,00 (enam puluh juta rupiah) untuk setiap wajib pajak. Kemudian untuk perolehan hak karena waris atau hibah wasiat NPOPTKP ditetapkan paling rendah Rp. 300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah). NPOPTKP menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tersebut akan ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

Peraturan Daerah, seperti yang disebutkan di dalam UU Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, Pasal 1 ayat (7) dan (8) adalah sebagai berikut :

Ayat (7) : Peraturan Daerah Provinsi adalah Peraturan Perundang-undangan yang dibentuk oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Provinsi dengan persetujuan bersama Gubernur.

Ayat (8) : Peraturan Daerah Kabupaten/Kota adalah Peraturan Perundang-undangan yang dibentuk oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Kabupaten/Kota dengan persetujuan bersama Bupati/Walikota.”

Sebagai contoh adalah Peraturan Daerah Nomor 2 Tahun 2011 Kabupaten Boyolali tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan. Di dalam Perda Kabupaten Boyolali Pasal 8 ayat (1) dan (2) disebutkan besarnya NPOPTKP ditetapkan sebesar Rp. 60.000.000 (enam puluh juta rupiah) untuk setiap wajib pajak dan untuk perolehan hak karena waris atau hibah wasiat yang diterima orang pribadi yang masih dalam hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat ke atas atau satu derajat ke bawah dengan pemberi wasiat, termasuk suami/istri, ditetapkan sebesar Rp. 300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah).

Perbedaan besarnya NPOPTKP untuk waris dan hibah wasiat dengan bukan waris dan hibah wasiat akan mengakibatkan perbedaan beban pajak yang harus ditanggung oleh penerima waris dan hibah wasiat dengan bukan waris dan hibah wasiat. Hal tersebut secara jelas akan terlihat pada ilustrasi perhitungan sebagai berikut :

Waris :

Pada tahun 2020, A menerima warisan dari orang tuanya, sebidang tanah seluas 350 M, dengan harga pasar sebesar Rp. 400.000.000 (empat ratus juta

rupiah). Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) sebesar Rp. 500.000.000 (lima ratus juta rupiah). NPOPTKPnya adalah sebesar Rp. 300.000.000 (tiga ratus juta rupiah). BPHTB terutang yang harus dibayar adalah :

$$\begin{aligned}\text{BPHTB} &= 5\% \times (\text{NJOP} - \text{NPOPTKP}) \\ &= 5\% \times (500.000.000 - 300.000.000) \\ &= 5\% \times 200.000.000 = \text{Rp. } 10.000.000\end{aligned}$$

BPHTB terutang yang harus dibayar A adalah sebesar Rp. 10.000.000 (sepuluh juta rupiah).

Jual Beli:

Pada tahun 2020, B membeli sebidang tanah seluas 350 M, dengan harga transaksi sebesar Rp. 400.000.000 (empat ratus juta rupiah). Berdasarkan data SPPT PBB atas objek tersebut ternyata NJOPnya sebesar Rp. 500.000.000 (lima ratus juta rupiah). NPOPTKP sebesar Rp. 60.000.000 (enam puluh juta rupiah). BPHTB terutang yang harus dibayar adalah :

$$\begin{aligned}\text{BPHTB} &= 5\% \times (\text{NJOP} - \text{NPOPTKP}) \\ &= 5\% \times (500.000.000 - 60.000.000) \\ &= 5\% \times 440.000.000 = 22.000.000\end{aligned}$$

BPHTB terutang yang harus dibayar B adalah Rp. 22.000.000 (dua puluh dua juta rupiah).

Berdasarkan perhitungan di atas, beban BPHTB terutang yang harus dibayar si A sebagai penerima waris adalah sebesar Rp. 10.000.000 (sepuluh juta rupiah), dengan si B sebagai pembeli tanah adalah sebesar Rp. 22.000.000 (dua puluh dua juta rupiah). Hal tersebut berarti sudah menunjukkan sudah terpenuhinya asas keadilan dalam hal menetapkan

besarnya NPOPTKP untuk waris dan NPOPTKP untuk transaksi jual beli, karena pada umumnya penerima waris adalah orang pribadi yang masih ada hubungan keluarga dengan pemberi waris atau orang yang kurang mampu.⁸¹

