



KONTROVERSI HUKUM DOKUMENTASI TRANSFER KEPEMILIKAN TANAH DAN/ATAU BANGUNAN BERDASARKAN TAX AMNESTY LEGAL CONTROVERSY OF LAND AND/OR BUILDING TRANSFER OF OWNERSHIP DOCUMENTATION UNDER TAX AMNESTY

Adji Kuntadewi, Imam Koeswahyono, Tunggul Anshari Setia Negara

Program Studi Magister Kenotariatan
Fakultas Hukum, Universitas Brawijaya
Jalan MT. Haryono No. 169
Malang- Jawa Timur
adji_kuntadewi@yahoo.com

Abstract

Law No. 11 Dated 1st July 2016 Regarding Tax Amnesty (Tax Amnesty Law) Requires Transfer Of Taxpayer Immovable Goods In The Form Of Land And/Or Building Before 31st December 2017, In Order To Obtain Tax Income Exemption Facility. However, In Fact, Not Every Product Of Land Deed Officials Related To The Transfer Of Land And Building Is Suitable To Formalise Taxpayer Transaction Under Tax Amnesty Law. By Law Research Method With Legal Finding Approach, The Author Analyses The Legal Form Of Land Deed Officials To Accommodate The Needs Of Taxpayer To Obtain Income Tax Exemption Based On Tax Amnesty Law.

Keywords: Tax Amnesty, Tax Income Exemption Facility, Nominee

Abstrak

Undang-Undang No. 11 Tertanggal 1 Juli 2016 Tentang Pengampunan Pajak (Undang-Undang Pengampunan Pajak) Mensyaratkan Pengalihan Harta Tidak Bergerak Berupa Tanah Dan/Atau Bangunan Milik Wajib Pajak Selambat-Lambatnya Pada Tanggal 31 Desember 2017, Untuk Memperoleh Pembebasan Pajak Penghasilan. Namun, Dalam Faktanya Tidak Semua Produk Hukum Pejabat Pembuat Akta Tanah Terkait Pengalihan Tanah Dan Bangunan Tepat Diaplikasikan Untuk Formalisasi Transaksi Wajib Pajak Dimaksud. Melalui Pendekatan Yuridis Normatif Dengan Metode Penemuan Hukum (Rechtsvinding), Penulis Menganalisis Bentuk Dokumen Hukum Pejabat Pembuat Akta Tanah Yang Dapat Mengakomodasi Kebutuhan Wajib Pajak Untuk Memperoleh Pembebasan Pajak Penghasilan Berdasarkan Undang-Undang Pengampunan Pajak.

Kata Kunci: Pengampunan Pajak, Pembebasan Pajak Penghasilan, Nominee.

A. Pendahuluan

1. Latar Belakang

Pada tanggal 1 Juli 2016 Pemerintah Indonesia menerbitkan Undang-Undang No. 11 tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak. Tujuan utama diterbitkannya Undang Undang Pengampunan Pajak adalah untuk meningkatkan penerimaan negara dan pertumbuhan perekonomian serta kesadaran dan kepatuhan masyarakat dalam pelaksanaan kewajiban perpajakan.

Dianggap sebagai momen sekali seumur hidup, Program Pengampunan Pajak tersebut memberikan kesempatan pada Wajib Pajak untuk menerima pengampunan atas kewajiban pajak atas yang belum dilaporkan dengan syarat wajib pajak tersebut mengungkapkan harta yang dimiliki dan membayar uang tebusan sehingga Wajib Pajak di kemudian hari dibebaskan dari semua sanksi pajak dan denda serta pajak yang seharusnya dibayarkan. Salah satu bentuk pengampunan pajak adalah

pembebasan pajak penghasilan atas kepemilikan tanah/bangunan wajib pajak yang belum dilaporkan sebagai harta Wajib Pajak yang diatur dalam Pasal 15 ayat (1) sampai dengan (3) Undang Undang Pengampunan Pajak yang berbunyi sebagai berikut:

Pasal 15

- (1) Wajib Pajak yang telah memperoleh Surat Keterangan dan membayar Uang Tebusan atas:
 - a. Harta tidak bergerak berupa tanah dan/atau bangunan; dan/atau
 - b. Harta berupa saham, yang belum dibaliknamakan atas nama Wajib Pajak, harus melakukan pengalihan hak menjadi atas nama Wajib Pajak.
- (2) Pengalihan hak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a dibebaskan dari pengenaan Pajak Penghasilan, dalam hal:
 - a. permohonan pengalihan hak; atau
 - b. penandatanganan surat pernyataan oleh kedua belah pihak di hadapan notaris yang menyatakan bahwa Harta sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a adalah benar milik Wajib Pajak yang menyampaikan Surat Pernyataan, dalam hal Harta dimaksud belum dapat diajukan permohonan pengalihan hak, dilakukan dalam jangka waktu paling lambat tanggal 31 Desember 2017.
- (3) Pengalihan hak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b dibebaskan dari pengenaan Pajak Penghasilan dalam hal terdapat perjanjian pengalihan hak dalam jangka waktu paling lambat tanggal 31 Desember 2017.

Ketentuan pembebasan pajak penghasilan tersebut di atas, pada prinsipnya mengatur praktik pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang dimiliki Wajib Pajak secara *nominee*. Hal ini terlihat dalam peraturan-peraturan teknis di bawah Undang-Undang Pengampunan Pajak antara lain Peraturan Menteri Keuangan Nomor 118/PMK.03/2016 yang telah diubah melalui Peraturan Nomor 141/PMK.03/2016 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11

Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak

Nomor PER 10/PJ/2016 tentang Perubahan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER- 07/PJ/2016 tentang Dokumen dan Pedoman Teknis Pengisian Dokumen Dalam Rangka Pelaksanaan Pengampunan Pajak. Berdasarkan peraturan pelaksanaan tersebut di atas, kepemilikan secara *nominee* diartikan sebagai kepemilikan harta tambahan yang dilaporkan dalam Surat Pernyataan Harta yang masih dalam atas nama orang lain. Inti kunci dari fasilitas pembebasan pajak itu diberikan kepada Wajib Pajak apabila melakukan pengalihan harta tidak bergerak berupa tanah dan/atau bangunan yang belum dibaliknamakan atas nama Wajib Pajak selambat-lambatnya pada tanggal 31 Desember 2017.

