



**UNIVERSITAS INDONESIA**

**TINJAUAN HUKUM TENTANG PERALIHAN STATUS BEA  
PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN  
(BPHTB) MENJADI PAJAK DAERAH TERKAIT DENGAN  
TERBITNYA UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2009  
TENTANG PAJAK DAERAH DAN RETRIBUSI DAERAH**

**TESIS**

**ELISSA, S.H.**

**0906497683**

**FAKULTAS HUKUM  
PROGRAM STUDI MAGISTER KENOTARIATAN**

**Depok**

**Juli 2011**



**UNIVERSITAS INDONESIA**

**TINJAUAN HUKUM TENTANG PERALIHAN STATUS BEA  
PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN  
(BPHTB) MENJADI PAJAK DAERAH TERKAIT DENGAN  
TERBITNYA UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2009  
TENTANG PAJAK DAERAH DAN RETRIBUSI DAERAH**

**TESIS**

**Diajukan sebagai salah satu syarat memperoleh gelar Magister Kenotariatan**

**ELISSA, S.H.**

**0906497683**

**FAKULTAS HUKUM  
PROGRAM STUDI MAGISTER KENOTARIATAN**

**Depok**

**Juli 2011**

**HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS**

**Tesis ini adalah hasil karya saya sendiri,  
dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk  
telah saya nyatakan dengan benar.**

**Nama : Elissa, S.H.**  
**NPM : 0906497683**  
**Tanda Tangan : **  
**Tanggal : 08 Juli 2011**

### HALAMAN PENGESAHAN

Tesis ini diajukan oleh :  
 Nama : Elissa, S.H.  
 NPM : 0906497683  
 Program Studi : Magister Kenotariatan  
 Judul Tesis : Tinjauan Hukum Tentang Peralihan Status  
 Bea Perolehan Hak atas Tanah dan  
 Bangunan (BPHTB) Menjadi Pajak Daerah  
 Terkait Dengan Terbitnya Undang-Undang  
 Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak  
 Daerah dan Retribusi Daerah

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Magister Kenotariatan pada Program Studi Magister Kenotariatan, Fakultas Hukum, Universitas Indonesia.

### DEWAN PENGUJI

Pembimbing : F.X. Sutardjo, S.H., M.Sc

Penguji : Dr. Drs. Widodo Suryandono, S.H., M.H.

Penguji : Pieter A. Latumeten, S.H., M.H.

(.....)  
 (.....)  
 (.....)

Ditetapkan di : Depok

Tanggal : 08 Juli 2011

## KATA PENGANTAR

Puji syukur saya panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa, karena atas berkat dan rahmat-Nya tesis ini dapat diselesaikan. Penulisan tesis ini dilaksanakan dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk mencapai gelar Magister Kenotariatan pada Fakultas Hukum Universitas Indonesia. Saya sangat menyadari bahwa tesis ini dapat diselesaikan, tidak lain adalah atas bantuan, bimbingan dan dukungan dari berbagai pihak. Oleh karenanya, saya dengan ini mengucapkan terima kasih kepada :

- (1) Bapak F.X. Sutardjo, S.H., M.Sc, selaku dosen pembimbing yang telah menyediakan waktu, tenaga dan pikiran untuk membimbing saya dalam penyusunan tesis ini;
- (2) Bapak Dr. Drs. Widodo Suryandono, S.H., M.H. dan Bapak Pieter A. Latumeten, S.H., M.H., selaku penguji tesis ini yang telah memberikan masukan dan koreksi untuk perbaikan pada tesis ini; dan
- (3) Orang tua, keluarga, dan sahabat yang telah memberikan bantuan dukungan baik mental dan material dalam penyelesaian tesis ini.

Saya berharap bahwa semua pihak yang telah mendukung terselesaikannya tesis ini mendapat berkat yang baik dari Tuhan Yang Maha Esa. Akhir kata, semoga tesis ini membawa manfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan.

Depok, Juli 2011

Penulis

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI TUGAS  
AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai civitas akademik Universitas Indonesia, saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Elissa, S.H.  
NPM : 0906497683  
Program Studi : Magister Kenotariatan  
Fakultas : Hukum  
Jenis Karya : Tesis

Demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia Hak Bebas Royalti Noneksklusif (*Non-exclusive Royalty-Free Right*) atas karya ilmiah saya yang berjudul :

Tinjauan Hukum Tentang Peralihan Status Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Menjadi Pajak Daerah Terkait Dengan Terbitnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Dengan Hak Bebas Royalti Noneksklusif ini Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalih media/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*data base*), merawat, dan mempublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik nama Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok  
Pada Tanggal : 08 Juli 2011

Yang Menyatakan,

  
( Elissa, S.H. )

## ABSTRAK

Nama : Elissa, S.H.  
Program Studi : Magister Kenotariatan  
Judul : Tinjauan Hukum Tentang Peralihan Status Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Menjadi Pajak Daerah Terkait Dengan Terbitnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Tesis ini membahas mengenai peralihan status Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang semula merupakan objek pajak pusat menjadi objek pajak daerah dengan diterbitkannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, dimana dalam Undang-Undang tersebut disyaratkan dibentuknya Peraturan Daerah oleh Pemerintah Daerah sebagai landasan untuk memungut BPHTB. Oleh karena latar belakang tersebut, maka pokok permasalahan tesis ini adalah bagaimana penerapan BPHTB dan implikasinya sebelum lahirnya Peraturan Daerah dan/atau Peraturan Walikota/Bupati dan apakah Pemerintah Daerah yang tidak menetapkan Peraturan Daerah tentang BPHTB kehilangan hak untuk memungut BPHTB. Permasalahan tersebut dibahas dengan menggunakan tipologi penelitian eksplanatoris dan preskriptif, dengan menggunakan metode penelitian kepustakaan dan ditambah dengan informasi dari narasumber yang terkait sehingga menghasilkan kesimpulan yaitu bahwa penerapan BPHTB selaku pajak daerah tidak dapat dijalankan apabila pemerintah daerah tidak melakukan penerbitan Peraturan Daerah terlebih dahulu dan implikasinya adalah Pemerintah Daerah tidak dapat memungut BPHTB dan kehilangan haknya untuk memungut karena Peraturan Daerah tidak berlaku surut.

Kata Kunci :  
BPHTB, pemerintah daerah, pajak daerah, kewenangan memungut.

## ABSTRACT

Name : Elissa, S.H.  
Study Program: Magistrate of Notary  
Judul : Juridical Review regarding Transitional Status of Acquisition Rights of Land and Building Customs (BPHTB) to Regional's Tax According to The Establishment of Act Number 28 Year 2009 About Regional Taxes and Levies

This thesis discusses the transitional status of Acquisition Rights of Land and Building Customs (BPHTB) which was originally the object of central government's tax becomes the object of regional government's tax with the publication of Act Number 28 Year 2009 about Regional Taxes and Levies, where in the Act required the establishment regulations by Regional Government as the basis for the collection of BPHTB. From the above background, the issues of this thesis is how the application of BPHTB and its implications before the establishment of Regional Regulation and / or Mayor / Regent's regulation and weather the Regional Government lose its right to collect BPHTB. This issues are discussed using explanatory and prescriptive research typology, using literature research methods and supplemented with information from related sources, so as produced a conclusion which are that the application of BPHTB as Regional Tax cannot be apply if the regional government have not issue the regional regulation and the implication is Regional Government cannot collect BPHTB and lost its right to collect because of Regional regulation does not apply retroactively.

Key Words :  
BPHTB, regional government, regional's tax, collection competence.

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL .....	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN .....	iii
KATA PENGANTAR .....	iv
LEMBAR PERSETUJUAN PUBLIKASI KARYA ILMIAH .....	v
ABSTRAK .....	vi
DAFTAR ISI .....	viii
1. PENDAHULUAN .....	1
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Pokok Permasalahan .....	9
1.3 Tujuan Penelitian .....	10
1.4 Metode Penelitian .....	10
1.5 Sistematika Penulisan .....	12
2. TINJAUAN HUKUM TENTANG PERALIHAN STATUS BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (BPHTB) MENJADI PAJAK DAERAH TERKAIT DENGAN TERBITNYA UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2009 TENTANG PAJAK DAERAH DAN RETRIBUSI DAERAH .....	14
2.1 Tinjauan Umum Pajak .....	14
2.1.1 Sejarah Pajak .....	14
2.1.2 Pengertian Pajak .....	17
2.1.3 Dasar Hukum Pemungutan Pajak .....	25
2.1.4 Asas-Asas Pemungutan Pajak .....	27
2.1.5 Fungsi Pemungutan Pajak .....	34
2.1.6 Sistem Pemungutan Pajak .....	38
2.1.7 Stelsel Pemungutan Pajak .....	40
2.1.8 Penggolongan Pajak .....	43
2.1.9 Tarif Pajak .....	47
2.1.10 Utang Pajak dan Penagihannya .....	53
2.1.11 Pajak Pusat dan Pajak Daerah .....	58
2.1.12 Subjek Pajak Pusat dan Wajib Pajak .....	63
2.1.13 Objek Pajak .....	67
2.2 Tinjauan Umum BPHTB berdasarkan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan .....	68
2.2.1 Subjek dan Objek BPHTB .....	69
2.2.2 Tarif dan Dasar Pengenaan BPHTB .....	72
2.2.3 Saat dan Tempat Terutang BPHTB .....	73
2.2.4 Pembayaran, Penetapan dan Penagihan BPHTB .....	74
2.2.5 Hak Bagi Wajib Pajak .....	78
2.2.6 Pengurangan BPHTB .....	80
2.2.7 Pembagian Hasil Penerimaan .....	83
2.2.8 Ketentuan Bagi Pejabat .....	84

2.3 BPHTB Dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah .....	86
2.4 Penerapan BPHTB dan Implikasinya Sebelum Lahirnya Peraturan Daerah dan/ atau Peraturan Walikota / Bupati .....	94
2.5 Pemerintah Daerah Kehilangan Hak Untuk Memungut BPHTB .....	99
3. PENUTUP .....	104
3.1 Simpulan .....	104
3.2 Saran .....	105

DAFTAR PUSTAKA



# BAB I PENDAHULUAN

## 1.1. LATAR BELAKANG

Pajak merupakan kewajiban kenegaraan yang menunjukkan peran serta dari seluruh masyarakat dalam pembiayaan pengeluaran pemerintah untuk melaksanakan pemerintahan dan pembangunan. Pajak telah terbukti menjadi sumber utama dalam pembiayaan pengeluaran negara untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.<sup>1</sup> Peningkatan pendapatan negara terutama dalam sektor pajak, memberikan sumbangan positif dalam keuangan negara.<sup>2</sup> Adanya perkembangan masyarakat yang akhirnya membentuk suatu negara dan dengan dilandasai unsur keadilan dalam pemungutan pajak, maka dibuatlah suatu ketentuan berupa Undang-Undang<sup>3</sup> yang mengatur mengenai perpajakan.<sup>4</sup> Landasan konstitusional pemungutan pajak terdapat pada pasal 23 ayat 2 Undang-Undang Dasar 1945 yaitu dinyatakan bahwa segala pajak untuk keperluan negara berdasarkan undang-undang. Ketentuan tersebut mengandung makna bahwa setiap pemungutan pajak harus ada Undang-undangnya terlebih dahulu. Dengan demikian, tanpa Undang-Undang pajak tidak dapat dilakukan pemungutan pajak.

Pemungutan pajak di Indonesia berasal dari kesepakatan rakyat dan pemerintah, yang dituangkan dalam berbagai undang-undang pajak yang mana menghasilkan ketentuan-ketentuan yang menjadi hukum perpajakan di Indonesia. Dalam Hukum Pajak diatur berbagai ketentuan yang memungkinkan pajak dapat dipungut dari masyarakat tanpa mendapat

---

<sup>1</sup> Marihot Pahala Siahaan, *Hukum Pajak Material*, (Yogyakarta: Graha Ilmu, 2010), hal.vii.

<sup>2</sup> Budi Rahardjo dan Djaka Saranta S. Edhy, *Dasar-dasar Perpajakan Bagi Bendaharawan sebagai Pedoman Pelaksanaan Pemungutan/Pemotongan dan Penyetoran/Pelaporan*, (Jakarta: CV. Eko Jaya,2003), hal. 1.

<sup>3</sup> Indonesia, *Undang-Undang Dasar 1945*, Pasal 23A. Bahwa Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.

<sup>4</sup> Wirawan B. Ilyas dan Richard Burton, *Hukum Pajak, Edisi Pertama*, (Jakarta: Salemba Empat,2001), hal.1.

perlawanan dan harus dipatuhi oleh masyarakat. Dengan adanya hukum pajak tersebut dimaksudkan agar terdapat suatu kepastian hukum, dimana di satu pihak, Wajib Pajak mau membayar pajak sesuai ketentuan dan pengenaan sanksi bagi pihak yang tidak membayar sebagaimana mestinya, dan di pihak lain, menjadi jaminan bagi Fiskus untuk melaksanakan tugas dan kewenangannya untuk melakukan pemungutan pajak sesuai undang-undang pajak.<sup>5</sup>

Berdasarkan penjelasan diatas, maka jika ditinjau dari segi hukum, dapat dilihat bahwa pajak adalah merupakan suatu perikatan (antara pemerintah selaku Fiskus dengan rakyat sebagai Wajib Pajak), yang timbul karena undang-undang yang mewajibkan seseorang yang memenuhi syarat yang ditentukan dalam undang-undang untuk membayar sejumlah uang kepada negara, pembayaran mana dapat dipaksakan dan atasnya tidak dapat ditunjukkan adanya jasa timbal balik secara langsung, dan digunakan untuk menutup pengeluaran negara baik pengeluaran rutin maupun untuk pembangunan serta untuk mencapai tujuan tertentu di luar bidang keuangan.<sup>6</sup>

Pada tahun 1983 Negara Republik Indonesia telah mengadakan Reformasi Perpajakan yang sangat mendasar antara lain dengan merubah sistem pemungutan pajak. Semula sistem yang berlaku sejak jaman Hindia Belanda adalah sistem *Official Assessment* yaitu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (Fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang. Kemudian dengan adanya Reformasi Perpajakan sistem pemungutan diubah menjadi sistem *Self Assessment* yaitu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.

Sesuai dengan Pasal 33 ayat (3) Undang-Undang Dasar 1945 yaitu bahwa bumi, air, dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh Negara yang mana akan dipergunakan untuk sebesar-besarnya

---

<sup>5</sup> MARIHOT PAHALA SIAHAAN, *ibid.*

<sup>6</sup> SUMYAR, *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Perpanjangan*, (Yogyakarta : Universitas Atma Jaya Yogyakarta, 2004), hal. 13.

kemakmuran rakyat. Tanah sebagai bagian dari bumi dan memiliki fungsi sosial, selain memenuhi kebutuhan dasar untuk papan dan lahan usaha, juga merupakan alat investasi yang sangat menguntungkan. Di samping itu, bangunan juga memberi manfaat ekonomi bagi pemiliknya. Oleh karena itu bagi mereka yang memperoleh hak atas tanah dan bangunan, wajib menyerahkan sebagian nilai ekonomi yang diperolehnya kepada Negara melalui pembayaran pajak, yang dalam hal ini Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) merupakan salah satu jenis pajak properti yang dikenakan atas setiap perolehan hak atas tanah dan atau bangunan yang menurut ketentuan Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000.<sup>7</sup> Perolehan hak atas tanah dan atau bangunan adalah perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah dan atau bangunan oleh pribadi atau badan.<sup>8</sup>

Sejak tahun 1924, setiap perolehan hak atas tanah dibebani dengan pungutan pajak yang disebut dengan nama Bea Balik nama yang diatur dalam Ordonansi Bea Balik Nama Harta Tetap yaitu Staatsblad 1924 Nomor 291, dimana bea balik nama tersebut dipungut atas setiap perjanjian pemindahan hak atas harta tetap (barang-barang tetap dan hak-hak kebendaan atas tanah) yang ada di wilayah Indonesia, termasuk peralihan harta karena hibah wasiat yang ditinggalkan oleh orang-orang yang bertempat tinggal terakhir di Indonesia. Ordonansi Bea Balik Nama Harta Tetap mengenakan pajak atas<sup>9</sup>:

---

<sup>7</sup> MARIHOT PAHALA SIAHAAN, *Kompilasi Peraturan di Bidang BPHTB*, (Yogyakarta: Graha Ilmu, 2010), hal.vii.

<sup>8</sup> Indonesia, *Undang-Undang tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan*, Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, Lembaran Negara Nomor 130 Tahun 2000, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3988.

<sup>9</sup> Muhammad Rusjdi, *Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, dan Bea Meterai*, (Jakarta : PT. Indeks, 2005), hal. 126.

1. Semua perjanjian pemindahan harta tetap yang terletak atau berada di Indonesia;
2. Akta pendaftaran dan pemindahan kapal;
3. Semua peralihan karena warisan atau legaat dari harta tetap atau kapal yang terdaftar yang ditinggalkan oleh orang-orang yang mempunyai tempat tinggal terakhir di Indonesia.

Pemindahan hak atas harta tetap dalam Ordonansi tersebut adalah barang-barang tetap dan hak-hak kebendaan atas tanah, yang pemindahan haknya dilakukan dengan pembuatan akta menurut cara yang diatur dalam undang-undang, yaitu Ordonansi Balik Nama Staatsblad 1834 Nomor 27.<sup>10</sup>

Dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-pokok Agraria (UUPA), hak-hak kebendaan yang dimaksud diatas tidak berlaku lagi, karena semuanya sudah diganti dengan hak-hak baru yang diatur dalam UUPA. Dengan demikian, sejak diundangkannya UUPA, Bea Balik Nama atas hak harta tetap berupa hak atas tanah tidak dipungut lagi, sedangkan ketentuan mengenai pengenaan pajak atas akta pendaftaran dan pemindahan kapal yang didasarkan pada Ordonansi Bea Balik Nama Staatsblad 1924 Nomor 291 masih tetap berlaku. Atas pertimbangan tersebut, sebagai pengganti Bea Balik Nama atas hak harta tetap berupa hak atas tanah yang tidak dipungut lagi, maka perlu diadakan pungutan pajak atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan dengan nama Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, yang kemudian mendasari lahirnya Undang-Undang Nomor 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan<sup>11</sup>, yang kemudian diubah oleh Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

---

<sup>10</sup> Heru Supriyanto, *Cara Menghitung PBB, BPHTB, dan Bea Meterai*, (Jakarta: PT. Indeks, 2010), hal.111.

<sup>11</sup> Indonesia, *Undang-Undang tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan*, Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997, Lembaran Negara Nomor 44 Tahun 1997, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3688.

Prinsip yang dianut oleh Undang-Undang tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan tersebut diatas adalah sebagai berikut<sup>12</sup>:

1. Pemenuhan kewajiban Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah berdasarkan sistem *self assessment*, yaitu Wajib Pajak menghitung dan membayar sendiri utang pajaknya;
2. Besarnya tarif ditetapkan sebesar 5% (lima persen) dari Nilai Perolehan Objek Pajak Kena Pajak;
3. Agar pelaksanaan Undang-Undang ini dapat berlaku secara efektif, maka baik kepada Wajib Pajak maupun kepada pejabat-pejabat umum yang melanggar ketentuan atau tidak melaksanakan kewajibannya sebagaimana ditentukan oleh Undang-Undang ini, dikenakan sanksi menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku;
4. Hasil penerimaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan merupakan penerimaan Negara yang sebagian besar diserahkan kepada Pemerintah Daerah, untuk meningkatkan pendapatan daerah guna membiayai penyelenggaraan pemerintahan daerah dan dalam rangka memantapkan otonomi daerah;
5. Semua pungutan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan di luar ketentuan Undang-Undang ini tidak diperkenankan.

Dalam sistem perpajakan Indonesia, terdapat 2 (dua) kelompok pajak terkait dengan lembaga yang berwenang melakukan pemungutan pajak, yaitu Pajak Pusat dan Pajak Daerah. Pembagian pajak ini terkait dengan hirarkhi pemerintahan yang berwenang menjalankan pemerintahan dan memungut sumber pendapatan/ penerimaan negara, khususnya pada masa otonomi daerah dewasa ini. Secara garis besar hirarkhi pemerintahan di Indonesia dibagi menjadi 2 (dua) , yaitu Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Kemudian Pemerintah Daerah dibagi lagi menjadi 2 (dua), yaitu Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota. Setiap tingkatan pemerintahan tersebut diatas hanya dapat memungut pajak yang ditetapkan menjadi kewenangannya, dan

---

<sup>12</sup> Muhammad Rusdji, *op.cit.*, hal. 128.

tidak boleh memungut pajak yang bukan kewenangannya agar tidak terjadi tumpang tindih dalam pemungutan pajak terhadap masyarakat.<sup>13</sup> Pajak Pusat adalah pajak yang ditetapkan oleh Pemerintah Pusat melalui undang-undang, dimana wewenang untuk melakukan pemungutan berada pada Pemerintah Pusat, dan hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran Pemerintah Pusat dan pembangunan. Pajak daerah adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.<sup>14</sup>

Sesuai dengan amanat Undang-Undang Dasar 1945, Pemerintah Daerah berwenang untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan. Pemberian otonomi luas kepada daerah diarahkan untuk mempercepat terwujudnya kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan pelayanan, pemberdayaan dan peran serta masyarakat. Di samping itu melalui otonomi luas, daerah diharapkan mampu meningkatkan daya saing dengan memperhatikan prinsip demokrasi, pemerataan, keadilan, keistimewaan dan kekhususan serta potensi dan keanekaragaman daerah dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. Penyelenggaraan pemerintahan daerah dilakukan dengan memberikan kewenangan yang seluas-luasnya, disertai dengan pemberian hak dan kewajiban menyelenggarakan otonomi daerah dalam kesatuan sistem penyelenggaraan pemerintahan negara.<sup>15</sup>

---

<sup>13</sup> Marihot Pahala Siahaan, *Hukum Pajak Material, op.cit.*, hal.1.

<sup>14</sup> Berdasarkan Undang-Undang tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997, Lembaran Negara Nomor 41 Tahun 1997, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3685, sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Nomor 246 Tahun 2000, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4048.

<sup>15</sup> Berdasarkan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah sebagaimana telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah.

Pajak daerah adalah salah satu sumber pendanaan yang sangat penting bagi daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan daerah. Untuk itu, sejalan dengan tujuan otonomi daerah, penerimaan daerah yang berasal dari pajak daerah dari waktu ke waktu harus senantiasa ditingkatkan. Hal ini dimaksudkan agar peranan daerah dalam memenuhi kebutuhan daerah khususnya dalam penyediaan pelayanan kepada masyarakat dapat semakin meningkat.<sup>16</sup>

Sebagai salah satu jenis Pajak Pusat, BPHTB yang mulai diberlakukan di Indonesia sejak 1 Juli 1998, pada dasarnya didasarkan pada ketentuan Undang-Undang BPHTB (Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 dan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000). Hanya saja kedua undang-undang tersebut hanya mengatur ketentuan pokok saja, sehingga untuk dapat diterapkan secara baik harus didukung oleh peraturan pelaksanaan, mulai dari peraturan pemerintah, peraturan dan keputusan Menteri Keuangan, peraturan dan keputusan Direktur Jenderal Pajak, serta surat edaran Direktur Jenderal Pajak. Seiring dengan perkembangan perekonomian dan ketentuan hukum perpajakan, berbagai aturan pelaksanaan tersebut juga mengalami perubahan, yang harus diikuti dan dipahami oleh semua pihak yang terkait dengan BPHTB.