Seperti pada contoh di atas, bahwa beban pajak si A yang menerima waris, kemampuan membayar pajaknya (*ability to pay the tax*) lebih kecil dibandingkan dengan si B, oleh karena hal tersebut, maka ditetapkanlah NPOPTKP untuk waris paling rendah Rp. 300.000.000 (tiga ratus juta rupiah). Beda halnya terhadap Wajib Pajak yang berasal dari transaksi jual beli maka ditetapkanlah NPOPTKP paling rendah Rp. 60.000.000 (enam puluh juta rupiah). Hal ini dikaitkan dengan landasan sosiologis dan keadilan secara vertikal, yang artinya adalah pemungutan pajak yang adil apabila Wajib Pajak dalam kondisi status ekonomi yang sama maka akan dikenakan pajak yang sama, begitu juga sebaliknya, apabila Wajib Pajak dalam kondisi ekonomi yang berbeda maka akan dikenakan pajak yang berbeda pula, seperti yang telah disebutkan oleh John Rawls dengan teori keadilannya yang menyebutkan situasi ketidaksetaraan harus diberikan aturan yang sedemikian rupa sehingga paling menguntungkan golongan masyarakat yang paling lemah. Aturan-aturan tersebut harus memposisikan diri sebagai pemandu untuk mengembangkan kebijakan-kebijakan untuk mengoreksi ketidakadilan yang dialami oleh kaum lemah.

Proses selanjutnya setelah pajak BPHTB dibayar oleh pembeli, maka proses selanjutnya adalah PPAT membuat Akta Jual Beli (AJB). Akta Jual

⁸¹ Muda Markus, *Perpajakan Indonesia Suatu Pengantar*, (Jakarta : PT. Gramedia Pustaka Utama, 2005), hlm 456

Beli adalah bukti otentik yang sah untuk peralihan hak atas tanah dan bangunan, yang membuat AJB adalah pejabat umum berwenang seperti PPAT (Pejabat Pembuat Akta Tanah) yang diangkat oleh Kepala BPN (Badan Pertanahan Nasional). Berikut peneliti sampaikan contoh AJB yang dibuat oleh PPAT dalam transaksi jual beli tanah yang ada di Kabupaten Boyolali.

KEPALA AKTA AKTA

AKTA JUAL BELI

Nomor : 01/2021

Pada hari ini, Sabtu, tanggal 07 (tujuh), bulan Agustus, tahun 2021 (dua ribu dua puluh satu), hadir dihadapan saya **DWI ENDAH ERNAWATI, Sarjana Hukum, Magister Kenotariatan**, yang berdasarkan Surat Keputusan Menteri Agraria Dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia tanggal 02 Nopember 2017, nomor : 415/KEP-400.20.3/XI/2017, diangkat sebagai Pejabat Pembuat Akta Tanah, yang selanjutnya disebut PPAT, yang dimaksud dalam Pasal 7 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah, dengan daerah kerja Kabupaten Boyolali dan berkantor di Jalan Raya Simo-Boyolali, Dukuh Tegalrejo, RT/RW 30/08, Desa Pelem, Kecamatan Simo, Kabupaten Boyolali, dengan dihadiri oleh saksi-saksi yang saya kenal dan akan disebut pada bagian akhir akta ini : -----

I. Nyonya DARSI, lahir di Boyolali, pada tanggal 19-03-1969 (sembilan belas Maret seribu sembilan ratus enam puluh sembilan), Warga Negara Indonesia, Mengurus Rumah Tangga, bertempat tinggal di Kabupaten Boyolali, Kecamatan Sambu, Desa Glintang, Rukun Warga 001, Rukun Tetangga 005, setempat dikenal dengan Randukuning, pemegang Kartu Tanda Penduduk Nomor : 3309105403690001. -----

- Menurut keterangannya untuk melakukan perbuatan hukum dalam akta ini telah mendapat persetujuan dari suaminya yaitu : -----

----- **Tuan SUGIYAT**, lahir di Boyolali, pada tanggal -----
06-04-1960 (enam April seribu sembilan ratus enam puluh), Warga Negara Indonesia, Karyawan Swasta, pemegang Kartu Tanda Penduduk nomor : ----- 3309100604600001, bertempat tinggal sama dengan isterinya yaitu **Nyonya DARSI**, tersebut diatas, -----

- yang turut hadir dan menandatangani akta ini sebagai tanda persetujuannya. -----

