
KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

Emir Adzan Syazali
Fakultas Hukum
Universitas Adiwangsa Jambi
emiradzansyazali@gmail.com

Abstrak

perjanjian jual beli tanah dengan suatu akta autentik yang dibuat oleh pejabat yang berwenang dalam kepastian hukum yakni mengenai tanggung jawab PPAT dalam Pajak BPHTB adalah menyiapkan blanko pajak serta membantu wajib pajak dalam menghitung pajak. Permasalahan penelitian ini adalah (1) Bagaimana Kepastian Hukum Akta jual beli tanah pada pajak Bea Perolehan Hak atas tanah dan bangunan dalam penentuan harga transaksi dalam peralihan akta jual beli ? (2) Bagaimana dasar penentuan pajak BPHTB atas peralihan Hak atas tanah dan bangunan karena jual beli ?

berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan dapat disimpulkan (1) Kepastian Hukum dalam keterkaitan PPAT di dalam Pengenaan BPHTB yaitu mempunyai kepentingan yang berhubungan dengan salah satu tugasnya sebagai pejabat umum yang membantu pemerintah melakukan kegiatan pendaftaran tanah hal yang paling mendasar di dalam melakukan transaksi jual beli adalah dengan pembuatan akta jual beli (AJB), dalam pelaksanaan Bea perolehan Hak atas tanah dan bangunan (BPHTB), (2) Undang – Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak daerah dan Retribusi Daerah terutama berkaitan dengan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bagunan (BPHTB) dimana kewenangan pemerintah pusat melalui direktorat jendral pajak dilimpahkan kepada kabupaten/ kota.

Kata kunci : *Kepastian Hukum, Akta jual beli, Bea perolehan hak atas tanah dan bangunan .*

Abstract

land sale and purchase agreement with an authentic deed made by an authorized official in legal certainty, namely regarding the PPAT responsibility in BPHTB Tax, is to prepare tax forms and assist taxpayers in calculating taxes. The problems of this study are (1) How is the Legal Certainty of the land sale and purchase deed in the Customs tax Acquisition of land and building rights in determining the price of the transaction in the sale and purchase deed? (2) What is the basis for determining BPHTB tax on the transfer of rights to land and buildings due to buying and selling? based on the results of research and discussion it can be concluded (1) Legal certainty in the relation of PPAT in the imposition of BPHTB which is having an interest related to one of its duties as a general official who helps the government carry out land registration activities making a sale and purchase deed (AJB), in the implementation of Customs and Land Rights (BPHTB) acquisition fees, (2) Laws Number 28 of 2009 concerning Regional Taxes and Regional Retributions primarily related to the Acquisition of Land and Building Rights (BPHTB) where the authority of the central government through the directorate general of taxes is delegated to districts / cities

Keywords : *legal certainty, deed of sale & purchase, rights acquisition fees and above land.*

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

PENDAHULUAN

Tanah merupakan suatu hal yang penting bagi sebuah negara termasuk Indonesia, karena tanah menyangkut hak dan kewajiban seseorang serta hidup dan kehidupan individu atau orang banyak, Dari sekian banyak aturan-aturannya tentang tanah serta alat alat yang mengatur dan mengelolanya, ada satu hal yang tak kalah pentingnya, yaitu pembuatan akta tanah, sehingga ada namanya Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT).

Pengaturan penguasaan, pemilikan dan penggunaan tanah perlu lebih diarahkan agar semakin terjaminnya¹ tertib dibidang hukum pertanahan, administrasi pertanahan penggunaan tanah ataupun pemeliharaan tanah dan lingkungan hidup, sehingga adanya kepastian hukum dibidang pertanahan¹. Dalam kepastian hukum yakni mengenai tanggung jawab PPAT dalam Pajak BPHTB adalah menyiapkan blanko pajak serta membantu wajib pajak menghitung dan pelayanan lelang negara, yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pasal 93 sebagaimana yang dimaksud Pasal 91 ayat (1) dan ayat (2) dikenakan sanksi administratif berupa denda sebesar

Rp. 7.500.000,00 (Tujuh juta lima ratus ribu rupiah) untuk pelanggaran

Dalam melakukan jual beli tanah diatur Pasal 1458 KUHperdata yang berbunyi” Jual beli dianggap telah terjadi antara kedua belah pihak, segera setelah orang-orang itu mencapai kesepakatan tentang barang tersebut beserta harganya, meskipun barang itu belum diserahkan dan harganya belum dibayar.

Proses peralihan hak atas tanah dan bangunan masyarakat sering menyebutnya dengan istilah “Balik Nama”, dalam hal ini tidak terlepas dari peran seorang Notaris/PPAT, PPAT berperan mulai dari proses pendaftaran, pengecekan sertifikat ke Badan Pertanahan Nasional (BPN) sampai dengan pembuatan akta peralihan hak tersebut, namun dalam proses pembayaran pajak bukan menjadi tugas dan kewajiban seorang PPAT melainkan menjadi kewajiban wajib pajak itu sendiri. Akan tetapi PPAT berkewajiban menyampaikan informasi mengenai pengenaan biaya pajak dari proses peralihan hak tersebut dan menyiapkan Surat Setoran Pajak (SSP) serta membantu menghitung pajak peralihan haknya.

Dalam perbuatan hukum pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan, bagi pihak yang mengalihkan dan pihak yang menerima pengalihan masing-masing telah ada ketentuan yang mengatur

¹Boedi Harsono, *Hukum Agraria Indonesia, Himpunan Peraturan-Peraturan Hukum Tanah*, Djambatan, Jakarta, 2008, Hlm 20.