Reformasi perpajakan daerah pada tahun 2009 yaitu dengan lahirnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, membawa perubahan besar dalam pemungutan BPHTB di Indonesia. Status BPHTB yang semula merupakan objek Pajak Pusat berubah menjadi objek Pajak Daerah dan menjadi salah satu jenis pajak kabupaten/kota sehingga membuat Pemerintah Kabupaten/Kota berperan besar dalam penerapan dan pemungutan BPHTB, mulai dari penetapan peraturan, penetapan pajak, pemantauan pembayaran, sampai pemenuhan hak dan

---

<sup>16</sup> Daud Achmad, *Penerapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Pasca Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah oleh Pemerintah Kabupaten/Kota*, makalah disampaikan dalam acara Diskusi Hukum dengan Ikatan Notaris Indonesia Pengurus Wilayah Jawa Barat, Selasa, 25 Januari 2011, hal. 1.

kewajiban perpajakan Wajib Pajak, untuk dapat memastikan uang pajak masuk ke kas daerah.<sup>17</sup>

Atas perubahan tersebut diatas, BPHTB kini menjadi kewenangan daripada pemerintahan daerah khususnya kabupaten/kota. Konsekuensi mendasar yaitu bahwa setiap Pemerintah Kabupaten/Kota yang akan memungut BPHTB sebagai salah satu sumber penerimaan daerahnya harus terlebih dahulu menetapkan Peraturan Daerah masing-masing tentang BPHTB yang kemudian menjadi dasar hukum atas pemungutan BPHTB. Hal ini dikarenakan karena berdasarkan pasal 180 angka (6) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 dinyatakan dengan tegas bahwa UU BPHTB yang selama ini menjadi dasar pemungutan BPHTB hanya berlaku paling lama 1 (satu) tahun sejak diterbitkannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tersebut. Selain itu, Pemerintah Daerah juga harus menetapkan peraturan pelaksanaannya misalnya dalam bentuk peraturan bupati atau peraturan walikota tentang teknis pemungutan BPHTB agar dapat diimplementasikan.<sup>18</sup>

Sebelum terbitnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, BPHTB merupakan objek yang dipungut oleh Pemerintah Pusat dan sebagian besar penerimaannya dibagikan kepada Kabupaten/Kota dan termasuk dalam kelompok Dana Perimbangan. Pengalihan BPHTB sebagai Pajak Kabupaten/Kota tidak banyak berdampak terhadap tambahan beban masyarakat dan relatif bersifat netral terhadap fiskal nasional. Dengan pengalihan tersebut, maka Pemerintah Kabupaten/Kota akan menerima keseluruhan pendapatan dari pajak BPHTB sebesar 100%. Adapun dengan beralihnya BPHTB sebagai pajak Kabupaten/Kota diharapkan akan menjadi penguatan fiskal di Kabupaten/Kota sebagai upaya memperkuat otonomi daerah, meningkatnya pelayanan kepada masyarakat serta keberlangsungan penyelenggaraan pembangunan dan pemerintahan.<sup>19</sup>

---

<sup>17</sup> Marios Pahala Siahaan, *Kompilasi Peraturan di Bidang BPHTB*, *loc.cit.*

<sup>18</sup> *Ibid.*

<sup>19</sup> Daud Achmad, *op.cit.*, hal. 2.

Dengan diberlakukannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah pada 01 Januari 2010 lalu, dimana ditentukan bahwa pengalihan kewenangan pemungutan BPHTB sebagai Pajak Kabupaten/Kota, dilaksanakan sepenuhnya oleh Kabupaten/Kota mulai 01 Januari 2011<sup>20</sup>, maka pemungutan Pajak Daerah harus ditetapkan dengan Peraturan Daerah dan tidak berlaku surut. Penetapan Peraturan Daerah ini dimaksudkan agar Pemerintah Kabupaten/Kota dapat memungut BPHTB sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

Sebagai jenis pajak yang baru bagi daerah Kabupaten/Kota, pada dasarnya Pemerintah Kabupaten/Kota belum berpengalaman dalam pembuatan aturan pelaksanaan Peraturan Daerah tentang BPHTB. Sementara di satu sisi proses pengalihan kewenangan pemungutan BPHTB dari Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Kabupaten/Kota diharapkan tidak membawa perubahan besar bagi masyarakat, khususnya dalam pemenuhan kewajiban BPHTB dan proses balik nama sertifikat tanah dan bangunan. Karena itu, Pemerintah Kabupaten/Kota perlu melakukan penyesuaian dalam pembuatan Peraturan Daerah dan aturan pelaksanaannya.

Sehubungan dengan pengalihan kewenangan atas pemungutan BPHTB dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah tersebut diatas, maka judul tesis yang dipilih adalah ***“TINJAUAN HUKUM TENTANG PERALIHAN STATUS BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (BPHTB) MENJADI PAJAK DAERAH TERKAIT DENGAN TERBITNYA UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2009 TENTANG PAJAK DAERAH DAN RETRIBUSI DAERAH”***.

## **1.2. POKOK PERMASALAHAN**

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan diatas, maka pokok permasalahan yang dalam tesis ini adalah:

---

<sup>20</sup> Berdasarkan Pasal 108 angka 6 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

1. Bagaimana penerapan BPHTB dan implikasinya sebelum lahirnya Peraturan Daerah dan/atau Peraturan Walikota/Bupati?
2. Apakah Pemerintah Daerah yang tidak menetapkan Peraturan Daerah tentang BPHTB kehilangan hak untuk memungut BPHTB?

### 1.3. TUJUAN PENELITIAN

Berdasarkan pokok permasalahan di atas, maka tujuan penelitian ini adalah:

1. Mengetahui dan memahami penerapan BPHTB dan implikasinya sebelum lahirnya Peraturan Daerah dan/atau Peraturan Walikota/Bupati.
2. Mengetahui apakah Pemerintah Daerah yang tidak menetapkan Peraturan daerah tentang BPHTB kehilangan hak untuk memungut BPHTB.

### 1.4. METODE PENELITIAN

Metodologi memberikan pedoman tentang cara-cara seorang ilmuwan mempelajari, menganalisa dan memahami lingkungan-lingkungan yang dihadapinya.<sup>21</sup> Metode penelitian yang digunakan oleh peneliti adalah penelitian hukum normatif, yaitu dengan cara penelitian kepustakaan (*Library Research*). Metode ini dilakukan dengan mengumpulkan, membaca, mencatat dan mempelajari buku-buku dan sumber data lain yang berkaitan dengan penelitian ini.<sup>22</sup>

Tipologi penelitian yang digunakan dalam pembuatan penelitian ini apabila dilihat dari sifatnya termasuk dalam tipe penelitian eksplanatoris karena mencari suatu hubungan sebab akibat dan kemudian menjawab serta menjelaskan pertanyaan yang timbul pada pokok permasalahan berdasarkan latar belakang. Sedangkan bila dilihat dari sudut bentuknya, penelitian ini adalah penelitian preskriptif yaitu untuk memberikan jalan keluar atau saran

---

<sup>21</sup> Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*, (Jakarta : UI-Press, 1986), hal. 6.

<sup>22</sup> *Ibidi*, hal. 52.

untuk menjawab permasalahan.<sup>23</sup> Selanjutnya bila dilihat dari sudut tujuannya, penelitian ini termasuk penelitian *problem finding* sekaligus juga *problem solution* karena penelitian ini selain bertujuan untuk menemukan permasalahan juga berusaha untuk memberikan jalan keluar atau saran atas permasalahan yang terjadi, berdasarkan penerapannya merupakan penelitian terapan dikaitkan dengan peraturan perundang-undangan yang ada. Terakhir, berdasarkan ilmu yang dipakai maka penelitian ini merupakan penelitian interdisipliner dimana merupakan penelitian hukum empiris untuk melihat efektivitas hukum.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan tempat diperolehnya yaitu data sekunder<sup>24</sup>. Data sekunder adalah data yang diperoleh dari kepustakaan<sup>25</sup>, dimana alat pengumpul data yang digunakan adalah studi dokumen dan apabila diperlukan akan ditambah dengan wawancara kepada narasumber untuk menambah informasi penelitian. Selain data sekunder, juga dilakukan pengumpulan data primer melalui wawancara dengan narasumber atau informan yang terkait langsung dengan permasalahan tersebut, yang dalam hal ini adalah dengan praktisi hukum seperti dalam diskusi notaris dan praktisi perpajakan. Hal itu bertujuan agar penulis mendapatkan gambaran lebih jelas mengenai permasalahan yang akan dianalisis. Data sekunder atau data dari bahan pustaka terdiri dari<sup>26</sup>:

a. Bahan Hukum Primer

Merupakan bahan-bahan hukum yang mengikat dan terdiri dari norma dasar atau kaidah dasar seperti Undang-Undang Dasar Republik Indonesia tahun 1945, Peraturan Perundang-Undangan, Peraturan Pemerintah, Peraturan Menteri Keuangan, dan bahan hukum yang hingga kini masih berlaku.

---

<sup>23</sup> Sri Mamudji, *et.al, Metode Penelitian dan Penulisan Hukum*, (Depok: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005), hal.4.

<sup>24</sup> *Ibid.*

<sup>25</sup> *Ibid*, hal. 6.

<sup>26</sup> *Ibid*, hal. 12.

b. Bahan Hukum Sekunder

Merupakan bahan hukum yang memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer, seperti misalnya buku-buku, artikel, dan pendapat ahli mengenai pajak pada umumnya dan BPHTB pada khususnya.

c. Bahan Hukum Tersier<sup>27</sup>

Merupakan bahan hukum yang memberikan petunjuk terhadap bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder, yang lebih dikenal dengan nama acuan bidang hukum atau bahan rujukan bidang hukum yang diperoleh dari Kamus Hukum, kamus Bahasa Indonesia, dan ensiklopedi yang berkaitan dengan bidang hukum.

Selanjutnya penelitian yang dilakukan penulis bersifat deskriptif analitis yaitu untuk menggambarkan keadaan secara tepat sifat suatu individu, keadaan, gejala atau kelompok tertentu, atau untuk menentukan frekuensi suatu gejala.<sup>28</sup> Adapun metode analisis yang digunakan adalah metode analisis kualitatif, yaitu apa yang dinyatakan oleh sasaran penelitian yang bersangkutan secara tertulis atau lisan, dan perilaku nyata.<sup>29</sup> Penarikan kesimpulan dilakukan dengan cara deduksi, yaitu dari hal-hal yang bersifat umum kemudian disimpulkan secara khusus terhadap permasalahan.

## 1.5. SISTEMATIKA PENULISAN

Sistematika dalam penulisan tesis ini akan dibagi menjadi 3 (tiga) bagian, yang secara singkat dapat disusun dengan sistematika sebagai berikut:

### BAB 1 PENDAHULUAN

Pada bab ini diuraikan mengenai latar belakang yang mendasari penulisan tesis ini, pokok permasalahan, tujuan penelitian, metode

<sup>27</sup> Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif*, (Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada, 2007), hal. 33

<sup>28</sup> Sri Mamudji Et.al. *op.cit*, hlm. 21.

<sup>29</sup> *Ibid.*, hlm. 67.

penulisan yang akan digunakan dalam penulisan ini, serta sistematika penulisan

## **BAB 2 TEORI DAN ANALISIS**

Bab ini menguraikan tentang teori-teori yang berhubungan dengan pajak secara umum, pembagian Pajak Pusat dan Pajak Daerah, bea perolehan hak atas tanah secara umum, bea perolehan hak atas tanah sebelum dan sesudah diberlakukannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, penerapan BPHTB dan implikasinya sebelum lahirnya Peraturan Daerah dan/atau Peraturan Walikota/Bupati.

## **BAB 3 PENUTUP**

Dalam bab ini disimpulkan jawaban dari permasalahan yang telah dikemukakan dalam bab-bab sebelumnya serta pemberian saran.

**BAB II**

**TINJAUAN HUKUM TENTANG PERALIHAN STATUS BEA  
PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (BPHTB)  
MENJADI PAJAK DAERAH TERKAIT DENGAN TERBITNYA  
UNDANG-UNDANG NOMOR 28 TAHUN 2009 TENTANG PAJAK  
DAERAH DAN RETRIBUSI DAERAH**

**2.1 Tinjauan Umum Pajak**

**2.1.1 Sejarah Pajak**

Sejarah pemungutan pajak mengalami perubahan dari masa ke masa sesuai dengan perkembangan masyarakat dan Negara baik di bidang kenegaraan maupun di bidang sosial dan ekonomi. Pada mulanya pajak belum merupakan suatu pungutan, tetapi hanya merupakan pemberian sukarela oleh rakyat kepada raja dalam memelihara kepentingan Negara, seperti menjaga keamanan Negara terhadap serangan musuh dari luar, membuat jalan untuk umum, membiayai pegawai kerajaan dan sebagainya. Bagi penduduk yang tidak melakukan pekerjaan-pekerjaan untuk kepentingan umum untuk beberapa hari lamanya dalam satu tahun. Orang-orang yang memiliki status sosial yang tinggi termasuk orang-orang kaya, dapat membebaskan diri dari kewajiban melakukan pekerjaan untuk kepentingan umum tadi, dengan cara membayar uang ganti rugi. Besarnya pembayaran ganti rugi ini ditetapkan sesuai dengan jumlah uang yang diperlukan untuk membayar orang lain yang menggantikan melakukan pekerjaan itu, yang seharusnya dilakukan sendiri oleh orang kaya yang memiliki status sosial yang tinggi dan orang kaya tadi.<sup>30</sup>

Kerajaan-kerajaan di Jawa pada sekitar abad XIX, juga melakukan pungutan sebagaimana dijelaskan diatas dimana tenaga dari rakyat ditarik sebagai pajak oleh raja pada masa itu dengan istilah kerja baktu dan kadang-kadang gotong royong.<sup>31</sup> Konon salah satu penyebab timbulnya

---

<sup>30</sup> Rochmat Soemitro, *Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan 1944*, (Jakarta : PT. Eresco, 1977), hal. 1.

<sup>31</sup> Ong Hok Ham, *Peranan Rakyat Dalam Politik*, (Prisma Nomor 8, Agustus 1979), hal. 40.

pemberontakan Diponegoro adalah beban pajak yang tinggi diperlakukan oleh para raja di Jawa Tengah pada masa itu. Sultan ke-2 Yogyakarta terkenal sebagai raja yang banyak mengumpulkan harta. Pos-pos bea cukai berdiri dimana-mana dan disewakan pada orang China dan Eropa yang seenaknya memungut pajak atas barang-barang yang keluar masuk. Pos-pos bea cukai tersebut akan menjadi sasaran pertama dalam pemberontakan Diponegoro yang kemudian meletus. Pangeran Diponegoro memang memperhatikan nasib rakyatnya. Beberapa kali Pangeran Diponegoro memprotes diangkatnya para pengumpul pajak dan mengusulkan pada raja untuk mengurangi beban pajak atas rakyat. Pada akhirnya pemberontakan Diponegoro meletus pada tahun 1825 dan berlangsung sampai tahun 1830. Dalam hubungan dengan Negara, pajak inilah yang oleh para petani dirasakan sebagai ancaman langsung terhadap kehidupan. Dalam salah satu pemberontakan dikatakan wong cilik sampai tidak dapat memakai pakaian yang layak dikarenakan pajak-pajak yang terlampaui tinggi.<sup>32</sup>

Baru setelah terbentuknya Negara-negara nasional dan tercapainya pemisahan antara rumah tangga Negara dan rumah tangga pribadi raja pada akhir abad pertengahan, pajak mendapat tempat yang lebih mantap di antara pendapatan Negara. Dengan bertambah luasnya tugas-tugas Negara utamanya untuk mempertahankan hukum, ketertiban dan pertahanan, maka Negara harus mempekerjakan sejumlah besar pegawai-pegawai, seperti tentara, polisi, hakim dan pegawai negeri sipil lainnya. Lagi pula akibat timbulnya peperangan antarnegara maka dengan sendirinya Negara memerlukan biaya yang cukup besar. Sehubungan dengan itu, maka pemberian yang sifatnya sukarela ini berubah menjadi pemberian yang ditetapkan secara sepihak oleh Negara dan dapat dipaksakan.

Di beberapa Negara di Eropa, timbulnya pajak permanen berbarengan dengan pembentukan tentara permanen, seperti Perancis pada tahun 1444, dan Prusia pada tahun 1626. Sebaliknya di Inggris tidak tampak hubungan yang jelas antara pungutan pajak dengan organisasi ketentaraan. Hamper dapat dikatakan bahwa pemungutan pajak mulai berkembang di

---

<sup>32</sup> H. Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, (Jakarta : PT.RajaGrafindo, 2008), hal. 1-3.

daratan Eropa dapat dimengerti karena Negara-negara di Eropa sudah lebih dahulu maju baik tingkat pendidikan maupun tingkat ekonominya.<sup>33</sup>

Mula-mula pada bidang pemungutan pajak ini terdapat banyak penyalahgunaan dan beban pajak yang tidak dibagi secara merata. Salah satu penyalahgunaan dalam bidang ini ialah pemberian hak istimewa berkenaan dengan pemungutan pajak atau pemberian pembebanan pajak kepada orang-orang atau kelompok-kelompok tertentu dengan dalih bahwa orang-orang tertentu telah berjasa kepada Negara atau raja. Di Perancis sebelum timbulnya revolusi, kelas-kelas yang memiliki hak-hak istimewa, seperti para pemuka agama dan para penguasa dibebaskan dari pembayaran pajak dengan alasan tersebut, sedangkan rakyat jelata pada waktu itu dikenakan berbagai macam pungutan yang sangat memberatkan. Keadaan ini lah yang merupakan salah satu sebab timbulnya revolusi Perancis yang memakan banyak korban. Sementara itu timbulah semboyan semasa revolusi yang diteriakan oleh rakyat Perancis yang berbunyi: “bahwa pemungutan pajak harus diselenggarakan secara umum dan merata”<sup>34</sup>.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa jauh sebelum dibentuknya Negara, masyarakat sudah mengenal pajak meskipun namanya bukan pajak, yaitu pemberian yang bersifat sukarela dari anggota kelompok kepada kepala kelompok. Perkembangan selanjutnya pemberian tersebut berubah menjadi upeti yang dipaksakan, dalam arti bahwa pemberian itu bersifat wajib dan ditetapkan secara sepihak oleh penguasa/Negara. Dengan demikian pemberian yang bersifat sukarela berubah menjadi pungutan yang bersifat wajib.

Pajak adalah gejala masyarakat, artinya bahwa pajak hanya terdapat dalam masyarakat, jika tidak ada masyarakat tidak ada pajak. Masyarakat adalah kumpulan manusia yang pada suatu waktu berkumpul di suatu tempat dengan tujuan tertentu. Masyarakat terdiri dari individu dan individu tidak mungkin ada atau tidak mungkin hidup tanpa ada masyarakat untuk kelangsungan hidupnya. Setelah Negara dibentuk, kelangsungan hidup

---

<sup>34</sup> R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, (Jakarta : PT. Eresco, 2008), hal. 23.

Negara juga kelangsungan hidup individu dan untuk itu Negara memerlukan biaya untuk melaksanakan tugasnya.<sup>35</sup>

Pada akhir abad ke-20 merupakan masa pembangunan di Negara Indonesia dan dengan semakin meningkatnya pembangunan, dari tahun ke tahun pemerintah memerlukan dana yang semakin meningkat. Untuk ini andalan sumber penerimaan Negara yang utama dari sektor minyak dan gas alam ternyata tidak dapat dipertahankan lagi sehingga pemerintah harus mengalihkan penerimaan dari sektor minyak dan gas alam kepada sektor pajak. Untuk tercapainya penerimaan dari sektor pajak yang optimal, pada tahun 1983 Pemerintah telah mengadakan pembaharuan (*Reformation*) di bidang perpajakan yang meliputi system, asas, peraturan perundang-undangan, penyederhanaan tariff pajak, menghapus fasilitas pajak dan berupaya meningkatkan kesadaran masyarakat agar membayar pajak sebagai kewajiban kenegaraan secara jujur dan bertanggung jawab melalui motivasi, penyuluhan / sosialisasi, pendidikan dan penerbitan buku-buku perpajakan.

### 2.1.2 Pengertian Pajak

Sejak jaman sebelum kemerdekaan dikenal dua istilah yaitu Pajak dan Fiskal. Menurut kamus Bahasa Belanda istilah Pajak disebut *Belasting* yang berarti *belast om te betalen* (beban yang harus dibayar) dan istilah Fiskal disebut dengan *Fiscaal* sedangkan dalam Bahasa Inggris Pajak disebut *Tax* yang berarti pembayaran wajib (= *compulsory payment*) dan *Taxation* untuk istilah Perpajakan. Dalam Bahasa Jerman istilah Pajak disebut dengan *Steuer* dan dalam Bahasa Perancis disebut *Fiscal*. Pengertian *Fiscal* berasal dari  *fiscina* yang dalam Bahasa Latin berarti keranjang dan kemudian menjadi kata *Fiskus* yang berarti keranjang (bejana) tempat uang (sekarang disebut kas Negara/perbendaharaan negara. Saat ini kata *fiskalis* (sifat) berarti mengenai pajak dan *de Fiskus* adalah orangnya. Di daerah

---

<sup>35</sup> Rukiah Handoko, *Pengantar Hukum Pajak*, (Depok : Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2000), hal. 2.

Jawa Tengah, pajak disebut *Pajek* yang berarti pasokan tetap atau pembayaran tetap sedangkan di Sumatera Utara *Pajak* berarti pasar<sup>36</sup>.

Pendapat umum masyarakat menyamakan pengertian pajak dengan fiscal sedangkan pendapat para Sarjana membedakan pengertian pajak dengan fiscal. Beberapa pengertian Pajak adalah sebagai berikut:

a. **Leroy Beaulieu (1906)**

Dalam bukunya yang berjudul *Traite de la science des Finances*, berbunyi sebagai berikut:

*“L’ impot et la contribution, soit directe soit dissimulee, que La Puissance Publique exige des habitants ou des biens pur subvenir aux depenses du Gouvernement.”*<sup>37</sup>

Yang terjemahan pengertian tersebut di atas yaitu bahwa:

“Pajak adalah bantuan, baik secara langsung maupun tidak yang dipaksakan oleh kekuasaan publik dari penduduk atau dari barang, untuk menutup belanja pemerintah.”<sup>38</sup>

Dari definisi Leroy ini dapat dikatakan bahwa titik berat pajak diletakkan pada fungsinya yang *budgeter*.

b. **Deustche Reichs Abgaben Ordnung (RAO-1919)**

Menurut Deustche Reichs Abgaben Ordnung, pengertian pajak adalah sebagai berikut<sup>39</sup>:

*“Steuern sind einmalige oder laufende Geldleistungen die nicht eine Gegenleistung fur eine besondere Leistung darstellen, und von*

---

<sup>36</sup> *Ibid.*

<sup>37</sup> R.Santoso Brotodihardjo, *op.cit.*, hal. 3.

<sup>38</sup> Sumyar, *op.cit.* , hal. 25.

<sup>39</sup> R.Santoso Brotodihardjo, *loc.cit.*

*einem öffentlichrechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einkunften allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft.”*

Terjemahan daripada pengertian tersebut diatas adalah sebagai berikut:

“Pajak adalah bantuan uang secara insidental atau secara periodik (dengan tidak ada kontraprestasinya), yang dipungut oleh badan yang bersifat umum (= negara), untuk memperoleh pendapatan, di mana terjadi suatu *tatbestand* (= sasaran pemajakan), yang karena undang-undang telah menimbulkan utang pajak.”

Dari pengertian pajak menurut Deutsche Reichs Abgaben Ordnung diatas dapat diambil kesimpulan bahwa pajak dapat dipungut baik secara insidental, yaitu pada saat terjadinya *tatbestand* yaitu keadaan, perbuatan, dan peristiwa yang menurut Undang-Undang dapat dikenakan pajak, maupun secara periodik yaitu pada waktu-waktu tertentu yang telah ditentukan.<sup>40</sup>

### c. Prof. Edwin R.A Seligman

Menurut Prof. Edwin R.A. Seligman, pengertian pajak dalam *Essays in Taxation*, (New York, 1925) berbunyi sebagai berikut:

“Tax is a compulsory contribution from the person, to the government to defray the expenses incurred in the common interest of all, without reference to special benefit conferred.”

Pengertian tersebut menunjukkan juga fungsi budgeter dari pajak. Banyak terdengar keberatan atas kalimat “without reference” karena bagaimanapun juga uang-pajak tersebut digunakan untuk produksi

---

<sup>40</sup> Sumyar, *op.cit.* , hal. 26.

barang dan jasa, jadi *benefit* diberikan kepada masyarakat, hanya tidak mudah ditunjukkannya, apalagi secara perorangan.<sup>41</sup>

**d. Mr. Dr. N.J. Feldmann**

Dalam bukunya yang berjudul *De overheidsmiddelen van Indonesia*, Leiden, 1949, berbunyi sebagai berikut :

*“Belastingen zijn aan de Overheid (volgens algemen, door haar vastgestelde normen) verschuldigde afdwingbare prestaties, waar geen tegenprestatie tegenover staat en uitsluitend dienen tot dekking van publieke uitgaven.”*

Terjemahan daripada pengertian tersebut diatas adalah sebagai berikut:

*“Pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada penguasa (menurut norma-norma yang ditetapkannya secara umum), tanpa adanya kontraprestasi dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran umum.”*

Feldmann (seperti juga halnya dengan Seligman) berpendapat, bahwa terhadap pembayaran pajak, tidak ada kontraprestasi dari negara.<sup>42</sup>

**e. Prof. Dr. M.J.H. Smeets**

Dalam bukunya yang berjudul *De Economische Betekenis der Belastingen*, 1951, berbunyi sebagai berikut:

*“Belastingen zijn aan de overhead (volgens normen) verschuldigde afdwingbare prestaties, zonder dat hiertegenover, in het individuele geval, aanwijsbare tegen-prestaties staan; zij strekken tot dekking van publieke uitgaven.”*

---

<sup>41</sup> R.Santoso Brotodihardjo, *op.cit.*, hal. 4.

