

**PENGENAAN PPh FINAL DAN BPHTB TERHADAP PERMOHONAN
HAK BARU ATAS TANAH DAN/ATAU BANGUNAN YANG BELUM
BERSERTIPIKAT YANG DIALIHKAN SETELAH BERSERTIPIKAT
DI KOTA BINJAI**

YUSNIAMAN HAREFA

ABSTRACT

*An applicant who requests for a new right of uncertified land and/or building (the first land registration) to the Land Office, Binjai, is required to pay PPh Final PHTB and BPHTB. The levying on PPh Final PHTB is based on UU PPh No. 36/2008 in conjunction with PP No. 71/2008 on the Levying on Income Tax of the Income from the Transfer of Title on Land and/or Building. The levying on BPHTB is based on UU PDRB No. 28/2009 in conjunction with the Regional Regulation of Binjai No. 2/2011 on BPHTB. After the land is certified and transferred, the seller is required to pay for PPh Final PHTB and the buyer is required to pay for BPHTB so the land owner pays for PPh Final PHTB twice and pays for BPHTB once. Logically, it is impossible for the land owner to sell his land twice or more, and thus he has to pay for PPH twice or more. This is the reason why the title of the research is **“The Levying on PPh Final PHTB and BPHTB of the applicant who Requests for a New Right on Uncertified Land and/or Building Transferred and after it is certified at Binjai.”***

Keywords: PPh Final PHTB, BPHTB, Request for New Right (the First Land Registration), Aspect of Justice

I. Pendahuluan

Di Kota Binjai, permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat (pendaftaran tanah untuk pertama kali), untuk memohon sertipikat pada Kantor Pertanahan Kota Binjai dikenai PPh Final Pengalihan Hak atas Tanah dan Bangunan (disingkat PPh F PHTB) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (disingkat BPHTB). Bila tanah dan/atau bangunan yang dimohon/didaftarkan tersebut dapat diberi sertipikat, maka kepada pemohon (pemilik tanah) diwajibkan membayar terlebih dahulu PPh F PHTB dan BPHTB. Pembayaran PPh F PHTB dan BPHTB ini merupakan salah satu syarat sebelum diterbitkannya sertipikat atas nama pemohon (pemegang hak / pemilik).

Bila tanah dan/atau bangunan yang baru dimohon/didaftar tersebut telah memperoleh sertipikat, kemudian tanah tersebut di jual atau di alihkan kepada pihak lain, pengalihan hak tanah tersebut juga di kenai PPh F PHTB dan BPHTB. Dalam hukum jual-beli, PHTB (Peralihan Hak atas Tanah dan Bangunan) pihak yang mengalihkan (penjual) wajib dikenakan PPh F PHTB dan pihak yang menerima pengalihan tersebut (pembeli) wajib dikenakan BPHTB.

Dengan demikian, dapat ditarik kesimpulan bahwa pemilik tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat bila melakukan pengalihan hak dengan memakai syarat akan dialihkan setelah bersertipikat, maka pemilik tanah dan/atau bangunan tersebut akan membayar PPh F PHTB sebanyak dua kali yakni pada saat permohonan sertipikat, dan pada saat melakukan pengalihan (jual-beli), dan membayar BPHTB sekali yakni pada saat permohonan sertipikat. Beban pajak tersebut belum termasuk biaya pengenaan tarif PNPB (Penerimaan Negara Bukan Pajak), dan biaya lainnya, sehingga bila diakumulasi beban pajak yang ditanggung pemilik tanah tersebut jelas sangat memberatkan, secara garis besar peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan dilakukan dengan jual beli¹.

Melihat kenyataan tersebut di atas, terhadap permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali) dikenakan PPh F PHTB dan BPHTB, dan setelah memperoleh sertipikat dilakukan pengalihan hak (jual-beli) juga dikenakan PPh F PHTB dan BPHTB, pengenaan PPh F PHTB tersebut bermakna ganda (double tax), terhadap subjek pajak yang sama yakni pemilik tanah dikenai PPh F PHTB sebanyak dua kali. “logika-nya, karena tidak mungkin pemilik tanah menjual tanahnya dua kali atau lebih sehingga dibebani baginya PPh F PHTB dua kali atau lebih”.

Permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat (pendaftaran tanah untuk pertama kali) bertujuan untuk memperoleh sertipikat, karena itu bukan objek pajak penghasilan. Sebab pemohon (pemilik tanah) tidak mendapat keuntungan secara ekonomis seperti halnya pada pengalihan hak, dimana pihak yang mengalihkan hak akan memperoleh

¹ Adrian Sutedi, *Peralihan Hak Atas Tanah Dan Pendaftaranannya*, Penerbit Sinar Grafika, Jakarta, 2014, hal.1.

penghasilan/keuntungan berupa hasil penjualan (uang). Hal inilah yang mendasari penelitian ini dilakukan dengan judul “Pengenaan PPh Final dan BPHTB Terhadap Permohonan Hak Baru atas Tanah dan/atau Bangunan yang Belum Bersertipikat yang Dialihkan Setelah Bersertipikat”.

