

**PEMBAYARAN PAJAK PENGHASILAN (PPh) DAN BEA
PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN ATAU BANGUNAN (BPHTB)
DALAM PENGALIHAN HAK ATAS TANAH DAN ATAU BANGUNAN**

Fanny Dewi Sukmawati¹, Abdul Rachmad Budiono², Nurdin³

Program Studi Magister Kenotariatan
Fakultas Hukum Universitas Brawijaya
Jl. MT. Haryono Nomor 169. Malang
Email: fannydewis@gmail.com

Abstract

Land has become something that is economical because it can be redirected. Therefore, for those providing and obtaining rights to land and or building, it is natural to give up some economic value obtained to the state through tax payments. The purpose of this study to examine and analyze the conformity of income tax payment arrangements and BPHTB before signing the deed of transfer of rights to land and or building with the principles of taxation. As well as the functions of Notary / PPAT in the Income Tax and the BPHTB. The method used is normative juridical approach to the law approximation method and approach to the concept. The results of this analysis, the provisions regarding payment of income tax and BPHTB before the signing of the deed of transfer of rights to land and / buildings in accordance with the principle of certainty, in order to improve the compliance of taxpayers that the state revenues from taxes increased even though the application is not easy. Implementation is not easy is contrary to the principle of ease. The provision for income tax payment at the beginning before taxpayers receive income from the transfer of rights as well as to BPHTB before taxpayers receive the transfer of rights is not in accordance with the principle of conveniency of payment. Second, the function of a notary or PPAT that provides legal counseling about the laws that have been set out in Article 15 paragraph (2) letter e UUJN to the parties concerned related to the deed he made so Notary / PPAT can carry out the signing of the deed of transfer of rights over land and or buildings after the tax payment process is completed. That function has a major influence in order to increase tax revenue sources although not the primary authority Notary / PPAT as stipulated in UUJN.

Key words: *Income Tax (PPh), Customs Acquisition of Land and Building (BPHTB), Transfer of Rights to Land and or building, Notary, Land Deed Official (PPAT)*

Abstrak

¹ Mahasiswa, Program Studi Magister Kenotariatan, Fakultas Hukum Universitas Brawijaya, Malang.

² Dosen Pembimbing I, Dosen Fakultas Hukum Universitas Brawijaya Malang.

³ Dosen Pembimbing II, Dosen Fakultas Hukum Universitas Brawijaya Malang.

Tanah menjadi sesuatu yang ekonomis karena sifatnya yang dapat dialihkan. Oleh karena itu, bagi mereka yang memberikan dan memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan, wajar menyerahkan sebagian nilai ekonomi yang diperolehnya kepada negara melalui pembayaran pajak. Tujuan penelitian ini untuk mengkaji dan menganalisis mengenai kesesuaian pengaturan pembayaran PPh dan BPHTB sebelum penandatanganan akta pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan dengan asas-asas pemungutan pajak. Serta fungsi Notaris/PPAT dalam pemungutan PPh dan BPHTB tersebut. Metode yang digunakan yaitu metode pendekatan yuridis normatif dengan metode pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konsep. Hasil dari penelitian ini yaitu ketentuan mengenai pembayaran PPh dan BPHTB sebelum penandatanganan akta pengalihan hak atas tanah dan/bangunan telah sesuai dengan asas kepastian, guna meningkatkan kepatuhan para wajib pajak sehingga pendapatan negara dari sektor pajak meningkat meskipun dalam penerapannya tidak mudah. Penerapan yang tidak mudah tersebut bertentangan dengan asas kemudahan. Ketentuan pembayaran di awal untuk PPh sebelum wajib pajak menerima penghasilan dari peralihan hak demikian juga untuk BPHTB adalah sebelum wajib pajak menerima peralihan hak tersebut tidak sesuai dengan asas *conveniency of payment*. Kedua, fungsi notaris atau PPAT yaitu memberikan penyuluhan hukum mengenai undang-undang yang telah diatur dalam Pasal 15 ayat (2) huruf e UUJN kepada para pihak yang bersangkutan terkait dengan akta yang dibuatnya sehingga Notaris/PPAT dapat melaksanakan penandatanganan akta pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan setelah proses pembayaran pajak selesai dilakukan. Fungsi tersebut memiliki pengaruh besar dalam rangka meningkatkan sumber penerimaan pajak meskipun bukan merupakan kewenangan utama Notaris/PPAT sebagaimana diatur dalam UUJN.

Kata kunci: Pajak Penghasilan (PPh), Bea Perolahan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB), Pengalihan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan, Notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT)

Latar Belakang

Pada era global saat ini, tanah menjadi pilihan yang menjanjikan untuk dipergunakan sebagai salah satu bisnis oleh masyarakat Indonesia. Tanah sebagai bagian dari bumi yang merupakan karunia Tuhan Yang Maha Esa, di samping memenuhi kebutuhan dasar, untuk papan dan lahan usaha, juga merupakan alat investasi yang sangat menguntungkan.⁴ Tanah menjadi sesuatu yang ekonomis karena sifatnya yang dapat dialihkan. Oleh karena itu, bagi mereka yang memberikan dan memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan, wajar

⁴ Aristansti Widyaningsih, *Hukum Pajak dan Perpajakan dengan Pendekatan Mind Map*, (Bandung: Alfabeta, 2011), hlm. 205.

menyerahkan sebagian nilai ekonomi yang diperolehnya kepada negara melalui pembayaran pajak.

Dalam proses pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan berkaitan dengan beberapa macam pajak yaitu Pajak Penghasilan (PPh) bagi mereka yang memberikan hak atas tanah dan atau bangunan dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) bagi mereka yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan.

Pihak yang mengalihkan yang berarti telah menerima penghasilan sesuai ketentuan Pasal 4 ayat (2) huruf (d) dari UU PPh maka penghasilan tersebut dapat dikenai pajak yang bersifat final. 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, yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, yang telah diubah beberapa kali dengan terakhir Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2008 (selanjutnya disebut Peraturan Pemerintah PPh).

