

**PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN (PPh) FINAL
TERHADAP PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL BELI
TANAH DAN/ ATAU BANGUNAN**

TESIS

**Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Syarat
Memperoleh Gelar Magister Kenotariatan (M.Kn)
Dalam Bidang Kenotariatan**

Oleh:

HAMIDAH ANGRAINI NASUTION
NPM. 1520020004



**PROGRAM MAGISTER KENOTARIATAN
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
MEDAN
2017**

PERSETUJUAN PEMBIMBING

Nama : Hamidah Angraini Nasution
NPM : 1520020004
Judul Tesis : Pengenaan Pajak Penghasilan (PPh) Final Terhadap Perjanjian Pengangkatan Jual Beli Tanah dan/atau Bangunan

Disetujui untuk disampaikan kepada
Panitia Ujian Tesis
Medan, 17 September 2017.

Komisi Pembimbing :

Pembimbing I

Pembimbing II



Dr. Bastari, S.E., M.M, BKP.

Dr. H. Surya Perdana, S.H., M.Hum



PENGESAHAN

**PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN (PPh) FINAL TERHADAP
PERJANJIAN PENGANGKATAN JUAL BELI
TANAH DAN/ATAU BANGUNAN**

HAMIDAH ANGRAINI NASUTION

1520020004

Program Studi : Magister Kenotariatan

Tesis ini Telah Dipertahankan Dihadapan Panitia Penguji Yang Dibentuk Oleh Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, Dinyatakan Lulus Dalam Ujian Tesis dan Berhak Menyandang Gelar Magister Hukum (M.Kn)

Pada Hari Kamis, 19 September 2017.

Panitia Penguji

1....Dr. Bastari, S.E., M.M, BKP.
Ketua

1.

2....Dr. H. Surya Perdana, S.H., M.Hum.
Sekretaris

2.

3....Prof Dr. Ediwarman, S.H., M.Hum.
Anggota

3.

4....Dr. Ahmad Fauzi, S.H., M.Kn.
Anggota

4.

5....Dr. Alpi Sahari, S.H., M.Hum.
Anggota

5.

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Hamidah Angraini Nasution

Npm : 1520020004

Program Studi : Magister Kenotariatan Universitas Muhammadiyah
Sumatera Utara

Dengan ini, menyatakan bahwa tesis yang berjudul “PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN (PPh) FINAL TERHADAP PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL BELI TANAH DAN/ATAU BANGUNAN” adalah asli karya saya sendiri. Semua informasi yang dimuat dalam tesis ini (yang berasal dari penelitian lain baik yang dipublikasikan ataupun yang tidak di publikasikan), telah diberikan penghargaan dengan cara mengutip narasumbernya secara benar dan dilampirkan dalam daftar pustaka. Dengan demikian maka dapat ditegaskan bahwa semua isi dari tesis ini adalah bebas plagiat dan sepenuhnya menjadi tanggung jawab saya sebagai peneliti. Apabila di kemudian hari terbukti terdapat plagiat dalam tesis ini, maka saya bersedia menerima sanksi sesuai dengan ketentuan dan norma yang berlaku di Perguruan Tinggi ini.

Medan, 16 September 2017
Yang membuat pernyataan,

Hamidah Angraini Nasution

ABSTRAK

PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN (PPh) FINAL TERHADAP PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL BELI TANAH DAN/ATAU BANGUNAN

HAMIDAH ANGRAINI NASUTION
NPM. 1520020004

PPh Final adalah pengenaan pajak atas penghasilan-penghasilan tertentu yang sifat, besarnya dan tata cara pelaksanaan pembayaran, pemotongan, atau pemungungutannya diatur dengan Peraturan Pemerintah. Ketentuan mengenai pengenaan PPh Final sebagaimana pasal 4 ayat (2) UU PPh. Berdasarkan beberapa pertimbangan tertentu, pasal 4 ayat (2) UU PPh mengatur ketentuan khusus bagi penghasilan-penghasilan tertentu. Adanya kepastian hukum akan pengenaan pajak penghasilan atas penghasilan dari pengalihan tanah dan/atau bangunan dengan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Tanah dan/atau Bangunan (PPJBTB) sebagaimana dalam pasal 1 ayat (1) huruf b PP No. 34 tahun 2016.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan penelitian normatif. Penekanan pada studi kepustakaan data dengan menelaah bahan-bahan hukum yang bersumber dari data sekunder.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ketentuan hukum pengenaan PPh Final PPJB TB memiliki kepastian hukum dalam PP No. 34 tahun 2016. PP No. 71 tahun 2008 dan sebelumnya tidak mengatur secara tegas mengenai pengenaan PPh terhadap PPJBTB. Ketentuan pengenaan PPh Final PPJBTB sudah memenuhi prinsip keadilan baik secara horizontal maupun vertikal. Adapun keadilan secara horizontal dikarenakan pada setiap adendum dikenakan PPh sebagaimana ketentuan PP No. 36 tahun 2016. Serta keadilan vertikal yaitu dengan adanya pengelompokan tarif. Kendala dalam ketentuan pengenaan PPh Final yaitu ketidaksinkronan peraturan perundang-undangan UU PPh jo PP No. 36 Tahun 2016 dengan UU PDRD jo. Perda Kab/ Kota (khusus Kota Medan) sehingga muncul ketidakpastian hukum.

Kata kunci : PPh Final, PPJBTB

ABSTRACT

IMPOSITION FINAL INCOME TAX ON SALE BINDING AGREEMENT LAND AND / OR BUILDING

HAMIDAH ANGRAINI NASUTION

NPM. 1520020004

Final Income Tax is the taxation of certain revenues whose nature, magnitude and procedure of execution of payment, withholding, or its collection is regulated by Government Regulation. Provisions concerning the imposition of Final Income Tax as referred to in Article 4 paragraph (2) of Income Tax Law. Based on certain considerations, Article 4 paragraph (2) of the Income Tax Law regulates specific provisions for certain revenues. The existence of legal certainty on the imposition of income tax on income from the transfer of land and / or building with the Land and Building Buying and / or Building Bond Agreement (PPJBTB) as referred to in article 1 paragraph (1) letter b of PP No. 34 2016.

The method used in this study using normative research. Emphasis on the study of data literature by reviewing legal materials sourced from secondary data.

The results of this study indicate that the provisions of the law imposition of PPhB Final PP TB have legal certainty in the PP No. 34 2016. PP No. 71 2008 and previous did not set explicitly about the imposition of income tax on PPJBTB. The provision of PPJBTB Final Income already fulfill the principle of justice both horizontally and vertically. The justice horizontally due to each addendum subject to PPh as the provision of PP. 36 2016. As well as vertical justice by the grouping of rates. Constraints in the provision of Final Income tax is the lack of synchronization of legislation Law UU PPh jo PP. 36 2016 with UU PDRD jo. Perda Kota (Specific to Kota Medan) so that the uncertainty of the law.

Keywords: Final Income Tax, PPJBTB

KATA PENGANTAR

Bismillahirrahmanirrahim
Assalamu'alaikum Wr Wb

Pertama-tama disampaikan rasa syukur kehadiran Allah SWT yang maha pengasih lagi penyayang atas segala rahmat dan karunianya sehingga Tesis ini dapat diselesaikan. Tesis merupakan salah satu persyaratan bagi setiap mahasiswa yang ingin menyelesaikan studinya di Magister Kenotariatan Pasca Sarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara. Sehubungan dengan itu, disusun Tesis yang berjudul: **PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN (PPh) FINAL TERHADAP PERJANJIAN PENGANGKATAN JUAL BELI TANAH DAN/ATAU BANGUNAN.**

Dengan selesainya Tesis ini, perkenankan diucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya kepada: Rektor Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara **Bapak Dr. Agussani., M.AP** serta Bapak Direktur Pasca Sarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara **Bapak Prof. Dr. Edywarman, S.H., M.Hum** atas kesempatan dan fasilitas yang diberikan untuk mengikuti dan menyelesaikan pendidikan program Sarjana ini.

Terimakasih yang tak terhingga dan penghargaan yang setinggi-tingginya diucapkan kepada Bapak **Dr. Bastari, S.E., M.M, BKP** selaku Pembimbing I, dan **Dr. H. Surya Perdana, S.H., M.Hum** selaku Pembimbing II, yang dengan penuh perhatian telah memberikan dorongan, bimbingan dan saran sehingga Tesis ini selesai. Disampaikan juga penghargaan kepada seluruh staf pengajar Magister Kenotariatan Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara. Tak terlupakan

disampaikan terimakasih kepada seluruh narasumber yang telah memberikan data selama penelitian berlangsung, khususnya kepada, dan lain-lainnya yang mungkin tidak dapat penulis sebutkan satu-persatu.

Secara khusus dengan rasa hormat dan penghargaan yang setinggi-tingginya diberikan terimakasih kepada kedua orang tua yang telah mengasuh dan mendidik dengan curahan kasih sayang, Tidak lupa pula ucapan terimakasih yang sebesar besarnya di sampaikan suami tercinta yang setia menemani dan memotifasi serta telah memberikan bantuan moril hingga selesainya Tesis ini. Demikian juga kepada Saudara-saudara saya yang mendoakan dan mendukung saya dalam menyelesaikan Program Studi Magister Kenotariatan di Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.

Tiada gedung yang paling indah, kecuali persahabatan, untuk itu, dalam kesempatan diucapkan terimakasih kepada sahabat-sahabat yang telah banyak berperan, kepada **teman-teman satu stambuk dan atau satu kelas di Program Studi Magister Kenotariatan Pasca Sarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara** atas semua partisipasi dan kebaikannya. Kepada semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu namanya, tidak bermaksud mengecualikan arti pentingnya bentuk dan peran mereka, dan untuk itu disampaikan ucapan terimakasih yang setulus-tulusnya.

Akhirnya, tiada gading yang tak retak, retaknya gading karena alami, tiada orang yang tak bersalah, kecuali Ilahi Robbi,. Mohon maaf atas segala kesalahan selama ini, begitupun disadari bahwa Tesis ini jauh dari sempurna. Untuk itu, diharapkan ada masukan yang membangun untuk kesempurnaannya.

Terimakasih semua, tiada lain yang diucapkan selain kata semoga kiranya mendapat balasan dari Allah Subahanahwa Ta'ala dan mudah-mudahan semuanya selalu dalam lindungan Allah Subahanahwa Ta'ala, Amin. Sesungguhnya Allah mengetahui akan niat baik hamba-hambanya.

Wassalamu'alaikum Wr Wb

Medan, Agustus 2017
Hormat Saya

Penulis

DAFTAR ISI

Lembar Persetujuan Pembimbing	i
Lembar Pengesahan.....	ii
Kata Pengantar	iii
Daftar Isi	iv
Abstrak.....	v
BAB I : PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang	1
B. Perumusan Masalah	8
C. Tujuan Penelitian	9
D. Kegunaan/ Manfaat Penelitian	9
1. Kegunaan/ Manfaat Secara Teoritis	9
2. Kegunaan/ Manfaat Secara Praktis	9
E. Keaslian Penelitian.....	9
F. Kerangka Teori dan Konsep.....	10
1. Kerangka Teori.....	10
a. Teori Keadilan Dalam Pemungutan Pajak	13
b. Teori Kepastian Hukum	15
2. Kerangka Konseptual	18
G. Metode Penelitian.....	21
1. Spesifikasi Penelitian	22
2. Metode Pendekatan Masalah	23
3. Alat Pengumpul Data	23
4. Prosedur Pengambilan dan Pengumpulan Data	24
5. Analisis Data	25
BAB II KETENTUAN HUKUM PENGENAAN PPH FINAL TERHADAP PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL BELI TANAH DAN/ATAU BANGUNAN.....	26
A. Kepastian Hukum dalam Hukum dan Perpajakan	26
B. Pajak Penghasilan Final	29

C. Pajak Penghasilan Final PPJB.....	36
D. Perjanjian Pengikatan Jual Beli.....	43
E. Ketentuan Hukum PPh Final yang Mengatur Mengenai Pengalihan Hak atas Tanah dan Atau Bangunan atas PPJB	60
BAB III PRINSIP KEADILAN DALAM PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN FINAL TERHADAP PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL BELI TANAH DAN/ ATAU BANGUNAN	77
A. Asas-Asas Pemungutan Pajak.....	77
B. Pentingnya Keadilan Dalam Perpajakan.....	90
C. Pemenuhan Prinsip Keadilan dalam Pengenaan PPh Final Perjanjian Pengikatan Jual Beli.....	94
BAB IV KENDALA DALAM PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN FINAL TERHADAP PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL BELI TANAH DAN/ATAU BANGUNAN.....	99
A. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).....	99
B. Sinkronisasi Perundang-Undangan	106
C. Kendala Ketentuan Pengenaan PPH Final terhadap Perjanjian Pengikatan Jual Beli Tanah dan/ atau Bangunan	109
BAB V PENUTUP	114
A. KESIMPULAN.....	114
B. SARAN.....	115
Daftar Pustaka.....	116

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Pajak dari perspektif hukum menurut Soemitro merupakan suatu perikatan yang timbul karena adanya undang-undang yang menyebabkan timbulnya kewajiban warga negara untuk menyetorkan sejumlah penghasilan terutama kepada Negara, Negara mempunyai kekuatan memaksa dan uang pajak tersebut harus digunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan. Dari pendekatan hukum ini memperlihatkan bahwa pajak yang dipungut berdasarkan undang-undang sehingga menjamin adanya kepastian hukum wajib pajak maupun pajak sebagai pembayar pajak.¹

Fungsi pajak ada 2 (dua) yaitu : *budgetair* (sumber keuangan negara) dan *regulerend* (mengatur) :

1. Fungsi Budgetair (sumber keuangan negara)

Pajak merupakan salah satu sumber penerimaan pemerintah untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan, sebagai sumber keuangan negara. Upaya tersebut ditempuh dengan cara ekstensifikasi maupun intensifikasi pemungutan pajak melalui penyempurnaan peraturan berbagai jenis pajak seperti : pajak penghasilan, pajak pertambahan nilai, dan pajak penjualan atas barang mewah.

2. Fungsi *Regulerend*

Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan peraturan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi dan mencapai tujuan-tujuan tertentu diluar bidang keuangan.

¹Adrian Sutedi, 2011, *Hukum Pajak*, sinar Grafika, Jakarta, halaman 1.

Secara umum pajak menurut Lembaga Pemungutnya yang berlaku di Indonesia dapat dibedakan menjadi 2 (dua) yaitu pajak pusat dan pajak daerah. Pajak pusat adalah jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat yang dalam pelaksanaannya dilakukan oleh Departemen Keuangan cq. Direktorat Jenderal Pajak. Hasil pemungutan pajak pusat dikumpulkan dan dimasukkan sebagai bagian dari Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN), contohnya yaitu Pajak Penghasilan. Sedangkan pajak daerah adalah kontribusi wajib daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapat imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.²

Pendapatan Negara adalah semua penerimaan Negara dari sumber-sumber pendapatan yang ditetapkan menurut peraturan perundang-undangan atau peraturan yang berlaku. Dalam APBN, pendapatan negara dibagi menjadi dua kelompok besar yaitu penerimaan dalam negeri dan hibah. Penerimaan dalam negeri terdiri dari penerimaan perpajakan dan penerimaan negara bukan pajak. Salah satu dari penerimaan pajak dalam negeri adalah pajak penghasilan. Pajak penghasilan adalah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun pajak. Penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang berasal baik dari Indonesia maupun luar Indonesia yang dapat digunakan untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan dengan nama dan dalam bentuk apa pun. Dengan demikian,

²Wirawan.B.Ilyas, 2013, *Hukum Pajak : Teori, Analisis an Perkembangannya*, Salemba Empat, Jakarta, halaman 40.

penghasilan itu dapat berupa keuntungan usaha, gaji, honorarium, hadiah, dan lain sebagainya.³

Sejarah pengenaan pajak penghasilan di Indonesia dimulai dengan adanya *tenement tax* pada tahun 1816, yakni sejenis pajak yang dikenakan sebagai sewa terhadap mereka yang menggunakan bumi sebagai tempat berdirinya rumah atau bangunan. Pada periode sampai dengan tahun 1908 terdapat perbedaan perlakuan perpajakan antara penduduk pribumi dengan orang asing dan orang eropa. Dengan kata lain dapat dikatakan bahwa, terdapat banyak perbedaan dan tidak ada uniformitas dalam perlakuan perpajakan. Tercatat hanya beberapa jenis pajak yang hanya dikenakan kepada orang eropa.

Selanjutnya pada tahun 1920 dianggap sebagai, dimana dualistik yang selama ini ada, dihilangkan dengan diperkenalkannya *general incomedtax* yakni ordonansi pajak pendapatan yang diperbarui tahun 1920 yang berlaku baik bagi penduduk pribumi, orang asing maupun orang eropa. Dalam ordonansi pajak pendapatan ini telah diterapkan asas-asas pajak penghasilan, yakni asas keadilan dan asas sumber.

Pajak Penghasilan menurut Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 merupakan Pajak yang dikenakan atas penghasilan yang diterima oleh Subjek Pajak. Pajak Penghasilan ada yang bersifat final dan tidak final. Pajak Penghasilan Final menurut Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-

³*Op.cit.*, halaman 50-51

Undang Nomor 36 Tahun 2008 yaitu pengenaan pajak atas penghasilan-penghasilan tertentu yang sifat, besarnya, dan tata cara pelaksanaan pembayaran, pemotongan, atau pemungutan diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia , setaip pelaksanaan pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan adalah objek pajak. Pengalihan tanah dan/ atau bangunan seperti jual beli adalah salah satu jenis penghasilan yang dikenakan PPH Final sebagaimana terdapat di dalam pasal 4 ayat (2) UU PPh. Pengalihan Hak atas tanah dan/atau bangunan dapat dilakukan salah satunya dengan jual beli. Dalam masyarakat kita jual beli merupakan bukan hal baru. Jual beli biasanya dilakukan dengan perjanjian atau yang dikenal dengan perjanjian jual beli. Berdasarkan hukum adat perjanjian jual beli merupakan perjanjian yang bersifat riil, maksudnya penyerahan barang yang diperjanjikan merupakan syarat yang mutlak dipenuhi untuk adanya sebuah perjanjian. Dengan kata lain, apabila telah diperjanjikan suatu hal akan tetapi dalam prakteknya belum diserahkan objek perjanjian tersebut, maka perjanjian tersebut dianggap tidak ada atau belum ada perjanjian.

Keadaan tersebut berbeda dengan ketentuan tentang perjanjian jual beli yang diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Perdata karena sesuai pasal 1458 berbunyi “ jual beli dianggap telah terjadi antara kedua belah pihak sewaktu mereka telah mencapai sepakat tentang barang dan harga, meskipun barang itu belum diserahkan maupun harganya belum dibayar”.

Perjanjian sendiri memiliki arti suatu perhubungan hukum mengenai harta benda antar dua pihak, dalam mana suatu pihak berjanji atau dianggap berjanji

untuk melakukan suatu hal atau untuk tidak melakukan suatu hal, sedang pihak lain berhak menuntut pelaksanaan janji itu.⁴ Suatu kontrak atau perjanjian haruslah memenuhi syarat sahnya perjanjian, yaitu kata sepakat, kecakapan, hal tertentu dan sebab suatu yang halal, sebagaimana ditentukan dalam pasal 1320 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata. Dengan dipenuhinya empat syarat sahnya perjanjian tersebut, maka suatu perjanjian menjadi sah dan mengikat secara hukum bagi para pihak yang membuatnya.⁵

Sedangkan Pengertian Perjanjian dalam Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHP) diatur dalam pasal 1313 yaitu : suatu persetujuan adalah suatu perbuatan dengan mana 1 (satu) orang atau lebih mengikatkan diri terhadap 1 (satu) orang lain atau lebih.⁶

Dari definisi perjanjian yang diterangkan di atas terlihat bahwa suatu perjanjian merupakan suatu rangkaian perkataan yang mengandung janji atau kesanggupan oleh para pihak, baik secara lisan maupun secara tulisan untuk melakukan sesuatu atau menimbulkan akibat hukum.

Jual beli dalam masyarakat dengan objek jual beli hak atas tanah, juga dilakukan dengan perjanjian untuk lebih memberikan kepastian hukum, karena hak atas tanah, termasuk objek perjanjian yang secara khusus diatur dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku. Peraturan tentang hak atas tanah tersebut salah satunya adalah UUPA (Undang-Undang Pokok Agraria). Dengan

⁴Wirjono Prodjodikoro, 2011, *Azas-Azas Hukum Perjanjian*, Mandar Maju, Bandung, halaman 4

⁵Suharnoko, 2008, *Hukum Perjanjian Teori dan Analisa Kasus*, Kencana, Jakarta, halaman 1.

⁶R. Subekti, R. Tjitrisuddibio, 2001, *Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, Undang-Undang Agraria dan Undang-Undang Perkawinan*, PT. Pradnya Pramita, Jakarta, halaman 366

adanya peraturan secara khusus mengatur terhadap setiap perbuatan hukum yang berkaitan dengan hak atas tanah, maka perbuatan hukum yang dilakukan menyangkut tentang hak atas tanah dalam banyak hal, terkadang menimbulkan kesulitan tersendiri bagi masyarakat.