-- Selaku **"PENJUAL"**. -----

-- Untuk selanjutnya disebut **"PIHAK PERTAMA"**. -----

- II. Tuan ZANU PRASETYO**, lahir di Boyolali, pada tanggal 01-01-1992 (satu Januari seribu sembilan ratus sembilan puluh dua), Warga Negara Indonesia, Karyawan Swasta, pemegang Kartu Tanda Penduduk nomor : ----- 3309130101920009, bertempat tinggal di Kabupaten Boyolali, Kecamatan Simo, Desa Pelem, Rukun Warga 008, Rukun Tetangga 030, setempat dikenal dengan Tegalrejo. -
- Selaku **“PEMBELI”**. -----
- Untuk selanjutnya disebut **“PIHAK KEDUA”**. -----

Para penghadap dikenal oleh saya, Pejabat Pembuat Akta Tanah.

Pihak Pertama menerangkan dengan ini menjual kepada Pihak Kedua dan Pihak Kedua menerangkan dengan ini membeli dari Pihak Pertama : -----

- Hak Milik Nomor : 1663/Jatisari, atas sebidang tanah sebagaimana diuraikan dalam Surat Ukur tanggal ----- 23-10-2007 (dua puluh tiga Oktober dua ribu tujuh), Nomor : 0108/Jatisari/2007, seluas : 897 m² (delapan ratus sembilan puluh tujuh meter persegi), dengan Nomor Identifikasi Bidang Tanah (NIB) : 11.17.10.04.00736, ----- dengan batas-batas : -----
 - Sebelah Utara : Sungai; -----
 - Sebelah Timur: Samin; -----
 - Sebelah Selatan : 00737; -----
 - Sebelah Barat : Jl. Desa; -----
 berdasarkan alat-alat bukti berupa : -----
 Asli sertifikat Hak Milik nomor : 1663/Jatisari, -----
 tercatat atas nama : DARSI, -----
 terletak di : -----
 - Propinsi : Jawa Tengah; -----
 - Kabupaten : Boyolali; -----
 - Kecamatan : Sambi; -----
 - Desa : Jatisari; -----
 Jual beli ini meliputi pula : -----
 Segala apa yang ditanam, ditempatkan dan yang telah didirikan atau kelak dikemudian hari akan didirikan diatas tanah tersebut. -----
 Selanjutnya semua yang diuraikan di atas dalam akta ini disebut "Obyek Jual Beli". -----
- Pihak Pertama dan Pihak Kedua menerangkan bahwa : -----
- a. Jual beli ini dilakukan dengan harga Rp. 92.391.000,- (sembilan puluh dua juta tiga ratus sembilan puluh satu ribu rupiah). -----
 - b. Pihak Pertama mengaku telah menerima sepenuhnya uang tersebut di atas dari Pihak Kedua dan untuk penerimaan uang tersebut akta ini berlaku pula sebagai tanda penerimaan yang sah (kwitansi). -----
 - c. Jual beli ini dilakukan dengan syarat-syarat sebagai berikut : -----

----- Pasal 1 -----

Mulai hari ini obyek jual beli yang diuraikan dalam akta ini telah menjadi milik Pihak Kedua dan karenanya segala keuntungan yang didapat dari, dan segala kerugian/beban atas obyek jual beli tersebut diatas menjadi hak/beban Pihak Kedua. -----

----- Pasal 2 -----

Pihak Pertama menjamin, bahwa obyek jual beli tersebut di atas tidak tersangkut dalam suatu sengketa, bebas dari sitaan, tidak terikat sebagai jaminan untuk sesuatu utang yang tidak tercatat dalam sertipikat, dan bebas dari beban-beban lainnya yang berupa apapun. -----

----- Pasal 3 -----

Dalam hal terdapat perbedaan luas tanah yang menjadi obyek jual beli dalam akta ini dengan hasil pengukuran oleh instansi Badan Pertanahan Nasional, maka para pihak akan menerima hasil pengukuran instansi Badan Pertanahan Nasional tersebut dengan tidak memperhitungkan kembali harga jual beli dan tidak akan saling mengadakan gugatan. -----