Peraturan pemerintah tersebut dalam Pasal 2 menyatakan bahwa dalam pembayaran pajak penghasilan harus dilakukan sebelum penandatanganan akta pengalihan hak atas tanah. Pasal 2 Peraturan Pemerintah PPh adalah sebagai berikut:

Ayat (1) : Orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (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 atau pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan ditandatangani oleh pejabat yang berwenang.

Ayat (2) : 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 dalam ayat (1) telah dipenuhi dengan menyerahkan fotokopi Surat Setoran Pajak yang bersangkutan dengan menunjukkan aslinya.

Ayat (3) : Pejabat yang berwenang menandatangani akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan atau risalah lelang wajib menyampaikan laporan bulanan mengenai penerbitan akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) kepada Direktur Jenderal Pajak.

Ayat (4) : Yang dimaksud dengan pejabat yang berwenang adalah Notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah, Camat, Pejabat Lelang, atau pejabat lain yang diberi wewenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Ketentuan dalam Peraturan Pemerintah PPh tersebut sejalan dengan apa yang berlaku pada pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan sebagaimana diatur dalam Pasal 91 ayat (1) dari undang-undang Nomor 29 Tahun 2008 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (selanjutnya disebut UU PDRD), yang mewajibkan pihak yang menerima pengalihan hak wajib untuk membayar terlebih dahulu BPHTB tersebut sebelum Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris menandatangani akta pemindahan hak.

Pasal 91 UU PDRD menyatakan bahwa:

Ayat (1) : Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan pada saat Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak.

Ayat (2) : Kepala kantor yang membidangi pelayanan lelang negara hanya dapat menandatangani risalah lelang Perolehan Hak atas tanah dan atau bangunan pada saat Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak.

Ayat (3) : Kepala kantor bidang pertanahan hanya dapat melakukan pendaftaran Hak atas Tanah atau pendaftaran peralihan Hak atas Tanah setelah Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa sebelum peralihan hak terjadi maka pihak yang akan melakukan pengalihan hak haruslah terlebih dahulu membayar semua pajak yang akan timbul dari peralihan hak tersebut.

Ketentuan yang mengatur untuk melakukan pembayaran pajak sebelum peralihan hak dilaksanakan adalah dimaksudkan untuk meningkatkan kepatuhan para wajib pajak sehingga pendapatan negara dari sektor pajak dapat meningkat, akan tetapi dalam pelaksanaannya, ketentuan pembayaran pajak tersebut mendorong timbulnya beberapa hal.

Terjadinya manipulasi tanggal penandatanganan dan nomor akta peralihan hak. Sebagian besar penulisan tanggal dan nomor dalam akta menunggu pajak-pajak tersebut dibayarkan oleh pihak Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris, hal ini dilakukan semata-mata untuk memberi kemudahan para pihak dan memenuhi ketentuan bahwa para pihak (wajib pajak) telah memenuhi kewajiban pembayaran pajak.

Pembayaran pajak yang dilakukan sebelum transaksi peralihan hak dilakukan, mengandung resiko apabila ternyata karena satu dan lain hal, penandatanganan akta peralihan hak tersebut tidak dapat dilaksanakan atau bahkan dibatalkan, walaupun pajak yang telah dibayarkan dapat ditarik kembali, akan tetapi prosedurnya tidak mudah dan membutuhkan waktu yang cukup lama. Dalam beberapa kasus pengembalian pajak atau biasa disebut restusi dapat diterima kembali oleh wajib pajak membutuhkan waktu paling sedikit 4 (empat) bulan dari tanggal diterimanya permohonan pengembalian pajak oleh kantor pajak, bagi para pelaku usaha waktu yang begitu lama untuk mendapat pengembalian pajak tersebut tentu sangat merugikan.

Tanah dan atau bangunan merupakan salah satu bentuk tabungan yang dimiliki oleh masyarakat, manakala mereka membutuhkan uang, maka tanah dan atau bangunan tersebut akan dialihkan kepemilikannya kepada pihak lain yang bersedia membayar sesuai harga yang disepakati. Terkadang pembayaran dilakukan bersamaan dengan hari penandatanganan akta peralihan hak sehingga kewajiban pembayaran pajak penghasilan sebelum ditandatanganinya akta peralihan hak tentu akan memberatkan pemilik tanah atau bangunan selaku wajib pajak.

Penentuan saat pembayaran bagi wajib pajak sangat menentukan suatu kewajiban dapat mulai untuk dilaksanakan. Tujuan dari pelaksanaan kewajiban ini adalah untuk mengakhiri atau menghapuskan perikatan pajak (pajak terutang). Saat timbulnya pajak terutang merupakan saat timbulnya hubungan hukum antara kedua belah pihak yang terikat yaitu pemerintah dan wajib pajak.

Notaris sebagai pejabat umum dalam melakukan pekerjaannya sebagai pembuat akta, tidak bisa lepas dari kewajiban administrasi perpajakan yang secara langsung berhadapan dengan calon wajib pajak. Notaris sebagai perpanjangan tangan pemerintah diharapkan dapat membantu upaya pemerintah dalam meningkatkan pendapatan pajak sesuai pelaksanaan tugas dan wewenangnya, diantaranya memastikan klien sebagai wajib pajak telah membayar ke dalam kas negara sebagai akibat dari perbuatan hukum yang dilakukan oleh klien tersebut walaupun mengenai hal tersebut tidak masuk dalam kewenangan notaris baik

secara umum maupun secara khusus sebagaimana dimaksud dalam Pasal 15 UUJN.

Namun peraturan-peraturan perpajakan tersebut secara tidak langsung mendorong notaris untuk berperan aktif dalam pemungutan pajak yang seharusnya bukanlah merupakan kewajibannya. Dan dari peran tersebut, kemungkinan juga bisa menjadi celah terjadinya permasalahan hukum bagi notaris karena kelalaian/ketidak hati-hatian terkait dengan pemungutan pajak.