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

dan menetapkan dalam peraturan yang berbeda mengenai kewajiban masing-masing pihak dalam hal pembayaran. “ Tujuan adanya ketentuan ini adalah agar dapat memaksimalkan penerimaan pajak bagi kas Negara²

Dalam hal ini dikenal dengan istilah pajak “Penjual” dan pajak “Pembeli” dimana keduanya dibebankan kepada orang yang bersangkutan berdasarkan ketentuan di dalam pasal 87 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 yaitu: Dalam hal jual beli adalah harga transaksi, Tukar menukar adalah nilai pasar, hibah adalah nilai pasar, Hibah wasiat adalah nilai pasar, Waris adalah nilai pasar, Pemasukan dalam Perseroan atau Badan Hukum lain adalah nilai pasar, Pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan adalah nilai pasar, Peralihan hak karena pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap adalah nilai pasar, penggabungan usaha adalah nilai pasar, peleburan usaha adalah nilai pasar, pemekaran adalah nilai usaha pasar, hadiah adalah nilai pasar, dan / atau penunjukan pembeli dalam lelang adalah harga transaksi yang tercantum dalam risalah lelang Dasar pengenaan BPHTB adalah nilai perolehan objek pajak bisa berupa nilai transaksi ataupun nilai pasar

dengan besar pajak sebesar 5% dari perolehan nilai objek pajak sedangkan objek pajak tidak kena pajak dikenakan sebesar 60.000.000 untuk setiap wajib pajak.³

Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan selanjutnya disebut (BPHTB), sebenarnya bukanlah hal yang baru dalam bidang perpajakan yang dipungut oleh pemerintah, karena pajak jenis Ini telah pernah diberlakukan di Indonesia ketika masih di bawah penjajahan Belanda. Pajak jenis ini terhapus dengan berlakunya

Untuk mendalami dan untuk menganalisis eksistensi pajak bea perolehan hak atas tanah dan bangunan dalam akta jual beli tanah oleh hukum pajak dan bagaimana pola pengaturannya dalam kerangka akta jual beli, dilakukan penelitian dengan Judul **Kepastian hukum akta jual beli tanah pada pajak bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.**

METODE PENELITIAN

Mengacu kepada perumusan masalah dan tujuan penelitian tersebut diatas, maka penelitian ini dilakukan dengan menggunakan tipe penelitian normatif sering juga disebut penelitian yuridis normatif. Sifat normatif penelitian hukum itu sendiri, karena memiliki metode

²G. Kartasapoetra, *Pajak Bumi dan Bangunan Prosedur dan Pelaksanaanya*, Bina Aksara, Jakarta, 1989, Hal. 10.

³Indra Ismawan, *Memahami Reformasi Perpajakan*, Elexs Media Computindo, Kelompok Gramedia, Jakarta, 2000, Hal. 15.

penelitian senantiasa dibatasi oleh rumusan masalah, objek yang diteliti dan tradisi keilmuan hukum itu sendiri⁴ penelitian yuridis normatif mencakup penelitian terhadap asas-asas hukum, sistematika hukum, sinkronisasi hukum dan sejarah hukum. Tipe penelitian ilmu hukum tidak dapat disamakan dengan tipe penelitian ilmu sosial. menurut peter mahmud marzuki bahwa ilmu hukum merupakan studi tentang hukum. Dan tidak dapat diklasifikasikan ke dalam ilmu sosial yang bidang kajiannya kebenaran empiris.⁵ Alasannya adalah ilmu sosial tidak memberi ruang untuk menciptakan konsep hukum. Selain itu studi-studi sosial hanya berkaitan dengan implementasi konsep hukum dan sering kali hanya memberi perhatian mengenai kepatuhan individu terhadap aturan hukum.⁶ Terhadap hal ini Meuwissen juga berpadangan sama dengan membuat klasifikasi ilmu hukum menjadi dogamika dan ilmu hukum empiris. Dimana ia menempatkan ilmu hukum dogamika sebagai sesuatu yang bersifat *Suigeneris*, artinya tidak ada bentuk lain yang dapat dibandingkan dengan ilmu hukum itu sendiri.⁷

⁴Sahuri Iasmadi, *Pertanggungjawaban korporasi dalam prespektif hukum pidana indonesia*, Disertasi Program Pascasarjana Universitas Airlangga Surabaya, 2003. Hal.64.

⁵Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian hukum*, kencana pramadamedia group, Jakarta, 2005 Hal. 44

⁶*Ibid.*

⁷*Ibid.*, hal.45.

Penelitian normatif diambil sebagai pendekatan utama dalam penelitian ini karena yang menjadi fokus utama adalah ketentuan-ketentuan yang mengatur tentang kepastian hukum akta jual beli tanah pada pajak bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.

Pendekatan yang digunakan

Berdasarkan tipe penelitian normatif tersebut diatas, maka pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan perundang-undangan (normative approach), Pendekatan sejarah, (*historial approach*)

Pendekatan perundang-undang (Statue Approach)

Diterapkan statue approach dalam penelitian ini karena secara logika hukum penelitian normatif didasarkan pada penelitian yang dilakukan terhadap bahan hukum yang ada. Dengan kata lain suatu penelitian normatif tentu harus menggunakan pendekatan perundang-undangan, karena yang akan diteliti adalah peraturan perundang-undangan dari undang-undang sampai dengan perauuran presiden yang berkaitan dengan penelitian ini.