II. Perumusan Masalah

Perumusan pokok permasalahan pada penelitian ini sebagai berikut :

1. Bagaimana pengenaan PPh F PHTB dan BPHTB terhadap permohonan hak baru (pendaftaran tanah pertama kali) atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat di Kota Binjai ?
2. Bagaimana kepastian hukum tentang ketentuan pengenaan PPh F PHTB dan BPHTB terhadap permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat di Kota Binjai ?
3. Bagaimana pemenuhan aspek keadilan dalam pengenaan PPh F PHTB dan BPHTB terhadap permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat yang dialihkan setelah bersertipikat di Kota Binjai ?

Tujuan penelitian dalam penulisan tesis ini adalah :

1. Untuk mengetahui dan menganalisis pengenaan PPh F PHTB dan BPHTB terhadap permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat dan yang sudah bersertipikat.
2. Untuk mengetahui dan menganalisis kepastian hukum pengenaan PPh F PHTB dan BPHTB terhadap permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat.
3. Untuk mengetahui dan menganalisis aspek keadilan dalam pengenaan PPh F PHTB dan BPHTB terhadap permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat yang di alihkan setelah bersertipikat.

III. Metode Penelitian.

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah :

1. Sifat dan jenis penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian yang bersifat deskriptif analitis, dan penelitian dengan menggunakan metode pendekatan yuridis empiris/ hukum sosiologis.

2. Sumber data

a. Data Primer.

Data primer adalah data penelitian lapangan yang terkait dengan pengenaan PPh F PHTB dan BPHTB terhadap permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat yang dialihkan setelah bersertipikat, melalui wawancara kepada responden dengan menggunakan kuisioner, dan informan dengan menggunakan pedoman wawancara yang telah ditentukan yaitu Notaris/PPAT Kota Binjai, Pegawai Kantor Pertanahan Kota Binjai, Camat Kota Binjai, Pegawai Kantor Dinas Pendapatan Daerah (Dispenda) Kota Binjai, dan Pegawai Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Kota Binjai.

b. Data Sekunder.

Data sekunder dalam penelitian ini adalah bahan kepustakaan yang meliputi bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tertier ;

(1) Bahan hukum primer, yang terdiri dari :

- a. Norma atau kaidah dasar
- b. Peraturan perundang-undangan yang terkait dengan perpajakan khususnya mengenai pengenaan PPh F PHTB dan BPHTB terhadap permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat yang dialihkan setelah bersertipikat, yaitu :
 1. Undang-Undang Dasar 1945;
 2. Undang-undang Pokok Agraria Nomor 5 Tahun 1960, Tentang Pendaftaran tanah;
 3. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, sebagai Pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961, tentang pendaftaran tanah;

4. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008, Tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang No. 7 Tahun 1983, Tentang Pajak Penghasilan;
 5. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Restribusi Daerah;
 6. Peraturan Daerah Kota Binjai Nomor 2 Tahun 2011 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan;
 7. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2008, Tentang Perubahan Ketiga Peraturan Pemerintah No. 48 Tahun 1994 Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan;
 8. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 243/PMK.03/2008 Tentang Perubahan Kedua atas Keputusan Menetri Keuangan Nomor 635/KMK.04/1994 Tentang Pelaksanaan Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas dan/atau Bangunan;
 9. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, Tentang Perubahan pertama Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997, Tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan;
 10. Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 Tentang Perubahan Pertama Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 Tentang Pajak daerah Dan Restribusi Daerah;
 11. Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 Tentang Notaris, Perubahan atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 Tentang Notaris;
 12. Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 Tentang Peraturan Pejabat Pembuat Akta Tanah.
- (2) Bahan Hukum Sekunder, yaitu bahan yang memberikan penjelasan tentang bahan hukum primer antara lain tulisan atau pendapat para pakar hukum dibidang perpajakan.

- (3) Bahan Hukum Tersier, yaitu bahan hukum penunjang yang mencakup bahan yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap hukum primer maupun hukum sekunder berupa kamus, kamus hukum, majalah dan jurnal ilmiah yang berhubungan dengan penelitian yang akan dilakukan.

5. Alat Pengumpul Data

Dalam penelitian ini, sebagai alat penelitian menggunakan;

- a. Studi dokumen/kepastakaan atau penelitian kepastakaan (library research), dengan cara mengumpulkan semua buku-buku peraturan peundang-undangan, dokumen hukum dan buku-buku yang berkaitan dengan rumusan masalah penelitian;
- b. Kuisisioner, melakukan tanya jawab kepada responden melalui kuisisioner yang telah dipersiapkan, sehingga lebih mudah mengetahui dan mendapatkan informasi yang diperlukan.
- c. Wawancara, untuk memenuhi data pimer, dilakukan wawancara atau interview dengan informan sehingga peneliti akan secara langsung memperoleh data yang dikehendaki pada saat itu juga. Wawancara, dimaksudkan melakukan tanya jawab secara langsung antara peneliti dengan nara sumber untuk mendapatkan informasi.²

III. Hasil Penelitian dan Pembahasan

1. Pelaksanaan Permohonan Hak Baru pada Kantor Pertanahan Kota Binjai

Berdasarkan hasil wawancara pada tanggal 6 Juli 2015, dengan Puspitasari Dewi, Kepala Seksi II (kasi II) bidang Hak Tanah dan Pendaftaran Tanah, pegawai pada Kantor Pertanahan Kota Binjai menjelaskan bahwa pelaksanaan permohonan hak baru (pendaftaran tanah) pada Kantor Pertanahan Kota Binjai, dilakukan dengan cara sebagai berikut³ :

² Soerjono Soekanto, dan Mahmudji, Sri, *Penelitian Hukum Normatif*, Jakarta, PT. Raja Grafindo Persada, 2003, hal. 161

³ Wawancara dengan Kepala seksi II, Hak Tanah dan Pendaftaran Tanah, atas nama Kepala Kantor Pertanahan Kota Binjai pada tanggal 6 Juli 2015-08-25

- a. Permohonan Hak Baru atas Tanah dan/atau Bangunan yang Belum Bersertipikat (Pendaftaran Tanah Untuk Pertama Kali).