<sup>42</sup> *Ibid.*

Terjemahan dari pengertian tersebut diatas dijabarkan sebagai berikut :

“Pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa adakalanya kontraprestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual; maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah.”

Dalam bukunya ini, Smeets mengakui bahwa definisinya hanya menonjolkan fungsi *budgeter* saja, baru kemudian ia menambahkan fungsi mengatur pada definisinya.<sup>43</sup>

**f. Dr. Soeparman Soemahamidjaja**

Dalam disertasinya yang berjudul “Pajak Berdasarkan Asas Gotong Royong”, Universitas Padjajaran, Bandung, 1964, mengatakan<sup>44</sup>:

“Pajak adalah iuran wajib, berupa uang atau barang yang dipungut oleh penguasa berdasarkan norma-norma hukum, guna menutup biaya produksi barang-barang dan jasa-jasa kolektif dalam mencapai kesejahteraan umum.”

Dengan mencantumkan istilah iuran wajib, ia mengharapkan terpenuhinya ciri bahwa pajak dipungut dengan bantuan dari dan kerjasama dengan Wajib Pajak, sehingga perlu pula dihindari penggunaan istilah “paksaan”. Lebih-lebih bilamana suatu kewajiban harus dilaksanakan berdasarkan undang-undang. Dalam hal kewajiban tersebut tidak dilaksanakan maka undang-undang menunjukkan cara pelaksanaannya yang lain. Hal ini tidak mengenal pajak saja (dan cara ini biasanya adalah untuk memaksa). Selanjutnya, menurut pendapatnya

---

<sup>43</sup> *Ibid.*

<sup>44</sup> R.Santoso Brotodihardjo, *op.cit.*, hal. 5-6.

berkelebihanlah kiranya, kalau khusus mengenai pajak, sekali lagi ditekankan pentingnya paksaan itu, seakan-akan tidak ada kesadaran masyarakat untuk melakukan kewajibannya. Ia sudah menganggapnya cukup dengan menyatakan bahwa pajak adalah “iuran wajib”, oleh karena itu, tidak usah diberi tambahan: “yang dapat dipaksakan”.<sup>45</sup>

**g. Dr. P.J.A. Adriani**

Dalam bukunya yang berjudul “*Het Belastingrecht*”, memberikan suatu pengertian bahwa<sup>46</sup> pajak adalah iuran kepada negara yang dapat dipaksakan, yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.<sup>47</sup>

Dari pengertian tersebut diatas dapat diketahui bahwa Adriani memasukkan pajak sebagai pengertian yang dianggap sebagai suatu spesies ke dalam genus pungutan (jadi pungutan lebih luas dari pajak). Dalam pengertian ini, titik berat diletakkan pada fungsi *budgeter* dari pajak, sedangkan pajak masih mempunyai fungsi lain yang tidak kalah pentingnya, yaitu fungsi mengatur.<sup>48</sup>

**h. Prof Dr. Rochmat Soemitro, S.H.**

Dalam bukunya Dasar-Dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan adalah sebagai berikut:

“Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa-jasa

---

<sup>45</sup> *Ibid.*

<sup>46</sup> Rukiah Handoko, *op.cit.*, hal. 4.

<sup>47</sup> Buku tersebut diterjemahkan kemudian oleh R. Santoso Brotodihardjo pada tahun 1989.

<sup>48</sup> Sumyar, *op.cit.*, hal 25.

timbang (kontra-prestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”

Dengan penjelasan sebagai berikut: “Dapat dipaksakan” artinya: bila utang pajak tidak dibayar, utang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan, seperti surat paksa dan sita, dan juga penyanderaan; terhadap pembayaran pajak, tidak dapat ditunjukkan jasa timbal balik tertentu, seperti halnya dengan Retribusi.<sup>49</sup>

Perlu kiranya dicatat bahwa definisi-definisi tersebut umumnya kurang lengkap, bahkan seperti halnya pula dengan Prof. Adriani, ia baru kemudian didalam bukunya termaksud (seperti juga Smeets) mengupasnya panjang-lebar tentang fungsi mengatur. Padahal, *communis opinio doctorum* menyatakan bahwa sebaik-baiknya suatu definisi adalah bila ia memuat semua ciri yang melekat pada pengertian yang akan dibuatkan pembatasannya; setidak-tidaknya definisi tersebut karenanya, sudah mendekati kesempurnaan.<sup>50</sup>

Pada pasal 1 angka (1) Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan dapat dilihat pengertian dari Pajak yaitu:

“Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara

---

<sup>49</sup> Definisinya yang kemudian dipertahankan, sebagai koreksi dari bagian pertama dari definisinya semula, maka dapat disimpulkan dari uraian dalam bukunya yang berjudul *Pajak dan Bangunan*, Eresco, 1974, Halaman 8. Definisi tersebut kurang lebih dapat berbunyi sebagai berikut: “Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan ‘surplus’-nya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama untuk membiayai *public investment*.”

<sup>50</sup> Rukiah Handoko, *op.cit.* hal. 3.

langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”<sup>51</sup>

Dari pengertian yang telah dijabarkan diatas dapat disimpulkan bahwa unsur-unsur yang melekat pada pajak yaitu bahwa<sup>52</sup>:

1. Bahwa pajak itu adalah suatu iuran, atau kewajiban menyerahkan sebagian kekayaan (pendapatan) kepada Negara. Dapat dikatakan bahwa pemerintah menarik sebagian daya beli rakyat untuk Negara.
2. Bahwa perpindahan atau penyerahan iuran itu bersifat wajib, dalam arti bahwa bila kewajiban itu tidak dilaksanakan maka dengan sendirinya dapat dipaksakan, artinya: hutang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan seperti Surat Paksa dan Sita.
3. Perpindahan ini adalah berdasarkan Undang-Undang. Sekiranya pemungutan pajak tidak didasarkan pada Undang-Undang, maka ini tidak sah dan dianggap sebagai perampasan hak.
4. Tidak ada jasa timbal (*tegen prestasi*) yang dapat ditunjuk, artinya bahwa antara pembayaran pajak dengan prestasi dari negara tidak ada hubungan langsung. Prestasi dari negara seperti : Hak untuk mendapat perlindungan dari alat-alat negara, hak penggunaan jalan umum, hak untuk mendapatkan pengairan dan sebagainya. Prestasi tersebut tidak ditujukan secara langsung kepada individu pembayar pajak, tetapi ditujukan secara kolektif atau kepada anggota masyarakat secara keseluruhan.
5. Uang yang dikumpulkan tadi oleh Negara digunakan untuk membiayai pengeluaran umum yang berguna untuk rakyat.

Sedangkan ciri-ciri pajak adalah:

1. Dapat berupa pajak langsung atau pajak tidak langsung.
2. Dapat dipungut sekaligus atau berulang-ulang.

---

<sup>51</sup> Undang-Undang tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. UU No. 28, LN No. 85 Tahun 2007, TLN No. 4740.

<sup>52</sup> H. Bohari, *op.cit.*, hal.26.

3. Dapat dipaksakan.
4. Tanpa ada imbalan secara langsung yang dapat ditunjuk.
5. Untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas negara.
6. Dapat digunakan sebagai alat pendorong.
7. Dapat dikenakan atas orang atau barang.

### 2.1.3 Dasar Hukum Pemungutan Pajak

Setiap pajak yang dipungut oleh Pemerintah harus berdasarkan Undang-Undang, sehingga tidak ada pajak yang hanya dipungut berdasarkan Peraturan Pemerintah atau berdasarkan Keputusan Presiden atau berdasarkan Peraturan Perundang-undangan lain yang lebih rendah daripada Undang-Undang. Karena pajak harus dipungut berdasarkan Undang-Undang, maka landasan konstitusional pemungutan pajak yaitu :

#### a) **Undang-Undang 1945 dan falsafah pajak yang tersirat di dalamnya**

Dasar hukum pemungutan pajak diletakkan dalam Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 , yang berbunyi: “Segala pajak untuk kegunaan kas negara berdasarkan Undang-Undang.”

Makna dari “berdasarkan Undang-Undang” adalah pemungutan pajak baru dapat dilaksanakan apabila sudah ada Undang-Undang lebih dahulu. Menurut Pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945, pembentukan Undang-Undang harus dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), yang artinya bahwa Undang-Undang tersebut sudah disetujui oleh seluruh rakyat melalui wakil-wakilnya di DPR.

Ternyata falsafah yang terkandung dalam Pasal 23 ayat (2) UUD 1945 tersebut sama dengan falsafah pajak yang dianut di Inggris yang berbunyi “*No Taxation Without Representation*” yang artinya tidak ada pemajakan yang tanpa perwakilan, dan falsafah pajak yang dianut di Amerika Serikat yang berbunyi “*Taxation Without Representation is Robbery*” yang artinya pemajakan tanpa perwakilan adalah perampokan.

Landasan konstitusional lainnya adalah Pasal 27 ayat (1) UUD 1945 yaitu “Segala warga negara bersamaan kedudukan di dalam hukum dan pemerintahan dan wajib menjunjung hukum dan pemerintahan itu dengan tidak ada kecualinya.” Pasal tersebut menunjuk pada asas pemerataan kewajiban dan pemerataan hak dalam hukum.

**b) Pasal 16 dan 17 ICW (*Indische Comtabiliteitswet*)<sup>53</sup>**

Dalam kedua pasal ini ditentukan bahwa undang-undang tentang pungutan pajak baru, penambahan atau pengurangan pajak tidak mungkin berlaku sebelum hasil penambahan atau hasil perubahan undang-undang pajak tersebut dimasukkan kedalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara tahun yang bersangkutan<sup>54</sup>, dan bahwa semua penghapusan dan pengurangan pajak harus dilakukan sesuai dengan ketentuan formal undang-undang.<sup>55</sup> Kedua pasal ICW tersebut merupakan syarat formal yang wajib dipenuhi.

**c) Ketentuan-Ketentuan perpajakan yang merupakan hukum positif, yaitu:**

1. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
2. Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan.
3. Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

<sup>53</sup> Sumyar, *op.cit.*, hal. 28.

<sup>54</sup> Pasal 16 *Indische Comtabiliteitswet*

<sup>55</sup> Pasal 17 *Indische Comtabiliteitswet*

4. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.
5. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Meterai.
6. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
7. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
8. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.
9. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.

#### **2.1.4 Asas-Asas Pemungutan Pajak**

Asas-asas/ *principle* adalah sesuatu yang dapat kita jadikan sebagai alas, sebagai dasar, sebagai tumpuan untuk menjelaskan sesuatu permasalahan. Lazimnya suatu pemungutan pajak itu harus dilandasi dengan asas-asas yang merupakan ukuran untuk menentukan adil tidaknya suatu pemungutan pajak.<sup>56</sup>

##### **a. Asas-Asas Menurut Adam Smith**

Adam Smith (1723-1790) dalam bukunya “*An Inquiry In to The Nature and Cause of The Wealth of Nations*”, disingkat menjadi “*Wealth of Nations*” (Kemakmuran Bangsa-Banga) yang banyak dipengaruhi semboyan Revolusi Perancis yaitu *Liberte, Legality* dan *Fraternity*<sup>57</sup>, mengemukakan 4 (empat) asas pemungutan pajak yang

---

<sup>56</sup> H.Bohari, *op.cit.*, hal. 41.

<sup>57</sup> Rukiah Handoko, *op.cit.*, hal. 24.

lazim dikenal dengan “*four canons taxation*” atau sering disebut “*The four Maxims*” dengan uraian sebagai berikut<sup>58</sup>:

- (1) “*The subject of every state ought to contribute towards of the support of the government, as nearly as possible, in proportion to their respective abilities; that is, in proportion to the revenue which they perceptively enjoy under the protection of the state ...*”
- (2) “*The tax which each individual is bound to pay ought to be certain and not arbitrary. The time of payment, the manner of payment, the quantity to be paid ought all to be clear and plain to the contributor, and to every other person ...*”
- (3) “*Every tax ought to be levied at the time or in the manner, in which it is most likely to be convenient for the contributor to pay it ...*”
- (4) “*Every tax ought to be contrived as both to take out and keep out of the pockets of the people as little as possible, over and above what it brings into the public treasury of the state ...*”<sup>59</sup>

Keempat kaedah tersebut masing-masing disebut: *Equality and Equity*, *Certainty*, *Convenience of Payment*, dan *Efficiency/Economy in Collection*.<sup>60</sup>

1. *Equality and Equity* (asas persamaan dan keadilan).

*Equality* menekankan bahwa pada warga negara atau Wajib Pajak tiap negara seharusnya memberikan sumbangannya kepada negara, sebanding dengan kemampuan mereka masing-masing, yaitu sehubungan dengan keuntungan yang mereka terima dibawah perlindungan negara. Yang dimaksud dengan “keuntungan” disini adalah besar-kecilnya pendapatan yang diperoleh di bawah perlindungan negara. Dalam asas *equality* ini tidak diperbolehkan suatu negara mengadakan diskriminasi di antara Wajib Pajak.

<sup>58</sup> C. Goedhart. *Garis-garis Besar Ilmu Keuangan Negara*, Terjemahan: Ratmoko, (Jakarta: Djembatan, 1973), hal. 216.

<sup>59</sup> Rukiah Handoko, *ibid.*

<sup>60</sup> *Ibid.*

*Equity* ialah tidak boleh mengenakan pajak yang tidak sesuai dengan Undang-undang dan Wajib Pajak tidak boleh diperlakukan dengan sewenang-wenang. Dengan demikian *Equity* mengandung arti keadilan pajak, karena itu untuk menuju keadilan ini maka semua bentuk pemungutan pajak oleh negara haruslah berdasarkan Undang-undang. Undang-undang inilah yang menjamin kepastian hukumnya.

2. *Certainty* (asas kepastian). Artinya kepastian, yaitu suatu kepastian yang berhubungan dengan hukum. Jadi kepastian hukum yang mengandung arti jaminan hukum, bukan arti kepastian yang didasarkan kepada kesewenang-wenangan. Asas ini menekankan bahwa bagi Wajib Pajak, harus jelas dan pasti tentang waktu, jumlah, dan cara pembayaran pajak. Dalam asas ini kepastian hukum sangat dipentingkan terutama mengenai subjek dan objek pajak. Dengan demikian maka kepastian itu haruslah dapat memberi<sup>61</sup>:
  - a. Jaminan hukum yang berupa perlindungan terhadap Wajib Pajak, dan
  - b. Arti pasti yang menjadi obyek pajaknya, dan
  - c. Arti kepastian mengenai subyeknya, maka undang-undang harus menguraikan secara tegas dan pasti,
  - d. Juga arti kepastian, mengenai jumlah pajak yang harus dibayar; bila tarif dibuat golongan-golongan harus pasti, selanjutnya
  - e. Arti kepastian itu mengenai cara dan saat/waktu untuk membayar pajak.
3. *Conveniency of Payment* (asas kenyamanan). Pajak seharusnya dipungut pada waktu dengan cara yang paling nyaman bagi para Wajib Pajak, misalnya : pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan terhadap para petani, sebaiknya dipungut pada saat mereka memperoleh uang yaitu pada saat panen.

---

<sup>61</sup> *Ibid.*

4. *Efficiency/Economic of Collection* (asas efisiensi). Artinya pajak harus dipungut dengan biaya serendah-rendahnya (seminimal mungkin) dan hasilnya mempunyai arti. Asas ini menekankan bahwa biaya pemungutan pajak tidak boleh lebih dari hasil pajak yang akan diterimanya. Pemungutan pajak harus disesuaikan dengan kebutuhan Anggaran Belanja Negara.

**b. Asas-Asas Menurut W.J. De Langen**

W.J. de Langen seorang ahli pajak kebangsaan Belanda menyebutkan 7 (tujuh) asas pokok perpajakan tersebut adalah sebagai berikut<sup>62</sup>:

1. Asas Kesamaan, dalam arti bahwa seseorang dalam keadaan yang sama hendaknya dikenakan pajak yang sama. Tidak boleh ada diskriminasi dalam pemungutan pajak.
2. Asas Daya-Pikul, yaitu suatu asas yang menyatakan bahwa setiap Wajib Pajak hendaknya terkena beban pajak yang sama. Ini berarti orang yang pendapatannya lebih tinggi dikenakan pajak yang tinggi, yang pendapatannya rendah dan pendapatannya dibawah *basic need* dibebaskan dari pajak.
3. Asas Keuntungan Istimewa, bahwa seseorang yang mendapatkan keuntungan istimewa hendaknya dikenakan pajak istimewa pula.
4. Asas Manfaat, mengatakan bahwa pengenaan pajak oleh pemerintah didasarkan atas alasan bahwa masyarakat menerima manfaat barang-barang dan jasa yang disediakan oleh pemerintah.
5. Asas Kesejahteraan, yaitu suatu asas yang menyatakan bahwa dengan adanya tugas pemerintah yang pada satu pihak memberikan atau menyediakan barang-barang dan jasa bagi masyarakat dan pada lain pihak menarik pungutan-pungutan

---

<sup>62</sup> Soetrisno PH, *Dasar-Dasar Ilmu Keuangan Negara*, (Yogyakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Gajah Mada, 1982), Hal. 117.

untuk membiayai kegiatan pemerintah tersebut, akan tetapi sebagai keseluruhan adalah meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

6. Asas Keringanan Beban, asas ini menyatakan bahwa meskipun pengenaan pungutan merupakan beban masyarakat atau perorangan dan betapapun tingginya kesadaran berwarga negara, akan tetapi hendaknya diusahakan bahwa beban tersebut sekecil-kecilnya.
7. Asas Keseimbangan, asas ini menyatakan bahwa dalam melaksanakan berbagai asas tersebut yang mungkin saling bertentangan, akan tetapi hendaknya selalu diusahakan sebaik mungkin. Artinya tidak mengganggu perasaan hukum, perasaan keadilan dan kepastian hukum.

**c. Asas-Asas Menurut Adolf Wagner**

Adolf Wagner<sup>63</sup> mengemukakan 5 (lima) postulat atau asas untuk terpenuhinya pajak ideal yaitu<sup>64</sup> :

**A. Asas Politik Finansial, yaitu meliputi :**

1. Perpajakan hendaknya menghasilkan jumlah penerimaan yang memadai, dalam arti cukup untuk menutup biaya pengeluaran negara.
2. Pajak hendaknya bersifat dinamis, artinya penerimaan negara dari pajak diharapkan selalu meningkat mengingat kebutuhan penduduknya selalu meningkat baik secara kualitatif maupun secara kuantitatif.

---

<sup>63</sup> Soetrisno PH. *op. cit.*, Hal. 120.

<sup>64</sup> H. Bohari, *op. cit.*, Hal. 42-44.

B. Asas Ekonomis :

3. Pemilihan mengenai perpajakan yang sangat tepat apakah hanya dikenakan pada pendapatan ataupun juga terhadap modal, dan atau pengeluaran. Pada umumnya yang paling adil untuk dikenakan pajak bagi Wajib Pajak adalah pajak pendapatan.

C. Asas Keadilan :

4. Pajak hendaknya bersifat umum atau universal. Ini berarti bahwa pajak tidak boleh bersifat diskriminatif, artinya seseorang dalam keadaan yang sama hendaknya diperlakukan yang sama.
5. Kesamaan beban, artinya bahwa setiap orang hendaknya dikenakan beban pajak kira-kira sama. Untuk mengenakan pajak hendaknya memperhatikan daya-pikul (kemampuan membayar) seseorang.

D. Asas Administrasi :

6. Kepastian perpajakan : artinya bahwa pemungutan pajak hendaknya bersifat “pasti” dalam arti harus jelas disebutkan siapa atau apa yang dikenakan pajak, berapa besarnya, bagaimana cara pembayarannya, bukti pembayarannya, apa sanksinya jika terlambat membayar dan sebagainya.
7. Keluwesan dalam penagihan : artinya dalam penggunaan atau penagihan pajak hendaknya “luwes” dalam arti harus melihat keadaan pembayar pajak, apakah sedang menerima uang, apakah tidak mengalami bencana alam, atau apakah perusahaannya mengalami pailit dan sebagainya.
8. Ongkos pemungutan hendaknya diusahakan sekecil-kecilnya.

## E. Asas Yuridis atau Asas Hukum

### 9. Kejelasan Undang-undang Perpajakan.

Kata-kata dalam undang-undang hendaknya tidak bermakna ganda, dalam arti kata-kata dalam undang-undang tidak menimbulkan interpretasi yang berbeda-beda.

## d. Asas-Asas Pemungutan Pajak Menurut Undang-Undang Perpajakan<sup>65</sup>

### 1) Sebelum Tahun 1983

Disebutkan “Tri Dharma Perpajakan” :

1. Bahwa pemungutan pajak harus adil dan merata yang meliputi subyek maupun obyek perpajakan. Sifatnya universal/non diskriminatif.
2. Harus ada kepastian hukum mengenai pemungutan pajaknya. Dengan kepastian hukum yaitu bahwa sebelum pemungutan pajak dilakukan harus ada Undang-Undang terlebih dahulu.
3. Ketepatan waktu pemungutan pajak. Membayar dan menagih harus tepat pada waktunya, artinya pada saat orang memiliki uang (asas *Conveniency*).

### 2) Sesudah Tahun 1983

Disebut dengan asas-asas perpajakan yang melandasi Undang-Undang Pajak Nasional.

#### 1. Kesederhanaan (*Simplification of Law*)

Bahwa undang-undang perpajakan agar disusun sesederhana mungkin sehingga mudah dimengerti isi maupun susunan kata-katanya.

#### 2. Kegotong-royongan nasional.

Maksudnya ialah bahwa warga masyarakat harus berperan aktif dalam pemenuhan kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kewarganegaraan.

<sup>65</sup> Rochmat Soemitro, *Asas-asas Hukum Perpajakan*, (Jakarta: Bina Cipta, 1991), hal. 6-17.

3. Pelimpahan kepercayaan sepenuhnya kewajiban perpajakan kepada Wajib Pajak sendiri, maksud memberikan kepercayaan adalah diharapkan warga masyarakat sadar akan kewajiban kenegaraan karena negara sudah memberikan kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan dan membayar pajaknya sendiri. Kepercayaan yang diberikan kepada masyarakat disebut *Self Assessment*.
4. Adanya kesamaan hak dan kewajiban antara Wajib Pajak dan Fiscus.
5. Kepastian dan jaminan hukum.  
Jaminan hukum maksudnya bahwa dalam pelaksanaan pemungutan pajak harus dihormati adanya asas-asas kebenaran dan asas praduga tak bersalah. Artinya bahwa Wajib Pajak belum dinyatakan bersalah apabila belum ada bukti-bukti yang nyata.

### 2.1.5 Fungsi Pemungutan Pajak

Fungsi pajak dimaksud adalah sebagai berikut<sup>66</sup> :

- a. Pendapat klasik menyebutkan ada 2 fungsi pajak yaitu Fungsi Budgeter dan Fungsi Regulerend. Penganutnya adalah Prof. Rochmat Sumitro dan Santoso Brotodiharjo.

#### **Fungsi budegeter atau fungsi finansial<sup>67</sup>**

Fungsi budgeter adalah fungsi pajak untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas negara, dengan maksud untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara. Atau dengan kata lain fungsi budgeter adalah fungsi pajak sebagai sumber penerimaan negara dan digunakan untuk membiayai keperluan negara baik pengeluaran rutin maupun pengeluaran untuk pembangunan.

<sup>66</sup> Rukiah Handoko, *op.cit.*, hal. 17.

<sup>67</sup> Sumyar, *op.cit.*, hal 38-39.

Apabila kita melihat pos-pos dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), kita mengenal adanya dua macam penerimaan, yaitu penerimaan dalam negeri dan penerimaan pembangunan. Penerimaan dalam negeri terdiri atas penerimaan minyak bumi dan gas alam dan penerimaan di luar minyak bumi dan gas alam. Penerimaan di luar minyak bumi dan gas alam terdiri dari berbagai jenis pajak, dan penerimaan bukan pajak serta penerimaan dari penjualan bahan bakar. Dari penerimaan di luar minyak bumi dan gas alam, maka penerimaan dari pos pajak-lah yang menduduki porsi jumlah penerimaan terbesar. Oleh karena itu pajak merupakan sumber penerimaan negara yang sangat penting artinya dalam pembangunan di Indonesia.