Lebih lanjut, secara spesifik, Penulis pada intinya membahas tentang bentuk dokumen hukum yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dan Notaris terkait permohonan pembebasan Pajak Penghasilan atas pengalihan harta tidak bergerak berupa tanah dan bangunan berdasarkan Pasal 15 ayat (1) sampai dengan Pasal 15 ayat (3) dikaitkan dengan Pasal 18 ayat (2) dan (3) Undang - Undang Pengampunan Pajak. Berdasarkan asas-asas yang mendasari terbitnya Undang-Undang Pengampunan Pajak, Penulis menggunakan teori Kewenangan, Teori Kepastian Hukum dan Teori Penemuan Hukum (*Rechtsvinding*), untuk menganalisa bentuk dokumen hukum dimaksud.

Teori yang digunakan adalah (i) Teori Kewenangan sebagai teori yang relevan untuk menganalisis tugas dan wewenang Notaris dan Pejabat Pembuat Akta Tanah yang mendasari pembuatan membuat dokumen hukum yang dibuatnya terkait permohonan pembebasan Pajak Penghasilan berdasarkan Pasal 15 ayat 2 dan Pasal 15 ayat 3 dikaitkan dengan Pasal 18 ayat 2 dan 3 Undang-Undang Pengampunan Pajak. (ii) Teori Kepastian Hukum untuk menganalisis bentuk dokumen hukum seperti apakah yang dapat memberikan kepastian hukum terkait permohonan pembebasan Pajak Penghasilan berdasarkan Pasal 15 ayat 2 dan Pasal 15 ayat 3 dikaitkan dengan Pasal 18 ayat 2 dan 3 Undang-Undang Pengampunan Pajak (iii)

Teori Penemuan Hukum (*Rechtsvinding*) untuk menganalisis bentuk dokumen hukum seperti apakah yang mengakomodasi kebutuhan wajib pajak yang hendak mengikuti program Pengampunan Pajak berdasarkan Pasal 15 ayat (2) dan Pasal 15

ayat (3) dikaitkan dengan Pasal 18 ayat (2) dan (3) Undang-Undang Pengampunan Pajak.

Terhadap program Pengampunan Pajak, terdapat beberapa penelitian tentang pengampunan pajak yang menjadi referensi penulis yaitu:

Analisis Kebijakan Pengampunan Pajak (Suatu Tinjauan terhadap Draft Rancangan Undang - Undang Pengampunan Pajak Tahun 2001) oleh Ria Eva Yuliana, FISIP UI 2008 (Ria Eva Yuliana, 2017).

Karya tulis tersebut di atas membahas mengenai Draft Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak tahun 2001 terkait dampak sosial implikasi pemberlakuan Undang - Undang Pengampunan Pajak tahun 2001. Dibandingkan dengan karya tulis Penulis, terdapat perbedaan signifikan karena karya tulis Penulis didasarkan Undang-Undang Pengampunan Pajak yang dikeluarkan pada tahun 2016 dan berdasarkan permasalahan mengenai produk hukum notaris dalam upaya pembebasan Pajak Penghasilan.

Keterpenuhan Prinsip Keadilan Dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak, Tyas Dian Anggraeni, Badan Perencanaan Hukum Nasional, 2016 (Tyas Dian Anggraeni, 2016).

Artikel Jurnal ini didasarkan pada penelitian tentang kebijakan Undang - Undang Pengampunan Pajak No. 11 tahun 2016 dari sisi dampak hukum kebijakan publik Pengampunan Pajak ditinjau dari optimalisasi fungsi pajak yang memenuhi prinsip-prinsip keadilan. Selanjutnya dapat disusun reformasi pajak dan menguatnya penegakan hukum sehingga pengampunan pajak tidak terjadi lagi di masa yang akan datang.

Berdasarkan penelitian terdahulu, maka penelitian penulismenunjukkan orisinalitas dan aktualitas topik/tema penelitian karena meneliti tentang dokumen hukum yang diperlukan sebagai dokumen dasar permohonan pembebasan Pajak

Penghasilan atas pengalihan harta tidak bergerak berupa tanah dan bangunan berdasarkan Undang-Undang Pengampunan Pajak.

Berdasarkan penelitian yang telah diuraikan di atas, penulis hendak melakukan analisis mengenai hal-hal sebagai berikut:

1. Bagaimanakah bentuk dokumen hukum Pejabat Pembuat Akta Tanah terkait dengan permohonan pembebasan Pajak Penghasilan atas pengalihan tanah dan/atau bangunan berdasarkan Pasal 15 ayat (1) s.d ayat (3) dikaitkan dengan Pasal 18 ayat (2) dan (3) Undang-Undang Pengampunan Pajak ?
2. Bagaimanakah bentuk dokumen Surat Pernyataan Kepemilikan Harta Wajib Pajak yang dapat dilegalisasi dan melindungi jabatan Notaris berdasarkan pasal 15 ayat (2) b Undang-Undang Pengampunan Pajak ?

Sehubungan dengan hal tersebut, Penulis akan menganalisis bagaimanakah bentuk produk hukum Pejabat Pembuat Akta Tanah terkait dengan permohonan pembebasan Pajak Penghasilan atas pengalihan harta tidak bergerak berupa tanah dan bangunan berdasarkan Pasal 15 ayat (1) sampai dengan ayat (3) dikaitkan dengan Pasal 18 ayat (2) dan (3) Undang - U n d a n g P e n g a m p u n a n P a j a k u n t u k menjawab ketiadaan atau kekosongan bentuk hukum terkait dengan transaksi wajib pajak tersebut di atas.