Syarat-syarat yang harus dipersiapkan dan dilengkapi pada Permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat (pendaftaran tanah untuk pertama kali), dapat dilakukan dengan cara dan persyaratan sebagai berikut:

1. Mengajukan permohonan Hak yang ditujukan kepada Kepala Kantor Pertanahan Kota Binjai.
2. Mengisi formulir “Lampiran 2 Formulir isian 402”, yang tersedia pada Kantor Pertanahan Kota Binjai.
3. Mengisi dan menanda tangani Surat Pernyataan Penguasaan Fisik Bidang Tanah di atas materai 6000,- yang diketahui oleh Lurah dan Camat.
4. Melampirkan Surat Keterangan Tidak Silang Sengketa yang dikeluarkan Lurah dan diketahui Camat.
5. Melampirkan bukti hak/alas hak asli.
6. Melampirkan bukti pembayaran SPPT PBB dan SSPD PBB tahun terakhir.
7. Melampirkan bukti pembayaran pajak PPh F PHTB dan BPHTB.

Pelaksanaan pendaftaran tanah untuk pertama kali tersebut, Kepala Kantor Pertanahan dibantu oleh Panitia A, Camat dan Lurah. Permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali), oleh panitia A (seksi II, bagian penetapan hak), melakukan penelitian dan pengolahan data baik data fisik maupun data yuridis. Mengevaluasi lapangan dengan melakukan pengukuran, pemasangan tanda batas. Mencocokkan data yang diajukan oleh pemohon hak dengan fakta dilapangan. Setelah dievaluasi dan disetujui oleh panitia A, dilanjutkan dengan penerbitan SK (Surat Keputusan) oleh Kepala Kantor Pertanahan Kota Binjai, kemudian di umumkan melalui media masa selama 60 (enam puluh) hari. Dan bila tidak ada yang menggugat atau keberatan atas objek yang sedang dimohon tersebut, maka dapat dilanjutkan dengan proses penerbitan surat bukti terdaftar yakni sertipikat yang selanjutnya diserahkan kepada pemohon atau yang bersangkutan.

- b. Permohonan Hak Baru atas Tanah dan/atau Bangunan yang sudah Bersertipikat (sudah terdaftar)

Syarat-syarat yang harus dipersiapkan dan dilengkapi pada Permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang sudah bersertipikat dapat dilakukan dengan cara dan persyaratan sebagai berikut :

1. mengajukan permohonan kepada Kepala Kantor Pertanahan Kota Binjai.

2. mengisi foermulir “Lampiran 13 PMNA/K BPN Nomor 3 / 1997 yang tersedia pada Kantor Pertanahan Kota Binjai.
3. melampirkan bukti peralihan hak /akta peralihan hak (AJB).
4. melampirkan sertipikat asli.
5. melampirkan SPPT PBB dan SSPD PBB tahun terakhir.
6. melampirkan bukti pembayaran pajak PPh F PHTB dan BPHTB.

Sebagai bukti hak diajukan pada permohonan hak baru ini adalah sertipikat (bukti terdaftar) pada Kantor Pertanahan. Pengajuan permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang sudah bersertipikat ini, harus dibuktikan dengan akta pemindahan/pengalihan hak yang dibuat oleh dan dihadapan PPAT (Pejabat Pembuat Akta Tanah). Pengajuan permohonan hak baru ini dapat dilakukan oleh pemegang hak baru atau dikuasakan kepada Notaris/PPAT. Permohonan diajukan kepada Kepala Kantor Pertanahan Kota Binjai dengan melampirkan akta peralihan hak yakni Akta Jual Beli (AJB) dan Sertipikat yang asli. Setelah dicocokkan dengan data yang ada pada daftar umum buku pendaftaran tanah, bila sertipikat dinyatakan bersih setelah “cek bersih” (tidak sedang dalam objek perkara/gugatan di pengadilan), dan sertipikat yang dilampirkan asli (bukan asli tapi palsu), dan diterbitkan oleh Kantor Pertanahan Kota Binjai, kemudian dilanjutkan dengan pencatatan mutasi pada buku daftar umum, dan pada sertipikat tersebut nama pemegang/pemilik hak lama dicoret dan diganti dengan naman pemegang hak baru yang disahkan dan ditanda tangani oleh Kepala Kantor Pertanahan Kota Binjai.