Berdasarkan uraian tersebut diatas, perumusan masalah sekaligus merupakan pembahasan yang akan diteliti sebagai berikut. Apakah pengaturan mengenai pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) sebelum penandatanganan akta pengalihan hak atas tanah dan bangunan sesuai dengan prinsip-prinsip pemungutan pajak? Bagaimanakah fungsi Notaris atau Pejabat Pembuat Akta Tanah dalam pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) sebelum penandatanganan akta pengalihan hak atas tanah?

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian hukum ini adalah yuridis-normatif. Penelitian yuridis-normatif adalah suatu prosedur ilmiah untuk menemukan kebenaran berdasarkan logika keilmuan dari sisi normatifnya yang objeknya adalah hukum itu sendiri.⁵ Sehubungan dengan jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian hukum yuridis normatif, maka pendekatan yang dilakukan adalah pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*).

Pembahasan

A. Kesesuaian Pengaturan Mengenai Pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) Sebelum Penandatanganan Akta Pengalihan Hak Atas tanah dan Bangunan dengan Prinsip-prinsip Pemungutan Pajak

⁵ Johnny Ibrahim, *Teori & Metodologi Penelitian Hukum Normatif*, (Malang: Bayumedia, 2011), hlm. 57.

Dalam memungut suatu pajak, terdapat asas-asas atau prinsip-prinsip yang harus diperhatikan dalam sistem pemungutan pajak tersebut. Dari pengalaman ternyata 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.⁶

Banyak pendapat ahli yang mengemukakan tentang asas-asas perpajakan yang harus ditegakkan dalam membangun suatu sistem perpajakan di antara pendapat para ahli tersebut, yang paling terkenal adalah Adam Smith (1723-1790) dalam bukunya *Wealth of Nations* mengemukakan 4 (empat) asas pemungutan pajak yang lazim dikenal dengan *four canons taxation* atau sering disebut *The four Maxims* dengan uraian sebagai berikut:⁷

Asas *Equity/Equality* (keadilan) merupakan salah satu asas yang sering kali menjadi pertimbangan penting dalam memilih *policy option* yang ada dalam membangun sistem perpajakan. Suatu sistem perpajakan dapat berhasil apabila masyarakatnya merasa yakin bahwa pajak-pajaknya dipungut pemerintah telah dikenakan secara adil dan setiap orang membayar sesuai dengan bagiannya. Jika timbul persepsi umum bahwa pajak hanya merupakan upaya-upaya *law enforcement* untuk mereka yang berusaha untuk menghindarinya, sementara di sisi lain terlihat jelas bahwa golongan masyarakat yang kaya justru membayar pajak lebih sedikit dari berapa yang seharusnya mereka bayar atau bahkan justru mereka yang menikmati fasilitas-fasilitas perpajakan, sulit diharapkan terciptanya kesadaran dan kepatuhan membayar pajak dari wajib pajak. Dalam bukunya berjudul *Public Finance*, Otto Eickstein menyebutkan bahwa salah satu alasan mengapa tingkat *tax consciousness* (kesadaran membayar pajak) di negara-negara maju relatif sangat tinggi adalah karena mereka sangat yakin bahwa pajak yang dipungut pemerintah sudah adil.⁸ Sejarah juga membuktikan bahwa pajak yang dipungut dengan tidak adil dapat menyebabkan timbulnya revolusi sosial, sebagaimana yang terjadi di Perancis dan Inggris. Oleh karena itu, kebutuhan

⁶ Haula Rosdiana dan Rasin Tarigan, *Perpajakan: Teori dan Aplikasi Edisi 1*, (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2005), hlm. 107.

⁷ Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, (Makassar: RajaGrafindo Persada, 2001), hlm. 41.

⁸ Haula Rosdiana dan Rasin Tarigan, *loc.cit.*, hlm. 119.

akan ditegakkannya asas keadilan dalam pemungutan pajak merupakan suatu hal yang mutlak. Keadilan dalam Pajak Penghasilan terdiri dari keadilan horizontal dan keadilan vertikal. *Horizontal Equity* yaitu suatu pungutan pajak dikatakan memenuhi keadilan horizontal apabila wajib pajak yang berada dalam kondisi yang sama diperlakukan sama (*equal treatment for the equals*). Pengertian sama (*equal*) adalah besarnya seluruh tambahan kemampuan ekonomi netto. Sedangkan yang dimaksud *vertical equity* yaitu asas keadilan vertikal terpenuhi apabila wajib pajak yang mempunyai tambahan kemampuan ekonomis yang berbeda diperlakukan tidak sama. Sehingga dari penjelasan tersebut menunjukkan bahwa asas keadilan bukanlah sesuatu hal yang tidak bisa diimplementasikan atau hanya sekedar motto bahkan tidak sedikit orang yang beranggapan bahwa keadilan adalah sesuatu yang nun jauh disana. Sebaliknya, keadilan merupakan asas yang bisa diimplementasikan juga bisa diukur.⁹

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

Asas *Certainty* (kepastian) menyatakan bahwa harus ada kepastian, baik bagi petugas pajak maupun semua wajib pajak dan seluruh masyarakat. Asas kepastian antara lain mencakup kepastian mengenai siapa-siapa yang harus

⁹ *Ibid.*, hlm. 124-125.

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

Asas *Convenience* (kemudahan/kenyamanan) menyatakan bahwa saat pembayaran pajak hendaklah dimungkinkan pada saat yang menyenangkan/memudahkan wajib pajak, misalnya pada saat menerima gaji atau menerima penghasilan lain seperti pada saat menerima bunga deposito. Asas *Convenience* bisa juga dilakukan dengan cara membayar terlebih dulu 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 perlu terlalu berat dalam membayar pajaknya dibandingkan dengan jika pajak yang terutang selama satu tahun pajak tersebut dibayar sekaligus pada akhir tahun.