2. Metode Penelitian

Dalam penelitian ini digunakan pendekatan yuridis normatif yang dilakukan dengan cara sebagai berikut:

a. *Statutory Approach*

Penulis melakukan penelitian dengan pendekatan perundang-undangan dan ketentuan hukum yang berlaku terkait dengan pajak penghasilan, pengalihan tanah dan bangunan serta aturan terkait pengampunan pajak.

b. *Conceptual Approach*

Penulis melakukan penelitian mengenai konsep hukum perpajakan nasional dan teori yang melandasi konsep pengampunan pajak pada umumnya.

c. *Comparative Approach*

Penulis melakukan penelitian dengan membandingkan praktik bentuk pengalihan tanah dan/atau bangunan yang dapat diterima Badan Pertanahan Nasional di beberapa wilayah di Jakarta.

B. Hasil dan Pembahasan

1. Pengertian Pengampunan Pajak

Definisi Pengampunan Pajak sebagaimana diuraikan dalam Pasal 1 Angka 1 Undang-Undang Pengampunan Pajak adalah:

“Penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi perpajakan dan sanksi pidana di bidang perpajakan dengan cara mengungkap Harta dan membayar Uang Tebusan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak”.

Definisi Pengampunan Pajak atau *Amnesty* Pajak ini adalah sebuah program penghapusan pajak yang seharusnya terutang, yang berlaku secara terbatas (limitatif waktu pemberlakuannya) dengan tidak dikenakan sanksi administrasi perpajakan (baik berupa denda, bunga dan kenaikan) dan bahkan tidak dikenakan sanksi pidana di bidang perpajakan (termasuk proses pemeriksaan bukti permulaan tindak pidana perpajakan) dengan cara mengungkapkan harta yang belum terungkap selama ini, baik yang pernah dilaporkan dalam tahun-tahun sebelumnya (dengan batasan untuk harta yang diperoleh wajib pajak hingga untuk tahun pajak 2015) dan baru diungkapkan Wajib Pajak karena baru mulai terdaftar saat implementasi Undang-Undang No. 11 tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak ini diberlakukan (tanpa perlu melaporkan SPT Tahunan 2015 dan sebelumnya), dengan cara membayarkan kepada kas negara uang yang disebut sebagai Uang Tebusan (Eddy Faisal, Rento Akhiatri, 2016). Pada intinya secara sederhana Pengampunan Pajak dapat didefinisikan sebagai Penghapusan Pajak yang seharusnya dikenakan kepada Wajib Pajak, dengan syaratajib Pajak mengungkapkan harta yang belum dilaporkan dan membayar uang tebusan sesuai tarif pembebasan pajak.

Jenis Pengampunan Pajak diberikan hanya atas kewajiban perpajakan yang

termasuk dalam jenis pajak pusat. Pajak Pusat adalah pajak yang ditetapkan dan dipungut oleh Pemerintah Pusat dan hasilnya dipergunakan oleh Pemerintah Pusat untuk membiayai pemerintahan dan pembangunan. Tidak semua kewajiban pajak pusat yang diberikan pengampunan. Pajak Pusat dimaksud dibatasi hanya pada tiga jenis saja, yaitu Pajak Penghasilan (PPH), Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) (Marihhot Pahala Siahaan, 2016).

Sesuai topik pembahasan, berdasarkan Undang-Undang Pengampunan Pajak, terhadap Wajib Pajak yang memiliki harta berupa tanah dan/atau bangunan namun belum melaporkan kepada negara dan membayarkan tunggakan pajak yang terutang, sampai dengan tahun pajak terakhir (yaitu 1 Januari 2015 s.d. 31 Desember 2015) (Lihat Pasal 3 ayat (4) Undang-Undang Pengampunan Pajak), Wajib Pajak dimaksud dikategorikan sebagai Wajib Pajak yang memiliki tambahan penghasilan yang beresiko dikenai sanksi dan denda di bidang perpajakan. Hal ini merujuk pada pemahaman inti tentang Objek Pajak Penghasilan berdasarkan Pasal 4 Undang-Undang tentang Pajak Penghasilan yang pada intinya menegaskan Objek Pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan wajib pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun (Tunggu l Anshari, 2017).

Melalui program pengampunan pajak, Wajib Pajak dimaksud dapat mengajukan permohonan fasilitas pembebasan Pajak Penghasilan yang diatur dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak dengan membayarkan Uang tebusan guna memperoleh Surat Keterangan Pengampunan Pajak.

Manfaat fasilitas Pengampunan Pajak khususnya Pembebasan Pajak Penghasilan bagi Wajib Pajak adalah:

- (I) dibebaskannya Wajib Pajak dari Pajak Penghasilan yang terutang atas tambahan aset yang belum dilaporkan,

(ii) tidak dikenai sanksi administrasi dan sanksi pidana perpajakan (iii) tidak akan dilakukan pemeriksaan, pemeriksaan bukti permulaan dan penyidikan (iv) penghentian proses pemeriksaan, pemeriksaan bukti permulaan atau penyidikan. (v) jaminan kerahasiaan data pengampunan wajib pajak (vi) pembebasan pajak penghasilan untuk balik nama harta tambahan (Sosialisasi *Tax Amnesty*, 2016). Sehingga pada intinya Pengampunan Pajak merupakan alternatif untuk menghindari resiko dikenakannya pajak dan sanksi di kemudian hari setelah jangka waktu Pengampunan Pajak berakhir, apabila Direktorat Jenderal Pajak menemukan harta wajib pajak yang belum dilaporkan. Hal ini sebagaimana diatur dalam pasal 18 ayat (2) dan (4) Undang-Undang Pengampunan Pajak sebagai berikut:

Pasal 18 Ayat (2) Dalam hal:

- a. Wajib Pajak tidak menyampaikan surat pernyataan sampai dengan periode pengampunan pajak berakhir; dan
- b. Direktur Jenderal Pajak menemukan data dan/atau informasi mengenai harta wajib pajak yang diperoleh sejak tanggal 1 Januari 1985 s.d. 31 Desember 2015 dan belum dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan.

Atas harta dimaksud dianggap sebagai tambahan penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak pada saat ditemukannya data dan atau informasi mengenai harta dimaksud paling lama 3 (tiga) tahun terhitung sejak Undang-Undang ini mulai berlaku.

