

**LAPORAN AKHIR  
PENELITIAN DASAR**

**LOSS OF LEGAL CERTAINTY IN THE TAXATION SYSTEM FOR  
TRANSFER OF LAND AND BUILDING RIGHTS**



**TIM PENGUSUL:**

Ketua Tim	: Andhyka Muchtar	NIDN: 0415028502
Anggota Tim	1. Arif Alvarindo	NIM :20240401219
	2. Fredrika Sherill	NIM:20230401352
	3. Seroja Rizki Amelia	NIM: 20230401354
	4. Fina Faiqotul Azizah	NIM: 20240401214
	5. Kusuma Daniel Kusnadi	NIM: 20240401220

**Fakultas Hukum, Program Studi Ilmu Hukum  
Universitas Esa Unggul  
Tahun 2025**

**Lembar Pengesahan Laporan Akhir  
Program Penelitian  
Universitas Esa Unggul**

- |                               |   |
|-------------------------------|---|
| 1. Judul Kegiatan Penelitian  | : LOSS OF LEGAL CERTAINTY IN THE TAXATION SYSTEM FOR TRANSFER OF LAND AND BUILDING RIGHTS |
| 2. Nama Mitra Sasaran         | : Universitas Esa Unggul  |
| 3. Ketua Tim                  |   |
| a. Nama Lengkap               | : Dr. ANDHYKA MUCHTAR, S.H., M.Kn.  |
| b. NIDN                       | : 0415028502  |
| c. Jabatan Fungsional         | : Lektor (200)  |
| d. Fakultas/ Program Studi    | : Fakultas Hukum/ FH/Program Studi Ilmu Hukum   |
| e. Bidang Keahlian            | : ILMU HUKUM  |
| f. Nomor Telepon/ HP          | : 082293273845  |
| g. Email                      | : andhyka.muchtar@esaunggul.ac.id   |
| 4. Jumlah Anggota Dosen       | : -   |
| 5. Jumlah Anggota Mahasiswa   | : 5 orang   |
| 6. Lokasi Kegiatan Mitra      |   |
| Alamat                        | Jalan Arjuna  |
| Kabupaten/ Kota               | KOTA ADM. JAKARTA BARAT   |
| Provinsi                      | DKI JAKARTA   |
| 7. Periode/ Waktu Kegiatan    | : 9 September 2024 s/d 30 Desember 2024   |
| 8. Luaran yang Dihasilkan     | : Jurnal Nasional terakreditasi Sinta 2   |
| 9. Usulan/ Realisasi Anggaran |   |
| a. Dana Mandiri               | : 5.000.000   |
| b. Sumber Dana Lain (1)       | : 5.000.000   |

Jakarta,  
Ketua Peneliti,



(Dr. ANDHYKA MUCHTAR, S.H., M.Kn.)  
NIDN/K. 0415028502

Menyetujui,  
Dekan Fakultas Hukum

Mengetahui,  
Ketua Lembaga Penelitian dan Pengabdian  
Masyarakat Universitas Esa Unggul



(Dr. FREDDY HARRIS, SH, LL.M, A.C.C.S,  
SH.)

NIP/NIK. 132104491

(LARAS SITOAYU, S.Gz, M.K.M)

NIK. 215080596

## IDENTITAS DAN URAIAN UMUM

1. Judul Penelitian : LOSS OF LEGAL CERTAINTY IN THE TAXATION SYSTEM FOR TRANSFER OF LAND AND BUILDING RIGHTS

### 2. Tim Peneliti

No	Nama	Jabatan	Bidang Keahlian	Instansi Asal	Alokasi Waktu (jam/minggu)
1	Andhyka Muchtar	Ketua	Hukum	Universitas Esa Unggul	20 jam/minggu
2	Arif Alvarindo	Anggota 1 (mahasiswa)	Hukum	Universitas Esa Unggul	18 jam/minggu
3	Fredrika Sherill	Anggota 2 (mahasiswa)	Hukum	Universitas Esa Unggul	18 jam/minggu
4	Seroja Rizki Amelia	Anggota 3 (mahasiswa)	Hukum	Universitas Esa Unggul	18 jam/minggu
5	Fina Faiqotul Azizah	Anggota 4 (mahasiswa)	Hukum	Universitas Esa Unggul	18 jam/minggu
6	Kusuma Daniel Kurnadi	Anggota 5 (mahasiswa)	Hukum	Universitas Esa Unggul	18 jam/minggu

3. Objek Penelitian dalam penelitian ini berfokus pada konsep penguatan sistem Self Assessmean dalam perpajakan, sehingga kelemahan sistem tersebut dapat diperkuat untuk mewujudkan kepastian dan keadilan hukum.

### 4. Masa Pelaksanaan

Mulai : bulan: Mei tahun: 2024

Berakhir : bulan: Desember tahun: 2024

5. Usulan Biaya: Tahun ke-1 : Rp 5.000.000, 00

6. Lokasi Penelitian, Penelitian ini bersifat dokrinal atau penelitian hukum Normatif, sehingga tidak menentukan lokasi penelitian. Akan tetapi penelitian ini tetap

- mengambil data dari beberapa daerah seperti DKI Jakarta, Kota Tangerang dan Kabupaten Tangerang akan tetapi data tersebut bukan merupakan tata primer
8. Temuan yang ditargetkan adalah terkonsruksinya sebuah sistem *tax diel* untuk memberikan penguatan pelaksanaan sistem *Self assessmean*
  9. Kontribusi mendasar pada suatu bidang ilmu  
Penelitian ini didasari atas banyaknya aktifitas pembayaran pajak peralihan ha katas tanah yang tidak berkepastian hukum, hal ini dipengaruhi oleh lemahnya sistem Self Assessmean.
  10. Jurnal ilmiah yang menjadi sasaran INasional Journal Pena Justisia (sinta 2) tahun 2024  
Tahun : Vol. 22, Nomor 3, Desember 2024
  11. Luaran HKI : Hak Cipta 000856565

## DAFTAR ISI

Halaman Judul.....	i
Halaman Pengesahan Laporan Akhir.....	i
IDENTITAS DAN URAIAN UMUM.....	iii
DAFTAR ISI.....	i
DAFTAR TIM PELAKSANA DAN TUGAS.....	vi
BAB I.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
PENDAHULUAN.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
BAB II.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
RENSTRA DAN PETA JALAN PENELITIAN PERGURUAN TINGGI .....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
BAB III.....	3
TINJAUAN PUSTAKA DAN LANDASAN TEORI .....	3
BAB IV .....	25
METODE PENELITIAN.....	25
A. Karakteristik Penelitian.....	25
B. Pendekatan Penelitian .....	26
C. Jenis dan sumber badan hukum.....	26
D. Sifat Penelitian .....	26
E. Keterbatasan Penelitian.....	<b>Error! Bookmark not defined.</b>
F. Instrumen pengumpulan bahan hukum .....	27
G. Analisis bahan Hukum .....	27
BAB V.....	28
HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN .....	28
BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN.....	47
A. KESIMPULAN.....	47
B. SARAN.....	48
BAB VII.....	49
BIAYA DAN JADWAL PENELITIAN.....	49

## LAMPIRAN

### DAFTAR TIM PELAKSANA DAN TUGAS

1. Ketua Pelaksana  
Nama : Andhyka Muchtar  
NIDN : 0415028502  
Jabatan Fungsional : Lektor  
Fakultas/ Prodi : Fisioterapi/ S1 Fisioterapi  
Tugas : Bertanggung jawab terhadap pembuatan proposal, pelaksanaan riset, mengolah data dan menyusun laporan akhir, membuat pertanggung-jawaban keuangan, menyusun publikasi
  
2. Anggota 1(mahasiswa)  
Nama : Arif Alfarindo  
NIM : 20240401219  
Fakultas/ Prodi : Ilmu Hukum  
Tugas : Membantu pembuatan proposal, pelaksanaan riset, mengolah data statistik, menyusun laporan dan publikasi
  
3. Anggota 2 (mahasiswa)  
Nama : Fredrika Sherill  
NIM : 20230401352  
Fakultas/ Prodi : Ilmu Hukum  
Tugas : Membantu pelaksanaan riset, membantu pengukuran risiko jatuh dan kemampuan berjalan serta menyusun laporan dan publikasi
  
4. Anggota 3  
Nama : Fina Faiqotul Azizah  
NIM : 20240401214  
Fakultas/ Prodi : Ilmu Hukum  
Tugas : Bertanggung jawab terhadap pelaksanaan riset, dan menyusun laporan akhir, menyusun publikasi
  
5. Anggota 4 (Mahasiswa)  
Nama : Seroja Rizky Amalia  
NIM : 20230401354  
Fakultas/ Prodi : Ilmu Hukum  
Tugas : Membantu pelaksanaan riset, mencatat data subjek

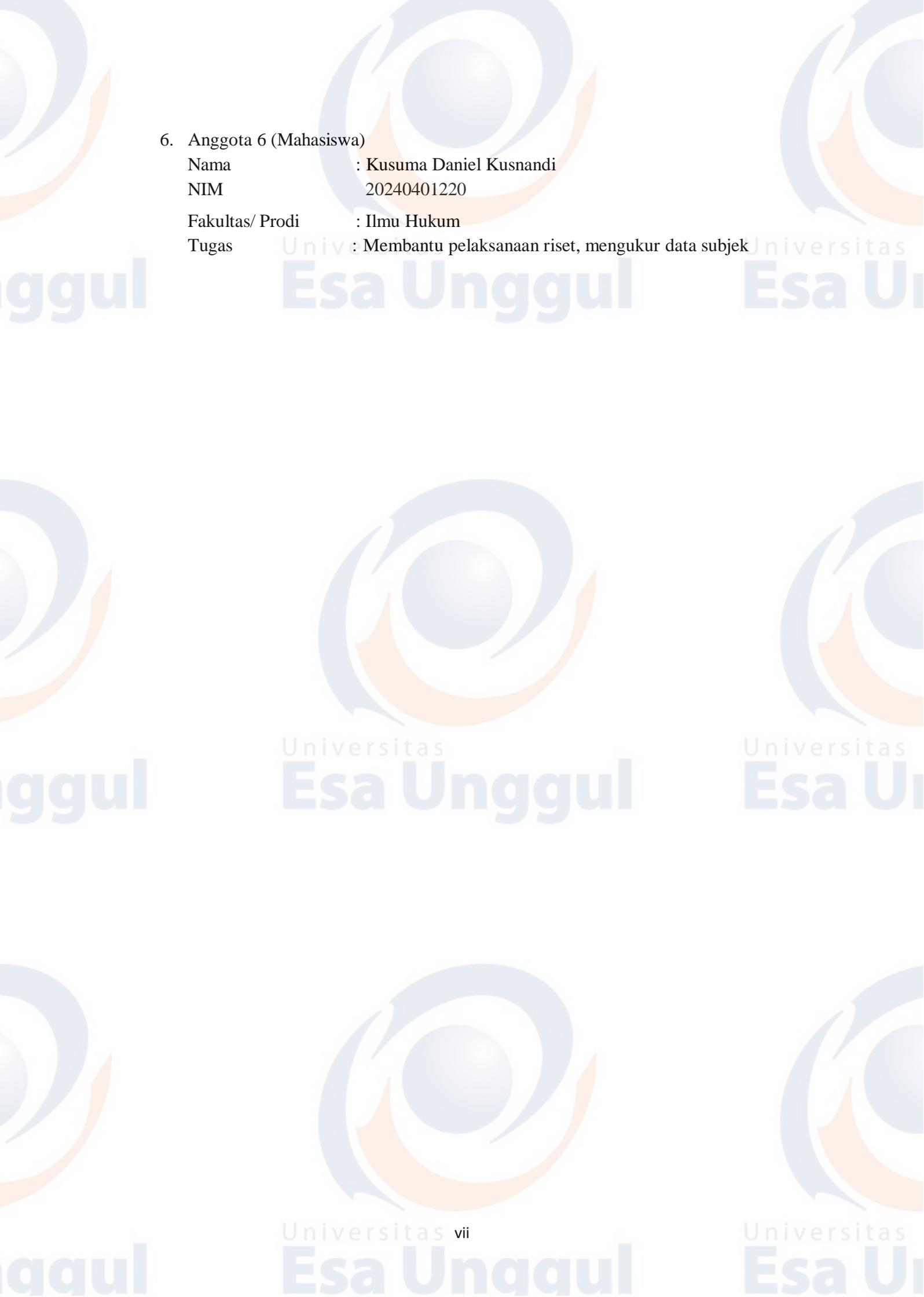
6. Anggota 6 (Mahasiswa)

Nama : Kusuma Daniel Kusnandi

NIM : 20240401220

Fakultas/ Prodi : Ilmu Hukum

Tugas : Membantu pelaksanaan riset, mengukur data subjek



## **BAB I PENDAHULUAN**

### **1. Latar Belakang**

Permasalahan terkait pajak atas tanah berawal dari adanya ketidakpastian terkait pengenaan pajak atas peralihan hak atas tanah khususnya dalam proses jual beli tanah. Ketidakpastian tersebut terkait dengan besaran BPHTB dan PPh yang harus dibayarkan para pihak. Permasalahan ini terjadi pada saat proses validasi pajak dimana pihak *fiscus* menentukan besaran pengenaan pajak BPHTB dan PPh secara subjektif atas peralihan tanah jauh yang lebih tinggi dari harga transaksi yang didasari dengan standar pengenaan Nilai Jual Objek pajak (NJOP) yang tentunya tidak sesuai dengan nilai transaksi yang tertera dalam akta Jual Beli.

Permasalahan di atas masih terjadi di beberapa daerah, sebagai di kabupaten Sukoharjo terdapat nilai transaksi jual beli sebidang tanah dengan luas bidang tanah kurang lebih 601 M<sup>2</sup> (enam ratus satu meter persegi) Harga transaksi real seharga Rp.75.000.000,- (tujuh puluh lima juta rupiah), Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) Rp. 78.000.000,- (tujuh puluh delapan juta rupiah), Penetapan Zona Nilai Tanah (ZNT) dari badan pertanahan Kabupaten Sukoharjo Rp. 100.000.000,- (seratus juta rupiah), setelah berkas dimasukkan ke kantor Badan Keuangan Daerah (BKD) Kabupaten Sukoharjo, validasi ditolak, dan Badan Keuangan Daerah (BKD) Kabupaten Sukoharjo menentukan harga sebidang tanah tersebut dengan harga jauh lebih tinggi yaitu dengan harga Rp. 150.000.000,- (seratus lima puluh juta rupiah). Dengan demikian penentuan besarnya pajak tanah peralihan hak yang jauh lebih tinggi dari harga transaksi sehingga mengakibatkan keterjadinya kurang bayar.

Penggunaan transaksi sebagai dasar penghitungan BPHTB sering menimbulkan permasalahan dilapangan karena tidak jarang nilai transaksi yang diajukan oleh wajib pajak dianggap tidak sesuai oleh petugas pajak (*fiscus*) sehingga tidak jarang petugas pajak dalam proses verifikasi/validasi,

meminta agar nilai transaksi diubah dan disesuaikan menurut penilaian petugas pajak.