2. Pengenaan PPh Final PHTB terhadap Permohonan Hak Baru atas Tanah dan/atau Bangunan yang Belum Bersertipikat di Kota Binjai

Permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali) atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat dikenai PPh F PHTB, dapat dilihat dari hasil penelitian pada Tabel berikut ini :

Tabel II-1

PPh F PHTB Terhadap Permohonan Hak Baru atas Tanah dan Bangunan yang Belum Bersertipikat di Kota Binjai

n = 25

No.	Keterangan	Jumlah	%
1.	Dikenakan	25	100%
2.	Tidak dikenakan	-	-
	T o t a l	25	100%

Sumber : Hasil wawancara dengan para Notaris/PPAT Kota Binjai, tanggal 15 Mei 2015 s.d 15 Juni 2015.

Berdasarkan hasil penelitian pada Tabel II-1, diketahui bahwa terhadap permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali) atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat pada Kantor Pertanahan Kota Binjai dikenai PPh F PHTB, sebanyak 25 (dua puluh lima) orang atau 100% menjawab “dikenakan”. Artinya bahwa setiap permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali), atas tanah dan bangunan yang belum bersertipikat pada Kantor Pertanahan Kota Binjai dikenai PPh F PHTB.

3. Pengenaan BPHTB Terhadap Permohonan Hak Baru atas Tanah dan/atau Bangunan yang Belum Bersertipikat di Kota Binjai

Pembayaran BPHTB sebagai Syarat Permohonan Sertipikat untuk mengetahui kepastian tentang pengenaan BPHTB terhadap permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat, yang dilaksanakan oleh Notaris/PPAT selaku kuasa pemohon hak baru (Pendaftaran Tanah Untuk Pertama Kali) dapat diketahui berdasarkan hasil penelitian data pada tabel berikut:

Tabel II-3
BPHTB Terhadap Permohonan Hak Baru atas Tanah dan/atau Bangunan yang
Belum Bersertipikat di Kota Binjai

n = 25

No.	Keterangan	Jumlah	%
1.	Dikenakan	25	100%
2.	Tidak dikenakan	-	-
	T o t a l	25	100%

Sumber : Hasil wawancara dengan para Notaris/PPAT Kota Binjai, tanggal 15 Mei 2015 s.d 15 Juni 2015.

Berdasarkan hasil penelitian pada Tabel II-2, diketahui bahwa terhadap permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali) atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat pada Kantor Pertanahan Kota Binjai dikenai PPh BPHTB, sebanyak 25 (dua puluh lima) orang atau 100% menjawab “dikenakan”. Artinya bahwa setiap permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali), atas tanah dan bangunan yang belum bersertipikat pada Kantor Pertanahan Kota Binjai dikenai BPHTB.

4. Kepastian Hukum Tentang Ketentuan Pengenaan PPh Final PHTB Terhadap Permohonan Hak Baru atas Tanah dan/atau Bangunan yang

Belum Bersertipikat di Kota Binjai

Berdasarkan objek pajak penghasilan, sebagaimana tersebut pada Pasal 4 ayat (1) UU PPh yang mengatakan bahwa objek PPh adalah “Penghasilan” atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan (Pasal 4 ayat (2) huruf d), dan ketentuan pada Pasal 1 ayat (1) PP No. 71 Tahun 2008 jo. PP No. 48 Tahun 1994 Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, menyatakan “atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan wajib dibayar pajak penghasilan”,⁴ permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali) adalah bukan objek pajak.

Berdasarkan ketentuan pengalihan hak (jual-beli) subjek pajak (Wajib Pajak) adalah orang atau badan berdasarkan perbuatan hukum melakukan pengalihan hak (PHTB) dan PHTB tersebut menjadi objek pajak. Artinya sebagai objek PPh F PHTB dan BPHTB, berdasarkan perbuatan hukum terdapat dua pihak yakni, pihak yang mengalihkan dan pihak yang menerima/memperoleh dari apa yang dialihkan oleh pihak yang mengalihkan, sehingga terpenuhi syarat subjektif dan syarat objektif pengenaan pajak. Dengan kata lain PPh F PHTB hanya dapat dikenakan pada saat pengalihan hak (transaksi jual-beli).

Hal yang paling mendasar menurut UU PPh, bahwa objek PPh adalah Penghasilan, dan Subjek (Wajib Pajak) yang dikenakan PPh adalah Wajib Pajak yang mendapat penghasilan. Syarat material ini merupakan unsur yang utama dalam ketentuan pengenaan PPh/PPH F. Sebagaimana dikemukakan oleh Brotodiharjo mendefenisikan hukum pajak material : Hukum material membuat norma-norma yang menerangkan keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa-peristiwa hukum yang harus dikenakan pajak, siapa-siapa yang harus dikenakan pajak-pajak ini, berapa besar pajaknya, dengan perkataan lain, segala sesuatu tentang timbulnya, besarnya, dan hapusnya utang pajak dan pula hubungan hukum antara pemerintah dan Wajib Pajak.

⁴ Pasal 1 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 71 jo Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994, Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan

Menurut Mansury, dalam hukum pajak material diatur Subjek Pajak, Objek Pajak, dan Tarif Pajak. dengan demikian secara lebih terperinci, dalam hukum pajak material diatur mengenai Objek pajak, keadaan-keadaan, perbuatan-perbuatan dan peristiwa hukum yang dapat dikenakan pajak (objek pajak), Subjek pajak yaitu siapa saja yang dapat dikenakan pajak atau diwajibkan melaksanakan kewajiban perpajakan (Subjek Pajak), Besarnya pajak yang terutang (Dasar Pengenaan Pajak dan Tarif Pajak).