----- Pasal 4 -----

Bahwa apa yang dijual dalam akta ini adalah luas tanah milik Pihak Pertama seluruhnya, sehingga Pihak Pertama (Pihak Penjual) sudah tidak mempunyai hak atas tanah tersebut (habis); -----
Bahwa Pihak Kedua (Pembeli) menyatakan dengan ini telah menerima penyerahan hak atas tanah tersebut yang menjadi Obyek Jual Beli dari Pihak Pertama. -----

----- Pasal 5 -----

Pihak Pertama dengan ini menyatakan bahwa identitas dan data-data yang diberikan untuk keperluan jual beli dalam akta ini adalah benar adanya sesuai dengan data-data yang diberikan kepada, saya Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT). -----

Jika dikemudian hari ternyata hal tersebut tidak benar dan timbul tuntutan hukum, maka sepenuhnya menjadi tanggung jawab Pihak Pertama sepenuhnya dan saya Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dibebaskan dari segala tuntutan hukum. -----

----- Pasal 6 -----

Kedua belah pihak dalam hal ini dengan segala akibatnya memilih tempat kediaman hukum yang umum dan tidak berubah pada Kantor Panitera Pengadilan Negeri Boyolali di Boyolali. -----

----- Pasal 7 -----

Biaya pembuatan akta ini, uang saksi dan segala biaya peralihan hak ini di bayar oleh Pihak Kedua. -----

Demikianlah akta ini dibuat dihadapan para pihak dan : -----

1. Nona YULIA SETYANINGRUM, lahir di Boyolali, pada tanggal 16-07-1999 (enam belas Juli seribu sembilan ratus sembilan puluh sembilan), Warga Negara Indonesia, bertempat tinggal di Pakel, Rukun Tetangga 005, Rukun Warga 002, - Desa Teter, Kecamatan Simo, Kabupaten Boyolali, -----pemegang Kartu Tanda Penduduk nomor : -----3309135607990001. -----
2. Nona IIN PARLINA, lahir di Boyolali, pada tanggal -----02-11-1991 (dua Nopember seribu sembilan ratus sembilan -puluh satu), Warga Negara Indonesia, bertempat tinggal di --- Tegal Rayung, Rukun Tetangga 14, Rukun Warga 04, --- Desa Pelem, Kecamatan Simo, Kabupaten Boyolali, -----pemegang Kartu Tanda Penduduk nomor : -----3309134211919001. -----

sebagai saksi-saksi, dan setelah dibacakan serta dijelaskan, maka sebagai bukti kebenaran pernyataan yang dikemukakan oleh Pihak Pertama dan Pihak Kedua tersebut diatas, akta ini ditandatangani/cap ibu jari oleh Pihak Pertama, Pihak Kedua, para saksi dan saya, PPAT, sebanyak 2 (dua) rangkap asli, yaitu 1 (satu) rangkap lembar pertama disimpan di kantor saya, dan 1 (satu) rangkap lembar kedua disampaikan kepada Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten Boyolali, untuk keperluan pendaftaran peralihan hak akibat jual beli dalam akta ini. -----



Pihak Pertama

Pihak Kedua

Nyonya DARSI

Tuan ZANU PRASETYO

Persetujuan Suami

Tuan SUGIYAT

Saksi

Saksi

Nona YULIA SETYANINGRUM

Nona IIN PARLINA

Pejabat Pembuat Akta Tanah

DWI ENDAH ERNAWATI, SH, M.Kn

B. Hambatan dalam Pelaksanaan Pemungutan BPHTB di Kabupaten Boyolali

Berdasarkan hasil wawancara dengan Irawati selaku Aparatur Pelaksana dan Pemeriksa Pajak Daerah DPPKAD Kabupaten Boyolali, menyatakan bahwa proses pemungutan BPHTB di Kabupaten Boyolali, masih terdapat beberapa hambatan, yaitu:⁸²

1. Pengetahuan wajib pajak mengenai informasi Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan yang kurang.

Tidak pahamnya wajib pajak atas kewajiban membayar BPHTB membuat transaksi menjadi terhambat, karena sebelum BPHTB dibayar lunas dan wajib menyerahkan bukti pembayaran BPHTB, PPAT tidak dapat membuat akta pemindahan hak, hal tersebut sesuai dengan pasal 91 Undang-Undang nomor 28 Tahun 2009. Pengenaan tarif 5% dari harga transaksi memberatkan wajib pajak karena tarif tersebut harus dibayarkan sebelum peralihan terjadi dan sebenarnya wajib belum menikmati secara langsung hasil penjualan tanah dan bangunannya.