Pendekatan konsep (Conceptual Approach)

Penggunaan historical approach mutlak digunakan karena dalam penelitian ini yang dibahas adalah “Kepastian hukum akta jual beli tanah

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

pada pajak bea perolehan hak atas tanah dan bangunan”, maka perlu dipaparkan sejarah dan latar belakangnya sebagai pedoman dalam memberikan masukan kepada pembuat kebijakan.

Pengumpulan Bahan Hukum

Pengumpulan bahan hukum dilakukan dengan sistem kartu (*card System*) melalui berbagai sumber, yang terdiri dari:

- a. Bahan Hukum primer, yaitu perangkat peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan “kepastian hukum akta jual beli tanah pada pajak bea perolehan hak atas tanah dan bangunan.” Diantaranya meliputi Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, 20 Tahun 2000 Tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang pajak daerah dan retribusi.
- b. Bahan Hukum sekunder yaitu: hasil karya ilmiah para sarjana dan hasil-hasil penelitian, literatur karya para-para ahli hukum yang menyangkut hukum pajak bea perolehan hak atas tanah, hasil seminar, makalah-makalah jurnal, majalah

hukum dan naskah lain yang memunyai relevansi dengan dengan objek yang diteliti serta literatur yang berkaitan dengan kepastian hukum akta jual beli tanah pada pajak bea perolehan hak atas tanah dan bangunan”.

- c. Bahan hukum tersier yang diteliti adalah berkaitan dengan ensiklopedia dan berbagai kamus hukum yang relevan dengan penelitian ini.

Analisis bahan hukum

Analisis terhadap bahan-bahan hukum diatas dilakukan dengan cara sebagai berikut

- a. Menginvestasikan bahan hukum primer yang berkaitan dengan semua peraturan perundang-undangan sesuai dengan masalah yang akan dibahas
- b. Mensistemasi semua peraturan bahan hukum primer serta putusan-putusan hukum yang dilakukan terhadap perkara yang putusnya mempunyai relevansi dengan kepastian hukum akta jual beli tanah pada pajak bea perolehan hak atas tanah dan bangunan
- c. Menginterpretasikan bahan-bahan hukum yang berhubungan dengan masalah yang dibahas

PEMBAHASAN

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

A. Bagaimana Kepastian Hukum Akta jual beli tanah pada pajak Bea Perolehan Hak atas tanah dan bangunan dalam penentuan harga transaksi dalam peralihan akta jual beli.

Kepastian Hukum dalam keterkaitan PPAT di dalam Pengenaan BPHTB yaitu mempunyai kepentingan yang berhubungan dengan salah satu tugasnya sebagai pejabat umum yang membantu pemerintah melakukan kegiatan pendaftaran tanah kepentingan tersebut adalah PPAT dapat membuat akta autentik, yang mana akta PPAT merupakan salah satu unsur utama dalam rangka pemeliharaan data pendaftaran tanah, hal yang paling mendasar di dalam melakukan transaksi jual beli adalah dengan pembuatan akta jual beli (AJB), dalam pelaksanaan Bea perolehan Hak atas tanah dan bangunan (BPHTB), PPAT selaku pihak yang diberi kepercayaan oleh wajib pajak untuk menghitung dan mengurus semua pembiayaan BPHTB dalam transaksi selanjutnya mengajukan permohonan kepada pihak Dinas Pendapatan daerah (DISPENDA), Kemudian pihak Dispenda melakukan verifikasi terhadap kelengkapan dokumen dan kebenaran data terkait objek pajak yang tercantum dalam surat setoran pajak daerah (SSPD), BPHTB sebelum wajib pajak melakukan pembayaran terhutang oleh DISPENDA.

Dalam hubungannya dengan pendaftaran tanah, BPHTB berfungsi sebagai salah satu syarat untuk melakukan proses pendaftaran hak atas tanah. Untuk itu BPHTB disebut juga dengan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, yang didapati melalui perbuatan atau proses dalam pelaksanaan transaksi jual beli hak atas tanah yang telah disepakati oleh wajib pajak, para pihak dihadapan PPAT untuk menanda tangani akta jual beli setelah melakukan permohonan untuk pembayaran BPHTBnya kemudian melakukan pendaftaran hak atas tanah, sehingga tanah yang dimohonkan tersebut mendapatkan status kepemilikan yang sah (sertifikat hak tanah) guna adanya kepastian hukum dan terdapatnya keadilan bagi wajib pajak atas pendaftaran tanah tersebut.

PPAT adalah pejabat umum yang diberi kewenangan untuk membuat akta-akta autentik menegani perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun. Tugas pokok PPAT 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.

Dalam proses pelaksanaan BPHTB seorang PPAT tidak

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

mempunyai kewajiban untuk menghitung dan membayarkan BPHTB, akan tetapi apabila diminta atau dikuasakan oleh wajib pajak yang berkepentingan maka PPAT sebagai pejabat Publik mempunyai kewajiban untuk membantu dan turut mewakili wajib pajak dalam prosedur perhitungan dan pembayaran BPHTB, PPAT juga yang bertindak mewakili para pihak untuk kepentingan dalam proses peralihan hak selain itu memberikan penjelasan mengenai kewajiban membayar BPHTB apabila hendak melakukan transaksi jual beli atas tanah untuk memenuhi salah satu syarat untuk pendaftaran hak atas tanah mereka.