Dengan demikian pengenaan PPh F PHTB terhadap permohonan hak baru atastanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat tidak memiliki kepastian hukum, karena tidak memenuhi unsur/syarat material (syarat objektif dan syarat subjektif) pengenaan pajak itu sendiri. Dikatakan bahwa tujuan hukum adalah menjamin kepastian hukum. Kepastian hukum bisa diwujudkan oleh hukum dengan sifatnya yang hanya membuat suatu aturan hukum.

Permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat (pendaftaran tanah pertama kali) pada Kantor Pertanahann Kota Binjai, berdasarkan kepastian hukum tentang ketentuan pengenaan PPh F PHTB, permohonan hak baru tersebut bukan objek pajak, karena itu PPh F PHTB tidak dapat dikenakan.

5. Kepastian Hukum Tentang Ketentuan Pengenaan BPHTB Terhadap Permohonan Hak Baru atas Tanah dan/atau Bangunan yang Belum Bersertipikat

Berdasarkan ketentuan umum Pasal 1 angka 7 Perda Kota Binjai Nomor 2 Tahun 2011 Tentang BPHTB, menyebutkan bahwa Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan selanjutnya disingkat BPHTB adalah pajak atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan. Pasal 2 ayat (3) huruf b pemberian hak baru. Tujuan permohonan hak baru yakni untuk memperoleh sertipikat. Pemberian sertipikat adalah merupakan pemberian hak baru oleh negara kepada pemohon. Karena itu merupakan objek pajak BPHTB sebagaimana disebutkan pada Pasal 2 ayat (3) huruf b Perda Kota Binjai Nomor 2 Tahun 2011.

Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria (disingkat UUPA), menyatakan bahwa atas dasar

ketentuan dalam Pasal 33 ayat 3 Undang-Undang Dasar; bumi, air dan ruang angkasa, termasuk kekayaan alam yang terkandung di dalamnya itu pada tingkatan tertinggi dikuasai oleh Negara sebagai organisasi kekuasaan seluruh rakyat.⁵

Pasal 22 ayat (1), (2) UUPA, menyebutkan bahwa terjadinya hak milik karena hukum adat, karena penetapan pemerintah dan ketentuan undang-undang.

Berdasarkan pada ketentuan umum Pasal 1 angka 22 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah, menyebutkan bahwa Kantor Pertanahan adalah unit kerja Badan Pertanahan Nasional di wilayah Kabupaten/Kota, yang berfungsi melaksanakan tugas administrasi Pemerintahan/Negara di bidang pertanahan. Dengan demikian Kantor Pertanahan Kota Binjai memiliki tugas pokok yakni sebagai Penyelenggara dan Pelaksana Pendaftaran Tanah di Kota Binjai.

Pemberian sertipikat tanah kepada pemohon pada pendaftaran tanah untuk pertama kali adalah pemberian hak yang diberikan oleh Negara berdasarkan Pasal 2 ayat (1) UUPA. Pemberian hak atas tanah dan/atau bangunan yang dimohon melalui permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali), Negara memberikan surat bukti telah terdaftarnya tanah tersebut pada Kantor Pertanahan yakni Sertipikat yang ditentukan sebagai hak milik pemohon yang disebut “Sertipikat Hak Milik”, (disingkat SHM). Perolehan hak, atas pemberian hak oleh Negara kepada pemohon pendaftaran tanah untuk pertama kali, yakni perolehan hak milik yang tersebut dalam Sertipikat tanah tersebut. Perolehan hak dari Negara yang dibuktikan dengan pemberian sertipikat hak milik tersebut dapat dimaknai sebagai perolehan hak atas tanah Negara sebagai pemilik tanah (hak atas tanah pada tingkat tertinggi dikuasai oleh Negara), berdasarkan Pasal 2 ayat (1) UUPA.

6. Pemenuhan Aspek Keadilan dalam Pengenaan PPh Final PHTB dan BPHTB Terhadap Permohonan Hak Baru atas Tanah dan/atau Bangunan yang Belum Bersertipikat

Pengenaan PPh F PHTB terhadap permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali) bertentangan dengan ketentuan hukum yang tersebut pada pasal 4 ayat (1) UU PPh No. 36 Tahun 2008 jo. PP No. 71 Tahun 2008 Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak

⁵ Pasal 2 ayat (1) UUPA No. 5 Tahun 1960

atas Tanah dan Bangunan, yang menyatakan bahwa objek PPh adalah “Penghasilan”. Penghasilan yang bersumber dari Penghasilan atas penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan Bangunan (pasal 4 ayat (2) huruf d). Prinsip pengenaan pemajakan ini bersumber karena adanya penghasilan/keuntungan real dari jual beli (PHTB). Sedangkan permohonan hak baru (pendaftaran tanah pertama kali) bukan pengalihan hak (jual beli).