Berdasarkan pengamatan pada masyarakat khususnya pada masyarakat yang awam, mereka tidak tahu kalau ada pemenuhan pembayaran BPHTB apabila terjadi peralihan hak atas tanah/bangunan dan pemenuhan pembayaran/pelaporan tersebut menggunakan sistem *Self Assesment*. Akibatnya Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) selain berperan dalam membantu Wajib Pajak untuk melakukan pembayaran BPHTB dalam peralihan hak atas tanah tetapi juga memberikan informasi, penjelasan,

⁸² Wawancara dengan Irawati selaku Aparatur Pelaksana dan Pemeriksa Pajak Daerah DPPKAD Kabupaten Boyolali, tanggal 17 Mei 2021.

himbauan beserta sosialisasi tentang timbulnya BPHTB dan juga PPAT membantu menyetorkan pajak tersebut pada Bank Pemerintah Daerah, selain itu PPAT juga berperan dalam penyampaian laporan rutin bulanan. Laporan ini adalah laporan bulanan mengenai akta yang telah dibuat oleh PPAT dalam waktu satu bulan untuk disampaikan kepada Bupati, Kepala Kantor Pertanahan, dan Kepala Kantor Wilayah BPN sebelum tanggal 10 bulan berikutnya, yang sebagaimana tercantum pada Perda Nomor 6 Tahun 2011 Pasal 11 ayat (1) yang berbunyi: “Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris dan Kepala instansi yang membidangi pelayanan lelang Negara melaporkan pembuatan akta atau risalah perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan kepada Bupati melalui pejabat yang berwenang paling lambat pada tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya”.

2. Jual-beli di bawah tangan seperti proses jual beli maupun pembagian warisan yang belum dikenakan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan yaitu untuk tanah-tanah yang belum bersertifikat. Biasanya dalam transaksi, hanya dikuatkan adanya saksi dan mengetahui Perangkat Kelurahan. Transaksi yang mereka lakukan tidak dapat dikenakan sanksi hukum seperti yang diatur pada Undang-undang Nomor 16 Tahun 2000 yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tatacara Perpajakan maupun Undang-undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, karena tanah mereka belum bersertifikat. Hal tersebut dapat merugikan pemerintah daerah karena mengurangi pemasukan

pendapatan daerah melalui BPHTB walaupun jumlah tanah belum bersertifikat di Kabupaten Boyolali sedikit.

3. Sumber Daya Manusia (SDM) dari Kantor Badan Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Kekayaan Aset Daerah Kabupaten Boyolali yang kurang memadai jumlahnya.

Di loket penerimaan pembayaran BPHTB hanya ada 2 (dua) orang yang khusus mengurus penerimaan sekaligus pemeriksaan dokumen pembayaran BPHTB, padahal kantor tersebut melayani seluruh peralihan hak atas tanah dan bangunan yang ada di Kabupaten Boyolali yang datanya sudah disebutkan di atas. Melihat hal itu tidak heran jika pengurusan BPHTB di Kabupaten Boyolali membutuhkan waktu yang lama, yang berakibat terganggunya kinerja dari PPAT.

C. Solusi Mengatasi Hambatan dalam Pelaksanaan Pemungutan BPHTB di Kabupaten Boyolali

Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan merupakan pajak yang berkaitan dengan pendaftaran hak atas tanah. Pasal 19 UUPA menyatakan bahwa untuk menjamin kepastian hukum oleh Pemerintah diadakan pendaftaran tanah di seluruh wilayah Republik Indonesia. Menurut ketentuan yang diatur dengan Peraturan Pemerintah. Berdasarkan Pasal 37 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah, setiap pemindahan hak atas tanah kecuali yang melalui lelang hanya bisa didaftarkan apabila perbuatan hukum pemindahan hak atas tanah tersebut didasarkan pada akta PPAT. Dengan berlakunya UUPA, dan atas dasar Pasal 19 Peraturan Pemerintah Nomor 10

Tahun 1961 (sekarang Pasal 37 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 jo Pasal 2 Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 7 Tahun 2007) maka setiap perjanjian yang bermaksud mengalihkan hak atas tanah, pemberian hak baru atas tanah, penjaminan tanah atau peminjaman uang dengan hak atastanah sebagai jaminan, harus dilakukan dengan suatu akta.