Penggunaan nilai transaksi sesuai dengan harga pasar cenderung jauh lebih tinggi dari Nilai Jual Obyek Pajak Bumi dan Bangunan (NJOP PBB), sehingga petugas pajak dalam menentukan nilai transaksi yang sebenarnya, petugas pajak (*fiscus*) harus mencari data dan keterangan ataupun informasi dari berbagai pihak. Hasil survei yang dilakukan petugas pajak (*fiscus*) bahkan tidak menutup kemungkinan nilai transaksi yang ditentukannya sangat terlampaui tinggi bahkan justru tidak sesuai dengan kenyataan yang sebenarnya. Bahkan tak jarang pemerintah daerah membuat peraturan daerah atau peraturan walikota yang menentukan harga tanah dalam pemungutan BPHTB atas peralihan tanah tidak berdasarkan NJOP akan tetapi berdasarkan Nilai Zona Tanah yang tentunya sangat tinggi,<sup>24</sup> hal ini tentu bertentangan dengan peraturan perundang-undangan sehingga unsur kepastian hukum tidak terpenuhi, hal inilah yang menjadi masalah karena tidak adanya kepastian mengenai nilai transaksi

Dampak dari Permasalahan di atas, tentu akan menghambat proses peralihan hak atas tanah dan tentu merugikan para pihak sebagai wajib pajak sebab proses validasi lapangan yang dilakukan oleh pihak petugas pajak (*fiscus*) dalam menentukan harga tanah yang wajar berdasarkan subjektifitasnya memerlukan waktu yang sangat lama bahkan sampai berbulan bulan. Petugas lapangan cenderung mencari celah untuk mengenyangkan diri sendiri dengan cara mencari luas bangunan yang tidak sesuai dengan SPPT PBB atau kondisi (kualitas) bangunan tidak sesuai dengan NJOP yang tertera dalam SPPT PBB, maka tidak segan-segan petugas lapangan berkolusi dengan Wajib Pajak untuk menerima sejumlah uang tertentu guna lolos verifikasi sehingga validasi BPHTB menjadi mulus.

Aturan diatas memperlihatkan bahwa pajak BPHTB dan PPH harus dipungut berdasarkan sistem *Self Assessment System*. Aturan sistem *Self Assessment* diatas jika dikaitkan dengan tindakan fiskus melakukan penolakan validasi pajak terhutang yang timbul bukan merupakan hasil

penghitungan wajib pajak sendiri berdasarkan *asas Self Assessment System*, akan tetapi menjadi *Official Assessment System* yang mana pemungutan Pemerintah menentukan besarnya pajak yang terhutang oleh wajib pajak. Sehingga menurut penulis ada ketidak konsistenan Pihak Pemerintah daerah dalam memungut Pajak dari segi sistem pemungutan pajak yang seharusnya dihitung sendiri oleh Wajib Pajak (*Self Assessment System*) khususnya Pajak BPHTB. atau dengan kata lain tidak menutup kemungkinan nilai transaksi yang digunakan tersebut tidak sesuai dengan yang sebenarnya.

Berangkat dari permasalahan diatas, untuk menciptakan kepastian hukum dan keadilan dalam pemungutan pajak atas jual beli atas tanah diperlukan suatu konstruksi yang lebih mengedepankan harmonisasi antara kepentingan negara yang diwakili oleh fiskus dalam menarik pajak atas objek tanah dan kepentingan masyarakat sebagai wajib untuk memenuhi kesejahtraannya pajak agar tercipta kesepahaman kepentingan

## **2. Permasalahan**

1. Apakah pelaksanaan dan aturan penetapan pemungutan pajak negara dalam jual beli atas tanah sudah berkeadilan dan berkepastian hukum ?
2. Bagaimana Konstruksi pengaturan penetapan pemungutan pajak negara dalam jual beli atas tanah untuk mewujudkan keadilan dan kepastian hukum?

## **3. Tujuan penelitian**

1. Menentukan nilai keadilan dan kepastian hukum pelaksanaan dan aturan penetapan pemungutan pajak negara dalam jual beli atas tanah.
2. Mengkonstruksi Konstruksi pengaturan penetapan pemungutan pajak negara dalam jual beli atas tanah untuk mewujudkan keadilan dan kepastian hukum.

## **4. Manfaat Penelitian**

Manfaat penelitian ini dirancang untuk memenuhi dua kegunaan yaitu Manfaat Teoritik dan manfaat Praktis.

- a. Manfaat Teoritik

Menemukan dan mengembangkan konsep ilmu dan Norma yang terkait dengan pengaturan penetapan pungutan pajak oleh negara, termasuk sistem pemungutan dan penetapan dan dasar pengenaan pungutan pajak dalam jual beli atas tanah yang berkeadilan dan berkepastian hukum.

b. Manfaat Praktis

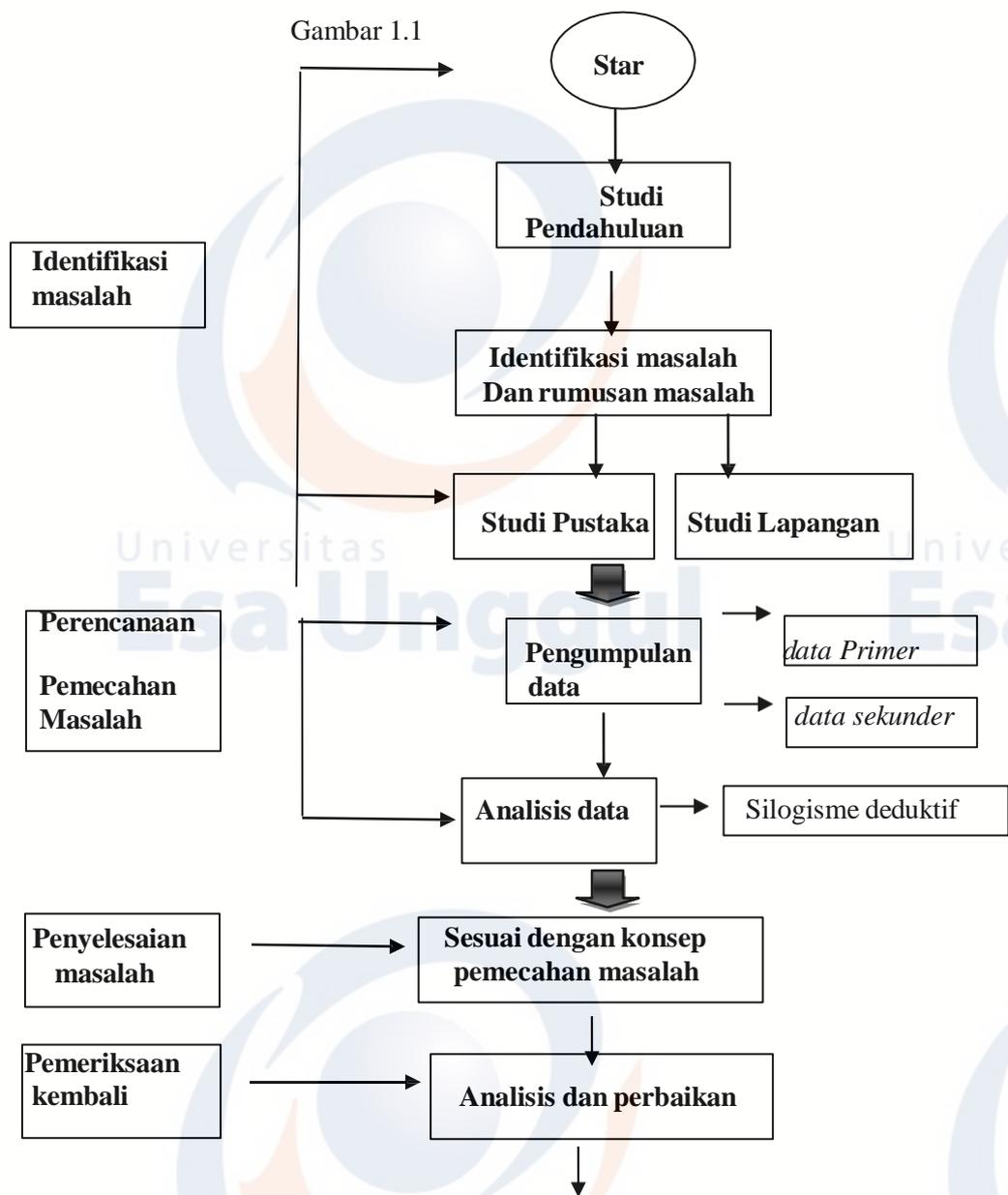
Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat sebagai bahan masukan bagi lembaga/Kementerian khususnya Dirjen pajak dan pemerintah daerah serta bagi masyarakat sebagai wajib pajak, agar pengaturan dan penetapan pemungutan pajak negara dalam jual beli atas tanah memberikan keadilan dan kepastian hukum.

**5. Hasil yang diharapkan**

Hasil yang diharapkan dari penelitian berupa artikel ilmiah yang dipublikasi dalam jurnal terindeks sinta 2

**BAB II**  
**RENSTRA DAN PETA JALAN**  
**PENELITIAN PERGURUAN TINGGI**

Dalam penelitian ini pemecahan masalah dilakukan berdasarkan 4 langkah sebagaimana menurut pendekatan Polya yaitu: (1) memahami masalah, (2) merencanakan pemecahannya, (3) menyelesaikan masalah sesuai rencana langkah kedua, dan (4) memeriksa kembali hasil yang diperoleh (*looking back*). Untuk mendapatkan hasil penelitian yang baik maka diperlukan urutan langkah penelitian yang terstruktur, berikut langkah-langkah pemecahan masalah pada gambar 1.1



Kesimpulan/ saran



SELESAI

Uraian pemecahan masalah meliputi:

1. Identifikasi masalah

1) Pemahaman masalah/Identifikasi masalah, diawali dengan:

- a. Melakukan studi pustaka, studi pustaka merupakan pengumpulan data pustaka, membaca dan mencatat serta mengolah bahan penelitian. sebagai dasar untuk memperoleh referensi yang baik agar penelitian dapat dipertanggungjawabkan secara ilmiah. Studi pustaka berisikan teori yang berhubungan dengan objek penelitian.
- b. Studi Lapangan, merupakan referensi yang diperoleh melalui aktifitas dilapangan yang dapat berupa wawancara, dan obserpasi dilapangan kepada instansi yang terkait dengan kewenangan izin lokasi serta masyarakat yang menempati izin lokasi

2) Identifikasi masalah, merupakan langkah awal sebelum melakukan penelitian, hal ini dimaksudkan untuk menentukan permasalahan yang akan diteliti dan merumuskan masalah tersebut untuk menemukan solusi atas masalaha tersebut. Identifikasi masalaha dilakukan dengan melakukan observasi kemasayarakat yang tinggal diatas tanah izin lokasi. Kemudian menggali informasi yang dibutuhkan pada saat penelitian termasuk mencari infrmasi epada instansi yang terkait. Langkah selanjutnya menetapkan tujuan penelitian, selanjutnya, melakukan pengumpulan dan pengolahan data, serta analisis data penelitian.

2. Perencanaan pemecahan masalah, dilakukan dengan

- 1) Pengumpulan data. Data yang dikumpulkan pada saat pengumpulan data terdiri dari data primer dan data sekunder. Data Primer terdiri dari aturan hukum positif yang diurut berdasarkan hiraki perundang-undangan. Sedangkan data sekunder merupakan data yang erat hubungannya dengan bahan hukum primer, sehingga dapat membantu

mendesripsikan dan menganalisa guna memahami bahan hukum primer, yang dalam penelitian ini diperoleh dari berbagai buku, jurnal, dan artikel

- 2) Analisis data, analisis data dilakukan menggunakan silogisme deduksi. silogisme deduksi yaitu cara penarikan kesimpulan dari hal-hal yang bersifat umum menjadi khusus yang bersifat individual.<sup>1</sup> Silogisme deduktif adalah penalaran yang bertolak dari suatu aturan hukum yang berlaku umum kepada kasus konkret. Metode Deduktif berpangkal dari premis Mayor (pernyataan bersifat umum), kemudian diajukan premis minor (bersifat Khusus), dari kedua premis itu kemudian ditarik suatu kesimpulan atau *conclusion*.
3. Penyelesaian masalah, adalah tahap pengolahan data-data yang telah diperoleh kemudian dilakukan analisis terhadap data yang telah diperoleh untuk menemukan konklusi dari permasalahan yang ada berdasarkan metode yang benar.
4. Pemeriksaan kembali, (*looking back*), dilakukan dengan:
  - 1) memeriksa kembali kesesuaian data yang diperoleh untuk dianalisis dan melakukan perbaikan atas kekurangan data yang diperoleh.
  - 2) Kesimpulan dan saran, merupakan tahap akhir dari rangkaian penelitian. Setelah dilakukan pengumpulan dan pengolahan data yang diperoleh baik dari data primer dan juga data sekunder ,

---

<sup>1</sup> Dwi Prilmilono Adi, 2015, Penalaran hukum dalam kritik ilmu, Jurnal Hukum JATISWARA, Fakultas hukum, Universitas Mataran, Vol. 3, No. 3, November 2015, hlm, 454-455

## BAB III

### TINJAUAN PUSTAKA DAN LANDASAN TEORI

#### 1. Tinjauan Pustaka

##### A. Pengertian, Tujuan dan Asas-asas Pendaftaran Tanah

###### a. Pendaftaran Tanah

###### 1) Menurut Para Ahli

Pendaftaran tanah berasal dari kata *Cadastre*. Menurut Bahasa Belanda *Kadaster*. Sementara di Jerman dan Italia sebagai *Catastro* dan Perancis sebagai *kadastrale* atau *kadaster*. Semuanya ini memiliki arti sebagai suatu istilah teknis untuk suatu *record* (rekaman), yang menjelaskan akan luas, nilai serta kepemilikan bisa juga hak atas suatu bidang tanah. Dalam Bahasa Latin disebut *Capistratum* yang memiliki arti Register, *Capita* dan/atau Unit yang dibuat sebagai Pajak Tanah Romawi (*Capotatio Terrens*). Dalam arti yang tegas, *Cadastre* adalah *record* pada lahan-lahan, nilai daripada tanah dan pemegang haknya dan untuk kepentingan perpajakan. Dengan demikian, *Cadastre* merupakan alat yang tepat memberikan uraian dan identifikasi dari sebuah nilai daripada tanah dan pemegang haknya yang sering kali disebut juga dengan *continuous recording* (rekaman berkelanjutan) sehubungan dengan hak atas tanah. Pendaftaran tanah merupakan ketentuan mengenai pendaftaran yang sangat teliti dan bisa diarahkan atau tidak dibuat dengan asal-asalan. Untuk hal yang lebih pasti, pendaftaran tanah memiliki tujuan bukan hanya sekadar adanya penerbitan bukti pendaftaran.