Ayat (4)

Atas tambahan penghasilan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dikenai pajak dan sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan.

Terkait dengan ketentuan tersebut di atas, apakah yang dimaksud sanksi sesuai dengan ketentuan perundang-undangan di bidang perpajakan sebagaimana diatur dalam pasal 18 ayat (4) Undang-Undang Pengampunan Pajak?

Menurut Undang-Undang No. 6 tahun 1983 yang telah diubah beberapa kali, terakhir sebagaimana diubah dalam Undang-Undang No. 16 tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Undang-Undang KUP), Sanksi dalam Perpajakan terbagi atas: (i) Sanksi Administratif berupa Sanksi denda, bunga, dan kenaikan. (ii) Sanksi Pidana berupa denda pidana, kurungan dan penjara, bahkan pasal 44 B Undang-Undang KUP, dinyatakan bahwa bila terdapat unsur pidana perpajakan maka sanksi yang mendera Wajib Pajak non Amnesti Pajak adalah 400 % (empat ratus persen) dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar karena t a u j u m l a h p a j a k y a n g seharusnya tidak dikembalikan (Sosialisasi *Tax Amnesty*, 2016).

Terkait pemberlakuan *Automatic Exchange of Information* (AEOI) yang sudah mulai diberlakukan di seluruh dunia per September 2017, pada prinsipnya Wajib Pajak sudah tidak bisa lagi menyembunyikan harta (di manapun) dari otoritas pajak (Sosialisasi *Tax Amnesty*, 2016). Sehingga langkah Wajib Pajak untuk memanfaatkan fasilitas Pengampunan Pajak menjadi pilihan yang layak dipertimbangkan untuk menghindari kerugian lebih besar di kemudian hari.

2. Pembebasan Pajak Penghasilan Atas Harta Tanah & Bangunan yang Belum Dibaliknamakan Atas Nama Wajib Pajak Berdasarkan Undang-Undang Pengampunan Pajak

Menurut Undang - Undang Pengampunan Pajak, bagi Wajib Pajak yang memiliki harta tidak bergerak berupa tanah dan/atau bangunan yang masih belum dibaliknamakan kepada Wajib Pajak, Wajib Pajak dimaksud dikategorikan sebagai Wajib Pajak yang memiliki tambahan penghasilanyang belum dikenakan pajak. Sehingga melalui Undang-Undang Pengampunan Pajak dibuka kesempatan mengajukan permohonan pengampunan pajak berdasarkan Pasal 15 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Pengampunan Pajak yang berbunyi sebagai berikut:

Pasal 15

- (1) Wajib Pajak yang telah memperoleh Surat Keterangan dan membayar Uang

- Tebusan atas:
- a. Harta tidak bergerak berupa tanah dan/atau bangunan; dan/atau
 - b. Harta berupa saham, yang belum dibaliknamakan atas nama Wajib Pajak, harus melakukan pengalihan hak menjadi atas nama Wajib Pajak.
- (2) Pengalihan hak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a dibebaskan dari pengenaan Pajak Penghasilan, dalam hal:
- a. permohonan pengalihan hak; atau
 - b. penandatanganan surat pernyataan oleh kedua belah pihak di hadapan notaris yang menyatakan bahwa Harta sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a adalah benar milik Wajib Pajak yang menyampaikan Surat Pernyataan, dalam hal Harta dimaksud belum dapat diajukan permohonan pengalihan hak, dilakukan dalam jangka waktu paling lambat tanggal 31 Desember 2017.
- (3) Pengalihan hak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf b dibebaskan dari pengenaan Pajak Penghasilan dalam hal terdapat perjanjian pengalihan hak dalam jangka waktu paling lambat tanggal 31 Desember 2017.

Ketentuan Pasal 15 tersebut pada intinya menyampaikan bahwa bagi Wajib Pajak yang memiliki aset berupa tanah dan/atau bangunan yang belum dibaliknamakan kepada Wajib Pajak dan telah memutuskan untuk ikut pengampunan pajak, setelah memperoleh Surat Keterangan Pembebasan Pajak Penghasilan wajib melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dimaksud selambat-lambatnya pada tanggal 31 Desember 2017. Apabila dalam jangka waktu tersebut Wajib Pajak memperkirakan tidak dapat mengalihkan tanah dan/atau bangunan yang menjadi objek Pengampunan Pajak, dapat membuat surat pernyataan yang menyatakan demikian.

Dengan perkataan lain, ketentuan pembebasan pajak penghasilan yang mensyaratkan pengalihan hak untuk pembaliknamaan tanah dan/atau bangunan menjadi atas nama Wajib Pajak sebagaimana diatur dalam Pasal 15 ayat (1) sampai dengan

ayat (3) di atas, pada prinsipnya mengatur praktik pemilikan hak atas tanah dan/atau bangunan yang dimiliki Wajib Pajak secara *nominee*.

Hal ini sebagaimana diuraikan dalam peraturan-peraturan teknis di bawah Undang-Undang Pengampunan Pajak antara lain Peraturan Menteri Keuangan Nomor 118/PMK.03/2016 yang telah diubah melalui Peraturan Nomor 141/PMK.03/2016 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak dan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER 10/PJ/2016 tentang Perubahan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-07/PJ/2016 tentang Dokumen dan Pedoman Teknis Pengisian Dokumen Dalam Rangka Pelaksanaan Pengampunan Pajak. Berdasarkan peraturan pelaksanaan tersebut di atas, kepemilikan secara *nominee* diartikan sebagai kepemilikan harta tambahan yang dilaporkan dalam Surat Pernyataan Harta yang masih dalam atas nama orang lain. Konsep *nominee* yang dimaksud dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak sesuai dengan pemahaman konsep *nominee* secara universal yang salah satu definisinya menurut Black's Law Dictionary adalah sebagai berikut: (Bryan A Garner, 2001)

“ 2. A person designated to act in place of another, usu. in a very limited way. 3. A party who holds bare legal title for the benefit of others or who receives and distributes funds for the benefit of others.”