**Fungsi Regulerend (fungsi mengatur)<sup>68</sup>**

Fungsi regulerend adalah fungsi pajak untuk mengatur suatu keadaan dalam masyarakat di bidang sosial, ekonomi maupun politik sesuai dengan kebijaksanaan pemerintah. Dalam fungsinya yang mengatur, pajak merupakan suatu alat untuk mencapai tujuan tertentu yang letaknya diluar bidang keuangan. Beberapa penerapan fungsi mengatur antara lain :

- a) Pemberlakuan tarif progresif dengan maksud apabila hal ini diterapkan pada Pajak Penghasilan maka semakin tinggi penghasilan Wajib Pajak, tarif pajak yang dikenakan juga semakin tinggi sehingga kebijaksanaan ini berpengaruh besar terhadap usaha pemerataan pendapatan nasional. Dalam hubungan ini pajak dikenal juga berperan sebagai alat dalam redistribusi pendapatan.
- b) Pemberlakuan Bea Masuk tinggi bagi barang-barang impor dengan tujuan untuk melindungi (proteksi) terhadap produsen dalam negeri, sehingga mendorong perkembangan industry dalam negeri.

---

<sup>68</sup> Sumyar, *loc.cit.*

- c) Pemberian fasilitas Tax Holiday atau pembebasan pajak untuk beberapa jenis industry tertentu dengan maksud mendorong atau memotivisir para investor atau calon investor untuk meningkatkan investasinya.
- d) Pengenaan pajak untuk jenis barang-barang tertentu dengan maksud agar menghambat konsumsi barang-barang tersebut atau kalau pajak tersebut diterapkan pada barang mewah sebagaimana PPnBM (Pajak Penjualan atas Barang Mewah) mempunyai maksud antara lain menghambat perkembangan gaya hidup mewah.

Disamping fungsi budgeter dan fungsi mengatur pajak juga dapat digunakan untuk menanggulangi inflasi. Pajak ditangan pemerintah bila tepat penggunaanya merupakan alat yang ampuh untuk mengatur perekonomian negara.

- b. Pendapat modern menurut Richard A. Musgrave dan R. Soetomo menyebutkan fungsi pajak terdiri dari<sup>69</sup>:

- (1) Fungsi *Budgeter*
- (2) Fungsi *Regulerend*
- (3) Fungsi *Distribution of Income*
- (4) Fungsi *Harmonization of Political Wants and Economy*
- (5) Fungsi *Stabilization of Economy*

**Fungsi Budgeter :**

Fungsi *budgeter* disebut fungsi utama pajak atau fungsi fiscal (*fiscal function*) yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan sebagai alat untuk memasukan dana secara optimal ke kas negara berdasarkan Undang-undang Perpajakan yang berlaku. Fungsi ini disebut fungsi utama karena fungsi inilah yang secara historis pertama kali timbul. Berdasarkan fungsi ini, pemerintah yang membutuhkan dana untuk membiayai berbagai kepentingan memungut pajak dari penduduknya. Dalam literatur

---

<sup>69</sup> Rukiah Handoko, *loc.cit.*

lain, fungsi budgeter ini disebut sebagai fungsi untuk memasukkan uang sebanyak-banyaknya ke dalam kas negara.

#### **Fungsi Regulerend :**

Fungsi regulerend disebut juga fungsi tambahan dari pajak yaitu suatu fungsi dalam mana pajak dipergunakan oleh pemerintah sebagai alat untuk mencapai tujuan tertentu. Disebut juga fungsi tambahan karena fungsi ini sebagai pelengkap dari fungsi utama pajak, yakni fungsi budgeter. Untuk mencapai tujuan tersebut maka pajak dipakai sebagai alat kebijaksanaan, misalnya: pemerintah menentukan tujuan untuk memberantas/menghilangkan kebiasaan mabuk-mabukan di kalangan generasi muda. Di sini pemerintah dapat menggunakan pajak sebagai alat untuk mencapai tujuan tersebut dengan cara memajaki harga minuman tersebut sedemikian rupa sehingga minuman keras tersebut tidak akan terjangkau lagi oleh sebagian besar generasi muda. Jika harga minuman keras dipajaki dengan pajak yang tinggi, dan dengan demikian maka pembeli minuman keras menjadi berkurang/hilang sama sekali dan tidak ada lagi generasi muda yang mabuk-mabukan. Ini berarti bahwa pajak telah berhasil dipergunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan di bidang sosial.

#### **Fungsi Distribution of Income :**

Pajak yang dipungut oleh pemerintah akan didistribusikan kembali dalam masyarakat. Distribusi pendapatan bertujuan agar pendapatan nasional yang merupakan sumber pendapatan individu dapat merupakan penggerak redistribusi pendapatan. Dengan demikian pendapatan nasional melalui perpajakan akan dapat merata di seluruh lapisan masyarakat.

Prinsip redistribusi pendapatan merupakan suatu penjabaran dari tujuan ideal yaitu terciptanya kesejahteraan masyarakat dengan terciptanya *full employment*. Ini berarti

bahwa semua orang diberi kesempatan memperoleh pekerjaan. Jadi menjamin *full employment*.

#### **Fungsi Harmonization of Political Wants and Economy :**

Pungutan pajak harus serasi dengan politik dan ekonomi. Harmoni bahwa semua kepentingan pemerintah jangan menimbulkan ketegangan dalam masyarakat. Misalnya : tujuan pungutan pajak harus jelas dan peraturan pajak harus harmonis artinya bisa diterapkan pada setiap lapangan.

#### **Fungsi Stabilization Of Economy :**

Pajak sebagai alat stabilisasi ekonomi dalam hal ini harus diteliti bagaimana dampak pajak terhadap perekonomian, misalnya dampak pajak terhadap peredaran uang.

### **2.1.6 Sistim Pemungutan Pajak**

Pada prinsipnya dikenal adanya 3 (tiga) macam system pemungutan pajak yang berlaku, yaitu<sup>70</sup> :

#### 1. *Official Assessment System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (Fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak.

*Ciri-ciri Official Assessment System :*

- 1) Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang kepada Fiskus.
- 2) Wajib Pajak bersifat pasif.
- 3) Utang pajak timbul setelah dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak oleh Fiskus.

Apabila hal ini dikaitkan dengan ajaran tentang timbulnya hutang pajak, maka *Official Assessment System* sesuai dengan timbulnya hutang pajak menurut ajaran formal, artinya hutang

<sup>70</sup> Rukiah Handoko, *op.cit.*, hal. 30-31.

pajak timbul apabila sudah ada Surat Ketetapan Pajak (SKP) dari Fiskus<sup>71</sup>.

Negara yang menganut system pemungutan pajak ini adalah Belanda.

## 2. *Self Assessment System*

Adalah suatu system pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar.

Ciri-ciri *Self Assessment System* adalah :

- a. Wewenang untuk menentukan besarnya pajak terutang ada pada Wajib Pajak (Wajib Pajak yang aktif);
- b. Wajib Pajak aktif, mulai menghitung, menyetor dan melaporkan sendiri pajak yang terutang;
- c. Fiskus tidak ikut campur dan hanya mengawasi (Fiskus pasif).

Aparat pajak (Fiskus) hanya bertugas memberi penyuluhan, penerangan, pengawasan maupun sebagai verifikator.

*Self Assessment System* dapat dibedakan menjadi dua<sup>72</sup>, yaitu:

- a. ***Semi Self Assessment System***, yaitu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang pada awal tahun sebagai perhitungan sementara dan setelah periode (tahun) tersebut berakhir, pajak yang sesungguhnya ditentukan oleh Fiskus.
- b. ***Fully Self Assessment System***, adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada Wajib Pajak untuk menentukan sendiri besarnya pajak yang terutang baik pada awal tahun maupun pada akhir tahun pajak. Penghitungan pada awal tahun pajak merupakan

<sup>71</sup> Sumyar, *op.cit.*, hal. 97-99.

<sup>72</sup> *Ibid.*

penghitungan sementara dan pajak yang telah dibayarkan pada tahun berjalan nantinya diperhitungkan sebagai kredit pajak terhadap hutang pajak yang sesungguhnya menurut penghitungan setelah tahun pajak tersebut berakhir. Dalam sistem ini Fiskus tidak turut campur dalam menentukan besarnya pajak yang terutang, kecuali apabila Wajib Pajak atau wajib pungut menyalahi aturan yang berlaku.

Apabila dikaitkan dengan ajaran timbulnya hutang pajak, *Fully Self Assessment System* ini sesuai dengan timbulnya hutang pajak menurut ajaran materiil, yaitu hutang pajak sudah timbul/lahir sejak adanya *tatbestand* tanpa harus menunggu adanya Surat Ketetapan Pajak dari Fiskus.

Negara yang menganut system ini adalah Amerika Serikat, Jepang dan Indonesia.

### 3. *Withholding Tax System*

Adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (bukan Fiskus dan bukan Wajib Pajak yang bersangkutan) untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh Wajib Pajak. Pemotong pajak dapat merupakan majikan, bendahara atau pemberi kerja. Sistem ini disebut juga sebagai sistem *Pay As You Earn (PYE)* dan *Pay As You Go (PYGO)* yang artinya bayarliah pajak sebelum menerima gaji atau sebelum pergi.

#### **2.1.7 Stelsel Pemungutan Pajak**

Dalam pemungutan pajak terhadap subjek pajak, cara pemungutan pajak memegang peranan yang penting. Cara pemungutan pajak dalam Hukum Pajak dikenal sebagai stelsel pajak.

Cara pemungutan pajak dilakukan berdasarkan 3 stelsel<sup>73</sup> :

1. Stelsel Nyata (*Riil Stelsel*)

Pengenaan pajak didasarkan pada obyek (penghasilan) yang nyata sehingga pemungutannya baru dapat dilakukan pada akhir tahun pajak, yakni setelah penghasilan yang sesungguhnya telah dapat diketahui. Kelebihan stelsel ini adalah pajak yang dikenakan lebih realistis. Kelemahannya adalah pajak baru dapat dikenakan pada akhir periode (setelah penghasilan riil diketahui).

Karena pengenaan pajak baru dilakukan setelah besarnya dasar pengenaan pajak sesuai dengan objek pajak yang sesungguhnya dimiliki atau diperoleh oleh Wajib Pajak diketahui, stelsel nyata sangat adil. Wajib Pajak akan dikenakan pajak berdasarkan objek pajak yang benar-benar diperolehnya selama satu tahun, tidak lebih ataupun tidak kurang. Fluktuasi besarnya objek pajak sepanjang tahun maupun dari tahun ke tahun langsung diperhitungkan dalam pengenaan pajak.<sup>74</sup>

2. Stelsel Anggapan atau Stelsel Fiksi (*Fictive Stelsel*)

Pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan yang diatur oleh undang-undang, misalnya penghasilan suatu tahun dianggap sama dengan tahun sebelumnya sehingga pada awal tahun pajak telah dapat ditetapkan besarnya pajak yang terhutang untuk tahun pajak berjalan. Kelebihan stelsel ini adalah pajak dapat dibayar selama tahun berjalan, tanpa harus menunggu pada akhir tahun, hal ini menguntungkan negara karena uang pajak akan segera masuk ke kas negara dan dapat digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah.

---

<sup>73</sup> Rukiah Handoko, *op.cit.*, hal. 33-34.

<sup>74</sup> Marihot Pahala Siahaan, *op.cit.*, hal. 167.

Kelemahannya adalah pajak yang dibayar tidak berdasarkan pada keadaan yang sesungguhnya<sup>75</sup>.

### 3. Stelsel Campuran

Memperhatikan kelebihan dan kekurangan yang ada pada stelsel riil dan stelsel fiksi, perlu dicari solusi terbaik agar pemungutan pajak dapat dilaksanakan secara adil dan memenuhi kepastian hukum serta sesuai dengan fungsi pajak sebagai alat untuk memasukkan penerimaan ke kas negara (fungsi budgetair). Untuk itu muncul stelsel pemungutan pajak jenis ketiga ini, yaitu stelsel campuran. Stelsel ini merupakan kombinasi antara stelsel nyata dan stelsel anggapan. Pada awal tahun, besarnya pajak dihitung berdasarkan suatu anggapan, kemudian pada akhir tahun besarnya pajak disesuaikan dengan keadaan yang sebenarnya. Apabila besarnya pajak menurut kenyataan lebih besar daripada pajak menurut anggapan, maka Wajib Pajak harus menambah kekurangannya. Demikian pula sebaliknya, apabila lebih kecil maka kelebihanannya dapat diminta kembali. Mekanisme yang digunakan dalam stelsel campuran memang cukup panjang dan memerlukan peran serta Wajib Pajak untuk membandingkan pajak terutang berdasarkan stelsel fiksi dengan stelsel riil. Hanya saja hal ini cukup memberikan rasa keadilan kepada Wajib Pajak dan negara karena pada akhirnya Wajib Pajak akan dikenakan pajak sesuai dengan yang semestinya dan negara memperoleh uang pajak sesuai dengan ketentuan undang-undang pajak, tidak lebih dan tidak kurang. Disisi lain uang pajak tetap dapat masuk ke kas negara sepanjang tahun.<sup>76</sup>

---

<sup>75</sup> *Ibid.*, hal. 168-169.

<sup>76</sup> *Ibid.*

### 2.1.8 Penggolongan Pajak

Penggolongan pajak bertujuan untuk mengetahui siapakah yang menanggung beban pajak karena ada beban pajak yang harus dipikul oleh Wajib Pajak sendiri, ada juga yang bisa dilimpahkan kepada orang lain.

#### Pembagian Pajak Menurut Golongannya

Menurut golongannya pajak dapat dibagi ke dalam pajak langsung dan pajak tidak langsung. Pembagian pajak ke dalam pajak langsung dan pajak tidak langsung dapat ditinjau dari segi ekonomis dan dari segi administratif.<sup>77</sup>

##### 1. Pajak Langsung

###### a. Dari segi ekonomis

Pajak langsung adalah pajak yang dimaksudkan untuk dipikul sendiri oleh Wajib Pajak, dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada pihak lain. Contoh : Pajak Penghasilan.

###### b. Dari segi administratif

Pajak langsung adalah pajak yang dikenakan atas Surat Ketetapan Pajak dan pengenaannya dilakukan secara berkala.

##### 2. Pajak Tidak Langsung

###### a. Dari segi ekonomis

Pajak tidak langsung adalah pajak yang dimaksudkan untuk dilimpahkan oleh yang membayar kepada pemikul (konsumen). Jadi pajak tidak langsung ini dapat dilimpahkan atau dibebankan kepada pihak lain. Contoh : Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

###### b. Dari segi administratif

Pajak tidak langsung<sup>78</sup> adalah pajak yang tidak dikenakan berdasarkan atas Surat Ketetapan Pajak dan pemungutannya

<sup>77</sup> Sumyar, *op.cit.*, hal . 31-33.

<sup>78</sup> Dalam kaitannya dengan pajak tidak langsung terdapat adanya dua macam pergeseran beban pajak, yaitu :

tidak dilakukan secara berkala namun secara insidental atau terkait dengan tindakan, perbuatan atau kejadian. Contoh : Jual Beli.

Pengenaan pajak tidak langsung pada umumnya dilakukan dengan cara Fiskus bertatapan dengan wajib pungutnya, bukan dengan Wajib Pajak, sehingga hal ini lebih memungkinkan terciptanya efisiensi dan efektifitas pemungutan pajak.

### **Pembagian pajak berdasarkan kewenangan pemungutannya<sup>79</sup>**

Berdasarkan kewenangan pemungutannya pajak dibagi kedalam Pajak-Pajak Pusat (Pajak Negara) dan Pajak-Pajak Daerah.

1. Pajak-pajak Pusat (pajak negara), ialah pajak-pajak yang kewenangan pemungutannya ada pada Pemerintah Pusat.
2. Pajak-pajak Daerah, adalah pajak-pajak yang kewenangan pemungutannya ada pada Pemerintah Daerah, untuk kepentingan pembiayaan rumah tangga Pemerintah Daerah tersebut.

Adapun yang dimaksud dengan daerah di sini adalah Daerah Otonom<sup>80</sup>, yaitu daerah yang berhak dan berwenang

---

(1) Pergeseran kemuka (*forward shifting*)

Pergeseran ke muka adalah pergeseran beban pajak searah dengan arus barang, yaitu dari produsen kepada konsumen. Pergeseran ini sifatnya menaikkan harga barang karena pembeli harus membayar harga barang ditambah dengan pajak. Contoh : Penjualan Barang Kena Pajak dari pabrikan kepada pembeli, maka pembeli harus membayar harga barang ditambah dengan Pajak Pertambahan Nilai.

(2) Pergeseran ke belakang (*backward shifting*)

Pergeseran ke belakang adalah pergeseran beban pajak yang bertentangan dengan arus barang, yaitu pembeli menggeser beban pajak kepada penjual. Pergeseran beban pajak jenis ini sifatnya menurunkan harga atau menurunkan jumlah penerimaan uang yang dibayarkan kepada penjual (produsen). Jadi jumlah uang yang diterima atau akan diterima penjual (produsen) dikurangi dengan Pajak Pertambahan Nilai. Contoh : Penjualan tembakau dari petani kepada pabrik rokok.

<sup>79</sup> Sumyar, *op.cit.*, hal 33-35.

<sup>80</sup> Indonesia, *Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah*, Pasal 1 angka (6), Daerah otonom adalah kesatuan masyarakat hukum yang mempunyai batas-batas wilayah yang berwenang mengatur dan mengurus urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia.

mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri. Daerah Otonom terdiri dari Daerah Propinsi dan Daerah Kabupaten/Kota. Berkaitan dengan perubahan tersebut maka Pajak Daerah dapat digolongkan menjadi : (1) Pajak Daerah Propinsi, dan (2) Pajak Daerah Kabupaten/Kota.

Ruang lingkup Pajak Daerah hanya terbatas pada obyek yang belum dikenakan Pajak Pusat (pajak negara)<sup>81</sup>. Misalnya Pajak Penghasilan tidak boleh dipungut daerah karena sudah dipungut oleh pusat. Sebaliknya negara (pusat) tidak boleh memungut pajak yang sudah dipungut oleh daerah.

Tarif Pajak Daerah ditentukan dalam peraturan pajak masing-masing daerah atau ditentukan sendiri oleh Pemerintah Daerah<sup>82</sup>.

### **Pembagian pajak berdasarkan sifatnya**

Prof. Adriani membedakan pajak ke dalam “pajak subjektif” dan “pajak objektif”, dan menyimpulkan bahwa perbedaan pajak subjektif dan objektif sangat tepat. Sebaliknya ia sangat tidak setuju pemakaian istilah pajak pribadi (*personlijk*) dan pajak kebendaan (*zakelijk*), karena istilah pajak kebendaan dapat disalah artikan dan ditafsirkan seolah-olah

---

<sup>81</sup> Indonesia, *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*, pasal 2 ayat (3) : “Daerah dilarang memungut pajak selain pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (2).

Pasal 2 ayat (1) tentang jenis pajak provinsi yaitu : a) Pajak Kendaraan Bermotor; b) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor; c) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor; d) Pajak Air Permukaan; dan e) Pajak Rokok.

Sedangkan pada Pasal 2 ayat (2) dijelaskan tentang jenis pajak kabupaten/kota yaitu : a) Pajak Hotel; b) Pajak Restoran; c) Pajak Hiburan; d) Pajak Reklame; e) Pajak Penerangan Jalan; f) Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan; g) Pajak Parkir; h) Pajak Air Tanah; i) Pajak Sarang Burung Walet; j) Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan; dan k) Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

<sup>82</sup> *Ibid.*, pasal 95 ayat (3) : “Peraturan Daerah tentang Pajak paling sedikit mengatur ketentuan mengenai: a) nama, objek, dan subjek pajak; b) dasar pengenaan, tarif, dan cara perhitungan pajak; c) wilayah pemungutan; d) masa pajak; e) penetapan; f) tata cara pembayaran dan penagihan; g) kadaluwarsa; h) sanksi administratif; dan i) tanggal mulai berlakunya.

dalam penetapan pajak ini tidak diindahkan sama sekali keadaan pribadi si Wajib Pajak. Padahal dalam banyak hal keadaan si Wajib Pajak dapat mempengaruhinya, walaupun bersifat sekunder.<sup>83</sup>

1. Pajak Subjektif, adalah pajak yang berpangkal pada diri orang yang dikenai pajak (Wajib Pajak). Pada pajak subjektif dimulai dengan menetapkan orangnya, baru kemudian dicari syarat-syarat objektifnya. Dalam pemungutan pajak subjektif ini “harus ada hubungan antara negara pemungut pajak dengan subjek pajaknya”.<sup>84</sup>
2. Pajak Objektif, adalah pajak yang berpangkal pada objeknya yang dikenai pajak, dan untuk mengenakan pajaknya harus dicari subjeknya. Dengan perkataan lain, pada pajak objektif dimulai dengan objeknya (keadaan, perbuatan, peristiwa) baru kemudian dicari orangnya yang harus membayar pajaknya (subjek pajak). Dalam pemungutan pajak objektif “harus ada hubungan antara negara pemungut pajak dengan objek pajaknya”.<sup>85</sup>

<sup>83</sup> R.Santoso Brotodihardjo, *op.cit.*, hal. 90.

<sup>84</sup> Dulu menurut ketentuan pajak lama dapat dibedakan dua, yaitu pajak subjektif yang dipungut dari perorangan, misalnya Pajak Pendapatan, dan pajak subjektif yang dipungut dari badan-badan usaha, misalnya Pajak Perseroan. Dengan ketentuan pajak yang baru, sejak Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, pajak subjektif untuk perorangan atau badan dijadikan satu.

<sup>85</sup> Objek pajak dapat berupa keadaan, peristiwa, dan perbuatan, maka ada tiga macam pajak objektif, yaitu:

- 1) Pajak objektif yang dipungut karena keadaan.  
Contohnya: Pajak Penghasilan yang dikenakan pada Wajib Pajak luar negeri; adanya kekayaan yang terletak di negara pemungut pajak; adanya penghasilan di wilayah negara pemungut pajak; adanya benda-benda yang dinyatakan sebagai benda-benda yang kena pajak di negara yang memungut pajak.
- 2) Pajak objektif yang dipungut karena perbuatan.  
Contohnya: adanya peralihan barang, rumah, kapal, dan kendaraan bermotor, disitu dikenai Bea Balik Nama. Adanya penyerahan barang dari pabrikan ke pedagang besar, disitu dikenai pajak karena ada pertambahan nilai. Adanya pendirian PT, disitu dikenai Bea Materai modal berdasarkan pasal 93 dan 94 aturan bea materai.
- 3) Pajak objektif yang dipungut karena peristiwa.  
Contohnya : Bea Warisan, yaitu Bea yang dipungut atas nilai harta peninggalan yang diwarisi atau diperoleh seseorang. Jadi peristiwa memperoleh warisan itu telah cukup untuk berakibat menimbulkan keharusan dibayarnya Bea Warisan tersebut. Demikian

Pajak objektif selalu dipungut berdasarkan “asas sumber”, sedangkan pada pajak subjektif dipungut berdasarkan “asas domisili” dan “asas nasionalitas”.

### 2.1.9 Tarif Pajak<sup>86</sup>

Tarif pajak merupakan ketentuan Hukum Pajak Material yang sangat penting karena menjadi penentu besarnya pajak terutang. Setiap undang-undang pajak harus mencantumkan ketentuan tentang besarnya tarif pajak yang menjadi salah satu unsur penting dalam menentukan besarnya pajak terutang yang harus dibayar oleh Wajib Pajak. Tarif pajak merupakan angka atau persentase tertentu yang digunakan untuk menghitung jumlah pajak atau jumlah pajak yang terutang. Secara umum terdapat empat jenis tarif pajak yang banyak digunakan dalam menghitung besarnya pajak terutang, yaitu tarif tetap, tarif proporsional, tarif progresif, dan tarif degresif.