Subekti dan Tjitro Sudibyo menyatakan bahwa Kadaster merupakan suatu lembaga yang memiliki tugas khusus untuk menyelenggarakan pendaftaran tanah sehingga dapat menentukan serta mengidentifikasi setiap potongan tanah dan melakukan pencatatan terhadap setiap pergantian pemilik atas tanah berupa

pemindahan hak termasuk juga pembebanan berbentuk jaminan atas tanah tersebut.<sup>2</sup> Boedi Harsono menyatakan bahwa pendaftaran tanah adalah suatu rangkaian kegiatan yang dilakukan oleh Negara/Pemerintah secara terus menerus dan teratur, berupa pengumpulan keterangan atau data tertentu mengenai tanah-tanah tertentu yang ada di wilayah-wilayah tertentu, pengelolaan, penyimpanan dan penyajian bagi kepentingan rakyat, dalam rangka memberikan jaminan kepastian hukum di bidang pertanahan.<sup>3</sup>

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa ‘*cadaster*’ adalah merupakan alat yang tepat memberikan uraian dan identifikasi dari tanah tersebut dan juga sebagai *continuous recording* (rekaman yang berkesinambungan) daripada hak atas tanah. Pendaftaran tanah adalah perbuatan mendaftarkan tanah yaitu bumi dalam arti permukaan bumi paling atas yang dimanfaatkan untuk tanah garapan, tanah pertanian dan tanah perkebunan serta tanah pertanian untuk menciptakan suatu catatan/tulisan yang diatur bersusun yang dapat digunakan untuk tujuan- tujuan tertentu. 4

## **2) Pengertian pendaftaran tanah dalam peraturan Perundang-undangan**

Amanat dari Undang-undang Pokok Agraria mengamanatkan bahwa setiap tanah dalam wilayah Republik Indonesia harus didaftarkan sebagai bentuk kepastian hukum sehingga dapat mewujudkan peningkatan kesejahteraan rakyat yang berkeadilan sosial.

Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 Tentang Pendaftaran Tanah Menyebutkan bahwa Pendaftaran tanah adalah rangkaian kegiatan yang dilakukan oleh Pemerintah secara

---

2 R. Subekti dan R. Tjitro Sudibyo, 1969, *Kamus Hukum*, Jakarta, Pradnya Paramita, hlm. 65.

3 Boedi Harsono, , 1999, (*Hukum Agraria Indonesia: Sejarah Pembentukan Undang-undang Pokok Agraria, Isi dan Pelaksanaannya*), Edisi Revisi, Cetakan ke-8, Djambatan, Jakarta, hlm.1

4I Gusti Nyoman Guntur, 2014, Pendaftaran Tanah, modul MKK-3/3 SKS/ MODUL I-IX, KEMENTERIAN Agraria dan Tata Ruang/Badan Pertanahan Nasional Sekolah Tinggi Pertanahan Nasional 2014, hlm. 8

terus-menerus, berkesinambungan dan teratur, meliputi pengumpulan, pengolahan, pembukuan dan penyajian serta pemeliharaan data fisik dan data yuridis, dalam bentuk peta dan daftar, mengenai bidang-bidang tanah dan satuan- satuan rumah susun, termasuk pemberian sertipikat sebagai surat tanda bukti haknya bagi bidang-bidang tanah yang sudah ada haknya dan Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun serta hak-hak tertentu yang membebaninya<sup>5</sup>

**b. Tujuan Pendaftaran Tanah**

Ketentuan Pasal 19 UUPA menyebutkan bahwa: “Untuk menjamin kepastian hukum oleh Pemerintah diadakan pendaftaran tanah di seluruh wilayah Republik Indonesia menurut ketentuan-ketentuan yang diatur dengan peraturan pemerintah”. Pasal 19 UUPA dengan tegas mengamanatkan kepada pemerintah agar di seluruh wilayah Indonesia dilaksanakan pendaftaran tanah, dengan tujuan untuk mencapai kepastian hukum.<sup>6</sup> Douglas J. Whalan menjelaskan 4 (empat) manfaat Pendaftaran Tanah, yaitu : <sup>7</sup>

- a. *Security and Certainty or True* maksudnya dengan Pendaftaran akan adanya hal yang benar dan pasti terkait hak-hak dan peralihannya serta orang lain bisa mengklaim.
- b. Peniadaan dari keterlambatan dan pembiayaan yang berlebihan. Maksudnya, dengan Pendaftaran Tanah berarti tidak harus selalu datang di awal apabila ada peralihan hak, entah berhak maupun tidak serta seperti apa peralihan hak itu.
- c. Penyederhanaan atas alas Hak yang berkaitan. Maksudnya dengan Pendaftaran Tanah, Peralihan Hak tersebut bisa disederhanakan dan semua proses yang ada bisa dimudahkan.
- d. Ketelitian, artinya dengan adanya pendaftaran tanah, maka ketelitian

---

<sup>5</sup> Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 Tentang Pendaftaran Tanah

<sup>6</sup> Hendrasta Pijar Ramadhan, I Gusti Ayu Ketut Rachmi Handayani , Lego Karjoko , Politik hukum untuk membangun ekonomi menuju new Normal, Prosiding, Seminar Nasional dan Call For Papers, Universitas Sebelas maret Surakarta, 2020, hlm. 108

<sup>7</sup> Douglas J Whalan dalam Muhammad Yamin Lubis, *Jawaban-Jawaban atas Pertanyaan dalam Komentar atas UndangUndang Pokok Agraria*, Pusat Studi Hukum Agraria Fakultas Hukum USU, Medan, hlm. 64.

sudah tidak diragukan lagi. Ketelitian. Maksudnya dalam Pendaftaran Tanah, sikap teliti adalah hal yang tidak perlu disangsikan kembali.

Bahctiar Effendi menjelaskan terkait Pendaftaran Tanah yang berupa '*Rechtscadaster*' dengan tujuan pemberian Kepastian Hak yaitu:

- a. Memungkinkan mereka yang memiliki tanah untuk dapat membuktikannya dengan mudah bahwa mereka adalah yang berhak terkait sebidang tanah tersebut berupa hak yang dimilikinya, letak dan luas tanah;
- b. Memberikan kemungkinan bagi siapa pun untuk memahami hal-hal yang mau diketahui sehubungan dengan Tanah tersebut, contoh dari Calon Pembeli maupun Kreditur dan lain sebagainya. 8

**c. Asas-asas Pendaftaran tanah**

Soedikno Mertokusumo menyatakan bahwa dalam pendaftaran tanah dikenal dua macam asas, yaitu:<sup>9</sup>

a) *Asas specialiteit.*

Artinya pelaksanaan pendaftaran tanah itu diselenggarakan atas dasar peraturan perundang-undangan tertentu, yang secara teknis menyangkut masalah pengukuran, pemetaan, dan pendaftaran peralihannya. Oleh karena itu, dalam pelaksanaan pendaftaran tanah dapat memberikan kepastian hukum terhadap hak atas tanah, yaitu memberikan data fisik yang jelas mengenai luas tanah, letak, dan batas-batas tanah.

b) *Asas openbaarheid* (asas publisitas).

Asas ini memberikan data yuridis tentang siapa yang menjadi subjek haknya, apa nama hak atas tanah, serta bagaimana terjadinya peralihan dan pembebanannya. Data ini terbuka untuk umum, artinya semua orang dapat melihatnya. Berdasarkan prinsip tersebut, setiap orang berhak mengetahui data yuridis tentang

---

8 Mhd Yamin Lubis dan Abd Rahim, 2008, Hukum Pendaftaran Tanah, Mandar Maju, Bandung, hlm. 20

9 Sudikno Martokusumo, 1988, Hukum dan Politik Agraria, Universitas Terbuka, Karunika, Jakarta, hlm 9

subjek hak, nama hak atas tanah, pengalihan hak, dan pengalihan hak atas tanah di Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota, termasuk mengajukan keberatan sebelum sertifikat diterbitkan, sertifikat pengganti, sertifikat hilang atau sertifikat rusak. 10

Selain asas-asas menurut Soedikno Mertokusumo di atas, Asas-asas Pendaftaran tanah juga dapat ditemukan dalam pasal 2 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 dinyatakan bahwa pendaftaran tanah dilaksanakan berdasarkan asas:

a. Asas sederhana.

Asas ini dimaksudkan agar ketentuan-ketentuan pokoknya maupun prosedurnya dengan mudah dapat dipahami oleh pihak-pihak yang berkepentingan, terutama para pemegang hak atas tanah.<sup>11</sup>

b. Asas aman.

Asas ini dimaksudkan untuk menunjukkan bahwa pendaftaran tanah perlu diselenggarakan secara teliti dan cermat sehingga hasilnya dapat memberikan jaminan kepastian hukum sesuai tujuan pendaftaran tanah itu sendiri.<sup>12</sup>

c. Asas terjangkau.

Asas ini dimaksudkan keterjangkauan bagi pihak-pihak yang memerlukan, khususnya dengan memerhatikan kebutuhan dan kemampuan golongan ekonomi lemah. Pelayanan yang diberikan dalam rangka penyelenggaraan pendaftaran tanah harus bisa terjangkau oleh pihak yang memerlukan.

d. Asas mutakhir.

---

10 ibid

11 Rakhmat Wiwin Hisbullah, Farida Patittingi, Zulkifli Aspan, 2018, asas publisitas pada pelaksanaan program nasional agraria dalam rangka mewujudkan efektivitas pelayanan publik, Jurnal Madani Legal Review, Vol . 2 No . 1 Juni 2018, hlm. 42

12 ibid

Asas ini dimaksudkan kelengkapan yang memadai dalam pelaksanaannya dan kesinambungan dalam pemeliharaan datanya. Data yang tersedia harus menunjukkan keadaan yang mutakhir. Untuk itu diikuti kewajiban mendaftarkan dan pencatatan perubahan-perubahan yang terjadi di kemudian hari.<sup>13</sup>

## B. Pengertian, Fungsi dan Asas-asas pemungutan Pajak

### 1) Pengertian Pajak

Istilah pajak baru muncul pada abad ke 19 di Jawa yang pada saat itu dikuasai oleh pemerintah kolonial Inggris tahun 1811-1814. Penduduk menamakan pembayaran *Landrente* sebagai *Pajeg* yang diartikan sebagai jumlah uang yang tetap pada tiap tahunnya harus dibayar pada jumlah yang sama. Demikian asal mula tentang istilah pajak dari kata *pajeg*. Akan tetapi ada versi lain yang mengatakan bahwa istilah/kata “*pajeg*” itu bermula dari kata bahasa Belanda “*pacht*” yang berarti sewa tanah yang harus dibayar oleh penduduk, terutama di Jawa pada zaman Kolonial Belanda, hingga rakyat terbiasa menyebut *pacht* lama-lama menjadi *pajeg*.<sup>14</sup> Seiring dengan perkembangan ekonomi Indonesia juga akan diikuti oleh kebijakan di sektor pajak. Oleh karena itu, pajak merupakan fenomena yang selalu berkembang di masyarakat. Hampir diseluruh dunia, setiap Negara memiliki permasalahan keuangan<sup>15</sup> Oleh karena itu, maka pajak atas tanah yang dianggap sebagai harta tetap (*Real Property Tax*) menjadisumber perolehan yang sangat berarti bagi pemerintah dalam menjalankan aktifitasnya.

---

13 Op Cit, Urip Santoso, hlm 290-291

14 Husein Kartasasmita dalam Chididir Ali.1993. Hukum Pajak Elementer. Bandung: PT ERESKO, hlm.24.

15 Davey K.J, 1983, Financing Regional Government, John Willey and Son, hlm. 1

Pajak adalah kontribusi kepada Negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh mereka yang berkewajiban membayarnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan, tanpa mendapatkan kembali kinerja yang dapat langsung diangkat, dan yang tujuannya adalah untuk membiayai pengeluaran umum yang berkaitan dengan tugas Negara untuk mengelola pemerintah. Pajak juga merupakan kontribusi wajib bagi negara yang terutang oleh individu atau badan yang bersifat koersif berdasarkan undang-undang tanpa kompensasi langsung dan digunakan untuk keperluan Negara untuk kemakmuran terbesar rakyat.<sup>16</sup>

Lebih lanjut menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro dalam bukunya Mardiasmo, “Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan Undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra Prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”<sup>17</sup> Definisi ini kemudian disempurnakan sehingga dapat diartikan bahwa Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan “surplus”nya untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk pembiayaan *public Investment*.

Sedangkan menurut P. J. A. Andriani dalam bukunya Waluyo mengatakan bahwa “Pajak adalah iuran masyarakat kepada Negara (yang dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas Negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.”<sup>18</sup>

## 2) Fungsi Pajak

---

16 R. Santoso Brotodihardjo, 1987, *Pengantar Ilmu Hukum pajak*, PT. Eresco. Bandung, hlm. 2

17 Mardiasmo, *Perpajakan Revisi*, CV Andi Offset, Yogyakarta, 2009, hlm. 1

18 Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Edisi 8, Penerbit Salemba Empat, Jakarta, 2009, hlm 2

Seperti diketahui betapa pentingnya pajak dalam suatu negara dan karakteristik yang melekat dalam definisi pajak dari berbagai definisi, dapat dilihat bahwa ada dua fungsi pajak sebagai berikut: 19

a. Fungsi penerimaan *budgeter* (Sumber Keuangan negara)

Sumber penerimaan negara dalam pemungutan pajak dengan tujuan utamanya adalah untuk mengisi kas negara, pajak memiliki fungsi anggaran. Fungsi pajak anggaran berarti bahwa pajak merupakan sumber pendapatan pemerintah yang berfungsi sebagai sumber dana yang dimaksudkan untuk membiayai pengeluaran pemerintah untuk membiayai pengeluaran rutin maupun pembangunan. sebagai sumber keuangan negara, pemerintah berusaha memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas negara.

Pada awalnya fungsi pajak itu tidak lain adalah untuk mencukupi kebutuhan dan menutupi anggaran belanja pemerintah, dengan kata lain pajak hanya sebagai fungsi fiskal yaitu untuk mengisi Kas negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi maupun intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak seperti pajak penghasilan (PPh), pajak pertambahan nilai (PPN) dan pajak penjualan atas barang mewah (PPnBM), pajak bumi dan bangunan (PBB), dan lain-lain.

b. Fungsi mengatur (*regular*)

Pajak mempunyai fungsi mengatur yang artinya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi guna mencapai tujuan tertentu diluar bidang keuangan.<sup>142</sup> Artinya bahwa Fungsi Pajak sebagai alat bagi pemerintah untuk mencapai suatu tujuan tertentu baik dalam bidang ekonomi, moneter, sosial dan

---

19 Mardiasmo, 2011, Perpajakan Revisi 2011, Yogyakarta, CV. Andi Offset, hlm.1

kultural maupun bidang politik.<sup>143</sup> Dalam fungsi pengaturan ini adakalanya pajak dipungut dengan tarif yang tinggi atau sama sekali dengan tarif nol persen.