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

Asas *Simplicity* pada umumnya peraturan yang sederhana akan lebih pasti, jelas dan mudah dimengerti oleh wajib pajak. Oleh karena itu, dalam menyusun suatu undang-undang perpajakan, harus diperhatikan juga asas kesederhanaan. Dalam sistem pajak penghasilan, terdapat suatu metode perhitungan pajak yang disebut *presumptive tax* dan *deemed taxable income*, dimana dalam menghitung pajak penghasilan yang terutang, wajib pajak diberi kemudahan untuk menghitung

dengan menggunakan norma perhitungan penghasilan neto yang sifatnya hanya merupakan asumsi atau perkiraan. Metode perhitungan semacam ini jauh lebih sederhana dibandingkan dengan ketentuan perhitungan pajak penghasilan pada umumnya, yang membutuhkan pembukuan yang lengkap dan akurat.

Pajak Penghasilan yang terutang dalam peralihan hak atas tanah dan bangunan merupakan pajak yang bersifat final, berarti pula bahwa pajak tersebut diatur secara tersendiri, sesuai ketentuan undang-undang maka Pajak Penghasilan tersebut diatur dalam Peraturan Pemerintah.

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

Berdasarkan UU PPh objek pajak yang dikenakan pajak final menurut Pasal 4 ayat 2 antara lain, yaitu 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.

Pengaturan pajak mempunyai landasan konstitusional yang sangat jelas yaitu tercantum dalam Pasal 23 UUD NKRI 1945 yang menyebutkan bahwa segala pajak untuk keperluan negara ditetapkan dengan undang-undang. Selain itu dalam Pasal 5 ayat (2) UUD NKRI 1945 juga jelas menyebutkan presiden menetapkan Peraturan Pemerintah untuk menjalankan undang-undang. Ditegaskan lagi, karena presiden sebagai kepala kekuasaan eksekutif negara, maka Presiden mempunyai kekuasaan untuk menetapkan Peraturan Pemerintah. Jadi Peraturan Pmerintah merupakan peraturan yang diciptakan semata-mata untuk menjalankan atau menyelenggarakan undang-undang. Dengan demikian materi muatan Peraturan Pemerintah ialah semua materi undang-undang yang perlu dijalankan atau diselenggarakan lebih lanjut. Dengan kata lain, yang perlu

diatur lebih lanjut. Ketika Pemerintah menerbitkan ketentuan diantaranya Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2008, cukup banyak pengamat yang mempersoalkan karena ketentuan tersebut tidak sesuai atau bertentangan dengan undang-undang perpajakan. Misalnya soal tarif pajak yang diatur dalam undang-undang bukan dalam Peraturan Pemerintah. Selain itu materi muatan yang diatur dalam undang-undang pajak, baik dalam soal penjabaran atau pengurainya. Guna mengkaji persoalan materi muatan Peraturan Pemerintah terhadap undang-undang pajak, kiranya perlu melihat suatu persoalan secara jernih dengan tetap mengacu pada peraturan perundang-undangan pajak yang berlaku serta bagaimana filosofi muatan Peraturan Pemerintah seharusnya mengatur agar tidak bertentangan dengan undang-undang. Beberapa catatan dapat dikemukakan mengenai Peraturan Pemerintah, yaitu : pertama Peraturan Pemerintah dapat dibentuk meski undang-undang yang bersangkutan tidak tegas-tegas memintanya. Ini perlu dijelaskan karena masih banyak diantara kita yang meragukan bila undang-undang yang bersangkutan tidak tegas-tegas memintanya. Kedua, muatan Peraturan Pemerintah harus diatur dengan undang-undang. Maksud undang-undang disini ialah undang-undang yang menjadi induknya atau undang-undang tersendiri yang khusus mengatur sanksi umum bagi pelanggaran ketentuan Peraturan Pemerintah yang undang-undang induknya tidak menetapkan sanksi pidana.

Undang-undang dapat menyerahkan kepada Peraturan Pemerintah untuk menentukan besarnya tarif pajak sepanjang tarif yang ditentukan tidak melebihi tarif umum pajak yang berlaku sesuai dalam undang-undang itu sendiri. Hal ini dilakukan dengan pertimbangan kesederhanaan, keadilan, pemerataan dan efektivitas dalam pengenaan pajak. Alasan itu sangat tepat bila mengingat kembali materi muatan dalam undang-undang hanya terbatas pada pokok-pokoknya saja, sedangkan pengaturan lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah dimaksud tidak melanggar undang-undang, karena undang-undang itu sendiri telah memberikan pelimpahan agar diatur Peraturan Pemerintah dengan suatu batasan yang ditentukan.¹⁰

¹⁰ Richard Burton, *Kajian Aktual Perpajakan*, (Jakarta: Salemba Empat, 2009), hlm. 176-178.

Pembentukan Peraturan Pemerintah sebagai pengaturan lebih lanjut dari undang-undang adalah hal yang sesuai dengan tata perundang-undangan di Indonesia, karena undang-undang hanya berisi hal-hal pokok, sedangkan penjabarannya dituangkan dalam Peraturan Pemerintah dengan pertimbangan agar lebih sederhana, dan mudah manakal akan dilakukan penyesuaian-penyesuaian sesuai dengan keadaan masyarakat. Dengan demikian halnya PPh dalam pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan yang dapat dikatakan semua aturannya ada dalam PP karena sifatnya sebagai pajak final. Hal ini menjadi kendala karena dalam proses peralihan hak tersebut, tidak hanya melibatkan wajib pajak dan pemerintah tetapi ada pejabat-pejabat lain yang berkaitan dengan peralihan hak tersebut seperti Notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah, Camat, Pejabat Lelang atau pejabat lain yang diberi wewenang sesuai peraturan yang berlaku. Dalam PP tidak memungkinkan untuk dibuat ketentuan sanksi pidana sehingga ketentuan-ketentuan dalam PP tersebut hanya berupa larangan saja tanpa sanksi.