Di dalam KUH Perdata tidak ditentukan secara tegas tentang bentuk perjanjian jual beli. Bentuk perjanjian jual beli dapat dilakukan secara lisan maupun tulisan, perjanjian jual beli secara lisan cukup dilakukan berdasarkan konsensus para pihak tentang barang dan harga. Sedangkan perjanjian jual beli secara tertulis merupakan perjanjian yang dibuat oleh para pihak dalam bentuk tertulis yang dibuat, apakah itu dalam bentuk akta dibawah tangan maupun akta autentik yang dibuat dihadapan Notaris. Di dalam perjanjian jual beli tanah, biasanya dibuat dalam akta autentik yang dibuat oleh pejabat yang berwenang untuk itu. Pejabat yang berwenang untuk membuat akta jual beli tanah adalah Notaris/PPAT. Biasanya akta jual beli tanah tersebut telah ditentukan bentuknya dalam sebuah formulir. Para camat atau Notaris/PPAT tinggal mengisi hal-hal yang kosong dalam akta jual beli tersebut. Secara lengkap isi akta jual beli tanah antara pihak penjual.⁷

Syarat jual beli harus dibuktikan dengan akta PPAT ditegaskan dalam pasal 37 Ayat (1) Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 1997, yaitu: “ Peralihan hak atas tanah dan Hak Milik Atas satuan rumah susun melalui jual beli, tukar-menukar, hibah, pemasukan dalam perusahaan dan perbuatan hukum pemindahan hak lainnya, kecuali pemindahan hak melalui lelang hanya dapat didaftarkan jika

⁷ Salim H.S, *Hukum Kontrak, Teori dan Teknik Penyusunan Kontrak*, Sinar Grafika, Jakarta, halaman 51

dibuktikan dengan akta yang dibuat oleh PPAT yang berwenang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku”.⁸

Dalam pembuatan akta jual beli oleh PPAT, ada hal yang harus diselesaikan yaitu pemeriksaan dokumen seperti sertifikat, pembayaran pajak bumi dan bangunan, dan lain sebagainya. Hal ini membutuhkan waktu, sementara pihak pembeli atau penjual ada kepentingan lain diluar wilayah. Keadaan ini tentunya sangat tidak menguntungkan atau bahkan bisa merugikan para pihak yang melakukan jual beli hak atas tanah. Untuk mengatasi hal tersebut, dan guna kelancaran dan tertib administrasi pertahanan maka ditemukan suatu trobosan hukum dan hingga kini masih dilakukan dalam praktek yaitu dengan dibuatnya perjanjian pengikatan jual beli (PJB), Meskipun isinya sudah mengatur tentang jual beli tanah namun formatnya sebatas pengikatan jual beli yaitu suatu bentuk perjanjian yang merupakan atau dapat dikatakan sebagai perjanjian pendahuluan sebelum dilakukannya perjanjian jual beli sebenarnya diatur dalam perundang-undangan yang dinamakan akta perjanjian pengikatan jual beli.

Namun demikian walaupun telah sering dipakai, Perjanjian pengikatan jual beli sebelumnya belum memiliki pengaturan yang jelas sebagai objek pajak pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2008 Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, sehingga tidak terjaminnya kepastian hukum. Padahal adanya perjanjian pengikatan jual beli, berarti sudah terjadi pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan. Sehingga, pada tanggal 8 Agustus 2016 telah diundangkan Peraturan

⁸ Urip Santoso, 2010, *Pendaftaran & Peralihan Hak Atas Tanah*, Kencana Prenada Media Group, halaman 369

Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah dan/atau Bangunan Beserta Perubahannya yang berlaku 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diundangkan tersebut. Pasal 1 ayat (1) PP Nomor 34 Tahun 2016 tersebut mengatur bahwa atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan atau perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan beserta perubahannya terhutang pajak penghasilan yang bersifat final.

Dengan melihat berbagai persoalan yang telah dijelaskan diatas, maka penulis tertarik meneliti dan mengkaji dengan judul “ **PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN (PPH) FINAL TERHADAP PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL BELI TANAH DAN/ATAU BANGUNAN** ”.

B. Perumusan Masalah

Berawal dari latar belakang masalah tadi, maka penulis akanmencobamengemukakan permasalahan yang akan diuraikan lebih lanjut dalam tesis ini yaitu :

1. Bagaimana ketentuan hukum tentang pengenaan PPh Final terhadap perjanjian pengikatan jual beli tanah dan/ atau bangunan?
2. Bagaimana pemenuhan prinsip keadilan dalam ketentuan pengenaan PPh Final terhadap perjanjian pengikatan jual beli tanah dan/ atau bangunan ?
3. Bagaimana kendala ketentuan pengenaan PPh Final terhadap perjanjian pengikatan jual beli tanah dan/ atau bangunan?

C. Tujuan Penelitian

1. untuk mengkaji dan menganalisa ketentuan hukum pengenaan Pajak Penghasilan (PPh) Final terhadap perjanjian pengikatan jual beli tanah dan/atau bangunan
2. Untuk mengetahui pengenaan Pajak Penghasilan (PPh) Final terhadap perjanjian pengikatan jual beli tanah dan/ atau bangunan yang dikenakan sudah sesuai dengan prinsip keadilan vertikal maupun horizontal
3. Untuk menganalisis kendala dalam pengenaan PPh Final terhadap perjanjian pengikatan jual beli tanah dan/atau bangunan

D. Kegunaan / Manfaat Penelitian

1. Manfaat Teoritis adalah manfaat yang semata-mata bermaksud mencari kejelasan guna melengkapi pengetahuan dan menambah wawasan penulis.
2. Manfaat Praktis dari tesis ini, diharapkan semakin memberikan keseimbangan dan kesamarataan dalam hal pengenaan pajak penghasilan sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

E. Keaslian Penelitian

Berdasarkan penelusuran yang telah dilakukan oleh peneliti di lingkungan perpustakaan Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara (UMSU) Medan, belum ada penelitian yang menyangkut masalah penelitian tentang "PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN (PPh) FINAL TERHADAP PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL BELI TANAH DAN/ ATAU BANGUNAN". Jadi, penelitian ini adalah asli karena sesuai dengan asas

keilmuan yang dapat dipertanggung jawabkan kebenarannya secara ilmiah dan terbuka atas masukan serta saran-saran yang membangun.

F. Kerangka Teori dan Kerangka Konsep

a. Kerangka Teori

Yakni kerangka pemikiran atau butir-butir pendapat teori si penulis mengenai sesuatu kasus ataupun permasalahan, yang bagi si peneliti menjadi bahan perbandingan, pegangan teoritis yang mungkin ia setuju atau tidak disetujui, ini merupakan masukan eksternal bagi peneliti.

1. Teori Keadilan dalam Pemugutan Pajak

Keadilan merupakan asas yang menjadi substansi utama dalam pemungutan pajak di samping anasir hukum itu sendiri. Sebagai dasar berpijak, sudah seharusnya asas (keadilan) tersebut dipegang teguh agar tercapai sistem perpajakan yang baik,⁹ Akan tetapi prinsip keadilan adalah sesuatu yang sangat abstrak dan subjektif. Meskipun demikian di dalam Hukum Pajak, keadilan dikemukakan sebagai berikut:¹⁰

“Asas keadilan mengatakan bahwa pajak itu harus adil dan merata. Pajak dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar pajak tersebut dan juga sesuai dengan manfaat yang diterimanya dari negara”.

Adolf Wagner mengemukakan bahwa asas keadilan adalah dalam kondisi yang sama antara wajib pajak yang satu dengan yang lain harus dikenakan pajak dalam jumlah yang sama (diperlakukan sama). Tidak hanya mensyaratkan adanya

⁹ Haula Rosdiana dan Rasin Tarigan, 2005, *Perpajakan, Teori dan Aplikasi*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, halaman 119.

¹⁰*Ibid*, halaman 121

pemerataan dan persamaan perlakuan, keadilan dalam pemungutan pajak dalam paham yang modern menurut Mar'ie Muhammad, juga berarti bahwa petugas pajak tidak boleh berlaku sewenang-wenang terhadap pembayar pajak yang telah menyetorkan sebagian penghasilannya kepada Pemerintah.

Lantas apakah yang menjadi parameter terakomodasinya prinsip keadilan di dalam pemungutan pajak? Menurut Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiharti mengatakan, akomodasi asas atau prinsip keadilan dalam pemungutan pajak terlihat pada saat dimulainya penyusunan undang-undang pajak.¹¹ Sebagai pedoman untuk menentukan terpenuhinya prinsip keadilan dalam perundang-undangan menurut Adam Smith dalam Buku *An Inquiri into the Natural and Causes of the Wealth of Nation* harus dipenuhi 4 (empat) syarat berikut:¹²

1. *equality*
2. *certainty*;
3. *convienience of collection*; dan
4. *economics of collections*.

1) Equality

Pemungutan pajak harus bersifat final adil dan merata, yaitu dikenakan kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak (*ability to pay*) dan sesuai dengan manfaat yang diterima.

2) Certainty

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

¹¹ Rochman Soemitro dan Dewi Kania, 2004, *Asas dan Dasar Perpajakan I*, PT. Refika Aditama, Bandung

¹² *Ibid*, halaman 14

3) Convenience

Kapan wajib pajak itu harus membayar pajak sebaiknya dan saat-saat yang tidak menyulitkan wajib pajak sebagai contoh pada saat wajib pajak memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan ini disebut *Pay as You Earn*

4) Economy

Secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi wajib diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang dipikul wajib pajak.¹³

Asas keadilan dalam prinsip perundang-undangan perpajakan maupun dalam hal pelaksanaannya harus dipegang teguh, walaupun keadilan itu sangat relatif. Keadilan pemungutan pajak yang dikemukakan oleh Ricard A. Musgrave dan Peggy B. Musgrave dalam buku *Public Finance in Theory and Practice* terdapat dalam dua macam asas keadilan:

1) Benefit Principle

Dalam sistem perpajakan yang adil, setiap wajib pajak harus membayar sejalan dengan manfaat yang dinikmatinya dari pemerintah. Pendekatan ini disebut Revenue and Expenditure Approach.

2) Ability Principle

Dalam pendekatan ini menyarankan agar pajak dibebankan kepada wajib pajak atas dasar kemampuan membayar.

¹³Mulyo Agung, *Perpajakan Indonesia*, lentera Imu Cendikia, Jakarta, halaman 9.

Perbedaan lainnya masalah keadilan dalam pemungutan pajak, dibedakan dalam:¹⁴

1. Keadilan Horizontal

Pemungutan pajak adil secara Horizontal, apabila beban pajaknya sama atas semua wajib pajak yang memperoleh penghasilan yang sama dengan jumlah tanggungan yang sama, tanpa membedakan jenis penghasilan atau sumber penghasilan.

2. Keadilan Vertikal

Keadilan dapat dirumuskan (Horizontal dan Vertikal) bahwa pemungutan pajak adil, apabila orang dalam keadaan ekonomis yang sama dikenakan pajak yang sama demikian sebaliknya.

Seperti yang dikemukakan oleh Dr. Mansyur dalam buku Pajak Penghasilan Lanjutan, pajak penghasilan (sebagai contoh dalam uraian ini) hendaknya dipungut sesuai dengan azas keadilan yang diperlukan.

1. Syarat Keadilan Horizontal

- a. Defenisi Penghasilan

Memuat semua tambahan kemampuan ekonomis termasuk ke dalam penertian defenisi penghasilan.

- b. Globalitiy

¹⁴ Virgina Rapar, 2005, Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan dari Perswaan Tanah dan/atau Bangunan di Wilayah Kerja KPP Semarang Barat, Tesis, Program Magister Kenotariatan, Program Pasca Sarjana, Universitas Diponegoro Semarang, halaman 35.

Seluruh tambahan kemampuan ekonomis merupakan ukuran dari keseluruhan kemampuan membayar (The Global Ability to Pay). Oleh karena itu, penghasilan dijumlahkan menjadi satu sebagai Obyek Pajak.

c. Net Income

Ability to Pay yaitu jumlah neto setelah dikurangi semua biaya yang tergolong dalam biaya untuk mendapatkan , menagih, dan memelihara penghasilan.

d. Personal Exemption

Pengurangan yang diberikan kepada Wajib Pajak orang pribadi berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).

e. Equal Treatment for The Equals

Penaan pajak dengan memperlakukan yang sama diartikan bahwa seluruh penghasilan dikenakan pajak dengan tarif yang sama tanpa membedakan jenis atau sumber penghasilan.

2. Syarat Keadilan Vertikal

a. Unequal Treatment for The unequals

Besar tarif dibedakan oleh jumlah seluruh penghasilan atau jumlah seluruh penghasilan atau jumlah seluruh tambahan kemampuan ekonomis (bukan perbedaan jenis atau sumber penghasilan).

b. Progression

Wajib pajak yang mempunyai penghasilan besar, harus membayar pajak yang besar, harus membayar pajak yang besar dengan persentase tarif yang semakin besar.¹⁵

Asas pemungutan juga dikemukakan oleh *Jhon F. Due* dalam buku *Government Finance, An Economic Analysis* yaitu, *The Neutrality Principle* yang bermakna bahwa pajak itu harus netral artinya tidak mempengaruhi pilihan masyarakat untuk mengkonsumsi atau memproduksi barang. Sehingga terlihat bahwa asas ini bertujuan untuk menjaga agar pemungutan pajak tidak mengganggu kemajuan ekonomi. Namun dimungkinkan kebijakan pemerintah justru dibuat untuk mempengaruhi pada konsumsi masyarakat.

2. Teori Kepastian Hukum

Dalam menegakkan hukum ada tiga unsur yang harus diperhatikan, yaitu: kepastian hukum, kemanfaatan dan keadilan. Ketiga unsur tersebut harus ada kompromi, harus mendapat perhatian secara proporsional seimbang. Tetapi dalam praktek tidak selalu mudah mengusahakan kompromi secara proporsional seimbang antara ketiga unsur tersebut. Tanpa kepastian hukum orang tidak tahu apa yang harus diperbuatnya dan akhirnya timbul keresahan. Tetapi terlalu menitikberatkan pada kepastian hukum, terlalu ketat mentaati peraturan hukum akibatnya kaku dan akan menimbulkan rasa tidak adil.

Adanya kepastian hukum merupakan harapan bagi pencari keadilan terhadap tindakan sewenang-wenang dari aparat penegak hukum yang terkadang selalu arogansi dalam menjalankan tugasnya sebagai penegak hukum. Karena

¹⁵Waluyo, 2010, *Perpajakan Indonesia*, Salemba Empat, Jakarta, halaman 15

dengan adanya kepastian hukum masyarakat akan tahu kejelasan akan hak dan kewajiban menurut hukum. Tanpa ada kepastian hukum maka orang akan tidak tahu apa yang harus diperbuat, tidak mengetahui perbuatannya benar atau salah, dilarang atau tidak dilarang oleh hukum. Kepastian hukum ini dapat diwujudkan melalui penoramaan yang baik dan jelas dalam suatu undang-undang dan akan jelas pula penerapannya. Dengan kata lain kepastian hukum itu berarti tepat hukumnya, subjeknya dan objeknya serta ancaman hukumnya. Akan tetapi kepastian hukum mungkin sebaiknya tidak dianggap sebagai elemen yang mutlak ada setiap saat, tapi sarana yang digunakan sesuai dengan situasi dan kondisi dengan memperhatikan asas manfaat dan efisiensi.

Aliran yuridis dogmatik-normatif-legalistik-positivistis ini, bersumber dari pemikiran kaum '*legal positivism*' di dunia hukum,¹⁶ yang cenderung melihat hukum hanya dalam wujudnya sebagai '*kepastian undang-undang*', memandang hukum sebagai sesuatu yang otonom, karena hukum tak lain hanyalah kumpulan aturan-aturan hukum (*legal rules*), norma-norma hukum (*legal-norms*) dan asas-asas hukum (*legal-principles*). Bagi penganut aliran ini, tujuan hukum hanya semata-mata untuk mewujudkan '*legal certainty*' (kepastian hukum), yang dipersepsikan hanya sekadar "kepastian undang-undang". Jadi hukum dibonsai menjadi sekadar perundang-undangan, padahal di dalam realitasnya, di luar perundangan-undangan masih ada 'hukum' yang lain, seperti: hukum kebiasaan ('*customary law*'). Kepastian hukum menurut pandangan kaum legalistik ini,

¹⁶ Achmad Ali, 2002, *Menguak Tabir Hukum (Suatu Kajian Filosofis dan Sosiologis)*, Gunung Agung, Jakarta, halaman 82.

sifatnya hanya sekadar membuat produk perundangan-undangan, dan menerapkan dengan sekadar menggunakan ‘kacamata kuda’ yang sempit.

Sebagai contoh, Pasal 362 Kitab Undang-undang Hukum Pidana yang menentukan bahwa:

“Setiap orang, yang mengambil barang, yang sebagian atau seluruhnya milik orang lain, dengan jalan melawan hukum, dengan maksud untuk (seolah-olah) memiliki, diancam pidana karena pencurian ...”

Perkataan *setiap orang* (sebelum direvisi ke bahasa Indonesia yang benar, disebutkan kata “barangsiapa”) pada pasal itu, menunjukkan pengaturannya yang umum. Sifat umum dari aturan-aturan hukum, membuktikan bahwa undang-undang tidak bertujuan untuk mewujudkan keadilan atau kemanfaatan, melainkan semata-mata untuk ‘kepastian’.¹⁷

Menurut penganut legalistik ini, meskipun aturan hukum atau penerapan hukum terasa tidak adil, dan tidak memberikan manfaat yang besar bagi mayoritas warga masyarakat, hal itu tidak menjadi soal, asalkan kepastian hukum (*legal certainty*) dapat terwujud. Hukum identik dengan kepastian.

Bagi penganut aliran ini, *janji hukum* yang tertuang dalam rumusan aturan tadi, merupakan ‘kepastian’ yang harus diwujudkan. Penganut aliran ini melupakan bahwa sebenarnya ‘*janji hukum*’ itu bukan suatu yang ‘*harus*’, tetapi hanya sesuatu yang ‘*seharusnya*’. Kita mengerti benar, bahwa apa yang

¹⁷ *Ibid*

'*seharusnya*' (*sollen*), belum tentu terwujud dalam kenyataan atau *realitas* (*sein*).¹⁸

b. Kerangka Konsep

Kerangka konsep pada hakikatnya adalah mengenai definisi operasional mulai dari judul sampai permasalahan yang diteliti. Bahwa peneliti mendapat stimulasi dan dorongan konseptualisasi untuk melahirkan suatu konsep baginya atau memperkuat keyakinan peneliti akan konsepnya sendiri mengenai sesuatu masalah, ini merupakan konstruksi konsep.

Adapun definisi operasional dalam penelitian tesis ini yaitu :

1. Pajak Penghasilan menurut Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 merupakan Pajak yang dikenakan terhadap orang pribadi atau perorangan dan badan berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak.
2. Pajak Penghasilan Final menurut Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yaitu pengenaan pajak atas penghasilan-penghasilan tertentu yang sifat, besarnya, dan tata cara

¹⁸ Achmad Ali, 2009, *Menguk Teori Hukum (Legal Theory) & Teori Peradilan (Judicialprudence) Termasuk Interpretasi Undang-Undang (Legisprudence)*, Kencana Predana Media Group, Jakarta, halaman 284-286.

pelaksanaan pembayaran, pemotongan, atau pemungutan diatur dengan Peraturan Pemerintah.

3. Penelitian ini membahas pajak penghasilan final pada pasal 4 ayat (2) UU PPh, salah satunya yaitu pajak penghasilan pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan.
4. Pengalihan Hak menurut pasal 20 ayat 2 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria dapat terjadi karena 2 hal yaitu beralih dan dialihkan. Beralih artinya berpindahnya hak atas tanah dari pemegang haknya kepada pihak lain karena suatu peristiwa hukum. Contoh : meninggal dunianya seseorang. Dialihkan artinya berpindahnya hak atas tanah karena suatu perbuatan hukum. Pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, meliputi: penjualan, tukar-menukar, pelepasan hak, penyerahan hak, lelang, hibah, waris, atau cara lainnya yang disepakati antara para pihak yang terkait.
5. Jual Beli menurut Pasal 1458 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata *“jual-beli itu dianggap telah terjadi antara kedua belah pihak setelah kedua belah pihak mencapai kata sepakat tentang barang dan harga, meskipun barang itu belum diserahkan maupun harganya belum dibayar”*.
6. Tanah menurut Prof A.P Parlindungan, S.H merupakan salah satu bagian dari bumi disamping ditanam di bumi atau di tubuh bumi. Jika dikaji pasal 1 ayat (2) Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 1997, maka dinyatakan bahwa bidang tanah adalah bagian permukaan bumi yang

merupakan satuan bidang yang terbatas.¹⁹ Umumnya bangunan dan tanaman yang ada di atas tanah adalah hak milik si pemilik tanah. Akan tetapi hukum tanah di Indonesia menggunakan asas hukum adat yang disebut asas pemisahan horizontal. Bangunan dan tanaman bukan merupakan bagian dari tanah, maka hak atas tanah tidak dengan sendirinya meliputi pemilikan bangunan dan tanaman yang ada di atasnya.

7. Perbuatan hukum mengenai tanah tidak dengan sendirinya meliputi pemilikan bangunan dan tanaman yang ada di atasnya. Jika perbuatan hukumnya dimaksudkan meliputi juga bangunan dan tanamannya, maka harus secara tegas dinyatakan dalam akta yang membuktikan dilakukan perbuatan hukum yang bersangkutan.²⁰
8. Perjanjian dan juga *kontrak* (*perjanjian* atau *kontrak*). Dengan demikian, timbul pertanyaan apakah pengertian “perjanjian” sama dengan “kontrak” atau sebaliknya. Moch. Isnaeni berpendapat bahwa istilah kontrak dan perjanjian adalah identic, tanpa perlu dibedakan, dan dapat dipergunakan secara bersamaan²¹ sesuai dengan alasan dalam Bab kedua, Buku III BW yang secara harfiah berjudul tentang Perikatan yang Dilahirkan dari Kontrak atau Perjanjian.

¹⁹ AP. Parlindungan, 1999, *Pendaftaran Tanah di Indonesia*, CV. Mandar Maju, Bandung, halaman 20

²⁰ Boedi Harsono, 1999, *Hukum Agraria Indonesia*, Penerbit Djambatan, halaman 18-20

²¹ Moch. Isnaeni, 2003, *Kontrak sebagai Bingkai Kegiatan Bisnis, Workshop Teknik Perancangan & Review Kontrak-Kontrak Bisnis*, Law Firm Prihandono & Partners, Surabaya-Bina Uf Conference, Surabaya, halaman 5

9. Perjanjian Pengikatan untuk Jual Beli (PPJB) yang dibuat dihadapan Notaris merupakan perjanjian yang diangkat dan dibuat dari konsepsi Kitab Undang-Undang Hukum Perdata yang merupakan kesepakatan para pihak mengenai hak dan kewajiban yang dibuat berdasarkan Pasal 1320 jo Pasal 1338 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata sehingga dapat memberikan kepastian hukum serta perlindungan hukum bagi para pihak yang membuatnya. Dengan dilangsungkannya PPJB oleh para pihak maka calon Penjual dan calon Pembeli menyatakan kehendaknya untuk melangsungkan jual beli yang sesungguhnya yaitu jual beli yang dilangsungkan menurut ketentuan Pasal 26 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria yang disebut juga Undang-Undang Pokok Agraria (UUPA) bahwa jual beli merupakan salah satu cara untuk pemindahan hak kepemilikan atas tanah.
10. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) berdasarkan pasal 1 angka 41 Undang-Undang No. 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah disebutkan bahwa BPHTB adalah pajak atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan.