Dengan perkataan lain, hak atas tanah dan/atau bangunan tersebut secara fisik sertifikat kepemilikannya di atasnamakan orang lain namun manfaat ekonomis tanah tersebut dalam faktanya tetap dinikmati oleh wajib pajak pemilik hak atas tanah asli, walaupun Wajib Pajak pemilik hak atas tanah asli dalam faktanya secara administratif perpajakan tidak pernah melaporkan ke negara.

Metode sederhana Pengampunan Pajak Penghasilan Wajib Pajak atas tanah dan/atau bangunan yang dimiliki secara *nominee* diawali dengan pengungkapan Harta Wajib Pajak yang diperoleh sejak tanggal 1 Januari 1985 s.d. 31 Desember 2015 dan belum

dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) Pph (Lihat Pasal 18 ayat (2) Undang-Undang Pengampunan Pajak). Berdasarkan uraian Harta yang diungkapkan, maka dapat dilakukan perhitungan Harta Bersih Wajib Pajak yang menjadi dasar perhitungan Uang Tebusan (uang yang dibayarkan ke kas negara untuk mendapatkan Pengampunan Pajak) (Lihat Pasal 1 Angka 7 Undang-Undang Pengampunan Pajak). Setelah Uang Tebusan dilunasi, Wajib Pajak akan memperoleh Surat Keterangan Pengampunan Pajak yang nantinya menjadi alat bukti yang sah bagi wajib pajak yang bersangkutan agar tidak dilakukan (i) pemeriksaan, (ii) pemeriksaan bukti permulaan dan/atau (c) penyidikan tindak pidana di bidang Perpajakan, untuk masa pajak, bagian tahun Pajak atau Tahun Pajak sampai dengan akhir Tahun Pajak Terakhir baik yang belum teridentifikasi melakukan tindak pidana maupun yang sedang dalam proses pemeriksaan penyidikan tindak pidana Perpajakan (Pasal 11 ayat (2) dan (3) Undang-Undang Pengampunan Pajak).

Dalam hubungan dengan mekanisme pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang dimiliki secara *nominee*, hendaknya perlu diingat tanggal penting batas waktu pengalihan hak atas tanah dan bangunan tersebut yaitu selambat-lambatnya tanggal 31 Desember 2017 (Lihat pasal 15 ayat (2) Undang-Undang Pengampunan Pajak). Dengan demikian pembebasan pajak penghasilan atas transaksi tersebut berlaku dan dapat menjadi dasar pengurangan Harta bagi Wajib Pajak yang mengalihkan Harta, dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan berikutnya (Lihat Penjelasan Pasal 15 ayat (2) Undang-Undang Pengampunan Pajak).

2. Metode dan Dokumen Hukum Pengalihan Tanah dan/atau Bangunan yang Mengakomodasi Kebutuhan Pembebasan Pajak Penghasilan Berdasarkan Undang-Undang Pengampunan Pajak

Persyaratan pembebasan pajak penghasilan yang harus dipatuhi berdasarkan Undang-Undang Pengampunan Pajak

terdapat beberapa alternatif metode pengalihan hak atas tanah yang diperkirakan sesuai dengan semangat pengembalian tanah dan/atau bangunan dari pemilik tanah *nominee* kepada pemilik asli.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 118/PMK.03/2016 yang telah diubah melalui Peraturan Nomor 141/PMK.03/2016 tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 tentang Pengampunan Pajak, pemerintah hanya menyebutkan 2 (dua) jenis akta yaitu Akta Jual Beli dan Akta Hibah. Selanjutnya merujuk pada Peraturan Pemerintah No. 24 tertanggal 8 Juli 1997 Lembar Negara No. 59 Tahun 1997 Tambahan Lembar Negara No. 3696 tentang Pendaftaran Tanah (Peraturan Pemerintah tentang Pendaftaran Tanah) pemindahan hak atas tanah dalam bentuk jual beli, tukar menukar maupun hibah hanya dapat didaftarkan jika dibuktikan dengan akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT).

Terkait dengan topik artikel ini, untuk memahami dokumen hukum pengalihan tanah dan/atau bangunan yang tepat, Penulis kembali mengulas prinsip tentang Akta Jual Beli (dalam artikel ini dibatasi hanya pada pengertian dasar mengenai jual beli barang tak bergerak khususnya tanah dan/atau bangunan karena topik bahasan Penulis adalah pengalihan harta tidak bergerak berupa tanah dan/atau bangunan dalam rangka Pengampunan Pajak). Jual beli adalah perbuatan hukum berupa penyerahan hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun untuk selama-lamanya oleh pemegang hak atas tanah atau pemilik satuan rumah susun sebagai penjual kepada pihak lain sebagai pembeli dan secara bersamaan pihak pembelimenyerahkan sejumlah uang sebagai harga, yang besarnya sesuai dengan kesepakatan kedua belah pihak. Dalam jual beli ini, kedua belah pihak harus memenuhi syarat sebagai subyek hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun yang menjadi obyek jual beli (Urip Santoso, 2014). Ketentuan mengenai Jual Beli Tanah merujuk pada Undang-Undang No. 5 tahun 1960, Lembaran Negara No. 104 Tahun 1960, Tambahan Lembaran Negara No. 2043 tentang Peraturan Dasar Pokok Agraria