Fungsi PPAT yang seharusnya dalam rangka untuk terlaksananya jaminan kepastian hukum dan keadilan dalam proses pendaftaran hak atas tanah yaitu:

1. Untuk jaminan kepastian hukumnya, bahwa pejabat pembuat akta tanah (PPAT) membantu wajib pajak dengan perhitungan secara benar dan tepat dan membantu melakukan pembayaran BPHTB, kemudian membantu proses pendaftaran hak atas tanah;
2. Untuk memberikan keadilan, bahwa pejabat pembuat

akta tanah (PPAT) membantu dengan menghitung secara benar dan tepat membantu melakukan pembayaran BPHTB kemudian pemegang hak atas tanah / wajib pajak dapat menanda tangani Akta Jual Beli (AJB) untuk didaftarkan ke kantor Badan Petanahan Nasional (BPN) guna mendapatkan setrifikat hak atas tanah.

Sehingga tercapailah kepastian hukum dan keadilan apabila telah dikuasakan kepada Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dengan menghitung dan membayar Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang telah sesuai dengan asas dan tujuan BPHTB diharapkan mencapai kepastian hukum dan keadilan dalam pelaksanaan pembayaran BPHTB untuk mendapatkan sertifikat atas tanah sebagai bukti kepemilikan yang sah / kuat.

Sebagaimana Diatur Dalam Undang-undang Nomor 5 Tahun 1960 Pasal 19 ayat (2) sub bahwa sebagian tugas dan wewenang pemerintah, Dalam hal pendaftaran tanah dapat dibedakan menjadi 2 tugas, yaitu pendaftaran Hak dan Tanah, adalah pendaftaran hak untuk pertama kalinya atau pembukuan suatu hak untuk pertama kalinya

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

atau pembukuan suatu hak atas tanah dalam daftar buku tanah, pendaftaran peralihan hak atas tanah, fungsi pendaftaran tanah adalah untuk menjamin kepastian hukum dimana PPAT mempunyai peranan penting.

PPAT didefinisikan sebagai pejabat umum yang berwenang untuk membuat akta autentik mengenai pembuatan hukum tertentu tentang hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun. “seperti halnya notaris sebagai pejabat umum yang disebut berdasarkan undang-undang pengaturan PPAT sebagai pejabat umum tidak dituangkan kedalam undang-undang, tetapi hanya melalui suatu peraturan pemerintah.”⁸

PPAT diberikan kewenangan hukum untuk memberi pelayanan umum kepada masyarakat, dalam pembuatan akta autentik yang merupakan alat bukti yang sempurna berkenaan dengan pembuatan hukum di bidang pertanahan.

Fungsi pendaftaran tanah adalah untuk menjamin kepastian hukum, Selanjutnya dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2016 tentang peraturan jabatan pejabat pembuat akta tanah pada Pasal 2 Mengatakan sebagai berikut:

⁸Husni Thamrin, *Pembuatan Akta Pertanahan Oleh Notaris*, Laksbang Pressindo, Yogyakarta, 2011, hlm 46.

1. PPAT Mempunyai tugas pokok melaksanakan sebagian kegiatan pendaftaran tanah dengan membuat akta sebagai bukti telah dilakukannya pembuatan 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.

2. Perbuatan hukum sebagaimana dimaksud pada ayat (1) adalah sebagai berikut:

- a. Jual beli
- b. Tukar menukar
- c. Hibah
- d. Pemasukan kedalam perusahaan (*inbrenng*)
- e. Pembagian hak bersama
- f. Pemberian hak guna bangunan/hak pakai atas tanah hak milik
- g. Pemberian kuasa membebaskan tak tanggungan

Pejabat pembuat akta tanah (PPAT) diangkat oleh pemerintah, Dalam hal ini badan pertahanan nasional dengan tugas dan kewenangan Tertentu dalam rangka “melayani kebutuhan masyarakat akan akta Pemindahan hak atas tanah, akta pembebanan has atas tanah atas tanah, dan akta. Pemberian kuasa pembebanan hak tanggupan sebagaimana diatur dalam

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

peraturan perundangan –undangan yaitu berlaku” Dalam perkembangan pendaftaran tanah di Indonesia kedudukan PPAT sebagai pejabat umum dikukuhkan melalui berbagai peraturan perundang-undangan yaitu:

1. Undang- Undang Nomor 4 tahun 1996 tentang hak tanggungan atas tanah beserta benda benda yang berkaitan dengan tanah. Di dalam Pasal 1 ayat (4) di sebutkan “pejabat umum yang di beri wewenang untuk membuat akta pemindahan hak atas tanah, akta pembenanan hak atas tanah dan akta pemberian kuasa membebaskan hak tanggungan menurut peraturan perundang-undang yang berlaku”
2. Peraturan pemerintah Nomor 24 tahun 1997 tentang pendaftaran tanah, Pasal 1 angka 24 menyatakan bahwa PPAT adalah “ Pejabat umum yang diberi kewenangan untuk membuat akta-akta tersebut.
3. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2016 tentang peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah, secara khusus diatur dalam Pasal 1 butir 1, yang berbunyi” Pejabat Pembuat Akta Tanah adalah pejabat umum yang diberi wewenang untuk membuat Akta otentik mengenai perbuatan hukum tertentu

mengenai hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun”.

Dalam pembuatan akta autentik harus memenuhi unsur-unsur yang diatur dalam Pasal 1868 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata yaitu:

1. Akta tersebut harus dibuat oleh atau di hadapan seorang pejabat umum.
2. Akta tersebut harus dibuat dalam bentuk yang ditentukan di dalam undang-undang.
3. Pejabat umum yang membuat akta harus mempunyai kewenangan untuk membuat akta tersebut, baik kewenangan berdasarkan daerah (wilayah) kerjanya atau waktu pada saat akta tersebut dibuat.
4. Sifat tertulis suatu perjanjian yang dituangkan dalam sebuah akta tidak membuat sahnyanya suatu perjanjian yang dibuat secara tertulis tersebut dapat digunakan sebagai alat bukti di kemudian hari, karena suatu perjanjian harus dapat memenuhi syarat-syarat sahnyanya perjanjian`yang telah diatur dalam Pasal 1320 KUHPerdato. Akta PPAT terkait dengan keperluan penyerahan secara yuridis (*lavering*) disamping penyerahan nyata (*feitelijk levering*).⁹

Kewajiban penyerahan surat bukti hak atas tanah yang dijual sangat penting karena Pasal 1482

⁹ Subekti, *Hukum Perjanjian*, Jakarta, Intermasa, 2002, hlm 79.