G. Metode Penelitian

1. Spesifikasi Penelitian

Jenis spesifikasi penelitian yang digunakan penulis yaitu penelitian hukum normatif. Penelitian hukum normatif sering disebut juga studi hukum dalam buku (*law in book*).²² Penelitian hukum normatif atau penelitian hukum kepustakaan

²²J. Supranto, 2003, *Metode Penelitian Hukum dan Statistik*, PT. Rhineka Cipta, Jakarta, halaman 3.

adalah penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder belaka.²³ Adapun data sekunder yang dilakukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

a. Bahan hukum primer :

- 1) Undang-Undang No.2 tahun 2014 tentang Jabatan Notaris (UUJN)
- 2) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan.
- 3) Undang-Undang No.7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 36 Tahun 2008
- 4) Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
- 5) Peraturan Pemerintah No. 34 Tahun 2016 tentang Pajak penghasilan dari Penghasilan atas Pengalihan Hak atas Tanah dan atau Bangunan dan Perjanjian Pengikatan jual beli Tanah dan/ atau Bangunan
- 6) Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2008 tentang Perubahan Ketiga atas Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.

- b. Bahan Hukum Sekunder yaitu bahan-bahan yang berhubungan dengan bahan hukum primer dan dapat membantu menganalisa dan memahami bahan hukum primer²⁴ antara lain :.

²³Soerjono Soekamto dan Sri Mamudji, 2013, *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*, PT. Raja Grafindo, Jakarta, halaman 13

- 1) Hasil karya ilmiah para sarjana.
 - 2) Hasil-hasil penelitian
- c. Bahan Hukum tersier yaitu bahan-bahan yang memberikan informasi tentang bahan primer dan sekunder²⁵, seperti :
- 1) Kamus hukum
 - 2) Internet

2. Metode Pendekatan Masalah

Metode yang digunakan dalam penelitian ini ialah Pendekatan normatif yaitu, pendekatan yang dilakukan dengan cara meneliti peraturan perundang-undangan yang terkait dengan pengenaan PPH Final terhadap Perjanjian Pengikatan Jual Beli Tanah dan/atau Bangunan. Untuk mendukung data sekunder diatas maka dilakukan wawancara dengan Notaris/PPAT kota Medan

3. Alat Pengumpul Data

Alat pengumpul data yang digunakan dalam penelitian ini antara lain :

- a. Studi Kepustakaan

Didalam penelitian ini menggunakan metode penelitian dengan menelaah bahan-bahan hukum yang bersumber dari data sekunder. Data sekunder yang dimaksud yaitu bahan hukum primer, berupa bahan hukum yang meliputi peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan Pengenaan PPH Final terhadap Perjanjian Pengikatan Jual Beli Tanah dan/atau Bangunan. Sedangkan bahan hukum sekunder yaitu buku-buku tentang pajak penghasilan final dan

²⁴Ediwarman, 2015, *Monograf Metodologi Penelitian Hukum*, PT. Sofmedia, Medan,halaman 116.

²⁵ *ibid*

buku-buku tentang perjanjian, hasil penelitian, pendapat para pakar dan lain sebagainya. Bahan hukum tertier yaitu kamus hukum dan bahan hukum dari internet.

b. Wawancara

Wawancara adalah cara untuk memperoleh dengan bertanya langsung pada yang di wawancara, wawancara merupakan suatu proses interaksi dan komunikasi. Tipe wawancara yang dilakukan dalam penelitian ini adalah wawancara yang difokuskan dimana yang di wawancarai mempunyai pengalaman-pengalaman dalam melakukan tingkah laku yang dilaksanakan secara bersama-sama dengan pelaku utama yang menjadi obyek penelitian ini dilakukan, untuk mengetahui akibat-akibat dari pengalaman-pengalaman para pelaku peserta dengan cara menyoroti akibat-akibat actual dari pengalaman-pengalaman sebagaimana digambarkan para pelaku peserta.

4. Prosedur Pengambilan dan Pengumpulan Data

Adapun teknik pengumpulan data dalam proposal ini menggunakan yaitu studi Kepustakaan, dilakukan untuk memperoleh data sekunder guna mendapatkan landasan teoritis berupa pendapat-pendapat para ahli atau pihak-pihak yang berwenang dan juga untuk memperoleh informasi baik dalam bentuk-bentuk ketentuan formal maupun data atau pun bahan hukum yang berupa Peraturan Perundang-undangan yang berlaku, buku-buku hasil penelitian tentang perjanjian dan pajak penghasilan final dan studi lapangan untuk memperoleh sumber data primer.

5. Analisis Data

Seluruh data yang sudah diperoleh dan dikumpulkan selanjutnya akan ditelaah dan dianalisis. Analisis untuk data kualitatif dilakukan dengan pemilihan pasal-pasal yang berisi kaidah-kaidah hukum yang mengatur mengenai ketentuan hukum atas pengenaan Pajak Penghasilan Final Pengalihan terhadap Perjanjian Pengikatan Jual Beli Tanah dan/atau Bangunan, kemudian membuat sistematika dari pasal-pasal tersebut sehingga dapat membuat klasifikasi tertentu sesuai dengan permasalahan yang dibahas dalam penelitian ini.

BAB II

KETENTUAN HUKUM PENGENAAN PPH FINAL TERHADAP PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL BELI TANAH DAN/ATAU BANGUNAN

A. Kepastian Hukum dalam Hukum dan Perpajakan

Pada dasarnya prinsip kepastian hukum menekankan pada penegakan hukum yang berdasarkan pembuktian secara formil, artinya Suatu perbuatan baru dapat dikategorikan sebagai pelanggaran hanya jika melanggar aturan tertulis tertentu. Sebaliknya menurut prinsip keadilan, perbuatan yang tidak wajar, tercela, melanggar kepatutan dan sebagainya dapat dianggap sebagai pelanggaran demi tegaknya keadilan meskipun secara formal tidak ada undang-undang yang melarangnya. Dilema antara penegakan hukum yang mengedepankan pada prinsip kepastian hukum ataukah rasa keadilan merupakan persoalan yang sudah ada sejak lama. Keduanya sama-sama ada di dalam konsepsi Negara Hukum.²⁶

Aliran yuridis dogmatik-normatif-legalistik-positivistis ini, bersumber dari pemikiran kaum '*legal positivism*' di dunia hukum, yang cenderung melihat hukum hanya dalam wujudnya sebagai '*kepastian undang-undang*', memandang hukum sebagai sesuatu yang otonom, karena hukum tak lain hanyalah kumpulan aturan-aturan hukum (*legal rules*), norma-norma hukum (*legal-norms*) dan asas-asas hukum (*legal-principles*). Bagi penganut aliran ini, tujuan hukum hanya semata-mata untuk mewujudkan '*legal certainty*' (kepastian hukum), yang dipersepsikan hanya sekadar "kepastian undang-undang". Jadi hukum dibonsai menjadi sekadar perundang-undangan, padahal di dalam realitasnya, di luar

²⁶ Fajar Laksono, 2007, Ed., *Hukum Tak Kunjung Tegak: Tebaran Gagasan Otentik Mahfud MD*, Citra Aditya Bakti, Bandung, halaman 91 .

perundangan-undangan masih ada 'hukum' yang lain, seperti: hukum kebiasaan (*customary law*). Kepastian hukum menurut pandangan kaum legalistik ini, sifatnya hanya sekadar membuat produk perundangan-undangan, dan menerapkan dengan sekadar menggunakan 'kacamata kuda' yang sempit.

Asas kepastian antara lain mencakup kepastian mengenai siap-siapa yang harus dikenakan pajak, apa-apa saja yang dijadikan sebagai objek pajak, serta besarnya jumlah pajak yang harus dibayar dan bagaimana jumlah pajak yang terutang itu harus dibayar. Artinya, kepastian bukan hanya menyangkut kepastian mengenai subjek pajak (dan pengecualiannya), objek pajak (dan pengecualiannya), dasar pengenaan pajak serta besarnya tarif pajak, tetapi juga mengenai prosedur pemenuhan kebajibannya antara lain prosedur pembayaran dan pelaporan-serta pelaksanaan hak-hak perpajakannya.²⁷

Tanpa adanya prosedur yang jelas, maka wajib pajak akan sulit menjalankan kewajiban serta haknya, dan bagi fiskus akan kesulitan untuk mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak juga dalam melayani hak-hak wajib pajak.

Asas kepastian merupakan suatu hal yang paling mendasar dalam suatu sistem perpajakan, karena ketidakpastian akan memperbesar potensi terjadinya *dispute* (perselisihan atau perbedaan pendapat) antara wajib pajak dan fiskus. Dalam praktek di lapangan, sering kali peraturan yang paling rendah misalnya Surat Edaran Dirjen Pajak justru lebih "*powerful*" dibandingkan dengan undang-

²⁷ Haula Rosiana dan Edi Slamet, 2013, *Pengantar Ilmu Pajak : Kebijakan dan Implementasi di Indonesia*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, halaman 168.

undangnya sendiri. Jika hal ini dibiarkan berlarut-larut, tentu akan menjadi preseden yang buruk, apalagi Surat Edaran dibuat tanpa harus mendapat persetujuan DPR (lihat definisi pajak).

Apabila terjadi *dispute* antara wajib pajak dan fiskus dalam menafsirkan suatu undang-undang, maka pendapat Prof. Dr. J.H.A. Logemann dapat dijadikan sebagai pedoman. Urutan tentang cara-cara penafsiran itu adalah sebagai berikut:²⁸

- Penafsiran menurut Ilmu Tata Bahasa
- Penafsiran menurut sejarah terjadinya hukum
- Penafsiran menurut sejarah terjadinya undang-undang
- Penafsiran secara sistematis
- Penafsiran secara sosiologi
- Penafsiran menurut analogi

Secara lebih spesifik untuk penafsiran undang-undang pajak, Brotodiharjo menyebutkan bahwa yang digunakan adalah penafsiran umum, analogi, autentik, penafsiran secara ketat dan ajaran peradilan (yurisprudensi). Untuk memberikan kepastian hukum, maka seharusnya peraturan perpajakan harus terus-menerus disempurnakan, menyesuaikan dengan dinamika bisnis dari ekonomi. Namun, karena peraturan perpajakan jumlahnya sangat banyak serta beragam dan rumit (*complicated*), maka akan sulit terus-menerus melakukan tinjauan (*Review*) atas peraturan yang sudah dibuat. Sebab itulah, harus ada *Review-committee*, yang

²⁸ *Ibid*, halaman 170

harus di bantu oleh staf peneliti, untuk mengidentifikasi masalah-masalah yang terjadi di lapangan. Asosiasi profesi dapat menjadi sumber informasi yang penting, Karena yang paling memahami permasalahan-permasalahan yang terjadi di lapangan.

B. Pajak Penghasilan Final

1. Sejarah Timbulnya PPh Final

Semaraknya pemungutan pajak yang bersifat final mulai digulirkan Pemerintah pada tahun 1995. Meskipun menyimpang dari tarif progresif, kebijaksanaan ini diperkenankan karena mengacu pada pasal 4 ayat (2) UU No. 36 tahun 2008, selanjutnya disebut UU PPh, yang berbunyi : “ Atas penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan-tabungan lainnya, penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya di bursa efek, penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan serta penghasilan tertentu lainnya, pengenaan pajaknya diatur dengan peraturan pemerintah (Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008, lembaran Negara Nomor 60, pasal 4). Pasal ini memberikan kesempatan kepada pemerintah untuk mengatur sifat pengenaan, tarif serta tata cara pemotongan/pemungutan dan pembayaran PPh atau penghasilan tertentu dalam Peraturan Pemerintah, selanjutnya disebut PP.

Pertimbangan-pertimbangan yang mendasari Pasal 4 ayat (2) ini sebagaimana tercantum dalam penjelasan UU PPh adalah untuk kesederhanaan dalam pemungutan pajak, keadilan, dan pemerataan dalam pengenaan pajak serta menyesuaikan diri dengan perkembangan ekonomi dan moneter. Pengenaan PPh dalam ketentuan ini dapat bersifat final dengan pertimbangan kemudahan dalam

pengenaandan agar tidak menambah beban administrasi bagi wajib pajak maupun Direktorat Jenderal Pajak.

Pasal 17 ayat (7) UU PPh juga memberikan kewenangan bagi pemerintah untuk menetapkan tarif tersendiri atas penghasilan sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 ayat (2), sepanjang tidak melebihi tarif pajak tertinggi yaitu 30% (tiga puluh persen) dengan PP.

Pengertian PPh yang bersifat final (Selanjutnya di singkat PPh Final) dilihat dari yang memperoleh penghasilan, yaitu tidak perlu melaporkan dalam Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan (SPT PPh) tahun atas penghasilan yang telah dikenakan PPh-Final. Dengan system ini penghasilan yang dikenakan PPh Badan terutang.Oleh karena itu, wajib pajak tidak dapat mengkreditkan pajak yang telah dipotong/disetor atas penghasilan yang dikenakan PPh-Final dengan PPh terutang menurut SPT PPh Badan.

Sampai dengan akhir tahun 1997, ada beberapa jenis penghasilan yang dipungut PPh-Final yaitu :

1. Penghasilan dari transaksi penjumlahan saham di bursa efek.
2. Penghasilan atas undian.
3. Penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan.
4. Penghasilan atas bunga deposito dan tabungan serta diskonto Sertifikat Bank Indonesia (SBI).
5. Penghasilan perusahaan modal ventura dari transaksi penjualan saham atau pengalihan penyertaan modal pada perusahaan pasangannya.

6. Penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan
7. Penghasilan atas bunga dari obligasi yang di jual di bursa efek.
8. Penghasilan dari usaha jasa konstruksi dan jasa konsultan.
9. Penghasilan yang diperoleh perusahaan pelayaran dalam negeri.
10. Penghasilan yang diperoleh perusahaan dalam negeri.
11. Penghasilan yang diperoleh perusahaan pelayaran dan/atau penerbangan luar negeri.
12. Penghasilan Wajib Pajak Luar Negeri yang mempunyai kantor perwakilan dagang Indonesia.
13. Penghasilan dari selisih penilaian kembali aktiva tetap.
14. Penghasilan yang dibebankan kepada keuangan Negara atau keuangan daerah bagi pejabat Negara, Pegawai Negeri Sipil, anggota BRI, dan para pensiunan.

2. Pengertian Pajak Penghasilan Final

Pajak Penghasilan Final menurut Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 yaitu pengenaan pajak atas penghasilan-penghasilan tertentu yang sifat, besarnya, dan tata cara pelaksanaan pembayaran, pemotongan, atau pemungutan diatur dengan Peraturan Pemerintah.

Pengenaan pajak penghasilan yang bersifat final berdasarkan teori dengan *Schedular Taxation*. Adapun ciri-ciri dari *Schedular Taxation*:²⁹

- Perlakuan pajak (*tax treatment*) dibeda-bedakan berdasarkan sumber/jenis penghasilan. Artinya suatu jenis penghasilan mempunyai perlakuan pajak yang berbeda dengan penghasilan yang lain.
- Tarifnya berbeda-beda, tergantung sumber/jenis penghasilannya.
- Dalam menghitung penghasilan kena pajak, dasar pengenaan adalah *Gross Income* atau *Deemed Profit/Deemed Taxable Income*, karena itu tidak ada *tax reliefs*.
- Umumnya digunakan sistem *withholding tax*. Pajak yang sudah dipotong oleh pihak ketiga tidak bisa dijadikan sebagai kredit pajak.

Pada umumnya, penghasilan yang dipungut berdasarkan *Schedular taxation* bersifat final yang memiliki karakteristik sebagai berikut.³⁰

- a) Penghasilan yang dikenakan PPh Final tidak perlu digabungkan dengan penghasilan lain yang non final dalam jumlah perhitungan PPh pada SPT Tahunan PPh.
- b) Jumlah PPh Final yang telah dibayar sendiri atau dipotong pihak lain tidak dapat dikreditkan.
- c) Biaya-biaya yang dipergunakan untuk memperoleh penghasilan yang dikenakan PPh Final tidak dapat dikurangkan sebagai biaya dalam menghitung PPh.

²⁹ Haula Rosdiana, *Op. Cit*, halaman 195.

³⁰ Bahan Kuliah Hukum Pajak yang disampaikan Oleh Dr Bastari Mathon, S.E.,M.M.,BKP

3. Pengelompokan PPh Final

Pajak penghasilan (PPh) dapat dikelompokkan menjadi PPh yang bersifat final dan PPh yang bersifat tidak final. PPh tidak final yaitu penghasilan yang dikenakan atas objek lainnya dimana seluruh penghasilan, selain yang telah dikenakan PPh Final, diakumulasikan selama satu tahun pajak dan dihitung penghasilannya sesuai pasal 17 UU No. 38 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan. PPh yang bersifat final artinya pajak penghasilan yang pengenaanya sudah final (berakhir), sehingga tidak dapat dikreditkan (dikurangkan) dari total pajak penghasilan terutang pada akhir tahun pajak. PPh final dikelompokkan sebagai berikut :³¹

- 1) PPh atas penghasilan dari usaha yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak yang memiliki peredaran bruto tertentu.
- 2) PPh pasal 15 UU PPh untuk usaha tertentu.
- 3) PPh Pasal 4 ayat (2) UU PPh terdiri dari :
 - a. penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya, bunga obligasi dan surat utang negara, dan bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi;
 - b. penghasilan berupa hadiah undian;
 - c. penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya, transaksi derivatif yang diperdagangkan di bursa, dan transaksi penjualan saham atau penagihan penyertaan modal

³¹ Siti Resmi, *Op.Cit*, halaman 137.

- pada perusahaan pasangannya yang diterima oleh perusahaan modal ventura;
- d. penghasilan dari transaksi pengalihan aset berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha real estate, dan persewaan tanah dan/atau bangunan;
 - e. penghasilan tertentu lainnya yang diatur dalam Peraturan Pemerintah. Keputusan Menteri Keuangan, Peraturan Perundang-Undangan Perpajakan lainnya.

Beberapa jenis penghasilan yang PPh nya bersifat tidak final yang juga diatur dalam jenis pajak lain adalah :³²

- 1) PPh atas uang pesangon yang diterima sekaligus; uang manfaat pensiun, tunjangan hari tua atau jaminan hari tua, dan sejenisnya yang diterima sekaligus; honorarium yang diterima pejabat negara, PNS, anggota TNI/ POLRI dan pensiunannya atas beban APBN/APBD, selanjutnya diuraikan dalam PPh pasal 21
- 2) PPh atas penjualan bahan bakar minyak, bahan bakar gas dan pelumas pada penyalur/ agen oleh produsen atau importirnya, selanjutnya diuraikan dalam PPh pasal 22
- 3) PPh atas penilaian kembali (revaluasi) aktiva tetap dll

³² *ibid*

Berdasarkan beberapa pertimbangan tertentu, pasal 4 ayat (2) mengatur ketentuan khusus bagi penghasilan-penghasilan tertentu. Atas penghasilan berupa³³ deposito dan tabungan lainnya, penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya di bursa efek, penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, serta penghasilan tertentu lainnya merupakan Objek Pajak. Tabungan masyarakat yang disalurkan melalui perbankan dan bursa efek merupakan sumber dana bagi pelaksanaan pembangunan, sehingga pengenaan pajak atas penghasilan yang berasal dari tabungan masyarakat tersebut perlu diberikan perlakuan tersendiri dalam pengenaan pajaknya. Pertimbangan-pertimbangan yang mendasari diterikannya perlakuan tersendiri dimaksud antara lain adalah kesederhanaan dalam pemungutan pajak, keadilan dan pemerataan dalam pengenaan pajaknya serta memperhatikan perkembangan ekonomi dan moneter.

Pertimbangan tersebut juga mendasari perlunya pemberian perlakuan tersendiri terhadap pengenaan pajak atas penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan/atau dan bangunan , serta jenis-jenis tertentu lainnya. Oleh karena itu, pengenaan pajak penghasilan termasuk sifat, besarnya, dan tata cara pelaksanaan pembayaran, pemotongan, atau pemungutan atas jenis-jenis penghasilan tersebut diatur tersendiri dengan Peraturan Pemerintah. Dengan mempertimbangkan kemudahan dalam pelaksanaan pengenaan serta serta agar tidak menambah beba administrasi baik bagi Wajib Pajak maupun Direktorat Jenderal Pajak, maka pengenaan pajak penghasilan dalam ketentuan ini dapat bersifat final.

³³ Undang-Undang No. 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan

C. Pajak Penghasilan Final PPJB-TB

Dari segi filosofis, pajak merupakan sumber penerimaan negara yang sangat penting artinya bagi pelaksanaan pembangunan nasional dalam rangka mencapai kemakmuran dan kesejahteraan rakyat. Untuk itu peran serta masyarakat dan disisi lain penerimaan pajak harus dikelola dengan baik dan benar.³⁴ Tanah dari segi ekonomis mempunyai nilai investasi yang menguntungkan sekaligus memberikan kedudukan sosial ekonomi yang lebih baik bagi orang atau badan yang mempunyai hak atasnya. Oleh karena itu, sangat wajar apabila mereka diwajibkan memberikan sebagian dari manfaat yang diperolehnya kepada Negara melalui pajak. Gejala meningkatnya investasi tanah pada saat ini dan mendatang dapat memicu keadaan yang tidak menguntungkan baik dari segi sosial, ekonomi, maupun politis. Lebih-lebih bila terjadi akumulasi penguasaan dan pemilikan tanah oleh sebagian masyarakat untuk tujuan spekulasi tanah. Hal ini terbukti sesuai dengan pengamatan Perserikatan Bangsa-Bangsa dalam Evers (1986), bahwa spekulasi tanah di pusat-pusat metropolitan Asia memang telah meningkat sedemikian rupa sehingga harga tanah di kota lebih tinggi di Negara yang sedang berkembang ketimbang di Negara-negara maju.

Perkembangan ini bila terus dibiarkan akan berdampak negative terhadap pemerataan kesejahteraan masyarakat. Sehingga perlu diupayakan pencegahan terjadinya praktek Spekulasi tanah tersebut melalui instrument berupa Pengenaan

³⁴ Rahmat Putra Utama, 2011, *Analisis Pengaruh Pemungutan PPh Final atas Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan pada Aspek Keuangan Perusahaan Real Estate PT. Baruga Asrinusa Development*, Skripsi, Jurusan Akutansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Hasanuddin, halaman 30.

Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan. Dengan dasar inilah maka Pemerintah mengeluarkan Pajak penghasilan atas penghasilan dari pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan yang diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia.³⁵

Pajak penghasilan atas pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994. Peraturan ini telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan atas penghasilan dari pengalihan tanah dan/atau bangunan dan perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan beserta perubahannya.³⁶

Perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan beserta perubahannya, meliputi:³⁷

- pihak penjualan yang namanya tercantum dalam perjanjian pengikatan jual beli pada saat pertama kali ditandatangani
- pihak pembeli yang namanya tercantum dalam perjanjian pengikatan jual beli sebelumnya terjadi perubahan atau addendum perjanjian pengikatan jual beli, atas terjadinya perubahan pihak pembeli dalam perjanjian pengikatan jual beli tersebut.

1. Wajib Pajak dan Objek Pajak PHTB atas PPJBTB

³⁵ *Ibid*, halaman 31.

³⁶ Siti Resmi, 2017, *Perpajakan Teori dan Kasus*, Salemba Empat, Jakarta, halaman 157

³⁷ *ibid*

Wajib Pajak PPh ini adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dan perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan.

Objek Pajak PPh ini adalah penghasilan yang diperoleh/diterima orang pribadi atau badan karena pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dan perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan.

2. Pengecualian dari Pembayaran PPh Final PPJB

Dalam pasal 6 PP No. 34/2016 di atur juga mengenai siapa saja yang dikecualikan dalam kewajiban pembayaran PPh tersebut, yaitu:

1. Orang pribadi yang penghasilan di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak dengan jumlah bruto pengalihannya < Rp.60.000.000,
2. Hibah orang pribadi kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil,
3. badan yang menghibahkan kepada badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang hibah tersebut tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak- pihak yang bersangkutan; pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan karena waris;

4. orang pribadi atau badan yang melakukan pengalihan harta berupa bangunan dalam rangka melaksanakan perjanjian bangun guna serah, bangun serah guna, atau pemanfaatan barang milik negara berupa tanah dan/ atau bangunan;

Namun demikian, dalam praktiknya bebas PPh tersebut tidak semata-mata Notaris/Pejabat Pembuat Akta Tanah ataupun Pejabat Lelang dapat langsung bebas melaksanakan transaksi pengalihan hak atas tanah dan bangunan. Para pejabat umum tersebut wajib tetap mengurus Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) di kantor Pelayanan Pajak setempat.

Berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE - 20/PJ/2015 Tentang Pemberian Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Karena Warisan, tertanggal 18 Maret 2015, ditegaskan bahwa:

“SKB PPh atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan hanya diberikan apabila tanah dan/atau bangunan yang menjadi objek pewarisan telah dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh pewaris, kecuali pewaris memiliki penghasilan di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak.”

Artinya, jika semasa hidupnya Pewaris tidak/belum mendaftarkan asset yang diwariskan tersebut ke dalam SPT Tahunan pewaris, maka terhadap pewarisan tersebut pihak Pewaris tetap di kenakan kewajiban pembayaran Pph kecuali Pewaris berpenghasilan di bawah PTKP. Siapa yang harus menanggung jika terhadap warisan tersebut dikenakan pajak, Tentu saja menjadi beban dari para ahli waris.

3. Tarif PPh Final Perjanjian Pengikatan Jual Beli Tanah dan/ atau Bangunan

Tarif pajak adalah persentasi tarif yang diatur sesuai Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak penghasilan dari Penghasilan atas Pengalihan Hak atas Tanah dan atau Bangunan dan Perjanjian Pengikatan jual beli Tanah dan/ atau Bangunan.

Tarif PPh pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dan perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan adalah:³⁸

- Sebesar 2,5% (dua koma lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan selain pengalihan hak atas tanah an/atau bangunan berupa Rumah Sederhana atau Rumah Susun sederhana yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang usaha pokoknya melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan
- Sebesar 1% (satu persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan berupa Rumah Sederhana dan Rumah Susun Sederhana yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang usaha pokoknya melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan
- Sebesar 0% (nol persen) atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan kepada pemerintah, atau badan usaha milik daerah yang mendapat penugasan khusus dari pemerintah, atau badan usaha milik daerah yang mendapat penugasan khusus dari kepala daerah, sebagaimana dimaksud dalam undang-undang yang mengatur

³⁸*Ibid*, halaman 156

mengenai pengadaan tanah bagi pembangunan untuk kepentingan umum.

4. Dasar Pengenaan PPh Final PPJB-TB

Dasar pengenaan pajak untuk PPh atas perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan adalah jumlah bruto, yaitu:

- Nilai sesungguhnya diterima atau diperoleh, dalam hal pengalihan tanah dan/atau bangunan dilakukan melalui pengalihan yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa
- Nilai yang seharusnya diterima atau diperoleh, dalam hal pengalihan tanah dan/atau bangunan dilakukan melalui pengalihan yang dipengaruhi hubungan istimewa

5. Tata Cara Pembayaran PPh Final PPJB-TB

adapun cara pembayaran PPh Final PPJB-TB yaitu:

- a) OP atau Badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari PHTB, wajib menyetorkan sendiri PPh Final PHTB-PPJB-TB terutang ke bank/pos persepsi sebelum akta, kesepakatan, keputusan, atau risalah lelang PHTB ditandatangani oleh pejabat berwenang.
- b) OP atau badan yang usaha pokoknya mengalihkan HTB yang menerima atau memperoleh penghasilan dari PHTB, PPh Final PHTB-PPJB-TB :
 - Terutang pada saat diterima sebagian atau seluruh pembayaran atas PHTB.

- Dihitung berdasarkan jumlah setiap pembayaran termasuk uang muka, bunga pungutan, dan pembayaran tambahan lain yang dipenuhi pembeli sehubungan dengan PHTB tersebut.
 - Dibayar ke bank/pos persepsi paling lambat tanggal 15 bulan berikut setelah bulan diterima pembayaran
- c) OP atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari PHTB melalui jual beli atau tukar menukar kepada pemerintah, PPh Final PHTB-PPJBTB :
- Dipungut oleh bendaharawan pemerintah atau pejabat yang melakukan pembayaran atau pejabat yang menyetujui tukar-menukar
 - Wajib disetor ke bank/pospersepsi sebelum dilakukan pembayaran kepada OP atau Badan yang berhak menrimanya atau sebelum tukar menukar dilaksanakan.
 - Menggunakan SSP atau sarana Administrasi lain yang disamakan dengan SSP atas nama OP atau badan yang menerima pembayaran atau yang melakukan tukar-menukar.
- d) Pelunasan PPh Final PHTB-PPJBTB yang terutang atas pengasilan dari perubahan PPJB dilakukan melalui penyeteran sendiri oleh OP atau badan yang merupakan pihak pembeli dan namanya tercantum dalam PPJB sebelum terjadinya perubahan atau addendum atas PPJB tersebut.

D. Perjanjian Pengikatan Jual Beli

1. Unsur-Unsur Perjanjian

Menurut Subekti, suatu perjanjian dinamakan juga persetujuan karena kedua pihak itu setuju untuk melakukan sesuatu, dapat dikatakan bahwa dua perkataan (perjanjian dan persetujuan) itu adalah sama artinya. Subekti memberikan rumusan perjanjian sebagai suatu peristiwa dimana seseorang berjanji kepada orang lain dimana dua orang tersebut saling berjanji untuk melaksanakan suatu hal.

Perjanjian merupakan terjemahan dari *oveereenkomst* sedangkan persetujuan merupakan terjemahan dari *toestemming* yang ditafsirkan sebagai *wilsovereenstemming* (persesuaian kehendak/kata sepakat). Perbedaan pandangan dari para sarjana tersebut di atas, timbul karena adanya sudut pandang yang berbeda, yaitu pihak yang satu melihat objeknya dari perbuatan yang dilakukan subjek hukum, sedangkan pihak yang lain meninjau dari hubungan hukumnya. Hal tersebut menyebabkan banyak sarjana yang memberikan batasan sendiri mengenai istilah perjanjian tersebut.

Sri Soedewi Masjchoen Sofwan, berpendapat bahwa perjanjian merupakan perbuatan hukum dimana seseorang atau lebih mengikatkan dirinya terhadap seorang lain atau lebih.³⁹ Selain itu, Tan Kamello juga memberikan definisi perjanjian yang menyatakan bahwa, “perjanjian adalah suatu hubungan hukum antara dua orang atau lebih berdasarkan kata sepakat untuk saling mengikatkan diri mengenai sesuatu objek dengan tujuan tertentu dan mengakibatkan akibat

³⁹Sri Soedewi Masjchoen, 1980, *Hukum Jaminan di Indonesia, Pokok-Pokok Hukum Jaminan dan Jaminan Perorangan*, Yogyakarta, Liberty, halaman

hukum”.⁴⁰ Menurut R. Setiawan, perjanjian adalah “suatu perbuatan hukum dimana satu orang atau lebih mengikatkan dirinya atau saling mengikatkan dirinya terhadap satu orang atau lebih “. ⁴¹

Syarat sahnya suatu atau sebuah perjanjian terdapat dalam pasal 1320 Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHP), yang berbunyi : untuk sahnya sebuah perjanjian diperlukan empat syarat : sepakat mereka yang mengikatkan diri, kecakapan untuk membuat suatu perikatan, suatu hal tertentu, suatu sebab yang halal.⁴²

Keempat syarat tersebut ,merupakan syarat yang mutlak yang harus ada atau dipenuhi dari suatu perjanjian, tanpa syarat-syarat tersebut maka perjanjian dianggap tidak pernah ada. Kedua syarat yang pertama yaitu kesepakatan para pihak dan kecakapan untuk membuat suatu perikatan dinamakan syarat subyektif karena mengenai orang-orang atau subyek yang mengadakan perjanjian, sedangkan dua syarat yang terakhir yaitu suatu hal tertentu dan sebab yang halal, dinamakan syarat obyektif dari perbuatan hukum yang dilakukan itu.

Apabila syarat subyektif tidak terpenuhi salah satu atau keduanya, maka perjanjian dapat dituntut pembatalnya. Dalam arti, bahwa salah satu pihak mempunyai hak untuk meminta supaya perjanjian dibatalkan. Pihak yang menuntut pembatalan tersebut adalah salah satu pihak yang dirugikan atau pihak yang tidak

⁴⁰Tan Kamello,2006, *Hukum Jaminan Fidusia Suatu Kebutuhan yang Didambakan*, Bandung,Alumni, halaman 4.

⁴¹R. Setiawan,1979, *Pokok-Pokok Hukum Perikatan*,Bandung, Bina Cipta, halaman 49.

⁴²R.subekti, R Tjitrosudibio, *Op.cit*, halaman 338.

cakap. Sedangkan dalam hal apabila syarat obyektif yang tidak terpenuhi, maka perjanjian tersebut adalah batal demi hukum.

Untuk lebih jelasnya sedikit penjelasan tentang keempat syarat sah nya perjanjian, yaitu :

a. Sepakat Mereka Yang Mengikatkan Diri

Syarat ini merupakan syarat mutlak adanya sebuah perjanjian, dimana kedua pihak yang mengadakan perjanjian itu harus sepakat atau setuju mengenai hal-hal yang menjadi pokok dari perjanjian yang dilakukan/diadakan itu, dan apabila mereka tidak sepakat maka tidak ada perjanjian. Kesepakatan yang menunjukkan bahwa mereka (orang-orang) yang melakukan perjanjian, sebagai subyek hukum tersebut mempunyai kesepakatan (kebebasan) yang bebas dalam membuat isi perjanjian serta tidak boleh adanya unsur paksaan.

Apabila subyek hukum tersebut tidak bebas dalam membuat suatu perjanjian yang disebabkan adanya unsur paksaan (dwang), unsur kekeliruan (dwaling), atau unsur penipuan, kecuali paksaan yang dibenarkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku, maka perjanjian tersebut dapat dituntut untuk dibatalkan. Pengertian paksaan yang dibenarkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku, seperti paksaan yang terjadi sebagai akibat terjadinya klalaian atau wanprestasi dan satu pihak kemudian melakukan penggugatan ke muka pengadilan dan sebagai akibatnya pengadilan memaksa untuk memenuhi prestasi.

Ketentuan yang mengatur tentang perjanjian menjadi batal jika terdapat paksaan dalam pasal 1323 Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPer) yang berbunyi : paksaan yang dilakukan terhadap orang yang membuat suatu perjanjian, merupakan alasan untuk batalnya perjanjian, juga apabila paksaan itu dilakukan oleh seorang pihak ketiga, untuk kepentingan siapa perjanjian tersebut telah tidak dibuat, serta ketentuan dalam pasal 1325 Kitab Undang-undang Perdata (KUHPer) yang berbunyi: paksaan mengakibatkan batalnya suatu perjanjian tidak saja apabila dilakukan terhadap salah satu pihak yang membuat perjanjian, tetapi juga apabila paksaan itu dilakukan terhadap suami atau istri atau sanak keluarga dalam garis keatas maupun kebawah.⁴³

Mengenai kekeliruan dapat terjadi terhadap orang maupun benda, sedangkan yang dimaksud dengan penipuan ialah apabila salah satu pihak dengan sengaja memberikan hal atau sesuatu dengan sengaja memberikan hal atau sesuatu yang tidak benar, atau dengan akal cerdik sehingga orang menjadi tertipu. Dan apabila penipuan dilakukan maka perjanjian yang dibuat dapat batal. Sesuai dengan pasal 1325 Kitab Undang-undang hukum Perdata (KUHPer)¹¹ yang berbunyi : penipuan merupakan suatu alasan untuk membatalkan perjanjian, apabila tipu muslihat, yang dipakai oleh salah satu pihak dalam sedemikian rupa hingga terang dan nyata bahwa pihak yang lain tidak lelah membuatperikatan itu jika tidak dilakukan tipu muslihat tersebut.

b. Kecakapan Untuk Membuat Suatu Perikatan

⁴³*Ibid*, halaman 340

Kecakapan untuk membuat suatu perikatan mengandung makna bahwa pihak-pihak yang membuat perjanjian/perikatan tersebut merupakan orang yang sudah memnuhi syarat sebagai pihak yang dianggap cakap oleh atau menurut hukum, sehingga perbuatan dapat dipertanggung jawabkan sesuai hukum pula. Dalam Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPer)⁴⁴, hanya diterangkan tentang mereka/pihak-pihak yang oleh hukum dianggap tidak cakap tersebut dianggap cakap untuk melakukan perebutan hukum. Hal ini sesuai dengan ketentuan pasal 1329 KUHPer yang berbunyi : setiap orang adalah cakap untuk membuat perikatan-perikatan, jika ia oleh undang-undang tidak dinyatakan tidak cakap.

Pihak yang cakap untuk melakukan perbuatan hukum diatur dalam pasal 1330 Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPer), yang berbunyi “tak cakap untuk membuat suatu perjanjian adalah” :

- 1) Orang-orang yang belum dewasa

Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPer) menentukan bahwa mereka yang belum mencapai umur gelap 21 tahun dan tidak pernah kawin.

- 2) Mereka yang ditaruh dibawah pengampunan

Mereka yang dibawah pengampunan menurut pasal 1331 Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPer) adalah setiap orang dewasa yang selalu berada dalam keadaan dungu, sakit otak atau mata gelap, walaupun ia kadang-kadang

⁴⁴ *ibid*

cakap mempergunakan pikirannya, disamping itu orang-orang dewasa sifat pemboros dapat juga ditaruh dibawah pengampunan.

3) Orang-orang perenmpuan, dalam hal-hal yang diterapkan oleh undang-undang dan pada umumnya semua orang kepada siapa undang-undang telah melarang membuat perjanjian-perjanjian tertentu.

Menurut pasal 108 Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPer) perempuan yang telah bersuami dianggap tidak cakap untuk membuat suatu perjanjian, kecuali jika ia disampingi atau diberi izin tertulis dari suaminya. Sedangkan pasal 109 Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPer) menentukan pengecualian dari pasal 108 Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPer), yaitu bahwa istri dianggap telah memperoleh izin atau bantuan dari suaminya dalam hal membuat perjanjian untuk keperluan rumah tangga sehari-hari atau sebagai pengusaha membuat perjanjian kerja, asalkan untuk keperluan rumah tangga

Namun demikian semua ketentuan-ketentuan tersebut di atas sudah tidak berlaku lagi dengan dikeluarkannya surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 3 Tahun 1969, serta dengan diundangnya Undang-undang Perkawinan No. 1 tahun 1974, dimana, dalam pasal 31 ayat (1) dan (2) menentukan bahwa kedudukan suami dan istri adalah sama atau seimbang dan masing-masingpihak berhak untuk melakukan perbuatan hukum.

c. Suatu hal tertentu

Maksudnya dari kata suatu hal tertentu pada persyaratan syahnya suatu perjanjian adalah obyek dari pada perjanjian. Dalam Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPer) ditentukan bahwa obyek perjanjian tersebut haruslah merupakan barang-barang yang dapat ditentukan nilainya atau dapat diperdagangkan. Hukum perdata (KUHPer) ditentukan bahwa obyek perjanjian tersebut haruslah merupakan barang-barang yang dapat ditentukan nilai atau dapat diperdagangkan. Hal ini sesuai dengan ketentuan dalam pasal 1333 Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPer) yang berbunyi :

“suatu perjanjian harus mempunyai pokok suatu barang yang paling sedikit ditentukan jenisnya. Tidaklah menjadi halangan bahwa jumlah itu barang tidak tentu, asal saja jumlah itu terkemudian dapat ditentukan atau dihitung “.

d. Suatu sebab yang halal

Pengertian dari suatu sebab yang halal yaitu bahwa isi dari perjanjian tidak boleh bertentangan dengan undang-undang, norma-norma, kesusilaan, dan ketertiban umum. misalnya : seseorang mengadakan transaksi jual-beli senjata api tanpa dilindungi oleh surat-surat yang sah dalam hal pemilikan senjata api, maka perjanjian yang dilakukan adalah batal, karena tidak memenuhi syarat mengenai suatu sebab yang halal yaitu prestasi yang dilakukan telah melanggar undang-undang tentang pemilikan senjata api.

Menurut pasal 1335 Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPer) : “suatu perjanjian tanpa sebab (causal), atau telah dibuat karena sesuatu sebab yang palsu atau terlarang, tidak mempunyai kekuatan”. Sedangkan pasal 1336

Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPer), menegaskan, bahwa jika tidak dinyatakan sesuatu sebab lain dari pada yang dinyatakan perjanjian namun demikian adalah sah.

Dalam hukum kontrak atau perjanjian harus diperhatikan kaidah-kaidah yang berlaku yang berkaitan dengan substansi yang disepakati oleh para pihak, misalnya, mengenai hak dan kewajiban para pihak serta segala akibat hukum yang akan timbul. Oleh karena itu, hukum kontrak pun harus dapat mengukur hak dan kewajiban serta akibat hukum tersebut. Dengan demikian, dalam hal ini ada tiga tahap yang harus diperhatikan, yaitu:

1) Prakontra

Pada umumnya orang mengadakan atau bersedia untuk melakukan kontrak, di antaranya, karena dipengaruhi oleh adanya kesamaan dalam nilai (*waarde*) dan persentasi-persentasi yang telah disetujui oleh para pihak. Keadaan yang dialami oleh para pihak sebelum kontrak dibuat harus diperhatikan. Ketidakmampuan atau keterpaksaan yang bersangkutan membuat kontrak, dan jika dapat dibuktikan kontrak dapat dibatalkan.⁴⁵

2) Pelaksanaan Kontrak

Setelah kontrak disempurnakan, kontrak akan berjalan sebagaimana yang diinginkan oleh para pihak. Hambatan yang mungkin timbul akan dapat direduksi

⁴⁵ Herlien Budiono, 2007, *Kumpulan Tulisan Hukum Perdata di bidang Kenotaiatan*, Citra Aditya Bakti, Bandung, halaman 13

atau dihilangkan berdasarkan klausul-klausul yang tersebut dalam kontrak oleh karena substansi kontrak yang rinci dapat menunjang pelaksanaan kontrak.

3) Pasca kontrak

Pada akhir kontrak para pihak berharap semua hak dan kewajiban yang tersebut dalam kontrak telah terpenuhi sehingga tidak akan saling menuntut dengan cara dan bentuk apapun, meskipun demikian, sebelum kontrak berakhir, ada baiknya memeriksa kembali substansi kontrak atau hak dan kewajiban para pihak yang belum dilaksanakan.⁴⁶

Berdasarkan uraian diatas, maka dapat dirincikan unsur-unsur dari hukum kontrak, antara lain:

1) Adanya Kaidah Hukum

Kaidah hukum merupakan patokan atau batasan yang harus diperhatikan dan harus dipenuhi dalam kontrak, misalnya, jika dibuat kontak sewa-menyewa, kaidah hukum sewa-menyewa harus diperhatikan dan dipenuhi, antara lain, secara umum ada subjek objek, wajib ditentukan harga sewa, dan masa sewa. Kaidah hukum seperti itu terdapat dalam peraturan perundangan-undangan yang mengatur (secara tertulis) hal tersebut atau juga kaidah hukum yang hidup dalam masyarakat, seperti dalam masyarakat dikenal adanya jual beli lepas dan jual beli tebasan.

2) Subjek Hukum

⁴⁶Habib, Adjie, 2014, *Merajut Pemikiran dalam Dunia Notaris/PPAT*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, halaman 59

Subjek hukum adalah penyandang hak dan kewajiban yang terdiri atas manusia (*personal entity*) dan badan hukum (*legal entity/corporate entity*). Subjek dari suatu kontrak adalah pihak yang bertindak dan bertanggung jawab atas kontrak yang bersangkutan.⁴⁷

3) Adanya Prestasi

Prestasi merupakan suatu tindakan hukum dalam kontrak untuk menyerahkan/memberikan sesuatu, berbuat sesuatu, dan tidak berbuat sesuatu untuk para pihak tersebut dalam kontrak. Misalnya, dalam jual beli rumah/bangunan, maka kepada pihak penjual wajib untuk menyerahkan rumah/bangunan kepada pembeli dan pembeli wajib melakukan pembayaran kepada penjual. Prestasi adalah apa yang menjadi kewajiban debitur dan apa yang menjadi hak kreditur.⁴⁸

4) Kata Sepakat

Sepakat merupakan terjadinya titik taut kesesuaian para pihak mengenai sesuatu yang akan dituangkan dalam kontrak. Dalam pasal 1320, KUHperdata adanya kata sepakat dari para pihak merupakan unsur sahnya sebuah kontrak.

5) Akibat Hukum

Kontrak merupakan bagian dari manajemen risiko, yang berarti ketika sebuah kontrak dibuat dan disempurnakan oleh para pihak, para pihak harus telah

⁴⁷ *ibid*

⁴⁸ M. Yahya Harahap, 1986, **Segi-Segi Hukum Perjanjian**, Alumni, Bandung, halaman

siap dengan segala resiko yang mungkin timbul dari kontrak tersebut sebagai suatu akibat hukum.