### 3) Asas-asas pemungutan pajak

Ada beberapa asas-asas yang diutarakan para ahli tentang pemungutan pajak, antara lain:

- 1) Teori Adam Smith yang dikenal dengan sebutan *Four Maxims*, antara lain:<sup>20</sup> *Pertama* asas *equity/equality* atau asas keadilan, mengandung arti bahwa keadaan sama atau orang yang berada dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama. Asas ini menekankan pentingnya keseimbangan berdasarkan kemampuan masing-masing subjek.<sup>21</sup> Maka diharapkan dapat menciptakan keadilan diantara para subjek pajak yang dibebankan pajak berdasarkan pada kemampuannya dalam membayar pajak yang memiliki perbedaan antara wajib pajak yang satu dengan yang lain. Dengan demikian sistem perpajakan yang diterapkan oleh pemerintah dapat diterima oleh masyarakat dan dianggap adil. Artinya, beban pajak tersebut sesuai dengan kemampuan masing- masing wajib pajak dan manfaatnya dapat dirasakan. <sup>22</sup>

*Kedua*, asas *certainty (kepastian)*, asas ini menekankan pentingnya Kepastian hukum. Dalam pemungutan pajak, kepastian hukum diperuntukan baik bagi fiscus maupun wajib pajak yang berkaitan dengan hukum yang mengatur tentang perpajakan suatu negara. Artinya setiap penarikan pajak harus didasari aturan yang jelas sebagai bentuk kepastian hukum. Untuk meningkatkan kepastian hukum perlu petunjuk pemungutan pajak yang terperinci, penetapan hukum, maupun interpretasi hukum lainnya.<sup>23</sup> Kepastian ini menjamin setiap orang untuk tidak ragu-ragu dalam menjalankan kewajiban dalam membayar pajak.<sup>24</sup> Imam al-Mawardi berpendapat bahwa sistem pajak yang adil akan memberikan

---

20 Haula Rosdiana, Inayati, Murwendah , Lucas Filberto Sardjono, Indriani, Vishnu Juwono, 2017, Kebijakan Pajak Atas *Idle Land*:....., hlm. 17-18

21 Adam Smith, *Wealth of Nations*, J. M. Dent & Sons Ltd, London , 1962, hlm. 307-309. Sebagaimana dikutip oleh F.C Susila Adiyanta, 2008, *Penyanderaan Wajib Pajak (Kewenangan Fiskus dan Pertimbangan Penggunaannya untuk Penagihan Pajak)*, CV Adiswara, Semarang ,hlm. 31.

22 Op Cit, Marihot Pahala Siahaan, *Hukum Pajak Elementer*.....hlm. 56.

23 Sommerfeld, Ray M. (1982). *An Introduction To taxation*. London: Harcourt Brace Javanovich Inc.

24 Susila Adiyanta *Penyanderaan Wajib Pajak (Kewenangan Fiskus dan Pertimbangan Penggunaannya untuk Penagihan Pajak)*, hlm. 31.

keadilan kepada pembayarannya dan perbendaharaan negara, terlalu banyak menarik pajak akan menyebabkan ketidakadilan terhadap hak-hak rakyat dan terlalu sedikit berarti tidak adil terhadap hak-hak perbendaharaan negara.<sup>25</sup>

**Ketiga convenience** (kemudahan) menjelaskan bahwa pajak hendaknya dipungut pada saat paling tepat<sup>26</sup> yaitu pemungutan pajak ditarik pada kondisi yang tepat. Misalnya pada saat terima gaji dan lain-lain. **Keempat asas economy/efficiency** yaitu Pajak harus dipungut dengan biaya serendah-rendahnya (seminimal mungkin), artinya dalam menetapkan tarif pajak hendaknya tidak membebani sebab peningkatan tarif pajak yang terlalu besar belum tentu akan berakibat pada meningkatnya penerimaan pajak bahkan dapat berakibat menurunnya penerimaan pajak.<sup>27</sup> Asas ini menjelaskan bahwa biaya pemungutan pajak, yaitu biaya sejak wajib pajak membayar pajak sampai uang pajak masuk ke kas negara hendaknya seminim mungkin dan diusahakan supaya hasil pemungutan pajak jauh lebih besar dari biaya pemungutannya. Jadi, hendaknya biaya pemungutan pajak harus relatif lebih kecil dibandingkan dengan uang pajak yang masuk. <sup>28</sup>

- 2) Menurut W.J. Langen, asas pemungutan pajak adalah sebagai berikut<sup>29</sup>
- a) Asas gaya pikul: besar kecilnya pajak yang dipungut harus berdasarkan besar kecilnya penghasilan wajib pajak. Semakin tinggi penghasilan maka semakin tinggi pajak yang dibebankan.
  - b) Asas manfaat: pajak yang dipungut oleh negara harus digunakan untuk kegiatan-kegiatan yang bermanfaat untuk kepentingan umum.
  - c) Asas kesejahteraan: pajak yang dipungut oleh negara digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat.

---

25 Imam Al-Mawardi, *al-Ahkam al-Sulthaniyah*, Dar al-Fikr dalam Kazwaini, 2017Pistimologi Perpajakan dalam pemikiran Al-Mawardi, Jurnal An Nida, *Jurnal Pemikiran Islam*, ISSN 2407- 1706, Edisi Juni 2017 Vol. 41 No. 1, hlm. 92.

26 Adrian Sutendi, 2011, *Hukum Pajak*, Sinar Grafika, Jakarta, hlm.29.

27 Op Cit, Haula Rosdiana, Inayati, Murwendah , Lucas Filberto Sardjono, Indriani, Vishnu Juwono, 2017, Kebijakan Pajak Atas *Idle Land*: hlm. 17-18

28 Op Cit, Marihot Pahala Siahaan, hlm. 57

29 Nurmantu, Safri. *Pengantar Perpajakan*, Jakarta: Granit, 2003.hlm.12

- d) Asas kesamaan: dalam kondisi yang sama antara wajib pajak yang satu dengan yang lain harus dikenakan pajak dalam jumlah yang sama (diperlakukan sama).
- e) Asas beban yang sekecil-kecilnya: pemungutan pajak diusahakan sekecil-kecilnya (serendah-rendahnya) jika dibandingkan dengan nilai objek pajak, sehingga tidak memberatkan para wajib pajak .

#### 4) Sistem Pemungutan Pajak

1. *Official Assessment System*; Sistem pemungutan pajak ini memberi wewenang kepada pemerintah (petugas pajak) untuk menentukan besaran pajak yang terutang oleh wajib pajak. Sistem pemungutan pajak ini tidak lagi berlaku setelah reformasi pajak pada tahun 1984. Karakteristik dari sistem pemungutan pajak ini adalah: 30
  - a) pajak yang terutang dihitung oleh petugas pajak,
  - b) wajib pajak bersifat pasif, dan
  - c) terutang pajak timbul setelah petugas pajak menghitung pajak yang terutang dengan menerbitkan surat ketetapan pajak.
2. *Self Assessment System*; Sistem pemungutan pajak ini memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menghitung sendiri, melaporkan diri sendiri, dan membayar sendiri pajak yang terutang yang harus dibayar. Karakteristik dari sistem pemungutan pajak ini adalah:31
  - a) pajak yang terutang dihitung oleh wajib pajak sendiri,
  - b) wajib pajak aktif dengan melaporkan dan membayar pajaknya sendiri yang terutang yang harus dibayar, dan
  - c) pemerintah tidak perlu mengeluarkan surat ketetapan pajak sewaktu-waktu kecuali dalam hal-hal tertentu, seperti wajib pajak yang terlambat melaporkan atau membayar pajak yang terutang atau terdapat pajak yang harus dibayar namun tidak dibayar.

## 2. Tinjauan Teori

---

30 Marihot Pahala Siahaan., Loc.Cit., hal 179.  
31 ibid

## A. Teori kepastian Hukum

Kepastian hukum adalah suatu kondisi di mana perilaku manusia, baik individu, kelompok, atau organisasi, terikat dan dalam koridor yang telah digariskan oleh supremasi hukum.<sup>32</sup> Kepastian hukum sebagai salah satu tujuan hukum dapat dikatakan sebagai bagian dari upaya mewujudkan keadilan. Bentuk kepastian hukum yang sebenarnya adalah pelaksanaan atau penegakan hukum terhadap suatu tindakan terlepas dari siapa yang melakukannya. Dengan kepastian hukum, setiap orang dapat memprediksi apa yang akan terjadi jika mereka mengambil tindakan hukum tertentu. Diperlukan kepastian untuk mewujudkan prinsip kesetaraan di hadapan hukum tanpa diskriminasi.<sup>33</sup>

Kata “kepastian” terkait erat dengan prinsip kebenaran, yang merupakan sesuatu yang dapat secara ketat disilalogisasi secara hukum-formal. Melalui logika deduktif, aturan hukum positif ditempatkan sebagai premis utama, sementara peristiwa konkret menjadi premis kecil. Melalui sistem logika tertutup, kesimpulan dapat diperoleh dengan segera. Kesimpulannya pasti sesuatu yang dapat diprediksi, jadi setiap orang harus menaatinya. Dengan cengkeraman ini, masyarakat menjadi tertib. Oleh karena itu, kepastian akan membawa masyarakat pada ketertiban.<sup>34</sup>

Kepastian hukum dari segi normative merupakan suatu konsep aturan yang jelas dan logis kemudian dijadikan undang-undang. Jelas dapat diartikan tidak ada keraguan didalamnya yang dapat menimbulkan multi tafsir, artinya suatu system norma tidak akan berbenturan dengan norma yang lain atau menimbulkan konflik norma. Kepastian hukum merujuk pada pemberlakuan hukum yang jelas, tetap, konsisten serta konsekwen yang pada pelaksanaannya tidak dapat dipengaruhi oleh suatu masalah

---

32259Satjipto Rahardjo, 2003, *Sisi-Sisi Lain dari Hukum di Indonesia*, Kompas Media Nusantara, Jakarta, hlm. 25

33 Moh. Mahfud MD, Penegakan Hukum Dan Tata Kelola Pemerintahan Yang Baik, Bahan pada Acara Seminar Nasional “Saatnya Hati Nurani Bicara” yang diselenggarakan oleh DPP Partai HANURA. Mahkamah Konstitusi Jakarta, 8 Januari 2009.

34 Shidarta, 2010, Reformasi Peradilan dan Tanggung Jawab Negara, Bunga Rampai Komisi Yudisial, Putusan Hakim: Antara Keadilan, Kepastian Hukum, dan Kemanfaatan, Komisi Yudisial Republik Indonesia, Jakarta, hlm. 8.

atau pandangan yang sifatnya subjektif.<sup>35</sup> Hal ini sejalan dengan maksud dan tujuan dari asas kepastian hukum yang mana menjamin agar para pencari keadilan dapat menggunakan suatu hukum yang pasti dan konkret serta objektif, tanpa adanya keterlibatan dari spekulasi-spekulasi ataupun pandangan yang subjektif<sup>36</sup>

Gustav Radbruch menjelaskan bahwa keadilan dan kepastian hukum merupakan unsur-unsur terpenting dari hukum itu sendiri maka nilai keadilan dan kepastian hukum harus diperhatikan. Nilai kepastian hukum harus dijaga demi keamanan dan ketertiban suatu negara demi terwujudnya keadilan dan kebahagiaan.<sup>37</sup> Dengan adanya kepastian hukum, diharapkan memberikan perlindungan hukum bagi yustisiabel (pencari keadilan) terhadap tindakan sewenang-wenang, yang berarti bahwa seseorang akan dan dapat memperoleh sesuatu yang diharapkan dalam keadaan tertentu.<sup>38</sup> Van Apeldoorn menambahkan bahwa kepastian hukum memiliki dua segi, yaitu dapat ditentukannya hukum dalam hal yang konkret dan memberikan jaminan keamanan hukum. Maksud dari pernyataan Van Apeldoorn adalah diharapkan dengan adanya kepastian hukum maka pihak-pihak yang mencari keadilan dapat mengetahui apa yang menjadi aturan hukum terhadap suatu hal tertentu sebelum seseorang melakukan sesuatu dan perlindungan bagi para pencari keadilan.<sup>39</sup> Oleh karena itu kepastian hukum diperlukan untuk mewujudkan prinsip persamaan dihadapan hukum tanpa diskriminasi.<sup>40</sup>

## **B. Teori keadilan dalam pemungutan pajak**

---

35 Utrecht dalam Cst Kansil, Christine, S.T Kansil, Engeliën R, Palandeng dan Godlieb N Mamahit, 2009, Kamus Istilah Hukum, Jakarta, hlm. 385.

36 Mario Julyano, Aditya Yuli Sulistyawan, 2019, pemahaman terhadap asas kepastian hukum melalui konstruksi penalaran positivisme hukum, Jurnal Crepido, Volume 01, Nomor 01, Juli 2019, Hlm. 20

37 Achmad Ali, 2002, *Menguak Tabir Hukum (Suatu Kajian Filosofis dan Sosiologis)*, Penerbit Toko Gunung Agung, Jakarta, hlm. 95

38 Sudikno Mertokusumo, 1993, Bab-Bab Tentang Penemuan Hukum, Citra Aditya Bakti: Bandung, hlm. 2

39 Op cit, Mario Julyano, Aditya Yuli Sulistyawan, 2019, ..... hlm. 14

40 Bolmer Hutasoit, *Artikel Politik Hukum : Tujuan Hukum Menurut Gustav Radbruch*, <https://bolmerhutasoit.wordpress.com/2011/10/07/artikel-politik-hukum-tujuan-hukummenerut-gustav-radbruch/> diakses pada hari Senin, tanggal 3 November 2020, pukul 12.00, Waktu Indonesia barat.

Menurut John Rawls, ada dua tujuan utama dari teori keadilan, yaitu: *Pertama*, mengartikulasikan prinsip utama dari keadilan yang mendasari setiap keputusan moral. Keputusan moral merupakan segala nilai moral yang dibentuk oleh masyarakat yang menjurus kepada tindakan sosial. *Kedua* Nilai keadilan akan tercipta jika diabdikan kepada keuntungan dan kegunaan dalam istitusi sosial.