Akta demikian harus dibuat oleh dan di hadapan pejabat yang ditunjuk khusus untuk itu, yakni PPAT. Pada tahap ini peranan PPAT sebagai pencatat perbuatan hukum untuk melakukan pembuatan akta jual beli, harus dipenuhi, sehingga pengalihan ini menjadi sah adanya dan dapat didaftarkan balik namanya. Dengan adanya akta PPAT ini nanti akan kembali diberikan status baru dari permohonan balik nama yang dimohon oleh pihak yang menerima pengalihan haknya. Pembuatan akta jual beli di hadapan PPAT tersebut dilakukan bagi keabsahan dari perjanjian-perjanjian berkenaan dengan hak atas tanah, maka disyaratkan akta yang dibuat dengan oleh PPAT.

Timbulnya utang pajak dari wajib pajak BPHTB atas pengalihan hak atas tanah adalah pada saat dibuat dan ditandatanganinya akta dihadapan PPAT. Pembayaran dari wajib pajak tidak didasarkan pada Surat Keterangan Pajak, tetapi timbul dengan sendirinya, karena pada saat yang ditentukan Undang-Undang, sebagai konsekuensinya pajak harus dilunasi pada saat terjadinya perolehan hak sebagaimana Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan. Ketentuan tersebut dipertegas dengan ketentuan Pasal 24 Undang-Undang BPHTB dan pasal 91 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 yang menyebutkan Notaris/PPAT

hanya dapat menandatangani akta pemindahan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan setelah wajib pajak menyerahkan bukti penyerahan pajak. Para pihak yang datang menghadap ke PPAT dengan maksud melakukan transaksi pemindahan hak atas tanah dan bangunan pada umumnya telah menyepakati nilai atau harga transaksi tersebut dengan menggunakan NJOP, walaupun sebenarnya nilai perolehan hak atas tanah dan atau bangunan tersebut lebih tinggi atau lebih rendah dari NJOP.

Pernyataan ini diperkuat Pasal 6 ayat (3) UU BPHTB yang menyatakan bahwa Apabila Nilai Perolehan Objek Pajak tidak diketahui atau lebih rendah dari pada Nilai Jual Objek Pajak yang digunakan dalam pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan pada tahun terjadinya perolehan, kecuali penunjukan pembeli dalam lelang, maka dasar pengenaan pajak yang dipakai adalah Nilai Jual Objek Pajak Bumi dan Bangunan. Nilai perolehan hak atas tanah dan bangunan lebih tinggi dari NJOP berarti Negara telah dirugikan sebesar selisih nilai perolehan dengan NJOP PBB, tetapi apabila nilai perolehan lebih rendah dari NJOP PBB maka wajib pajak atau para pihak merasa pemerintah tidak adil dalam pengenaan pajak BPHTB, sehingga seharusnya pemerintah menetapkan peraturan yang adil yaitu menetapkan NJOP PBB sebagai nilai perolehan hak atas tanah dan atau bangunan secara pasti.

Hambatan yang dihadapi Wajib Pajak sehubungan sistem pemungutan BPHTB yaitu informasi dan sosialisasi yang masih kurang mengenai BPHTB sehingga kemampuan masyarakat untuk melaksanakan *self assessment* pada BPHTB kurang optimal. Persoalan ini sebenarnya bisa diperbaiki dengan jalan

membuat program sosialisasi setiap tahun yang dilaksanakan bersamaan dengan penyerahan SPPT PBB ke Pemerintah Daerah, sedangkan permasalahan tanah belum bersertifikat perlu kerja sama dengan Badan Pertanahan Nasional setempat untuk melaksanakan program prona misalnya, atau penyuluhan yang dilaksanakan bersama-sama Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan.