2. Perjanjian Pengikatan Jual Beli

Pengertian Perjanjian pengikatan jual beli dapat kita lihat dengan cara memisahkan kata dari Perjanjian pengikatan jual beli menjadi perjanjian dan pengikatan jualbeli, sedangkan Pengikatan Jual Beli pengertiannya menurut R. Subekti dalam bukunya adalah perjanjian antar pihak penjual dan pihak pembeli sebelum dilaksanakannya jual beli dikarenakan adanya unsur-unsur yang harus dipenuhi untuk jual beli tersebut antara lain adalah sertifikat belum ada karena masih dalam proses, belum terjadinya pelunasan harga.⁴⁹ Sedang menurut Herlien Budiono perjanjian pengikatan jual beli adalah perjanjian bantuan yang berfungsi sebagai perjanjian pendahuluan yang bentuknya bebas. Dari pengertian yang diterangkan diatas dapat disimpulkan bahwa pengertian perjanjian pengikatan jual beli merupakan sebuah perjanjian pendahuluan yang dibuat sebelum dilaksanakannya perjanjian utama atau perjanjian pokoknya.

Dalam pelaksanaan perjanjian pengikatan jual beli berarti telah terjadi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang mengakibatkan kewajiban bagi pihak penjual (yang memiliki penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan) untuk melakukan pembayaran pajak yaitu pajak penghasilan final pengalihan hak atas tanah dan bangunan atas perjanjian pengikatan jual beli

⁴⁹ R. Subekti, 1998, *Hukum Perjanjian*, Intermasa, Jakarta, halaman 75

sebagaimana tercantum pada Peraturan Pemerintah pasal 1 ayat (1) b. No. 34 tahun 2016.

3. Fungsi Perjanjian Pengikatan Jual Beli

Sebagaimana telah diterangkan tentang pengertiannya, maka kedudukan perjanjian pengikatan jual beli yang sebagai perjanjian pendahuluan maka perjanjian pengikatan jual beli berfungsi untuk mempersiapkan atau bahkan memperkuat perjanjian utama/pokok yang akan dilakukan, karena perjanjian pengikatan jual beli merupakan awal untuk lahirnya perjanjian pokoknya.⁵⁰ Hal yang sama juga diungkapkan oleh Herlien Budiono yang menyatakan perjanjian bantuan berfungsi dan mempunyai tujuan untuk mempersiapkan, menegaskan, memperkuat, mengatur, mengubah atau menyelesaikan suatu hubungan hukum.

Dengan demikian jelas bahwa perjanjian pengikatan jual beli berfungsi sebagai perjanjian awal atau perjanjian pendahuluan yang memberikan penegasan untuk melakukan perjanjian utamanya, serta menyelesaikan suatu hubungan hukum apabila hal-hal yang telah disepakati dalam perjanjian pengikatan jual beli telah dilaksanakan seutuhnya.

4. Isi Perjanjian Pengikatan Jual Beli

Isi dari perjanjian pengikatan jual beli yang merupakan perjanjian pendahuluan untuk lahirnya perjanjian pokok/utama biasanya adalah berupa janji-janji dari para pihak yang mengandung ketentuan tentang syarat-syarat yang

⁵⁰ Wawancara dengan Notaris/PPAT kota Medan Juli Indrayanti Siregar, SH pada tanggal 18 Agustus 2017.

disepakati untuk sahnya melakukan perjanjian utamanya⁵¹. Misalnya dalam perjanjian pengikatan jual beli hak atas tanah, dalam perjanjian pengikatan jual belinya biasanya berisi janji-janji baik dari pihak penjual hak atas tanah maupun pihak pembelinya tentang pemenuhan terhadap syarat-syarat dalam perjanjian jual beli agar perjanjian utamanya yaitu perjanjian jual beli dan akta jual beli dapat ditanda tangani di hadapan pejabat pembuat akta tanah (PPAT) seperti janji untuk melakukan pengurusan sertifikat tanah sebelum jual beli dilakukan sebagaimana diminta pihak pembeli, atau janji untuk segera melakukan pembayaran oleh pembeli sebagai syarat dari penjual sehingga akta jual beli dapat di tandatangani di hadapan pejabat pembuat akta tanah (PPAT).

Selain janji-janji biasanya dalam perjanjian pengikatan jual beli juga dicantumkan tentang hak memberikan kuasa kepada pihak pembeli. Hal ini terjadi apabila pihak penjual berhalangan untuk hadir dalam melakukan penandatanganan akta jual beli di hadapan pejabat pembuat akta tanah (PPAT), baik karena lokasi yang jauh, atau karena ada halangan dan sebagainya. Dan pemberian kuasa tersebut biasanya baru berlaku setelah semua syarat untuk melakukan jual beli hak atas tanah di pejabat pembuat akta tanah (PPAT) telah terpenuhi.⁵²

5. Bentuk Perjanjian Pengikatan Jual Beli

PPJB adalah sah apabila telah tercapai kesepakatan diantara para pihak yang membuatnya. Kesepakatan yang dimaksud dapat dituangkan dalam suatu

⁵¹ Fitri Susanti, 2008, *Praktek Perjanjian Pengikatan Jual Beli Hak atas Tanah Notaris di Jakarta Timur*, Tesis, Program Magister Kenotariatan, Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro, halaman 38.

⁵² *Ibid*, halaman 39.

akta tertulis maupun tidak tertulis. Akan tetapi, untuk menjamin kepastian hukum di antara para pihak, akan lebih baik apabila PPJB ditulis dalam suatu akta atau surat perjanjian yang dibuat dan ditandatangani oleh para pihak. Pihak yang dimaksud disini adalah penjual dan calon pembeli.

Pembuatan PPJB dapat dilakukan oleh para pihak yang terkait ataupun dilakukan dihadapan Notaris. Untuk membahas mengenai bentuk dari PPJB, akan diuraikan sebagai berikut:

a. Perjanjian Pengikatan Jual Beli di Bawah Tangan

Perjanjian pengikatan jual beli yang dibuat dibawah tangan, dibuat secara tertulis di atas kertas bermaterai dan ditandatangani oleh para pihak dan saksi-saksi. Pihak-pihak yang dimaksudkan adalah penjual dan calon pembeli. Mereka membuat suatu perjanjian yang isinya ditentukan sendiri berdasarkan kesepakatan para pihak dan ditandatangani oleh kedua belah pihak. Perjanjian tersebut berisikan hal-hal yang disepakati oleh para pihak dan apa yang diperjanjikan tersebut harus ditaati dan tidak boleh dilanggar. Dasar hukum dari diperkenankannya para pihak untuk membuat dan menentukan isi perjanjian sendiri adalah berdasarkan asas kebebasan berkontrak yang diperbolehkan oleh hukum perikatan. Dari keterangan diatas terlihat bahwa untuk pengikatan jual beli yang tidak dibuat dihadapan pejabat umum⁵³ atau akta di bawah tangan mempunyai kekuatan hukum tetap terhadap pihak ketiga antara lain apabila dibubuhi suatu pernyataan yang bertanggal dari seorang Notaris atau seorang pegawai lain yang ditunjuk oleh undang-undang sebagaimana diatur dalam Pasal

⁵³ Victor.M. Situmorang dan Cormentyana Sitanggang, 1991, *Aspek Hukum Akta Catatan Sipil di Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, halaman 60.

1874 dan Pasal 1880 KUHPerdota. Pernyataan tertanggal lazimnya disebut legalisasi dan Warmerking yaitu:⁵⁴

a) Legalisasi adalah pengesahan yang dilakukan oleh Notaris terhadap akta di bawah tangan yang memberikan kepastian tentang:

- Tanggal penanda tangan
- Kebenaran dari orang-orang/pihak yang menandatangani
- Isi akta yang diketahui oleh para pihak

b) Warmerking

Mengenai warmerking diatur di dalam Pasal 1880 KUHPerdota yang berbunyi “akta-akta dibawah tangan, sekedar tidak dibubuhi suatu pernyataan sebagaimana dimaksud dalam ayat kedua dari Pasal 1874 dan Pasal 1874a, tidak mempunyaoi kekuatan terhadaop orang-orang pihak ketiga, mengenai tanggalnya sejak hari di bubuhkannya pernyataan oleh seorang Notaris atau pegawai lain yang di rujuk oleh Undang-undang yang dibukukannya dalam menurut aturan-aturan yang diadakan oleh Undang-undang; atau sejak hari dibuktikannya tentang adanya akta-akta dibawah tangan dari akta-akta yang dibuat oleh pegawai umum, ataupuna sejak hari diakuinya akta-akta dibawah tangan itu secara tertulis oleh orang-orang pihak ketiga terhadap siapa akta-akta itu dipergunakan.” *Warmerking* hanya memberkan pembuktian kepada pihak ketiga

⁵⁴ <http://repostory.usu.ac..id/bitstream/handle> di unduh pada tanggal 11 Agustus 2017.

mengenai kebenaran tanggal surat tapi tidak memberikan pembuktian mengenai tanda tangan para pihak dalam akta.⁵⁵

b. Perjanjian Pengikatan Jual Beli dengan Akta Otentik

Pengertian akta otentik (Authentike Akte) menurut Pasal 1868 Kitab Undang-undang Hukum Perdata adalah :

“Suatu akta yang dibuat dalam bentuk yang ditentukan oleh Undang-undang oleh dan/atau dihadapan pejabat umum yang berwenang untuk maksud itu, di tempat dimana akta dibuat.”

Oleh karena perikatan ini dibuat oleh Notaris, maka segala sesuatunya harus mengikuti Undang-undang Jabatan Notaris (UUJN). Suatu akta otentik harus dibuat dihadapan atau oleh pejabat umum, dihadiri oleh saksi-saksi serta disertai pembacaan oleh Notaris kemudian ditandatangani. Menurut Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris yang selanjutnya diubah menjadi Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014, Pasal 38 tentang Bentuk dan Sifat Akta adalah sebagai berikut.⁵⁶

- 1) Setiap akta notaris terdiri dari:
 - a. Awal akta atau kepala akta
 - b. Badan akta
 - c. Akhir atau penutup akta.
- 2) Awal akta atau kepala akta memuat:

⁵⁵ *ibid*

⁵⁶ Tim Redaksi Tatanusa, 2014, *Jabatan Notaris*, Tatanusa, Jakarta, halaman 35

- a. Judul akta
 - b. Nomor akta
 - c. Jam, hari, tanggal, bulan dan tahun
 - d. Nama lengkap dan tempat kedudukan notaris.
- 3) Badan akta memuat:
- a. Nama lengkap, tempat dan tanggal lahir, kewarganegaraan, pekerjaan, jabatan, kedudukan, tempat tinggal para penghadap dan/atau orang yang mereka wakili
 - b. Keterangan mengenai kedudukan bertindak penghadap
 - c. Isi akta yang merupakan kehendak dan keinginan dari pihak yang Berkepentingan
 - d. Nama lengkap, tempat dan tanggal lahir, serta pekerjaan, jabatan, kedudukan dan tempat tinggal dari tiap-tiap saksi pengenalan.
- 4) Akhir atau penutup akta memuat:
- a. Uraian tentang pembacaan akta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 ayat (1) huruf l atau Pasal 16 ayat (7);
 - b. Uraian tentang penandatanganan dan tempat penandatanganan atau penerjemahan akta apabila ada;
 - c. Nama lengkap, tempat dan tanggal lahir, pekerjaan, jabatan, kedudukan dan tempat tinggal dari tiap-tiap saksi akta;
 - d. Uraian tentang tidak adanya perubahan yang terjadi dalam pembuatan akta atau uraian tentang adanya perubahan yang dapat berupa penambahan, pencoretan atau penggantian.

Suatu akta otentik memberikan bukti yang sempurna tentang apa yang dimuat di dalamnya kepada :

- 1) Para pihak beserta ahli waris mereka atau
- 2) Orang-orang yang mendapat hak daripada mereka tersebut diatas.

Kelebihan dari akta otentik dibandingkan dengan akta yang dibuat dibawah tangan ialah *grosse* dari akta otentik dalam beberapa hal mempunyai kekuatan pembuktian eksekutorial seperti putusan hakim, sedangkan akta yang dibuat dibawah tangan tidak mempunyai kekuatan pembuktian eksekutorial.⁵⁷

E. Ketentuan Hukum PPh Final yang Mengatur Mengenai Pengalihan Hak atas Tanah dan Atau Bangunan atas PPJB

Pajak Penghasilan yang berkaitan dengan pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan dimuai secara khusus diatur pada tahun 1994 dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah nomor 3 tahun 1994 namun kemudian dicabut dan diganti dengan Peraturan Pemerintah Nomor 48 tahun 1994 tentang pembayaran pajak penghasilan atas penghasilan hak atas tanah dan atau bangunan. Pada tahun 1996 terbit Peraturan Pemerintah nomor 27 tahun 1996 tentang perubahan atas Peraturan Pemerintah nomor 48 tahun 1994. Selanjutnya pada tahun 1999 dilakukan perubahan kedua yaitu dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah nomor 79 tahun 1999 tentang perubahan kedua atas Peraturan Pemerintah nomor 48 tahun 1994 tentang pembayaran pajak penghasilan atas penghasilan hak atas tanah dan atau bangunan. Terakhir dilakukan perubahan

⁵⁷ G .H.S Lumban Tobing,1996, *Peraturan Jabatan Notaris*, Erlangga,Jakarta,halaman 54.

ketiga pada tahun 2008 dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2008 dan sekarang telah menjadi Peraturan Pemerintah nomor 34 tahun 2016.

1. Peraturan Pemerintah Nomor 3 tahun 1994

Terbitnya Peraturan Pemerintah Nomor 3 tahun 1994 yang berlakumulai 2 Maret 1994 mengubah perlakuan pajak penghasilan atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan. Sebelum peraturan pemerintah ini diterbitkan berlaku ketentuan pasal 16 dan 17 Undang Undang Pajak Penghasilan, sehingga pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan dianggap sebagai penjualan harta pada umumnya. Berikut ini akan dijabarkan ketentuan yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah ini.⁵⁹

- a. Subyek dan Obyek Pajak.

Pasal 1 ayat (1) disebutkan bahwa penghasilan yang diperoleh atau diterima wajib pajak perseorangan atau badan dalam negeri daripengalihan hak atas tanah atau tanah dan bangunan di uar kegiatan usaha pokoknya merupakan obyek Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf d Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor7 Tahun 1991. Dalam penjelasan ayat (1) disebutkan bahwa Penghasilan Wajib Pajak dari pengalihan hak atas tanah atau tanah

⁵⁹ Nopri Karliyadi, 2012, *Analisis atas Pemberlakuan PPh Bersifat Final pada Perusahaan Real Estate (Studi Kasus Pada PT X)*, Skripsi, Fakultas Ekonomi, Program Ekstensi Akutansi, Universitas Indonesia, halaman 31.

dan bangunan di luar kegiatan usaha pokoknya adalah penghasilan wajib pajak dari kegiatan yang bukan merupakan kegiatan usahanya sehari-hari. Dengan demikian maka penghasilan yang diterima atau diperoleh misalnya oleh perusahaan real estate dari penjualan tanah atau tanah dan bangunan tidak termasuk dalam bidang cakupan Peraturan Pemerintah ini karena hal tersebut adalah dalam rangka kegiatan usaha pokoknya. Adapun yang dimaksud dengan pengalihan hak adalah :

- hak atas tanah atau tanah dan bangunan kepada Pemerintah Penjualan, tukar menukar atau cara lain yang disepakati dengan Wajib Pajak lainnya.
- Penjualan, tukar menukar atau cara lain yang disepakati secara sukarela dengan Pemerintah selain untuk pelaksanaan pembangunan untuk kepentingan umum.
- Pelepasan atau penyerahan untuk pelaksanaan pembangunan untuk kepentingan umum.

b. Tarif dan Dasar perhitungan Pajak

Sebagaimana disebutkan dalam pasal (3) besarnya Pajak Penghasilan yang wajib dibayar sendiri oleh Wajib Pajak dengan cara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) dan Pajak Penghasilan yang wajib dipungut dengan cara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 5 ayat (1) adalah sebesar 3% (tiga perseratus) dari jumlah bruto nilai

pengalihan hak atas tanah atau tanah dan bangunan.⁶⁰ Dalam ayat selanjutnya dijelaskan bahwa Nilai pengalihan hak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) adalah nilai yang tertinggi di antara nilai berdasarkanakte pengalihan hak dengan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah atau tanah dan bangunan yang bersangkutan sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan dalam hal pengalihan hak kepada Pemerintah adalah nilai berdasarkan Keputusan pejabat atau panitia yang berwenang. Selanjutnya di ayat (3) disebutkan bahwa Nilai Jual Obyek Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) adalah Nilai Jual Obyek Pajak menurut Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) Pajak Bumi dan Bangunan tahun yang bersangkutan, atau dalam hal Surat Pemberitahuan Pajak Terutang dimaksud belum diterima, adalah Nilai Jual Obyek Pajak menurut Surat Pemberitahuan Pajak Terutang tahun pajak sebelumnya yang telah diterbitkan oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan yang wilayah wewenangnya meliputi tanah atau tanah dan bangunan yang bersangkutan.

- c. Prosedur Pelaksanaan Pajak Penghasilan pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan.

Dalam pasal 4 ayat (1) disebutkan bahwa Wajib Pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak

⁶⁰ *Ibid*, halaman 32.

sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1, wajib membayar sendiri Pajak Penghasilan (PPH) yang terutang ke Bank Persepsi atau Kantor Pos dan Giro sebelum akte jual beli ditandatangani oleh Pejabat Pembuat Akte Tanah (PPAT). Ayat (2) menyebutkan bahwa Pejabat Pembuat Akte Tanah hanya menandatangani akte pengalihan hak atas tanah atau tanah dan bangunan apabila kepadanya dibuktikan oleh Wajib Pajak bahwa kewajiban sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah dipenuhi dengan menyerahkan fotokopi Surat Setoran Pajak (SSP) yang bersangkutan dengan menunjukkan aslinya dan Penyetoran pajak dimaksud dalam ayat (2) dilakukan dengan menggunakan Surat Setoran Pajak atas nama Wajib Pajak yang menerima pembayaran. Dalam pasal 5 ayat (1) disebutkan Wajib Pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah atau tanah dan bangunan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 yang pembayarannya bersumber dari Anggaran Belanja Negara atau Anggaran Belanja Daerah, dipungut Pajak Penghasilan oleh Bendaharawan atau Pejabat yang berwenang melakukan Pembayaran dengan memperhatikan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 Peraturan Pemerintah ini.

d. Sifat Pajak

Dalam pasal 7 ayat (1) disebutkan bahwa Pembayaran Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (1) digolongkan sebagai pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 25 yang

dapat diperhitungkan dengan Pajak Penghasilan yang terutang untuk tahun pajak yang bersangkutan. Selanjutnya di ayat (2) disebutkan bahwa penghasilan dari pengalihan hak atas tanah atau tanah dan bangunan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 dihitung sesuai dengan ketentuan dalam Undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-undang Nomor 7 Tahun 1991 dan peraturan pelaksanaannya, yaitu digabungkan dengan penghasilan lainnya dan dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan (SPT) Tahunan Pajak Penghasilan untuk tahun pajak yang bersangkutan.

2. Peraturan Pemerintah Nomor 48 tahun 1994

Diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 48 tahun 1994 adalah untuk mengganti ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 3 tahun 1994 dan berlaku mulai 1 Januari 1995. Berikut dijabarkan ketentuan yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah ini.⁶¹

a. Subyek dan Obyek Pajak.

Pasal 1 ayat (1) disebutkan bahwa Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan wajib dibayar Pajak Penghasilan. Dalam penjelasan ayat 1 disebutkan bahwa Atas pengalihan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak

⁶¹ *Ibid*, halaman 34.

atas tanah dan/atau bangunan, baik dalam kegiatan usahanya maupun di luar usahanya, wajib dibayar atau dipungut Pajak Penghasilannya pada saat terjadinya transaksi tersebut. Adapun yang dimaksud dengan pengalihan hak adalah:

- Penjualan, tukar-menukar, perjanjian pemindahan hak, pelepasan hak, penyerahan hak, lelang, hibah, atau cara lain yang disepakati dengan pihak lain selain pemerintah.
- Penjualan, tukar-menukar, pelepasan hak, penyerahan hak, atau cara lain yang disepakati dengan pemerintah guna pelaksanaan pembangunan, termasuk pembangunan untuk kepentingan umum yang tidak memerlukan persyaratan khusus.
- Penjualan, tukar-menukar, pelepasan hak, penyerahan hak, atau cara lain kepada pemerintah guna pelaksanaan pembangunan untuk kepentingan umum yang memerlukan persyaratan khusus.

b. Tarif dan Dasar perhitungan Pajak

Sebagaimana disebutkan dalam pasal 4 ayat (1) Besarnya Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 3 ayat (1) adalah sebesar 5% (lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan. Dalam ayat selanjutnya dijelaskan bahwa Nilai pengalihan hak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) adalah nilai yang tertinggi di antara

nilai berdasarkan akte pengalihan hak dengan Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) tanah atau tanah dan bangunan yang bersangkutan sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan, dan dalam hal pengalihan hak kepada Pemerintah adalah nilai berdasarkan Keputusan pejabat atau panitia yang berwenang. Selanjutnya di ayat (3) disebutkan bahwa Nilai Jual Obyek Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) adalah Nilai Jual Obyek Pajak menurut Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) Pajak Bumi dan Bangunan tahun yang bersangkutan, atau dalam hal Surat Pemberitahuan Pajak Terutang dimaksud belum diterima, adalah Nilai Jual Obyek Pajak menurut Surat Pemberitahuan Pajak Terutang tahun pajak sebelumnya yang telah diterbitkan oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan yang wilayah wewenangannya meliputi tanah atau tanah dan bangunan yang bersangkutan.

- c. Prosedur Pelaksanaan Pajak Penghasilan pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan.