(UUPA), Peraturan Pemerintah tentang Pendaftaran Tanah. Pengertian jual beli tanah menurut Hukum Tanah Nasional adalah pengertian jual beli tanah menurut hukum adat yang telah *disaneer*/dihilangkan cacat-cacatnya/Hukum Adat yang telah dihilangkan sifat kedaerahannya dan diberi sifat nasional. Pengertian jual beli tanah menurut hukum Adat merupakan perbuatan pemindahan hak, yang sifatnya tunai, riil dan terang. Sifat tunai artinya penyerahan hak dan pembayaran harganya dilakukan pada saat yang sama. Sifat riil berarti jual beli dianggap telah terjadi dengan penulisan kontrak jual beli di muka Kepala Kampung serta penerimaan harga oleh Penjual. Sejak berlakunya PP No. 24 tahun 1997 jual beli dilakukan oleh Para Pihak di hadapan PPAT (Adrian Sutedi, 2006). Jadi prinsipnya: Jika belum lunas, belum bisa dikeluarkan AJB (Akta Jual Beli) Tanah. Perlu pembuktian secara aktif dari pemilik tanah yang menyatakan bahwa dia telah melunasi kewajiban pembayaran pajak-pajak atas tanahnya. Untuk proses pembalikhanaan sertifikat akibat jual beli, permohonan balik nama tersebut harus didaftarkan paling lambat 7 (tujuh) hari kerja sejak ditandatanganinya Akta Jual Beli (Pasal. 40 (1) PP Pendaftaran Tanah) (Irma Devita, 2013). Terhadap Akta Jual Beli tanah dan/atau bangunan yang dibuat para pihak, sesuai ketentuan PMK Pelaksanaan Pengampunan Pajak akan dikenakan Pajak Penghasilan kepada si Penjual (*nominee*). Oleh karena dalam transaksi jual terdapat pajak penghasilan yang akan dikenakan kepada Penjual, dimana menurut penjelasan 15 ayat (2) Undang-Undang Pengampunan

Pajak dapat dijadikan dasar pengurangan harta bagi Penjual, maka Akta Jual Beli merupakan Akta yang tepat digunakan sebagai instrumen pengalihan hak atas tanah.

Dengan demikian dapat disimpulkan berdasarkan ketentuan hukum yang berlaku Akta Jual Beli yang dibuat PPAT merupakan salah satu instrumen hukum yang tepat untuk memindahkan hak atas tanah dan untuk selanjutnya sesuai kewenangannya, PPAT merupakan pihak yang berwenang melakukan balik nama hak atas tanah.

Dengan demikian dapat dikatakan Akta Jual Beli merupakan jenis instrumen pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang dapat memfasilitasi kebutuhan pengalihan hak atas tanah sebagaimana diamanatkan dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak.

Namun selanjutnya terdapat pemikiran lain sebagaimana diuraikan Seminar Nasional Peranan Notaris dalam Pembuatan Akta, terkait Pelaksanaan *Tax Amnesty* Memanfaatkan Secara Maksimal dan Memahami Prosedur, Resiko Serta Konsekwensinya dalam pembahasan mengenai bentuk dokumen hukum apakah yang tepat terkait pengalihan hak milik atas tanah dalam program pengampunan pajak (Soeprayitno, 2016). Dalam pembahasan dimaksud dibahas mengenai gambaran konsep pengembalian tanah dalam praktek *nominee* dimana pemilik yang namanya tercantum dalam sertifikat tanah pada intinya hanya mengembalikan kepada pemilik yang sebenarnya, seharusnya menggunakan instrumen selain Akta Jual Beli dan Akta Hibah karena dalam faktanya hanya pengembalian aset dan tidak terdapat pertukaran prestasi berupa uang yang ditransfer sebagai pembayaran (Akta Jual Beli) karena dalam faktanya aset tersebut sudah dimiliki oleh pemilik sebenarnya. Sehingga Akta Jual Beli terkesan kurang memenuhi "spirit" pengembalian aset dimaksud.

Timbul pemikiran alternatif lain pengalihan tanah dan/atau bangunan yang diharapkan memenuhi konsep pengembalian aset adalah Akta Penyerahan (*Levering*) yang cukup dibuat oleh Notaris sebagaimana diatur dalam Pasal 612 KUH Perdata s.d Pasal 620 KUH Perdata. Prinsip dasar Akta Penyerahan yaitu penyerahan yang nyata dari suatu benda sehingga benda tersebut dialihkan ke dalam kekuasaan yang nyata dari pihak lawan. Namun demikian, Akta Penyerahan tidak mempunyai efek hukum apapun terkait Pajak Penghasilan dan pembebasan Pajak Penghasilan berdasarkan Undang-Undang Pengampunan Pajak. Selain itu sebagaimana dikembalikan kepada tugas dan wewenang Pejabat Pembuat Akta Tanah sebagai pihak yang diberi wewenang oleh negara untuk melakukan Pendaftaran tanah,

Akta Penyerahan bukan termasuk dalam 8 (delapan) akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah berdasarkan Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional No. 8 tahun 2012 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Negara Agraria/Kepada Badan Pertahanan Nasional No. 3 Tahun 1997 tentang Peraturan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah. Keterbatasan dokumen yang ternyata juga menjadi wewenang profesi notaris ini kemungkinan menyulitkan dasar hukum pembaliknamaan tanah dan/atau bangunan ketika diproses di Badan Pertanahan Nasional. Sehingga dapat disimpulkan walaupun konsep Akta Penyerahan nampaknya sesuai dengan kebutuhan pengembalian aset dari *nominee* kepada Wajib Pajak Pemilik Asli, namun tidak dapat dijadikan instrumen hukum untuk mengalihkan tanah dan/atau bangunan terkait dengan pembebasan Pajak Penghasilan berdasarkan Undang-Undang Pengampunan Pajak.

3. Akta Hibah

Dalam Undang-Undang untuk memenuhi kebutuhan pemindahan hak milik atas kepemilikan tanah *nominee* sebagaimana diuraikan bahwa, Pengampunan Pajak yang bersifat sepihak, maka bentuk perbuatan hukum pengalihan hak yang ditimbang memungkinkan dan relevan dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah adalah Akta Hibah.

Transaksi hibah secara umum didasarkan pada pemahaman tentang hibah sebagaimana diatur dalam pasal 1666 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata. Menurut Pasal 1666 BW, hibah didefinisikan sebagai berikut:

“Penghibahan adalah suatu persetujuan, dalam mana satu pihak berdasar atas kemurahan hati berjanji dalam hidupnya memberikan hak milik atas suatu barang kepada pihak kedua secara percuma dan yang tidak dapat ditarik kembali, sedang pihak kedua menerima baik penghibahan ini.”