#### 1. Tarif Tetap

Tarif tetap adalah tarif pajak yang besarnya tetap, artinya tarif pajak yang digunakan untuk menghitung besarnya pajak terutang tetap jumlahnya, di mana tarif tersebut tidak bergantung pada suatu jumlah yang dipakai sebagai dasar pengenaan pajak atau dengan kata lain tidak bergantung pada nilai obyek yang dikenakan pajak. Tarif pajak tetap biasanya tidak menggunakan persentase melainkan jumlah Rupiah tertentu. Di Indonesia, penggunaan tarif pajak tetap diterapkan pada Bea Materai atas cek dan bilyet giro, dimana besarnya tarif Bea Materai adalah sebesar Rp 3000 (tiga ribu rupiah) tanpa batas pengenaan besarnya harga nominal yang tercantum dalam cek atau bilyet giro.

---

juga Bea yang dipungut dalam pembuatan akta kelahiran, akta pernikahan, dan sebagainya. (Sumyar, *Dasar-dasar hukum pajak dan perpajakan*, Yogyakarta: Universitas Atmajaya Yogyakarta, 2004)

<sup>86</sup> Marihot Pahala Siahaan, *op.cit.*, hal.141-144.

Penerapan tarif pajak tetap dapat dilihat pada Tabel di bawah ini :

No.	Dasar Pengenaan Pajak	Tarif pajak
1.	Rp 50.000	Rp 3000
2.	Rp 150.000	Rp 3000
3.	Rp 850.000	Rp 3000
4.	Rp 1.750.000	Rp 3000
5.	Rp 5.000.000	Rp 3000

## 2. Tarif Proporsional (Sebanding)

Tarif pajak proporsional (sebanding) adalah tarif pajak dengan persentase tetap (tidak berubah) berapapun jumlah yang menjadi dasar pengenaan pajak, dimana pajak yang harus dibayar selalu akan berubah sesuai dengan dasar jumlah pengenaan pajak. Semakin besar jumlah yang dipakai sebagai dasar pengenaan pajak maka semakin besar pula jumlah pajak terutang, tetapi kenaikan ini adalah proporsional (sebanding) dengan kenaikan dasar pengenaan pajak. Dengan kata lain kenaikan tersebut diperoleh dengan persentase yang sama.

Hal ini dapat di lihat di tabel sebagai berikut :

No.	Dasar Pengenaan Pajak	Tarif Pajak	Pajak Terutang
1.	Rp 50.000	10%	Rp 5000
2.	Rp 150.000	10%	Rp 15.000
3.	Rp 850.000	10%	Rp 85.000
4.	Rp 1.750.000	10%	Rp 175.000
5.	Rp 5.000.000	10%	Rp 500.000

Dari contoh diatas tampak bahwa semakin besar dasar pengenaan pajak maka akan semakin besar pula pajak terutang yang harus dibayar oleh Wajib Pajak. Hanya saja kalau diperhatikan tampak bahwa kenaikan pajak terutang sebanding dengan kenaikan dasar pengenaan pajak. Selain itu besarnya pajak terutang adalah sejumlah persentase yang sama dari dasar pengenaan pajak. Contoh penerapan tarif pajak proporsional di Indonesia tampak dalam pengenaan PPN, PPnBM, PBB, BPHTB, Pajak Hotel, dan sebagainya.

### 3. Tarif Progresif (Meningkat)

Tarif pajak progresif adalah tarif pajak dengan persentase yang semakin besar (meningkat) apabila jumlah yang menjadi dasar pengenaan pajak meningkat (naik). Dengan kata lain tarif progresif adalah tarif pajak yang persentase pengenaannya semakin meningkat seiring dengan semakin besarnya jumlah yang harus dikenakan pajak. Penggunaan tarif ini terutama ditujukan kepada pajak-pajak subyektif yang memperhatikan daya pikul para Wajib Pajak.

Tarif pajak progresif dapat dibagi menjadi tiga kelompok, yaitu<sup>87</sup> :

- a) Tarif pajak progresif proporsional,
- b) Tarif pajak progresif degresif, dan
- c) Tarif pajak progresif progresif.

#### a. Tarif Pajak Progresif Proporsional

Tarif pajak progresif proporsional adalah tarif pajak yang persentasenya semakin meningkat seiring dengan semakin meningkatnya dasar pengenaan pajak, dimana tarif pajak meningkat dalam persentase yang sama. Dengan kata lain

---

<sup>87</sup> Chaidir Ali, *Badan Hukum*. Bandung: Alumni, 1991, hal 141-143.

peningkatan persentase tarif pajak adalah tetap untuk setiap lapisan dasar pengenaan pajak.

Berikut contoh tarif pajak progresif proporsional :

No.	Dasar Pengenaan Pajak	Tarif Pajak	Kenaikan Tarif Pajak
1.	Rp 0 s.d. 50.000.000	5%	
2.	Rp 50.000.001 s.d. 100.000.000	10%	5%
3.	Rp 100.000.001 s.d. 150.000.000	15%	5%
4.	Rp 150.000.001 s.d. 200.000.000	20%	5%
5.	Rp 200.000.001 s.d. 250.000.000	25%	5%

#### **b. Tarif Pajak Progresif Degresif**

Tarif pajak progresif degresif adalah tarif pajak yang persentasenya semakin meningkat seiring dengan semakin meningkatnya dasar pengenaan pajak, dimana tarif pajak meningkat dalam persentase yang semakin kecil. Dengan kata lain, peningkatan tarif pajak adalah semakin kecil untuk setiap lapisan dasar pengenaan pajak.

Hal ini dapat dilihat pada tabel dibawah :

No.	Dasar Pengenaan Pajak	Tarif Pajak	Kenaikan Tarif Pajak
1.	Rp 0 s.d. 50.000.000	5%	
2.	Rp 50.000.001 s.d. 100.000.000	10%	5%
3.	Rp 100.000.001 s.d. 150.000.000	19%	4%
4.	Rp 150.000.001 s.d. 200.000.000	22%	3%
5.	Rp 200.000.001 s.d. 250.000.000	24%	2%

### c. Tarif Pajak Progresif Progresif

Tarif pajak progresif progresif adalah tarif pajak yang persentasenya semakin meningkat seiring dengan semakin meningkatnya dasar pengenaan pajak, dimana tarif pajak meningkat dalam persentase yang semakin besar. Dengan kata lain, peningkatan persentase tarif pajak adalah semakin besar untuk setiap lapisan dasar pengenaan pajak.

Berikut tabel contoh Tarif Pajak Progresif Progresif

No.	Dasar Pengenaan Pajak	Tarif Pajak	Kenaikan Tarif Pajak
1.	Rp 0 s.d. 50.000.000	5%	
2.	Rp 50.000.001 s.d. 100.000.000	10%	5%
3.	Rp 100.000.001 s.d. 150.000.000	21%	6%
4.	Rp 150.000.001 s.d. 200.000.000	28%	7%
5.	Rp 200.000.001 s.d. 250.000.000	36%	8%

Universitas Indonesia

Penetapan tarif pajak progresif progresif dalam pengenaan pajak di Indonesia digunakan dalam PPh. Hanya saja cara penggunaan tarif progresif tersebut tidak mengikuti salah satu pun dari tiga kelompok tarif progresif yang telah dibahas di atas.

#### 4. Tarif Degresif

Tarif pajak degresif (menurun) adalah tarif pajak dengan persentase yang semakin kecil (menurun) apabila jumlah yang menjadi dasar pengenaan pajak meningkat (naik). Dengan kata lain tarif degresif adalah tarif pajak yang persentase pengenaannya semakin menurun seiring dengan semakin besar jumlah yang harus dikenakan pajak<sup>88</sup>. Jenis tarif pajak degresif tidak diterapkan di Indonesia.

Penghitungan tarif pajak degresif dapat di lihat pada tabel di bawah ini :

No.	Dasar Pengenaan Pajak	Tarif Pajak	Kenaikan Tarif Pajak
1.	Rp 0 s.d. 50.000.000	10%	
2.	Rp 50.000.001 s.d. 100.000.000	9%	1%
3.	Rp 100.000.001 s.d. 150.000.000	8%	1%
4.	Rp 150.000.001 s.d. 200.000.000	7%	1%
5.	Rp 200.000.001 s.d. 250.000.000	6%	1%

<sup>88</sup> *Ibid.*, hal. 142.

### 2.1.10 Utang Pajak dan Penagihannya

Membicarakan utang pajak, maka kita harus berpikir secara analitis, yakni harus mengerti apa pajak dan apa utang. Secara yuridis mengenai utang itu harus ada dua pihak, yaitu pihak kreditur yang mempunyai hak dan pihak debitur yang mempunyai kewajiban.

Kedudukan debitur dan kreditur dalam Hukum Perdata tidak sama dengan kedudukan debitur dan kreditur dalam Hukum Pajak. Ketidaksamaan utang pajak dan utang biasa dapat dilihat dalam hal: cara timbulnya utang, dan sifat utangnya.

Timbulnya utang dalam Hukum Perdata (utang biasa) disebabkan adanya perikatan yang dikuasai oleh Hukum Perdata. Dalam perikatan, maka pihak yang satu berkewajiban memenuhi apa yang menjadi hak pihak lain, misalnya terjadi perjanjian jual beli, maka kewajiban penjual menyerahkan barang yang dijualnya, sedangkan si pembeli berkewajiban membayar harga yang telah ditetapkan. Sedangkan perikatan yang timbul dari undang-undang saja, misalnya “kelahiran” yaitu bila seorang anak lahir maka menurut undang-undang, orang tuanya berkewajiban mengurus dan memelihara anaknya.

Utang pajak timbul karena undang-undang, dimana antara negara dan rakyat sama sekali tidak ada perikatan yang melandasi utang itu. Hak dan kewajiban antara negara dan rakyat tidak sama. Negara dapat memaksakan utang itu untuk dibayar bila seorang Wajib Pajak berutang (pajak) terhadap Negara.

Utang pajak timbulnya karena undang-undang dengan syarat adanya *tatbestand*, yaitu rangkaian dari perbuatan-perbuatan, keadaan-keadaan, dan peristiwa-peristiwa yang dapat menimbulkan utang pajak itu. Jadi timbulnya utang pajak karena undang-undang yakni *tatbestand* yang dalam hukum pajak disebut ajaran materiil tentang timbulnya utang pajak. Sedangkan ada pendirian lain yang dikenal dengan ajaran formil, dimana para penganut ajaran ini berpendirian bahwa utang pajak itu timbul karena Surat Ketetapan Pajak oleh *Fiskus* (Inspeksi Pajak). Dengan demikian meskipun sudah

dipenuhi adanya *tatbestand*, namun belum ada Surat Ketetapan Pajak, maka ini berarti belum ada utang pajak.

Perbedaan antara utang pajak dengan utang biasa yaitu<sup>89</sup>:

1. Utang pajak diliputi/dikuasai oleh ketentuan Hukum Publik, sedangkan utang biasa dikuasai oleh Hukum Perdata. Kalau dalam Hukum Perdata utang biasa itu ada/terdapat suatu jasa timbal (tegen prestasi) dari ikatan itu, tetapi dalam utang pajak hal tersebut justru tidak ada.
2. Utang biasa penagihannya berdasarkan Hukum Perdata, sedangkan utang pajak penagihannya berdasarkan Hukum Publik.
3. Baik penagihan utang biasa maupun penagihan utang pajak keduanya dapat dipaksakan, hanya berlainan dalam hal prosedur penagihannya. Utang biasa prosedur untuk memaksakan penagihannya harus melalui keputusan hakim pengadilan. Sedangkan utang pajak tidak melalui hakim tetapi prosedurnya lebih singkat, yaitu langsung dengan paksaan berdasarkan Surat Paksa.

Sistem perpajakan Indonesia, baik Pajak Pusat maupun Pajak Daerah mengenal dua sistem pemungutan, yaitu *Self Assessment* dan *Official Assessment*. Dasar penagihan pajak dalam kedua sistem tersebut tidak berbeda, keduanya memerlukan penetapan pajak terlebih dahulu sebelum tindakan penagihan pajak. Dalam sistem *Self Assessment*, dimana pelaksanaan kewajiban perpajakan tidak menggantungkan adanya ketetapan pajak dari pihak otoritas perpajakan, yaitu Direktorat Jenderal Pajak untuk Pajak Pusat dan Pemerintah Daerah untuk Pajak Daerah, masih diperlukan untuk menjalankan fungsi pengawasan.

Jadi, dalam sistem *Self Assessment* penagihan pajak diperlukan terdapat utang pajak yang berasal dari penetapan dari pihak otoritas perpajakan (pusat/daerah) dan atas penetapan tersebut tidak dilunasi oleh Wajib Pajak sehingga menimbulkan utang pajak. Dalam sistem *Official*

---

<sup>89</sup> H. Bohari, *op.cit.*, hal. 111-114.

*Assessment*, hasil penetapan pajak yang tidak dilunasi oleh Wajib Pajak akan menjadi utang pajak yang merupakan dasar penetapan pajak.<sup>90</sup>

Penagihan pajak adalah serangkaian tindakan agar Penanggung Pajak melunasi utang pajak dan biasa penagihan pajak dengan menegur atau memperingatkan, melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus, memberitahukan surat paksa, mengusulkan pencegahan, melaksanakan penyitaan, melaksanakan penyanderaan, menjual barang yang telah disita.<sup>91</sup>

Berdasarkan definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa penagihan pajak merupakan serangkaian tindakan yang dimulai dengan tindakan memberikan teguran atau peringatan, dan dilanjutkan dengan tindakan-tindakan yang bersifat lebih memaksa agar utang pajak dapat terlunasi. Tindakan penagihan pajak akan berhenti jika utang pajak menjadi tidak ada, baik dengan cara pelunasan sendiri oleh penanggung pajak, maupun karena proses keberatan, banding atau penghapusan/pembetulan ketetapan pajak, dan pelunasan karena hasil penjualan barang sitaan.

Tujuan penagihan pajak adalah agar Penanggung Pajak melunasi utang pajaknya sehingga serangkaian tindakan penagihan pajak tersebut tidak perlu dilanjutkan.

Fungsi penagihan pajak yaitu sebagai tindakan penegakan hukum kepada Wajib Pajak atau Penanggung Pajak untuk mematuhi peraturan perundang-undangan dan juga untuk tindakan pengamanan penerimaan pajak.<sup>92</sup>

---

<sup>90</sup> Ida Zuraida dan LY. Hari Sih Advianto, *Penagihan Pajak (Pajak Pusat dan Pajak Daerah)*, Bogor: Ghalia Indonesia, 2011, hal. 37.

<sup>91</sup> Indonesia. *Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa*, Pasal 1 angka (9).

<sup>92</sup> Pengertian Pajak menurut Pasal 1 angka 1 UU No. 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan UU No. 16 Tahun 2009 adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Berdasarkan definisi tersebut, tindakan penagihan pajak merupakan salah satu cara dalam memaksa kepatuhan Wajib Pajak. Selain itu, Penagihan pajak mempunyai juga fungsi dalam mengamankan penerimaan negara karena apabila banyak utang pajak yang tidak tertagih maka akan berpengaruh terhadap penerimaan negara. Oleh karena itu, tindakan penagihan pajak harus

### **Penagihan Pajak Seketika dan Sekaligus**

Dalam rangka menghindari kemungkinan terjadinya upaya penghindaran dari Wajib Pajak atau penanggung pajak atas pelunasan utang pajak dalam kondisi tertentu, Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa mengatur mengenai tindakan penagihan seketika dan sekaligus. Penagihan seketika dan sekaligus adalah bentuk pengecualian dalam kondisi tertentu, sehingga tidak mengikuti jadwal dan prosedur penagihan pada umumnya.<sup>93</sup>

Penagihan seketika dan sekaligus ini dapat terjadi karena disebabkan hal-hal sebagai berikut:

1. Penanggung Pajak akan meninggalkan Indonesia untuk selamanya;
2. Penanggung Pajak memindahtangankan barang yang dimiliki atau yang dikuasai dalam rangka menghentikan atau mengecilkan kegiatan perusahaan, atau pekerjaan yang dilakukannya di Indonesia;
3. Terdapat tanda-tanda bahwa penanggung pajak akan membubarkan badan usaha, atau menggabungkan usaha, atau memekarkan usaha, atau memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau dikuasainya atau melakukan perubahan bentuk lainnya;
4. Badan usaha akan dibubarkan oleh negara;
5. Terjadi penyitaan atas barang Penanggung Pajak oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan, maka pejabat segera menerbitkan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus.

---

dilakukan secara efektif dan efisien untuk menjaga keamanan penerimaan pajak. (Ida Zuraida dan LY. Hari Sih Advianto, *Penagihan Pajak (Pajak Pusat dan Pajak Daerah)*, Bogor: Ghalia Indonesia, 2011, hal. 39).

<sup>93</sup> Berdasarkan Pasal 1 angka 13 Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa dan Pasal 1 angka 4 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/PMK.03/2008 tentang Tata Cara Pelaksanaan Penagihan dengan Surat Paksa dan Pelaksanaan Penagihan Seketika dan Sekaligus sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.03/2010 disebutkan bahwa yang dimaksud dengan penagihan seketika dan sekaligus adalah tindakan penagihan pajak yang dilaksanakan oleh juru sita kepada penanggung pajak tanpa menunggu tanggal jatuh tempo pembayaran yang meliputi seluruh utang pajak dari semua jenis pajak, masa pajak, dan tahun pajak.

Penyampaian Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus dilaksanakan secara langsung oleh Juru Sita Pajak kepada Penanggung Pajak. Dalam hal diketahui oleh Juru Sita Pajak bahwa barang milik Penanggung Pajak akan disita oleh pihak ketiga atau terdapat tanda-tanda kepailitan atau Penanggung Pajak akan membubarkan badan usahanya, memekarkan usaha, memindahtangankan perusahaan yang dimiliki atau dikuasainya, juru sita pajak segera melaksanakan penagihan seketika dan sekaligus dengan melakukan penyitaan terhadap sebagian besar barang milik Penanggung Pajak setelah surat paksa diberitahukan<sup>94</sup>.

Ketentuan dalam penerbitan Surat Perintah Penagihan Seketika dan Sekaligus oleh Pejabat adalah:

- a) diterbitkan sebelum tanggal jatuh tempo pembayaran;
- b) diterbitkan tanpa didahului surat teguran;
- c) diterbitkan sebelum jangka waktu 21 (dua puluh satu) hari sejak surat teguran diterbitkan; atau
- d) diterbitkan sebelum penerbitan Surat Paksa.

#### **Hak Mendahulu Penagihan Pajak**

Hak Mendahulu adalah hak negara untuk mendapat pelunasan piutang sebelum melunasi piutang yang lain<sup>95</sup>. Berdasarkan pasal 21 ayat (1)

<sup>94</sup> Penjelasan Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa menjelaskan mengenai frasa tanda-tanda dalam rumusan tersebut adalah petunjuk yang kuat bahwa penanggung pajak mengurangi atau menjual/memindahtangankan barang-barangnya sehingga tidak ada barang yang akan disita.

Berdasarkan Pasal 13 ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 24/PMK.03/2008 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 85/PMK.03/2010 ditegaskan bahwa surat perintah penagihan seketika dan sekaligus sekurang-kurangnya memuat :

- a) Nama Wajib Pajak, atau nama Wajib Pajak dan penanggung pajak;
- b) Besarnya utang pajak;
- c) Perintah untuk membayar; dan
- d) Saat pelunasan pajak

<sup>95</sup> Ketentuan mengenai hak mendahulu atas pelunasan diatur dengan ketentuan sebagai berikut:

- a) Untuk tahun pajak 2008 dan seterusnya dasar hukum yang digunakan adalah Pasal 21 UU No. 6 Tahun 1983 sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU No. 16 Tahun 2009;
- b) Untuk tahun pajak 2007 dan sebelumnya berlaku ketentuan dalam Pasal 21 ayat (4) dan ayat (5) UU No. 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan UU No. 16 Tahun 2009.

UUKUP dinyatakan bahwa negara mempunyai Hak Mendahulu untuk utang pajak atas barang-barang milik Penanggung Pajak. Ayat ini menetapkan kedudukan negara sebagai kreditur preferen yang dinyatakan mempunyai Hak Mendahulu atas barang-barang milik Penanggung Pajak yang akan dilelang dimuka umum.

Hak Mendahulu hilang setelah melampaui waktu 5 (lima) tahun sejak tanggal diterbitkannya Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah<sup>96</sup>.

### **Daluwarsa Penagihan Pajak**

Utang pajak yang telah memasuki tanggal daluwarsa penagihan, hak negara untuk melakukan penagihan utang pajak termasuk bunga, denda, kenaikan, dan biaya penagihan pajak tidak lagi dapat dilakukan. Pasal 22 UUKUP menetapkan bahwa daluwarsa penagihan pajak adalah setelah melampaui waktu 5 (lima) tahun, terhitung sejak penerbitan Surat Tagihan Pajak, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar, Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali. Dalam hal Wajib Pajak mengajukan permohonan pembetulan, keberatan, banding atau peninjauan kembali, daluwarsa penagihan pajak 5 (lima) tahun dihitung sejak tanggal Putusan Banding, atau Putusan Peninjauan Kembali.

#### **2.1.11 Pajak Pusat dan Pajak Daerah**

Dalam sistem perpajakan Indonesia, ada dua kelompok pajak terkait dengan lembaga yang berwenang memungut pajak, yaitu Pajak Pusat dan Pajak Daerah. Pembagian pajak ini terkait dengan hirarkhi pemerintahan yang berwenang menjalankan pemerintahan dan memungut sumber pendapatan/penerimaan negara, khususnya pada masa otonomi daerah

---

<sup>96</sup> Zuraida dan LY. Hari Sih Advianto, *op.cit.*, hal. 48.

dewasa ini. Secara garis besar hirarkhi pemerintahan di Indonesia dibagi menjadi dua, yaitu Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Kemudian Pemerintah Daerah dibagi lagi menjadi dua, yaitu Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten/Kota. Dengan demikian pembagian jenis pajak menurut lembaga pemungutnya di Indonesia menjadi dua, yaitu Pajak Pusat dan Pajak Daerah (pajak provinsi dan pajak kabupaten/kota). Setiap tingkatan pemerintah hanya dapat memungut pajak yang ditetapkan menjadi kewenangannya, dan tidak boleh memungut pajak yang bukan kewenangannya. Hal ini dimaksudkan untuk menghindari adanya tumpang tindih dalam pemungutan pajak terhadap masyarakat<sup>97</sup>.

### **Pajak Pusat**

Pajak Pusat adalah pajak yang ditetapkan oleh Pemerintah Pusat melalui undang-undang, dimana wewenang pemungutannya ada pada Pemerintah Pusat, dan hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran Pemerintah Pusat dan pembangunan. Pajak Pusat dipungut oleh Pemerintah Pusat yang penyelenggaraannya dilaksanakan oleh Kementerian Keuangan dan hasilnya digunakan untuk pembiayaan rumah tangga negara pada umumnya. Yang termasuk Pajak Pusat di Indonesia yaitu:

- a. Pajak Penghasilan (PPh);
- b. Pajak Pertambahan Nilai atas Barang dan Jasa (PPN);
- c. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM);
- d. Pajak Bumi dan Bangunan (PBB);
- e. Bea Materai;
- f. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB); dan
- g. Bea Masuk, Bea Keluar (Pajak Ekspor), dan Cukai

Yang menjadi catatan yaitu bahwa dengan diterbitkannya UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, ada dua jenis Pajak Pusat yang diubah statusnya menjadi Pajak Daerah. Kedua Pajak Pusat tersebut adalah PBB Sektor Pedesaan dan Perkotaan, yang dialihkan

---

<sup>97</sup> MARIHOT PAHALA SIAHAAN, *op.cit.*, hal 1.

menjadi Pajak Daerah paling lambat 1 Januari 2014, serta BPHTB, yang dialihkan menjadi Pajak Daerah mulai 1 Januari 2011<sup>98</sup>.

### **Pajak Daerah**

Pajak daerah adalah kontribusi wajib kepada daerah yang terutang oleh pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat<sup>99</sup>. Pajak daerah merupakan pajak yang ditetapkan oleh Pemerintah Daerah dengan Peraturan Daerah (perda), dimana wewenang pemungutannya dilaksanakan oleh Pemerintah Daerah, dan hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran Pemerintah Daerah dalam melaksanakan penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan di daerah.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000, Pajak Daerah dikelompokan sebagai berikut<sup>100</sup>:

a. Pajak Provinsi, terdiri dari:

- 1) Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan diatas Air
- 2) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor dan Kendaraan diatas Air
- 3) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor
- 4) Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan

b. Pajak Kabupaten/Kota, terdiri dari:

- 1) Pajak Hotel
- 2) Pajak Restoran
- 3) Pajak Hiburan
- 4) Pajak Reklame
- 5) Pajak Penerangan Jalan

<sup>98</sup> Pasal 180 angka (5) dan (6) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>99</sup> Pasal 1 angka 10, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>100</sup> Pasal 2, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 34 Tahun 2000.