BAB IV

PENUTUP

A. Kesimpulan

1. Masih terdapat ketidaksesuaian dengan peraturan perundang-undangan dalam pelaksanaan pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Boyolali yaitu ketika terjadi peralihan hak atas tanah dan bangunan karena jual beli yang nilai transaksinya lebih rendah daripada harga pasar, nilai transaksi akan ditentukan oleh petugas DPPKAD berdasarkan harga pasar dan survey terhadap obyek pajak yang bersangkutan, padahal ketentuan Pasal 87 ayat 2 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 dan Pasal 7 Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 menyatakan bahwa dasar pengenaan pajak BPHTB pada perolehan hak jual beli yang nilai transaksinya lebih rendah daripada harga pasar maka yang dijadikan dasar pengenaan pajak BPHTB adalah Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) Pajak Bumi dan Bangunan.
2. Pada proses pemungutannya masih terdapat beberapa hambatan, yaitu pengetahuan wajib pajak mengenai informasi dan sosialisasi peraturan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan yang kurang, serta jumlah Sumber Daya Manusia (SDM) dari Kantor Badan Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Kekayaan Aset Daerah Kabupaten Boyolali yang sedikit, padahal luas dan jumlah peralihan tanah dan bangunan di Kabupaten Boyolali tinggi, sehingga mengganggu kinerja dari Pejabat Pembuat Akta Tanah dan Badan Pertanahan Nasional dalam hal pendaftaran tanah.

3. Perlu adanya sosialisasi berkala mengenai Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan oleh Pemerintah Daerah, sedangkan permasalahan tanah belum bersertifikat perlu kerja sama dengan Badan Pertanahan Nasional setempat, misalnya melakukan program prona.

B. Saran

1. Pemerintah Daerah yang sudah diberi kewenangan penuh dalam pemungutan sekaligus pengelolaan BPHTB, hendaknya segera menentukan nilai dasar pengenaan pajak apabila nilai transaksi jual beli tidak diketahui atau lebih rendah daripada harga pasar dengan merevisi Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011.
2. Perlu adanya penyelarasan antara peraturan dengan praktek dalam proses pemungutan BPHTB, sehingga ada kepastian hukum dan tidak terjadi kebingungan diantara wajib pajak.
3. Mengingat luasnya wilayah Kabupaten Boyolali dan tingginya peralihan hak atas tanah dan bangunan dari tahun ke tahun, hendaknya Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan dan Kekayaan Aset Daerah Kabupaten Boyolali perlu untuk menambah jumlah petugas yang mengurus penerimaan sekaligus pemeriksaan dokumen pembayaran BPHTB, sehingga pengurusan BPHTB di Kabupaten Boyolali cepat dan efektif, dengan begitu kinerja instansi lain yang terkait dengan BPHTB tidak terganggu.

DAFTAR PUSTAKA

Buku-Buku

- Adrian Sutedi, 2006, *Peralihan Hak Atas Tanah dan Pendaftarannya*, Sinar Grafika, Jakarta.
- Adrian Sutedi, 2013, *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika.
- AP. Parlindungan, 1988. *Pendaftaran Tanah Tanah dan Konfersi hak milik atas tanah menurut UUPA*, Alumni, Bandung.
- Atep Adnya Berata, 2003, *Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Menghitung Objek dan Cara Pengajuan Keberatan Pajak*, PT. Elex Media Komputindo, Jakarta.
- B.Ilyas dan Richard Burton, 2013. *Hukum Pajak (Teori Analisis Dan Perkembangannya)*, Edisi 6, Jakarta: Salemba Empat.
- Bachtiar Effendie, 1993, *Pendaftaran Tanah Di Indonesia Dan Peraturan Pelaksanaannya*, Alumni, Bandung.
- Boedi Abdullah, 2011. *Pengantar Hukum Keluarga*, CV Pustaka Setia, Bandung.
- Bohari, 2001. *Pengantar Hukum Pajak*. RajaGrafindo Persada. Makassar.
- Budi Harsono, 2003. *Hukum Agraria Indonesia*, Djambatan, Jakarta.
- Carl Joachim Friedrich, 2004. *Filsafat Hukum Perspektif Historis*, Bandung, Nuansa dan Nusamedia.
- Departemen Pendidikan dan Kebudayaan, 2011, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Balai Pustaka, Jakarta.
- Edy Ruchyat, 1999, *Politik Pertanahan Nasional Sampai orde Reformasi*, Alumni, Bandung.
- Effendi Perangin, 1994, *Hukum Agraria Di Indonesia*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Erly Suandy, 2005, *Hukum Pajak Edisi Ketiga*. Jakarta: Salemba Empat.
- Gusfahmi, 2011, *Pajak Menurut Syari'ah*, Jakarta, Raja Grafindo.