Dalam pemungutan pajak dikenal adanya azas kepastian (certainty). Dikatakan bahwa kepastian hukum merupakan tujuan setiap undang-undang. pungutan pajak yang tidak berdasarkan undang-undang, maka pungutan tersebut bukanlah pajak tetapi lebih tepat disebutkan perampokan (taxation without representation is robbery). Karena itu Sommerfield menegaskan bahwa untuk meningkatkan kepastian hukum perlu disediakan petunjuk pemungutan pajak, advanced rulling, maupun interpretasi hukum yang lain. Asas Certainty (azas kepastian hukum), menurut Adam Smith, semua pungutan pajak harus berdasarkan UU, sehingga bagi yang melanggar akan dapat dikenai sanksi hukum.

Pengenaan pajak (PPh F PHTB) terhadap permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat (pendaftaran tanah untuk pertama kali), karena bertentangan dengan azas certainty dan azas convenience, akhirnya bertentangan juga dengan azas keadilan (azas equity), karena permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan atas tanah yang belum bersertipikat bukanlah objek pajak. Karena itu pengenaan PPh F PHTB tersebut adalah tidak adil. Azas equity (keadilan) mengatakan bahwa pajak itu harus adil dan merata. Pajak dikenakan pada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuan untuk membayar pajak (the ability to pay principle) dan juga sesuai dengan manfaat (benefits received principle) yang diterimanya dari negara. Menurut Adam Smith, azas keadilan (equity); pemungutan pajak yang dilakukan oleh negara harus sesuai dengan kemampuan dan penghasilan Wajib Pajak. Negara tidak boleh diskriminatif terhadap Wajib Pajak.

Telah dinyatakan dalam pasal 23A UUD 1945 bahwa “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara harus diatur dengan Undang-

Undang”, tujuannya agar ada kepastian hukum dan perlindungan hukum baik bagi Wajib Pajak maupun Fiskus.

Menurut teori konvensional, tujuan hukum adalah mewujudkan keadilan (*rechtgerechtigheid*), kemanfaatan (*rechtsuilititeit*) dan kepastian hukum (*rechtszekerheid*).⁶ Dalam bukunya *Inleiding Tot DE Studie Van Het Nederlandse Recht*, Apeldoorn mengatakan bahwa “Tujuan hukum adalah mengatur tata tertib dalam masyarakat secara damai dan adil. Untuk menciptakan kedamaian hukum harus diciptakan masyarakat yang adil dengan mengadakan perimbangan antara kepentingan yang bertentangan satu sama yang lain, dan setiap orang harus memperoleh (sedapat mungkin) apa yang menjadi haknya.”⁷

Menurut plato, semua orang harus memiliki sifat adil atau keadilan dalam diri mereka, keadilan paling kecil bisa diwujudkan dalam keadilan dalam pemenuhan hak dan kewajiban bagi diri sendiri.⁸ Menurut keadilan hanya dapat ada di dalam hukum dan perundang-undangan yang dibuat oleh para ahli yang khusus memikirkan hal itu. Pengenaan PPh F PHTB terhadap permohonan hak baru adalah bukan objek pajak. Karena itu pengenaan pajak tersebut selain membebani pemohon, juga telah memberikan rasa ketidakadilan. Selanjutnya bahwa keadilan menurut Hans Kelsen dan John Rawls, mengatakan sesuatu yang adil hanya mengungkapkan nilai kecocokan relative dengan sebuah norma “adil” dengan kata lain “benar”. Pengenaan PPh F PHTB tersebut adalah tidak adil / benar, karena bukan objek pajak penghasilan.

Azas kepastian (*certainty*), menurut Haula Rosdiana dan Edy Slamet Irianto, azas *certainty* merupakan unsur dari azas *ease of administration*. Azas *certainty* mengatakan bahwa harus ada kepastian, baik bagi petugas pajak maupun Wajib Pajak dan seluruh masyarakat, sebagaimana dikutip dari *The News Encyclopeda Britanica* “Taxation” : Tax laws and regulation must be

⁶ Ahmad Ali, *Menguak Takbir Hukum (Suatu Kajian Filosofis dan Sosiologis)*, Gunung Agung, Jakarta, 2002, Hal. 85.

⁷ R. Soeroso, *Pengantar Ilmu Hukum, Op.Cit*, Hal. 57

⁸ Pieter Mahmud Marzuki(a), *Pengantar Ilmu Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2009, hal.158

comprehensible to the taxpayer, they must be unambiguous and certain, both the taxpayer and to the tax administrator.⁹

Azas kepastian antara lain kepastian mengenai siapa-siapa yang 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 kewajibannya antara lain prosedur pembayaran dan pelaporan serta pelaksanaan hak-hak perpajakannya. Tanpa adanya prosedur yang jelas, maka Wajib Pajak akan sulit untuk menjalankan kewajiban serta haknya, dan bagi fiscus (petugas Pajak) akan kesulitan untuk mengawasi pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh Wajib Pajak juga dalam melayani hak-hak Wajib Pajak.

