



TESIS

**PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN ATAS JUAL BELI TANAH
DAN/ATAU BANGUNAN**

*(RETRIBUSI OF INCOME TAX IN THE TRANSACTION OF LAND AND OR
BUILDING)*

MOHAMMAD IQBAL DAHNAN

NIM. 160720201001

**KEMENTERIAN PENDIDIKAN DAN KEBUDAYAAN
UNIVERSITAS JEMBER FAKULTAS HUKUM
PROGRAM STUDI MAGISTER KENOTARIATAN**

2018

**PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN ATAS JUAL BELI TANAH
DAN/ATAU BANGUNAN**

*(RETRIBUSI OF INCOME TAX IN THE TRANSACTION OF LAND AND OR
BUILDING)*

TESIS

Untuk memperoleh Gelar Magister dalam Program Kenotariatan

Pada Program Pascasarjana Universitas Jember

MOHAMMAD IQBAL DAHNAN

NIM. 160720201001

**KEMENTERIAN PENDIDIKAN DAN KEBUDAYAAN
UNIVERSITAS JEMBER FAKULTAS HUKUM
PROGRAM STUDI MAGISTER KENOTARIATAN**

2018

**PERSETUJUAN
PROPOSAL TESIS INI TELAH DISETUJUI
TANGGAL,**

**Oleh :
Pembimbing Utama**

Prof. Dr. Domikus Rato, S.H., M.Si.

NIP. 195701051986031002

Pembimbing Anggota

Dr. Jayus, S.H., M. Hum.

NIP. 195612061983031003

Mengetahui,

**Ketua
Program Studi Magister Kenotariatan
Fakultas Hukum Universitas Jember**

Prof. Dr. H.M. Khoidin, S.H., M.Hum., CN

NIP. 196303081988021001

PENETAPAN PANITIA PENGUJI

Dipertahankan dihadapan Panitia Penguji pada :

Hari : Minggu

Tanggal : 29 (duapuluh sembilan)

Bulan : Juli

Tahun : 2018

Diterima oleh Panitia Penguji Fakultas Hukum Universitas Jember,
Ketua, Sekretaris,

Prof. Dr. Herowati Poesoko, S.H.,M.H
NIP. 194804281985032001

Prof. Dr. Drs. Abintoro Prakoso, S.H., M.S
NIP. 194907251971021001

ANGGOTA PANITIA PENGUJI :

1. Prof. Dr. H.M. Khoidin, S.H., M.Hum.,CN (.....)
NIP. 196303081988021001

2. Prof. Dr. Domikus Rato, S.H., M.Si. (.....)
NIP. 195701051986031002

3. Dr. Jayus, S.H., M. Hum. (.....)
NIP. 195612061983031003

PERNYATAA ORISINALITAS TESIS

Dengan ini saya menyatakan bahwa:

1. Tesis ini adalah asli dan belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik (Magister Kenotariatan), baik di Universitas Jember maupun di perguruan tinggi lain.
2. Tesis ini merupakan hasil dari gagasan, ide, pemikiran, dan penelitian saya sendiri, tanpa bantuan pihak lain, kecuali arahan dari Tim Pembimbing.
3. Dalam Tesis ini tidak terdapat karya atau pendapat yang telah ditulis atau dipublikasikan orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan maupun daftar pustaka.
4. Apabila ternyata dalam naskah Tesis ini dapat dibuktikan adanya unsur-unsur jiplakan, maka saya bersedia menerima sanksi akademik maupun saksi lainnya yang berlaku di lingkungan Universitas Jember.

Jember, 27 Juli 2018

Yang membuat pernyataan,

MOHAMMAD IQBAL DAHNAN, S.H.
NIM. 160720201001

KATA PENGANTAR

Syukur alhamdulillah, segala Puja dan Puji syukur Penulis panjatkan kepada Allah Ta'ala, Yang Maha Pengasih Lagi Maha Penyayang atas segala Rahmat, Petunjuk, serta Hidayah yang telah diberikan, sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis dengan judul: **PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN ATAS JUAL BELI TANAH DAN/ATAU BANGUNAN**; Penulisan tesis ini merupakan tugas akhir sebagai syarat untuk menyelesaikan Program Kenotariatan pada Fakultas Hukum Universitas Jember serta mencapai gelar Magister Kenotariatan periode tahun 2018.

Pada kesempatan ini mengucapkan terima kasih kepada pihak-pihak yang telah banyak membantu dan memberikan dukungan dalam penulisan Tesis ini, antara lain :

1. Drs. Moh. Hasan, M.Sc. Ph. D., selaku Rektor Universitas Jember.
2. Dr. Nurul Ghufron, SH., M.Hum., selaku Penjabat Dekan Fakultas Hukum Universitas Jember.
3. Prof. Dr. H. M. Khoidin, S.H., M.Hum., CN., selaku Ketua Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Jember; dan selaku Dosen Penguji dan bersedia menyisihkan waktu untuk berdiskusi tentang langkah-langkah yang harus ditempuh demi penyempurnaan tesis.
4. Prof. Dr. Dominikus Rato, S.H., M.Si., selaku Dosen Pembimbing Utama atas bimbingan, petunjuk, arahan dan motivasinya serta mengajari Penulis untuk bertanggung jawab.
5. Dr. Jayus, S.H., M.Hum., selaku Dosen Pembimbing Anggota yang memotivasi dan memberi kesempatan, dorongan, saran, serta memberi kepercayaan kepada Penulis dalam penyelesaian Tesis.
6. Prof. Dr. Herowati Poesoko, S.H., M.H., selaku Dosen Ketua Penguji yang telah membimbing dan bersedia menyisihkan waktu untuk berdiskusi tentang langkah-langkah yang harus ditempuh demi penyempurnaan tesis.
7. Prof. Dr. Drs. Abintoro Prakoso, S.H., M.S., selaku Sekretaris Penguji yang telah membimbing dan bersedia menyisihkan waktu untuk berdiskusi tentang langkah-langkah yang harus ditempuh demi penyempurnaan tesis.

8. Para Guru Besar dan Dosen Fakultas Hukum Universitas Jember yang telah memberikan ilmu pengetahuan dan arahan pemikiran ilmiah kepada Penulis.
9. Seluruh Civitas Akademika Program Pascasarjana Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Jember atas segala bantuan.
10. Ayahanda tercinta Halid Bin Umar Dahnan dan Ibunda tercinta Nikmah Dahnan
11. Saudara-saudara tercintaku Syatira Dahnan, Fadil Dahnan, dan Nizar Dahnan.
12. Keponakanku tercinta Fayyad Syamlan.
13. Ibu Novian Reni Rahmawati, S.H.,M.Kn dan Bapak Panenggak Wahyuda Diwa yang telah membimbing dan bersedia menyisihkan waktu untuk berdiskusi dan memberikan fasilitas dan bantuan kepada penulis.
14. Rekan-rekan karyawan Kantor Notaris/PPAT Novian Reni Rahmawati, S.H.,M.Kn. yang telah memberikan semangat dan dukungan.
15. Teman-teman dan Sahabat penulis pada Program Pascasarjana Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Jember; semua angkatan 2016 yang penulis cintai.Semoga amal baik semuanya mendapatkan balasan setimpal oleh Allah.

Jember, 27 Juli 2018
Penulis,

MOHAMMAD IQBAL DAHNAN, S.H
NIM. 160720201026

MOTTO

Maka sesungguhnya bersama kesulitan ada kemudahan. Maka apabila engkau telah selesai (dari sesuatu urusan), tetaplah bekerja keras (untuk urusan yang lain).

Dan hanya kepada Tuhanmulah engkau berharap.¹



¹ QS. Al-Insyirah, ayat 6-8

PERSEMBAHAN

Dengan mengucapkan puji syukur atas rahmat Allah Ta'ala, penulis mempersembahkan Tesis ini untuk:

1. Ayahanda tercinta saya Halid Bin Umar Dahnan dan Ibunda tercinta saya Nikmah Dahnan yang memberi dukungan berupa doa, nasehat maupun finansial, sehingga saya dapat menempuh pendidikan hingga jejang Magister seperti sekarang ini serta atas semua kesabaran dan do'a yang tiada putusnya, agar saya bisa menjadi anak yang berbakti dan berguna bagi agama, Nusa dan Bangsa.
2. Kakak dan Adik-Adik tercintaku yang selalu memberikan do'a dan nasihat yang terbaik dalam menempuh pendidikan jenjang Magister.
3. Almamater Tercinta Fakultas Hukum Universitas Jember yang penulis banggakan.
4. Para pengajar penulis sejak Taman Kanak-Kanak hingga Perguruan Tinggi yang penulis sayangi dan hormati.

RINGKASAN
PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN ATAS JUAL BELI TANAH
DAN/ATAU BANGUNAN

Pemungutan pajak penghasilan atas jual beli tanah dan/atau bangunan diatur dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016 Pasal 1 Ayat (1) Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari: Pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan; atau Perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/ atau bangunan beserta perubahannya, terutang Pajak Penghasilan yang bersifat final. Pemungutan pajak penghasilan (PPH) dibayar oleh wajib pajak diatur pada, Pasal 3 ayat (1): Orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (1) huruf a, wajib menyeter sendiri Pajak Penghasilan yang terutang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf b dan huruf c ke Kas Negara, sebelum akta, keputusan, kesepakatan, atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan ditandatangani oleh pejabat yang berwenang. Penundaan penandatanganan akta jual beli oleh PPAT sebagaimana diatur pada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016, Pasal 3 ayat (1), menyebabkan konflik norma dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 37 Tahun 1998, Pasal 22 yang mewajibkan PPAT menandatangani seketika akta yang dibuatnya. Saling bertentangan antara norma yang satu dengan yang lain dapat mengakibatkan ketidakpastian hukum..

Permasalahan yang akan diteliti dalam tesis ini antara lain meneliti mengenai fungsi PPAT dalam pemungutan pajak penghasilan atas tanah dan bangunan, selanjutnya akan meneliti mengenai apakah pajak penjual hak atas tanah dan atau bangunan wajib dibayar sebelum akta tertanda tangani oleh PPAT, dan meneliti mengenai pengaturan kedepan pemungutan pajak penghasilan jual beli atas tanah dan/ bangunan.

Tipe penelitian dalam tesis ini adalah penelitian hukum yang dimaksud adalah suatu proses menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum dan doktrin hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi. Pendekatan penelitian yang digunakan dalam tesis ini adalah pendekatan Undang-Undang dan pendekatan konseptual serta pendekatan sejarah. Sumber bahan hukum yang digunakan dalam penulisan tesis ini dalam rangka untuk memecahkan isu hukum sekaligus memberikan preskripsi diperlukan sumber bahan hukum primer dan skunder.

Kesimpulan dalam tesis ini adalah Fungsi utama PPAT ditetapkan berdasarkan kewenangan atribusi yaitu pemberian wewenang yang baru kepada suatu jabatan berdasarkan peraturan perundang-undangan atau aturan hukum. Dalam pemungutan pajak penghasilan atas peralihan hak tanah dan bangunan PPAT memiliki 3 fungsi yang diatur dalam PP 34 Tahun 2016 yaitu:

1. Membuat akta peralihan hak atas tanah dan bangunan;
2. Memastikan pajak penghasilan telah terbayar sebelum PPAT menandatangani akta jual beli tanah dan atau bangunan yang dibuatnya;
3. Menyampaikan laporan mengenai akta yang dibuatnya ke Kantor pelayanan pajak setempat.

Pemungutan pajak penghasilan atas tanah dan/ bangunan sebelum akta tertandatangan PPAT bertentangan dengan keabsahan dan keautentikan akta PPAT. Hal tersebut menyebabkan kedudukan aktanya menjadi akta dibawah tangan dan bukan merupakan akta otentik, sehingga proses jual beli yang menjadi objek pemungutan pajak penghasilan dapat dikatakan belum terjadi. Akta PPAT haruslah sesuai dengan peraturan perundang-undangan, pada Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 1997 pasal 37 ayat 1, jual beli tanah dan/atau bangunan dikatakan sah dan mengikat apabila dilakukuan di hadapan PPAT, ketentuan lebih lanjut diatur pada PP No. 37 Tahun 1998 pasal 22, yang mana pada pasal tersebut mensyaratkan akta jual beli diwajibkan tertandatangan seketika oleh seluruh pihak termasuk PPAT dan saksi-saksi. Konsep kedepan diperlukan adanya perubahan sistem pemungutan pajak penghasilan atas jual beli tanah dan/atau bangunan yang menerapkan prinsip kepastian hukum. Perlu adanya harmonisasi dengan dilakukannya perubahan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016 Pasal 3 Ayat (1) yang mengatur bahwasanya pembayaran pajak dilakukan sebelum ditandatangan oleh PPAT menjadi pembayaran pajak dilakukan setelah ditandatangan seluruh pihak termasuk PPAT.

Saran yang dapat diberikan adalah sebaiknya dalam pemungutan pajak penghasilan atas jual beli tanah dan/atau bangunan, PPAT diberikan fungsi lebih yang diatur dalam peraturan perundang-undangan pajak penghasilan terkait pemberian penyuluhan dan penjelesan kepada pada pihak terkait dengan sistem pembayaran pajak penghasilan yang wajib dibayar tersebut. Demi tercapainya kepastiaan hukum perlu adanya perubahan sistem peraturan perundang-undangan pemungutan pajak penghasilan atas tanah dan/atau bangunan yang mewajibkan penandatangan akta sebelum tertandatangan oleh PPAT menjadi kewajiban pembayaran setelah akta tertandatangan oleh PPAT. Harmonisasi peraturan perundangan pemungutan pajak penghasilan dengan peraturan perundangan lain dalam sistem hukum negara Republik Indonesia wajib diperlukan. Harmonisasi horizontal dilakukan dengan penyesuaian ketentuan pemungutan pajak penghasilan pada Pasal 3 ayat 1 PP No. 34 Tahun 2016 dengan PP No. 37 Tahun 1998 pasal 22. Dengan dilakukannya harmonisasi tersebut maka pertentangan dan ketidaksesuaian penandatangan akta PPAT dalam pemungutan pajak penghasilan dapat dihindari, dan prinsip kepastian dalam pemungutan pajak dapat tercapai.

Kata kunci: Pemungutan, Pajak Penghasilan, Akta, PPAT.