Penghibahan ini digolongkan pada apa yang dinamakan persetujuan “dengan Cuma-Cuma” (*om niet*) dimana perkataan dengan Cuma-Cuma itu ditujukan pada hanya adanya

prestasi dari salah satu pihak saja yaitu penghibah, sedang pihak lainnya pihak yang dihibahi tidak usah memberikan kontraprestasi sebagai imbalan. Persetujuan yang demikian juga dinamakan persetujuan “sepihak” (*eenzijdig*) sebagai lawan dari persetujuan timbal balik (Djoko Prakoso, 1987).

Berdasarkan konsep pemahaman tentang hibah yaitu pengalihan aset yang tidak memerlukan kontraprestasi dari pihak penerima hibah dan mengingat Akta Hibah termasuk dalam 8 (delapan) akta yang dibuat oleh PPAT sebagai dasar dalam menjalankan tugas pokoknya melakukan kegiatan pendaftaran tanah dengan berdasarkan UUPA, maka konsep Hibah dapat direkomendasikan sebagai instrument hukum yang paling mendekati konsep pengalihan hak terkait pengampunan pajak.

Selanjutnya, bagaimanakah kesesuaian konsep hibah jika dikaitkan dengan pembebasan Pajak Penghasilan berdasarkan Undang-Undang Pengampunan Pajak?

Menurut ketentuan Peraturan Menteri Keuangan No. PMK No. 245/PMK.03/2008 tentang Badan-Badan dan Orang Pribadi yang menjalankan Usaha Mikro dan Kecil yang menerima harta hibah, bantuan atau sumbangan yang tidak termasuk sebagai Obyek Pajak Penghasilan, Pemberian hibah dari keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat adalah orang tua dan anak kandung bukanlah obyek PPh. Namun hibah yang diterima dari Pemberian Hibah kepada pihak yang bukan sedarah merupakan obyek PPh. Sehingga jika hibah yang diterima darikakak, adik, anak angkat, mantu, mertua, atau orang lain maka merupakan objek Pph (Siti Hadijah, 2017).

Di dalam praktiknya, dilakukan pengamatan di beberapa Badan Pertanahan Nasional di Jakarta, transaksi pengalihan hak dari pemilik tanah *nominee* kepada pemilik asli lebih banyak didaftarkan melalui transaksi jual beli, dengan alasan bagi Wajib Pajak lebih nyaman apabila secara formal terdapat pembayaran atas pemindahan aset berupa tanah dan/atau bangunan. Selain itu terdapat pertimbangan tentang ketentuan pembatasan hibah menurut hukum perdata yang tidak boleh melebihi *legitime pors* ahli

waris atau hukum Islam yang porsinya tidak boleh melebihi 1/3 (sepertiga) harta warisan. Terdapat juga pendapat, adanya resiko apabila dilakukan hibah, dikhawatirkan keluarga pemilik tanah dan/atau bangunan akan menuntut di kemudian hari.

Terhadap resiko tersebut, Penulis berpendapat bahwa sebagaimana diatur dalam Pasal 15 ayat (2) Undang-Undang Pengampunan Pajak, menurut Direktorat Jenderal Pajak (<http://www.pajak.go.id>) terdapat 3 (tiga) bentuk surat pernyataan yang wajib dibuat dan dilampirkan untuk memperoleh Surat Keterangan Pengampunan Pajak yaitu:

1. Surat pengakuan kepemilikan harta.
Surat pengakuan kepemilikan harta adalah surat pengakuan bahwa Wajib Pajak yang memiliki Harta yang diatasnamakan nama orang lain (ditanda tangani Wajib Pajak).
2. Surat Pengakuan Nominee
Surat Pengakuan Nominee adalah surat pengakuan dari pihak yang diatasnamakan dalam harta berupa saham, tanah, dan/atau bangunan yang tercantum dalam surat pengakuan kepemilikan harta (ditandatangani *nominee*) (Perdirjen PER-07/PJ/2016).
3. Surat Pernyataan Kepemilikan Harta
Surat pernyataan kepemilikan harta merupakan surat pernyataan yang ditandatangani kedua belah pihak dihadapan notaris yang menyatakan bahwa Harta berupa saham, tanah, dan/atau bangunan adalah benar milik

Wajib Pajak yang menyampaikan Surat Pernyataan Harta. (Pasal 15 ayat (2) huruf b UU Pengampunan Pajak).

Menyikapi hal tersebut, Penulis berpendapat apabila semangatnya adalah mengembalikan tanah yang bukan miliknya, secara teoritikal transaksi yang mendekati konsep pengembalian aset *nominee* sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pengampunan Pajak adalah Akta Hibah.

Namun secara praktikal baik Akta Jual Beli dan Akta Hibah keduanya dapat digunakan sesuai kebutuhan Wajib Pajak apabila prinsipnya untuk mendapatkan pembebasan Pajak Penghasilan. Apabila

menghitung resiko hukum di kemudian hari terkait hibah, dapat dipahami pilihan Wajib Pajak untuk melakukan transaksi dengan *nominee* melalui Akta Jual Beli. Wajib Pajak apabila lebih memilih hendak melakukan transaksi Hibah, baik terhadap keluarga sedarah maupun kepada pihak ketiga di luar keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, diperlukan persetujuan dari anak-anak kandung atau keluarga sedarah dalam garis lurus ke atas Pemberi Hibah. Dalam hal ini perlu diingat tentang ketentuan pembatasan hibah menurut hukum perdata yang tidak boleh melebihi *legitieme pors* calon ahli waris atau Hukum Islam yang porsinya tidak boleh melebihi 1/3 (sepertiga) harta warisan. Namun tentunya perlu diingat untuk hibah kepada keluarga sedarah terkait Pengampunan Pajak, sifatnya hanya untuk tertib administrasi Wajib Pajak Pemberi Hibah namun tidak untuk memperoleh pembebasan Pajak Penghasilan melalui program Pengampunan Pajak. Khusus untuk hibah kepada pihak ke tiga untuk memanfaatkan fasilitas pembebasan Pajak Penghasilan melalui program Pengampunan Pajak, Akta Hibah disarankan untuk dilengkapi bukti ketiga Surat Pernyataan tersebut di atas dan surat persetujuan transaksi hibah dari persetujuan dari anak-anak kandung atau keluarga sedarah dalam garis lurus ke atas Pemberi Hibah untuk mencegah tuntutan di kemudian hari.