KUHPerdata menyatakan “kewajiban menyerahkan suatu barang meliputi segala sesuatu yang menjadi perlengkapannya serta dimaksudkan bagi pemakaiannya yang tetap, beserta surat-surat bukti milik jika itu ada” jadi, penyerahan sebidang tanah meliputi penyerahan sertifikatnya. Peralihan hak atas tanah dari pemilik kepada penerima disertai dengan penyerahan yuridis (*juridischelevering*),“ merupakan penyerahan yang harus memenuhi formalitas undang-undang, meliputi pemenuhan syarat dilakukan melalui prosedur yang telah ditetapkan , menggunakan dokumen dibuat oleh atau di hadapan PPAT.”¹⁰

Tata cara dan formalitas pembuatan akta autentik adalah merupakan ketentuan hukum yang memaksa artinya, artinya tata cara dan prosedur pembuatan itu harus diikuti dengan setepat-tepatnya tanpa boleh di simpangi sedikitpun. Penyimpangan dari tata cara dan prosedur pembuatan akta autentik akan membawa akibat hukum kepada kekuatan pembuktian akta itu. Keberadaan suatu akta autentik dan pejabat umum di Indonesia diatur dalam Pasal 1868 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata yang berbunyi akta autentik adalah akta yang di dalam bentuknya ditentukan oleh Undang-Undang dibuat oleh atau dihadapan pejabat umum yang berwenang untuk itu ditempatkan dimana akta itu dibuatnya.

Pasal tersebut menghendaki adanya Undang-Undang yang mengatur tentang bentuk akta autentik dan pejabat umum, Sementara dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2016 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah merumuskan “Pejabat pembuat Akta Tanah adalah pejabat umum yang berwenang membuat akta autentik” di dalam kata-kata membuat dapat diartikan dalam pengertian luas yaitu memproduksi akta dalam bentuk yang ditentukan oleh Undang-Undang termasuk mempersiapkan, menyusun dan membuat akta sesuai dengan bentuk yang ditentukan.

PPAT sebagai pejabat umum yang berwenang membuat akta-akta mengenai tanah tentunya harus memiliki kemampuan dan kecakapan khusus dibidang pertanahan agar akta-akta yang dibuatnya tidak menimbulkan permasalahan dikemudian hari mengingat akta yang dibuatnya adalah akta autentik yang dapat digunakan sebagai alat bukti. Permasalahan tersebut bisa terjadi pada akta jual beli tanah bersertifikat yang disebabkan oleh karena adanya penyimpangan atau kesalahan pada prosedur penandatanganan akta jual beli tersebut.

Pada saat ini sering kali dalam prakteknya PPAT membuat akta jual beli tidak sesuai dengan prosedur menurut ketentuan peraturan yang berlaku, sehingga hal tersebut akan menimbulkan kerugian bagi para pihak yang berkepentingan. Contoh- contoh

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

pelanggaran yang sering terjadi dalam praktek pembuatan akta PPAT adalah:

a. Memandangani akta jual beli sebelum dilakukan cek bersih/pengecekan sertifikat dikantor BPN, bertujuan:

- 1) Memperoleh kepastian apakah data fisik dan data yuridis yang tercantum pada sertifikat yang bersangkutan sesuai dengan data yang terdapat pada daftar-daftar dikantor Badan Pertanahan Nasional berdasarkan Pasal 97 ayat (5) huruf b PMNA (Peraturan Menteri Negara Agraria) kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1997
- 2) Memperoleh kepastian apakah sertifikat bersangkutan adalah dokumen yang diterbitkan oleh kantor Pertanahan Nasional Pasal 97 ayat (5) huruf a PMNA (Peraturan Menteri Nasional Agraria) kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1997
- 3) Memperoleh kepastian apakah hak atas tanah yang bersangkutan tidak tersangkut perkara/sengketa atau dibebani sita/menjadi jaminan utang/beban-beban lainnya
- 4) Untuk membuktikan bahwa dalam pembuatan akta PPAT telah sesuai

dengan prosedur yang ditentukan

- b. Dan hanya melakukan cek lisan
- c. Akta jual beli tidak dibacakan oleh PPAT secara rinci namun hanya menerangkan isi akta secara garis besar
- d. Penandatanganan terhadap akta jual beli dilakukan oleh para pihak tidak secara bersamaan
- e. Saksi-saksi tidak pernah terlibat secara langsung dalam suatu proses penandatanganan akta
- f. Menerima pekerjaan dari rekan sejawat, tetapi terhadap akta yang akan dibuat telah ditandatanganisebelumnya oleh para pihak
- g. Nilai harga transaksi yang dimuat dalam akta jual beli berbeda dengan nilai transaksi yang sebenarnya

Beberapa hal ini yang akan bisa menimbulkan akibat hukum yang dinyatakan pembatalan dimuka pengadilan atau akta tersebut yang pada awalnya memiliki kekuatan hukum sempurna menjadi akta yang hanya mempunyai kekuatan hukum dibawah tangan, yang ke semua itu disebabkan kelalaian dari seorang PPAT yang membuat akta tidak didasarkan pada persyaratan peraturan perundang-undangan yang berlaku karena hal tersebut tidak memenuhi syarat subjektif.