DAFTAR ISI

SAMPUL DEPAN	i
SAMPUL DALAM	ii
HALAMAN PESETUJUAN.....	iii
PENETAPAN PANITIA PENGUJI.....	iv
PERNYATAAN ORISINALITAS	v
KATA PENGANTAR	vi
MOTTO	viii
PERSEMBAHAN	xi
RINGKASAN	xii
DAFTAR ISI.....	iii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	8
1.3 Tujuan Penelitian	8
1.4 Manfaat Penelitian	9
1.5 Metode Penelitian	9
1.5.1 Tipe Penelitian.....	10
1.5.2 Pendekatan Masalah	10
1.5.3 Sumber Bahan Hukum.....	12
1.5.4 Analisa Bahan Hukum.....	14
1.6 Orisinalitas Penelitian	15

BAB II TINJAUAN PUSTAKA	21
2.1 Konsep Pajak	23
2.2 Sejarah Pajak Penghasilan	27
2.3 Pejabat Pembuat Akta Tanah.....	32
2.3.1 Pengertian, Wewenang dan Tugas Pejabat Pembuat Akta Tanah.	32
2.4 Konsep Akta	35
2.4.1 Akta Autentik	37
2.4.2 Akta Dibawah Tangan	40
2.5 Teori Kewenangan	42
2.6 Teori Kepastian Hukum	45
2.7 Teori Harmonisasi Hukum	48
BAB III KERANGKA KONSEPTUAL.....	50
BAB IV PEMBAHASAN.....	54
4.1 Fungsi PPAT Dalam Pemungutan Pajak Penghasilan Hak Atas Tanah Dan Bangunan.....	54
4.1.1 Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Jual Beli Tanah Dan/ Atau Bangunan	54
4.1.2 Kewenangan PPAT Dalam Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Jual Beli Tanah Dan Atau Bangunan.....	60
4.1.3 Fungsi PPAT Dalam Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Tanah Dan Bangunan	66
4.2 Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Jual Beli Tanah Dan Atau Bangunan Terkait Akta PPAT.....	71

4.2.1	Prinsip-Prinsip Pemungutan Pajak Penjual Hak Atas Tanah Dan Atau Bangunan	71
4.2.2	Akta Jual Beli Tanah dan/atau Bangunan PPAT Dalam Pemungutan Pajak Penghasilan.....	76
4.2.3	Kepastian Hukum Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Jual beli Tanah Dan/atau Bangunan	79
4.3	Pengaturan Kedepan Pemungutan Pajak Penghasilan Terhadap Atas Tanah Dan/ Bangunan Kedepan Yang Menjamin Kepastian Hukum	87
4.3.1	Sejarah Pajak Penghasilan	87
4.3.2	Harmonisasi Pengaturan Pemungutan Pajak Penghasilan Terhadap Atas Tanah Dan/ Bangunan Kedepan Yang Menjamin Kepastian Hukum	92
BAB V PENUTUP		100
5.1	Kesimpulan	100
5.2	Saran.....	102
DAFTAR BACAAN		

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Negara Kesatuan Republik Indonesia merupakan negara hukum, yang bersumber dari Pancasila dan Undang - Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, maka segala tindakan yang dilakukan pemerintah dalam hal mewakili negara haruslah berlandaskan hukum, termasuk dalam hal ini penerapan pemungutan pajak. Pajak sebagai sumber penerimaan negara dalam pelaksanaannya diwajibkan untuk diatur dengan undang-undang, sebagaimana amanah Pasal 23A Undang-Undang Dasar Republik Indonesia 1945.

Pemungutan Pajak diatur dalam Undang- Undang nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang- Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Pengertian pajak dapat dilihat pad Undang- Undang nomor 16 Tahun 2009 pasal 1, ayat (1):

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Pemungutan pajak mempunyai hubungan erat dengan tujuan dan landasan negara dalam dalam mewujudkan kemakmuran rakyat. Pemerintah dalam hal pemungutan pajak harulah dapat meningkatkan penerimaan pajak dan sekaligus

harus dapat menunjang peningkatan pertumbuhan ekonomi.² Terdapat 3 fungsi pemungutan pajak, yaitu:³

1. Fungsi keuangan, dimaksudkan untuk mengisi anggaran negara. Pajak dipungut oleh negara untuk menutupi beban-beban negara dan disalurkan untuk kepentingan umum;
2. Fungsi ekonomi, terdapat 2 fungsi pajak secara ekonomi, yaitu:
 - a. Yang bersifat konjungtural, dimana pajak dapat mengatasi inflasi suatu negara;
 - b. Yang bersifat struktural, dapat mengatur struktur perekonomian misalnya dengan memberikan fasilitas-fasilitas pajak
3. Fungsi sosial:
 - a. Secara makro : pemeratakan distribusi penghasilan (*distribution of income*). Contohnya semakin besar penghasilan seseorang, semakin tinggi dikenakan pajak/pajak yang harus dibayarkannya;
 - b. Secara mikro : sangat spesifik, contohnya untuk mengurangi konsumsi minuman keras dan rokok, produk-produk tersebut dikenakan pajak yang tinggi.

Penggolongan pajak berdasarkan lembaga pemungutannya di Indonesia dapat dibedakan menjadi 2 (dua) yaitu:

Pajak Pusat dan Pajak Daerah. Pajak Pusat adalah pajak-pajak yang dikelola oleh Pemerintah Pusat yang dalam hal ini sebagian besar dikelola oleh Direktorat Jenderal Pajak dan Kementerian Keuangan. Sedangkan Pajak Daerah adalah pajak-pajak yang dikelola oleh Pemerintah Daerah baik di tingkat Propinsi maupun Kabupaten/Kota.⁴

Penggolongan jenis-jenis pajak menjadi dua tersebut memiliki implikasi yang berbeda satu sama lain terkait dengan sistem pemungutan dan penggunaannya serta hal-hal yang bersifat administrasi lainnya yang mana keduanya diatur secara berbeda. Administrasi yang berkaitan dengan pajak pusat,

² Marihot Pahala Siahaan. *Hukum Pajak Elementer*. (Graha Ilmu, Yogyakarta, 2010), hlm. 2

³ *Ibid.* hlm. 3

⁴ Angger Sigit Pramukti, Fuady Primaharsya, *Pokok-Pokok Hukum Perpajakan*, (Yogyakarta, Pustaka Yustisia, 2015), hlm.61

dilaksanakan di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) atau Kantor Pelayanan Penyuluhan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP) dan Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak serta di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak. Untuk pengadministrasian yang berhubungan dengan pajak daerah, dilaksanakan di Kantor Dinas Pendapatan Daerah atau Kantor Pajak Daerah atau Kantor sejenisnya yang dibawah oleh Pemerintah Daerah setempat.⁵

Pemungutan pajak pusat memiliki sistem tersendiri dimana objek dan sistem pemungutan ditetapkan langsung oleh pemerintah pusat. Pemungutan pajak pusat penggunaannya diperuntukan untuk kepentingan pembangunan nasional. Hal tersebutlah yang menyebabkan pajak tersebut harus dikelola langsung oleh pemerintah pusat melalui Direktorat Jenderal Pajak. Pajak pusat yang dikelola oleh Direktorat Jenderal Pajak meliputi:⁶

1. Pajak Penghasilan (PPh)

PPh adalah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu Tahun Pajak. Yang dimaksud dengan penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun. Dengan demikian maka penghasilan itu dapat berupa keuntungan usaha, gaji, honorarium, hadiah, dan lain sebagainya.

2. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

PPN adalah pajak yang dikenakan atas konsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean (dalam wilayah Indonesia). Orang Pribadi, perusahaan, maupun pemerintah yang mengkonsumsi Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak dikenakan PPN. Pada dasarnya, setiap

⁵ *Ibid.* hlm. 63

⁶ Direktorat Peraturan Perpajakan II. *Oasis Pemotongan/Pemungutan Pajak Penghasilan*, (Direktorat Jenderal Pajak, Jakarta, 2011), hlm. 34-35.

barang dan jasa adalah Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak, kecuali ditentukan lain oleh Undang-undang PPN.

3. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM)

Selain dikenakan PPN, atas pengkonsumsian Barang Kena Pajak tertentu yang tergolong mewah, juga dikenakan PPnBM. Yang dimaksud dengan Barang Kena Pajak yang tergolong mewah adalah:

- a. Barang tersebut bukan merupakan barang kebutuhan pokok; atau
- b. Barang tersebut dikonsumsi oleh masyarakat tertentu; atau
- c. Pada umumnya barang tersebut dikonsumsi oleh masyarakat berpenghasilan tinggi; atau
- d. Barang tersebut dikonsumsi untuk menunjukkan status; atau
- e. Apabila dikonsumsi dapat merusak kesehatan dan moral masyarakat, serta mengganggu ketertiban masyarakat.

4. Bea Meterai

Bea Meterai adalah pajak yang dikenakan atas pemanfaatan dokumen, seperti surat perjanjian, akta notaris, serta kwitansi pembayaran, surat berharga, dan efek, yang memuat jumlah uang atau nominal diatas jumlah tertentu sesuai dengan ketentuan.

5. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB)

PBB adalah pajak yang dikenakan atas kepemilikan atau pemanfaatan tanah dan atau bangunan. PBB merupakan Pajak Pusat namun demikian hampir seluruh realisasi penerimaan PBB diserahkan kepada Pemerintah Daerah baik Propinsi maupun Kabupaten/Kota. Mulai 1 Januari 2010, PBB Perdesaan dan perkotaan menjadi Pajak Daerah sepanjang Peraturan Daerah tentang PBB yang terkait dengan Perdesaan dan Perkotaan telah diterbitkan. Untuk PBB Perkebunan, Perhutanan, Pertambangan masih tetap merupakan Pajak Pusat.

Pengaturan mengenai pajak penghasilan diatur dalam Undang-Undang

Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan, yang aturan

pelaksananya diatur pada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34

Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak

Atas Tanah Dan/Atau Bangunan, Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah

Dan/Atau Bangunan Beserta Perubahannya. Pengaturan mengenai pengenaan pajak penghasilan dalam hal pelaksanaannya diatur dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016 Pasal 1 Ayat (1) Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari:

1. Pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan; atau
2. Perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/ atau bangunan beserta perubahannya.

Mekanisme pembayaran pajak penghasilan (PPh) yang dibayar oleh wajib pajak diatur pada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016 Pasal 3 ayat (1) :

Orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (1) huruf a, wajib menyetor sendiri Pajak Penghasilan yang terutang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf b dan huruf c ke Kas Negara, sebelum akta, keputusan, kesepakatan, atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan ditandatangani oleh pejabat yang berwenang.

Pembayaran pajak tersebut mengatur bahwaasanya pembayaran pajak dilakukan oleh wajib pajak setelah para wajib pajak baik pihak penjual dan pembeli menandatangani akta jual beli yang telah tertandangi oleh para pihak dan saksi-saksi tanpa tertanda tangan Pejabat Pembuat Akta Tanah (untuk selanjutnya disebut PPAT). Penandatanganan akta oleh PPAT hanya dapat dilakukan setelah adanya pembayaran dan validasi bukti pembayaran pajak, sebagaimana diatur pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 261/Pmk.03/2016 pasal 3 ayat (7) :

Pejabat yang berwenang hanya menandatangani akta, keputusan, kesepakatan, atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan apabila kepadanya dibuktikan oleh orang

pribadi atau badan dimaksud bahwa dimaksud pada ayat (1) kewajiban sebagaimana telah dipenuhi dengan menyerahkan fotokopi Surat Setoran Pajak atau hasil cetakan sarana administrasi lain yang disamakan dengan Surat Setoran Pajak yang bersangkutan yang telah dilakukan penelitian oleh Kantor Pelayanan Pajak.

Pajak penghasilan atas jual beli tanah dan bangunan dikenakan berdasar pada adanya perbuatan hukum berupa jual beli tanah dan atau bangunan. Perbuatan hukum jual beli tanah dan bangunan diatur pada Undang-Undang Pokok Agraria No.5 Tahun 1960, ketentuan dalam Buku II Kitab Undang-Undang Hukum Perdata yang mengatur ketentuan mengenai hukum agraria telah dinyatakan tidak berlaku.⁷ Ketentuan mengenai peralihan hak milik atas tanah khususnya jual beli diatur pada Undang-Undang Pokok Agraria Pasal 26 ayat (1), Jual beli, penukaran, penghibahan, pemberian dengan wasiat, pemberian menurut adat dan perbuatan lain yang, dimaksudkan untuk memindahkan Hak Milik serta pengawasannya diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Pada Pasal 37 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 1997 Tentang Pendaftaran Tanah, dijelaskan bahwasanya:

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 ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pada Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 Tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah, Pasal 22 disebutkan:

⁷ A.A Andi Prajitno. *Pengetahuan Praktis Tentang Apa dan siapa PPAT*. (Surabaya: Perwira Media Nusantara, 2017), hlm.18

Akta PPAT harus dibacakan/dijelaskan isinya kepada para pihak dengan dihadiri oleh sekurang-kurangnya 2 (dua) orang saksi sebelum ditandatangani seketika itu juga oleh para pihak, saksi-saksi dan PPAT. Pada peraturan jabatan PPAT ini mensyaratkan bahwasanya setiap akta yang dibuat oleh PPAT haruslah ditandatangani seketika atau langsung pada saat itu juga oleh PPAT setelah PPAT membacakan/menjelaskan isinya kepada para pihak.

Penundaan penandatanganan akta jual beli oleh PPAT sebagaimana diatur pada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016, Pasal 3 ayat (1), menyebabkan konflik norma dengan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 37 Tahun 1998, Pasal 22 yang mewajibkan PPAT menandatangani seketika akta yang dibuatnya. Saling bertentangan antara norma yang satu dengan yang yang lain dapat mengakibatkan ketidakpastian hukum. Seharusnya peraturan perundang-undangan dibuat haruslah saling sinergi dan harmonis satu sama lain baik itu peraturan yang bersifat vertikal maupun horizontal. Hal tersebut sangatlah penting agar terciptanya asas kepastian, yang menitik tekankan adanya suatu dasar peraturan yang pasti dalam lalulintas hukum.

Dewasa kini peraturan Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 Pasal 3 Ayat (1) telah mengesampingkan aturan dan keabsahan akta sebagaimana diatur pada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 37 Tahun 1998 , Pasal 22 . Hal ini mengakibatkan disharmoni peraturaan yang mengatur mengenai pajak dan peraturan yang mengatur akta PPAT. Dikarenakan hal terebut maka penulis menilai penting untuk membuat tesis yang berjudul **“PEMUNGUTAN PAJAK PENGHASILAN ATAS JUAL BELI TANAH DAN/ATAU BANGUNAN”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah tersebut, maka dapat dirumuskan suatu permasalahan sebagai berikut :

1. Apa fungsi PPAT dalam pemungutan pajak penghasilan atas tanah dan bangunan?
2. Apakah pajak penjual hak atas tanah dan atau bangunan wajib dibayar sebelum akta tertanda tangani oleh PPAT?
3. Bagaimana pengaturan kedepan pemungutan pajak penghasilan jual beli atas tanah dan/ bangunan?