Dalam pasal 2 ayat (1) disebutkan bahwa Orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (2) huruf a, wajib membayar sendiri Pajak Penghasilan yang terutang ke bank persepsi atau Kantor Pos

dan Giro sebelum akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan ditanda tangani oleh pejabat yang berwenang. Selanjutnya di ayat (2) disebutkan bahwa Pejabat yang berwenang hanya menandatangani akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan apabila kepadanya dibuktikan oleh Orang pribadi atau badan dimaksud bahwa kewajiban sebagaimana dimaksud pada ayat (1) telah dipenuhi dengan menyerahkan fotokopi Surat Setoran Pajak yang bersangkutan dengan menunjukkan aslinya. Selanjutnya dalam pasal 6 disebutkan bahwa Ketentuan tentang pembayaran Pajak Penghasilan atas penghasilan dari transaksi penjualan atau pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan oleh Wajib Pajak badan sehubungan dengan usaha pokoknya di bidang penjualan atau pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, ditetapkan lebih lanjut oleh Menteri Keuangan.

d. Sifat Pajak

Dalam pasal 8 disebutkan bahwa Pembayaran Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1), bagi orang pribadi bersifat final dan bagi Wajib Pajak badan merupakan Pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 25 yang dapat diperhitungkan dengan Pajak Penghasilan yang terutang untuk tahun pajak yang bersangkutan.

3. Peraturan Pemerintah Nomor 27 tahun 1996

Nomor 27 tahun 1996 merupakan perubahan dari Peraturan Pemerintah Nomor 48 tahun 1994. Pokok pokok perubahan adalah sebagai berikut :⁶²

a. Tarif dan Dasar perhitungan Pajak

Sebagaimana disebutkan dalam pasal 4 ayat (1) diubah menjadi Besarnya Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 3 ayat (1) adalah sebesar 5% (lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, kecuali pengalihan hak atas rumah sederhana, rumah sangat sederhana, dan rumah susun sederhana yang dilakukan oleh Wajib Pajak badan yang usaha pokoknya melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dikenakan Pajak Penghasilan sebesar 2% (dua persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan.

b. Sifat Pajak

Dalam pasal 8 ayat (1) disebutkan bahwa Bagi Wajib Pajak orang pribadi, yayasan atau organisasi yang sejenis, dan Wajib Pajak badan yang usaha pokoknya melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan apabila melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dalam kegiatan usaha pokoknya, pembayaran Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud

⁶² *Ibid*, halaman 37

dalam Pasal 4 ayat (1) bersifat final. Selanjutnya di ayat (2) disebutkan Bagi Wajib Pajak badan bagi Wajib Pajak badan yang usaha pokoknya melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan apabila melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan diluar kegiatan usaha pokoknya, pembayaran Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) merupakan pembayaran Pajak Penghasilan Pasal 25 yang dapat diperhitungkan dengan Pajak Penghasilan yang terutang untuk tahun pajak yang bersangkutan. Dan di ayat (3) Bagi Wajib Pajak orang pribadi yang jumlah penghasilannya melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), apabila melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang jumlah brutonya kurang dari Rp. 60.000.000,00 (enam puluh juta rupiah), penghasilan yang diperoleh dari pengalihan tersebut merupakan objek Pajak Penghasilan, dan Pajak Penghasilan terutang yang bersifat final sebesar 5% (lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan, wajib dibayar sendiri oleh Wajib Pajak dengan Surat Setoran Pajak Final sebelum akhir tahun pajak yang bersangkutan, kecuali penghasilan yang diperoleh dari pengalihan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (2) huruf c.

4. Peraturan Pemerintah Nomor 79 tahun 1999

Peraturan Pemerintah Nomor 79 tahun 1999 ini merupakan perubahan kedua dari Peraturan Pemerintah Nomor 48 tahun 1994. Pokok pokok perubahan adalah sebagai berikut :

a. Tarif dan Dasar perhitungan Pajak

Sebagaimana disebutkan dalam pasal 4 ayat (1) diubah menjadi Besarnya Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 3 ayat (1) adalah 5 % (lima per seratus) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan. Namun terdapat perubahan dalam pasal 6 yaitu Dikecualikan dari ketentuan- ketentuan tersebut di atas, bagi Wajib Pajak badan termasuk koperasi yang usaha pokoknya melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, pengenaan Pajak Penghasilannya berdasarkan ketentuan umum Pasal 16 ayat (1) dan Pasal 17 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994.

b. Sifat Pajak

Dalam pasal 8 ayat (1) diubah Bagi Wajib Pajak orang pribadi, yayasan atau organisasi yang sejenis, yang usaha pokoknya melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, pembayaran Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) bersifat final. Dan di ayat (2) Bagi Wajib Pajak orang

pribadi yang jumlah penghasilannya melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP), apabila melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang jumlah brutonya kurang dari Rp. 60.000.000,00 (enam puluh juta rupiah), penghasilan yang diperoleh dari pengalihan tersebut merupakan objek Pajak Penghasilan, dan Pajak Penghasilan terutang yang bersifat final sebesar 5% (lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan, wajib dibayar sendiri oleh Wajib Pajak dengan Surat Setoran Pajak Final sebelum akhir tahun pajak yang bersangkutan, kecuali penghasilan yang diperoleh dari pengalihan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (2) huruf c.

5. Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2008

Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2008 ini merupakan perubahan ketiga dari Peraturan Pemerintah Nomor 48 tahun 1994. Pokok pokok perubahan adalah sebagai berikut:⁶³

a. Tarif dan Dasar perhitungan Pajak

Sebagaimana disebutkan dalam pasal 4 ayat (1) diubah menjadi Besarnya Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 3 ayat (1) adalah sebesar 5% (lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, kecuali atas pengalihan hak atas Rumah Sederhana dan Rumah

⁶³ *Ibid*, halaman 39

Susun Sederhana yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang usaha pokoknya melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dikenakan Pajak Penghasilan sebesar 1% (satu persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan. Namun terdapat perubahan dalam pasal 6 yaitu dengan dihapuskannya pasal ini, sehingga tidak ada lagi pengecualian bagi Wajib Pajak badan termasuk koperasi yang usaha pokoknya melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang pada Peraturan Pemerintah nomor 79 tahun 1999 pengenaan Pajak Penghasilannya berdasarkan ketentuan umum Pasal 16 ayat (1) dan Pasal 17 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang- Undang Nomor 10 Tahun 1994, sehingga kembali dikenakan sebesar 5% (lima persen).

b. Sifat Pajak

Dalam pasal 8 ayat (1) diubah menjadi Bagi Wajib Pajak yang melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, pembayaran Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) bersifat final. Hal ini menunjukkan bahwa seluruh transaksi pengalihan dikenakan final.

6. Peraturan Pemerintah Nomor 34 tahun 2016

Peraturan pemerintah sebagaimana sudah dijelaskan diatas selama ini hanya mengatur mengenai pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan tapi tidak meyebut secara tegas tentang PPJB, sehingga

terjadinya ketidakpastian hukum mengenai PPJB. Padahal dalam PPJB perlohen hak nya sudah dipeoleh. Melalui Peraturan Pemerintah nomor 34 tahun 2016 dan keluarnya Peraturan Menteri Keuangan (PMK) yaitu No. 261/PMK.03/2016 ini, ditegaskan meski baru ditanda-tangani Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) atas tanah dan/atau bangunan, pihak penjual sudah wajib membayar pajak penghasilan. Hal ini sebenarnya sudah diatur dalam Surat Edaran Surat Edaran Dirjen Pajak No. SE-30/PJ/2014 tentang: Pengawasan Atas Transaksi Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan Melalui Jual Beli yang efektif berlaku sejak tanggal 14 Agustus 2014 lalu. Namun PP No.34 Tahun 2016 tersebut mengatur lebih luas mengenai prosedur dan tata cara perhitungan bahwa pengenaan PPh tersebut, tak hanya terhadap PPJB tersebut, melainkan terhadap seluruh pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan melalui penjualan, tukar menukar, pelepasan hak, penyerahan hak, lelang, hibah, atau cara lain yang disepakati antara para pihak.

Adapun besarnya Tarif Pajak Penghasilan dari Pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan berdasarkan pasal 2 ayat (1) PP No. 34 Tahun 2016 yaitu :

- Sebesar 2,5% (dua koma lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan selain pengalihan hak atas tanah an/atau bangunan berupa Rumah Sederhana atau Rumah Susun sederhana yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang usaha pokoknya melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan

- Sebesar 1% (satu persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan berupa Rumah Sederhana dan Rumah Susun Sederhana yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang usaha pokoknya melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan
- Sebesar 0% (nol persen) atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan kepada pemerintah, atau badan usaha milik daerah yang mendapat penugasan khusus dari pemerintah, atau badan usaha milik daerah yang mendapat penugasan khusus dari kepala daerah, sebagaimana dimaksud dalam undang-undang yang mengatur mengenai pengadaan tanah bagi pembangunan untuk kepentingan umum.

Dasar pengenaan pajak untuk pajak penghasilan atas penghasilan dari perjanjian pengikatan jual beli tanah dan/ atau bangunan berdasarkan pasal 2 ayat (3) PP No. 34 Tahun 2016 sebagaimana tarif diatas dari jumlah bruto dari :

- Nilai sesungguhnya diterima atau diperoleh, dalam hal pengalihan tanah dan/atau bangunan dilakukan melalui pengalihan yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa
- Nilai yang seharusnya diterima atau diperoleh, dalam hal pengalihan tanah dan/atau bangunan dilakukan melalui pengalihan yang dipengaruhi hubungan istimewa.

Dengan berlakunya PP No. 34 tahun 2016²⁰¹⁶ tentang Pajak Penghasilan atas Pengalihan Hak atas Tanah dan/ atau Bangunan dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli pasal 1 ayat (1) b yaitu PPJB dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final. Dengan adanya ketentuan tersebut diatas maka PP No. 34 tahun 2016 memberikan kepastian hukum karena kepastian hukum yaitu kepastian undang-undang atau aturan-aturan hukum.

BAB III

PRINSIP KEADILAN DALAM PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN FINAL TERHADAP PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL BELI TANAH DAN/ ATAU BANGUNAN

A. Asas-asas Pemungutan Pajak

Dalam pemungutan suatu pajak, terdapat asas-asas atau prinsip-prinsip yang harus diperhatikan dalam sistem pemungutan pajak tersebut. Mansury menyatakan bahwa:⁶⁴

Dari pengalaman ternyata, bahwa apabila tidak setiap ketentuan rancangan undang-undang pada saat penyusunannya selalu diuji apakah sejalan tidaknya dengan tujuan dan asas yang harus dipegang teguh, ketentuan tersebut mudah sekali mengatur sesuatu yang sebenarnya tidak sejalan dengan asas yang harus dipegang teguh.”

Banyak pendapat ahli yang mengemukakan tentang asas-asas perpajakan apa saja yang harus ditegakkan dalam membangun suatu sistem perpajakan. Diantara pendapat ahli tersebut, yang paling terkenal adalah *four maxims* dari adam Smith. Menurut adam Smith, pemungutan pajak hendaknya didasarkan atas empat asas, yaitu *equity, certainty, convenience dan economy*, sedangkan Dora Hancock dalam bukunya *Tacation: Policy and Practice*, mengutip pendapat Stiglitz-pemenang Nobel Ekonomi, menyatakan bahwa lima karakteristik yang diharapkan ada dalam suatu system perpajakan, yaitu:⁶⁵

⁶⁴ Haula Rosdiana, *Op.Cit* , halaman 157.

⁶⁵ *Ibid*

- *Economically efficient*: it should not have an impact on allocation of resources.
- *Administratively simple*: it should be easy and inexpensive to administer.
- *Flexible*: it should be easy for the system to respond to changing economic circumstances.
- *Politically accountable*: taxpayers should be able to determine what they are actually paying so that the political system can more accurately reflect the preferences of individuals.
- *Fair*: it should be seen to be fair in its impact on all individuals.

Dalam reformasi perpajakan yang dilakukan pemerintah Indonesia pada tahun 1984, ditetapkan enam sasaran utama, yaitu:

1. Penerimaan Negara dari sektor perpajakan menjadi bagian dari penerimaan Negara yang mandiri dalam rangka pembiayaan pembangunan nasional.
2. Pemerataan dalam pengenaan pajak dan keadilan dalam pembebanan pajak.
3. Menjamin adanya kepastian.
4. Sederhana.
5. Menutup peluang penghindaran pajak dan/atau penyeludupan pajak oleh Wajib Pajak dan penyalahgunaan wewenang oleh petugas pajak.
6. Memberikan dampak yang positif dalam bidang ekonomi.

Dasar pijakan penentuan sasaran-sasaran reformasi tersebut tidak lain adalah asas-asas perpajakan yaitu *revenue productivity*, *equity/equality* dan *ease*

of administrasion. Sevgi dasar berpijak, sudah seharusnya ketiga asas-asas perpajakan itu dipegang teguh dan dijaga keseimbangan dikemukakan oleh Guru Besar Perpajakan FISIP Universitas Indonesia, Mansury. Itulah tiga asas yang seharusnya dipegang teguh system PPh kita yang seimbang memerhatikan semua kepentingan. The Revenue Adequacy Principle adalah kepentingan pemerintah, The Equaity Principle adalah kepentingan masyarakat dan the Cartainty Principle adalah untuk kepentingan Pemerintah dan Masyarakat. Dengan demikian bila digambarkan secara sederhana sistem perpajakan yang baiik (ideal) adalah sepereti sebuah segitiga sebuah sagitiga sama sisi.

Pada perkembangan di tingkat implementasi, tampaknya keseimbangan tersebut tidak lagi terjaga, sering kali karena alasan kepentingan (penerimaan) Negara.⁶⁶

“in the and, the appropriate design of a tax particular country at a particular time is not a matter of satisfying a list but rather of accommodating such specific factor as (1) the initial economics, political and administrative condition of the country, (2) the precise objectives of national policy and (3) the available of policy instrument other than taxation.”

Ketentuan pajak penghasilan pasal 21 merupakan salah satu contoh, dimana asasrevenue productivity dan asas *ease of administration* lebih diutamakan dibandingkan dengan asas *equality*. Berikut akan dijelaskan asas yang penting dalam pemungutan pajak :

1. *Equality*

⁶⁶ *Ibid*

Keadilan merupakan salah satu ass yang sering kali menjadi pertimbangan penting dalam memilih *policy option* yang ada dalam membangun sistem perpajakan.⁶⁷ Suatu sistem perpajakan dapat berhasil apabila masyarakatnya merasa yakin bahwa pajak-pajak dipungut pemerintah telah dikenakan secara adil dan setiap orang membayar sesuai dengan bagiannya. Jika timbul persepsi umum bahwa pajak hanya merupakan upaya-upaya “*law enforcement*” untuk merekayang berusaha mengindarinya, sementara disisi lain terlihat jelas bahwa golongan masyarakat kaya justru membayar pajak lebih sedikit dari beberapa yang seharusnya mereka bayar atau bahkan justru mereka yang menikmati fasilitas-fasilitas perpajakan, maka sulit diharapkan terciptanya kesadaran dan kepatuhan membayar paak dari para wajib pajak.

Dalam bukunya yang berjudul *public finance*, Otto Eickstein menyebutkan bahwa salah satu alasan mengapa tingkat *tax conciusness* (kesadaran membayar pajak) di negara-negara maju relatif sangat tinggi adalah karena mereka yakin bahwa pajak yang dipunguti oleh pemerintah sudah adil.

2. Asas Revenue Productivity

Revenue Productivity principle merupakan asas yang lebih menyangkut kepentingan pemerintah, sehingga asas ini oleh pemerintah yang bersangkutan

⁶⁷ *Ibid*, halaman 159.

sering dianggap sebagai asas ini oleh pemerintah yang bersangkutan sering dianggap sebagai asas yang terpenting, seperti pendapat berikut:

A national tax system should guarantee revenue adequate to cover the expenditures of government at all levels. Since public expenditures tend to grow at least as fast as the national product, taxes as the main vehicle of government finance should produce revenues that grow correspondingly. In developed economies this criterion would give first place...

Sebagaimana yang dijelaskan dalam bab sebelumnya, pajak mempunyai fungsi utama sebagai penghimpun dana dari masyarakat untuk membiayai kegiatan pemerintah, baik pembiayaan rutin maupun pembiayaan pembangunan (fungsi *budgetair*).

Karena itu dalam pemungutan pajak, harus selalu dipegang teguh asas produktivitas penerimaan. Upaya eksentifikasi maupun intensifikasi system perpajakan nasional nasional serta penegakan *law enforcement*, tidak akan berarti bila hasil yang diperoleh tidak memadai, seperti yang dikutip dalam pendapat Mansury berikut ini:

“maka the Revenue Adequacy Principle adalah asas pajak dapat tercapai, bahkan sering dianggap oleh pemerintah yang bersangkutan sebagai asas terpenting. Untuk apa memungut pajak kalau penerimaan yang dihasilkan tidak memadai. Untuk apa susah payah memikirkan agar pajak yang dipungut berkeadilan dan, pajak yang dipungut jangan menghambat kegiatan masyarakat di bidang perekonomian”.

Meskipun asas ini menyatakan bahwa jumlah pajak yang dipungut hendaklah memadai untuk keperluan menjalankan roda pemerintahan, tetapi hendaknya dalam implementasinya tetap harus diperhatikan bahwa jumlah pajak yang dipungut jangan sampai terlalu tinggi sehingga menghambat pertumbuhan ekonomi.

Dengan kata lain, pemungutan pajak penghasilan yang optimal adalah yang menghasilkan jumlah penerimaan yang memadai sekaligus memenuhi asas keadilan. Jumlah penerimaan yang memadai tersebut dibebankan secara adil apabila semua penghasilan dijumlahkan secara global dan atas semua penghasilan itu diterapkan satu struktur tariff progresif. Pembebanan pajak dikatakan adil apabila besarnya penghasilan kena pajak didasarkan pada umlah seluruh tambahan kemampuan ekonomis neto, yang diterima atau diperoleh oleh wajib pajak badan dengan tidak membuat pembedaan terhadap jenis dan/atau sumber penghasilan.

3. Asas Ease Of Administration

Dalam “The Encyclopedia Americana”, asas *certainty*, *convenience*, dan *economy* dimaksud dalam satu asas yaitu *the administrative principle*, sebagaimana dikutip berikut ini:

The administrative principle of taxation are those of certainty, of convenience, and of economy.

“The New Encyclopedia Britannica” juga memasukkan asas-asas tersebut sebagai *criteria of ease administration and compliance* (kriteria kemudahan administrasi dan kepatuhan). Dalam buku tersebut kriteria kemudahan

administrasi dan kepatuhan diperluas menjadi *clarity, continuity, cost-effectiveness and convenience*, sebagaimana dikutip berikut ini:

In discussing these general principles one must lose sight of the fact that taxes have to be administered. This imposes certain limitation on the fiscal process. There are four general requirement for the efficient administration of tax law: clarity, continuity, cost-effectiveness and convenience.

Berdasarkan dua referensi tersebut serta dengan menganalisis relevansi atau asas dengan asas lainnya, penulisan mengusulkan agar asas *certainty efficiency, convenience dan simplicity* dijadikan satu sebagai unsur-unsur yang membentuk *ease administration*. Karena penulis menganggap asas tersebut merupakan bagian dari asas *certainty*.

Pengertian *continuity*, dalam Britannica dijelaskan sebagai “ *tax laws should be changed seldom, and when changes are made they should be carried out in the context of a general and systemic tax reform*. Undang-undang perpajakan hendaknya jangan terlalusering berubah, dan walaupun ada perubahan, hendaknya perubahan tersebut dalam konteks reformasi perpajakan yang sistematis dan menyeluruh. Karena itu, penulis berpendapat bahwa asas *continuity* ini termasuk dalam asas *certainty*.

Peraturan yang tidak terlalu sering berganti-ganti mempunyai derajat kepastian yang relative lebih tinggi dibandingkan peraturan yang terlalu sering berubah-ubah. Apalagi jika seringnya perubahan tersebut menyangkut hal-hal yang

esensial. Hal tersebut selain akan membingungkan wajib pajak, juga akan menyulitkan wajib pajak badan untuk membuat perencanaan bisnis strategis.

Adapun penjelasan asas-asas tersebut adalah sebagai berikut :

1) *Asas Certainty*

Asas certainty (kepastian) menyatakan bahwa harus ada kepastian, baik bagi petugas pajak maupun wajib pajak dan seluruh masyarakat, sebagaimana pendapat berikut ini:⁶⁸

Tax laws and regulations must be comprehensible to the taxpayer, they must be unambiguous and certain, both to the taxpayer and to the tax administrator.

Asas kepastian antara lain mencakup kepastian mengenai siap-siapa yang harus dikenakan pajak, apa-apa saja yang dijadikan sebagai objek pajak, serta besarnya jumlah pajak yang harus dibayar dan bagaimana jumlah pajak yang terutang itu harus dibayar. Artinya, kepastian bukan hanya menyangkut kepastian mengenai subjek pajak (dan pengecualiannya), objek pajak (dan pengecualiannya), dasar pengenaan pajak serta besarnya tarif pajak, tetapi juga mengenai prosedur pemenuhan keajibannya antara lain prosedur pembayaran dan pelaporan-serta pelaksanaan hak-hak perpajakannya.

Tanpa adanya prosedur yang jelas, maka wajib pajak akan sulit menjalankan kewajiban serta haknya, dan bagi fiskus akan kesulitan untuk mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak juga dalam melayani hak-hak wajib pajak.

⁶⁸ *Ibid*, hal. 167

Asas kepastian merupakan suatu hal yang paling mendasar dalam suatu sistem perpajakan, karena ketidakpastian akan memperbesar potensi terjadinya *dispute* (perselisihan atau perbedaan pendapat) antara wajib pajak dan fiskus. Dalam praktek di lapangan, sering kali peraturan yang paling rendah misalnya Surat Edaran Dirjen Pajak justru lebih "*powerful*" dibandingkan dengan undang-undangnya sendiri. Jika hal ini dibiarkan berlarut-larut, tentu akan menjadi preseden yang buruk, apalagi Surat Edaran dibuat tanpa harus mendapat persetujuan DPR (lihat definisi pajak).

Apabila terjadi *dispute* antara wajib pajak dan fiskus dalam menafsirkan suatu undang-undang, maka pendapat Prof. Dr. J.H.A. Logemann dapat dijadikan sebagai pedoman. Urutan tentang cara-cara penafsiran itu adalah sebagai berikut:

- Penafsiran menurut Ilmu Tata Bahasa
- Penafsiran menurut sejarah terjadinya hukum
- Penafsiran menurut sejarah terjadinya undang-undang
- Penafsiran secara sistematis
- Penafsiran secara sosiologi
- Penafsiran menurut analogi

Secara lebih spesifik untuk penafsiran undang-undang pajak, Brotodiharjo menyebutkan bahwa yang digunakan adalah penafsiran umum, analogi, autentik, penafsiran secara ketat dan ajaran peradilan (yurisprudensi).