Apabila terbit akta PPAT yang cacat hukum karena

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

kesalahan PPAT kelalaian maupun karena kesengajaan PPAT itu sendiri, maka PPAT itu harus memberikan pertanggung jawaban secara hukum. Penyebab permasalahan bisa timbul secara langsung akibat kelalaian PPAT juga bisa timbul secara tidak langsung dalam hal dilakukan oleh orang lain. Apabila penyebab permasalahan timbul karena kelalaian baik dilakukan secara sengaja maupun tidak sengaja oleh PPAT, maka berakibat akta tersebut hanya mempunyai kekuatan pembuktian sebagai akta dibawah tangan atau dapat dibatalkan, karena tidak terpenuhinya syarat subjektif yang bisa dijadikan alasan bagi pihak yang dirugikan menuntut ganti rugi kepada pihak PPAT.

Dengan demikian terhadap permasalahan PPAT dapat dimintai pertanggung jawabannya sehubungan dengan Akta Jual Beli yang dibuatnya jika dikemudian hari dapat dibatalkan atau dinyatakan batal demi hukum oleh Putusan Pengadilan sebagai akibat ditemukannya cacat hukum dalam pembuatannya baik secara administratif, perdata, maupun pidana apabila PPAT yang bersangkutan terbukti bersalah dalam prosedur pembuatan Akta Jual Beli tersebut.

B. Bagaimana dasar penentuan pajak BPHTB atas peralihan Hak atas tanah dan Bangunan karena jual beli

Undang –Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak daerah dan Retribusi Daerah terutama berkaitan dengan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bagunan (BPHTB) diamana kewenangan pemerintah pusat melalui direktorat jendral pajak dilimpahkan kepada kabupaten/kota. Sebelumnya pengaturan BPHTB diatur dengan Undang-Undang Nomor 21 tahun 1997 Tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Pada awal penerapan BPHTB yang telah dilimpahkan kepada pemerintah daerah berdasarkan Perundang-undangan belum bisa berjalan dengan lancar karena kurangnya sarana dan prasarana. Masyarakat adalah pihak yang tidak terlibat langsung dalam penentuan BPHTB, tetapi merupakan pihak yang memberikan informasi awal tentang terjadinya kesepakatan dalam transaksi, berkaitan dalam subjek tanah. Informasi inilah yang menjadi sumber dasar seorang PPAT dalam menentukan suatu transaksi atau kesepakatan tentang Hak atas Tanah yang ketentuan BPHTB dan besarnya BPHTB yang harus di tanggung oleh wajib pajak terbitkannya surat edaran dari kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor 5/SE/IV/2013 tentang pendaftaran hak atas tanah atau pendaftaran peralihan hak atas tanah terkait dengan pelaksanaan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Salah satu sumber dana yang termasuk dalam bagian dana perimbangan yang termuat dalam

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

Pasal 3 Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang perimbangan keuangan pusat dan daerah adalah penerimaan dari bagi hasil pajak pajak bumi bangunan serta bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (PBB) dan (BPHTB) dan bagi hasil bukan pajak atau sumber daya alam (SDA)

Menurut Pasal 1 Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 564/KMK.02/2001 tentang pembagian hasil penerimaan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan bagian pemerintah daerah disebutkan bahwa:

1. Hasil penerimaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan merupakan penerimaan negara.
2. 20% (dua puluh persen) dari hasil penerimaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan bagian penerimaan untuk pemerintah pusat dan harus diatur sepenuhnya ke rekening kas Negara.
3. 80% (delapan puluh persen) dari hasil penerimaan sebagaimana dimaksud ayat (1) merupakan bagian penerimaan untuk pemerintah daerah dan harus disetor

sepenuhnya ke rekening kas daerah.

4. Hasil penerimaan sebagaimana yang dimaksud pada ayat (3) dibagi untuk pemerintah daerah tingkat 1 dan pemerintah kabupaten/ kota dengan penerimaan sebagai berikut:

Setelah dilimpahkannya kewenangan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah dengan adanya otonomi daerah maka pajak BPHTB penganturanya juga dilimpahkan dari pemerintah pusat kepada pemerintah kabupaten / Kota. Pelimpahan tersebut tidak hanya dalam segi pemungutan saja akan tetapi termasuk pengelolaan dan penampungan dari dana yang dipungut dari masyarakat melalui pejabat Pembuat akta Tanah dengan menggunakan Rekening pemerintah kabupaten/ kota sebagai Rekening penampung .

Mekanisme pemungutan yang diserahkan kepada masing-masing pemerintah kabupaten/ kota yang terjadi adalah dissinkronisasi mekanisme pemungutan pajak dan masing-masing daerah berusaha untuk memperoleh BPHTB yang besar karena sebagian besar hasil dari BPHTB tersebut akan diserahkan kepada masing-masing pemerintah kabupaten/ kota.

Sesuai dengan amanah Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 dalam Pasal 2 ayat (1)

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

menyatakan bahwa Pajak BPHTB masuk kedalam pajak daerah kabupaten/kota. Dimana untuk kota jambi sendiri diatur dalam peraturan daerah Nomor 10 Tahun 2011 kemudian diatur lagi dalam peraturan walikota Nomor 25 Tahun 2016 yang terjadi peraturan perundang-undangan yang menjadi dasar pemungutan pajak BPHTB bertentangan dengan peraturan perundangan lainnya. Adanya verifikasi atau validasi BPHTB yang dilakukan oleh masing-masing pemerintah / kota yang secara normatif dan yuridis bertentangan dengan peraturan perundang undangan serta menghambat tugas dari Pejabat pembuat akta tanah dan pejabat lelang.