1.3 Tujuan Penelitian

Agar pembahasan hasil tesis ini jelas dan benar maka tujuan penelitian disini meliputi:

1. Untuk mengkaji dan menganalisis fungsi Pejabat Pembuat Akta Tanah terkait dengan pemungutan pajak penghasilan ata jual beli tanah dan atau bangunan.
2. Untuk mengkaji dan menganalisis mekanisme pemungutan pajak jual beli tanah dan/ atau bangunan terkaita dengan kedudukan akta Pejabat Pembuat Akta Tanah.
3. Untuk mengkaji dan menganalisis serta memberikan saran dalam bentuk konsep hukum pemungutan pajak penghasilan yang berkaitan dengan akta otentik jual beli PPAT yang menjamin kepastian hukum.

1.4 Manfaat Penelitian

Setiap penelitian selalu diharapkan dapat memberi manfaat pada semua pihak. Adapun manfaat dari penelitian ini adalah :

1. Manfaat Teoritis

Dapat menghasilkan konsep baru guna pengembangan hukum pemungutan pajak penghasilan terkait pada akta otentik PPAT yang mejamin adanya kepastian hukum.

2. Manfaat Praktis

Dapat menjadi bahan pertimbangan kepada pembentuk undang-undang dalam membuat, menyusun serta mengubah peraturan perundang-undangan pajak penghasilan terutama yang berkaitan dengan akta otentik Jual Beli PPAT.

1.5 Metode Penelitian

Metode adalah cara kerja bagaimana menemukan dan menjalankan suatu kegiatan agar mendapatkan hasil argumentasi yang logis dan konkrit serta menggunakan metode dalam menemukan suatu kebenaran hukum, Karena Penelitian hukum merupakan suatu kegiatan *know-how* dalam ilmu hukum bukan sekedar *know-about*. Sebagai kegiatan *know-how* penelitian hukum dilakukan untuk memecahkan isu hukum yang dihadapi. Disinilah dibutuhkan kemampuan untuk mengidentifikasi masalah hukum, melakukan penalaran hukum yang dihadapi dan kemudian memberikan pemecahan atas masalah tersebut.⁸

⁸ Peter Mahmud Marzuki. *Penelitian Hukum*. (Jakarta:Kencana Prenada Media, 2016), hlm.60

1.5.1 Tipe Penelitian

Tipe penelitian dalam tesis ini adalah penelitian yuridis normatif yang berarti mengkaji dan menganalisa aturan hukum yang bersifat formal yakni undang-undang. Mengenai tipe penelitian hukum Peter Mahmud Marzuki berpedapat Penelitian hukum adalah suatu proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi.⁹

Penelitian hukum (*legal Research*) adalah menemukan kebenaran Koherensi, yaitu adakah aturan hukum sesuai norma hukum dan adakah norma yang berupa perintah atau larangan itu sesuai dengan prinsip hukum.¹⁰ Untuk penelitian huku dalam tataran teori hukum isu hukum harus mengandung konsep hukum.¹¹

1.5.2 Pendekatan Masalah

Pendekatan Perundang-undangan (*Statue Approach*) Pendekatan ini dilakukan dengan mengkaji semua undang-undang dan regulasi yang bersangkutan paut dengan isu hukum yang hadapi dalam penulisan tesis ini. Berdasarkan pendekatan ini akan dikaji kesesuaian undang-undang satu dengan undang-undang lain guna mendapatkan argumentasi yang sesuai. Dalam penelitian normatif harus menggunakan pendekatan perundang-undangan, karena yang akan

⁹ Peter Mahmud Marzuki. *Penelitian Hukum*. (Jakarta:Kencana Prenada Media, edisi pertama 2010), hlm.35

¹⁰ *Ibid.* hlm.47

¹¹ *Ibid.* hlm.99-100

diteliti adalah berbagai aturan hukum yang menjadi fokus sekaligus tema sentral tertutup yang mempunyai sifat-sifat sebagai berikut ini:¹²

1. *Comprehensive*, artinya norma-norma hukum yang ada di dalamnya terkait antara satu sama lainnya secara logis.
2. *All inclusive*, artinya bahwa kumpulan norma hukum tersebut cukup mampu mmenampung permasalahan hukum yang ada, sehingga tidak akan ada kekurangan hukum.
3. *Sytemmatic*, bahwa disamping bertautan antara satu dengan satu yang lain norma-norma hukum tersebut juga tersusun secara hirarkis.

Pendekatan undang-undang ini sebagai alur pemikiran untuk mendapatkan hasil penelitian atau argumentasi yang logis serta pemahaman akan perundangan-undangan merupakan sandaran bagi peneliti dalam membangun suatu argumentasi isu hukum terkait permasalahan perlukah adanya unifikasi hukum dalam ketentuan pembuatan surat keterangan waris di Indonesia. Pendekatan Undang-Undang yang digunakan disebutkan dalam bahan hukum primer

Pendekatan konseptual (*Conceptual Approach*), konsep berasal dari *concipere* yang berarti memahami, menerima, menangkap. konsep memiliki banyak pengertian, dalam pengertian relevan adalah unsur-unsur abstrak yang mewakili kelas-kelas fenomena dalam suatu bidang studi yang kadangkala merujuk pada hal-hal yang universal yang diabstraksikan dari hal yang partikular. Salah satu fungsi logis dari konsep adalah memunculkan obyek-obyek yang menarik perhatian dari sudut pandang praktis dan pengetahuan dalam pikiran dan

¹² Herowati Poesoko. *Diktat Metode Penulisan dan Penelitian Hukum*. (Jember: Fakultas Hukum Universitas Jember, 2012), hlm.36

atribut-atribut tertentu.¹³ Memahami doktrin-doktrin akan menemukan atau melahirkan ide-ide atau konsep-konsep hukum yang relevan dengan isu hukum yang dihadapi terkait permasalahan pemungutan pajak atas jual beli tanah dan/ bangunan di Indonesia.

Pendekatan sejarah (*Historical Approach*) Dalam perspektif sejarah, ada 2 (dua) macam penafsiran terhadap aturan perundang-undangan:¹⁴

1. Penafsiran berdasarkan sejarah hukum (*rechtshistorische interpretative*)
2. Penafsiran berdasarkan sejarah penetapan peraturan perundang-undangan (*wets historische interpretative*).

Pendekatan sejarah yang digunakan dalam tesis ini adalah sejarah hukum atau *rechtshistorische interpretative* yaitu memahami hukum pada masa kini dengan mempelajari sejarah hukumnya terlebih dahulu, guna menemukan konsep kedepan dalam perubahan ketentuan pemungutan pajak penghasilan atas jual beli tanah dan atau/ bangunan yang berkepastian hukum dan harmonisasi dengan ketentuan PPAT. Ketiga pendekatan tersebut digunakan sebagai alur penyelesaian permasalahan dalam tesis ini.

1.5.3 Sumber Bahan Hukum

Dalam penelitian yuridis normatif tidak mengenal adanya data, dalam memecahkan isu hukum yang dihadapi dan juga memberikan preskripsi mengenai apa seyogyannya, digunakan sumber bahan hukum. Sumber bahan hukum diperoleh dari :

¹³ *Ibid.* hlm.36

¹⁴ *Ibid.* hlm.38

a. Bahan hukum primer (*Primary law material*)

Sumber bahan hukum primer merupakan bahan hukum yang otoritatif, artinya mempunyai otoritas. Bahan-bahan hukum primer terdiri dari perundang-undangan, catatan-catatan resmi atau risalah dalam pembuatan perundang-undangan dan putusan-putusan hakim.

Sumber bahan hukum yang dipergunakan dalam tesis ini adalah:

1. Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Kitab Undang Undang Hukum Perdata;
3. Undang Undang Nomor 5 Tahun 1960 Tentang Pokok Pokok Agraria;
4. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;
5. Undang Undang nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan;
6. Undang Undang nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang Undangan ;
7. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 1997 Tentang Pendaftaran Tanah
8. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2016 Tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 Tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah,
9. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan, Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Beserta Perubahannya;
10. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 261/Pmiz.03/2016 Tentang Tata Cara Penyetoran, Pelaporan, Dan Pengecualian Pengenaan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/ Atau Bangunan, Dan Perjanjian

Pengikatan Jual Beli Atas Tanah Dan/ Atau Bangunan Beserta Perubahannya.

11. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-18/PJ/2017 Tentang Tata Cara Penelitian Bukti Pemenuhan Kewajiban Penyetoran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan, Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Beserta Perubahannya.

b. Bahan hukum sekunder (*Secondary law material*)

Bahan hukum skunder berupa semua publikasi tentang hukum yang bukan merupakan dokumen-dokumen resmi. Publikasi tentang hukum meliputi buku-buku teks, kamus-kamus hukum, jurnal hukum, dan pendapat para ahli hukum atas putusan pengadilan.¹⁵ Pentunjuk atau penjelasan yang relevan digunakan sebagai panduan berpikir dalam menyusun sebuah argumentasi terkait dengan Unifikasi pengaturan pembuatan surat keterangan waris di Indonesia.

1.5.4 Analisa Bahan Hukum

Menurut Peter Mahmud Marzuki analisa bahan hukum adalah suatu cara yang dipergunakan untuk menemukan jawaban atas isu hukum yang dihadapi dengan cara :¹⁶

- a. Mengidentifikasi fakta hukum dan mengeliminir hal-hal yang tidak relevan untuk menetapkan isu hukum yang hendak dipecahkan;
- b. Pengumpulan bahan-bahan hukum yang sekiranya dipandang mempunyai relevansi juga bahan-bahan non hukum;

¹⁵ *Ibid*

¹⁶ *Ibid.* hlm.213

- c. Melakukan telaah atas permasalahan yang akan dibahas yang diajukan berdasarkan bahan-bahan yang telah dikumpulkan;
- d. Menarik kesimpulan dalam bentuk argumentasi dalam menjawab permasalahan yang ada;
- e. Memberikan preskripsi berdasarkan argumentasi yang telah dibangun didalam kesimpulan.

Analisa bahan hukum diatas sesuai dengan karakter ilmu hukum sebagai ilmu yang bersifat terapan preskriptif dan terapan. Sebagai ilmu yang bersifat preskriptif, ilmu hukum mempelajari tujuan hukum, nilai-nilai keadilan, validitas atauran hukum, konsep-konsep hukum, dan norma-norma hukum.¹⁷ Diharapkan dalam penulisan tesis ini dapat memperoleh jawaban atas isu hukum yang dihadapi secara ilmiah.

1.6 Orisinalitas Penelitian

Untuk menunjukkan orisinalitas tesis yang disusun dalam penelitian berikut ini disajikan dua tesis yang berkaitan dengan penelitian ini:

1. Tesis dengan judul ‘Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Dari Usaha Jasa Konstruksi Di Kantor Pelayanan Pajak Badan’, disusun oleh Indriyawati, SH di Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Diponegoro. Dipertahankan di hadapan majelis penguji pada Maret 2009. Terdapat dua rumusan masalah yang diangkat dalam tesis. Pertama tentang pemungutan pajak penghasilan (Pajak Penghasilan) atas

¹⁷ *Ibid.*

penghasilan dari usaha jasa konstruksi terhadap wajib pajak BUMN, kedua, tentang hambatan-hambatan apa yang timbul dalam pemungutan pajak penghasilan (Pajak Penghasilan) atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi wajib pajak BUMN. Kesimpulan dari penelitian tesis ini adalah adanya kelebihan bayar atas Pajak Penghasilan yang terjadi setiap tahun di BUMN dan masih banyaknya permasalahan dan hambatan dalam pemungutan Pajak Penghasilan terhadap wajib pajak oleh fiskus.

2. Tesis dengan judul 'Pajak Penghasilan dan BPHTB Terutang Atas Tanah dan Atau Bangunan', disusun oleh Widyawati, SH di Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Airlangga. Dipertahankan di hadapan majelis penguji pada Juni 2010. Terdapat dua rumusan masalah yang diangkat dalam tesis. Pertama bagaimana timbulnya Pajak Penghasilan dan BPHTB terutang dalam peralihan hak atas tanah dan bangunan, kedua, tentang apakah pengaturan terutangnya Pajak Penghasilan dan BPHTB telah sesuai dengan prinsip perpajakan. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa timbulnya kewajiban Pajak Penghasilan dan BPHTB yang terutang dimulai sejak saat ditandatanganinya akta peralihan hak atas tanah. Sedangkan pengaturan terutangnya Pajak Penghasilan dan BPHTB belum memenuhi prinsip certainty dan simplicity karena tidak diatur dalam undang undang.
3. Tesis dengan judul 'Prinsip Keadilan Pemungutan Pajak Penghasilan Terhadap Keuntungan Pemberi Hibah', disusun oleh Achmad Basith Bravianto, S.H. di Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum

Universitas Jember. Dipertahankan di hadapan majelis penguji pada Februari 2017. Terdapat tiga rumusan masalah yang diangkat dalam tesis. Pertama Apa makna keuntungan pengalihan harta berupa hibah sebagai objek pajak penghasilan, kedua Apakah pemungutan pajak penghasilan terhadap pemberi hibah telah sesuai dengan prinsip keadilan, ketiga Bagaimanakah preskripsi pengaturan pemungutan pajak penghasilan terhadap pemberi hibah di masa depan. Kesimpulan dari penelitian tesis ini adalah makna keuntungan sebagai sebuah penghasilan wajib pajak pada memori penjelasan pasal tersebut bertentangan dengan pengertian keuntungan sebagai penghasilan tambahan ekonomis pada pasal Pasal 4 ayat (1) Undang Undang Pajak Penghasilan.

Jika dituangkan dalam bentuk 17able maka secara ringkas dua penelitian tersebut adalah sebagai berikut :

Penulis/Tahun/ Instansi	Judul/ Metode Penelitian	Isu Hukum	Hasil Penelitian	Unsur Kebaruan Tesis Penulis
1.Indriyawati, SH / Maret 2009/ Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Diponegoro	Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Dari Usaha Jasa Konstruksi Di Kantor Pelayanan Pajak	1. Pemungutan pajak penghasilan (Pajak Penghasilan) atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi terhadap wajib pajak BUMN?	1. Adanya kelebihan bayar atas Pajak Penghasilan yang terjadi setiap tahun di BUMN. 2. Masih banyaknya permasalahan dan hambatan	Mengetahui kepastiaan hukum pemungutan pajak penghasilan terkait penandatanganan akta PPAT.