Namun, ketentuan yang mengatur untuk melakukan pembayaran pajak sebelum peralihan hak dilaksanakan adalah dimaksudkan untuk meningkatkan kepatuhan para wajib pajak sehingga pendapatan negara dari sektor pajak dapat meningkat. Sehingga pengaturan pembayaran pajak sebelum peralihan hak dilaksanakan sesuai dengan asas *certainty* yang artinya, kepastian bukan hanya menyangkut kepastian mengenai subyek pajak (dan pengecualiannya), obyek pajak (dan pengecualiannya), dasar pengenaan pajak serta besarnya tarif pajak, tetapi juga mengenai prosedur pemenuhan kewajibannya, antara lain prosedur pembayaran dan pelaporan, serta pelaksanaan hak-hak perpajakannya.

Sedangkan pajak-pajak yang dipungut oleh Pemerintah Daerah baik Provinsi maupun Kabupaten/Kota antara lain Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan diatur dalam Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 yang diubah dengan Undang-undang Nomor 21 Tahun 2000 selanjutnya perubahan terakhir yaitu Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi daerah (UU PDRD). Dalam pasal 1 UU PDRD ditegaskan bahwa yang dimaksud dengan BPHTB adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan bangunan, yang

selanjutnya disebut pajak. Subjek pajak menurut UU PDRD adalah orang dan atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan bangunan. Objek pajak menurut UU PDRD ini adalah perolehan hak atas tanah dan bangunan.

Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan¹¹. Perolehan hak atas tanah dan atau bangunan adalah perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah dan atau bangunan oleh pribadi atau badan. Hak atas tanah dan atau bangunan adalah hak atas tanah, termasuk pengelolaan, beserta bangunan di atasnya, sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-pokok Agraria (selanjutnya disebut UUPA), Undang-undang Nomor 16 Tahun 1985 tentang Rumah Susun, Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang pajak daerah dan retribusi daerah, dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku lainnya.¹²

Pasal 90 UU PDRD telah mengatur secara rinci mengenai waktu pajak terutang atas peralihan hak atas tanah dan bangunan, yaitu:

- a. Sejak ditandatanganinya akta, dalam penjelasan diuraikan bahwa yang dimaksud dengan ditandatanganinya akta adalah tanggal dibuatnya akta pemindahan hak dihadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris.
- b. Untuk lelang, adalah saat risalah lelang yang memuat nama pemenang ditandatangani oleh Kepala Kantor Lelang Negara atau kantor lelang lainnya.
- c. Untuk pemberian hak baru adalah saat surat keputusan ditandatangani dan diterbitkan.

Sehingga dapat dipahami bahwa sebelum akta, risalah lelang atau surat keputusan dibuat maka belum timbul suatu pajak terutang, dengan demikian wajib pajak belum diwajibkan untuk melakukan pembayaran pajak. Akan tetapi ketentuan dalam Pasal 91 UU PDRD, dengan jelas mengatur bahwa Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris, Pejabat Lelang dan pejabat yang berwenang menandatangani dan menerbitkan suatu keputusan pemberian hak baru dilarang

¹¹ Aristansti Widyaningsih, *Hukum Pajak dan Perpajakan dengan Pendekatan Mind Map*, (Bandung: Alfabeta, 2011), hlm. 205.

¹² *Ibid.*, hlm. 206.

untuk menandatangani akta, risalah lelang atau surat keputusan sebelum wajib pajak menunjukkan bukti pembayaran BPHTBnya, dengan ancaman sanksi denda pada pejabat yang bersangkutan sebagaimana diatur dalam Pasal 93 UU PDRD. Adanya pertentangan dari Pasal 90 dan Pasal 91, tentu akan membingungkan bagi wajib pajak juga para pejabat yang terkait, hal ini tidak sesuai dengan asas *simplicity* yang menyebutkan bahwa peraturan yang sederhana akan lebih pasti, jelas, dan mudah dimengerti oleh wajib pajak.

Pengaturan pembayaran pajak diawal sebelum peralihan hak terjadi yaitu sebelum penandatanganan akta, risalah rapat atau surat keputusan baik untuk di bidang PPh sebagaimana diatur dalam Pasal 2 PP PPh maupun di bidang BPHTB sebagaimana diatur dalam Pasal 90 UU PDRD juga bertentangan dengan Asas *Convenience* (kemudahan/kenyamanan) yang menyatakan bahwa saat pembayaran pajak hendaklah dimungkinkan pada saat yang menyenangkan/memudahkan wajib pajak. Pembayaran pajak diawal untuk PPh tentu tidak menyenangkan karena pada saat itu wajib pajak belum menerima penghasilan dari pengalihan hak. Untuk BPHTB pembayaran diawal juga tidak menyenangkan karena wajib pajak belum menerima peralihan hak atau belum memperoleh kenikmatan.

Memperhatikan pertimbangan dari Peraturan Pemerintah bahwa peraturan tersebut dikeluarkan dengan pertimbangan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak untuk masa sekarang adalah tidak tepat hal ini dikarenakan proses peralihan hak atas tanah dan atau bangunan, merupakan suatu kegiatan mengalihkan hak yang melibatkan selain pihak yang menyerahkan hak dan pihak yang menerima hak juga beberapa instansi terkait, yaitu PPAT/Notaris, Kantor Pajak dan Kantor Pertanahan Kota/Kabupaten.

Dalam tiap-tiap instansi tersebut dalam konteks kegiatan peralihan hak atas tanah dan bangunan telah dibuat aturan-aturan yang diupayakan untuk dapat melayani para pihak yang melakukan peralihan hak. Sebagai contoh adalah Pejabat Pembuat Akta Tanah memiliki kewajiban adalah 7 hari kerja setelah akta peralihan hak ditandatangani, maka harus segera menyerahkan akta tersebut berikut data pendukungnya untuk dicatatkan peralihan hak di kantor pertanahan kota/kabupaten, salah satu data pendukung yang diperlukan adalah bukti

pembayaran pajak baik PPh maupun BPHTB, yang sebelumnya terlebih dahulu harus divalidasi oleh Kantor Pelayanan Pajak Pratama (selanjutnya disebut KPP) dimana obyek peralihan hak tersebut berada.