Dari kedua tujuan teori keadilan, Rawls menetapkan susunan dasar masyarakat sebagai bidang pokok keadilan semua istitusi sosial termasuk hukum, politik dan ekonomi. Alasan Rawls menetapkan susunan dasar masyarakat sebab memiliki pengaruh yang sangat besar terhadap pengaruh kehidupan individu. Susunan dasar masyarakat berfungsi untuk mendistribusikan beban dan keuntungan sosial baik dalam bidang kekayaan, pendapatan, makanan serta perlindungan, Salah satunya kewajiban membayar pajak.<sup>41</sup>

Oleh karena itu maka untuk mewujudkan hubungan sosial sebagaimana yang telah dijelaskan di atas maka terdapat 2 prinsip yaitu:<sup>42</sup>

1. Prinsip kebebasan yang sama sebesar-besarnya (*principle of greatest equal liberty*). Prinsip ini mencakup
  - a. Kebebasan untuk berperan serta dalam kehidupan politik (hak bersuara, hak mencalonkan diri dalam pemilihan).
  - b. Kebebsan berbicara (termasuk kebebasan pers).
  - c. Kebebasan berkeyakinan (termasuk keyakinan beragama).
  - d. Kebebasan menjadi diri sendiri (person).
  - e. Hak untuk mempertahankan milik pribadi.
2. Prinsip yang kedua dibagi menjadi dua bagian yaitu prinsip perbedaan (*the difference principle*) dan prinsip persamaan yang adil atas kesempatan (*the prinsiple of fair equality of opprtunity*).<sup>43</sup>

---

41 John Rawls dalam Katzner, , Louis, I, 1980 "The OriginalPosition and Veil of Ignorance" dalam John Rawls, *Theory of Social Justice*, H Gene Blocker (ed), Ohio: Ohio University, hlm. 50

42 Rawls, John, 1973, *A. Theory of Justice*, London: Oxford University, hlm. 10

43Ibid, Inti prinsip pertama adalah bahwa perbedaan sosial dan ekonomis harus diatur agar memberikan manfaat yang paling besar bagi mereka yang paling kurang beruntung. Istilah perbedaan sosioekonomis dalam prinsip perbedaan menuju pada ketidak samaan dalam prospek seorang untuk mendapatkan unsur pokok kesejahteraan, pendapatan dan otoritas. Sedang istilah yang paling kurang Beruntung (paling kurang diuntungkan) menunjuk pada mereka yang paling kurang mempunyai peluang untuk mencapai prospek

Kerjasama sosial sebagaimana diutarakan oleh Rawls terealisasikan dalam Pancasila yang mengandung sifat gotong royong. Gotong Royong dalam pajak merupakan suatu pengorbanan anggota sosial masyarakat untuk kepentingan keluarga bersama yang tidak terdapat kontra prestasi didalamnya.

Lebih lanjut Aristoteles menyatakan bahwa ukuran dari keadilan, yaitu:44

1. Seseorang tidak melanggar hukum yang berlaku, sehingga keadilan berarti sesuai hukuman atau “*lawfull*”, yaitu hukum tidak boleh dilanggar dan aturan hukum harus diikuti.
2. Seseorang tidak boleh mengambil lebih dari haknya, sehingga keadilan berarti persamaan hak “*equal*”. Dalam hal ini *equality* merupakan proporsi yang benar, titik tengah, atau jarak yang sama antara “terlalu banyak” dengan “terlalu sedikit”.

Menurut Aristoteles membagi keadilan menjadi dua macam, yaitu: keadilan dalam arti umum; dan keadilan dalam arti khusus. Keadilan dalam arti umum adalah keadilan yang berlaku untuk semua orang. Jangan membeda-bedakan antara satu orang dengan orang lain (keadilan untuk semua). Keadilan dalam arti khusus adalah keadilan yang hanya berlaku untuk orang-orang tertentu (khusus). Menurut Aristoteles, mengemukakan dua konsep keadilan, yaitu menurut: keadilan distributif dan korektif. 45

Konsep keadilan juga dijelaskan oleh Joseph Pieper, yang membagi tiga jenis keadilan, antara lain46

1. **keadilan komutatif**, berkaitan dengan hubungan yang terjadi antara individu dan individu lain. Keadilan komutatif sendiri sebenarnya adalah keadilan dalam arti tersempit. Keadilan komutatif hanya memikirkan hal-hal yang menimbulkan hubungan dan bukan

---

kesejahteraan, pendapatan dan otoritas.

44 Munir Fuady, 2010. *Dinamika Teori Hukum*. Munir. Bogor: Ghalia. hlm. 93.

45 Salim HS dan Erlies Nurbani, 2015, *Penerapan Teori Hukum Pada Penelitian Disertasi Dan Tesis*, Rajawali Press, Jakarta, hlm. 27.

46 Joseph Pieper, 1966, *The Four Cardinal Virtues* (Notre Dame: University of Notre Dame Press. , hlm.43-113.

individu. Dapat dikatakan bahwa keadilan komutatif adalah keadilan buta.

2. **keadilan legal**, mengacu pada hubungan antara individu dari kelompok tertentu dengan kelompok tersebut. dan
3. **keadilan distributif**, membahas hubungan antara kelompok sosial secara keseluruhan dan masing-masing individu, **di mana terdapat dua pihak yang terlibat namun tidak sepenuhnya berbeda karena individu tersebut juga merupakan bagian dari kelompok** secara keseluruhan.

**Jika keadilan komunikatif** melihat hal yang menyebabkan hubungan dan bukan individu, **sedangkan keadilan distribusi** tidak hanya ditentukan oleh hal itu sendiri melainkan membutuhkan pertimbangan pihak-pihak yang terlibat dalam hubungan tersebut.

Jika dikaitkan dengan eksistensi perpajakan maka beban pajak yang dibebankan pada setiap individu merupakan beban bersama sebagai bagian kelompok besar. Artinya setiap individu sebagai wajib pajak dan negara sebagai kelompok besar.

### C. Teori *Slippery slope*

*Theory of Slippery Slope* merupakan teori kepatuhan pajak yang mendasari bahwa tax compliance akan muncul karena dua hal, yaitu *Power of Authorities* dan *Trust in authorities*. Kekuasaan otoritas (*Power of Authorities*) adalah persepsi wajib pajak tentang kemampuan otoritas pajak untuk mendeteksi dan menghukum pelanggaran pajak. Kepercayaan terhadap Otoritas (*Trust in Authorities*) adalah pendapat umum yang dipegang oleh individu dan kelompok sosial bahwa otoritas pajak itu baik dan bekerja untuk kebaikan masyarakat.<sup>47</sup> Kirchler mengemukakan *Theory of Slippery Slope*, yang menyatakan bahwa wajib pajak akan cenderung mematuhi jika ada kepercayaan pada otoritas pajak atau juga kekuatan otoritas pajak untuk mengatur dan mencegah penghindaran pajak. Kombinasi kepercayaan pada otoritas pajak dan penegak hukum dapat secara efektif mengurangi ketidakpatuhan pajak. Kombinasi kepercayaan pada

---

<sup>47</sup> Kirchler, E., Hoelzl, E., and Wahl, I., 2008, Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology* 29 hal 210–22

otoritas pajak dan penegak hukum dapat secara efektif mengurangi ketidakpatuhan pajak.<sup>48</sup>

Teori *Slippery slope*, Kirchler menjelaskan bahwa ada dua variabel yang berpengaruh positif pada kepatuhan pembayaran pajak yaitu *Pisikologi social* dan *Deterrence*. Variabel *Deterrence* cenderung mempengaruhi wajib pajak pada kepatuhan pajak yang dipaksakan. Sedangkan variable *Pisikologi social* cenderung mempengaruhi kepatuhan pajak sukarela. Kedua variable tersebut sangat mempengaruhi kepatuhan dan kepercayaan wajib pajak, hal ini sebagaimana dikatakan oleh Kirchler, bahwa Kebijakan untuk meningkatkan kepatuhan pajak sukarela tergantung pada tingkat kepercayaan masyarakat pada otoritas pajak (*trust in authorities*).

---

48 ibid

## BAB IV METODE PENELITIAN

### A. Metode Penelitian

#### 1. Karakteristik Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan melihat pengkajian hukum terlebih dahulu. Didalam penelitian hukum, metode yang digunakan tergantung pada konsep apa yang dimaksud tentang hukum itu. Oleh karena itu dengan berlandaskan pandangan Soetandyo Wignyosoebroto<sup>49</sup>, mengemukakan ada 5 (lima) konsep hukum, yaitu :

- 1) Hukum sebagai asas kebenaran dan keadilan yang bersifat kodrati dan berlaku universal, tipe kajiannya adalah filsafat hukum.
- 2) Hukum adalah norma-norma positif di dalam sistem Perundang-undangan Nasional, tipe kajiannya adalah ajaran hukum murni.
- 3) Hukum adalah apa yang diputuskan oleh Hakim *in concreto* dan tersistematis sebagai *Judge Made Law* . tipe kajiannya adalah *sociological jurisprudence*.
- 4) Hukum adalah pola-pola perilaku sosial yang terlembaga eksis sebagai variabel sosial yang empirik. Tipe kajiannya adalah sosiologi hukum.
- 5) Hukum adalah manifestasi makna-makna simbolik para perilaku sosial sebagai tampak dalam interaksi mereka. Tipe kajiannya adalah sosiologi dan/atau sosial.

Konsep hukum yang pertama, kedua dan ketiga dalam literature disebut konsep hukum normatif dimana hukum adalah norma. Selanjutnya konsep hukum keempat dan kelima merupakan konsep hukum dimana hukum merupakan sebuah tingkah laku atau aksi-aksi interaksi, sehingga konsep hukum ini disebut juga penelitian sosial (hukum) atau metode penelitian empiris atau *non doktrinal*.<sup>50</sup>

---

<sup>49</sup> Soetandyo Wignyosoebroto dalam Setiono, 2005, *Pemahaman Terhadap Metodologi Penelitian Hukum*, Surakarta, Program Pascasarjana UNS, hlm. 20

<sup>50</sup> Burhan Ashofa, metode penelitian hukum, Rineka Cipta Jakarta, 2007. Hlm 34

Sesuai dengan iraian di atas sebagaimana permasalahan dan tujuan penelitian, maka penelitian ini menggunakan Penelitian *doktrinal* berdasarkan konsep hukum yang pertama dan kedua yaitu Hukum sebagai asas kebenaran dan keadilan yang bersifat kodrati dan berlaku universal, tipe kajiannya adalah filsafat hukum dan Hukum adalah norma-norma positif di dalam sistem Perundang-undangan Nasional, tipe kajiannya adalah ajaran hukum murni.

## 2. Pendekatan Penelitian

Dalam penelitian ini, ada beberapa Pendekatan yang digunakan, antara lain

- 1) Pendekatan konseptual ( *conceptual approach* ). Pendekatan ini beranjak dari doktrin-doktrin serta beberapa pandangan-pandangan yang berkembang dalam ilmu hukum. Pendekatan Konseptual dilakukan karena belum ada atau tidak ada aturan hukum untuk masalah yang dihadapi, sehingga diharapkan dapat melahirkan pengertian serta asas-asas hukum yang relevan dengan permasalahan yang akan diteliti.<sup>51</sup>
- 2) Pendekatan Perundang-undangan ( *statute approach* ) Yaitu pendekatan yang dilakukan dengan menelaah semua undang- undang dan regulasi yang bersangkutan paut dengan isu hukum yang sedang ditangani<sup>52</sup>.

## 3. Jenis dan Sumber Bahan Hukum

Jenis data yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yaitu sejumlah bahan hukum atau fakta atau keterangan yang digunakan oleh seseorang yang secara tidak langsung dan diperoleh melalui bahan-bahan kepustakaan, terdiri dari literature, dokumen-dokumen, peraturan perundang-undangan yang berlaku, laporan, disertasi, teori-teori dan sumber tertulis lainnya yang berkaitan dan relevan dengan masalah yang diteliti.<sup>53</sup>

## 4. Sifat Penelitian

Sifat penelitian dalam penelitian ini adalah Preskriptif. Sebagai Ilmu yang bersifat Preskriptif, Ilmu hukum bertujuan untuk mendapatkan saran-

---

51 Joni Ibrahim, 2007, Teori dan metodologi Penelitian Hukum Normatif, Cetakan ke 3, Bayumedia Publising, Malang, hlm. 306

52 Peter Mahmud Marzuki, 2005, *Penelitian Hukum*, edisi pertama, cetakan ke 2, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, hlm. 94

53 *Ibid*, hlm. 46

saran mengenai apa yang harus dilakukan untuk mengatasi masalah tertentu.<sup>54</sup> Penelitian hukum dilakukan untuk menghasilkan Argumentasi, teori atau konsep baru atas hasil penelitian yang telah dilakukan. Dengan penelitian Preskriptif, peneliti ingin memberikan suatu rekonstruksi dalam pemungutan negara atas jual beli tanah yang mewujudkan nilai keadilan dan kepastian hukum.

#### **5. Teknik/instrumen Pengumpulan Bahan Hukum**

Teknik pengumpulan data berupa bahan hukum yang digunakan dalam penelitian hukum ini adalah penelitian kepustakaan, yaitu penelitian terhadap data sekunder.<sup>55</sup> Studi kepustakaan merupakan suatu alat yang digunakan untuk mengumpulkan bahan-bahan hukum dengan mempergunakan *content analysis*.<sup>56</sup> Dengan menggunakan teknik ini, dapat menentukan landasan teori dengan cara melakukan pengkajian dan menganalisis buku-buku, peraturan perundang-undangan, serta dokumen lainnya termasuk hasil-hasil penelitian yang ada yang memiliki keterkaitan dengan pembahasan yang akan diteliti yaitu terkait dengan penetapan Nilai Tanah yang progresif sebagai dasar pengenaan harga tanah dan dasar pengenaan pajak tanah sehingga dapat berfungsi sebagai instrument Penataan Penguasaan Tanah.

#### **6. Analisis Bahan Hukum**

Data yang diperoleh dalam penelitian ini dianalisis dengan menggunakan silogisme deduksi. silogisme deduksi yaitu cara penarikan kesimpulan dari hal-hal yang bersifat umum menjadi khusus yang bersifat individual.<sup>57</sup> Silogisme deduktif adalah penalaran yang bertolak dari suatu aturan hukum yang berlaku umum kepada kasus individual dan konkret. Metode Deduktif berpangkal dari premis Mayor (pernyataan bersifat umum), kemudian diajukan premis minor (bersifat Khusus), dari kedua premis itu kemudian ditarik suatu kesimpulan atau *conclusion*.