	Badan/ Penelitian Hukum Empiris.	2. Hambatan-hambatan apa yang timbul dalam pemungutan pajak penghasilan (Pajak Penghasilan) atas penghasilan dari usaha jasa konstruksi wajib pajak BUMN?	dalam pemungutan Pajak Penghasilan terhadap wajib pajak oleh fiskus.. ¹⁸	
2. Widyawati, SH/ Juni 2010/ Tesis Program Studi Magister Kenotarian Universitas Airlangga.	Pajak Penghasilan dan BPHTB Terutang Atas Tanah dan Atau Bangunan.	1. Bagaimana timbulnya Pajak Penghasilan dan BPHTB terutang dalam peralihan hak atas tanah dan bangunan? 2. Apakah pengaturan terutangnya Pajak Penghasilan dan BPHTB telah sesuai dengan prinsip perpajakan?	4. kewajiban Pajak Penghasilan dan BPHTB yang terutang dimulai sejak saat ditandatangani nya akta peralihan hak atas tanah. 5. Pengaturan terutangnya Pajak Penghasilan dan BPHTB belum memenuhi	Mengetahui kepastiaan hukum pemungutan pajak penghasilan terkait penandatanganan akta PPAT.

¹⁸Indriyawati, SH. *Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penghasilan Dari Usaha Jasa Konstruksi Di Kantor Pelayanan Pajak Badan* (Tesis. Program Magister Kenotarian Fakultas Hukum Universitas Diponegoro. 2009)

<p>3. Achmad Basith Bravianto, S.H./Februari 2017/ Tesis Program Studi Magister Kenotarian Universitas Jember.</p>	<p>Prinsip Keadilan Pemungutan Pajak Penghasilan Terhadap Keuntungan Pemberi Hibah'</p>	<p>1. Apa makna keuntungan pengalihan harta berupa hibah sebagai objek pajak penghasilan? 2. Apakah pemungutan pajak penghasilan terhadap pemberi hibah telah sesuai dengan prinsip keadilan?</p>	<p>prinsip certainty dan simplicity karena tidak diatur dalam undang-undang. Serta adanya jaminan tentang Hak Asasi Manusia dan termasuk bebas dari diskriminasi ras, Etnis dan Agama¹⁹</p> <p>1. makna keuntungan sebagai sebuah penghasilan wajib pajak pada memori penjelasan pasal tersebut bertentangan dengan pengertian keuntungan sebagai penghasilan tambahan ekonomis pada pasal</p>	<p>Mengetahui kepastiaan hukum pemungutan pajak penghasilan terkait penandatangan akta PPAT</p>
--	---	---	---	---

¹⁹Widyawati. *Pajak Penghasilan dan BPHTB Terutang Atas Tanah dan Atau Bangunan*. (Tesis Program Studi Magister Kenotarian Universitas Airlangga, 2010)

		3. Bagaimanakah preskripsi pengaturan pemungutan pajak penghasilan terhadap pemberi hibah di masa depan?	<p>Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan.</p> <p>2. maka pemungutan pajak penghasilan pada pemberi hibah tidak mencerminkan prinsip keadilan pemungutan pajak</p> <p>3. Pengaturan mengenai pemungutan pajak penghasilan terhadap pemberi hibah yang memiliki pertentangan makna penghasilan dengan pengertian penghasilan yang wajib dipungut pada wajib pajak²⁰</p>	
--	--	--	---	--

²⁰ Achmad Basith Bravianto *Prinsip Keadilan Pemungutan Pajak Penghasilan Terhadap Keuntungan Pemberi Hibah* (Tesis. Program Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Jember. 2017)

BAB 2

TINJAUN PUSTAKA

2.1. Konsep Pajak

Pajak merupakan sebuah bentuk pungutan yang dilakukan oleh negara dengan dilandaskan pada ketentuan undang undang. Pasal 23 ayat 2 Undang Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 menyatakan bahwa “Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang undang”. Rochmat Soemitro,²¹ mengatakan pajak merupakan iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak, adalah :²²

1. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipaksakan;
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah;
3. Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat ataupun pemerintah daerah;
4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.
5. Pajak dapat pula mempunyai tujuan selain penerimaan, yaitu mengatur.

Pemungutan pajak selain didasarkan terhadap ketentuan undang undang juga dilandaskan kepada asas-asas pemungutan pajak. Asas-asas pemungutan

²¹Santoso Brotodihardjo. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. (Jakarta : PT Eresco, 198)1, hlm.7

²² Waluyo dan Wirawan B. Ilyas, *Perpajakan Indonesia*, (Jakarta,Salemba Empat, 2003), hlm. 5

pajak sebagaimana dikemukakan oleh Adam Smith dalam Waluyo dan Wirawan

B. Ilyas,²³ menyatakan bahwa pemungutan pajak hendaknya didasarkan pada :

1. Prinsip Keadilan dan Proporsional

Pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu pajak dikenakan kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak atau *ability to pay* dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil dimaksudkan bahwa setiap wajib pajak menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diminta.

2. Prinsip Kepastian

Penetapan pajak tidak ditentukan sewenang-wenang. Oleh karena itu wajib pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti besarnya pajak yang terutang kapan harus dibayar serta batas waktu pembayaran.

3. Prinsip Ketepatan

Kapan wajib pajak itu harus membayar pajak sebaiknya sesuai dengan saat saat yang tidak menyulitkan Wajib Pajak memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan ini disebut *pay as you earn* (bayarlah pada saat didapatkan).

4. Prinsip Efisien

Secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi wajib pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang dipikul wajib pajak.

Pemungutan Pajak yang bersifat memaksa ditujukan untuk memberikan manfaat yang sebesar-besarnya bagi kemakmuran rakyat. Salah satu fungsi pajak adalah fungsi redistribusi yaitu fungsi yang menekankan pada keadilan dalam masyarakat.²⁴ Dalam hal ini, terdapat pengalihan kekayaan dari masyarakat yang berpenghasilan tinggi terhadap masyarakat yang berpenghasilan rendah karena adanya tarif progresif, yaitu tarif yang dikenakan kepada masyarakat yang memiliki penghasilan besar akan lebih besar dibandingkan tarif yang dikenakan kepada masyarakat yang mempunyai penghasilan lebih kecil.²⁵ Pajak yang

²³ *Ibid*, hlm. 14-15

²⁴ *Ibid*, hlm. 16

²⁵ *Ibid*

dikumpulkan oleh negara berasal dari semua golongan masyarakat dan nantinya pajak tersebut akan dialokasikan untuk kepentingan umum tanpa membedakan golongan masyarakat guna sebesar-besarnya demi mewujudkan kemakmuran rakyat.

2.2. Konsep Pajak Penghasilan

Pajak Penghasilan diatur dalam beberapa undang undang yang telah mengalami beberapa perubahan dan terakhir diubah dengan undang undang nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. Pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam satu tahun pajak. Tahun pajak dalam undang-undang Pajak Penghasilan adalah tahun takwim, yaitu tahun yang dimulai dari 1 Januari dan berakhir pada tanggal 31 Desember tahun berjalan. Walaupun demikian, wajib pajak dapat menggunakan tahun buku yang tidak sama dengan tahun takwim sepanjang tahun buku tersebut meliputi jangka waktu 12 bulan.²⁶

Pada Pajak Penghasilan yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan waib pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun.²⁷

²⁶ Siahaan, Marihot P. Utang Pajak Pemenuhan Kewajiban dan Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. (Jakarta: Rajawali Pers, 2004). hlm. 52-53

²⁷ *Ibid.* hlm.53.

Dilihat dari mengalirnya tambahan kemampuan ekonomis kepada wajib pajak, penghasilan dapat dikelompokkan menjadi:²⁸

- a. Penghasilan dari pekerjaan dalam hubungan kerja dan pekerjaan bebas seperti gaji, honorarium penghasilan dan praktik dokter, notaris aktuaris, akuntan, pengacara, dan sebagainya;
- b. Penghasilan dari usaha dan kegiatan.;
- c. Penghasilan dari modal yang berupa harta gerak ataupun harta tak gerak seperti bunga, deviden, royalti, sewa, keuntungan penjualan harta atau hak yang tidak dipergunakan untuk usaha, dan lain sebagainya;
- d. Penghasilan lain-lain seperti pembebasan utang, hadiah, dan lain sebagainya.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan menganut konsep pengenaan pajak atas penghasilan dalam pengertian yang luas, yaitu bahwa Pajak dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dari manapun asalnya yang dapat dipergunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak tersebut. Pengertian penghasilan dalam Undang-Undang ini tidak memperhatikan adanya penghasilan dari sumber tertentu, tetapi pada adanya tambahan kemampuan ekonomis.

Jual beli atas tanah dan/ atau bangunan menimbulkan adanya tambahan kemampuan ekonomis, oleh karenanya menjadi objek pajak penghasilan sebagaimana diatur dalam pasal 4 ayat (4) Undang - Undang nomor 36 tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan,:

Pajak Penghasilan antara lain adalah Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk:

²⁸*Ibid.* hlm. 54.

- a. keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
- b. keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya;
- c. keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apa pun;
- d. keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan, atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat dan badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi, atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan; dan
- e. keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau permodalan dalam perusahaan pertambangan.

Dalam rangka memberikan kesederhanaan dalam pemungutan pajak penghasilan, dan demi tercapainya keadilan, dan pemerataan dalam pengenaan pajak penghasilan, pemerintah perlu memberikan perlakuan tersendiri terhadap pengenaan pajak atas penghasilan dari jenis transaksi tertentu.²⁹ Dengan mempertimbangkan kemudahan dalam pelaksanaan pengenaan dan pemungutan pajak penghasilan, serta agar tidak menambah beban administrasi baik bagi wajib pajak maupun Direktorat Jenderal Pajak, maka penghasilan dari transaksi tertentu dikenakan pajak bersifat final. Konsekuensi dari pengenaan pajak yang bersifat final ini adalah:

1. Penghasilan yang diterima atau diperoleh tidak dihitung kembali pajaknya pada saat penghitungan pajak akhir tahun,
2. Pajak yang telah dibayar atau dipotong pada saat perolehan penghasilan atau saat transaksi tidak dapat dikreditkan

²⁹ Op. Cit. Waluyo dan Wirawan B. Ilyas. 2003, Hlm. 7

- dengan pajak terutang yang dihitung pada saat penghitungan pajak akhir tahun,
3. Biaya-biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan perolehan penghasilan yang dikenakan pajak bersifat final tidak dapat dikurangkan dari penghasilan sebagai dasar penghitungan pajak terutang.

Salah satu objek Pajak Penghasilan yang dikenakan bersifat final yaitu penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan. Pengalihan harta tersebut dapat melalui jual beli, tukar menukar, hibah, dan lain-lain. Berdasarkan pada Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan, Pasal 4 ayat (3), peralihan hak atas tanah dan bangunan termasuk dalam objek yang dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan di antara pihak-pihak yang bersangkutan.

Dalam transaksi jual beli tanah, baik penjual maupun pembeli dikenakan pajak, untuk penjual dikenakan Pajak Penghasilan (“PPH”). Dasar hukum pengenaan PPh untuk penjual tanah adalah Pasal 1 ayat (1) dan (2) Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah dan/atau Bangunan Beserta Perubahannya sebagai berikut:

- 1) Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badandari:
 - a. pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan; atau
 - b. perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan beserta perubahannya, terutang Pajak Penghasilan yang bersifat final.
- 2) Penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a adalah

penghasilan yang diterima atau diperoleh pihak yang mengalihkan hak atas tanah dan/atau bangunan melalui penjualan, tukar-menukar, pelepasan hak, penyerahan hak, lelang, hibah, waris, atau cara lain yang disepakati antara para pihak.

Jumlah pajak penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan adalah 2,5% (dua koma lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan. Nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dalam hal jual beli yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa, selain pengalihan hak kepada pemerintah dan pengalihan hak sesuai dengan peraturan lelang, adalah nilai yang sesungguhnya diterima atau diperoleh. Dikecualikan dari kewajiban pembayaran atau pemungutan Pajak Penghasilan, salah satunya adalah orang pribadi yang mempunyai penghasilan di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak yang melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dengan jumlah bruto pengalihannya kurang dari Rp60 juta dan bukan merupakan jumlah yang dipecah-pecah.

2.3. Sejarah Pajak Penghasilan

Pajak awal mulanya pajak merupakan suatu upeti dan sifatnya merupakan kewajiban yang dapat dipaksakan dan harus dilaksanakan oleh rakyat atau masyarakat. Upeti tersebut diserahkan kepada penguasa atau raja, pada saat itu upeti tersebut digunakan untuk kepentingan raja atau penguasa. Namun dalam perkembangan selanjutnya sifat upeti yang diberikan oleh rakyat tidak lagi untuk kepentingan raja.³⁰ Pemberian yang diberikan digunakan untuk kepentingan

³⁰ Muqodim, Perpajakan Buku Satu (Edisi Dua/Revisi), Yogyakarta: UII dan EKONISIA, 1999, hal 41

umum. Seiring dengan perkembangan dalam masyarakat, maka dibuatlah suatu aturan yang lebih baik dan bersifat memaksa berkaitan dengan upeti dengan memperhatikan unsure keadilan.