- 6) Pajak Pengambilan Bahan Galian Golongan C
- 7) Pajak Parkir

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

Berdasarkan ketentuan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, Pasal 2 ayat (2), Pajak Daerah yang diberlakukan di Indonesia adalah sebagaimana berikut ini:

- a. Pajak Provinsi, yang terdiri dari:
  - 1) Pajak Kendaraan Bermotor
  - 2) Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor
  - 3) Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor
  - 4) Pajak Air Permukaan
  - 5) Pajak Rokok
- b. Pajak Kabupaten/Kota, terdiri dari:
  - 1) Pajak Hotel
  - 2) Pajak Restoran
  - 3) Pajak Hiburan
  - 4) Pajak Reklame
  - 5) Pajak Penerangan Jalan
  - 6) Pajak Mineral Bukan Logam dan Batuan
  - 7) Pajak Parkir
  - 8) Pajak Air Tanah
  - 9) Pajak Saran Burung Walet
  - 10) Pajak Bumi dan Bangunan Pedesaan dan Perkotaan
  - 11) Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan

**Pajak Daerah yang Dipungut di Indonesia Berkaitan dengan Perubahan Undang-Undang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah**

Pemberlakuan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 mulai tanggal 1 Januari 2010 tidak serta merta membuat perubahan jenis Pajak Daerah yang dapat dipungut pada suatu provinsi, kabupaten, atau kota karena pada dasarnya ditentukan bahwa untuk dapat diberlakukan suatu jenis Pajak Daerah sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009

harus terlebih dahulu ditetapkan dalam Peraturan Daerah. Tanpa adanya Peraturan Daerah dimaksud maka Pajak Daerah tersebut tidak dapat dipungut<sup>101</sup>.

Untuk mencegah kevakuman dasar hukum pemungutan Pajak Daerah sebelum ditetapkan Peraturan Daerah tentang suatu jenis Pajak Daerah sesuai dengan ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, maka Pasal 180 mengatur ketentuan tentang masa transisi pemberlakuan ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009<sup>102</sup>.

---

<sup>101</sup> Pasal 95 ayat (1), Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

<sup>102</sup> Pasal 180 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah menyebutkan :

- a) Peraturan daerah tentang Pajak Daerah mengenai jenis pajak provinsi sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat (1) dan jenis pajak kabupaten/kota sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat (2) masih tetap berlaku untuk jangka waktu 2 (dua) tahun sebelum diberlakukannya Peraturan Daerah yang baru berdasarkan Undang-Undang ini.
- b) Peraturan Daerah tentang Retribusi Daerah mengenai jenis Retribusi Jasa Umum sebagaimana dimaksud dalam pasal 110 ayat (1), jenis Retribusi Jasa Usaha sebagaimana dimaksud dalam pasal 127, dan jenis Retribusi Perizinan Tertentu sebagaimana dimaksud dalam pasal 141, masih tetap berlaku untuk jangka waktu 2 (dua) tahun sebelum diberlakukannya Peraturan Daerah yang baru berdasarkan Undang-Undang ini.
- c) Peraturan Daerah Provinsi tentang Pajak Pengambilan dan Pemanfaatan Air Bawah Tanah dan Air Permukaan tetap berlaku paling lama 1 (satu) tahun sejak diberlakukannya Undang-Undang ini, sepanjang Peraturan Daerah Kabupaten/Kota tentang Pajak Air Tanah belum diberlakukan berdasarkan Undang-Undang ini.
- d) Peraturan Daerah tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah selain sebagaimana dimaksud pada huruf a, huruf b, dan huruf c diatas dinyatakan masih tetap berlaku paling lama 1 (satu) tahun sejak diberlakukannya Undang-Undang ini.
- e) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 yang terkait dengan peraturan pelaksanaan mengenai Pedesaan dan Perkotaan masih tetap berlaku sampai dengan tanggal 31 Desember 2013, sepanjang belum ada Peraturan Daerah tentang Pajak Bumi dan Bangunan yang terkait dengan Pedesaan dan Perkotaan.
- f) Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tetap berlaku paling lama 1 (satu) tahun sejak diberlakukannya Undang-Undang ini.

### 2.1.12 Subjek dan Wajib Pajak<sup>103</sup>

Hubungan subjek pajak dengan Wajib Pajak adalah bahwa subjek pajak tidak selalu menjadi Wajib Pajak tetapi Wajib Pajak selalu merupakan subjek pajak karena subjek pajak menjadi Wajib Pajak apabila memiliki objek yang dapat dikenakan pajak dan memenuhi syarat objektif dan subjektif perpajakan.

#### **Subjek Pajak (Pajak Penghasilan)**

Subjek Pajak<sup>104</sup> adalah orang, badan atau kesatuan lainnya yang memenuhi syarat-syarat subjektif, yaitu bertempat tinggal atau berkedudukan di Indonesia. Subjek pajak baru menjadi Wajib Pajak kalau sekaligus memenuhi syarat-syarat objektif. Subjek pajak menurut status hukumnya dapat dibedakan menjadi subjek pajak dalam negeri dan subjek pajak luar negeri.

a) Subjek Pajak dalam negeri, adalah:

1. Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.
2. Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia.
3. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak.

b) Subjek Pajak luar negeri, adalah:

1. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui Bentuk Usaha Tetap di Indonesia.
2. Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, dan

<sup>103</sup> Sumyar, *op.cit.*, hal. 47-52.

<sup>104</sup> Indonesia, *Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan*, Pasal 2.

badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui Bentuk Usaha Tetap di Indonesia.

Sesuai dengan kebiasaan Internasional, subjek pajak luar negeri dikaitkan dengan asas sumber<sup>105</sup>.

### **Saat mulai dan berakhirnya kewajiban pajak subjektif**

- 1) Subjek pajak orang pribadi
  - a. Bagi subjek pajak orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia, maka kewajiban pajak subjektifnya akan dimulai pada saat lahir di Indonesia dan berakhir saat ia meninggal dunia atau meninggalkan Indonesia untuk selama-lamanya.
  - b. Bagi subjek pajak orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia, maka kewajiban pajak subjektifnya akan dimulai sejak saat orang tersebut berada di Indonesia dan berakhir saat orang tersebut tidak lagi menjalankan usaha atau tidak melakukan kegiatan di Indonesia.
  - c. Bagi subjek pajak orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, maka kewajiban pajak subjektifnya akan dimulai pada saat orang pribadi tersebut menjalankan usahanya di Indonesia dan berakhir pada saat orang tersebut tidak lagi menjalankan usahanya di Indonesia.
  - d. Bagi subjek pajak orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, maka kewajiban pajak subjektifnya akan dimulai pada saat orang pribadi tersebut menerima atau memperoleh

---

<sup>105</sup> Asas sumber ialah asas pemungutan pajak yang menentukan bahwa orang, atau badan yang bertempat tinggal atau berkedudukan di luar negeri, hanya dapat dikenakan pajak dari penghasilan yang keluar dari sumber yang ada di negara pemungut pajak. Negara yang berwenang memungut pajak adalah negara tempat sumber yang mengeluarkan penghasilan itu ada.

penghasilan dari Indonesia dan berakhir pada saat orang tersebut tidak lagi menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia.

2) Subjek pajak badan

- a. Bagi subjek pajak badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia, maka kewajiban pajak subjektifnya akan dimulai pada saat badan tersebut didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia dan berakhir pada saat badan tersebut dibubarkan atau tidak lagi bertempat kedudukan di Indonesia.
- b. Bagi subjek pajak badan yang tidak didirikan atau tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia, maka kewajiban pajak subjektifnya mulai pada saat badan tersebut menerima atau memperoleh penghasilan di Indonesia dan berakhir pada saat badan tersebut tidak lagi menerima atau memperoleh penghasilan di Indonesia.

3) Subjek pajak warisan yang belum terbagi

Untuk warisan yang belum terbagi, maka kewajiban pajak subjektifnya dimulai pada saat timbulnya warisan, yaitu pada saat pewaris meninggal dunia. Warisan yang belum terbagi baru menjadi Wajib Pajak apabila warisan tersebut mengeluarkan penghasilan dan berakhir kewajiban pajak subjektifnya saat warisan tersebut selesai dibagikan kepada para ahli warisnya masing-masing, dan sejak saat itu pula beralih pemenuhan kewajiban pajaknya kepada para ahli warisnya.

Mengenai siapa yang harus bertanggung jawab atas Pajak Penghasilan warisan yang belum terbagi tersebut, undang-undang tidak menentukan. Menurut Rochmat Soemitro yang bertanggung jawab adalah : a) pelaksana warisan (*exsecutor testamenter*); b) salah seorang ahli waris (yang tidak menolak warisan); c) semua ahli waris dan orang-orang lain yang mendapat bagian dari warisan itu, bertanggung jawab secara renteng atas Pajak Penghasilan.

### **Pengecualian Subjek Pajak<sup>106</sup>**

Subjek pajak yang dikecualikan yaitu:

- a. badan perwakilan negara asing;
- b. pejabat-pejabat perwakilan diplomatik dan konsulat atau pejabat-pejabat lain dari negara asing, dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan tempat tinggal bersama-sama mereka, dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain diluar jabatannya di Indonesia, serta negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik;
- c. organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dengan syarat tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan di Indonesia;
- d. pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dengan syarat bukan warga negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan di Indonesia.

### **Wajib Pajak**

Wajib Pajak<sup>107</sup> adalah orang atau badan yang menurut ketentuan Undang-Undang yang berlaku ditentukan untuk melakukan kewajiban pajak. Wajib Pajak adalah subjek pajak yang memenuhi syarat-syarat objektif, jadi memenuhi *tatbestand* yang ditentukan oleh undang-undang, yaitu menerima atau memperoleh Penghasilan Kena Pajak (PKP), yaitu penghasilan yang melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) bagi Wajib Pajak dalam negeri. Dengan kata lain Wajib Pajak adalah orang atau badan yang sekaligus memenuhi syarat-syarat subjektif dan syarat- syarat objektif.

---

<sup>106</sup> Indonesia, *Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan*, Pasal 3.

<sup>107</sup> Indonesia, *Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*, Pasal 1 angka 2: “Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”

### 2.1.13 Objek Pajak

Objek Pajak adalah segala sesuatu yang dapat dijadikan sasaran pajak atau dapat dikenakan pajak baik berupa keadaan, perbuatan maupun peristiwa. Menurut Undang-Undang Perpajakan yang berlaku sesudah tahun 1983 terdapat 3 (tiga) kelompok objek pajak, meliputi<sup>108</sup>:

a. Objek pajak berupa kekayaan

Kekayaan adalah harta yang dimiliki seseorang, dapat berupa harta berwujud, bergerak dan tidak bergerak dengan ukuran harta tersebut mempunyai nilai sosial dan nilai ekonomis artinya harta tersebut dapat dinilai dengan sejumlah uang. Contoh objek pajak berupa kekayaan: tanah dan bangunan yang biasa dapat dikenakan Pajak Bumi dan Bangunan.

b. Objek pajak berupa penghasilan

Penghasilan yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun diluar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun<sup>109</sup>. Kemampuan ekonomis adalah kemampuan dalam kehidupan ekonomi. Jadi orang yang memiliki kemampuan ekonomis dan mempunyai nilai lebih maka atas kelebihan kemampuan ini dikenakan Pajak Penghasilan. Pengertian kelebihan kemampuan dan nilai lebih tercantum pada pasal 6 ayat (3) jo. Pasal 7 Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, yaitu bahwa kepada orang pribadi selaku Wajib Pajak dalam negeri diberikan pengurangan berupa Penghasilan Tidak Kena Pajak, jadi apabila penghasilannya melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak, maka kelebihanannya itulah yang menjadi objek pajak berupa penghasilan.

c. Objek pajak kegiatan dalam lalu lintas hukum.

Contohnya yaitu: yang menjadi objek dalam PPN dan Bea Materai.

<sup>108</sup> Rukiah Handoko, *op.cit.*, hal. 63-68.

<sup>109</sup> Indonesia, *Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan*, Pasal 4.

## 2.2 Tinjauan Umum BPHTB Berdasarkan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan

Pada masa lalu ada pungutan pajak dengan nama Bea Balik Nama yang diatur dalam Ordonansi Bea Balik Nama Staatsblad 1924 Nomor 291. Bea Balik Nama ini dipungut atas setiap perjanjian pemindahan hak atas harta tetap yang ada di wilayah Indonesia, termasuk peralihan harta karena hibah wasiat yang ditinggalkan oleh orang-orang yang bertempat tinggal terakhir di Indonesia.

Yang dimaksud dengan harta tetap dalam Ordonansi tersebut adalah barang-barang tetap dan hak-hak kebendaan atas tanah, yang pemindahan haknya dilakukan dengan pembuatan akta menurut cara yang diatur dalam undang-undang, yaitu Ordonansi Balik Nama Staatsblad 1834 Nomor 27.<sup>110</sup>

Dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria, maka hak-hak kebendaan yang dimaksud di atas tidak berlaku lagi, karena semuanya sudah diganti dengan hak-hak yang baru yang diatur dalam Undang-Undang tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria, misalnya, Hak Milik, Hak Guna Bangunan, Hak Guna Usaha dan lain-lain, sehingga Bea Balik Nama atas hak harta tetap berupa hak atas tanah tidak dipungut lagi<sup>111</sup>, sedangkan ketentuan mengenai pengenaan pajak atas akta pendaftaran dan pemindahan kapal yang didasarkan pada Ordonansi Bea Balik Nama Staatsblad 1924 Nomor 291 masih tetap berlaku.

Sebagai pengganti Bea Balik Nama atas hak harta tetap berupa hak atas tanah yang tidak dipungut lagi sejak diundangkannya Undang-undang tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria, maka perlu diadakan pungutan pajak atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan dengan nama Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Oleh karena itu, pada 29 Mei 1997 diundangkanlah Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, yang kemudian disempurnakan lagi dengan Undang-Undang

---

<sup>110</sup> Heru Supriyanto, *Cara Menghitung PBB, BPHTB, dan Bea Meterai*, (Jakarta: PT. Indeks, 2010), hal. 111.

<sup>111</sup> Indonesia, *Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria*, Ketentuan-Ketentuan Konversi.

Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Pokok penyempurnaan dalam Undang-Undang Nomor 20 Tahun yaitu untuk memperluas cakupan objek pajak untuk mengantisipasi terjadinya perolehan hak atas tanah dan bangunan dalam bentuk dan terminologi yang baru, meningkatkan disiplin dan pelayanan kepada masyarakat serta pengenaan sanksi bagi pejabat dan Wajib Pajak yang melanggar, dan memberikan kemudahan dan perlindungan hukum kepada Wajib Pajak dalam melaksanakan kewajibannya, serta menyesuaikan ketentuan yang berkaitan dengan Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah .

### 2.2.1 Subjek dan Objek BPHTB

Yang menjadi subyek pajak adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan.

Yang menjadi obyek pajak adalah perolehan hak atas tanah dan atau bangunan<sup>112</sup>, yang meliputi<sup>113</sup> :

1. Pemindahan hak<sup>114</sup> karena :
  - a. jual beli
  - b. tukar menukar
  - c. hibah
  - d. hibah wasiat
  - e. waris

---

<sup>112</sup> Indonesia, *Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan*, Pasal 1 angka 2 tentang Perolehan Hak atas Tanah dan atau Bangunan yaitu: perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah dan a tau bangunan oleh orang pribadi atau badan.

<sup>113</sup> Muhammad Rusjdi, *Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, dan Bea Meterai*, (Jakarta : PT. Indeks, 2005), hal. 135.

<sup>114</sup> Pemindahan hak atas tanah menyebabkan hak atas tanah beralih dari seseorang kepada orang lain. Jadi, pemindahan adalah perbuatan hukum yang sengaja dilakukan dengan tujuan agar hak atas tanah berpindah dari yang mengalihkan kepada yang menerima pengalihan (Heru Supriyanto, *op.cit.*, hal. 115).

- f. pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya
  - g. pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan
  - h. penunjukan pembeli dalam lelang
  - i. pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap
  - j. penggabungan usaha
  - k. peleburan usaha
  - l. pemekaran usaha
  - m. hadiah
2. Pemberian hak baru karena :
- a. kelanjutan pelepasan hak<sup>115</sup>
  - b. di luar pelepasan hak

Hak atas tanah sebagaimana di maksud diatas adalah Hak Milik, Hak Guna Usaha, Hak Guna Bangunan, Hak Pakai, Hak Milik atas Satuan Rumah Susun, dan atau Hak Pengelolaan.

#### **Bukan Objek Pajak<sup>116</sup>**

Objek pajak yang tidak dikenakan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah objek pajak yang diperoleh:

1. Perwakilan diplomatic, konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik;
2. Negara untuk penyelenggaraan pemerintahan dan atau pelaksanaan pembangunan guna kepentingan umum, adalah

<sup>115</sup> Kelanjutan pelepasan hak adalah pemberian hak baru kepada orang pribadi atau badan hukum dari Negara atas tanah yang berasal dari pelepasan hak, meliputi:

- a) Pencabutan untuk kepentingan umum, termasuk kepentingan bangsa dan Negara serta kepentingan bersama dari rakyat, hak-hak atas tanah dapat dicabut, dengan member ganti kerugian yang layak dan menurut cara yang diatur dalam Undang-Undang (Undang-Undang tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria pasal 18).
- b) Pembebasan hak atas tanah.

<sup>116</sup> Berdasarkan Pasal 3 UU tentang BPHTB.

tanah dan atau bangunan yang digunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan baik Pemerintah Pusat maupun oleh Pemerintah Daerah dan kegiatan yang semata-mata tidak ditujukan untuk mencari keuntungan, misalnya, tanah dan atau bangunan yang digunakan untuk instansi pemerintah, rumah sakit pemerintah, jalan umum;

3. Badan atau perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan dengan keputusan menteri dengan syarat tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan lain diluar fungsi dan tugas badan atau perwakilan organisasi;
4. Orang pribadi atau badan karena konversi hak atau karena perbuatan hukum lain dengan tidak adanya perubahan nama. Jika terjadi perubahan nama, akan terutang BPHTB. Yang dimaksud dengan perbuatan hukum lain misalnya memperpanjang hak atas tanah tanpa adanya perubahan nama, contoh Hak Guna Bangunan.
5. Orang pribadi atau badan karena wakaf, adalah perbuatan hukum orang pribadi atau badan yang memisahkan sebagian dari harta kekayaannya yang berupa Hak Milik tanah dan atau bangunan dan melembagakannya untuk selama-lamanya untuk kepentingan peribadatan atau kepentingan umum lainnya tanpa imbalan apapun;
6. Orang pribadi atau badan yang digunakan untuk kepentingan ibadah.

### 2.2.2 Tarif dan Dasar Pengenaan BPHTB<sup>117</sup>

Tarif pajak ditetapkan sebesar 5% dari Dasar Pengenaan Pajak (DPP), sedangkan DPP nya adalah sebesar Nilai Perolehan Objek Pajak, yang diuraikan berikut ini :

No.	Sumber Perolehan hak atas Tanah dan atau Bangunan	Dasar Pengenaan Pajak
1	Jual Beli	Harga transaksi
2	Tukar Menukar	Nilai pasar
3	Hibah, Hibah Wasiat dan Waris	Nilai pasar
4	Pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya	Nilai pasar
5	Pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan hak	Nilai pasar
6	Penunjukan pembeli dalam lelang	Harga transaksi yang tercantum dalam Risalah Lelang
7	Peralihan hak karena pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum	Nilai pasar
8	Pemberian hak baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak	Nilai pasar
9	Pemberian hak baru atas tanah diluar pelepasan hak	Nilai pasar
10	Penggabungan, Peleburan dan Pemekaran usaha	Nilai Pasar
11	Hadiah	Nilai Pasar

<sup>117</sup> Pasal 5 dan 6 UU tentang BPHTB.

1. Apabila Nilai Perolehan Obyek Pajak sebagaimana dimaksud diatas tidak diketahui atau lebih rendah daripada Nilai Jual Obyek Pajak (NJOP) yang digunakan dalam pengenaan PBB pada tahun terjadinya perolehan, dasar pengenaan pajak yang dipakai adalah NJOP PBB.
2. Apabila NJOP PBB sebagaimana dimaksud diatas belum ditetapkan, Menteri Keuangan dapat menetapkan besarnya NJOP PBB.
3. Nilai Perolehan Obyek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP) ditetapkan secara regional paling banyak Rp 60.000.000 (enam puluh juta rupiah), kecuali dalam hal perolehan hak secara waris, atau hibah wasiat yang diterima orang pribadi yang masih dalam hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat ke atas atau satu derajat ke bawah dengan pemberi hibah wasiat, termasuk suami/istri, NJOPTKP ditetapkan secara regional paling banyak Rp 300.000.000 (tiga ratus juta rupiah).
4. Nilai Perolehan Obyek Pajak Kena Pajak (NPOPKP) adalah Nilai Perolehan Pajak di kurangi dengan NPOPTKP.
5. Besarnya pajak yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif pajak dengan Nilai Perolehan Obyek Pajak Kena Pajak (NPOPKP) atau  $BPHTB = 5\% \times NPOPKP$ .

### 2.2.3 Saat dan Tempat Terutang BPHTB<sup>118</sup>

Sesuai dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor. 168/PMK.03/2007 yang mengubah Keputusan Menteri Keuangan Nomor. 517/KMK.04/2000, diatur bahwa BPHTB yang terutang harus dilunasi pada saat terjadinya perolehan hak atas tanah dan atau bangunan.

Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah adalah:

1. Sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta yaitu tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta pemindahan hak di hadapan

<sup>118</sup> Pasal 9 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang BPHTB.

Pejabat Pembuat Akta Tanah, untuk Jual-Beli, Tukar-Menukar, Hibah, Pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya, Pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan, penggabungan usaha, peleburan usaha, pemekaran usaha, hadiah.

2. Sejak tanggal yang bersangkutan mendaftarkan peralihan haknya ke Kantor Pertanahan, untuk Waris dan Hibah Wasiat.
3. Sejak tanggal putusan pengadilan yang mempunyai kekuatan hukum yang tetap, untuk Putusan Hakim.
4. Sejak tanggal penunjukan pemenang lelang yaitu tanggal ditandatanganinya Risalah Lelang oleh Kepala Kantor Lelang Negara atau Kantor Lelang lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang memuat antara lain nama pemenang lelang, untuk lelang.
5. Sejak tanggal ditandatangani dan diterbitkannya surat keputusan pemberian hak (SKPH), untuk Pemberian hak baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak dan diluar pelepasan hak.

Tempat terutang pajak adalah di wilayah Kabupaten, Kota atau Propinsi yang meliputi letak tanah dan atau bangunan.

#### **2.2.4 Pembayaran, Penetapan dan Penagihan BPHTB**

##### **Pembayaran**

Wajib Pajak wajib membayar pajak yang terutang dengan tidak mendasarkan pada adanya Surat Ketetapan Pajak<sup>119</sup>. Pada dasarnya sistem pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah *self assessment* dimana Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk menghitung dan membayar sendiri pajak yang terutang dengan menggunakan Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, dan melaporkannya tanpa mendasarkan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak.

##### **Tempat Pembayaran**

Pajak yang terutang dibayarkan ke kas negara melalui Kantor Pos dan atau Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah atau

<sup>119</sup> Pasal 10 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang BPHTB.

tempat pembayaran lain yang ditunjuk oleh Menteri dengan Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Tempat pembayaran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah Kantor Pos dan atau Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah atau tempat pembayaran lain yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan untuk menerima pembayaran atau penyetoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dari Wajib Pajak dan memindahbukukan saldo penerimaan Bea Perolehan Hak atas Tanah ke Bank Operasional V Bea Perolehan Hak atas Tanah<sup>120</sup>.

### **Mekanisme Pembayaran BPHTB<sup>121</sup>**

Mekanisme pelunasan BPHTB terhutang dapat dijelaskan sebagai berikut. Contoh, penjual dan pembeli yang sudah menyepakati harga jual beli rumah, mendatangi Notaris/PPAT untuk dibuatkan akta jual beli. Pada umumnya, penjual dan pembeli kurang memahami aturan BPHTB, sehingga mereka datang ke Notaris/PPAT tanpa membawa SSB. Akibatnya, Notaris/PPAT tidak bersedia menandatangani akta jual beli. Tindakan Notaris/PPAT sesuai dengan Pasal 24 ayat (1) UU BPHTB yang menentukan bahwa Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan pada saat Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak berupa Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah.