---

54 Op Cit, Setiono, hlm. 6

55 Ronny Hanitijo Soemitro, 1990, Metodologi Penelitian Hukum dan Jurimetri, Ghalia Indonesia, Jakarta, hlm 11

56 Op Cit Peter Mahmud Marzuki, 2011, hlm. 21

57 Dwi Prilmilono Adi, 2015, Penalaran hukum dalam kritik ilmu, Jurnal Hukum JATISWARA, Fakultas hukum, Universitas Mataran, Vol. 3, No. 3, November 2015, hlm, 454-455

Universitas  
**BAB V**  
**HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

**A. Hasil Penelitian**

**1. Peraktik Pelaksanaan Pemungutan pajak negara atas Pajak Peralihan hak atas tanah**

Pelaksanaannya terdapat beberapa permasalahan yang timbul dari penerapan pajak peralihan hak atas tanah. Dari hasil penelitian penulis, permasalahan yang sering terjadi dalam pembebanan pajak peralihan hak atas tanah berkaitan dengan eksistensi tanah sebagai objek pajak dari suatu perbuatan hukum jual beli peralihan hak atas tanah. Kita ketahui bersama bahwa tanah adalah salah satu objek pajak yang sangat diperlukan oleh negara khususnya pemerintah daerah dalam hal pemasukan dana. Berbicara tentang tanah maka lahir dua kepentingan yaitu kepentingan wajib pajak sebagai masyarakat dan fiskus dari elemen pemerintah. Kepentingan wajib pajak tentu terkait dengan kebutuhan akan nilai ekonomis tanah bagi pembeli dan biaya yang diperoleh bagi penjual. Dalam setiap pembebanan pajak peralihan hak atas tanah ditentukan berdasarkan nilai transaksi, hal ini berdasarkan pada suatu sistem pemungutan pajak yaitu sistem *Self Assessment* dimana wajib pajak dapat menghitung dan menentukan berapa beban pajak yang akan dibayarkan sebab nilai transaksi didasarkan pada kesepakatan para pihak dalam perjanjian. Sistem ini pada kenyataannya dapat menimbulkan beberapa permasalahan utamanya yang disebut resiko Kepatuhan dan ketaatan/resiko Informasi. Resiko Kepatuhan dan ketaatan/resiko Informasi beranggapan bahwa permasalahan dapat terjadi karena dengan kewenangan yang diberikan kepada wajib pajak untuk menghitung pajak peralihan hak atas tanahnya

sendiri bukan tidak mungkin dapat saja menyelewengkan pajak atau memanipulasi pajak sebagai bentuk ketidak jujurannya.<sup>58</sup>

Disisi lain, eksistensi tanah sebagai objek pajak juga tidak lepas dari pengaruh negara dalam hal ini pemerintah baik pusat maupun daerah. Dalam ilmu sosial, politik, hukum, ekonomi dan budaya tanah memiliki peranan yang sangat penting dan menduduki posisi kunci.<sup>59</sup> Tanah bagi negara atau pemerintah akan selalu berkaitan dengan sektor pembangunan, oleh karena itu, tanah menjadi komoditi yang sangat penting maka tidaklah berlebihan kalau anggapan bahwa keberhasilan suatu pembangunan juga sangat dipengaruhi oleh kemampuan pemerintah dalam mengatasi dan mengelola masalah pertanahan.<sup>60</sup>

Kedua kepentingan di atas akan terus saling berbenturan dan akan menimbulkan permasalahan sebab permasalahan tanah tidak hanya bertendensi *Self Assessment* akan tetapi juga bertendensi *Official Assessment* dalam hal penentuan nilai jual atas tanah.

Dampak dari sistem pembebanan pajak di atas, dari hasil penelitian penulis mengamati permasalahan-permasalahan yang terjadi di beberapa daerah yang diantaranya Provinsi DKI Jakarta (Jakarta Selatan), Provinsi Sulawesi Selatan (Kota Makassar), Provinsi Banten (Kota Tangerang dan Kabupaten Tangerang), Propinsi Jawa tengah (Kota Surakarta) dan Propinsi Lampung (Bandar Lampung).

---

58 Randi Febrian, Tertiarto Wahyudi, Ahmad Subeki, 2018, Analisis Pengaruh Perencanaan Pajak Dan Beban Pajak Tangguhan Terhadap Manajemen Laba (Studi Kasus Pada Perusahaan Manufaktur Yang Tercatat Di Bursa Efek Indonesia), Jurnal Penelitian dan Pengembangan Akuntansi, Vol. 12 No. 2 Juli 2018, hlm. 2

59 Chaizi Nasucha, 1994. *Politik Ekonomi Pertahanan dan struktur perpajakan atas tanah*. Megapolitan, PT. Kesain Balance Indah Corp. Jakarta. hlm. 3, dalam penjelasannya mengatakan bahwa Tanah memiliki posisi kunci sebab tanah merupakan penunjang seluruh aspek kehidupan manusia. Selain itu, tanah juga merupakan episentrum munculnya sebuah kebudayaan dan kelembagaan manusia sehingga keberadaan suatu Bangsa akan selalu dikaitkan dengan tanah. Dari segi historis kebudayaan manusia ditemukan bahwa terjadinya sebuah peperangan antara satu orang dengan yang lain atau satu kelompok dengan kelompok yang lain akibat adanya perebutan daerah berupa tanah.

60 ibid

Dari hasil penelitian di beberapa daerah, penulis menemukan beberapa praktik dalam menerapkan pengenaan pajak peralihan hak atas tanah yaitu :

1. Provinsi DKI Jakarta

Contoh *Pertama* Telah terjadi transaksi jual beli peralihan hak atas tanah dengan nilai:

- Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP)/nilai transaksi sebesar Rp. 850.000.000,
- Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) PBB sebesar 783.450.000.
- Pembayaran pajak BPHTB sebesar Rp. 38.500.000 (berdasarkan rumus penghitungan Pajak BPHTB =  $(NPOP - NPOPTKP) \times 5\%$ )
- Nilai Tafsiran harga tanah oleh Fiskus/petugas pajak sebesar Rp. 4.000.000.000
- Nilai kekurangan pajak BPHTB yang harus dibayarkan sebesar Rp. 160. 650.000

Contoh *Kedua* Telah terjadi transaksi jual beli peralihan hak atas tanah dengan nilai:

- Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP)/nilai transaksi sebesar Rp. 1.200.000.000
- Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) PBB sebesar Rp. 1.069. 830.000
- Pembayaran pajak BPHTB sebesar Rp. 56.000.000 (berdasarkan rumus penghitungan Pajak BPHTB =  $(NPOP - NPOPTKP) \times 5\%$ )
- Nilai Tafsiran tanah oleh Fiskus/petugas pajak sebesar Rp. 5.000.000.000
- Nilai kekurangan pajak BPHTB yang harus dibayarkan sebesar Rp. 193.800.000

Contoh *Ketiga* Telah terjadi transaksi jual beli peralihan hak atas tanah dengan nilai:

- Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP)/nilai transaksi sebesar Rp. 2.752.170.000
- Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) PBB sebesar Rp. 2.752,170.000

- Pembayaran pajak BPHTB sebesar Rp. 133.608.500 (berdasarkan rumus penghitungan Pajak BPHTB =  $(NPOP - NPOPTKP) \times 5\%$ )
- Nilai Tafsiran tanah oleh Fiskus/ petugas pajak sebesar Rp. 3.700.000.000
- Nilai kekurangan pajak BPHTB yang harus dibayarkan sebesar Rp. 48.339.330

2. Provinsi Banten (Kota Tangerang dan Kabupaten tangerang

1) Kota Tangerang

Contoh *Kesatu* Telah terjadi transaksi jual beli peralihan hak atas tanah dengan nilai:

- Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP)/nilai transaksi sebesar Rp. 421.000.000
- Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) PBB sebesar Rp. 420.537.000
- Pembayaran pajak BPHTB sebesar Rp. 15.342.500 (berdasarkan rumus penghitungan Pajak BPHTB =  $(NPOP - NPOPTKP) \times 5\%$ )
- Nilai Tafsiran tanah oleh Fiskus/petugas pajak sebesar Rp. 457.572.000
- Nilai kekurangan pajak BPHTB yang harus dibayarkan sebesar Rp. 1.858.000

Contoh *Kedua* Telah terjadi transaksi jual beli peralihan hak atas tanah dengan nilai:

- Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP)/nilai transaksi sebesar Rp. 55.000.000
- Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) PBB sebesar Rp. 41.806.000 (di bawah NJOPTKP Kota Tangerang sebesar 60.000.000)
- Pembayaran pajak BPHTB sebesar Rp. 15.342.500 (berdasarkan rumus penghitungan Pajak BPHTB =  $(NPOP - NPOPTKP) \times 5\%$ )
- Nilai Tafsiran tanah oleh Fiskus/petugas pajak sebesar Rp. 0
- Nilai kekurangan pajak BPHTB yang harus dibayarkan sebesar Rp. 890.300

2) Kabupaten Tangerang

Contoh *Kesatu* Telah terjadi transaksi jual beli peralihan hak atas tanah dengan nilai:

- Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP)/nilai transaksi sebesar Rp. 95.000.000
- Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) PBB sebesar Rp. 77.000.000
- Pembayaran pajak BPHTB sebesar Rp. 1.750.000 (berdasarkan rumus penghitungan Pajak BPHTB =  $(NPOP - NPOPTKP) \times 5\%$ )
- Nilai Tafsiran tanah oleh Fiskus/petugas pajak sebesar Rp. 150.000.000
- Nilai kekurangan pajak BPHTB yang harus dibayarkan sebesar Rp. 2.250.000

Contoh *Kedua* Telah terjadi transaksi jual beli peralihan hak atas tanah dengan nilai:

- Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP)/nilai transaksi sebesar Rp. 1.050.000.000
- Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) PBB sebesar Rp. 810.660.000
- Pembayaran pajak BPHTB sebesar Rp. 52.500.000 (berdasarkan rumus penghitungan Pajak BPHTB =  $(NPOP - NPOPTKP) \times 5\%$ )
- Nilai Tafsiran tanah oleh Fiskus/petugas pajak sebesar Rp. 1.770.000.000
- Nilai kekurangan pajak BPHTB yang harus dibayarkan sebesar Rp. 36.000.000

Contoh *Ketiga* Telah terjadi transaksi jual beli peralihan hak atas tanah dengan nilai:

- Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP)/nilai transaksi sebesar Rp. 240.000.000
- Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) PBB sebesar Rp. 143.208.000
- Pembayaran pajak BPHTB sebesar Rp. 9.000.000 (berdasarkan rumus penghitungan Pajak BPHTB =  $(NPOP - NPOPTKP) \times 5\%$ )
- Nilai Tafsiran tanah oleh Fiskus/petugas pajak sebesar Rp. 408.000.000

- Nilai kekurangan pajak BPHTB yang harus dibayarkan sebesar Rp. 8.400.000

## 2. Pengaturan Pungutan Pajak Peralihan hak atas tanah

Terdapat hubungan antara tanah atau pendaftaran tanah dan pajak atau perpajakan. Hubungan tersebut saling mendukung satu sama lainnya dalam hal proses pendaftaran tanah akibat adanya peralihan hak atas tanah. *Pertama* proses pendaftaran tanah memiliki tujuan memberikan jaminan kepastian hukum (*recths cadastre*), selain itu, kegiatan pendaftaran juga bertujuan untuk pemungutan pajak atas peralihan hak atas tanah. atau disebut *Fiscaal Cadastre*.

Kepastian Hukum merupakan jaminan kepastian mengenai hak-hak atas tanah bagi seluruh rakyat Indonesia sebagaimana tujuan diundangkannya Undang-undang Pokok Agraria yang diwujudkan dalam dua hal yaitu: *pertama* Tersedianya perangkat hukum yang tertulis, lengkap dan jelas yang dilaksanakan secara konsisten sesuai dengan jiwa bangsa dan ketentuan-ketentuannya. *Kedua* Penyelenggaraan pendaftaran tanah yang memungkinkan bagi pemegang hak atas tanah untuk dengan mudah membuktikan hak atas tanah yang dikuasainya, dan calon kreditur dapat memperoleh keterangan yang diperlukan terkait tanah yang akan menjadi objek perbuatan hukum atau jual beli dan pelepasan hak lainnya, serta bagi pemerintah untuk melaksanakan kebijakan pertanahan.

Sebagaimana dijelaskan dalam pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 1997, tentang pendaftaran tanah bahwa tujuan pendaftaran tanah adalah:

1. memberikan kepastian hukum dan perlindungan hukum kepada pemegang hak atas suatu bidang tanah, satuan rumah susun dan hak-hak lain yang terdaftar agar dengan mudah dapat membuktikan dirinya sebagai pemegang hak yang bersangkutan;
2. Untuk menyediakan informasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan termasuk Pemerintah agar dengan mudah dapat memperoleh data yang diperlukan dalam mengadakan perbuatan hukum mengenai bidang-bidang tanah;

### 3. Terselenggarakannya tertib administrasi pertanahan.

Kewenangan seperti tersebut di atas sesuai dengan fungsi pemerintah sebagai regulator, yaitu berkewajiban mengatur segala segi kehidupan masyarakat baik dibidang politik, ekonomi, sosial, budaya dan Hankam, dengan undang-undang dan peraturan pemerintah. 61

Dengan demikian kepastian hukum meliputi kepastian orang atau badan hukum yang menjadi pemegang hak, juga kepastian mengenai letak, batas, serta luas keseluruhan bidang tanah tersebut yang tertuang kedalam suatu hukum tanah dan sertipikat tanah yang terdiri dari salinan buku tanah dan surat ukur sebagai alat bukti yang diperoleh pada akhir pendaftaran tanah tersebut.<sup>62</sup>

Sedangkan *Fiscaal Cadastre* lebih diperuntukan bagi kepentingan pemerintah yaitu untuk keperluan pengumpulan dana dari pajak tanah. Sebagaimana dikatakan oleh Andriani dalam bukunya Waluyo mengatakan bahwa “Pajak adalah iuran masyarakat kepada Negara (yang dipaksakan) yang terhutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan umum (undang-undang) dengan tidak mendapat prestasi kembali yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung tugas Negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.<sup>63</sup>

Berkaitan dengan fungsi *Fiscaal Cadastre* atas objek tanah terdapat dua jenis pembebanan pajak, yaitu Pajak Penghasilan Atas Tanah (PPh) dan Pajak (Bea) Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). dengan pajak objek tanah. Penarikan pajak PPh dan BPHTB diakibatkan adanya proses pendaftaran tanah akibat adanya peralihan hak atas tanah seperti jual beli. Kedua jenis pajak di atas dikelola oleh dua instansi pemerintah yang

---

61 Inu Kencana Syarif dalam Nurhayati. A, 2019, Fungsi Pendaftaran Tanah Terhadap Hak-Hak Atas Tanah Menurut Uupa Tahun 1960, Jurnal Warta Edisi : 60, April 2019 | ISSN : 1829-7463, hlm. 4

62 Aries S. Hutagalung, 2005, tebaran pemikiran masalah hukum tanah, lembaga pemerdayaan hukum Indonesia, Jakarta..... hlm. 81

63 Lok cit, Waluyo, *Perpajakan Indonesia*, Edisi 8, Penerbit Salemba Empat, Jakarta, 2009, hlm 2

berbeda. Pajak Penghasilan Atas Tanah (PPH) menjadi pajak yang dikelola oleh pemerintah pusat yang dikelola langsung oleh kementerian keuangan melalui Dirjen pajak yang menaungi Kantor Pelayanan Pajak (KPP) disetiap daerah sedangkan Pajak (Bea) Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dipungut dan dikelola oleh pemerintah daerah.