Pengenaan pajak langsung sebagai cikal bakal dari pajak penghasilan sudah terdapat pada zaman Romawi Kuno, antara lain dengan adanya pungutan yang bernama *tributum* yang berlaku sampai dengan tahun 167 Sebelum Masehi. Pajak Penghasilan (PPH) di Indonesia dimulai pada tahun 1816 dengan adanya *tenement tax* (*huistaks*), yakni sejenis pajak yang dikenakan untuk sewa bagi mereka yang menggunakan tanah atau bumi sebagai tempat berdirinya bangunan atau rumah.³¹ Pada tahun 1908 terdapat perbedaan perlakuan pajak antara penduduk pribumi dengan penduduk asing yang berasal dari Asia dan Eropa. Ada beberapa jenis pajak yang diberlakukan hanya untuk orang Eropa seperti "*patent duty*", sebaliknya untuk orang pribumi diberlakukan *business tax*. Selain itu, sejak tahun 1882 diberlakukan *Poll Tax* yang dikenakan berdasarkan pemilikan tanah dan rumah serta status pribadi.³²

Pada tahun 1908 terdapat Ordonansi Pajak Penghasilan yang diberlakukan untuk orang-orang Eropa dan badan-badan yang melaksanakan bisnis tanpa memperhatikan kebangsaan pemegang saham. Dasar pengenaan pajak adalah penghasilan yang berasal dari barang tak bergerak ataupun barang bergerak, penghasilan usaha, pembayaran berkala dan pendapatan pejabat pemerintah. Tarifnya bersifat proporsional, berdasarkan kriteria tertentu mulai dari 1%, 2% dan 3%. Pada tahun 1920 merupakan tahun unifikasi, dimana peraturan dualistik

³¹ Ibid

³² Op cit, hal 42

yang selama ini ada dihilangkan dengan diperkenalkannya *general Income Tax* yakni *Ordonansi* pajak pendapatan yang diperbaharui pada tahun 1920 yang berlaku untuk penduduk pribumi, orang Eropa maupun orang Asia. Dalam *Ordonansi* pajak pendapatan ini mulai diterapkan asas-asas pajak penghasilan yang berdasarkan asas sumber dan asas keadilan'.³³

Pajak Penghasilan secara garis besar dapat dibagi menjadi 3 periode yaitu pada masa sebelum tahun 1920, pada masa 1920 sampai dengan 1983 dan pada masa 1984 sampai sekarang. Masa sebelum tahun 1920 Sebelum tahun 1920 diberlakukan sistem pajak yang berbeda untuk pribumi, untuk orang Asing Asia dan untuk orang Eropa (“*indigenous*” Indonesians, “*foreign*” Asians and Europeans). Pada masa 1920 sampai dengan 1983 terdapat *Ordonansi PPd 1920 (The Income Tax Ordinance of 1920)*. Yaitu aturan yang mengatur tentang diberlakukan pajak yang sama tanpa melihat asal usul keturunan (the unification principle) masa itu pula diperkenalkan Pajak Kekayaan.³⁴

Pada masa 1925 terdapat *Corporation tax Ordinance of 1925* (ordonansi pajak perseroan PPS 1925 dan berlaku sampai dengan 1983). Mengatur mengenai subjek pajak adalah badan hukum seperti, PT,CV atas saham, objeknya adalah laba bersih. *Personal Income Tax Ordinance of 1932* (Ordonansi pajak Pendapatan 1932). Pajak pendapatan pertama kali dipungut di Indonesia berdasarkan ordonansi pajak pendapatan 1908 (*ordonantie op de inkomstenbelasting* 1908). Tahun 1920 ordonansi ini diganti dengan ordonansi

³³ Ibid

³⁴ ibid

pajak pendapatan 1920, lalu tahun 1932 menjadi ordonansi pajak pendapatan 1932 dan terakhir diganti menjadi ordonansi pajak pendapatan 1944.³⁵

Ordonansi pajak pendapatan 1944 semula bernama “pajak perang” (Oorlogsbelasting) atau pajak peralihan 1944 (Overgangsbelasting 1944). Ordonansi pajak pendapatan 1944 bentuk aslinya disiapkan di Australia oleh pemerintah Hindia Belanda dalam pelarian, sewaktu Indonesia diduduki Jepang. Rancangan ordonansi tersebut disusun tahun 1943 diumumkan dalam staatsblad 1944 No 17 dan diberlakukan 1 Januari 1945 saat yang bersamaan maka “ordonantie op de inkomstenbelasting 1932” dinyatakan tidak berlaku lagi. Ordonansi pajak pendapatan 1944 yang semula dinamakan Oorlogsbelasting (pajak perang). Mulai 1 Januari 1946 namanya diubah menjadi “*Overgangsbelasting*” (pajak peralihan), lalu dengan Undang-Undang Nomor 21 tahun 1957 (LN Nomor 41 tahun 1957) nama ordonansi tersebut dengan resmi menjadi “ordonansi pajak pendapatan 1944”.

Menyadari kekurangan yang terdapat dalam ordonansi ini pemerintah Indonesia berusaha menyempurnakannya dengan menyesuaikan dengan keadaan, yang dilakukan mulai tahun 1960 terakhir dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1970, ordonansi pajak pendapatan 1944 aslinya tersusun dalam bahasa Belanda. Diterjemahkan dalam Bahasa Indonesia pertama kali dimuat dalam buku “Perundang-undangan Pajak Indonesia, terbitan Juni 1960 yang diterjemahkan oleh Prof Dr.Rochmat Soemitro, SH dan Drs B. Usman. Wages Tax Ordinance of 1935 (ordonansi pajak upah 1935) dimana pemungutan pajaknya dilakukan oleh

³⁵ Ibid

para majikan, saat itu diperkenalkan di Indonesia PAYE = Pay-As-You-Earn (bayar sesuai dengan upah yang diterima).

Pada tahun 1985 sampai dengan tahun 1995 sesuai dengan amanat GBHN 1983 berdasarkan Ketetapan MPR Nomor II/MPR/1983 telah diadakan “*tax Reform*” yaitu diadakan pembaruan dan penggantian peraturan perundang-undangan perpajakan yang selama ini berlaku. Tax reform tahun 1983 berlaku pada tanggal 1 Januari 1984. Dengan adanya tax reform, sistem perpajakan Indonesia berubah dari sistem Official Assessment menjadi sistem Self Assessment. *Official Assessment* yaitu suatu sistem pemungutan pajak yang menyatakan bahwa jumlah pajak yang terutang oleh Wajib Pajak berdasarkan pada Surat Ketetapan Pajak (SKP). *Self Assessment* yaitu suatu sistem pemungutan pajak yang dipercayakan kepada Wajib Pajak mulai menghitung sampai penyeteroran. Aparat perpajakan melaksanakan pengendalian tugas, pembinaan, penelitian, pengawasan, dan penetapan sanksi administrasi.³⁶

Secara historis, pemahaman dan penerapan pajak mengikuti perkembangan sejarah peradaban manusia. Pajak menjadi semakin berkembang dan bervariasi menurut bentuk dan jenisnya, berbagai produk peraturan perundangundangan dikeluarkan oleh Pemerintah, seperti Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai, serta Pajak Bumi dan Bangunan. Ketika kebutuhan manusia semakin berkembang dan ilmu pengetahuan dan teknologi (IPTEK) semakin

³⁶ Ibid. Hlm. 43

maju, maka variasi pajak semakin beragam demikian pula pengelolaannya yang semakin canggih, sehingga memudahkan masyarakat membayar pajak.

Pendekatan sejarah sangat diperlukan untuk memahami keberadaan (positioning) pajak saat ini. Hal ini diperlukan agar setiap orang mengetahui bahwa keberadaan pajak (dalam arti pungutan) sudah ada sejak manusia mulai berkelompok dan membuat ikatan-ikatan sosial. Pendekatan sejarah pajak juga dapat digunakan sebagai acuan dalam pengembangan pajak di masa depan.

2.4 Pejabat Pembuat Akta Tanah

2.4.1 Pengertian, Wewenang dan Tugas Pejabat Pembuat Akta Tanah

PPAT merupakan pelaksanaan dan penerapan dari UUPA Pasal 19 yang dinyatakan pada Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961 Pasal 19, yang telah diubah mejadi Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah. Pengertian PPAT dapat dilihat pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 Pasal 1 angka 24 ;

PPAT adalah Pejabat Umum yang diberi kewenangan untuk membuat akta-akta tertentu maksudnya yaitu akta pemindahan dan pembebanan hak atas tanah dan Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun, dan akta pemberian kuasa untuk membebankan hak tanggungan. Selain itu wajib membantu kliennya apabila ingin melakukan peralihan hak atas tanah dengan tidak menyimpang dari peraturan jabatannya sebagai Pejabat pembuat Akta Tanah.

Kewenangan PPAT diatur pada Peraturan Pemerintah No. 37 Tahun 1998 Pasal 3 Ayat (1);

Untuk melaksanakan tugas pokok sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2, seorang PPAT mempunyai kewenangan membuat akta otentik mengenai semua perbuatan hukum sebagaimana

dimaksud Pasal 2 Ayat (2) mengenai hak atas tanah atau Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun yang terletak di dalam daerah kerjanya.

Kewenangan melakukan tugas tersebut berlaku untuk daerah kewenangan atau wilayah kerja yang telah ditentukan oleh KBPN RI, dimana telah ditetapkan bahwasanya yang wilayah kerja PPAT dalam menjalankan wewenang dan tugasnya pada wilayah kerja Pemerintah Kota/Kabupaten/Kotamadya. Perbuatan hukum mengenai hak atas tanah atau Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun yang membutuhkan akta PPAT sebagaimana yang dimaksud ayat (1), adalah sebagai berikut:

1. Jual Beli;
2. Tukar menukat;
3. Hibah;
4. Pemasukan ke dalam perusahaan;
5. Pembagian hak bersama;
6. Pemberian hak guna bangunan dan hak pakai di atas tanah hak milik;
7. Pemberian hak tanggungan;
8. Pemberian kuasa pembebanan hak tanggungan mengenai hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah susun.

Berdasarkan uraian diatas perlu diketahui kewenangan PPAT, adalah sebagai berikut:³⁷

1. Membuat akta otentik mengenai semua perbuatan hukum, mengenai :
2. PPAT hanya berwenang membuat akta mengenai hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah susun yang terletak di daerah kerjanya saja;
3. Untuk akta tukar menukar, akta pemasukan ke dalam perusahaan dan akta pembagian hak bersama mengenai beberapa hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah susun yang kesemuanya tersebut tidak terletak dalam wilayah kerja seseorang PPAT, maka aktanya dapat dibuat oleh PPAT yang wilayah kerjanya meliputi salah satu bidang atau rumah susun yang haknya menjadi obyek hukum dalam akta;

³⁷ Urip Santoso, Pendaftaran dan Peralihan Hak Atas Tanah, (Kencana, 2015), Hlm.347

4. PPAT khusus hanya berwenang membuat akta mengenai perbuatan hukum yang disebut secara khusus dalam peunjukannya.

PPAT memiliki tugas membantu pelaksanaan pendaftaran perubahan data tanah yang diakibatkan oleh perbuatan hukum itu di daerah kerjanya yang ditentukan oleh pemerintah (*kompetensi absolute*) yakni kabupaten atau kota satu wilayah dengan wilayah kerja Kantor pertanahan³⁸. Tugas pokok PPAT dalam membantu pelaksanaan pendaftaran tanah oleh Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota ditetapkan pada Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 1997, Pasal 6 ayat (2) Dalam melaksanakan pendaftaran tanah, Kepala Kantor Pertanahan di bantu oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPA) dan pejabat lain yang ditugaskan untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan tertentu menurut Peraturan Pemerintah ini dan peraturan perundang-undangan yang bersangkutan.

PPAT memiliki tugas yang telah ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan yang mana haruslah ditaatinya dalam menjalankan jabatannya.

Kewajiban Pejabat Pembuat Akta Tanah adalah sebagai berikut:³⁹

- a. Menyelenggarakan suatu daftar dari akta-akta yang dibuatnya.
- b. Menyimpan asli dari akta-akta yang dibuatnya.
- c. Mengirim laporan akta-akta dibuat setiap awal bulan dari bulan yang sedang berjalan kepada Direktorat Pendaftaran Tanah, Kantor Seksi Pendaftaran Tanah dan Kepala Kantor Badan Pertanahan Nasional Propinsi Daerah), Pasal 5 Peraturan Menteri Dalam Negeri SK No 59/DDA/1970.
- d. Melaksanakan segala petunjuk yang diberikan oleh Dirjen Agraria PPAT juga wajib memperhatikan hak pengawasan yang dilakukan oleh Dirjen Agraria. Dirjen Agraria ini berhak mencabut penunjukan PPAT juga terbukti kegiatan PPAT yang merugikan orang lain. (Pasal 4 Peraturan Menteri Agraria Nomor 10 Tahun 1961).

³⁸ Boedi Harsono, *Himpunan Peraturan-peraturan Hukum Tanah*, (Penerbit Djambatan, 2000), hlm. 682

³⁹ A.P. Parlindungan, *Aneka Hukum Agraria*, (Bandung:Alumni , Tahun 1983), hlm.42

A.P.Parlindungan⁴⁰ menyatakan bahwa tugas PPAT adalah melaksanakan suatu *recording of deed conveyance*, yaitu suatu perekaman pembuatan akta tanah yang meliputi mutasi hal, pengikatan jaminan dengan hak atas sebagai Hak Tangungan, mendirikan hak baru di atas sebidang tanah (Hak guna Bangunan di atas Hak milik atau Hak pakai di atas Hak Milik) ditambah surat kuasa memasang Hak Tangungan.

2.5. Konsep Akta

Istilah akta berasal dari Belanda yaitu *Akte*. Akta mempunyai 2 (dua) arti atau pengertian, pengertian pertama mengartikan akta sebagai surat, pengertian kedua mengartikan akta sebagai perbuatan hukum. Beberapa Sarjana yang menganut pendapat pertama mengartikan akta sebagai surat antara lain Pitlo⁴¹, mengartikan akta yaitu “surat yang ditandatangani, diperbuat untuk dipahami sebagai bukti dan untuk dipergunakan oleh orang untuk keperluan siapa surat itu dibuat”.

Sudikno Mertokusumo berpendapat, akta adalah surat yang diberi tandatangan yang memuat peristiwa-peristiwa yang menjadi dasar dari suatu hak atau perkataan yang dibuat sejak semula dengan sengaja untuk pembuatan.⁴² Selanjutnya Fokema Andrea dalam bukunya Kamus Istilah Hukum Belanda-Indonesia berpendapat, yang dimaksud dengan akte adalah :⁴³

⁴⁰ Ibid. hlm 83

⁴¹ Pitlo, *Pembuktian dan Daluwarsa*, (Jakarta:Intermusa, 1986), hlm 52

⁴² Sudikno Mertokusumo, *Penemuan Hukum Sebuah Pengantar*, (Yogyakarta:Liberty, 1979), hlm 106

⁴³ N.E.Algra. H.R.W. Gokkel, Saleh Adwinata, *Kamus Istilah Hukum*, (Bandung:Bina Cipta,1983), hlm 25

- a. Dalam arti luas, akte adalah perbuatan-perbuatan hukum (*rechthandelling*);
- b. Suatu tulisan yang dibuat untuk dipakai sebagai bukti suatu perbuatan hukum yang ditujukan kepada pembuktian sesuatu.

Sementara itu akte menurut pendapat Marjanne Ter Mar Shui Zen, istilah akte (Bahasa Belanda) disamakan dengan istilah dalam Bahasa Indonesia yaitu, Akta, Akte dan Surat.⁴⁴ Apabila dibandingkan dengan pendapat Pitlo dan Sudikno Mertokusumo, Marjenne⁴⁵ tidak memberi pengertian tentang akte, melainkan memberi terjemahan dalam Bahasa Indonesia.