Begitu juga halnya dengan kantor pertanahan dengan sistem informasi saat ini dikembangkan untuk juga dapat masuk dalam jalur antara KPP Pratama dengan bank persepsi sehingga Kantor Pertanahan pun dapat mengetahui dengan jelas pelaksanaan kewajiban pembayaran pajak tersebut. Situasi tersebut berbeda sekali dengan keadaan pada sekitar tahun 1994 hingga 2000 saat ketentuan-ketentuan mengenai PPh dan BPHTB tersebut dibuat, saat ini data sistem pembayaran pajak telah dibuat dengan teknologi informasi yang baru, sehingga antara bank persepsi dengan KPP Pratama telah ada jalur informasi bersama, sehingga setiap kali pembayaran pajak dilakukan di bank persepsi maka KPP Pratama dapat segera mengakses pembayaran tersebut, perkembangan lebih lanjut dibidang perpajakan yang memungkinkan untuk membuat laporan pembayaran pajak dengan menggunakan fasilitas internet.

Sistem perpajakan yang modern ini dengan sendirinya akan memaksa wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban pajaknya, karena jika pembayaran pajak tidak dilakukan maka proses peralihan hak di Kantor Pertanahan tidak dapat dilaksanakan. Pada akhirnya akan merugikan wajib pajak (pihak yang menerima pengalihan hak), karena jika tidak terpenuhinya asas publikasi sehingga peralihan hak tersebut hanya akan mengikat para pihak saja tapi tidak pada pihak ketiga. Untuk pihak yang mengalihkan hak, maka jika pembayaran PPh tidak dilakukan maka proses validasi bagi BPHTB akan ditolak, ataupun jika pembayaran kurang maka kantor pajak memiliki waktu 5 tahun untuk melakukan penagihan atas pajak terutang kurang bayar tersebut. Dengan banyaknya ketentuan-ketentuan baru yang sifatnya teknis berkaitan dengan validasi bukti pembayaran pajak dan sistem-sistem baru dalam perpajakan terutama fasilitas internet yang dapat dengan mudah diakses oleh Kantor Pajak, Bank Persepsi dan Kantor Pertanahan telah memaksa wajib pajak untuk melakukan kewajiban pembayaran PPh dan BPHTB.

B. Fungsi Notaris atau Pejabat Pembuat Akta Tanah dalam Pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) Sebelum Penandatanganan Akta Pengalihan Hak Atas Tanah

Dalam menjalankan profesinya, notaris memberikan pelayanan hukum kepada masyarakat yang diatur dalam UUJN. Pejabat umum diartikan sebagai jabatan yang disertai tugas untuk membuat akta otentik yang melayani kepentingan publik, dan kualifikasi seperti itu diberikan kepada notaris.¹³

Notaris juga memiliki kewenangan yang diatur dalam UUJN. Mengenai kewenangan Notaris telah diatur dalam Pasal 15 UUJN yaitu:

(1)Notaris berwenang membuat akta autentik mengenai semua perbuatan, perjanjian, dan ketetapan yang diharuskan oleh peraturan perundang-undangan dan atau yang dikehendaki oleh yang berkepentingan untuk dinyatakan dalam akta autentik, menjamin kepastian tanggal pembuatan akta, menyimpan akta, memberikan *grosse*, salinan dan kutipan akta, semuanya itu sepanjang pembuatan akta-akta itu tidak juga ditugaskan atau dikecualikan kepada pejabat lain atau orang lain yang ditetapkan oleh Undang- undang.

(2)Notaris berwenang pula :

- a. Mengesahkan tanda tangan dan menetapkan kepastian tanggal surat di bawah tangan dengan mendaftar dalam buku khusus.
- b. Membukukan surat-surat di bawah tangan dengan mendaftar dalam buku khusus.
- c. Membuat kopi dari asli surat-surat di bawah tangan, berupa salinan yang memuat uraian sebagaimana ditulis dan digambarkan dalam surat yang bersangkutan.
- d. Melakukan pengesahan kecocokan foto copi dengan surat aslinya.
- e. Memberikan penyuluhan hukum sehubungan dengan pembuatan akta.
- f. Membuat akta yang berkaitan dengan pertanahan, atau
- g. Membuat akta risalah lelang.

(3)Selain kewenangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2), Notaris mempunyai kewenangan lain yang diatur dalam peraturan perundang-undangan.

Sebagaimana telah disebutkan pada uraian diatas salah satu kewenangan khusus Notaris yaitu membuat akta yang berkaitan dengan Pertanahan sesuai dengan Pasal 15 ayat 2 huruf f UUJN. Kewenangan tersebut adalah sepanjang mengenai hak atas tanah yang belum memiliki status hak, peralihan haknya dapat

¹³ Habib Adjie, *Sanksi Perdata dan Administratif Terhadap Notaris Sebagai Pejabat Publik*, (Surabaya: Refika Aditama, 2009), hlm. 27.

dibuat berdasarkan akta Notaris. Penyerahan hak atas tanah tersebut selalu diikuti dengan adanya jual beli bangunan rumah tinggal berikut segala sesuatu yang telah ada dan/atau kemudian hari akan didirikan dan ditanam diatas tanah tersebut, yang menurut sifatnya, peruntukkannya ataupun penetapan Undang-undang dianggap sebagai benda tetap. Sehingga akta yang dibuat oleh Notaris atau PPAT adalah akta pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan.

Pejabat Pembuat Akta Tanah (selanjutnya disebut PPAT) adalah pejabat yang mempunyai fungsi khusus untuk mewakili negara yang berstatus sebagai pejabat umum. Sebagai pejabat umum, PPAT diberikan kewenangan untuk membuat akta-akta otentik dalam perbuatan hukum mengenai hak atas tanah tertentu sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat 24 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah.