Untuk memberikan kepastian hukum, maka seharusnya peraturan perpajakan harus terus-menerus disempurnakan, menyesuaikan dengan dinamika

bisnis dari ekonomi. Namun, karena peraturan perpajakan jumlahnya sangat banyak serta beragam dan rumit (*complicated*), maka akan sulit terus-menerus melakukan tinjauan (*Review*) atas peraturan yang sudah dibuat. Sebab itulah, harus ada *Review-committee*, yang harus dibantu oleh staff peneliti, untuk mengidentifikasi masalah-masalah yang terjadi di lapangan. Asosiasi profesi dapat menjadi sumber informasi yang penting, karena yang paling memahami permasalahan-permasalahan yang terjadi di lapangan.

2). Asas *Convenience*

Asas *Convenience* (kemudahan/kenyamanan) menyatakan bahwa saat pembayaran pajak hendaklah dimungkinkan pada saat yang “menyenangkan”/memudahkan wajib pajak, misalnya pada saat menerima gaji atau penghasilan lain seperti saat menerima bunga deposito. Asas *convenience* bisa juga dilakukan dengan cara membayar terlebih dahulu pajak yang terutang selama satu tahun pajak secara berangsur-angsur setiap bulan (seperti PPh pasal 25). Dengan demikian, pada akhir tahun pajak, wajib pajak tidak terlalu berat dalam membayar pajaknya, dibandingkan dengan jika pajak yang terutang selama satu tahun pajak tersebut dibayar sekaligus pada akhir tahun.⁶⁹

3). Asas *Efficiency*

Asas efisiensi dapat dilihat dari dua sisi: sisi fiskus pemungutan pajak dikatakan efisiensi jika biaya pemungutan pajak yang dilakukan oleh kantor pajak (antara lain dalam rangka pengawasan keajiban wajib pajak) lebih kecil daripada

⁶⁹ *Ibid*, halaman 171

jumlah pajak yang berhasil dikumpulkan, dari sisi wajib pajak, sistem pemungutan pajak untuk memenuhi kewajiban perpajakan bisa seminimal mungkin. Dengan kata lain, pemungutan pajak dikatakan efisiensi jika *cost of taxation*-nya rendah.

Sebagaimana yang dikemukakan oleh Cedric, *administrative cost* merupakan biaya yang harus dikeluarkan pemerintah untuk menjalankan sistem administrasi perpajakan. Jadi *administrative cost*, yang termasuk dalam biaya operasional lainnya termasuk biaya untuk melakukan penyuluhan/sosialisasi perpajakan. Termasuk dalam *operating cost* adalah biaya penegakan hukum dan keadilan, antara lain:

- a. Biaya pelaksanaan pembinaan
- b. Biaya pelaksanaan dan penagihan (termasuk biaya pelaksanaan penagihan pajak dengan surat paksa)
- c. Biaya pelaksanaan penyanderaan, dan lain-lain. Biaya yang dikeluarkan dalam menghadapi keberatan dan/atau banding dari wajib pajak.

Salah satu indikator untuk mengukur efisiensi adalah *Cost Collection Efficiency Ratio* (CCRE), yaitu rasio perbandingan antara *collection cost* dengan *tax revenue*.

$$CCRE = \frac{\text{Collection Cost}}{\text{Tax Revenue}} \times 100\%$$

Semakin kecil CCRE, berarti pemungutan pajaknya semakin efisien. Antara asas *efficiency dengan asas revenue productivity* saling berkaitan erat.

Suatu pemungutan pajak tidak bisa dikatakan berhasil memenuhi asas *revenue productivity* bila semata-mata hanya dilihat dari besarnya tax revenue yang dikumpulkan, karena harus dihitung/dikurangkan dengan biaya pemungutannya. Mankiw menyatakan bahwa suatu sistem pajak dikatakan lebih efisien dari yang lainnya jika sistem yang lainnya, tetapi dengan biaya pemungutan yang lebih rendah yang dibebankan kepada wajib pajak.

Mankiw juga menyatakan bahwa biaya yang dibebankan pada wajib pajak bukan hanya besarnya beban pajak yang terutang dan dibayar oleh wajib pajak. Perumusan kebijakan seharusnya juga dapat mendesain kebijakan pajak yang dapat meminimalisir *deadweight losses* dan *administrative burdens*.

Jika Mankiw menggunakan terminology beban administrasi, dalam perspektif yang lebih komprehensif, Sandford, Godwin and Hardwick menggunakan terminology *compliance costs/costs of compliance*.

Compliance cost adalah bagian dari beban administrasi (*administrative burdens*) yang harus ditanggung oleh wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya. Secara keseluruhan, beban yang ditanggung oleh wajib pajak untuk melaksanakan hak-hak dan kewajiban-kewajiban perpajakannya dinotasikan dalam suatu konsep yang disebut *cost of taxation*.

4). Asas Simplicity

Pada umumnya peraturan yang sederhana akan lebih pasti, jelas dan mudah dimengerti oleh wajib pajak. Karena itu, dalam menyusun suatu undang-undang perpajakan, maka harus diperhatikan juga asas kesederhanaan, sebagaimana dikemukakan oleh C.V. Brown dan P.M. Jackson: “*Taxes should be sufficiently simple so that those affected can be understand them*”.⁷⁰

Dalam system pajak penghasilan terhadap suatu metode perhitungan pajak yang disebut *presumptive tax* atau *deemed taxable income*, dimana dalam menghitung pajak penghasilan yang terutang, wajib pajak diberi kemudahan untuk menghitung dengan menggunakan norma perhitungan penghasilan netto yang bersifat hanya merupakan asumsi atau perkiraan. Metode perhitungan pajak penghasilan pada umumnya yang membutuhkan pembukuan yang lengkap dan akurat. Kesederhanaan ini terlihat dari cara perhitungan penghasilan netto, yaitu:

$$\text{(Perkiraan) Penghasilan netto} = \text{..... \%} \times \text{omzet}$$

Dengan demikian, yang diperlukan oleh wajib pajak adalah pencatatan saja.

Presumptive tax akan sangat berguna dan efektif untuk wajib pajak perseorangan dengan omzet yang relatif kecil atau menengah kebawah, juga bagi jenis-jenis usaha yang memiliki karakteristik khusus.

4. Asas *Neutrality*

Asas *neutrality* mengatakan bahwa pajak itu harus bebas dari distorsi baik distorsi terhadap produksi serta faktor-faktor ekonomi lainnya. Artinya pajak seharusnya tidak memengaruhi pilihan produsen untuk menghasilkan

⁷⁰ *Ibid*, halaman 171

barang-barang dan jasa, serta tidak mengurangi semangat orang untuk bekerja. Karena itu, dalam menentukan tarif, hendaknya jangan dipilih tarif yang masuk dalam “*prohibited area*”. Menaikkan tarif pajak belum tentu akan meningkatkan penerimaan menurun. Begitu juga dalam memberikan insentif perpajakan. Kebijakan untuk memberikan insentif tetap harus terjamin adanya *level playing field* yang “*fair*” sehingga tidak menyebarkan entry barrier.

Karena alasan netralitas juga, di beberapa negara telah dilakukan hibridisasi antara *income-based taxation* dengan *consumption-based taxation*, seperti mengecualikan penghasilan yang ditabung dalam Individu Saving Account (ISA) Atau Individual Retirement Account (IRA) sebagai objek pajak, atau dengan cara memperbolehkan iuran pensiun sebagai biaya fiskal (*deductible expenses*).

B. Pentingnya Keadlian dalam Perpajakan

1. Pendekatan Keadilan

Asas *equity* (keadilan) mengatakan bahwa bahwa pajak itu harus adil dan merata⁷¹. Pajak dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar pajak tersebut dan juga sesuai dengan manfaat yang diterimanya dari Negara. Namun, meskipun diakui bahwa prinsip keadilan merupakan suatu hal yang mutlak diperlukan, namun terdapat dalam upaya mengimplementasikannya.

⁷¹ *Ibid*

Unfair tax are morally repulsive. One must nonetheless admit that the concept of tax equity is elusive and value-laden and owes more to ethical considerations and political judgements than to unassailable scientific guidelines.

Dalam tulisan Howell H. Zee mengenai “Taxation and Equity” dapat diketahui bahwa ada berbagai permasalahan dalam konsep keadilan, yaitu apaka perbedaan-perbedaan yang paling mendasar dalam berbagai konsep keadilan yang ada selama ini dan bagaimana konsep tersebut diterjemahkan ke dalam prinsip-prinsip pemungutan pajak yang berbeda-beda. Selain itu masalah keadilan lainnya adalah bagaimana mengukur besarnya penghasilan dan bagaimana keadilan harus didistribusikan serta apa implikasinya terhadap keadilan dalam pemungutan pajak. Ketiga masalah keadilan tersebut dapat dilihat dari pendapat berikut ini:

- a. *What are different concept of equity, and how are do they translate into different principles of taxation?*
- b. *What are the alternative measures of income inequality and their implication for tax equity?*
- c. *What are the alternative theories of distributive justice and their implications for tax equity?*

Permasalah timbul tersebut karena dalam mengimplementasikan asas *equity*, terdapat dua perkataan, yaitu *Benefits Reveived Principles* dan *The Ability To Pay Principle*, karena adanya keterbatasan dalam penerapan *Ben Benefits*

Reveived Principles, maka konsep *the Ability To Pay Principle* menjadi alternative yang terus-menerus dikembangkan.

Pengkajian *the Ability To Pay Principle* tidak terlepas dari kajian pajak langsung, karena pajak langsung merupakan konsekuensi dari dipilihnya *the Ability To Pay Principle* dalam kerangka *Tax Policy*, namun masalahnya, konsep *the Ability To Pay Principle* itu sendiri masih mempunyai tiga alternatif dalam penerapannya:

- a. Kemampuan yang dimiliki pada suatu saat yang disebut kekayaan; apabila alternatif ini yang dipilih maka pajak yang dipungut disebut pajak kekayaan atau *Nett Wealth Tax*.
- b. Tambahan kemampuan yang didapat orang tersebut selama jangka waktu tertentu, misalnya selama satu tahun; apabila alternative ini yang terpilih maka disebut Pajak Pengasilan atau *Income tax*.
- c. Kemampuan yang benar-benar dipakai untuk membeli barang dan jasa untuk pemenuhan hidupnya: apabila alternative ini yang dipakai pajak itu disebut pajak Konsumsi Pribadi atau *Personal Consumption Tax* ataupun dapat disebut juga sebagaimana disarankan Nicholas Kaldor sebagaimana pajak pengeluaran *Expenditure Tax*.⁷²

Apapun yang dipilih dalam *policy Option* untuk menentukan dasar pegenaan pajak (*tax base*) berdasarkan *ability to pay approach*, *income bases* maupun *wealth bases*, tidak akan pernah lepas dari koteks asas-asas

⁷² R. Mansury, 1996, *Pajak Penghasilan Lanjutan*, ind-hill co, Jakarta halaman. 18.

perpajakan dalam memperdebatkan mana yang sebaiknya (terbaik) dari ketiga hal tersebut untuk diterapkan dalam suatu desain system perpajakan.

2. Asas Keadilan dalam Pajak Penghasilan

Keadilan dalam pajak penghasilan terdiri dari keadilan horizontal dan keadaan vertical.

a. *Horizontal Equity* (Keadilan Horizontal)

Suatu pemungutan pajak dikatakan memenuhi keadilan horizontal apabila wajib pajak yang berada dalam “kondisi” yang sama diperlakukan sama (*equal treatment for the equals*). Pengertian sama (*equal*) adalah besarnya “seluruh tambahan kemampuan ekonomi netto”.

b. *Vertical Equity* (Keadilan Vertikal)

Asas keadilan vertical terpenuhi apabila wajib pajak yang mempunyai tambahan kemampuan ekonomis yang berbeda diperlakukan tidak sama.

Term used to describe the equitable differential treatment of tax payer who have different level of income and/or capital who.

Vertical Equity

(Unequals Treatment for the Unequals)

1. Beban pajak bersifat **progresif** (semakin besar *ability-to pay*, semakin besar beban pajak (*tax burden*) yang harus dipikul
2. Perbedaan tax burden semata-mata berdasarkan karena

Kedua penjelasan diatas menunjukkan bahwa asas keadilan bukanlah sesuatu hal yang tidak bisa untuk diimplementasikan atau hanya sekedar jargon

bahkan tidak sedikit orang menganggap bahwa keadilan adalah sesuatu yang ada nun di jauh sana. Sebaliknya, keadilan merupakan asas yang bisa diimplementasikan juga bisa di ukur.

C. Pemenuhan Prinsip Keadilan dalam Pengenaan PPh Final Perjanjian Pengikatan Jual Beli

Tarif PPh pengalihan atas tanah dan/atau bangunan dan perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan adalah:⁷³

- Sebesar 2,5% (dua koma lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan selain pengalihan hak atas tanah an/atau bangunan berupa Rumah Sederhana atau Rumah Susun sederhana yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang usaha pokoknya melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan
- Sebesar 1% (satu persen) dari jumlah bruto nilai penglihatan hak atas tanah dan/atau bangunan berupa Rumah Sederhana dan Rumah Susun Sederhana yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang usaha pokoknya melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan
- Sebesar 0% (nol persen) atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan kepada pemerintah, atau badan usaha milik daerah yang mendapat penugasan khusus dari pemerintah, atau badan usaha milik daerah yang mendapat penugasan khusus dari kepala daerah, sebagaimana dimaksud dalam undang-undang yang mengatur

⁷³Siti Resmi, *Op.Cit*, halaman 156

mengenai pengadaan tanah bagi pembangunan untuk kepentingan umum.

Dasar pengenaan pajak untuk PPh atas perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan adalah jumlah bruto, yaitu:

- Nilai sesungguhnya diterima atau diperoleh, dalam hal pengalihan tanah dan/atau bangunan dilakukan melalui pengalihan yang tidak dipengaruhi hubungan istimewa
- Nilai yang seharusnya diterima atau diperoleh, dalam hal pengalihan tanah dan/atau bangunan dilakukan melalui pengalihan yang dipengaruhi hubungan istimewa.

1. Keadilan Horizontal

Pemungutan pajak adil secara Horizontal, apabila beban pajaknya sama atas semua wajib pajak yang memperoleh penghasilan yang sama dengan jumlah tanggungan yang sama, tanpa membedakan jenis penghasilan atau sumber penghasilan.

Adapun contoh pengenaan PPh Final PPJBTB yang memenuhi prinsip keadilan horizontal adalah sebagai berikut:

1. PP No. 71 Tahun 2008 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan

PPJB	A. PENJUAL B. PEMBELI	A tidak dikenakan PPh Final
Ad 1	A. PENJUAL C. PEMBELI	A tidak dikenakan pph final
Ad 2	A. PENJUAL D. PEMBELI	A tidak dikenakan PPh Final
Ad 3 AJB	A. PENJUAL E. PEMBELI	A dikenakan PPh Final, E dikenakan BPHTB

2. PP No. 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Tanah Dan/Atau Bangunan

PPJB	A. PENJUAL B. PEMBELI	A dikenakan PPh Final
Ad 1	A. PENJUAL C. PEMBELI	B dikenakan PPh Final
Ad 2	A. PENJUAL D. PEMBELI	C dikenakan PPh Final
Ad 3 AJB	A. PENJUAL E. PEMBELI	D dikenakan BPHTB

Dari ilustrasi diatas dapat dilihat bahwa PPh Final PPJBTB dikenakan di setiap addendum, sebagaimana terdapat di dalam pasal 5 ayat (1) PP No. 34 tahun 2016 bahwa Pelunasan Pajak Penghasilan yang terutang atas penghasilan dari perubahan perjanjian pengikatan jual beli tanah dan/ atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 ayat (1) huruf b dilakukan melalui penyeteroran sendiri

oleh orang pribadi atau badan yang merupakan pihak pembeli dan namanya tercantum dalam perjanjian pengikatan jual beli sebelum terjadinya perubahan atau adendum atas perjanjian pengikatan jual beli tersebut. Keadilan Horizontal pun terpenuhi jika sebelumnya pembayaran PPh Final harus dalam Pembuatan Akta Jual Beli, maka dengan adanya PP No. 34 Tahun 2016 pengenaan PPh Final PPJB-TB dikenakan sesorang sebelum penanda tangan PPJB-TB.

2. Keadilan Vertikal

Keadilan dapat dirumuskan bahwa pemungutan pajak yang adil, apabila orang dalam keadaan ekonomis yang sama dikenakan pajak yang sama dan demikian sebaliknya.

Contoh:

- a. PT. Karya Cipta adalah Developer, menjual Rumah Susun kepada Andi seharga Rp. 200.000.000,- berapakah PPh Final yang dikenakan kepada PT Karya Cipta ?

$$\begin{aligned} \text{PPh PT Karya Cipta} &= 1\% \times 200.000.000,- \\ &= \text{Rp } 2.000.000,- \end{aligned}$$

- b. PT Karya Cipta adalah Developer, menjual rumah seluas 800 Meter Persegi kepada Budi. Seharga Rp. 2.000.000.000,- Berapakah PPh Final yang dikenakan kepada PT. Karya Cipta?

$$\begin{aligned} \text{PPh PT Karya Cipta} &= 2,5\% \times 2.000.000.000 \\ &= \text{Rp } 50.000.000,- \end{aligned}$$

Rumah Susun atau Rumah Susun Sederhana diperuntukkan kepada masyarakat berpenghasilan rendah. Hal ini akan berdampak terhadap selisih

keuntungan yang diperoleh Developer Rumah Susun atau Rumah Susun Sederhana menjadi lebih rendah dibandingkan Developer selain Rumah Susun atau Rumah Susun Sederhana. Pajak penghasilan merupakan unsur biaya yang menjadi beban bagi perusahaan dalam kegiatan usahanya. Pengeunaan tarif pajak 1 % terhadap Developer yang menjual Rumah Susun dalam PP No. 34 Tahun 2016 ini akan mendorong developer untuk berinvestasi di sektor Rumah Susun.

Satu dari dua fungsi pajak adalah fungsi *budgetair*. Pajak merupakan salah satu sumber untuk membiayai pengeluaran baik rutin maupun pembangunan, sebagai sumber keuangan negara. Penyempurnaan tarif yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah ini merupakan upaya pemerintah untuk meningkatkan sumber penerimaan pajak.

BAB IV

KENDALA DALAM PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN FINAL TERHADAP PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL BELI TANAH DAN/ATAU BANGUNAN

A. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Pajak bagi sebagian besar masyarakat Indonesia merupakan pungutan oleh pemerintah terhadap rakyat guna menyelenggarakan pemerintahan dan pembangunan. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 dan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Perubahan Terakhir Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan, Pasal 1 angka 1 menentukan tentang pengertian pajak yaitu : “Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.

Penelusuran terhadap definisi pajak yang dikemukakan oleh para ahli hukum pajak penting dilakukan untuk mengetahui makna dari adanya pungutan pajak tersebut. Santoso Brotodihardjo, dalam bukunya “Pengantar Ilmu Hukum Pajak” mengemukakan beberapa pendapat pakar tentang definisi pajak, beberapa di antaranya adalah sebagai berikut:.

1. Soeparman Soemahamidjaja mengatakan pajak adalah iuran wajib berupa uang atau barang yang dipungut oleh Penguasa berdasarkan norma-norma

hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa dalam mencapai kesejahteraan umum.⁷⁴

2. S. I. Djajadiningrat mengungkapkan pajak sebagai suatu kewajiban menyerahkan sebagian daripada kekayaan kepada Negara disebabkan suatu keadaan, kejadian dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan-peraturan yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa balik dari Negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan umum.
3. Rochmat Soemitro mengungkapkan bahwa 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.⁷⁵

Setelah mengetahui beberapa definisi tentang pajak, untuk lebih mudah dalam memahami dan mempelajari pajak, maka perlu dilakukan penjelasan terhadap konsep-konsep dasar yang terdapat dalam definisi pajak tersebut. Berdasarkan definisi pajak, dapat ditarik kesimpulan tentang ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak, yaitu sebagai berikut :

1. Pajak dipungut oleh negara, baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, berdasarkan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.

⁷⁴ Slamet Munawir, 1990, *Perpajakan Edisi 1*, BPFE, Yogyakarta, halaman 2.

⁷⁵ Wirawan B. Ilyas, 2008, *Hukum Pajak Edisi 4*, Salemba empat, Jakarta, halaman. 5

2. Pembayaran pajak harus masuk kepada kas Negara, yaitu kas pemerintah pusat atau kas pemerintah daerah (sesuai dengan jenis pajak yang dipungut).
3. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontra prestasi oleh pemerintah (tidak ada imbalan langsung yang diperoleh si pembayar pajak). Dengan kata lain, tidak ada hubungan langsung antara jumlah pembayaran pajak dengan kontra prestasi secara individu.
4. Penyelenggaraan pemerintahan secara umum merupakan manifestasi kontra prestasi dari Negara kepada pembayar pajak.
5. Pajak dipungut karena adanya suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang menurut peraturan perundang-undangan pajak dikenakan pajak.
6. Pajak memiliki sifat dapat dipaksakan. Artinya wajib pajak yang tidak memenuhi kewajiban pembayaran pajak dapat dikenakan sanksi, baik sanksi pidana maupun denda sesuai dengan ketentuan yang berlaku.⁷⁶

Ciri-ciri karakteristik pajak tersebut dimaksudkan untuk dapat membedakan antara pajak dengan pungutan-pungutan lainnya seperti retribusi dan sumbangan. Pada prinsipnya retribusi memiliki karakteristik yang hampir sama dengan pajak, namun perbedaannya adalah dalam retribusi imbalan langsung dapat dirasakan oleh pembayar retribusi. Umumnya pungutan atas retribusi diberikan atas pembayaran berupa jasa atau pemberian izin yang disediakan atau diberikan oleh pemerintah kepada setiap orang atau badan, misalnya retribusi atas

⁷⁶ Amin Widjaja Tunggal, 1991. *Pelaksanaan Pajak Penghasilan Perseorangan*, Rineka Cipta, Jakarta, halaman 15.

penyediaan penginapan, retribusi tempat penitipan anak, dan retribusi pelayanan pemakaman dan pengabuan mayat.⁷⁷

Konsep BPHTB sendiri sebagaimana dimaksud dalam ketentuan Pasal 1 angka 41 adalah Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan adalah pajak atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan, sedangkan pada Pasal 1 angka 42 ditentukan juga 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. Jelas disebutkan bahwa dalam setiap terjadinya peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang diperoleh oleh orang pribadi atau badan wajib untuk dikenakan pajak BPHTB. Konsep pajak BPHTB ini sendiri tentunya sangat erat kaitannya ketika terjadi perolehan oleh orang pribadi ataupun badan.