Hal ini berbeda dengan pendapat dari Algra dan lainnya, Menurut R. Subekti, kata “*acta*” merupakan bentuk jamak dari kata “*actum*” yang merupakan bahasa Latin yang mempunyai arti perbuatan-perbuatan, definisi akta otentik menurut R. Subekti, adalah suatu bukti yang “mengikat”, dalam arti bahwa apa yang ditulis dalam akta tersebut harus dipercaya oleh hakim, yaitu harus dianggap sebagai benar, selama ketidakbenarannya tidak dibuktikan.⁴⁶

Akta ditinjau dari segi pembuatannya, dikenal dibagi menjadi 2 (dua) macam jenis akta yaitu akta otentik dan akta dibawah-tangan. Pembagaian akta menjadi 2 jenis tersebut memiliki karaktersitik dan akibat hukum yang berbeda satu sama lainnya. Akta otentik memiliki karakteristik bentuk atau sistematika akta yang lebih mengedepankan pada prosuderal yang telah ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan sementara akta dibawah tangan memiliki karaktersitik dan bentuk yang terbuka dan bebas berdasar pada kebutuhannya.

⁴⁴Marjenne Ter, Mar Shui Zen, Kamus Hukum Belanda, Belanda-Indonesia, (Jakarta:Djambatan, 1999), hlm 19.

⁴⁵ *Ibid.*

⁴⁶ *Ibid*

2.5.1 Akta Autentik

Akta autentik, menurut Pasal 1868 KUHPerdara adalah suatu akta yang dibuat dalam bentuk yang ditentukan oleh undang-undang oleh/atau dihadapan pejabat umum yang berwenang untuk maksud itu, ditempat dimana akta itu dibuat.

Beberapa catatan mengenai definisi tersebut di atas:

- a. Perbedaan antara ulisan dan akta terletak pada tanda tangan yang tertera di bawah tulisan;
- b. Pasal 1874 ayat 1 menyebut bahwa yang termasuk sebagai tulisan di bawah tangan adalah akta di bawah tangan, surat, register atau daftar, surat rumah tangga, dan tulisan lain yang dibuat tanpa perantaraan pejabat umum;
- c. Pasal 1867 selanjutnya menentukan bahwa akta autentik dan tulisan di bawah tangan dianggap sebagai bukti tertulis.

Ada baiknya kalau kita tinjau lebih mendalam dan autentik. Menurut definisinya, syarat pertama yang harus terpenuhi ialah bahwa akta autentik harus dibuat dalam bentuk yang diterntukan dalam undang-undang. Kata “bentuk” di sini adalah terjemahan kata Belanda *vorm* dan tidak diartikan dalam bentuk bulat, lonjong, panjang, dan sebagainya, tetapi pembuatannya harus memenuhi ketentuan peratruran perundang-undangan.

Ketentuan mengenai akta otentik diatur dalam Pasal 165 HIR, yang sama bunyinya dengan Pasal 285 Rbg, yang berbunyi:

“Akta otentik adalah suatu akta yang dibuat oleh atau di hadapan pejabat yang diberi wewenang untuk itu, merupakan bukti yang

lengkap antara para pihak dari para ahli warisnya dan mereka yang mendapat hak daripadanya tentang yang tercantum di dalamnya dan bahkan sebagai pemberitahuan belaka, akan tetapi yang terakhir ini hanya diberitahukan langsung dengan perihal pada akta itu.”

Pasal 165 HIR dan Pasal 285 Rbg tersebut di atas memuat pengertian dan kekuatan pembuktian akta otentik sekaligus. Pengertian akta otentik dalam Pasal 1868 KUHPdt, yang menyebutkan bahwa:

Akta otentik adalah suatu akta yang dibuat dalam bentuk yang ditentukan oleh undang-undang, dibuat oleh atau di hadapan pejabat umum yang berkuasa untuk itu dan di tempat di mana akta dibuatnya.

Tan Thong Kie memberikan beberapa catatan mengenai definisi akta dan akta otentik yaitu :⁴⁷

1. Perbedaan antara tulisan dan akta terletak pada tanda tangan yang tertera dibawah tulisan.
2. Pasal 1874 ayat 1 KUHPdt menyebutkan bahwa termasuk sebagai tulisan di bawah tangan adalah akta di bawah tangan, surat, register atau daftar, surat rumah tangga, serta tulisan lain yang dibuat tanpa perantaraan pejabat umum.
3. Pasal 1867 KUHPdt selanjutnya menentukan bahwa akta otentik dan tulisan di bawah tangan dianggap sebagai bukti tertulis.

Akta otentik merupakan akta yang dibuat dan dipersiapkan oleh notaris atau pejabat resmi lainnya untuk kepentingan pihak-pihak dalam kontrak. Dalam peraturan perundang-undangan disebutkan beberapa jenis kontrak yang harus dilakukan melalui akta otentik dan yang cukup dilakukan melalui akta bawah tangan. Menurut definisinya, syarat pertama yang harus terpenuhi adalah akta otentik harus dibuat dalam bentuk yang ditentukan oleh undang-undang. kata bentuk di sini adalah terjemahan kata belanda *vorm* dan tidak diartikan bulat,

⁴⁷Daeng Naja, Teknik Pembuatan Akta, (Yogyakarta: Pustaka Yustisia, 2012), hlm1.

lonjong, panjang, dan sebagainya. Akan tetapi pembuatannya harus memenuhi ketentuan undang-undang⁴⁸.

Syarat kedua akta otentik adalah keharusan pembuatannya di hadapan atau oleh pejabat umum. Kata dihadapan menunjukkan bahwa akta tersebut dibuat atas permintaan seseorang, sedangkan akta yang dibuat oleh pejabat umum karena adanya suatu kejadian, pemeriksaan, keputusan, dan sebagainya (berita acara rapat, protes wesel, dan lain-lain). Syarat ketiga adalah bahwa pejabatnya harus berwenang untuk maksud itu di tempat akta tersebut dibuat. Berwenang (*bevoegd*) dalam hal ini khususnya menyangkut :⁴⁹

1. Jabatannya dan jenis akta yang dibuatnya;
2. Hari dan tanggal pembuatan akta;
3. Tempat akta dibuat.

Dapat dipahami prinsip utama akta otentik adalah suatu akta yang dibuat dalam bentuk yang ditentukan oleh undang-undang, dibuat oleh atau di hadapan pejabat umum yang berkuasa untuk itu dan di tempat di mana akta dibuatnya. Dapat dipahami bilamana akta tersebut terdapat kesalahan yang menyebabkan ketidaksesuaian dengan ketentuan undang-undang maka akta tersebut tidak dapat dikatakan sebagai akta otentik.

2.5.2 Akta Dibawah Tangan

Dalam praktik akta di bawah tangan adalah akta yang hanya dibuat di antara mereka para pihak yang membuat akta atau dengan kata lain tanpa keterlibatan orang lain. Lazimnya dalam penandatanganan akta di bawah tangan

⁴⁸ Ibid, Hal.2

⁴⁹ Ibid

tersebut, tanpa adanya saksi yang turut serta dalam membubuhkan tanda tangannya. Padahal sebagaimana diketahui bahwa saksi merupakan salah satu alat pembuktian dalam perkara perdata. Mengenai akta di bawah tangan, ada beberapa hal yang perlu diketahui, yaitu dalam Pasal 1877 KUHPdt disebutkan bahwa, jika seseorang memungkiri tulisan atau tanda tangannya, maka hakim harus memerintahkan supaya kebenaran daripada tulisan atau tanda tangan tersebut diperiksa di muka pengadilan.

Perbedaan pokok antara akta otentik dengan akta di bawah tangan adalah cara pembuatan atau terjadinya akta tersebut. Suatu akta otentik ialah suatu akta yang dibuat dalam bentuk yang ditentukan undang-undang oleh atau dihadapan pejabat umum yang berwenang. Akta di bawah tangan cara pembuatan atau terjadinya tidak dilakukan oleh dan atau dihadapan pejabat pegawai umum, tetapi cukup oleh pihak yang berkepentingan saja. Akta dibawah tangan adalah akta yang dibuat serta ditandatangani oleh para pihak yang bersepakat dalam perikatan atau antara para pihak yang berkepentingan saja. Pengertian dari akta di bawah tangan ini dapat diketahui dari beberapa perundang-undangan sebagai berikut :

1. Pasal 101 ayat b Undang-Undang No. 5 Tahun 1986 Tentang Peradilan Tata Usaha Negara, menyatakan bahwa akta di bawah tangan, yaitu surat yang dibuat dan ditandatangani oleh pihak-pihak yang bersangkutan dengan maksud untuk dipergunakan sebagai alat bukti tentang peristiwa atau peristiwa hukum yang tercantum di dalamnya
2. Pasal 1874 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, menyatakan bahwa yang dianggap sebagai tulisan di bawah tangan adalah akta yang

ditandatangani di bawah tangan, surat, daftar, surat urusan rumah tangga dan tulisan-tulisan yang lain yang dibuat tanpa perantaraan seorang pejabat umum.

Akta dibawah tangan ini tidak ada diatur dalam HIR, tetapi di dalam Rbg diatur dalam Pasal 286 sampai dengan Pasal 305, dan dalam KUHPdt diatur dalam Pasal 1874 sampai dengan Pasal 1880, serta dalam Stb. 1867 No. 29. Terdapat setidaknya dua kekurangan atau kelemahan akta di bawah tangan:

1. Ketiadaan saksi yang membuat akta di bawah tangan tersebut akan kesulitan untuk membuktikannya;
2. Apabila salah satu pihak memungkiri atau menyangkali tandatangannya, maka kebenaran akta di bawah tangan tersebut harus dibuktikan kebenarannya di muka pengadilan.

Karena kekurangan atau kelemahan inilah menjadi salah satu pertimbangan mengapa masyarakat dari waktu ke waktu semakin banyak menggunakan akta otentik untuk berbagai transaksi yang dilakukannya.

2.6 Teori Kewenangan

Kewenangan sering disejajarkan dengan wewenang yang dalam bahasa inggris dikenal dengan istilah “*authority*” yang diartikan sebagai legal power, dalam istilah hukum belanda disebut *bevoegdheid* yang sering disejajarkan dengan wewenang. Penjabaran mengenai konsep wewenang, dapat ditelusuri melalui sumber wewenang dan konsep pembenaran dari tindakan kekuasaan yang

didapat dalam pemerintah. Sumber wewenang sendiri meliputi atribusi, delegasi dan mandat.⁵⁰

Menurut Philipus M. Hadjon, dalam hukum tata negara, wewenang (bevoegdheid) dideskripsikan sebagai kekuasaan hukum (rechtsmacht). Jadi dalam konsep hukum publik, wewenang berkaitan dengan kekuasaan.⁵¹

Terkait kewenangan H.D Stout dikutip Ridwan H.R mendefinisikan sebagai berikut.⁵²

Wewenang adalah pengertian yang berasal dari hukum organisasi pemerintahan, yang dapat dijelaskan sebagai seluruh aturan-aturan yang berkenaan dengan perolehan dan penggunaan wewenang-wewenang pemerintahan oleh subjek hukum public didalam hubungan hukum publik.

Mengenai wewenang atau kewenangan Habib Adjie menjelaskan sebagai berikut.⁵³

Wewenang atau sering disebut kewenangan merupakan “suatu tindakan hukum yang diatur dan diberikan kepada suatu jabatan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang mengatur jabatan yang bersangkutan

Habib Adjie menjelaskan cara memperoleh kewenangan sebagai berikut:⁵⁴

1. Atribusi : pemberian wewenang yang baru kepada suatu jabatan berdasarkan peraturan perundang-undangan atau aturan hukum.
2. Mandat: pelimpahan dari pejabat atau badan yang lebih tinggi kepada pejabat atau badan yang lebih rendah
3. Delegasi: merupakan pemindahan atau pelimpahan wewenang berdasarkan peraturan perundang-undangan atau aturan hukum.

⁵⁰ Rusdianto S. dan F.P. Sufi dan R. Kartini dan J. Tanugraha. *Hukum dan Politik Hukum Jabatan Notaris*. (Surabaya: R.A.de.Rozarie, 2017), hlm.30-31

⁵¹ Phillipus M. Hadjon. *Tentang Wewenang*. (Yuridika, No. 5 & 6 Tahun XII, Sep-Des 1997), hal.1

⁵²Ridwan HR.*Hukum Administrasi Negara*. (Jakarta : PT Raja Grafindo Persada, 2013), hal.71

⁵³ Habib Adjie. *Hukum Notaris Indonesia*. (Bandung: PT.Refika Aditama, 2014), hlm.77

⁵⁴*Ibid.*

Philipus M. Hadjon mengemukakan bahwa kewenangan diperoleh melalui tiga sumber yaitu; atribusi, delegasi, mandat. Kewenangan atribusi diberikan melalui pembagian kekuasaan negara oleh Undang-Undang Dasar, kewenangan delegasi dan Mandat adalah kewenangan yang berasal dari pelimpahan.⁵⁵

Secara yuridis, kewenangan pemerintah yang bersumber dari peraturan perundang-undangan tersebut diperoleh melalui tiga cara seperti yang disebutkan pada Pasal 11 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan, yaitu:

1. Atribusi

Atribusi adalah pemberian Kewenangan kepada Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan oleh Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 atau Undang-Undang.⁵⁶ Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan memperoleh Wewenang melalui Atribusi apabila:⁵⁷

- a. diatur dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan/atau undang-undang;
- b. merupakan Wewenang baru atau sebelumnya tidak ada; dan
- c. Atribusi diberikan kepada Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan.

Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan yang memperoleh Wewenang melalui Atribusi, tanggung jawab Kewenangan berada pada Badan dan/atau Pejabat Pemerintahana yang bersangkutan.⁵⁸ Kewenangan Atribusi tidak dapat

⁵⁵ Phillipus M. Hadjon. *Op.Cit.* Hlm.112

⁵⁶ Pasal 1 angka 22 Undang-undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan

⁵⁷ Pasal 12 ayat (1) Undang-undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan

⁵⁸ Pasal 12 ayat (2) Undang-undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan

didelegasikan, kecuali diatur di dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan/atau undang-undang.⁵⁹

2. Delegasi

Delegasi adalah pelimpahan Kewenangan dari Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan yang lebih tinggi kepada Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan yang lebih rendah dengan tanggung jawab dan tanggung gugat beralih sepenuhnya kepada penerima delegasi.⁶⁰ Undang-Undang administrasi Pemerintahan menjelaskan sebagai berikut:

Tanggung jawab yuridis tidak berada pada pemberi delegasi namun beralih pada penerima delegasi. Pemberi delegasi dapat mencabut pemberian delegasi berpegang dengan asas “*contrarius actus*”. Artinya, ketika suatu badan/pejabat menerbitkan suatu “keputusan” dan badan/pejabat itu juga yang mencabut/membatalkannya.⁶¹

3. Mandat

Mandat adalah pelimpahan Kewenangan dari Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan yang lebih tinggi kepada Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan yang lebih rendah dengan tanggung jawab dan tanggung gugat tetap berada pada pemberi mandat.⁶² Penerima mandat bertindak atas nama pemberi mandat, tanggung jawab akhir keputusan yang diambil penerima mandat tetap berada pada pemberi mandat.