Sedangkan pengertian PPAT dalam Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Jabatan Pembuat Akta Tanah adalah pejabat umum yang diberikan kewenangan untuk membuat akta-akta otentik mengenai perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun.

Berdasarkan pengertian-pengertian dalam peraturan-peraturan tersebut, jelaslah bahwa PPAT adalah pejabat umum yang mempunyai kewenangan membuat akta otentik. Tugas pokok PPAT sesuai dengan Pasal 2 ayat 1 Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 adalah melaksanakan sebagian kegiatan pendaftaran tanah dengan membuat akta sebagai bukti telah dilakukannya perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun, yang akan dijadikan dasar bagi pendaftaran perubahan data pendaftaran tanah yang diakibatkan oleh perbuatan hukum itu.

Berkaitan dengan pembuatan akta pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan tersebut tidak terlepas dari administrasi perpajakan antara lain PPh Final dalam Pasal 4 ayat (2) dan BPHTB. Sebelum akta tersebut dibuat, notaris harus memberikan penyuluhan dan penjelasan mengenai beban-beban pajak tersebut yang akan timbul yang wajib dibayar oleh masing-masing pihak. Sesuai dengan amanat Pasal 15 ayat (2) huruf e.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2008 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan menyebutkan bahwa penyerahan hak adalah merupakan salah satu bentuk dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan, dimana dari pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan tersebut akan diterima atau diperoleh penghasilan orang pribadi atau badan hukum. Penghasilan yang diperoleh menurut peraturan pemerintah tersebut wajib dibayar pajak penghasilan (PPh).

Akta pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan yang dibuat oleh notaris atau PPAT adalah sebagai suatu kelengkapan yang dibutuhkan oleh seseorang sebagai bukti perolehan kepemilikan hak atas tanahnya dalam rangka permohonan penerbitan Sertipikat hak atas tanahnya di Kantor Pertanahan Kota/Kabupaten setempat. Namun, sebelum membuat akta pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan terlebih dahulu Notaris atau PPAT harus memperhatikan beberapa administrasi perpajakan yang menjadi kewajiban para pihak berkaitan dengan pengalihan hak atas tanah tersebut sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku. Pada dasarnya dalam perhitungan pajak wajib pajak seharusnya melakukan perhitungan sendiri sesuai dengan sistem perpajakan yang berlaku di Indonesia yaitu *self assessment*.

Namun kadang kala Notaris atau PPAT setelah memberikan penyuluhan dan penjelasan, diminta bantuannya untuk melakukan perhitungan tersebut, dengan perhitungan mengenai besarnya PPh atas tanah dan atau Bangunan yang terutang adalah 5% dari Nilai Perolehan atau Nilai Jual Obyek Pajak (selanjutnya disebut NJOP) pada Pajak Bumi dan Bangunan (selanjutnya disebut PBB) tanah dan atau bangunan tersebut. Kemudian, perhitungan tersebut Notaris atau PPAT memberitahukan kepada wajib pajak untuk segera membayarnya dan menyerahkan bukti pembayarannya kepada Notaris atau PPAT sebelum akta pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan ditandatangani para pihak.

Notaris selain memberikan penyuluhan dan penjelasan serta membantu masyarakat menghitung pajak yang menjadi beban para pihak, notaris atau PPAT juga sering diminta bantuannya untuk membayarkan dan melakukan validasi PPh

dan BPHTB atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan dalam kaitan pembuatan akta penyerahan hak tersebut.

Fungsi notaris atau PPAT dalam pemungutan pajak atas tanah dan atau bangunan yaitu sebagai perpanjangan tangan dari pemerintah dalam bidang perpajakan. Fungsi notaris atau PPAT sebagai pintu gerbang penerbitan NPWP baru yang dibuat berdasarkan domisili wajib pajak, dalam hal ini jika para pihak dalam akta tersebut belum memiliki NPWP. NPWP dibutuhkan karena formulir Surat Setoran Pajak Penghasilan maupun formulir pembayaran BPHTB selain identitas obyek pajak, juga dicantumkan identitas subyek pajak yaitu nama, alamat dan NPWP wajib pajak.

Notaris atau PPAT memiliki fungsi yang signifikan dalam pemungutan pajak yaitu dalam rangka membantu pemerintah dalam hal ini Direktorat Jendral Pajak untuk mengumpulkan pajak dari wajib pajak dan secara spesifik dalam hal memberikan data yang akurat kepada Direktorat Jendral Pajak. Pemberian data yang akurat tersebut, yang semuanya tertera dalam akta yang dibuat oleh Notaris atau PPAT, berikut pemberian Laporan Pembuatan Akta setiap bulannya kepada Direktorat Jendral Pajak yang dilakukan oleh Notaris atau PPAT.

Fungsi notaris atau PPAT sebagai penyuluh hukum kepada wajib pajak agar wajib pajak lebih patuh lagi dan lebih jujur dalam hal Nilai transaksi yang dilakukan dalam pengalihan hak. Pembayaran PPh dan BPHTB sebelum penandatanganan akta pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan berfungsi sebagai pengaman bagi notaris atau PPAT.

Tanggung jawab notaris atau PPAT sebagai perpanjangan tangan dari pemerintah dalam bidang perpajakan sangatlah berat, sebab disamping produk yang dihasilkan merupakan produk yang memiliki konsekuensi di bidang hukum, notaris juga berkewajiban mengamankan pemasukan uang negara di bidang hukum yaitu PPh dan BPHTB.

Dalam hal pembuatan akta pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan dituntut kehati-hatian dan tanggung jawab notaris sebagai perpanjangan tangan dari pemerintah di garis terdepan, diharapkan notaris tidak ikut serta dalam mengatur soal kesepakatan harga diantara penjual dan pembeli. Kehati-hatian tersebut juga merupakan cerminan dari kewajiban yang dituntut untuk bertindak

jujur, seksama, mandiri, tidak berpihak dan menjaga kepentingan pihak terkait dalam pembuatan hukum yang tercantum di dalam Pasal 16 UUJN.