Berikut dapat penulis uraikan beberapa aturan-aturan yang berkaitan dengan pembebanan pajak peralihan hak atas tanah termasuk peraturan-peraturan daerah di beberapa daerah yang diantaranya yaitu: Daerah Khusus Ibukota Jakarta, Surakarta, Kota Tangerang, Kabupaten Tangerang.

**a. Pengaturan Pajak (Bea) Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dalam Peralihan Hak Atas Tanah**

**1) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan.**

Ketentuan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 menjadi dasar diberlakukannya Pajak (Bea) Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), dengan ketentuan sebagai berikut:

**a. Pasal 1 ayat (1) dan (2)**

(1) Menjelaskan bahwa Bea Perolehan Hak atas tanah dan Bangunan adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan, yang selanjutnya disebut pajak.

(2) Menjelaskan bahwa Perolehan Hak atas Tanah dan atau bangunan adalah perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah dan atau bangunan oleh orang pribadi atau badan.

**b. Pasal 2 ayat (1) dan (2)**

(1) Menjelaskan bahwa Objek Pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan

- (2) butir a, menjelaskan bahwa perolehan hak atas tanah dan bangunan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi (termasuk) pemindahan hak karena jual beli.
- c. Pasal 6 ayat (1), (2) dan (3)
- (1) Menjelaskan bahwa dasar pengenaan pajak adalah Nilai Perolehan Objek Pajak
  - (2) Menjelaskan bahwa nilai Perolehan Objek Pajak yang dimaksud adalah nilai transaksi dalam jual beli
  - (3) Menjelaskan bahwa apabila ditentukan bahwa Nilai Perolehan objek pajak lebih rendah daripada Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) maka yang dikenakan pajak adalah NJOP Bumi dan bangunan
- d. Pasal 7 ayat (1), menjelaskan bahwa besarnya nilai perolehan objek pajak tidak kena pajak ditetapkan paling rendah sebesar Rp. 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) untuk setiap wajib pajak.
- e. Pasal 9 ayat (1), menjelaskan bahwa saat terhutangnya pajak bea perolehan hak atas tanah dan bangunan ditetapkan untuk jual beli adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta (akta jual beli).

**2) Pengaturan dasar pengenaan Pajak (Bea) Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Berdasarkan ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.**

Berdasarkan ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, menjadi rujukan terhadap setiap peraturan daerah dalam memberlakukan pajak peralihan hak atas tanah akibat perbuatan hukum berupa jual beli (bea perolehan hak atas tanah dan bangunan) ditentukan sebagai berikut:

- a. Pasal 85 ayat (1) dan (2)
- (1) menjelaskan bahwa Objek Pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan

- (2) butir a, menjelaskan bahwa perolehan hak atas tanah dan bangunan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi (termasuk) pemindahan hak karena jual beli.
- a. Pasal 86 ayat (1), menjelaskan bahwa subjek Pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah orang pribadi atau Badan yang memperoleh Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.
- b. Pasal 87 ayat (1), (2), (3) dan (4),
- (1) menjelaskan bahwa Dasar pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah Nilai Perolehan Objek Pajak
- (2) menjelaskan bahwa Nilai Perolehan Objek Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dalam hal jual beli adalah harga transaksi;
- (3) Apabila ditemukan bahwa Nilai Perolehan objek pajak lebih rendah daripada Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) maka yang dikenakan pajak adalah NJOP Bumi dan bangunan
- (4) menjelaskan bahwa besarnya nilai perolehan objek pajak tidak kena pajak ditetapkan paling rendah sebesar Rp. 60.000.000,- (enam puluh juta rupiah) untuk setiap wajib pajak.
- c. Pasal 88 ayat (1), menjelaskan bahwa tarif bea perolehan hak atas tanah dan bangunan ditetapkan paling tinggi sebesar 5% (lima persen).
- d. Pasal 89 ayat (1), menjelaskan bahwa besaran pokok bea perolehan hak atas tanah dan bangunan yang terhutang dihitung dengan cara mengalihkan tarif sebagaimana dimaksud dalam pasal 88 ayat (2) dengan dasar pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 87 ayat (1) setelah dikurangi nilai perolehan objek pajak tidak kena pajak sebagaimana dimaksud dalam pasal 87 ayat (6).
- e. Pasal 90 ayat (1) butir a, menjelaskan bahwa saat terhutangnya pajak bea perolehan hak atas tanah dan bangunan ditetapkan untuk jual beli adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta (akta jual beli).

## B. Hasil Pembahasan

### 1. Permasalahan utama pemungutan Pajak Peralihan Hak Atas tanah.

Sebagaimana telah dijelaskan bahwa pajak peralihan hak atas tanah merupakan jenis pajak yang menerapkan sistem *Self Assessment*. *Self Assessment* merupakan suatu sistem pemungutan pajak yang memberikan wewenang penuh kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, menyetorkan, dan melaporkan sendiri besarnya utang pajak. Dalam sistem ini wajib pajak yang aktif sedangkan fiskus tidak turut campur dalam penentuan besarnya pajak yang terutang seseorang, kecuali wajib Pajak melanggar ketentuan yang berlaku.<sup>64</sup> Keberlakuan *Self Assessment* sebagai suatu sistem dalam pemungutan pajak dapat kita lihat dalam pasal 12 Undang-Undang tentang Ketentuan Umum Perpajakan yang pada ayat (1) menyatakan bahwa “*setiap Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan tidak menggantungkan pada adanya surat ketetapan pajak.*”

Dalam konsep pembebanan pajak peralihan hak atas tanah juga menerapkan sistem *self assessment*, sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 96 ayat (2) Undang-undang nomor Nomor 28 tahun 2009 tentang perubahan atas undang-undang nomor 21 tahun 1997 tentang tentang Pajak daerah dan retribusi daerah bahwa “*Setiap Wajib Pajak wajib membayar Pajak yang terutang berdasarkan surat ketetapan pajak atau dibayar sendiri oleh Wajib Pajak berdasarkan peraturan perundangundangan perpajakan*”.

Sebagaimana telah diulas dalam sub materi sebelumnya bahwa berdasarkan hasil penelitian pembebanan pajak peralihan hak atas tanah tidak konsisten dengan sistem *Self Assessment*, ketidak konsistenan sistem ini dapat dilihat dengan maraknya permasalahan kurang dalam membayar pajak

---

<sup>64</sup> Imron Rizki A.2018, *Self Assessment* sistem Sebagai dasar pemungutan pajak di Indonesia (Analisis tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan), Jurnal Al, Adl, Vol. 11, No.2 Juli 2018, hlm.32

berdasarkan nilai transaksi yang terkadang sering mengalami ketidaksesuaian antara nilai transaksi berdasarkan subjektifitas para pihak dalam perjanjian sebagai wajib pajak dengan subjektifitas Petugas Pajak/Fiskus dengan melakukan validasi pajak. Kedua perbedaan subjektifitas terkait dengan nilai transaksi yang dijadikan dasar pembebanan pajak peralihan hak atas tanah menggambarkan bahwa terdapat dua kepentingan yang saling berbenturan sehingga sistem pajak yang seharusnya *Self Assessment* akan tetapi cenderung menjadi *Official Assessment*.

Ketidak-konsistenan sistem *Self Assessment* dapat diukur berdasarkan sistem penetapan pajak. Terdapat tiga sistem/stelsel penetapan pajak yang menjadi patokan dalam pemungutan, antara lain:<sup>65</sup>

a. Stelsel/Sistem Fiktif (Anggapan)

Dalam sistem fiktif ini, pemungutan pajak didasarkan pada suatu anggapan fiksi hukum atau anggapan tertentu, karena itu dalam sistem ini memakai cara pemungutan pajak *voorheffing*. Sistem ini sebenarnya kurang sesuai dengan keadaan sesungguhnya, walaupun dasarnya adalah anggapan, namun anggapan ini tidak serta merta ngawur dan sembarangan. Oleh karena itu, dasar yang dipergunakan sebagai pegangan adalah keadaan yang mendekati sebenarnya, yaitu dengan memakai cara menganggap bahwa penghasilan yang diterima seseorang wajib pajak sama besarnya untuk setiap tahun pajak

b. Stelsel/Sistem Riil (Nyata)

Dalam sistem riil/nyata ini pemungutan pajak dinyatakan atas keadaan atau penghasilan yang nyata, yaitu penghasilan yang diterima/diperoleh sebenarnya dalam tahun pajak yang bersangkutan. Kebaikan sistem ini adalah pajak yang dipungut pada wajib pajak sesuai dengan keadaan yang sebenarnya sehingga nilai keadilannya cukup tinggi,

c. Stelsel/Sistem Campuran

---

<sup>65</sup> Abdul kadir, 2016, *Kapita selecta perpajakan di Indonesia*, Pustaka Bangsa Press, Medan hlm. 149- 150

Sistem campuran ini pada dasarnya merupakan kombinasi antara sistem anggapan dan sistem nyata,

Dalam pajak peralihan hak atas tanah, jika mengacu pada nilai transaksi yang dilakukan wajib pajak maka system yang digunakan adalah system Fiktif (Anggapan). Fiskus dalam hal ini harus menganggap bahwa nilai transaksi adalah nilai yang sesuai dengan apa yang disepakati wajib pajak, itu artinya pembebanan pajak harus didasarkan pada kesepakatan wajib pajak dalam bentuk nilai transaksi. Penerapan system Fiktif (Anggapan) ini relevan dengan sistem perpajakan di Indonesia yaitu *Self Assessment* dimana; sistem pemungutan pajak ini memberikan wewenang kepada wajib pajak untuk menghitung sendiri, melaporkan sendiri, dan membayar sendiri pajak yang terhutang yang seharusnya dibayar. Akan tetapi, pada kenyataannya pengenaan pajak terkadang didasari bukan pada nilai transaksi yang terjadi tetapi didasari pada nilai tanah yang telah ditentukan oleh fiskus. Aparat perpajakan/fiskus dapat melakukan validasi sebagai kegiatan penelitian material atau kegiatan pemeriksaan, sehingga selalu terjadi perbedaan penetapan harga jual beli tanah dan bangunan antara calon penjual dan calon pembeli tanah di satu sisi, dan pihak fiskus disisi lain.

Istiah Validasi pada dasarnya merupakan suatu tindakan yang dilakukan untuk membuktikan bahwa suatu proses/metode tersebut benar adanya dan/atau sesuai. Meskipun dimaknai sebagai proses atau metode untuk mengukur kebenaran, pengertian validasi tidak ditemukan secara jelas baik pada pada Peraturan Jendral Pajak, Peraturan Menteri Keuangan, Peraturan Pemerintah hingga Undang-Undang.<sup>66</sup> Pengetian validasi hanya dapat dijumpai dalam Peraturan Menteri Komunikasi Dan Informatika Nomor 12 Tahun 2016 tentang Registrasi Pelanggan Jasa Telekomunikasi, yang mana pada pasal 1 angka 14 menyebutkan bahwa “*Validasi adalah proses pencocokan data calon Pelanggan dengan data kependudukan milik instansi pemerintah yang menyelenggarakan urusan di bidang kependudukan*”.

---

66 Ayu Dwi Novitasari, 2018, Intervensi Pemerintah Dalam Perjanjian Jual Beli Tanah Dan/Atau Bangunan Melalui Pp No 34 Tahun 2016, Jurnal Sapientia et Visrtus, Vol.3, No.1, 2018, hlm. 93

Tindakan fiskus di atas seakan-akan lebih kepada pelaksanaan sistem Riil (Nyata) dimana anggapan fiskus dianggap sebagai nilai yang nyata berdasarkan subjektifitas fiskus sendiri, Itu artinya Penerapan system Fiktif (Anggapan) ini relefan dengan *Official Assessment System*; sistem pemungutan pajak ini memberikan wewenang kepada pemerintah (petugas pajak) untuk menentukan besarnya pajak terhutang wajib pajak.

Dampak permasalahan di atas mengakibatkan aparat perpajakan/Fiskus mensyaratkan keharusan validasi sebelum melakukan peralihan hak atas tanah di kantor pertanahan, Validasi dimaksudkan selain untuk memastikan kebenaran penghitungan pajak, juga dimanfaatkan untuk dapat mengintervensi nilai transaksi sebagai dasar pembebanan pajak peralihan hak atas tanah. Eksistensi pelaksanaan Validasi dapat diindikasikan dapat menimbulkan potensi terjadinya korupsi berupa penyalahgunaan kewenangan sebagaimana diatur dalam UU No. 31 Th. 1999 juncto UU No. 20 tahun 2001 tentang pemberantasan Korupsi ketika pihak-pihak terkait menetapkan besarnya harga sebagai dasar pengenaan pajak PPh dan BPHTB.

## **2. Rekonstruksi Pajak Peralihan Hak Atas tanah yang adil dan berkepastian hukum**

Dalam merekonstruksi Pajak Peralihan Hak Atas tanah yang adil dan berkepastian hukum, maka perlu untuk meletakkan dasar utama dari pemungutan pajak jual beli atas tanah. *Pertama* Sebagaimana telah dibahas dalam sub-sub pembahasan sebelumnya bahwa barbicara masalah tanah maka tidak akan terlepas dari eksistensi negara sebagai penguasa atas tanah yang merupakan salah satu sumber daya alam di Indonesia. Sebagaimana konsep negara Indonesia yang menganut sistem konsep negara kesejahteraan (*welfare state*). Maka negara bertanggungjawab terhadap kesejahteraan warga masyarakat dengan campurtangan penyelenggara negara yang intensif dan bertanggungjawab terhadap bidang ekonomi dan segala pembangunan yang mengarah kepada pencapaian kesejahteraan masyarakat yang maksimal, dengan memberi kewenangan pada negara untuk ikut campur dalam segala

urusan dan kegiatan masyarakat dengan mengingat asas legalitasnya (*freies ermess sebuahen*).<sup>67</sup>

Pemahaman ini memberikan gambaran bahwa terdapat intervensi yang besar dari Negara terhadap penguasaan tanah maka pengenaan pajak tanah perlu untuk ditentukan oleh Negara dengan tetap menerapkan penentuan pajak yang berkeadilan. *Kedua* untuk menciptakan keadilan bagi kepentingan wajib pajak dan Fiskus maka perlu penguatan sistem perpajakan yang efektif. Oleh karena itu diperlukan Suatu konstruksi model pungutan negara atas pajak jual beli atas tanah, antara lain:

Transparansi dalam menentukan nilai tanah yang dijadikan dasar pembebanan pajak atas peralihan hak atas tanah. Transparansi nilai tanah harus menjadi Informasi publik yang dapat diakses oleh pihak-pihak yang terkait baik masyarakat sebagai wajib pajak maupun Pejabat Pembuat Akta tanah (PPAT) sehingga dengan demikian dapat ditentukan pembebanannya secara proporsional berdasarkan kemampuan wajib pajak.