2.7 Teori Kepastian Hukum

Negara Indonesia adalah negara hukum yang berdasarkan Pancasila. Sebagai negara hukum maka segala aktivitas pemerintah dan rakyat dalam

⁵⁹ Pasal 12 ayat (3) Undang-undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan

⁶⁰ Pasal 1 angka 23 Undang-undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan

⁶¹ Pasal 13 ayat (6) Undang-undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan

⁶² Pasal 1 angka 24 Undang-undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan

kehidupan berbangsa dan bernegara harus sesuai dan tidak bertentangan dengan hukum yang berlaku. Dalam berlalulintas hukum tersebut perlu sarana untuk memahami dan memecahkan persoalan hukum yang ada. Teori hukum merupakan suatu keseluruhan pernyataan yang saling berkaitan berkenaan dengan sistem konseptual aturan-aturan hukum dan putusan-putusan hukum dan sistem tersebut untuk dpositifkan.⁶³

Kepastian memiliki arti “ Ketentuan Ketetapan” sedangkan jika kata kepastian dipadankan dengan kata hukum, akan menjadi kepastian hukum, yang memiliki arti perangkat hukum suatu negara yang mampu menjamin hak dan kewajiban setiap warga negara.⁶⁴ Kepastian Hukum juga dapat dipahami berdasarkan pendapat ahli yang dikemukakan oleh Sudikno Mertokusumo yang mana beliau merumuskan kepastian hukum merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi dalam penegakkan hukum, lebih lanjut Sudikno mengartikan kepastian hukum sebagai perlindungan justisiabel terhadap tindakan sewenang-wenang, yang berarti bahwa seseorang akan dapat memperoleh sesuatu yang di harapkan dalam keadaan tertentu.⁶⁵ Pendapat tersebut menekankan bahwasanya kepastian hukum merupakan suatu prinsip yang fundamental dalam hal membentuk dan menegakkan hukum terkait dengan hubungan negara, aparatur negara dan warga negara.

⁶³Dominikus Rato, 2010, Filsafat Hukum Mencari, Menemukan dan Memahami Hukum, Yogyakarta: Laksbang Yustitia.

⁶⁴ Anton M Moeliono dkk, Kamus Besar Bahasa Indonesia, (Jakarta: Balai pustaka, 2008), hlm.128.

⁶⁵Sudikno Mertokusumo, Mengenal Hukum Sebuah Pengantar, (Yogyakarta: Penerbit Liberty, 1999), hlm 145.

Kepastian Hukum berfungsi sebagai pelindungan kepentingan setiap warga negara, agar kepentingan tersebut terlindungi hukum harus mengatur secara jelas apa yang diperbolehkan dan apa yang tidak diperbolehkan, hal tersebut sangatlah penting supaya tidak menimbulkan konflik norma yang ditimbulkan dari ketidakpastian aturan. Mengenal kepastian hukum Peter Mahmud Marzuki dalam bukunya Pengantar Ilmu Hukum dalam I Nyoman Budiarta, menyatakan :⁶⁶

“ Bahwa kepastian hukum mengandung dua pengertian, yaitu pertama, adanya aturan yang bersifat umum membuat individu mengetahui perbuatan apa yang boleh atau tidak boleh dilakukan, dan kedua, berupa kesamaan hukum bagi individu dapat mengetahui apa saja yang boleh dibebankan atau dilakukan oleh negara terhadap undang-undang, melainkan juga adanya konsistensi dalam putusan hakim antara putusan yang satu dengan putusan yang lainnya untuk kasus serupa yang telah diputuskan.

Terkait asas kepastian hukum Lon Fuller mengemukakan delapan asas sebagai landasan dan syarat-syarat legitimasi bagi implementasi asas legalitas (kepastian hukum), yakni:⁶⁷

1. Hukum Dipresentasikan Dalam Aturan-Aturan Umum
2. Hukum Harus Dipublikasi
3. Hukum Harus Non Retroaktif (Tidak Berlaku Surut)
4. Hukum Harus Dirumuskan Secara Jelas
5. Hukum Harus Tidak Mengandung Pertentangan Antara Hukum yang Satu Dengan yang Lain
6. Hukum Harus Tidak Menuntut atau Mewajibkan Sesuatu yang Mustahil
7. Hukum Harus Relatif Konstan
8. Pemerintah Sejauh Mungkin Berpegang Teguh Pada Aturan-Aturan Hukum (yang Diciptakan Sendiri atau yang Diakuinya).

⁶⁶ Ibid, hlm 24.

⁶⁷ Arief Sidharta, 2008. *Ethika Hukum*. Bandung : Laboratorium Hukum Fakultas Hukum Universitas Katolik Parahyangan. Hal.8

Asas kepastian hukum merupakan nilai yang pada prinsipnya memberikan perlindungan hukum bagi setiap warga negara dari kekuasaan yang bertindak sewenang-wenang, sehingga hukum memberikan tanggung jawab pada negara untuk menjalankannya. Nilai itu mempunyai relasi yang erat dengan instrumen hukum positif dan peranan negara dalam mengaktualisasikannya dalam positif.⁶⁸

Dalam hal kepastian hukum berkedudukan sebagai suatu nilai yang harus ada dalam setiap hukum yang dibuat dan diterapkan, Sehingga hukum itu dapat memberikan rasa keadilan dan dapat mewujudkan adanya ketertiban dalam kehidupan bermasyarakat, berbangsa dan bernegara.

2.8. Teori Harmonisasi Hukum

Secara terminologi kata harmonisasi berasal dari kata harmoni yang dalam bahasa Indonesia berarti keselarasan, selaras.⁶⁹ kata harmonisasi ini, di dalam bahasa Inggris disebut harmonize, dalam bahasa Prancis disebut dengan harmonie, dan dalam bahasa Yunani disebut harmonia.⁷⁰ Harmonisasi hukum muncul dalam ilmu hukum di Jerman pada tahun 1902, penggagasnya adalah Rudolf Stammler (1856-1938). Rudolf Stammler mengemukakan bahwa:⁷¹

Suatu konsep fungsi hukum, bahwa tujuan atau fungsi hukum adalah harmonisasi berbagai maksud, tujuan dan kepentingan antara individu dengan individu dan antara individu dan masyarakat. Dikatakan oleh Rudolf Stammler “*a just law aims at harmonizing individual purposes with that of society.*”

⁶⁸ Lili Rasjidi. *Filsafat Hukum Mazhab dan Refleksinya*. (Bandung: Remaja Rosdakarya Offset, 1994), hlm. 27

⁶⁹ Arief Santoso, *Kamus Umum Bahasa Indonesia*. (Mahkota Kita), hlm. 244

⁷⁰ Suhartono. *Harmonisasi Peraturan Perundang-undangan dalam Pelaksanaan Anggaran Belanja Negara*. (Desertasi: Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2011), hlm. 94

⁷¹ Kusni Goesniadhie S. *Harmonisasi Sistem Hukum Mewujudkan Tata Pemerintahan yang Baik*. (Malang: A3 Nasa Media, 2010), hlm. 2

Esensi pengertian dan makna harmonisasi hukum dikembangkan beberapa para ahli hukum dengan menghubungkan fungsi hukum dalam aspek kepentingan hukum antara individu dengan individu, individu dengan pemerintah, sehingga para ahli hukum memberikan konsepsi tentang harmonisasi hukum, diantaranya :

LM. Gandhi, memaknai harmonisasi sebagai berikut:⁷²

Harmonisasi hukum adalah mencakup penyesuaian peraturan perundang-undangan, keputusan pemerintah, keputusan hakim, sistem hukum, dan asas-asas hukum, dengan tujuan peningkatan kesatuan hukum, kepastian hukum, keadilan dan kesebandingan, kegunaan dan kejelasan hukum, tanpa mengaburkan dan mengorbankan pluralism hukum

Kusnu Goesniadhie.S, juga memaknai harmonisasi sebagai berikut: ⁷³

Harmonisasi hukum adalah upaya atau proses yang hendak mengatasi batasan-batasan perbedaan, hal-hal yang bertentangan dan kejanggalan dalam hukum. Upaya atau proses untuk merealisasi keselarasan, kesesuaian, keserasian, kecocokan, keseimbangan diantara norma-norma hukum di dalam peraturan perundang-undangan sebagai sistem hukum dalam satu kesatuan kerangka sistem hukum nasional.

Berdasarkan uraian diatas dapat dipahami bahwa harmonisasi hukum adalah suatu proses untuk merealisasi keselarasan, kesesuaian, keserasian, kecocokan, keseimbangan diantara norma-norma hukum peraturan perundang-undangan, keputusan pemerintah, keputusan hakim, sistem hukum, dan asas-asas hukum. Pendekatan harmonisasi hukum menurut Goesniadhie ada 4 macam pendekatan harmonisasi hukum, yaitu:⁷⁴

1. Harmonisasi hukum mengacu pada perundang-undangan

⁷² LM. Gandhi, 1980, *Harmonisasi Hukum Menuju Hukum yang Responsif*, (Pidato Pengukuhan Guru Besar Tetap, FH UI, dalam : Mohamad Hasan Warga Kusumah, Ensiklopedia Umum), Yogyakarta: Kansius, h.88

⁷³ Kusni Goesniadhie. S. 2010. *Op.Cit.* hl. 2-3

⁷⁴ *Ibid.* hlm 13-17

2. Harmonisasi hukum mengacu ruang lingkup peraturan perundang-undangan
3. Harmonisasi hukum mengacu pada keterpaduan kelembagaan
4. Harmonisasi hukum mengacu pada kodifikasi dan unifikasi

Potensi terjadinya disharmonisasi hukum menurut Kusnu Goesniadhie tercermin oleh adanya factor-faktor sebagai berikut:⁷⁵

1. Jumlah peraturan perundang-undangan terlalu banyak yang diberlakukan
2. Perbedaan kepentingan dan penafsiran
3. Kesenjangan antara pemahaman teknis dan pemahaman hukum tentang tata pemerintahan yang baik

Harmonisasi peraturan perundang-undangan sangatlah diperlukan guna dapat menyelesaikan tumpang tindih peraturan perundang-undangan dan adanya benturan kepentingan bukan hanya antara individu dengan pemerintah namun juga adanya benturan kepentingan antara lembaga pemerintahan.

⁷⁵ *Ibid. hlm 11*

BAB 3

KERANGKA KONSEPTUAL

Penulis memberikan konsep untuk menjawab isu hukum yang ada dalam penelitian tesis ini sebagaimana telah dijabarkan dalam rumusan masalah serta untuk mempermudah alur pikir. Kerangka konseptual sebagai proses teoritis berkaitan dengan kegiatan untuk menjelaskan masalah dengan menggunakan teori yang relevan, serta menyusun kerangka konseptual yang nantinya digunakan dalam penelitian. Kerangka konseptual tersebut merupakan pedoman bagi penulis untuk dapat melakukan analisa terhadap isu hukum yang akan diteliti dengan menggunakan teori dan konsep yang relevan.

Pajak sebagai sumber penerimaan negara dalam pelaksanaannya diwajibkan untuk diatur dalam Undang Undang, sebagaimana amanah pasal 23A Undang Undang Dasar Republik Indonesia 1945. Salah satu bentuk pemungutan pajak adalah Pajak Penghasilan yang diatur dalam Undang Undang nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Undang Undang nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.

Pasal 4 Undang Undang Pajak Penghasilan menyatakan bahwa yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik secara langsung maupun di luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk keuntungan yang didapat dalam peralihan hak atas tanah dan/ atau bangunan.

Pemungutan pajak penghasilan (PPh) atas tanah dan/ atau bangunan diatur pada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016

Pasal 3 ayat (1) :

Orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (1) huruf a, wajib menyetor sendiri Pajak Penghasilan yang terutang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf b dan huruf c ke Kas Negara, sebelum akta, keputusan, kesepakatan, atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan ditandatangani oleh pejabat yang berwenang.

Pengenaan pajak penghasilan disini didasarkan pada akta jual beli otentik yang dibuat oleh pejabat pembuat akta tanah sebagai mana diatur pada pasal 3 ayat (8) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016 , Pejabat yang berwenang sebagaimana dimaksud pada ayat (7) meliputi pejabat pembuat akta tanah, pejabat lelang, atau pejabat lain yang diberi wewenang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sistem pengenaan dan pemungutan pajak penghasilan yang diatur dalam peraturan pemerintah, peraturan menteri keuangan dan peraturan dirjen pajak, menitik tekankan bahwasanya pajak haruslah terbayar terlebih dahulu sebelum tertanda tangani pejabat terkait.

Sistem pembayaran atau penyetoran pajak tersebut dapat menimbulkan ketidakpastian hukum dalam hal prinsip pengenaan pajak, yang mana pada prinsipnya pajak penghasilan dapat dikenakan pada wajib pajak dikarenakan adanya peralihan hak dan adanya keuntungan atau nilai lebih yang telah didapat. Peralihan hak dan adanya keuntungan tersebut dapat terjadi ketika adanya penandatanganan akta jual beli dan balik nama hak atas tanah yang diperjual belikan.

Jika hanya pada kesepakatan kedua belah pihak saja sudah dapat dikenakan pajak tanpa memperhatikan keabsahannya terkait dengan terjadinya transaksi jual beli yang harus melalui akta otentik yang dibuat oleh PPAT, maka hal tersebut akan dapat menciderai prinsip kepastian hukum dalam hal keabsahan transaksi tersebut.