Dalam melaksanakan tugas pokoknya, PPAT mempunyai kewajiban yang sebagaimana yang diatur dalam Pasal 45 Peraturan Kepala BPN Nomor 1 Tahun 2006 adalah:

1. Menjunjung tinggi Pancasila, UUD 1945 dan Negara Republik Indonesia.
2. Mengikuti pelantikan dan pengangkatan sumpah jabatan sebagai PPAT.
3. Menyampaikan laporan bulanan kepada Kepala Kantor Pertanahan,
4. Kepala Kantor Wilayah dan Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan.
5. Menyerahkan protokol PPAT dalam hal berhenti dari jabatannya atau melaksanakan cuti.
6. Membebaskan uang jasa bagi yang tidak mampu.
7. Berkantor hanya di satu kantor dalam daerah kerja sesuai dengan keputusan pengangkatan PPAT.
8. Menyampaikan alamat kantor, contoh tanda tangan, contoh paraf dan teraan cap/stempel jabatannya kepada Kepala Kantor Wilayah, Bupati/Walikota, Ketua Pengadilan Negeri dan Kepala Kantor Pertanahan yang wilayahnya meliputi daerah kerja PPAT.
9. Melaksanakan jabatannya secara nyata setelah pengambilan sumpah.
10. Memasang papan nama dan menggunakan stempel yang bentuk dan ukurannya ditetapkan oleh Kepala Badan.
11. Lain-lain sesuai peraturan perundang-undangan.

Notaris atau PPAT diharapkan dapat meningkatkan fungsinya dalam mengkaji dan memberikan masukan bagi pembangunan supremasi hukum dan peraturan perundang-undangan di bidang pajak. Selain itu ada koordinasi yang baik dengan aparat pajak dan tentu saja untuk selanjutnya diharapkan diadakan penyempurnaan terhadap ketentuan-ketentuan yang ada. Sehingga dengan demikian dalam mengelola sistem pengenaan pajak benar-benar tercipta iklim

kehidupan yang lebih tertib dan meningkatnya kepastian hukum pajak di masyarakat.

Dan pada akhirnya notaris juga perlu membatasi dirinya untuk bekerja dengan upaya mencegah terjadinya persoalan diantara para pihak yang hadir dihadapannya. Kesadaran hukum masyarakat yang semakin hari semakin tinggi terutama dalam rangka memperoleh kepastian hukum tentang alas hak atas tanah yang dikuasai dan diusahainya dapat terjaga secara baik sebagai alat pembuktian yang kuat dan bersifat otentik. Penegakan hukum melalui penerapan hukum yang sistematis merupakan suatu keharusan yang tidak bisa ditawar-tawar lagi, terutama dalam kerangka pengakuan kita sebagai negara hukum yang menjunjung tinggi supremasi hukum, dan akan tetapi penegakan hukum harus sejalan dengan nilai dasar kemanusiaan berupa rasa keadilan masyarakat dan karenanya penegakan hukum, penerapan hukum, dan penegakan keadilan merupakan tiga serangkai yang saling berhubungan dan terkait satu sama lain secara sistematis, dan adanya penegakan hukum melalui penerapan hukum yang benar dengan mencerminkan rasa keadilan dan diharapkan tegaknya hukum dan keadilan adalah juga untuk menegakkan kesejahteraan dan kemakmuran karena hukumlah yang menentukan bagaimana kita seharusnya hidup dalam masyarakat yang cita-citakan.

Simpulan

Berdasarkan pembahasan dari hasil penelitian dalam jurnal ini, dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Ketentuan mengenai pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sebelum penandatanganan akta pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan sesuai dengan asas *certainty* (kepastian) guna meningkatkan kepatuhan para wajib pajak sehingga pendapatan negara dari sektor pajak dapat meningkat meskipun dalam penerapannya tidak mudah. Penerapan yang tidak mudah tersebut bertentangan dengan asas *simplicity*. Ketentuan pembayaran di awal untuk PPh sebelum wajib pajak menerima penghasilan dari peralihan hak demikian juga untuk BPHTB adalah

sebelum wajib pajak menerima peralihan hak tersebut tidak sesuai dengan asas *conveniency of payment*.

2. Fungsi notaris atau Pejabat Pembuat Akta Tanah dalam pemungutan Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sebelum penandatanganan akta pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan yaitu memberikan penyuluhan hukum yang telah diatur dalam Pasal 15 ayat (2) huruf e mengenai undang-undang kepada para pihak yang bersangkutan terkait dengan akta yang dibuatnya sehingga notaris atau Pejabat Pembuat Akta Tanah dapat melaksanakan penandatanganan akta pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan setelah proses pembayaran pajak selesai dilakukan. Fungsi tersebut memiliki besar pengaruh untuk negara dalam rangka meningkatkan sumber penerimaan negara yang berasal dari pajak yang sebenarnya bukan merupakan kewenangan utama seorang notaris atau Pejabat Pembuat Akta Tanah sebagaimana diuraikan dalam UUJN.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

Adjie, Habib. *Sanksi Perdata dan Administratif Terhadap Notaris Sebagai Pejabat Publik*. Surabaya: Refika Aditama, 2009.

Bohari. *Pengantar Hukum Pajak*. Makassar: RajaGrafindo Persada, 2001.

Burton, Richard. *Kajian Aktual Perpajakan*. Jakarta: Salemba Empat, 2009.

Rosdiana, Haula, dan Rasin Tarigan. *Perpajakan: Teori dan Aplikasi Edisi 1*. Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2005.

Widyaningsih, Aristansti. *Hukum Pajak dan Perpajakan dengan Pendekatan Mind Map*. Bandung: Alfabeta, 2011.

Peraturan Perundang-undangan

Undang-undang Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2014 tentang *Perubahan Atas Undang-undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris*.

Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang *Pajak Penghasilan*.

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

Undang-undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang *Ketentuan Umum Perpajakan*.