- Hasan Wargakusumah, 1995. *Hukum Agraria I*, PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta.
- Irene Eka Sihombing, 2005, *Segi-segi Hukum Tanah Nasional dalam Pengadaan Tanah untuk Pembangunan*, Jakarta: Universitas Trisakti.
- John Rawls, *A Theory of Justice*, London: Oxford University Press, 1973, Terjemahan oleh Uzair Fauzan dan Heru Prasetyo, 2006. *Teori Keadilan*, Yogyakarta, Pustaka Pelajar.
- Kartini Muljadi,dkk., 2004. *Hak-Hak Atas Tanah*. Prenada Media, Jakarta.
- L..J. Van Apeldoorn, 1996. *Pengantar Ilmu Hukum*, Jakarta, Pradnya Paramita, cetakan kedua puluh enam.
- Lanny Kusumawati, 2005. *Hukum Pajak Sebagai Suatu Pengantar*, Laros, Sidoarjo.
- Madjid Khadduri, 1999, *Teologi Keadilan (Perspektf Islam)*, Risalah Gusti, Surabaya.
- Mardiasmo, 2016, *Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2016*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Marihot P. Siahaan, 2010, *Hukum Pajak Elementer*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Marihot Pahala Siahaan, 2010, *Kompilasi Peraturan di Bidang BPHTB*, Graha Ilmu, Yogyakarta.
- Marihot Pahalamana Siahaan, 2006. *Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Teori DanPraktek*, Edisi 1 ,Cetakan 1, Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada.
- Mujiyati, 2008, *Perpajakan (Buku 1)*. Cetakan Pertama, Muhammadiyah University Press, Surakarta.
- Mukti Fajar, Yulianto Achmad, 2015, *Dualisme Penelitian Hukum-Normatif dan Empiris*, Yogyakarta, Pustaka Pelajar.
- Murtadha Muthahhari, 1995, *Keadilan Ilahi: Azas Pandangan Dunia Islam*, Mizan, Bandung.
- R.Santoso Brotodiharjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, edisi 4, cetakan 1, Bandung: Rafika Aditama.
- Ronny Haniatjo Soemitro, 1990. *Metode Penelitian Hukum dan Jurumetri*, Jakarta: PT Ghalia Indonesia.

- Siti Resmi, 2014, *Perpajakan Teori dan Kasus Edisi 8*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sudikno Mertokusumo, 2005. *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*. Yogyakarta: Liberty.
- Sudirman Rismawati dan Amiruddin Antong, 2012, *Perpajakan Pendekatan Teori dan Praktik*. Malang: Empat Dua Media.
- Sukrisno Agus dan Erlita Trisnawati, 2014, *Akuntansi Perpajakan*. Edisi 3. Jakarta: Salemba Empat.
- Supramono dan Theresia Woro Damayanti, 2010. *Perpajakan Indonesia (Mekanisme dan Perhitungan)*, Yogyakarta : Andi Offset.
- Urip Santosa, 2010. *Pendaftaran dan Perolehan Hak Atas Tanah*. Kencana, Jakarta.
- Y. Sri Pudyatmoko, 2009, *Pengantar Hukum Pajak*. Edisi Revisi. Yogyakarta: Andi Offset.
- Yusuf Qardawi, 1991, *Hukum Zakat*, Jakarta: Pustaka Literatur Antarnusa.

Jurnal Penelitian

- Fanny Dewi Sukmawati, Abdul Rachman Budiono, dan Nurdin, 2015. *Pembayaran Pajak Penghasilan Dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Dalam Pengalihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan*, Program Studi Magister Kenotariatan, Universitas Brawijaya, Malang.
- Pan Mohamad Faiz, 2009. *Teori Keadilan John Rawls*, dalam Jurnal Konstitusi, Volue 6 Nomor 1 April 2009.
- Tarjo dan Kusumawati, 2010, *Analisis Perilaku Wajib Pajak Orang Pribadi Terhadap Pelaksanaan Self Assessment System Studi di Bangkalan*. JAAI Vol. 10 No. 1. Tahun 2010.
- Ulung Probohandoko, Prija Djatmika, dan Titik Soeryati Soekesi, 2017. *Problematisa Yuridis Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Di Kota Malang Di Tinjau Dari Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 15 Tahun 2010 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan*, Program Studi Magister Kenotariatan Universitas Brawijaya Malang.

Peraturan Perundang-Undangan

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintah Daerah.

Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Peraturan Daerah Kabupaten Boyolali Nomor 2 Tahun 2011 Tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