Sedangkan pengenaan BPHTB terhadap permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat (pendaftaran tanah untuk pertama kali), berdasarkan pengertian BPHTB yang tersebut dalam peraturan perundang-undangan dan Perda Kota Binjai tentang BPHTB, pada Ketentuan Umum Pasal 1 angka 7 disebutkan bahwa bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (disingkat BPHTB) adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangun. Berdasarkan ketentuan yang tersebut pada Pasal 85 ayat (2) huruf b UU PDRD jo. Perda Kota Binjai No. 2 Tahun 2011, pada Pasal 2 ayat (3) huruf b, disebutkan

perolehan hak karena “pemberian hak baru”, mengandung pengertian bahwa dengan pemberian sertipikat kepada pemohon, pemohon dianggap memperoleh suatu hak atas tanah karena negara memberikan hak kepemilikan atas tanah kepada pemohon. Atas perolehan hak tersebut maka pemohon dikenakan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB).

⁹ Haula Rosdiana, Edi Slamet Irianto, *Pengantar Ilmu Pajak Kebijakan dan Implementasinya di Indonesia*, Jakarta, Rajawali Pers, 2013, Hal. 167

Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria (disingkat UUPA), menyatakan bahwa atas dasar ketentuan dalam pasal 33 ayat 3 Undang-Undang Dasar; bumi, air dan ruang angkasa, termasuk kekayaan alam yang terkandung di dalamnya itu pada tingkatan tertinggi dikuasai oleh Negara sebagai organisasi kekuasaan seluruh rakyat.

Pasal 22 ayat (1), (2) UUPA, menyebutkan bahwa terjadinya hak milik karena hukum adat, karena penetapan pemerintah dan ketentuan undang-undang.

Berdasarkan pada ketentuan umum pasal 1 angka 22 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah, menyebutkan bahwa; Kantor Pertanahan adalah unit kerja Badan Pertanahan Nasional di wilayah kabupaten/kota, yang berfungsi melaksanakan administrasi Pemerintahan/Negara di bidang pertanahan, sebagai tugas pokok Penyelenggara dan Pelaksana Pendaftaran Tanah.

Pemberian sertifikat tanah kepada pemohon (pendaftaran tanah untuk pertama kali) adalah pemberian hak yang diberikan oleh Negara berdasarkan pasal 2 ayat (1) UUPA. Pemberian hak atas tanah dan/atau bangunan yang dimohon melalui permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali), Negara memberikan surat bukti telah terdaftar pada Kantor Pertanahan yakni Sertipikat yang ditentukan sebagai hak milik pemohon yang disebut "Sertipikat Hak Milik", (disingkat SHM). Perolehan hak atas pemberian hak oleh Negara kepada pemohon pendaftaran tanah untuk pertama kali, yakni perolehan hak milik yang tersebut dalam Sertipikat tanah tersebut. Perolehan hak dari Negara yang dibuktikan dengan pemberian sertifikat hak milik tersebut dapat dimaknai sebagai perolehan hak atas tanah Negara sebagai pemilik tanah (hak atas tanah pada tingkat tertinggi dikuasai oleh Negara), berdasarkan pasal 2 ayat (1) UUPA. Karena itu permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali) atas tanah yang belum bersertipikat dikenai BPHTB.

Pengenaan BPHTB terhadap permohonan hak baru atas tanah dan bangunan yang belum bersertipikat, telah memenuhi aspek keadilan menurut hukum dan hukum perpajakan. Berdasarkan azas-azas dan teori pengenaan pajak

(azas certainty) permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali) BPHTB dikenakan.

7. Pemenuhan Aspek Keadilan dalam Pengenaan PPh Final dan BPHTB Terhadap Permohonan Hak Baru atas Tanah dan/atau Bangunan yang Belum Bersertipikat, yang dialihkan Setelah Bersertipikat.

Berdasarkan pada ketentuan pengenaan PPh F PHTB, untuk memenuhi ketentuan sebagaimana yang telah diatur dalam UU PPh, sebagaimana disebutkan bahwa objek PPh F PHTB adalah penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, dan berdasarkan atas azas keadilan baik keadilan menurut hukum (normatif) maupun azas keadilan menurut hukum pajak, maka adilnya atau lazimnya PPh F PHTB dikenakan pada saat terjadinya pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, yakni setelah pemohon telah memperoleh sertipikat. Pemilik tanah pada saat permohonan sertipikat hanya dikenakan BPHTB, dan pada saat melakukan pengalihan hak setelah bersertipikat barulah dikenakan PPh F PHTB. Karena pada saat pengalihan hak dilakukan, pemilik tanah mendapat penghasilan yakni uang sebagai hasil penjualan/pengalihan hak tersebut. Pengenaan PPh F PHTB pada saat pengalihan tanah yang bersertipikat tersebut sesuai dengan aspek keadilan (atau azas equity, azas certainty, dan azas convenience of payment), dan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

V. KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

1. Permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat (pendaftaran tanah pertama kali) pada Kantor Pertanahan Kota Binjai, kepada pemohon dikenakan/diwajibkan membayar PPh F PHTB sebesar NJOP x 5%, dan BPHTB sebesar (NJOP – NPOPTKP) x 5%.
2. Ketentuan Pasal ayat (2) huruf d UU PPh jo. PP No. 71 Tahun 2008 Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, dalam permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat, kepada pemohon tidak dapat dikenakan PPh F PHTB karena tidak memenuhi syarat subjektif dan syarat objektif

pengenaan pajak, sedangkan berdasarkan ketentuan pada Pasal 85 ayat (2) huruf b UU PDRD jo. Pasal 2 ayat (3) huruf b Perda Kota Binjai No. 2 Tahun 2011 Tentang BPHTB pemohon dianggap memperoleh hak atas tanah karena negara memberikan hak kepemilikan, sehingga kepada pemohon dikenakan BPHTB.