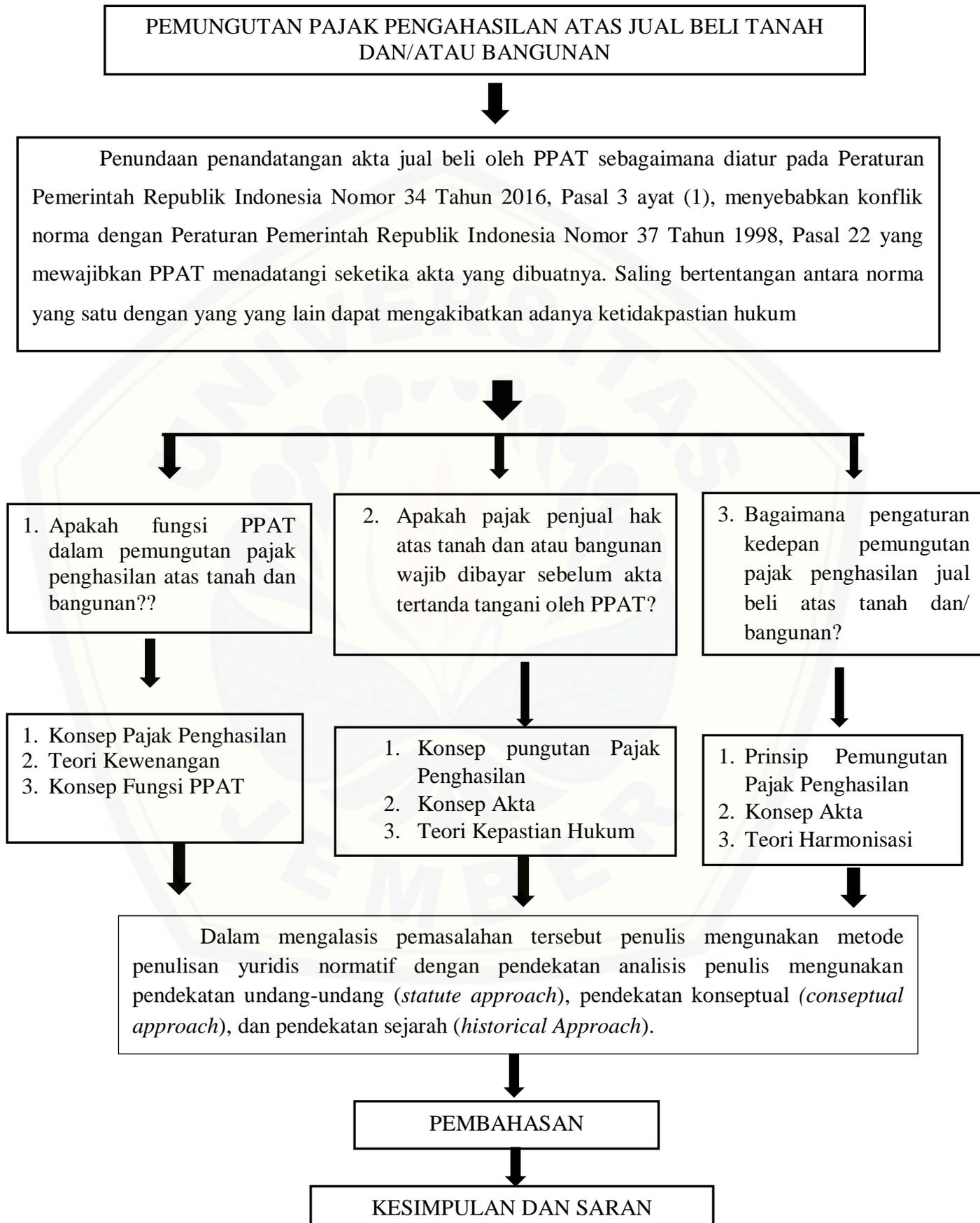
Prinsip kepastian hukum menitik tekankan adanya suatu dasar peraturan yang pasti dalam hal berlalulintas hukum. Dalam hal tindakan hukum jual beli tanah dan atau bangunan haruslah terlebih dahulu dipahami bahwaanya tindakan terebut diwajibkan melalui akta otentik yang dibuat oleh PPAT, sebagai mana telah di atur pada Pada Pasal 37 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 1997 Tentang Pendaftaran Tanah, dijelaskan bahwasnya:

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 ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pada Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 Tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah, Pasal 22 disebutkan:

Akta PPAT harus dibacakan/dijelaskan isinya kepada para pihak dengan dihadiri oleh sekurang-kurangnya 2 (dua) orang saksi sebelum ditandatangani seketika itu juga oleh para pihak, saksi-saksi dan PPAT. Pada peraturan jabatan PPAT ini mensyaratkan bahwasanya setiap akta yang dibuat oleh PPAT haruslah ditandatangani seketika atau langsung pada saat itu juga oleh PPAT setelah PPAT membacakan/menjelaskan isisnya kepada para pihak.

Akta jual beli tanah dan atau bangunan haruslah tertanda tangan oleh pejabat sehingga akta tersebut dapat dikatakan sebagai sebagai akta otentik dan dapat dijadikan alas dalam hal pemungutan pajak penghasilan (PPh).



BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hal-hal yang telah dibahas dalam bab pembahasan diatas, dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. Fungsi utama PPAT ditetapkan berdasarkan kewenangan atribusi yaitu pemberian wewenang yang baru kepada suatu jabatan berdasarkan peraturan perundang-undangan atau aturan hukum. Dalam pemungutan pajak penghasilan atas peralihan hak tanah dan bangunan PPAT memiliki 3 fungsi yang diatur dalam PP 34 Tahun 2016 yaitu:
 - 1) Membuat akta peralihan hak ata tanah dan bangunan;
 - 2) Memastikan pajak penghasilan telah terbayar sebelum PPAT menandatangani akta jual beli tanah dan atau bangunan yang dibuatnya;
 - 3) Menyampaikan laporan mengenai akta yang yang dibuatnya ke Kantor pelayanan pajak setempat.
2. Pemungutan pajak penghasilan atas tanah dan/ bangunan sebelum akta tertanda tangani PPAT bertentangan dengan keabsahan dan keautentikan akta PPAT. Hal tersebut menyebabkan kedudukan aktanya menjadi akta dibawah tangan dan bukan merupakan akta otentik, sehingga proses jual beli yang menjadi objek pemungutan pajak penghasilan dapat dikatakan belum terjadi. Akta Otentik jual beli tanah dan atau bangunan yang dibuat

oleh PPAT haruslah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pada Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 1997 pasal 37 ayat 1, jual beli tanah dan/atau bangunan dikatakan sah dan mengikat apabila dilakukuan di hadapan PPAT, ketentuan lebih lanjut diatur pada PP No. 37 Tahun 1998 pasal 22, yang mana pada pasal tersebut mensyaratkan akta jual beli diwajibkan tertandatangani seketika oleh seluruh pihak termasuk PPAT dan saksi-saksi.

3. Konsep kedepan diperlukan adanya perubahan sistem pemungutan pajak penghasilan atas jual beli tanah dan/atau bangunan yang menerapkan prinsip kepastian hukum, supaya dalam pengaturan kedepan tidak terjadi keresahan dikarenakan masyarakat tidak tahu apa yang harus diperbuat, tidak mengetahui perbuatanya benar atau salah, dilarang atau tidak dilarang oleh hukum. Perlu adanya harmonisasi dengan dilakukannya perubahan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016 Pasal 3 Ayat (1) yang mengatur bahwasanya pembayaran pajak dilakukan sebelum ditandatangani oleh PPAT menjadi pembayarn pajak dilakukan setelah ditandatangani seluruh pihak termauk PPAT. Hal tersebut perlu dilakuakn untuk menjamin kepastiann hukum agar tidak terjadi tindakan sewenang-wenang dari aparat penegak hukum dikarenakan masyarakat tidak tahu kejelasan akan hak dan kewajiban menurut hukum perihal pembayaran pajak penghasilan.

5.2 Saran

1. Sebaiknya dalam pemungutan pajak penghasilan atas jual beli tanah dan/atau bangunan, PPAT diberikan fungsi lebih yang diatur dalam peraturan perundang-undangan pajak penghasilan terkait dengan pemberian penyuluhan dan penjelesan pemungutan pajak penghasilan atas tanah dan/atau bangunan kepada pada pihak terkait dengan sistem pembayaran pajak penghasilan yang wajib dibayar tersebut.
2. Asas Kepastian hendaknya tercermin dalam setiap norma pengaturan pemungutan pajak. Demi tercapainya kepastiaan hukum perlu adanya perubahan sistem yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan perihal pemungutan pajak penghasilan atas tanah dan/atau bangunan yang mewajibkan penandatanganan akta sebelum tertandatanganinya oleh PPAT menjadi kewajiban pembayaran setelah akta tertandatanganinya oleh PPAT.
3. Harmonisasi peraturan perundangan pemungutan pajak penghasilan dengan peraturan perundangan lain dalam sistem hukum negara Republik Indonesia wajib diperlukan. Harmonisasi horizontal dilakukan dengan penyesuaian ketentuan pemungutan pajak penghasilan pada Pasal 3 ayat 1 PP No. 34 Tahun 2016 dengan PP No. 37 Tahun 1998 pasal 22. Dengan dilakukannya harmonisasi tersebut maka pertentangan dan ketidaksesuaian dasar akta pemungutan pajak penghasilan sebagai syarat utama pemungutan pajak penghasilan dapat dihindari, dan prinsip kepastian dalam pemungutan pajak dapat tercapai.

DAFTAR BACAAN**1. Buku**

- A.A Andi Prajitno, 2017, *Pengetahuan Praktis Tentang Apa dan Siapa PPAT*, Surabaya, Perwira Media Nusantara.
- Achmad Ali, 2010, *Menguak Teori Hukum (Legal Theory) & Teori Peradilan (Judicial prudence) Termasuk Undang-Undang (Legisprudence)*. Jakarta: Volume I Pemahaman Awal, Kencana Prenada Media Group.
- Alsah Sjarifuddin A, 2003, *Pemotongan-Pemungutan Pajak Penghasilan*, Cetakan Kedua, Kharisma Bintang Kreativitas Prima, Jakarta.
- A. Pitlo, 1993, *Penemuan Hukum*, Bandung: Citra Aditya Bakti.
- A.P. Parlindungan, 1991, *Pedoman Pelaksanaan UUPA dan Tata Cara PPAT*, Bandung:Mandar Maju.
- Arief Sidharta, 2008. *Ethika Hukum*. Bandung : Laboratorium Hukum Fakultas Hukum Universitas Katolik Parahyangan
- Bernard Arief Sidharta, *Refleksi Tentang Struktur Ilmu Hukum*, Bandung, Mandar Maju, 2000
- Boedi Harsono, 2005, *Hukum Agraria Pembentukan Undang-Undang Pokok Agraria, Isi danPelaksanaannya*, (Jakarta: Djambatan, Edisi Revisi.
- C.S.T. Kansil dan Christine S.T. Kansil, 2002, *Pengantar Ilmu Hukum dan Tata Hukum Indonesia* ,Jakarta, Balai Pustaka.
- Daeng Naja, 2012, *Teknik Pembuatan Akta*, Yogyakarta: Pustaka Yustisia.
- Dominikus Rato, 2010,*Filsafat Hukum : Mencari, Menemukan, dan MemahamiHukum*, Yogyakarta, LaksBang Justitia.
- Dyah Ochtorina Susanti, A'an Efendi. 2015. *Penelitian Hukum (Legal Research)*. Jakarta.Sinar Grafika.
- Erly Suandy. 2015. *Hukum Pajak*. Jakarta : Salemba empat.

- Gunadi, 2013, *Ketentuan Dasar Pajak Penghasilan*, Jakarta, Salemba Empat.
- Habib Adjie, 2011, *Merajut Pemikiran dalam Dunia Notaris dan PPAT*, Bandung: PT Citra Aditya Bakti.
- J.Satrio, 1993, *Hukum Perikatan, Perikatan Yang Lahir Dari Undang-Undang*, Bandung, Citra Aditya Bakti.
- Kusnu Goesniadhie, 2006. *Harmonisasi Hukum Dalam Persfektif Perundang-undangan (Lex Specialis Suatu Masalah)*. Surabaya: JP Books
- Lili Rasjidi, 1994, *filsafat Hukum Mazhab dan refleksinya*. Bandung: Remaja Rosdakkarya Offset.
- Muqodim, 1999, *Perpajakan Buku Satu (Edisi Dua/Revisi)*, Yogyakarta: UII dan Ekonisia.
- Peter Mahmud Marzuki, 2008, *Pengantar Ilmu Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta.
- Peter Mahmud Marzuki, 2016, *Penelitian Hukum*, Kencana Persada Media Group.
- Phillipus M. Hadjon, 1997, *Tentang Wewenang*. Yuridika, No. 5 & 6 Tahun XII
- Ridwan HR, 2013, *Hukum Administrasi Negara.*, Jakarta : PT Raja Grafindo Persada.
- Rochmat Soemitro, 1977, *Dasar Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan*, Jakarta :PT Eresco.
- Rusdianto S. dan F.P. Sufi dan R. Kartini dan J. Tanugraha, 2017, *Hukum dan Politik Hukum Jabatan Notari*, Surabaya: R.A.de.Rozarie.
- Santoso Brotodihardjo, 1981, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Jakarta, PT Eresco,
- Siahaan, Marihot P. 2004, *Utang Pajak Pemenuhan Kewajiban dan Penagihan Pajak dengan Surat Paksa*. Jakarta, Rajawali Pers.
- Urip Santoso, 2015, *Pendaftaran dan Peralihan Hak Atas Tanah*, Jakarta, Paramedia Group.

Waluyo dan Wirawan B. Ilyas, 2003, *Perpajakan Indonesia*, Jakarta, Salemba Empat.

Wirawan B Ilyas dan Richard Burton, 2013, *Hukum Pajak, Teori, Analisis, dan Perkembangannya*, Jakarta, Salemba Empat.

2. Makalah/artikel/Jurnal Hukum/Diktat

Herowati Poesoko, 2012. *Diktat Metode Penulisan dan Penelitian Hukum*. Jember: Fakultas Hukum Universitas Jember

L.M. Gandhi, 1995. *Harmonisasi Hukum Menuju Hukum Yang Responsif*. Makalah yang disampaikan pada pidato Pengukuhan Guru Besar Tetap FH-UI.

Suhartono. *Harmonisasi Peraturan Perundang-undangan dalam Pelaksanaan Anggaran Belanja Negara*. Desertasi: Fakultas Hukum Universitas Indonesia,.

Wacipto Setiadi, 2007. *Proses Pengharmonisasian Sebagai Upaya Untuk Memperbaiki Kualitas Peraturan Perundang-Undangan*, (Jurnal Legeslatif Indonesia vol. 4 No. 2

3. Peraturan Perundang Undangan

Undang Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Burgerlijk Wetboek (Kitab Undang Undang Hukum Perdata)

Undang Undang Nomor 5 Tahun 1960 Tentang Pokok Pokok Agraria

Undang Undang nomor 16 Tahun 2009 tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang Undang nomor 5 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

Undang Undang nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan.

Undang Undang nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang Undangan.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 1997 Tentang Pendaftaran Tanah.

Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2016 Tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 Tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan, Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Beserta Perubahannya.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 261/Pmiz.03/2016 Tentang Tata Cara Penyetoran, Pelaporan, Dan Pengecualian Pengenaan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/ Atau Bangunan, Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah Dan/ Atau Bangunan Beserta Perubahannya.

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-18/PJ/2017 Tentang Tata Cara Penelitian Bukti Pemenuhan Kewajiban Penyetoran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan, Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Beserta Perubahannya.

4. Kamus

Algra, H.R.W. Gokkel, N.E. dkk, 1983, *Kamus Istilah Hukum, Belanda-Indonesia*, Jakarta:Bina Cipta.

Anton M Moeliono dkk, 2008, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Jakarta: Balai pustaka.