Menurut pandangan Mardiasmo, ada beberapa pengertian yang sudah baku dalam mendefinisikan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Pengertian-pengertian yang juga merupakan konsep dasar dari BPHTB tersebut antara lain :Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan. Dalam pembahasan ini, BPHTB disebut pajak :

1. 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.

⁷⁷ Wirawan B. Ilyas, *Op.Cit.*, halaman 7.

2. Hak atas tanah dan atau bangunan, adalah hak atas tanah, termasuk hak pengelolaan, beserta bangunan di atasnya, sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok Pokok Agraria, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 1985 tentang Rumah-Susun, dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku lainnya.⁷⁸

1. Subyek BPHTB

Berdasarkan Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan juncto Pasal 86 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang menjadi subjek pajak adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan/atau bangunan.

2. Obyek BPHTB

Yang menjadi obyek pajak adalah perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 85 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah meliputi:

- a. Pindahan hak karena:
 - 1) Jual beli;
 - 2) Tukar menukar;
 - 3) Hibah;
 - 4) Hibah wasiat;
 - 5) Waris;

78 Mardiasmo, 2008, *Perpajakan edisi Revisi 2008*, C.V Andi offset, Yogyakarta, halaman. 343.

- 6) Pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya;
 - 7) Pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan;
 - 8) Penunjukan pembeli dalam lelang;
 - 9) Pelaksanaan putusan Hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap;
 - 10) Penggabungan usaha;
 - 11) Peleburan usaha;
 - 12) Pemekaran Usaha;
 - 13) Hadiah.
- b. Pemberian hak baru karena :
- 1) Kelanjutan pelepasan hak;
 - 2) Diluar pelepasan hak.

Ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Retribusi Daerah menyebutkan bahwa hak atas tanah sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) adalah :

- a. Hak Milik;
- b. Hak Guna Usaha;
- c. Hak Guna Bangunan;
- d. Hak Pakai;
- e. Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun;
- f. Hak Pengelolaan.

3. Dasar Pengenaan BPHTB

Pasal 87 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mengatur mengenai dasar pengenaan Bea Perolehan hak

atas tanah dan bangunan. Dalam ayat (1) disebutkan bahwa dasar pengenaan Bea Perolehan hak atas tanah dan bangunan adalah Nilai Perolehan Obyek Pajak.

Ayat (2) dari pasal 87 dalam Undang-Undang yang sama menyebutkan bahwa NPOP sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dalam hal :

- a. Jual Beli adalah harga transaksi;
- b. Tukar Menukar adalah nilai pasar;
- c. Hibah adalah nilai pasar;
- d. Hibah wasiat adalah nilai pasar;
- e. Waris adalah nilai pasar;
- f. Pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya adalah nilai pasar;
- g. Pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan adalah nilai pasar;
- h. Peralihan hak karena pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap adalah nilai pasar;
- i. Pemberian hak baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak adalah nilai pasar;
- j. Pemberian hak baru atas tanah diluar pelepasan hak adalah nilai pasar;
- k. Penggabungan usaha adalah nilai pasar;
- l. Peleburan usaha adalah nilai pasar;
- m. Pemekaran usaha adalah nilai pasar;
- n. Hadiah adalah nilai pasar; dan/ atau
- o. Penunjukan pembeli dalam lelang adalah harga transaksi yang tercantum dalam Risalah Lelang.

B. Sinkronisasi Perundang-Undangan

1. Sinkronisasi

Sinkronisasi adalah penyelarasan dan penyelerasian berbagai peraturan perundang-undangan yang terkait dengan peraturan perundang-undangan yang telah ada dan yang sedang disusun yang mengatur suatu bidang tertentu. Proses sinkronisasi peraturan bertujuan untuk melihat adanya keselarasan antara peraturan yang satu dengan peraturan lainnya.⁷⁹ Sinkronisasi dilakukan baik secara vertikal dengan peraturan di atasnya maupun secara horizontal dengan peraturan yang setara. Maksud dari kegiatan sinkronisasi adalah agar substansi yang diatur dalam produk perundang-undangan tidak tumpang tindih, saling melengkapi (suplementer), saling terkait, dan semakin rendah jenis pengaturannya maka semakin detail dan operasional materi muatannya. Adapun tujuan dari kegiatan sinkronisasi adalah untuk mewujudkan landasan pengaturan suatu bidang tertentu yang dapat memberikan kepastian hukum yang memadai bagi penyelenggaraan bidang tersebut secara efisien dan efektif. Sinkronisasi peraturan perundang-undangan dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu:

a. Sinkronisasi Vertikal

Dilakukan dengan melihat apakah suatu peraturan perundang-undangan yang berlaku dalam suatu bidang tertentu tidak saling bertentangan antara satu dengan yang lain. Di samping harus memperhatikan hierarki peraturan perundang-

⁷⁹ <http://perpustakaan.bappenas.go.id/lontar> diakses pada tanggal 20 Agustus 2017.

undangan, sinkronisasi vertikal harus juga diperhatikan kronologis tahun dan nomor penetapan peraturan perundang-undangan yang bersangkutan.

b. Sinkronisasi Horizontal

Dilakukan dengan melihat pada berbagai peraturan perundang-undangan yang sederajat dan mengatur bidang yang sama atau terkait. Sinkronisasi horizontal juga harus dilakukan secara kronologis, sesuai dengan urutan waktu ditetapkannya peraturan perundangan-undangan yang bersangkutan.

2. Peraturan Perundang-Undangn

Secara normatif berdasarkan ketentuan Pasal 1 UU No. 12 Tahun 2011, peraturan perundang-undangan adalah peraturan tertulis yang memuat norma hukum yang mengikat secara umum dan dibentuk atau ditetapkan oleh lembaga negara atau pejabat yang berwenang melalui prosedur yang ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Bagir Manan mengindikasikan banyak kalangan yang menganggap hukum, peraturan perundang-undangan dan undang-undang adalah hal yang sama.⁸⁰

Menurut Bagir Manan, undang-undang adalah bagian dari peraturan perundang-undangan. Peraturan perundang-undangan terdiri dari undang-undang dan berbagai peraturan perundang-undangan lain, sedangkan hukum bukan hanya undang-undang, melainkan termasuk juga beberapa kaidah hukum lain seperti Hukum Adat, Kebiasaan, dan Hukum Yurisprudensi. Sementara Solly Lubis menyebutkan adanya istilah lain lagi, yaitu perundang-undangan. Perundang-

⁸⁰Bagir Manan, 1992, *Dasar-Dasar Perundang-Undangn Indonesia*, Ind.Co.Hill, Jakarta, halaman 2-3.

undangan ialah proses pembuatan peraturan-peraturan negara. Dengan kata lain, tata cara mulai dari perencanaan (rancangan), pembahasan, pengesahan atau penetapan dan akhirnya pengundangan peraturan yang bersangkutan.⁸¹ Solly Lubis tidak sependapat dengan istilah “peraturan perundangan” atau “peraturan perundang-undangan”, yang menurutnya “peraturan perundangan” berarti peraturan mengenai tata cara pembuatan peraturan negara. sedangkan jika yang dimaksud adalah “peraturan yang dilahirkan dari perundang-undangan” cukup disebut dengan peraturan saja.

Menurut Maria Farida Indrati, istilah perundang-undangan (legislation, wetgeving, atau gesetzgebung) mempunyai dua pengertian yang berbeda, yaitu:⁸²

- 1). Perundang-undangan merupakan proses pembentukan/proses membentuk peraturan-peraturan negara, baik di tingkat pusat maupun di tingkat daerah.
- 2). Perundang-undangan adalah segala peraturan negara, yang merupakan hasil pembentukan peraturan-peraturan, baik di tingkat Pusat maupun di Tingkat Daerah.

Salah satu peraturan di tingkat daerah adalah Peraturan Daerah yang di dalam Jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan berdasarkan Pasal 7 UU No. 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan berada dalam urutan sebagai berikut:

- a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;

⁸¹ Solly Lubis, 1989, *Landasan dan Teknik Perundang-Undangan*, Manar Maju, Bandung, halaman 1.

⁸² Maria Farida Indrati, 1998, *Ilmu Perundang-Undangan, Dasar-Dasar Dan Pembentukannya*, Kanisiun, Yogyakarta, halaman 3

- b. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat;
- c. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang;
- d. Peraturan Pemerintah;
- e. Peraturan Presiden;
- f. Peraturan Daerah Provinsi; dan
- g. Peraturan Daerah Kabupaten/Kota..

C. Kendala Ketentuan Pengenaan PPH Final terhadap Perjanjian Pengikatan Jual Beli Tanah dan/ atau Bangunan

1. Pentingnya Kepastian Hukum Dalam Peraturan Pajak

Kepastian hukum dalam sistem perpajakan dewasa ini juga yang berhubungan dengan hak Wajib Pajak untuk mendapatkan jawaban atas permohonan pembayaran kembali kelebihan bayar pajak. Tanpa adanya prosedur yang jelas, maka Wajib Pajak akan sulit untuk menjalankan kewajiban serta haknya, dan bagi *Fiskus* akan kesulitan untuk mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak juga dalam melayani hak-hak Wajib Pajak.⁸³

Menurut Rochmat Soemitro, untuk memberikan kepastian hukum dalam pajak maka perlu diperhatikan beberapa faktor yaitu:⁸⁴

- a. Materi Obyek

⁸³ Ibid.

⁸⁴ Rochmat Soemitro1991,, *Asas-asas Hukum Pepajakan*, Badan Pembinaan Hukum Nasional Departemen Kehakiman, Jakarta, halaman 16

Mengenai materi/obyek harus diuraikan secara jelas dan tegas, sehingga tidak memberi kesempatan kepada pihak manapun memberi interpretasi lain.

b. Subjek yang tersangkut, tempat dan waktu

Subjek yang tersangkut diuraikan secara tegas dengan menyebutkan kualifikasi, sifat, tempat dan ciri-ciri dan waktu, subyek dan obyek harus didefenisikan sedemikian rupa sehingga tidak mungkin diinterpretasikan lain, sebab kalau masih ditafsirkan lain maka akan terjadi bahwa subjek atau objek yang tercakup dalam defenisi mungkin dimasukkan didalamnya, hal ini berakibat bahwa hal-hal yang semula tidak dikenakan pajak menjadi hal yang dikenakan pajak.

c. Pendefenisian

Pendefenisian adalah sesuatu yang dapat dilakukan dengan jelas bila didalamnya tercakup unsur-unsur dan ciri-ciri dari hal yang akan didefenisikan untuk memberikan kepastian hukum.

d. Penyempitan/perluasan

Penyempitan dan perluasan materi yang menjadi sasaran pajak harus dilakukan dalam Undang-Undang sendiri, hal ini untuk kepentingan kepastian hukum, Penyempitan dan perluasan materi sama sekali tidak dibenarkan jika dilakukan dengan peraturan yang lebih rendah dari Undang-Undang atau dilakukan dalam memori penjelasan.

e. Ruang lingkup

Daya mengikat dari suatu ketentuan Undang-Undang tidak saja ditentukan oleh materinya, tetapi juga oleh tempat dan waktunya. Pada umumnya Undang-Undang Negara berlaku untuk seluruh wilayah Negara, tetapi ada yang berlaku untuk sebagian wilayah Negara saja.

f. Penggunaan bahasa hukum dan penggunaan istilah yang baku

Bahasa hukum adalah Bahasa yang mempunyai sifat yang khas yang harus tunduk kepada norma bahasa Indonesia yang harus singkat, jelas, tegas tanpa mengandung unsur keragu-raguan dan tanpa mengandung arti ganda.

2. Kendala Dalam Pengenaan PPh Final Terhadap Perjanjian Pengikatan Jual Beli Tanah dan/ atau Bangunan

Adapun kendala dalam Pengenaan PPh Final PPJB adalah tidak dikenakannya BPHTB oleh subjek pajak dalam PPJB. Padahal pada PPJB sudah beralih hak seseorang ke orang lain. Dalam BPHTB juga sudah telah dijelaskan bahwa yang menjadi objek BPTHB adalah perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 85 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah meliputi: Pemindahan Hak yang salah satunya adalah jual beli. Sebagaimana yang kita kemukakan di Bab sebelumnya bahwa PPh dikenakan sebelum penanda tangan akta perjanjian pengikatan jual beli. Sedangkan BPTHB tidak dikenakan dalam PPJB-TB.

Kepastian hukum dalam pajak harus melihat beberapa hal yaitu pendefinisianya. objek perolehan hak dalam objek BPHTB menjadi tidak

dikenakannya BPHTB dalam PPJB-TB. Padahal dalam Bab I ketentuan umum Perda No 1 tahun 2011 pasal 1 pada angka 9, terdapat pengertian 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. Selain itu dilihat dari subjek nya yaitu orang dan badan, sehingga kepastian menurut hukum pajak sudah terpenuhi sehingga seharusnya BPHTB dapat dikenakan dalam PPJB.

Dapat kita lihat bahwa UU No. 36 Tahun 2008 jo.PPh Final diatur Oleh PP No. 34 Tahun 2016 dan UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi jo. Perda Kab/ kota (kota Medan), tetapi peraturan perundang-undangan yang tidak berjalan harmonis dan tidak sinkron baik secara vertical maupun horizontal.Ketidakteraturan pengaturan dalam Peraturan Perundang-Undangan.

Dari uraian tersebut diatas terjadinya ketidak sinkronan peraturan perundang-undangan tersebut,akibatnya akan berpengaruh terhadap pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). Dalam ketentuan Pasal 85 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD) tidak ada pengaturan adanya pembayaran BPHTB dalam PPJB sebagai objek pajak, serta dalam pasal 85 ayat (4) mengenai objek pajak yang tidak dikenai BPHTB yaitu perwakilan diplomatic dan kosulat (asas timbal balik), negara untuk penyelenggaraan pemerintahan guna kepentingan umum, badan/perwakilan lembaga internasional (ditetapkan Menkeu), orang pribadi/ badan karena konversi hak atau perbuatan hukum lain tanpa perubahan

nama, dan orang pribadi atau badan untuk kepentingan ibadah, juga tidak mengatur bahwa PPJB objek yang dikecualikan. Sedangkan PPH final sebagaimana pasal 4 ayat (2) UU PPh jo. PP No. 34 tahun 2016 tentang pengalihan hak atas tanah dan bangunan atas perjanjian pengikatan jual beli, dikenakan pajak/terutang pajak.

Dalam permasalahan pengalihan tanah dan bangunan maka kepastian hukum dalam perpajakan sangat dibutuhkan untuk mengetahui hutang pajak bagi para pihak yang melaksanakan transaksi pengalihan tanah dan bangunan pada perjanjian pengikatan jual beli. Karena ketidakjelasan dalam penentuan BPHTB pada transaksi tanah dan bangunan menimbulkan penafsiran ganda terhadap akta yang digunakan sebagai penentu telah terjadinya perolehan hak atas tanah dan bangunan.

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

1. Pengenaan PPh Final PHTB terhadap Perjanjian Pengikatan Jual Beli Tanah dan/atau Bangunan sebagaimana pasal 1 ayat (1) b PP No 34 tahun 2016 memberikan kepastian hukum, karena PP No 71 tahun 2008 dan sebelumnya tidak secara tegas menyebutkan mengenai ketentuan hukum PPJBTB dikenakan PPh Final.
2. Ketentuan pengenaan PPh Final terhadap perjanjian pengikatan jual beli tanah dan/atau Bangunan telah memenuhi prinsip keadilan vertikal dan horizontal. Dimana keadilan horizontal yaitu setiap adendum dikenakan PPh Final sebagaimana pasal 5 ayat (1) PP No. 34 tahun 2016. Sedangkan keadilan vertikal terpenuhi dengan adanya pengelompokan tarif sebagaimana terdapat dalam pasal 2 ayat (1) PP No. 34 tahun 2016.
3. Adapun kendala pada ketentuan pengenaan PPh Final PPJB yaitu tidak disebutkan secara tegas mengenai PPJBTB sebagai objek dari BPHTB. Sehingga timbul ketidak pastian hukum pengenaan BPHTB pada PPJB. Ketidak pastian hukum UU PDRD Jo. Perda Kab/Kota tentang BPHTB mengenai PPJB sebagai Objek Pajak, Sehingga terjadi ketidak sinkronan

peraturan perundangan secara substansinya dengan Pasal 4 ayat (2) UU PPh jo. PP No. 34 Tahun 2016.

B. Saran

1. Dengan berlakunya PP No. 34 tahun 2016 sebagai kepastian hukum pengenaan PPh Final terhadap PPJBTB, maka diharapkan mampu dilaksanakan sepenuhnya oleh pihak yang berwenang.
2. Denga adanya tarif baru, diharapkan Dirjen Pajak melalui KPP di setiap daerah melakukan sosialisasi atau penyuluhan, sehingga masyarakat juga mengetahui tentang tarif baru yang ada di PP No. 34 tahun 2016 lebih rendah dari yang sebelumnya.
3. Peraturan perundang-undangan semestinya berjalan harmonis secara substansinya agar tidak menjadi multi tafsir dalam penerapannya. Hendaknya UU No. 28 tahun 2009 tentang PDRD jo. Perda Kab/ Kota (Kota Medan) tentang BPHTB dapat direvisi dengan menegaskan bahwa PPJB merupakan objek BPHTB

DAFTAR PUSTAKA

A. Buku-Buku

- Abdurrahman, 1995, *Imu Hukum, Teori Hukum dan Ilmu Perundang-Undangan*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung
- Adjie, Habib, 2014, *Merajut Pemikiran dalam Dunia Notaris/PPAT*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Agung, Mulyo, *Perpajakan Indonesia*, lentera Imu Cendikia, Jakarta.
- Azwar, Saifuddin, 1998, *Metode Penelitian*, Pustaka Belajar, Yogyakarta
- Ashshofa, Burhan 2001, *Metode Penelitian Hukum*, PT. Rineka Cipta, Jakarta.
- Budiono, Herlien, 2007, *Kumpulan Tulisan Hukum Perdata di bidang Kenotaiatan*, Citra Aditya Bakti, Bandung.
- Brotodiharjo, Santoso, 1995, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, PT. Eresco, Bandung.
- Ediwarman, 2015, *Monograf Metodologi Penelitian Hukum*, PT. Sofmedia, Medan.
- Harahap, Yahya, 1986, *Segi-Segi Hukum Perjanjian*, Alumni, Bandung.
- Ilyas, Wirawan., 2011, *Hukum Pajak Material 1*, salemba humanika, Jakarta.
- Kamello, Tan, 2006, *Hukum Jaminan Fidusia Suatu Kebutuhan yang Didambakan*, Alumni, Bandung.
- Lumbantobing, G.H.S, 1996, *Peraturan Jabatan Notaris*, Erlangga, Jakarta.
- Lubis, Solly, 1989, *Landasan dan Teknik Perundang-Undangan*, Mandar Maju, Bandung.
- Manan, Bagir, 1992, *Dasar-Dasar Perundang-Undangan Indonesia*, Ind.Hill.Co, Jakarta.

- Prodjodikoro, Wirjono. 2011, *Azas-Azas Hukum Perjanjian*, Mandar Maju, Bandung.
- Poernomo, Hadi, 2001, *Penyederhanaan Perhitungan Pajak Dan Pungutan Pajak Atas Notaris*, Refreshing Course Ikatan Notaris Indonesia, Semarang.
- Parlindungan, AP, 1999, *Pendaftaran Tanah di Indonesia*, CV. Mandar Maju, Bandung.
- Resmi, Siti, 2017, *Perpajakan Teori dan Kasus*, Salemba Empat, Jakarta.
- Rosdiana, Haula, 2013, *Pengantar Ilmu Pajak Kebijakan dan Implementasi di Indonesia*, PT. Rajawali Pers, Jakarta
- Subekti, R dan Tjitrosudibio, R, 2005, *Kitab Undang-Undang Hukum Perdata*, Penerbit PT. Pradnya Paramitha, Jakarta.
- Sutedi, Adrian., 2011, *Hukum Pajak*, Sinar Grafika, Jakarta.
- Suharnoko, 2008, *Hukum Perjanjian Teori dan Analisa Kasus*, Kencana, Jakarta.
- Santoso, Urip., 2010, *Pendaftaran & Peralihan Hak Atas Tanah*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta.
- Salim H.S, *Hukum Kontrak, Teori dan Teknik Penyusunan Kontrak*, Sinar Grafika, Jakarta.
- Setiawan, R, 1979, *Pokok-Pokok Hukum Perikatan*, Bina Cipta, Bandung.
- Saidi, Djafar, 2007, *Pembaharuan Hukum Pajak*, PT. Raja Grafindo Perkasa, Jakarta.
- Soedewi, Masjchoen Sri, 1980, *Hukum Jaminan di Indonesia, Pokok-Pokok Hukum Jaminan dan Jaminan Perorangan*, Liberty, Yogyakarta.
- Victor dan Comentyana, 1991, *Aspek Hukum Catatan Sipil di Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta.
- Waluyo, 2010, *Perpajakan Indonesia*, Salemba Empat, Jakarta.

B. Undang-Undang

Undang-Undang Nomor 36 tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan

Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang PPh Pengalihan Hak atas Tanah dan/ atau Bangunan dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli

C. Internet

Novianto. M. Hantoro, S.H.,M.H. Sinkronisasi dan Harmonisasi Pengaturan mengenai Peraturan Daerah, <http://perpustakaan.bappenas.go.id/lontar>.

Kekuatan Hukum Akta Pengikatan Jual Beli Hak atas Tanah yang dilakukan dihadapan Notaris, <http://repostory.usu.ac.id/bitstream/handle>

D. Karya Ilmiah

Karliyadi, Nopri, *Analisis atas Pemberlakuan PPh Bersifat Final pada Perusahaan Real Estate (Studi Kasus Pada PT X)*, Skripsi, Fakultas Ekonomi, Program Ekstensi Akutansi, Universitas Indonesia, 2012.

Putra, Rahmat Utama, *Analisis Pengaruh Pemungutan PPh Final atas Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan pada Aspek Keuangan Perusahaan Real Estate PT. Baruga Asrinusa Development*, Skripsi, Jurusan Akutansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Hasanuddin, 2011.

Susanti,Fitri, *Praktek Perjanjian Pengikatan Jual Beli Hak atas Tanah Notaris di Jakarta Timur*, Tesis, Program Magister Kenotariatan, Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro, 2008.

Virgina Rapar, *Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan dari Perswaan Tanah dan/atau Bangunan di Wilayah Kerja KPP Semarang Barat*, Tesis, Program Magister Kenotariatan, Program Pasca Sarjana, Universitas Diponegoro Semarang, 2005.