Setelah Wajib Pajak (pembeli) mengisi SSB dengan lengkap, jelas dan menandatangani, maka ia datang ke bank/kantor pos persepsi yang sudah ditentukan untuk melakukan pembayaran BPHTB terhutang ke kas negara. Pejabat bank/kantor pos persepsi menandatangani SSB, mengambil lembar ke-2 dan ke-4, kemudian menyerahkan kembali SSB lembar ke-1, 3 dan 5 kepada Wajib Pajak.

Wajib Pajak (pembeli) mendatangi kembali Notaris/PPAT tersebut, kemudian menyerahkan SSB lembar ke-5. Setelah itu, barulah Notaris/PPAT bersedia menandatangani akta jual beli. Wajib Pajak

---

<sup>120</sup> Keputusan Menteri Keuangan Nomor 517/KMK.04/2000.

<sup>121</sup> Heru Supriyanto, *op.cit.*, hal. 123-124.

(pembeli) menyerahkan SSB lembar ke-3 ke KPP Pratama secara langsung maupun dikirim melalui pos. sedangkan SSB lembar ke-1 sebagai arsip untuk Wajib Pajak.

### **Surat Ketetapan BPHTB Kurang Bayar (SKBKB)**

SKBKB adalah surat keputusan yang menentukan besarnya jumlah pajak yang terutang, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah yang masih harus dibayar<sup>122</sup>.

### **Surat Ketetapan BPHTB Kurang Bayar Tambahan (SKBKBT)**

SKBKBT adalah surat keputusan yang menentukan tambahan atas jumlah pajak yang telah ditetapkan. Pasal 12 ayat (1) UU BPHTB menentukan bahwa dalam jangka 5 tahun sesudah saat terutangnya pajak, Direktur Jendral Pajak dapat menerbitkan SKBKBT apabila ditemukannya data baru dan atau data semula belum terungkap yang menyebabkan penambahan jumlah pajak yang terutang setelah diterbitkannya SKBKB<sup>123</sup>.

### **Surat Tagihan BPHTB (STB)**

STB adalah surat untuk melakukan tagihan pajak dan atau sanksi administrasi berupa bunga dan atau denda. Pasal 13 ayat (1) UU BPHTB menentukan bahwa Direktur Jendral Pajak dapat menerbitkan STB apabila<sup>124</sup>:

<sup>122</sup> Pasal 11 ayat (1) UU BPHTB menentukan bahwa dalam jangka waktu 5 tahun sesudah saat terutangnya pajak, Direktur Jendral Pajak dapat menerbitkan SKBKB apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain ternyata jumlah pajak yang terutang dalam SKBKB ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga 2% sebulan untuk jangka waktu paling lama 24 bulan, dihitung mulai saat terutangnya pajak sampai dengan diterbitkannya SKBKB.

<sup>123</sup> Pasal 12 ayat (2) UU BPTHB menentukan bahwa jumlah kekurangan pajak yang terutang dalam SKBKBT ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan 100% dari jumlah kekurangan pajak tersebut, kecuali Wajib Pajak melaporkan sendiri sebelum dilakukan tindakan pemeriksaan. Lebih pasti, menurut Pasal 15 ayat (3) UU KUP ditentukan bahwa Kenaikan tidak dikenakan apabila SKBKBT itu diterbitkan berdasarkan keterangan tertulis dari Wajib Pajak atas kehendak sendiri, dengan syarat Direktur Jendral Pajak belum mulai melakukan tindakan pemeriksaan dalam rangka penerbitan SKBKBT.

<sup>124</sup> Pasal 13 ayat (2) UU BPHTB menentukan bahwa Jumlah pajak yang terutang yang tidak atau kurang dibayar dalam STB sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a dan huruf b ditambah sanksi administrasi berupa denda sebesar 2% sebulan untuk jangka waktu paling lama 24 bulan sejak terutangnya pajak. Pasal 13 ayat (3) UU BPHTB menentukan bahwa STB mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan SKP. Artinya penagihannya dapat dilanjutkan dengan penerbitan Surat Paksa.

- a) pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar
- b) dari hasil pemeriksaan (pemeriksaan kantor) SSB terdapat kekurangan pembayaran pajak sebagai akibat dari salah tulis dan atau salah hitung
- c) Wajib Pajak dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga.

### **Pengembalian Kelebihan Pembayaran**

Pasal 21 ayat (1) UU BPHTB menentukan bahwa Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak kepada Direktur Jendral Pajak. Pengajuan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, antara lain, dalam hal :

1. Pajak yang dibayar lebih besar daripada yang seharusnya terutang.
2. Pajak yang terutang yang dibayarkan oleh Wajib Pajak sebelum akta ditandatangani, namun perolehan hak atas tanah dan atau bangunan tersebut batal.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan tentang Tata Cara Pengembalian Kembali Kelebihan Pembayaran BPHTB menambahkan bahwa kelebihan pembayaran BPHTB terjadi apabila telah dilakukan pembayaran BPHTB yang tidak seharusnya terutang<sup>125</sup>.

Pasal 21 ayat (2) UU BPHTB menentukan bahwa Direktur Jendral Pajak dalam jangka waktu paling lama 12 bulan sejak diterimanya permohonan harus memberikan keputusan. Keputusan Direktur Jendral Pajak atas permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dapat berupa kurang bayar dengan menerbitkan SKBKB atau berupa lebih bayar dengan menerbitkan SKBLB atau mengukuhkan pajak yang terutang tetap dengan menerbitkan SKBN (Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Nihil adalah surat ketetapan yang menentukan jumlah pajak yang terutang sama besarnya dengan jumlah pajak yang dibayar).

Pasal 3 ayat (1) PMK<sup>126</sup> menentukan bahwa kelebihan pembayaran BPHTB diperhitungkan terlebih dahulu dengan utang pajak (yaitu pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda

---

<sup>125</sup> Lihat Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 30/PMK.03/2005 tentang Tata Cara Pembayaran Kembali Kelebihan Pembayaran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, pasal 1 ayat (2).

<sup>126</sup> *Ibid.*, pasal 3 ayat (1)

atau kenaikan yang tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak atau surat keputusan lain berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, baik dipusat maupun cabang-cabangnya.

Pasal 22 ayat (2) UU BPHTB menentukan bahwa apabila dalam jangka waktu paling lama 12 bulan sejak permohonan diterima telah melampaui dan Direktur Jendral Pajak tidak memberikan keputusan, permohonan kelebihan pembayaran pajak dianggap dikabulkan serta SKBLB harus diterbitkan dalam jangka waktu 1 bulan. Ayat ini memberikan kepastian hukum baik kepada Wajib Pajak maupun Fiskus dan dalam rangka tertib administrasi perpajakan. Oleh karena itu, permohonan kelebihan pembayaran pajak yang diajukan oleh Wajib Pajak harus diberi keputusan oleh Direktur Jendral Pajak<sup>127</sup>.

### **Penagihan**

Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar, Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar Tambahan, Surat Tagihan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan maupun Putusan Banding yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah merupakan dasar penagihan dan harus dilunasi dalam jangka waktu paling lama 1 (satu) bulan sejak diterima oleh Wajib Pajak<sup>128</sup>.

## **2.2.5 Hak Bagi Wajib Pajak**

### **Keberatan**

Wajib Pajak dapat mengajukan keberatan hanya kepada Direktur Jenderal Pajak atas suatu<sup>129</sup>:

---

<sup>127</sup> Pengembalian kelebihan pembayaran pajak dilakukan dalam jangka waktu paling lama 2 bulan sejak diterbitkannya SKBLB. Pasal 22 ayat (4) UU BPHTB menentukan bahwa apabila pengembalian kelebihan pembayaran pajak dilakukan setelah lewat jangka waktu 2 bulan, Direktur Jenderal Pajak memberikan imbalan bunga sebesar 2% sebulan atas keterlambatan pembayaran kelebihan pembayaran pajak.

<sup>128</sup> Lihat pasal 14 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang BPHTB.

<sup>129</sup> Lihat pasal 16 ayat (1) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang BPHTB.

1. Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar;
2. Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Kurang Bayar Tambahan;
3. Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Lebih Bayar;
4. Surat Ketetapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Nihil.

Keberatan harus diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan jumlah pajak yang terutang menurut perhitungan Wajib Pajak dengan disertai alasan-alasan yang jelas yaitu mengemukakan dengan data atau bukti bahwa jumlah pajak yang terutang atau pajak lebih bayar yang ditetapkan oleh Fiskus adalah tidak benar, dan harus diajukan dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) bulan sejak diterimanya Surat Ketetapan dimaksud diatas, kecuali jika Wajib Pajak dapat menunjukkan bahwa jangka waktu terlewat karena keadaan diluar kekuasaannya. Pengajuan keberatan tersebut tidak menunda kewajiban Wajib Pajak untuk melakukan pembayaran pajak dan pelaksanaan penagihan pajak<sup>130</sup>.

Dalam jangka waktu paling lama 12 (dua belas) bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima, Direktur Jenderal Pajak harus memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan, dimana sebelum surat keputusan tersebut diterbitkan, Wajib Pajak masih dapat menyampaikan alasan tambahan atau penjelasan tertulis. Apabila jangka waktu tersebut terlewat dan Direktur Jenderal Pajak belum menerbitkan keputusan, maka keberatan tersebut dianggap dikabulkan. Keputusan Direktur Jenderal Pajak dapat berupa mengabulkan seluruhnya atau sebagian, menolak, atau menambah besarnya jumlah pajak yang terutang<sup>131</sup>.

### **Bandung**

Wajib Pajak dapat mengajukan permohonan banding hanya kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak, paling lama 3 (tiga) bulan sejak

---

<sup>130</sup> *Ibid.*

<sup>131</sup> Lihat Pasal 17 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang BPHTB.

keputusan keberatan diterima, dilampiri surat keputusan tersebut. Pengajuan permohonan banding juga tidak menunda kewajiban membayar pajak dan pelaksanaan penagihan pajak<sup>132</sup>.

Apabila pengajuan keberatan atau permohonan banding dikabulkan sebagian atau seluruhnya, kelebihan pembayaran pajak dikembalikan dengan ditambah imbalan bunga sebesar 2% sebulan untuk jangka waktu paling lama 24 bulan dihitung sejak tanggal pembayaran yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak sampai dengan diterbitkannya Keputusan Keberatan atau Putusan Banding<sup>133</sup>.

### 2.2.6 Pengurangan BPHTB

Pasal 20 ayat (1) UU BPHTB jo. Peraturan Menteri Keuangan tentang Pemberian Pengurangan BPHTB menentukan bahwa atas permohonan Wajib Pajak, pengurangan pajak yang terutang oleh Menteri karena :

1. Kondisi tertentu Wajib Pajak yang berubungan dengan objek pajak;
2. Kondisi Wajib Pajak yang ada hubungannya dengan sebab-sebab tertentu;
3. Tanah dan atau Bangunan digunakan untuk kepentingan sosial atau pendidikan yang semata-mata tidak untuk mencari keuntungan;
4. Tanah dan atau bangunan di Nanggroe Aceh Darussalam yang selama masa rehabilitasi berlangsung yang digunakan untuk kepentingan sosial atau pendidikan yang semata-mata tidak untuk mencari keuntungan.

Besarnya pengurangan BPHTB ditetapkan sebagai berikut<sup>134</sup>:

Kondisi		Pengurangan
1	Kondisi tertentu Wajib Pajak sehubungan dengan Objek Pajak	
a	Wajib Pajak orang pribadi yang memperoleh hak baru melalui	75%

<sup>132</sup> Lihat Pasal 18 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang BPHTB.

<sup>133</sup> Lihat Pasal 19 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang BPHTB.

<sup>134</sup> Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 91/PMK.03/2006 tentang Perubahan Kedua atas Keputusan Menteri Keuangan Nomor 561/KMK.03/2004 tentang Pemberian Pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, Pasal 1.

		program pemerintah di bidang pertanahan dan tidak mempunyai kemampuan secara ekonomis	
	b	Wajib Pajak badan yang memperoleh hak baru selain Hak Pengelolaan dan telah menguasai tanah dan atau bangunan secara fisik lebih dari 20 tahun yang dibuktikan dengan surat pernyataan Wajib Pajak dan keterangan dari Pejabat Pemerintah Daerah setempat	50%
	c	Wajib Pajak orang pribadi yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan Rumah Sederhana, dan Rumah Susun Sederhana serta Rumah Sangat Sederhana yang diperoleh langsung dari pengembangan dan dibayar secara angsuran	25%
	d	Wajib Pajak orang pribadi yang menerima hibah dan orang pribadi yang mempunyai hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat ke atas atau satu derajat ke bawah	50%
2		Kondisi Wajib Pajak sehubungan dengan sebab-sebab tertentu	
	a	Wajib Pajak yang memperoleh hak atas tanah melalui pembelian dari hasil ganti rugi pemerintah yang nilai ganti ruginya di bawah Nilai Jual Objek Pajak	50%
	b	Wajib Pajak yang memperoleh hak atas tanah sebagai pengganti atas tanah yang dibebaskan oleh pemerintah untuk kepentingan umum	50%
	c	Wajib Pajak badan yang terkena dampak krisis ekonomi dan moneter yang berdampak luas pada kehidupan perekonomian nasional sehingga Wajib Pajak harus melakukan restrukturisasi usaha dan atau utang usaha sesuai dengan kebijaksanaan pemerintah	75%
	d	Wajib Pajak Bank Mandiri yang memperoleh hak atas tanah yang berasal dari Bank Bumi Daya, Bank Dagang Negara, Bank Pembangunan Indonesia, dan Bank Ekspor Impor dalam rangkaian proses penggabungan usaha (merger)	100%
	e	Wajib Pajak badan yang melakukan penggabungan usaha	50%

	(merger) atau peleburan usaha (konsolidasi) dengan atau tanpa terlebih dahulu mengadakan likuidasi dan telah memperoleh keputusan persetujuan penggunaan Nilai Buku dalam rangka penggabungan atau peleburan usaha dari Direktur Jenderal Pajak	
f	Wajib Pajak yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan yang tidak berfungsi lagi seperti semula disebabkan bencana alam atau sebab-sebab lainnya seperti kebakaran, banjir, tanah longsor, gempa bumi, gunung meletus, dan huru-hara yang terjadi dalam jangka waktu paling lama 3 bulan sejak penandatanganan akta	50%
g	Wajib Pajak orang pribadi Veteran, Pegawai Negeri Sipil (PNS), Tentara Nasional Indonesia (TNI), Polisi Republik Indonesia (POLRI) , Pensiunan PNS, Purnawirawan TNI, Purnawirawan POLRI atau janda/duda-nya yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan rumah dinas Pemerintah	75%
h	Wajib Pajak Badan Korps Pegawai Republik Indonesia (KORPRI) yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan dalam rangka pengadaan perumahan bagi anggota KORPRI/PNS	100%
i	Wajib Pajak Badan anak perusahaan dari perusahaan asuransi dan reasuransi yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan yang berasal dari perusahaan induknya selaku pemegang saham tunggal sebagai kelanjutan dari pelaksanaan Keputusan Menteri Keuangan tentang Kesehatan Keuangan Perusahaan Asuransi dan Perusahaan Reasuransi	50%
j	Wajib Pajak yang domisilinya termasuk dalam wilayah program rehabilitasi dan rekonstruksi yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan melalui program Pemerintah di bidang pertanahan atau Wajib Pajak yang objek pajaknya terkena bencana alam gempa bumi dan gelombang tsunami di Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam dan Kepulauan Nias,	100%

	Sumatera Utara	
k	Wajib Pajak yang objek pajaknya terkena bencana alam gempa bumi di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta dan sebagian Provinsi Jawa Tengah yang perolehan haknya atau saat terutangnya terjadi 3 bulan sebelum terjadinya bencana	100%
l	Wajib Pajak yang objek pajaknya terkena bencana alam gempa bumi dan tsunami di pesisir pantai selatan pulau Jawa yang perolehan haknya atau saat terutangnya terjadi 3 bulan sebelum terjadinya bencana	100%
3	Tanah dan atau bangunan digunakan untuk kepentingan sosial atau pendidikan yang semata-mata tidak untuk mencari keuntungan, rumah sakit swasta milik institusi pelayanan sosial masyarakat	75%
4	Tanah dan atau bangunan di Nanggroe Aceh Darussalam yang selama masa rehabilitasi berlangsung yang digunakan untuk kepentingan sosial atau pendidikan yang semata-mata tidak untuk mencari keuntungan antara lain untuk panti asuhan, panti jompo, rumah yatim piatu, sekolah yang tidak ditujukan untuk mencari keuntungan, rumah sakit swasta milik institusi pelayanan sosial masyarakat	100%

### 2.2.7 Pembagian Hasil Penerimaan

Penerimaan Negara dari BPHTB dibagi dengan imbangan 20% untuk Pemerintah Pusat dan 80% untuk Pemerintah Daerah yang bersangkutan dimana bagian Pemerintah Pusat dibagikan kepada seluruh Pemerintah Kabupaten/Kota secara merata.

Pemerintah Daerah dibagi dengan imbangan 20% untuk Pemerintah Propinsi yang bersangkutan dan 80% untuk Pemerintah Kabupaten/Kota yang bersangkutan. Dengan demikian, bagian Daerah dibagi dengan perincian sebagai berikut :

1. Bagian Propinsi yang bersangkutan sebesar 16%, atau 20% dari 80%;

2. Bagian Kabupaten/Kota yang bersangkutan sebesar 64%, atau 80% dari 80%.

Tata cara pembagian diatur oleh Menteri Keuangan<sup>135</sup>. Khusus untuk Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam, Menteri Keuangan mengatur bahwa jumlah 80% dari bagian Daerah diperinci sebagai berikut :

1. Sebesar 16% untuk Daerah Provinsi, yang dibagi dengan imbalan :
  - a) Sebesar 30% untuk biaya pendidikan di Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam dan disalurkan melalui rekening khusus dana pendidikan;
  - b) Sebesar 70% untuk Daerah Provinsi dan disalurkan melalui rekening Kas Daerah Provinsi;
2. Sebesar 64% untuk Daerah Kabupaten/Kota penghasil, yang dibagi dengan imbalan:
  - a) Sebesar 30% untuk biaya pendidikan di Provinsi Nanggroe Aceh Darussalam dan disalurkan melalui rekening khusus dana pendidikan;
  - b) Sebesar 70% untuk Daerah Kabupaten/Kota penghasil dan disalurkan melalui rekening Kas Daerah Kabupaten/Kota.

Hasil penerimaan BPHTB merupakan pendapatan Daerah, dan setiap tahun anggaran dicantumkan dalam APBD.

### 2.2.8 Ketentuan Bagi Pejabat<sup>136</sup>

BPHTB tidak mengatur tentang nomor identitas baik Wajib Pajak atau obyek pajak sebagaimana Nomor Obyek Pajak (Pajak Bumi dan Bangunan) atau Nomor Pokok Wajib Pajak (PPH). Oleh karena itu diperlukan lembaga atau institusi lain di luar Direktur Jendral Pajak yang ikut mengawasi kepatuhan Wajib Pajak BPHTB<sup>137</sup>.

<sup>135</sup> Lihat Peraturan Menteri Keuangan Nomor 32/PMK.03/2005 tanggal 23 Mei 2005 tentang Tata Cara Pembagian Hasil Penerimaan BPHTB antara Pemerintah Pusat dan Daerah.

<sup>136</sup> Pasal 24, 25 dan 26 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang BPHTB.

<sup>137</sup> Heru Supriyanto, *op.cit.*, hal. 176-178.

Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan pada saat Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak berupa SSB. Penyerahan bukti pembayaran pajak dilakukan dengan menyerahkan fotokopi pembayaran pajak (SSB) dan menunjukkan aslinya. Sedangkan, Pejabat Lelang Negara hanya dapat menandatangani Risalah Lelang perolehan hak atas tanah dan atau bangunan pada saat Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak berupa SSB, dimana yang dimaksud dengan Pejabat Lelang Negara adalah Pejabat Lelang pada Kantor Lelang Negara Kelas I dan Pejabat Lelang Kelas II. Jika Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris dan Pejabat Lelang Negara yang melanggar ketentuan tersebut di atas, maka akan dikenakan sanksi administrasi dan denda sebesar Rp7.500.000,- per setiap pelanggaran.

Pejabat yang berwenang menandatangani dan menerbitkan surat keputusan pemberian hak atas tanah hanya dapat menandatangani dan menerbitkan surat keputusan dimaksud pada saat Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak berupa SSB. Jika Pejabat yang berwenang menandatangani dan menerbitkan surat keputusan pemberian hak atas tanah yang melanggar ketentuan diatas, dikenakan sanksi menurut ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku yaitu Peraturan Pemerintah No. 30 Tahun 1980 tentang Peraturan Disiplin Pegawai Negeri Sipil.

Terhadap pendaftaran peralihan hak atas tanah karena waris atau hibah wasiat hanya dapat dilakukan oleh Pejabat Pertanahan Kabupaten/Kota pada saat Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak berupa SSB, dimana yang dimaksud pendaftaran peralihan hak atas tanah adalah pendaftaran hak atas tanah pada buku tanah yang terjadi karena pemindahan hak atas tanah.

Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris dan Kepala Kantor Lelang Negara melaporkan pembuatan akta atau Risalah Lelang perolehan hak atas tanah kepada Direktur Jendral Pajak selambat-lambatnya pada tanggal 10 bulan berikutnya. Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris yang melanggar ketentuan tersebut, dikenakan sanksi administrasi dan denda sebesar Rp250.000,- per setiap laporan.

### 2.3 BPHTB Dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Pajak Daerah adalah salah satu sumber pendanaan yang sangat penting bagi daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan daerah. Untuk itu, sejalan dengan tujuan otonomi daerah, penerimaan daerah yang berasal dari Pajak Daerah dari waktu ke waktu harus senantiasa ditingkatkan. Hal ini dimaksudkan agar peranan daerah dalam memenuhi kebutuhan daerah khususnya dalam penyediaan pelayanan kepada masyarakat dapat semakin meningkat.

Diundangkannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, sebagai suatu bentuk apresiasi pelaksanaan otonomi daerah yang memberikan kewenangan yang semakin besar kepada daerah dalam rangka penyelenggaraan Pemerintah Daerah yang berbasis pada pelayanan kepada masyarakat. Hal ini dikarenakan masih minimnya Pendapatan Asli Daerah (PAD), basis Pajak Daerah yang masih terbatas, banyaknya Peraturan Daerah bermasalah perihal pemungutan, dan lemahnya pengawasan pungutan daerah yang dikarenakan sistem pengawasan masih bersifat represif juga penerapan sanksi yang belum maksimal.

Untuk itu, setiap perluasan basis Pajak Daerah harus tetap menjunjung tinggi prinsip pajak yang baik, dengan tidak boleh menyebabkan timbulnya ekonomi biaya tinggi dan menghambat mobilitas penduduk, lalu lintas barang dan jasa dan lainnya. Karena selama ini begitu besarnya ketergantungan daerah terhadap adanya dana perimbangan pusat yang kurang mencerminkan akuntabilitas Daerah, berakibat Pemerintah Daerah tidak didorong untuk mengalokasikan anggaran secara efektif dan efisien.<sup>138</sup>

Sejalan dengan hal dimaksud, terbitnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah ini sangat strategis dan mendasar di bidang desentralisasi fiskal, karena terdapat perubahan kebijakan yang cukup fundamental dalam penataan kembali hubungan keuangan antara pusat dan daerah. Undang-Undang ini memiliki tujuan:

---

<sup>138</sup> Bambang S. Oyong. Notaris dan PPAT di wilayah Banjarmasin yang menyampaikan pendapatnya dalam bentuk makalah dengan judul “*Pengalihan Pungutan BPHTB Dari Pusat ke Daerah*”, Banjarmasin : 05 Maret 2011, hal. 2.