Dalam proses pembuatan akta jual beli dihadapan PPAT, salah satu syarat yang harus dipenuhi adalah para pihak atau (calon penjual dan calon pembeli) telah menyelesaikan kewajiban perpajakannya atas pengalihan hak atas tanah, yaitu untuk calon penjual wajib menyerahkan bukti lunas pajak penghasilan (final) atas tanah dan bangunan tersebut dengan memberikan bukti setor SSP sedangkan untuk calon pembeli wajib melunasi BPHTB dan memberikan bukti setor SSB BPHTB yang telah divalidasi untuk diserahkan kepada PPAT seringkali terjadi dalam praktek terjadi kendala akta jual beli belum dapat di tanda tangani karena SSB belum selesai di validasi, dan juga proses validasi pada kantor pajak pratama terhambat dengan adanya sistem

baru mengenai perhitungan harga transaksi yang ditetapkan oleh Dispenda yang tidak sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh kantor pajak pratama. Dalam Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 dalam Pasal 87 ayat (1) menyatakan bahwa dasar pengenaan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan adalah nilai perolehan objek pajak (NPOP), kemudian pada ayat (2) menyatakan nilai perolehan objek pajak sebagaimana dimaksud pada ayat 1, dalam hal :

- a. Jual beli adalah harga transaksi
- b. Tukar menukar adalah nilai pasar
- c. Hibah adalah nilai pasar
- d. Hibah wasiat adalah nilai pasar
- e. Waris adalah nilai pasar
- f. Pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lain adalah nilai pasar
- g. Pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan adalah nilai pasar
- h. Peralihan hak karena pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan adalah nilai pasar
- i. Pemberian hak baru sebagai kelanjutan dari pelepasan hak adalah nilai pasar
- j. Pemberian hak baru atas tanah diluar

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

- pelepasan hak adalah nilai pasar
- k. Penggabungan usaha adalah nilai pasar
 - l. Peleburan usaha adalah nilai pasar
 - m. Pemekaran usaha adalah nilai pasar
 - n. Hadiah adalah nilai pasar dan / atau
 - o. Penunjukan pembelian dalam lelang adalah harga transaksi yang tercantum dalam risalah lelang

Pada ayat (3) menyatakan jika NPOP sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a sampai n tidak diketahui atau lebih rendah dari pada NJOP yang digunakan dalam pengenaan pajak bumi bangunan pada tahun terjadinya perolehan dasar pengenaan yang dipakai adalah NJOP PBB

Peraturan ini jelas mengatakan bahwa dasar pengenaan BPHTB pada peralihan hak akibat jual beli adalah berdasarkan NPOP berdasarkan harga transaksi, jika lebih rendah atau tidak diketahui maka digunakan NJOP PBB, namun yang menjadi persoalan selanjutnya adalah karena pelimpahan kewenangan pemerintah daerah memiliki kewenangan dalam mengelola dan mengatur pajak daerah

Pajak BPHTB, ini menimbulkan persoalan karena adanya peraturan yang ditetapkan berdasarkan peraturan walikota

yang menetapkan dasar penentuan BPHTB dengan sistim Zona Nilai Tanah (ZNT) jika harga transaksi dibawah NJOP.

Dalam peraturan Walikota Jambi yang diatur dalam Perwal Nomor 25 Tahun 2016 mekanisme dasar penentuan harga tanah dalam pemungutan BPHTB atas pengalihan hak jual beli menggunakan sistem Zona nilai tanah, tidak berdasarkan NJOP sebagaimana yang ditentukan oleh Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, saat ini memang belum ada pengaturan khusus yang mengatur mengenai nilai pasar, belum adanya petunjuk dan pelaksanaan untuk mengatur mengenai nilai pasar yang wajar.

Dalam hal ini jika penentuan nilai tanah bukan berdasarkan NJOP akan dianggap menyalahi aturan, namun penentuan nilai tersebut dianggap sah menurut undang-undang karena penentuan nilai pasar ditentukan oleh pemerintah kabupaten/kota. Menurut Pasal (2) ayat 2 huruf K undang-undang nomor 28 Tahun 2009 menyatakan bahwa Bea perolehan Hak atas tanah dan bangunan ditetapkan sebagai salah satu jenis pajak kabupaten/kota, kemudian dalam Pasal 95 ayat (1) menyatakan bahwa pajak daerah ditetapkan dengan pemerintah daerah.

Jual beli pada dasarnya adalah kesepakatan para pihak, seperti yang disebutkan dalam Pasal 1320 ayat 1 KUHperdata

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

mengenai syarat sahnya suatu perjanjian yakni “kesepakatan mereka yang mengikatkan dirinya”, sedangkan dengan adanya verifikasi mengenai harga transaksi atau NJOP akan membuat perjanjian jual beli tersebut dibuat bukan dengan adanya kesepakatan para pihak akan tetapi adanya paksanaan dari instansi pemerintah, kemudian penentuan harga nilai pasar tersebut berimbas pada tugas atau kerja dari PPAT dalam membuat akta jual beli, hal itu dikarenakan nilai transaksi akta dalam jual beli tersebut tertulis bukan berdasarkan kesepakatan para pihak

Kesepakatan sebagai salah satu komponen dalam penentuan besarnya BPHTB yang harus ditanggung, merupakan kunci bagi terjadinya transaksi yang kemudian disahkan atau yang dilengalkan dengan pembuatan akta oleh PPAT ada beberapa Asas dalam pembentukan peraturan Perundang-undangan jika dikaitkan dengan teori perundang-undangan adapun beberapa asas tersebut adalah:

- a. Asas kejelasan Tujuan, maksudnya adalah bahwa setiap pembentukan peraturan Perundang-undangan harus mempunyai tujuan yang jelas yang hendak dicapai
- b. Asas Kelembagaan atau organ pembentukan yang tepat, maksudnya adalah, bahwa setiap jenis peraturan Perundang-undangan harus dibuat oleh lembaga atau pejabat atau pembentuk

- peraturan Perundang-undangan yang berwenang.
- c. Asas Kesesuaian antara jenis dan materi muatan maksudnya adalah bahwa dalam pembentukan peraturan Perundang-undangan harus benar-benar memperhatikan materi muatan yang tepat dengan jenis peraturan Perundang-undangan.
 - d. Asas dilaksanakan, maksudnya adalah, bahwa setiap pembentukan peraturan perundang-undangan harus memperhatikan efektifitas peraturan Perundang-undangan tersebut di dalam masyarakat baik secara filosofis, yuridis maupaun sosiologi,
 - e. Materi kejelasan rumusan maksudnya adalah bahwa setiap peraturan Perundang-undangan dibuat karena benar-benar dibutuhkan dan bermanfaat mengatur kehidupan bermasyarakat, berbangsa dan bernegara.
 - f. Asas kejelasan rumusan maksudnya adalah bahwa dalam pembentuk setiap peraturan Perundang-undangan harus memenuhi persyaratan teknis penyusunan peraturan Perundang-undangan
 - g. Asas keterbukaan, maksudnya adalah bahwa dalam proses pembentukan peraturan Perundang-undangan mulai dari perencanaan, persiapan, penyusunan, dan pembahasan

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

bersifat transparan dan terbuka.

Jika disimpulkan mengenai Undang-Undang nomor 28 Tahun 2009 yang mengatur tentang pajak BPHTB sudah memberikan kepastian mengenai isi dari materi norma tersebut bahwa dasar pengenaan BPHTB adalah berdasarkan harga transaksi untuk jual beli dan nilai pasar untuk peralihan hak lainnya, jika tidak diketahui atau lebih rendah dari NJOP maka dasar yang digunakan adalah NJOP, jika peraturan daerah menentukan sistem lain maka hal ini telah melanggar peraturan yang lebih tinggi dimana undang-undang nomor 28 Tahun 2009 peraturan yang lebih tinggi.

KESIMPULAN

Dari penjelasan sebagaimana yang telah diuraikan di dalam pembahasan tersebut diatas maka dalam hal ini dapat ditarik suatu kesimpulan yaitu:

1. Dalam kepastian hukum yakni mengenai tanggung jawab PPAT dalam Pajak BPHTB adalah menyiapkan blanko pajak serta membantu wajib pajak menghitung dan pelayanan lelang negara, yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 ayat (1) dan ayat (2) dikenakan sanksi administratif berupa denda sebesar Rp. 7.500.000,00 (Tujuh juta

lima ratus ribu rupiah). Untuk setiap pelanggaran. Jadi sanksi yang mengancam PPAT yang membuat akta tidak sesuai dengan syarat formil dan syarat materil dari prosedur atau tata cara pembuatan akta PPAT adalah sanksi pemberhentian dengan tidak hormat dari jabatannya dan pengenaan denda administratif.

2. Dasar penentuan pajak BPHTB atas peralihan hak karena jual beli berdasarkan NJOP sebagaimana yang telah ditetapkan oleh Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009, sebagaimana yang telah dijelaskan bahwa terhadap peralihan hak karena jual beli adalah berdasarkan harga transaksi jika tidak diketahui atau lebih rendah maka dasar pengenaannya adalah NJOP, meskipun Pajak BPHTB termasuk kedalam pajak daerah, pengaturan mengenai dasar pengenaan BPHTB tidak boleh bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi, peraturan daerah yang menetapkan sistim ZNT sebagai dasar pengenaan BPHTB membuat ketidak pastian (multitafsir) hukum karena normanya bertentangan dengan peraturan yang lebih

KEPASTIAN HUKUM AKTA JUAL BELI TANAH PADA PAJAK BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN

tinggi yakni Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 sehingga menyebabkan proses peralihan akta jual beli menjadi terhambat.

DAFTAR PUSTAKA

Boedi Harsono, 2008, *Hukum agraria*

Indonesia Himpunan

Peraturan-peraturan hukum

tanah, Jakarta, Djambatan

G. kartasapoetra, 1989, *Pajak Bumi dan*

Bangunan Prosedur dan

pelaksanaanya, Jakarta, Bina

aksara.

Husni thamrin, 2011, *Pembuatan akta*

oleh notaris, Yogyakarta,

Laksbang Pressindo.

Indra ismawan, 2000, *Memahami*

reformasi perpajakan, Jakarta,

Kelompok Gramedia.

Peter mahmud marzuki, 2008,

Pengantar ilmu hukum,

Kencana Jakarta.

R. Subekti, *Hukum perjanjian*, Pt.

Intermassa.

Perundang – Undangan

Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000

Tentang Perubahan Undang-

undang 21 Tahun 1997

Tentang bea perolehan hak

atas tanah dan bangunan.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009

Tentang pajak daerah dan

retribusi daerah

Disertasi

Sahuri Lasmadi, *Pertanggungjawaban*

Korporasi dalam

Persfektif Hukum Pidana

Indonesia, Disertasi Program

Pascasarjana Universitas

Airlangga, Surabaya, 2003.