Berdasarkan uraian tersebut di atas dengan analisis *rechtsvinding* atas kekosongan instrumen hukum, Penulis berpendapat secara teoritikal transaksi yang dapat mengakomodasi wujud pengembalian tanah dan/atau bangunan yang dimiliki secara *nominee* sehingga memenuhi kriteria persyaratan pengampunan pajak adalah Akta Hibah. Namun baik Akta Jual Beli dan Akta Hibah memiliki kelebihan dan keuntungan sesuai kebutuhan dan kepentingan Wajib Pajak. Akta Hibah yang dilakukan untuk keperluan pembebasan Pajak Penghasilan berdasarkan program Pengampunan Pajak dalam logika implementasinya hanya berlaku terhadap hibah yang diberikan kepada bukan keluarga sedarah, karena hibah yang diberikan kepada keluarga sedarah berdasarkan No .

PMK No . 245/PMK.03/2008 tentang Badan-Badan dan Orang Pribadi yang menjalankan Usaha Mikro dan Kecil yang menerima harta hibah, bantuan atau sumbangan yang tidak termasuk sebagai Obyek Pajak Penghasilan.

C. Simpulan

1. Bentuk dokumen hukum yang memfasilitasi pembebasan pajak penghasilan pengalihan tanah dan/atau bangunan berdasarkan Undang - Undang Pengampunan Pajak yang sesuai dengan wewenang Pejabat Pembuat Akta Tanah adalah Akta Hibah.
2. Namun demikian apabila menghitung resiko hukum di kemudian hari terkait hibah, dapat dipahami pilihan Wajib Pajak untuk melakukan transaksi dengan *nominee* melalui Akta Jual Beli daripada Hibah untuk alasan praktis mencegah tuntutan hukum di kemudian hari.

DAFTAR PUSTAKA

- Devita I (2013) *Kicauan Praktisi Seputar Pertanahan*, Bandung: Kaifa.
- Faisal E, Akhiatri Rento (2016). *Memahami Amnesti Pajak Dengan Cerdas dan Lengkap*
- Gumilar Tedy, Prasetyo Herry, Sucianingsih A (2017, Februari 20-26), Untung Rugi Amnesti, *Tabloid Kontan*.
- Hanindito E, *Memfaatkan Secara Maksimal & Memahami Prosedur, Resiko Serta Konsekuensinya*, disampaikan dalam Seminar Nasional Peranan Notaris Dalam Pembuatan Akta Terkait Pelaksanaan Tax Amnesty, Jakarta: Ikatan Notaris Indonesia.
- Hamidi J (2005), *Hermeneutika Hukum*, UII Press, Yogyakarta.
- Kantor Pelayanan Pajak Pratama Kalibata–Badan & Orang Asing Dua (2016). *Sosialisasi Tax Amnesty*, Jakarta: Kantor Pelayanan Pajak.
- Mertokusumo S (2011), *Kapita Selekta Ilmu Hukum*, Yogyakarta:Liberty.
- Prakoso D, Riyadi Bambang Lany.(1987). *Dasar Hukum Persetujuan Tertentu di Indonesia*, Jakarta: Bina Aksara.

Siahaan M.P. (2016), *Tax Amnesty di Indonesia*, Depok:Rajawali Press.

Soeprayitno, *Kepastian Hukum Wajib Pajak dalam Undang-Undang No. 11 tahun 2016*, disampaikan dalam Seminar Nasional Peranan Notaris dalam Pembuatan Akta, Terkait Pelaksanaan Tax Amnesty Memanfaatkan Secara Maksimal dan Memahami Prosedur, Resiko Serta Konsekuensinya, Jakarta 16 Agustus 2016.

Sutedi, A. (2016). *Peralihan Hak Atas Tanah dan Pendaftarannya*, Jakarta: Sinar Grafika.

Jakarta: Buku Pintar Indonesia.

Setia Negara TA (2017), *Ilmu Hukum Pajak*, Malang: Setara Press.

Santoso, U. (2014), *Hukum Agraria Kajian Komprehensif*, Jakarta: Prenada Media Group.

Internet/Website

Arming, dkk. (2011). Asas-asas Umum Pemerintahan Yang Baik (Algemene Beginsel van Bestuur/General Principle of Good Administration), retrieved from <http://armingsh.blogspot.co.id>, 2011.

Penerimaan Perpajakan Jadi Tantangan (2017), *Prospek Ekonomi*, Media Indonesia, 1 Februari 2017. Retrieved from <http://bisnis.liputan6.com/read/2574916/ini-manfaat-tax-amnesty-bagi-masyarakat>,

Indonesian Legal Brief (2016), Terbitan 2912, 30/6/2016 www.hukumonline.com

Sawitri A.A (2016), Sri Mulyani: Target Penerimaan Tax Amnesty Tetap Rp 165 T. retrieved from [http:// www. Tempo.co](http://www.Tempo.co).

Sawitri A.A (2017) Pelaporan Harta Tax Amnesty Capai Rp 462,9 M, retrieved from [http:// www. Tempo.co](http://www.Tempo.co).

Yuliana R.E (2017) Suatu Tinjauan terhadap Draft Rancangan Undang-Undang Pengampunan Pajak Tahun 2001, retrieved from lib.ui.ac.id.

Hadijah S (2017) pajak-hibah-apa-itu-dan-bagaimana-cara-menghitungnya retrieved from <https://www.cermati.com/artikel>.

Direktorat Jenderal Pajak (2017), Surat pengakuan Kepemilikan Harta,

Nominee, SKB, retrieved from <http://www.pajak.go.id/content/faq/18573/surat-pengakuan-kepemilikan-harta-nominee-skb>.