Selain itu, penerapan sistem *Self Assessme* masih banyak Wajib Pajak yang tidak mengerti perlakuan perpajakan terhadap suatu transaksi jual beli atas tanah khususnya terkait informasi harga Nilai tanah. Oleh karena itu, Menurut penulis, untuk menciptakan pajak peralihan hak atas tanah yang berkeadilan dan berkepastian hukum maka penerapan sistem *Self Assessment*

---

67 Hadiyono, 2020, Indonesia dalam Menjawab Konsep Negara *Welfare State* dan Tantangannya, Jurnal Hukum Politik dan kekuasaan , ISSN 2722-970X, Vol.1, No. 1 2020. hlm. 24, *Welfare State* ini juga dirintis oleh negara Jerman di bawah kepemimpinan Otto Von Bismarck pada tahun 1850-an, dan model ini mengacu pada peranan negara yang aktif dalam mengurus, mengelola dan menorganisir perekonomian, yang di dalam mencakup tanggungjawab negara dalam menjamin adanya pelayanan kesejahteraan dasar bagi warga masyarakatnya. Intinya bahwa negara berupaya menggunakan kebijakan sosial sebagai sarana dalam melakukan penataan ulang pola-pola hubungan warga negaranya, serta berupaya menghapuskan kesenjangan kelas yang ada. Sedangkan untuk mewujudkan negara welfare state itu dibutuhkan 4 persyaratan, yaitu adanya :

1. *Social citizenship*.
2. *Full democracy*,
3. *Modern industrial relation system*, dan
4. *Rights to education dan expansion of modern mass education*. Di samping itu negara yang berkonsep negara kesejahteraan ini mengharuskan negara itu harus stabil dalam pemerintahannya, disegala bidang.

Perlu didukung oleh sistem lain sehingga penghindaran pajak oleh Wajib Pajak dapat diminalisir.

Sebagai Contoh dalam penelitian di Kota Makassar dan Bandar Lampung, terdapat sistem yang diterapkan oleh fiskus kepada setiap wajib pajak yang baru akan melakukan transaksi jual beli atas tanah. Sistem yang diterapkan tersebut merupakan suatu kebijakan yang bersifat teknis bahwa setiap pembayaran pajak atas peralihan hak atas tanah, harus terlebih mendapatkan persetujuan dari fiskus terkait besaran pajak yang harus dibayarkan. Akan tetapi kebijakan yang diterapkan tersebut lebih mengedepankan fungsi Pajak *Budgetair* sehingga lebih terkesan *Ofisial Assesmen*. Sistem kebijakan di Kota Makassar dan Bandar Lampung, pada dasarnya merupakan suatu kebijakan yang solutif karena mempertemukan antara fiskus dan wajib pajak sehingga dapat menyatukan persepsi terkait pajak atas objek tanah. Akan tetapi belum kebijakan tersebut masih bersifat sepihak untuk kepentingan Fiskus.

Oleh karena itu penulis merekomendasikan suatu konsep yang dapat memberikan nilai keseimbangan tersebut berupa suatu sistem penentuan pajak yang disepakati bersama. Maka diperlukan konsep sistem kesepakatan bersama atau *tax deal sistem*. *Tax deal system* merupakan suatu skema dalam perpajakan yang memberikan kesempatan bagi wajib pajak untuk dapat berkomunikasi kepada fiskus terkait nilai tanah sebelum melakukan suatu transaksi jual beli atas tanah agar dapat menentukan nilai transaksi dan nilai pajak berdasarkan nilai tanah yang wajar. Fungsinya adalah untuk mempermudah wajib pajak dalam memenuhi dan melaksanakan hak dan kewajibannya dalam jual beli atas tanah, sehingga diharapkan dengan *tax deal system* dapat mengurangi potensi terjadinya kekurangan bayar yang bersifat subjektif dari wajib pajak dan kecenderungan wajib pajak untuk melakukan penghindaran pajak.

Sistem *tax deal sistem* ideal ini dapat dilaksanakan dengan syarat Fiskus harus memiliki tabulasi data yang akurat tentang nilai dasar pajak tanah yang dapat diakses oleh masyarakat, penentuan nilai ini dimaksudkan agar pemerintah dalam menentukan nilai pasar atas tanah memiliki dasar yang

jelas dan tidak subjektifitas semata. Sistem kesepakatan bersama atau *tax deal* menjadi penting sebab Nilai tanah semakin lama semakin tinggi yang diikuti oleh pertumbuhan ekonomi. Oleh karena itu bagi penulis perlu untuk mengembangkan sebuah sistem yang dapat diselaraskan dengan sistem *Self Assessment* sehingga dapat menjaga keseimbangan antara kepentingan wajib pajak dan fiskus terkait objek pajak tanah.

Sistem *tax deal* ini sesungguhnya bukan hal yang baru, Sistem ini hamper sama dengan sistem *Advance Rulling*. *Advance Rulling* merupakan sebuah fasilitas konsultasi yang diberikan oleh Fiskus kepada wajib pajak terkait aspek pajak yang timbul atas suatu transaksi yang akan dilakukan wajib pajak.<sup>68</sup> Sistem *Advance Rulling* mewajibkan fiskus untuk menjawab setiap pertanyaan wajib pajak yang berkaitan dengan hak dan kewajibannya sehingga Wajib pajak mengetahui lebih awal informasi pajak yang dibutuhkan.<sup>69</sup> Dengan demikian, sistem *Self Assessment* akan lebih efektif dengan adanya *tax deal* yang dapat memberikan nilai keseimbangan yang objektif

*Tax deal* merupakan konsep perpajakan yang mempertemukan kesepakatan antara wajib pajak dengan pihak Fiskus. Kesepakatan tersebut dilakukan dalam rangka memberikan informasi kepada wajib pajak yang terkait dengan isu sebuah transaksi. Fungsi *tax deal* sama dengan Fungsi *Advance Rulling* sistem yang berkembang dinegara eropa yaitu untuk mempermudah wajib pajak dalam rangka memenuhi dan melaksanakan sendiri hak dan kewajiban perpajakannya. <sup>70</sup> *Tax deal* dalam pengenaan pajak atas jual beli atas tanah merupakan suatu sistem yang yang memberikan informasi dari Fiskus terhadap Wajib pajak yang akan melakukan peralihan hak atas tanah terkait Nilai dari sebuah tanah yang

---

68 OECD, *Tax Administration, 2013, Comparative Informasi on OECD and Other Advance and Emerging Economies*, OECD Publishing, Paris, hlm. 281

69 Inside Tax, 2014, *Advance Rulling*, Solusi atau Impian?, Media Tran Perpajakan, Edisi 23 1 September 2014, hlm. 10

70 Romy Afandi, Dienda Khairani, Aprilia Nurjananti, 2014, *Advance Ruling : memperjelas Kepastian bagi Wajib Pajak*. Majalah Inside tax Media Tren Perpajakan, edisi 23 September 2014, hlm. 9

menjadi dasar pengenaan pajak dan informasi tentang cara penghitungan pajak atas jual beli tanah. Dengan demikian, maka *tax deal* memberikan informasi dan mempermudah wajib pajak dalam memenuhi dan melaksanakan sendiri hak dan kewajibannya.

Berikut kelebihan penerapan dari *tax deal sistem*:

1. Terciptanya kepastian hukum, Dengan adanya *tax deal sistem*, pengenaan pajak yang dilakukan oleh fiskus kepada wajib pajak dapat memberikan pemahaman atas peraturan perpajakan khususnya perpajakan atas jual beli dengan objek tanah

Dengan pemahaman aturan perpajakan dalam transaksi jual beli yang akan dilakukan oleh wajib pajak dapat mengetahui konsekwensi logis atas penghindaran pajak yang dilakukan oleh Wajib Pajak dan juga menghindari pungutan liar taua monopoli lain yang dilakukan oleh fiskus. Dengan demikian maka tidak akan adalagi kekurangan bayar akibat dari bentuk penghindaran pajak oleh wajib pajak.

2. Meningkatkan Fungsi sistem *Self Assessment*, Sistem *Self Assessment*, merupakan sistem pemungutan pajak negara yang memberikan kepercayaan kepada wajib pajak dalam membayarkan pajaknya. Diberlakukannya sistem *Self Assessment* maka setiap wajib pajak harus memahami peraturan perundangan-undangan yang berlaku dalam perpajakan khususnya pungutan pajak atas jual beli tanah. Sebagaimana dikatakan oleh Menurut Veronica Carolina Pengetahuan Pajak adalah informasi pajak yang dapat digunakan wajib pajak sebagai dasar untuk bertindak, mengambil keputusan, dan untuk menempuh arah atau strategi tertentu sehubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajibannya dibidang perpajakan.<sup>71</sup>

Akan tetapi, masih banyak masyarakat yang tidak memahami pemberlakuan dasar pengenaan pungutan pajak atas suatu transaksi jual beli tanah yang akan dilakukan oleh wajib pajak. Dengan diterapkannya *tax deal sistem* dalam sistem *Self Assessment* diharapkan penghindaran .

---

71 Carolina, V. 2009, Pengetahuan Pajak. Jakarta: Salemba Empat. Hlm. 7

Penghindaran pajak oleh masyarakat pajak tentu akan mempengaruhi jumlah penerimaan pajak maka *tax deal sistem* dalam pelaksanaan sistem Self Assessment dapat meningkatkan kesadaran wajib pajak dalam membayar pajaknya.

3. Pengambilan keputusan pembebanan pajak tanah yang berkeadilan.

Pembebanan pajak peralihan hak atas tanah dipengaruhi oleh nilai transaksi. Nilai transaksi yang telah disepakatai para pihak dalam perjanjian pereralihan hak atas tanah harus didasari pada nilai tanah yang telah ditentukan. Meski atauran menetapkan nilai transaksi sebagai dasar pengenaan pembebanan pajak, akan tetapi terkadang nilai trnasaksi tidak sesuai dengan nilai harga tanah yang wajar, akibatnya terjadi kekurangan pembayaran pajak yang ditetapkan oleh fiskus yang dalam hal ini pemerintah daerah yang juga memungut pajak Bea Perolehan Hak Tas Tanah dan Bangunan BPHTB).

## BAB VI PENUTUP

### A. Kesimpulan

1. Pelaksanaan Peraturan penetapan pemungutan pajak negara dalam jual beli atas tanah tidak berkepastian hukum. Sebagaimana kita ketahui bahwa dalam pemungutan pajak negara dalam jual beli atas tanah seharusnya berdasarkan pada nilai transaksi atau disebut juga Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) yang merupakan nilai yang disepakati atau nilai yang sesungguhnya diterima atau diperoleh oleh para pihak dalam perjanjian jual beli tanah, namun dalam pelaksanaannya pencantuman harga transaksi yang disepakati oleh para pihak dalam perjanjian jual beli atas tanah, oleh fiskus dianggap tidak sesuai dengan harga pasar yang sebenarnya sehingga Fiskus dapat menentukan nilai berdasarkan subjektifitasnya sendiri. Tindakan fiskus tentu sangat bertolak belakang dengan system perpajakan di Indonesia yaitu sistem *Self Assessment* dimana wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung dan menentukan besaran pajak yang akan dibayarkan. Sudah menjadi konsekuensi bahwa Ketika besaran nilai pajak peralihan hak atas tanah dan bangunan diserahkan kepada wajib pajak sebagaimana sistem *Self Assessment Sistem*, artinya pemerintah harus mempercayai kejujuran masyarakat dalam menentukan besaran pajak yang harus dibayarkan. Oleh karena itu, diperlukan sistem pendukung lain yang dapat memperkuat keberlakuan sistem *Self Assessment* yaitu suatu konsep sistem kesepakatan bersama atau disebut *tax deal siste*
2. Konstruksi Peraturan penetapan pemungutan pajak negara dalam jual beli atas tanah diperlukan sebuah model dalam pengaturan penetapan pemungutan pajak negara dalam jual beli atas tanah untuk mewujudkan keadilan dan kepastian hukum. Menciptakan keadilan dan kepastian hukum maka diperlukan penguatan

sistem dalam perpajakan. Oleh karena itu Pemberlakuan *tax deal system* dapat menjadi sistem pendukung dalam penerapan sistem *Self Assessment*. Pelaksanaan sistem *tax deal* wajib memberikan ruang berbentuk kesepakatan antara wajib pajak dan fiskus. Fiskus dapat memberikan informasi yang dibutuhkan oleh wajib pajak berkaitan dengan keberlakuan aturan perpajakan dan dasar penentuan pajak tanah. Kesepakatan tersebut akan berbentuk kesepakatan tertulis. Dengan demikian maka akan mengurangi risiko timbulnya kekurangan bayar Pajak.

## **B. Saran**

1. DPR dan Pemerintah sebaiknya merevisi Undang-undang terkait pajak peralihan hak atas tanah yang menjadikan nilai transaksi sebagai dasar pembebanan pajak khususnya pasal 6 ayat (1) dan (2) Undang-undang nomor 20 tahun 2000 perubahan atas undang-undang nomor 21 Tahun 1997 tentang bea perolehan hak atas tanah dan bangunan juncto Undang-undang nomor 28 tahun 2009 tentang pajak daerah dan retribusi daerah menjelaskan bahwa “*Dasar pengenaan pajak jual beli peralihan hak atas tanah adalah Nilai Perolehan Objek Pajak atau harga transaksi*”.
2. Mewujudkan keadilan dan kepastian hukum maka, Nilai perolehan objek pajak atau Nilai transaksi sebagai dasar pembebanan pungutan negara atas pajak jual beli tanah harus diganti dengan Nilai Tanah yang wajar.
3. Untuk menciptakan keseimbangan maka penerapan *Self Assessment* dalam sistem pemungutan negara dari peralihan jual beli atas tanah harus didukung oleh sistem lain yang dapat menselaraskan keseimbangan antara wajib pajak dan fiskus, maka diperlukan konsep sistem kesepakatan bersama atau *tax deal system*



## Surat Pernyataan Ketua Pelaksana Penelitian

Yang bertadatangan di bawah ini:

Nama : Andhyka Muchtar  
NIDN/NIK : 04150285  
Fakultas/ Prodi : Ilmu Hukum  
Jabatan fungsional : Lektor

Dengan ini saya menyatakan bahwa proposal program penelitian yang diajukan dengan judul:

“LOSS OF LEGAL CERTAINTY IN THE TAXATION SYSTEM FOR TRANSFER OF LAND AND BUILDING RIGHTS.”

Yang saya usulkan dalam skema penelitian dasar internal Universitas Esa Unggul tahun 2022 bersifat original dan belum pernah dibiayai oleh lembaga/ sumber dana lain.

Bilamana diketahui dikemudian hari adanya indikasi ketidakjujuran/ itikad kurang baik sebagaimana dimaksud di atas, maka kegiatan ini dibatalkan dan saya bersedia mengembalikan dana yang telah diterima kepada pihak Universitas Esa Unggul melalui LPPM.

Demikian pernyataan ini dibuat dengan sesungguhnya dan dengan sebenar-benarnya.

Jakarta, 1 Mei 2024

Yang menyatakan,



Nama Ketua Peneliti

Dr. Andhyka Muchtar.S.H.M.Kn