3. Dalam permohonan hak baru atas tanah dan/atau bangunan yang belum bersertipikat yang dialihkan setelah bersertipikat, pengenaan PPh F PHTB tidak memenuhi aspek keadilan karena akan terjadi pengenaan PPh F BPHTB berkali-kali atas subjek yang sama dan atas objek yang sama, sedangkan pengenaan BPHTB telah memenuhi aspek keadilan, karena pengenaan BPHTB kepada pemohon didasarkan pada perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan dari negara, dan pengenaan BPHTB kepada pembeli didasarkan pada perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan dari pemohon hak baru selaku penjual.

B. Saran

1. Hendaknya diterbitkan Peraturan Menteri Agraria dan Tata Ruang / Badan Pertanahan Nasional tentang penegasan untuk tidak lagi mensyaratkan pembayaran PPh F PHTB pada saat permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali), sehingga akan menjadi pedoman bagi Kantor Pertanahan Kota Binjai maupun bagi Kantor Pertanahan lainnya.
2. PP No. 71 Tahun 2008 Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, sebagai peraturan pelaksanaan dari Pasal 4 ayat (2) huruf d UU PPh, seharusnya direvisi sedemikian rupa sehingga secara jelas dan tegas menentukan bahwa permohonan hak baru (pendaftaran pertama kali) bukan objek pajak PPh F PHTB.
3. Agar terpenuhi aspek keadilan dalam pengenaan PPh F PHTB hendaknya Kantor Pertanahan Kota Binjai sebagai instansi yang mengatur mengenai pendaftaran tanah, tidak lagi mensyaratkan pembayaran PPh F PHTB terhadap permohonan hak baru (pendaftaran tanah untuk pertama kali).

DAFTAR PUSTAKA**A. Buku**

- Amidjojo, Bintoro Tjokro, *Teori Dan Strategi Pembangunan Nasional*, Jakarta, CV.Haji Mas Agung, 1988.
- Ali, Ahmad, *Menguak Takbir Hukum (Suatu Kajian Filosofis dan Sosiologis)*, Gunung Agung, Jakarta, 2002.
- Arifin, Muh., *Teori Dan Filsafat Hukum Dalam Telaah Krisis Atas Teori-Teori (terjemahan Karya W. Fiedman : Legal Theory)*, Raja Grasindo Persada, Jakarta, 1993.
- Andy Hartanto, J, *Hukum Pertanahan*, Penerbit Laks Bang Justitia, Surabaya, 2014.
- Bastari, *Analisis Pengaruh Kenaikan Penghasilan Tidak Ken Pajak Terhadap Penerimaan Pemerintah Dan Perekonomian Daerah Dalam Rangka Pengembangan Wilayah Kota Medan, Disertasi Perencanaan Wilayah S3, Sekolah Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara, Medan, 2010.*
- Boediono, *Perpajakan Indonesia (Teori Perpajakan Kebijakan Perpajakan Pjak Luar Negeri)*, Jakarta, Diadit Media, 2001.
- Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 1998.
- Brotorahardjo, R. Santoso, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Refika Aditama, Bandung, 1998.
- Chaidir Ali, ASH, *Hukum Pajak Elementer*, PT. Eresco, Bandung Persada, Jakarta, 2003.
- Erly, *Hukum Pajak*, Salemba empat, Jakarta, 2002.
- Fajar, Mukti Dan Achmad, Yulianto, *Dualisme Penelitian Hukum Normatif & Empiris*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2010.
- Fred N Kerlinger, *Asas-Asas Penelitian Behavioural*, Gajah Mada University Press, Yogyakarta, 2004.
- Fuady, Munir, *Dinamika Teori Hukum*, Ghlia Indonesia, Bogor, 2007.
- Gunadi, *Ketentuan Perhitungan Dan Pelunasan Pajak Penghasilan Berdasarkan Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000*, Salemba Empat, Jakarta, 2002.
- Hisyam, Muhammad, *Penelitian Ilmu-Ilmu Sosial*, Jilid I, Ui-Press, Jakarta, 1996.

B. Tesis/Artikel

- Meliza, Devi : *Analisi Yuridis Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 21 Atas Honorarium Yang Diterima Notaris/PPAT (Studi Penelitian di Kota Medan)*, 2012.
- Linda : *Perlindungan Hukum Terhadap Para Pihak Dalam Pelaksanaan Jual Beli Tanah Dan Bangunan Dikaitkan Dengan Kewajiban Pembayaran BPHTB Dan PPh*, 2008.
- Bastari, *Analisis Pengaruh Kenaikan Penghasilan Tidak Ken Pajak Terhadap Penerimaan Pemerintah Dan Perekonomian Daerah Dalam Rangka*

Pengembangan Wilayah Kota Medan, Disertasi Perencanaan Wilayah S3,
Sekolah Pasca Sarjana Universitas Sumatera Utara, Medan, 2010.
Mangoting, Yenny, Pajak Penghasilan Dalam Sebuah Kebijakan, Jurnal
Akutansi & Keuangan, Jurnal Akutansi, Vol. 2, No. 2, November 2009.