1. Memberi kewenangan yang lebih besar kepada daerah dalam perpajakan dan Retribusi;
2. Meningkatkan akuntabilitas dalam penyediaan layanan dan penyelenggaraan pemerintahan sekaligus memperkuat otonomi daerah;
3. Memberikan kepastian bagi dunia usaha mengenai jenis-jenis pungutan daerah dan Retribusi daerah.<sup>139</sup>

Salah satu amanat Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 yaitu bahwa pengalihan kewenangan pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sebagai pajak Kabupaten/Kota, dilaksanakan seluruhnya oleh Kabupaten/Kota mulai 1 Januari 2011, yang mana pemungutan Pajak Daerah tersebut harus ditetapkan dengan Peraturan Daerah dan tidak berlaku surut<sup>140</sup>. Penetapan Peraturan Daerah ini dimaksudkan agar Pemerintah Kabupaten/Kota dapat memungut BPHTB sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

Sebelum terbitnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, BPHTB merupakan pajak yang dipungut oleh Pemerintah Pusat dan sebagian besar penerimaannya dibagikan kepada Kabupaten/Kota dan termasuk dalam kelompok Dana Perimbangan, dengan komposisi: Pusat 20%, Provinsi 16% dan Kabupaten/Kota 64%. Dengan kondisi tersebut, pengalihan BPHTB sebagai pajak Kabupaten/ Kota tidak banyak berdampak terhadap beban masyarakat dan relatif bersifat netral terhadap fiskal nasional.

Dengan pengalihan tersebut, maka Pemerintah Kabupaten/Kota akan menerima keseluruhan pendapatan dari pajak BPHTB sebesar 100%. Adapun dengan beralihnya BPHTB sebagai pajak Kabupaten/Kota, komponen Dana Perimbangan Pemerintah Provinsi Jawa Barat akan mengalami pengurangan sekitar Rp.135 Milyar, namun demikian diharapkan akan terjadi penguatan fiskal di Kabupaten/Kota sebagai upaya memperkuat otonomi daerah, meningkatnya

---

<sup>139</sup> Pasal 2 ayat (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, menyebutkan bahwa: Daerah dilarang memungut pajak selain yang diatur dalam Undang-Undang tersebut.

<sup>140</sup> Pasal 95 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

kualitas pelayanan kepada masyarakat serta keberlangsungan penyelenggaraan pembangunan dan pemerintahan.<sup>141</sup>

Berdasarkan Pasal 2 ayat (2) huruf k Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dinyatakan bahwa salah satu jenis pajak kabupaten/kota adalah Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). Hal ini menyebabkan BPHTB yang dulunya ditangani oleh Pemerintah Pusat yang merupakan Pajak Pusat, sekarang ditangani sendiri oleh Pemerintah Kabupaten/Kota dan merupakan Pajak Daerah. Dengan demikian, Kantor Pusat dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memungut BPHTB sampai dengan 31 Desember 2010, sedangkan mulai tahun 2011, DJP tidak berwenang memungut BPHTB lagi<sup>142</sup>. Dengan berlakunya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 ini, maka mengakibatkan Undang-Undang BPHTB tidak berlaku lagi yaitu 1 (satu) tahun sejak diberlakukannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tersebut<sup>143</sup>.

Secara umum pengaturan objek, subjek, tata cara perhitungan dan dasar pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sama dengan pengaturan BPHTB yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 21 tahun 1997 tentang BPHTB sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000<sup>144</sup>.

<sup>141</sup> Achmad, Daud. *Penerapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Pasca Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah oleh Pemerintah Kabupaten/Kota*. Makalah disampaikan dari sisi Kepala Biro Otonomi Daerah dan Kerjasama selalu Sekretaris Tim Intensifikasi BPHTB provinsi Jawa Barat dalam acara Diskusi Hukum dengan Ikatan Notaris Indonesia Pengurus Wilayah Jawa Barat, Selasa, 25 Januari 2011.

<sup>142</sup> Iwan Mulyawan, *Panduan Pelaksanaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sesuai dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD)*, Jakarta : Mitra Wacana Media, 2010, hal. 9.

<sup>143</sup> Berdasarkan pasal 180 ayat (6) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi daerah yaitu bahwa: “Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, tetap berlaku paling lama 1 (satu) tahun sejak diberlakukannya Undang-Undang ini.”

<sup>144</sup> Harry Hartoyo dan Untung Supardi, *Membedah Pengelolaan Administrasi PBB & BPHTB*, Jakarta : Mitra Wacana Media, 2010, hal. 214.

Matriks perbedaan BPHTB pada Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang BPHTB sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 dengan BPHTB pada Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah sebagai berikut:

UU BPHTB		UU Nomor 28 Tahun 2009
Tarif	Sebesar 5%	Paling Tinggi 5%
NPOPTKP	Paling banyak Rp.300 juta untuk waris dan hibah wasiat	Paling rendah Rp.300 juta untuk waris dan hibah wasiat
	Paling banyak Rp.60juta untuk selain waris dan hibah Wasiat	Paling rendah Rp. 60 juta untuk selain waris dan hibah wasiat
BPHTB Terutang	5% x (NPOP-NPOPTKP)	5% (Maksimal) x (NPOP – NPOPTKP)

#### **Peralihan wewenang pemungutan BPHTB**

Wewenang untuk melakukan pemungutan BPHTB beralih dari Pemerintah Pusat ke Pemerintah Daerah sebagaimana diamanatkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, dimana tujuan terbesar dari pengalihan tersebut tidak lain untuk meningkatkan *local taxing power* Kabupaten dan Kota yang selama ini belum berjalan secara maksimal, walaupun lokalitas objek BPHTB berlokasi di daerah Kabupaten dan Kota. Pengalihan BPHTB dari Pusat dan Daerah tidak hanya sebatas pemungutan/penagihan, melainkan juga pada pendataan, penilaian, penetapan, pelayanan yang menyeluruh disamping pengadministrasian yang harus dilaksanakan daerah.<sup>145</sup>

#### **Pokok-Pokok Pengaturan BPHTB dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah<sup>146</sup>**

1. Berdasarkan Pasal 87 dan Pasal 88, ditetapkan dengan Peraturan Daerah yaitu:

<sup>145</sup> Bambang S. Oyong, *op.cit.*, hal. 4.

<sup>146</sup> Achmad Daud, *loc.cit*

- a. NPOPTKP : besarnya ditetapkan paling rendah sebesar Rp. 60 juta untuk setiap Wajib Pajak dan waris atau hibah wasiat ditetapkan paling rendah sebesar Rp.300juta.
- b. Tarif BPHTB ditetapkan paling tinggi 5%
2. Berdasarkan Pasal 95 ayat (3), Peraturan Daerah tentang Pajak paling sedikit mengatur ketentuan mengenai:
  - a. Nama, objek dan subjek pajak;
  - b. Dasar pengenaan, tarif dan cara perhitungan pajak;
  - c. Wilayah Pemungutan;
  - d. Masa Pajak;
  - e. Penetapan;
  - f. Tata Cara pembayaran dan penagihan;
  - g. Kedaluwarsa;
  - h. Sanksi administrati; dan
  - i. Tanggal mulai berlakunya
3. Berdasarkan Pasal 95 ayat (4), Peraturan daerah tentang Pajak dapat juga mengatur ketentuan mengenai:
  - a. Pemberian pengurangan, keringanan dan pembebasan dalam hal-hal tertentu atas pokok pajak atau sanksinya;
  - b. Tata Cara penghapusan piutang pajak yang kedaluwarsa; dan
  - c. Asas timbal balik, berupa pemberian pengurangan, keringanan, dan pembebasan pajak kepada kedutaan, konsulat, dan perwakilan negara asing sesuai dengan kelaziman Internasional.

### **Persiapan yang harus dilakukan oleh Pemerintah Daerah**

Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan merupakan satu pajak properti yang harus ditangani dengan tepat. Aspek tinjauan dalam pengelolaan pajak properti yaitu<sup>147</sup> :

#### 1. Aspek Penerimaan (*Revenue*)

Pajak Properti merupakan sumber penerimaan yang potensial bagi daerah, dan tepat jika dikelola oleh Pemerintah Daerah.

<sup>147</sup> Iwan Mulyawan, *op.cit.*, hal. 11-12.

2. Aspek Pengelolaan (Administrasi)

Meliputi semua kegiatan pengelolaan: identifikasi objek/ subjek, basis data, penilaian dan pemungutan.

3. Aspek Wewenang Perumusan (*Policy*)

Untuk meningkatkan *local taxing power*, akuntabilitas dan *transparency*

Dengan berlakunya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, dimana BPHTB menjadi Pajak Daerah hak itu berarti Desentralisasi BPHTB kepada Pemerintah Kabupaten/Kota. Makna dari desentralisasi pengelolaan BPHTB adalah menyerahkan semua kewenangan: mendata, menilai, menetapkan, mengadministrasikan, memungut dan lain-lain kepada Pemerintah Daerah.

Beberapa kemungkinan tahap implementasi yang dapat diadopsi oleh Pemerintah Daerah:

1. Mengadopsi *tax rate*, NJOPTKP, NPOPTKP, sistem pendataan dan penilaian yang sudah berjalan;
2. Menggunakan seluruh informasi properti yang sudah ada saat ini;
3. Melakukan *cloning* terhadap seluruh kebijakan dan keahlian yang dimiliki Pemerintah Pusat.

Selain itu, Pemerintah Daerah juga harus melaksanakan beberapa kegiatan yaitu sebagai berikut<sup>148</sup>:

1. Koordinasi antar instansi

Pemerintah daerah mengadakan koordinasi dengan pihak-pihak terkait, misalnya dengan, Notaris/PPAT, Bank, Developer, Kantor Pertanahan.

2. Tahapan kegiatan untuk *Transfer Knowledge*

*Transfer knowledge* dapat dilakukan oleh Pemerintah Daerah dengan membuat diklat yang bekerjasama dengan Balai Pusat Pelatihan Keuangan (BPPK) atau pihak lain yang berkompeten.

3. Pemagangan/Pelatihan

Pemagangan/Pelatihan dapat dilakukan oleh Pemerintah Daerah dengan menempatkan pegawai pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama untuk

---

<sup>148</sup> *Ibid.*

dapat mengetahui secara langsung kegiatan apa saja yang dilakukan dalam pengelolaan BPHTB dan sekaligus mempraktekannya.

#### 4. Media Asistensi/Pendampingan

Asistensi/Pendampingan dilakukan oleh pegawai Direktorat Jenderal Pajak dengan melakukan pelatihan secara langsung, membimbing pelaksanaan kegiatan pengelolaan dan pengawasannya yang dilakukan di Kantor Pemerintah Daerah.

### **Tugas dan Tanggung Jawab Pemerintah Kabupaten/Kota**

Adapun tugas dan tanggung jawab Pemerintah Kabupaten/Kota yaitu menyiapkan<sup>149</sup>:

#### 1. **Sarana Prasarana**

Dengan mengutamakan sarana prasarana yang dimiliki Pemerintah Daerah paling lambat 31 Desember 2010.

#### 2. **Struktur Organisasi dan tata kerja**

Dengan berpedoman pada Peraturan Menteri Dalam Negeri dan berkoordinasi dengan instansi teknis lainnya<sup>150</sup>, paling lambat 31 Desember 2010.

#### 3. **Sumber Daya Manusia**

Pelaksanaannya dapat meminta bantuan dari Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri untuk melakukan bimbingan, pendidikan dan pelatihan teknis pemungutan BPHTB, paling lambat tanggal 31 Desember 2010.

#### 4. **Peraturan Daerah, Peraturan Kepala Daerah dan SOP**

Disusun dengan mempertimbangkan ketentuan peraturan pelaksanaan pemungutan BPHTB yang selama ini berlaku di Direktorat Jenderal

---

<sup>149</sup> Menindaklanjuti Pasal 182 angka 2 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 telah diterbitkan Peraturan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 186/PMK.07/2010 dan Nomor 53 Tahun 2010, tanggal 18 Oktober 2010 tentang Tahapan Persiapan Pengalihan BPHTB sebagai Pajak Daerah, antara lain mengatur tugas dan tanggung jawab Kementerian Keuangan, Kementerian Dalam Negeri dan Pemerintahan Kabupaten/Kota.

<sup>150</sup> Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 56 Tahun 2010 tanggal 29 Oktober 2010 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 57 Tahun 2007 tentang Petunjuk Teknis Penataan Organisasi Perangkat Daerah.

Pajak serta disesuaikan dengan kebutuhan riil dan kondisi objektif sesuai kewenangan sebagai daerah otonom, paling lambat 31 Desember 2010.

**5. Kerjasama dengan pihak terkait**

Yaitu dengan Kantor Pelayanan Pajak, Perbankan, Kantor Pertanahan, Kantor Lelang dan Notaris/PPAT.

**6. Pembukaan rekening BPHTB pada Bank yang sehat**

Yang ditetapkan dengan Keputusan Kepala Daerah, paling lambat 31 Desember 2010.

**Penataan Organisasi Perangkat Daerah Dalam Rangka Pengalihan BPHTB sebagai Pajak Kabupaten/Kota**

Dalam rangka memperkuat kelembagaan di Kabupaten/Kota untuk menghadapi pengalihan BPHTB, Pemerintah Kabupaten/Kota melaksanakan penataan organisasi perangkat daerah yaitu<sup>151</sup>:

1. Pada satuan kerja Perangkat Daerah Kabupaten/Kota yang menangani fungsi pendapatan, pengelolaan keuangan dan asset daerah ditambahkan fungsi yaitu:
  - a. Penyusunan kebijakan pelaksanaan pemungutan BPHTB dan PBB Perkotaan/Pedesaan;
  - b. Pendataan, penilaian dan penetapan PBB Perkotaan/Pedesaan;
  - c. Pengelolaan data dan informasi BPHTB dan PBB Perkotaan/Pedesaan;
  - d. Pelayanan BPHTB dan PBB Perkotaan/Pedesaan;
  - e. Penagihan BPHTB dan PBB Perkotaan/Pedesaan;
  - f. Pengawasan dan penyelesaian sengketa pemungutan BPHTB dan PBB Perkotaan/Pedesaan;
  - g. Pelaporan dan pertanggungjawaban pelaksanaan tugas dan fungsi.
2. Penambahan fungsi sebagaimana tersebut diatas, dapat dibentuk Unit Pelaksana Teknis Daerah (UPTD) sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan dan atau mengoptimalkan struktur yang ada, yang pelaksanaannya diatur dalam Peraturan Bupati/Walikota.

---

<sup>151</sup> Mengacu kepada Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 56 Tahun 2010 tanggal 29 Oktober 2010 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 57 Tahun 2007 tentang Petunjuk Teknis Penataan Organisasi Perangkat Daerah.

## **2.4 Penerapan BPHTB dan Implikasinya Sebelum Lahirnya Peraturan Daerah dan/ atau Peraturan Walikota/Bupati**

Pengalihan status Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) menjadi Pajak Daerah, sebagaimana yang telah diuraikan sebelumnya, ternyata tidak semudah yang diduga. Walaupun persiapan-persiapan telah dijalani oleh daerah, misalnya melalui Peraturan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 186/PMK.07/2010 dan Nomor 53 Tahun 2010 tentang Tahapan Persiapan Pengalihan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sebagai Pajak Daerah. Untuk itu masing-masing dari Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri bersama-sama membuat formula dan pentahapan pengalihan supaya dapat berjalan dengan lancar<sup>152</sup>.

**Dasar Hukum Pendaftaran Peralihan Hak dan atau Pemberian Hak baru sebelum diterbitkannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009,** sebagai berikut:

1. Tata Cara Pelaksanaan pendaftaran diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 jo. PMNA/KBPN Nomor 3 Tahun 1997;
2. Persyaratan berdasarkan Keputusan Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 1 Tahun 2005 jo. Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 6 Tahun 2008 dan mulai tanggal 25 Januari 2010 sesuai dengan peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 1 Tahun 2010 tentang Standar Pelayanan dan Pengaturan Pertanahan;
3. Jenis dan tarif atas jenis penerimaan negara bukan pajak (PNBP) berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2002 dan mulai tanggal 22 Januari 2010 melaksanakan sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 13 Tahun 2010;
4. Pengenaan BPHTB sesuai dengan Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 jo Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang BPHTB.

**Dasar Hukum Pendaftaran Peralihan Hak dan atau Pemberian Hak baru setelah diterbitkannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009.**

Pada dasarnya adalah sama dengan dasar hukum sebelum diterbitkannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 kecuali untuk angka 4 diatas yang

<sup>152</sup> Bambang S. Oyong, *op.cit.*, hal. 4.

berubah, yaitu bahwa dengan diterbitkannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, Pengenaan BPHTB sesuai dengan Peraturan Daerah Kabupaten/Kota letak tanah atau objek BPHTB<sup>153</sup>.

Kementrian Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak akan mengkompilasi segala permasalahan yang timbul sebagai bahan acuan oleh Pemerintah Daerah untuk menyusun Peraturan Daerah dan Peraturan Kepala Daerah, membuat *standard operating procedure* (SOP) terkait BPHTB, disamping melakukan pemantauan dan pembinaan pelaksanaan pengalihan kewenangan pemungutan BPHTB kepada Pemerintah Daerah, sedangkan dari Kementrian Dalam Negeri, lebih mengarah pada pembinaan dalam bentuk memberikan bimbingan, konsultasi dan pelatihan sebagai supervisi dalam rangka pengalihan kewenangan pemungutan BPHTB tersebut<sup>154</sup>.

#### **Mekanisme Pembuatan Peraturan Daerah**

Mekanisme pembuatan Peraturan Daerah adalah sebagai berikut<sup>155</sup>:

- (1) Rancangan Peraturan Daerah provinsi tentang Pajak dan Retribusi yang telah disetujui bersama oleh Gubernur dan DPRD provinsi sebelum ditetapkan disampaikan kepada Menteri Dalam Negeri dan Menteri Keuangan paling lambat 3 (tiga) hari kerja sejak tanggal persetujuan tersebut dimaksud. Penyampaian Rancangan Peraturan Daerah kepada Menteri Keuangan dimaksudkan dalam rangka mempermudah dan mempercepat proses koordinasi.
- (2) Rancangan Peraturan Daerah kabupaten/kota tentang Pajak dan Retribusi yang telah disetujui bersama oleh bupati/walikota dan DPRD kabupaten/kota sebelum ditetapkan disampaikan kepada gubernur dan Menteri Keuangan paling lambat 3 (tiga) hari kerja sejak tanggal persetujuan tersebut dimaksud.

---

<sup>153</sup> Teddy Rukfiadi, *Ketentuan Pendaftaran Peralihan Hak dan atau Pemberian Hak Baru Pasca Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009*. Makalah disampaikan mewakili Kantor Wilayah Badan Pertanahan Nasional Provinsi Jawa Barat dalam acara Diskusi Hukum dengan Ikatan Notaris Indonesia Pengurus Wilayah Jawa Barat, Selasa, 25 Januari 2011.

<sup>154</sup> Bambang S. Oyong, *loc.cit.*

<sup>155</sup> Berdasarkan pasal 157 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

- (3) Menteri Dalam Negeri melakukan evaluasi terhadap Rancangan Peraturan Daerah provinsi tentang Pajak dan Retribusi yang telah disetujui bersama oleh Gubernur dan DPRD provinsi untuk menguji kesesuaian Rancangan Peraturan Daerah dengan ketentuan Undang-Undang, kepentingan umum, dan/atau peraturan perundang-undangan lain yang lebih tinggi.
- (4) Gubernur melakukan evaluasi terhadap Rancangan Peraturan Daerah kabupaten/kota tentang Pajak dan Retribusi yang telah disetujui bersama oleh Bupati/Walikota dan DPRD Kabupaten/Kota untuk menguji kesesuaian Rancangan Peraturan Daerah dengan ketentuan Undang-Undang, kepentingan umum, dan/atau peraturan perundang-undangan lain yang lebih tinggi.
- (5) Menteri Dalam Negeri dan Gubernur dalam melakukan evaluasi sebagaimana dimaksud pada angka (3) dan angka (4) berkoordinasi dengan Menteri Keuangan.
- (6) Hasil evaluasi yang telah dikoordinasikan dengan Menteri Keuangan tersebut dapat berupa persetujuan atau penolakan.
- (7) Persetujuan atau penolakan tersebut disampaikan oleh Menteri Dalam Negeri kepada gubernur untuk Rancangan Peraturan Daerah provinsi dan oleh Gubernur kepada Bupati/Walikota untuk Rancangan Peraturan Daerah Kabupaten/Kota dalam jangka waktu paling lambat 15 (lima belas) hari kerja sejak diterimanya Rancangan Peraturan Daerah dimaksud.
- (8) Jika hasil evaluasi yang telah dikoordinasikan antara Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri berupa penolakan, maka harus disampaikan dengan disertai alasan penolakan.
- (9) Dalam hal hasil evaluasi koordinasi Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri berupa persetujuan terhadap Rancangan Peraturan Daerah, maka Rancangan Peraturan Daerah dimaksud dapat langsung ditetapkan.
- (10) Dalam hasil evaluasi Rancangan Peraturan Daerah oleh Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri berupa penolakan, maka Rancangan Peraturan Daerah dimaksud dapat diperbaiki oleh Gubernur, Bupati/Walikota bersama DPRD yang bersangkutan, untuk kemudian disampaikan kembali kepada Menteri Dalam Negeri dan Menteri Keuangan untuk Rancangan Peraturan

Daerah provinsi dan kepada Gubernur dan Menteri Keuangan untuk Rancangan Peraturan Daerah Kabupaten/Kota.

### **Penerapan BPHTB pada daerah yang telah memiliki Peraturan Daerah**

Pada daerah-daerah yang telah memiliki Peraturan Daerah yang mengatur tentang BPHTB, perubahan yang terjadi ternyata memang cukup signifikan, terutama mengenai pembayarannya, yang semula dibayarkan ke Kas Negara, sekarang harus dibayarkan ke kas masing-masing Pemerintah Daerah melalui DIPENDA (Dinas Pendapatan Daerah)<sup>156</sup>.

Jakarta dapat digunakan sebagai salah satu contoh Pemerintah Daerah yang sudah siap dengan perubahan dimaksud, dan karenanya telah menerbitkan Peraturan Daerah Nomor 18 Tahun 2010 yang mengatur mengenai hal tersebut. Dalam Peraturan Daerah No. 18 Tahun 2010 tersebut, pokok-pokok perubahan tentang BPHTB dimaksud dituangkan dalam Surat Edaran dari Kepala Suku Dinas Pelayanan Pajak yang disampaikan kepada para Notaris/PPAT masing-masing wilayah. Pokok-pokok pemberituannya adalah sebagai berikut:

1. Kantor Pelayanan BPHTB selama dalam masa transisi sambil menunggu organisasinya sementara ada di Suku Dinas Pelayanan Pajak I dan II yang berlokasi di masing-masing wilayah
2. Pembayaran BPHTB yang selama ini dapat dilakukan di bank-bank pemerintah yang terletak di lokasi objek yang di alihkan, untuk sementara waktu dilakukan di seluruh Bank DKI. Pembayaran BPHTB sementara dapat dilakukan di Bank Mandiri, BRI dan BNI, namun dalam waktu dekat akan terjadi perubahan.
3. Terdapat perubahan mengenai besarnya Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP) yang mana semula sebesar Rp. 60jt dirubah menjadi sebesar Rp. 80jt Demikian pula untuk Nilai perolehan hak karena waris dan hibah wasiat, NPOPTKP nya berubah dari semula sebesar Rp. 300jt, sekarang berubah menjadi Rp. 350jt
4. Disamping itu, terdapat perubahan formulir yang digunakan, dari semula untuk pembayaran BPHTB menggunakan formulir SSB, sekarang

---

<sup>156</sup> Irma Devita. Notaris dan PPAT di wilayah Jakarta yang menyampaikan pendapatnya dalam bentuk makalah dengan judul “*Perubahan Perhitungan dan Tempat Pembayaran BPHTB*”, Jakarta : 13 Januari 2011.

diganti menjadi SPPD-BPHTB yang akan dibagikan secara gratis kepada seluruh Notaris/PPAT.

Pemerintah Daerah dalam rangka menerima pengalihan kewenangan pemungutan BPHTB bertugas dan bertanggung jawab untuk menyiapkan dari sarana dan prasarana, struktur organisasi dan tata kerja, sumber daya manusia, Peraturan Daerah, Peraturan Kepala Daerah dan SOP, melaksanakan kerja sama dengan pihak-pihak terkait, antara lain kepada Kantor Pelayanan Pajak, Perbankan, Kantor Pertanahan, Kantor Lelang, serta kepada Notaris/PPAT, Pemerintah Daerah juga harus membuka rekening BPHTB pada bank yang ditunjuk menjadi bank persepsi. Agar ketentuan tersebut dapat terlaksana, Pemerintah Daerah harus segera membuat Peraturan Daerah (Perda) sebagai payung hukum untuk dapat memungut BPHTB tersebut kepada masyarakat<sup>157</sup>.

Peraturan Daerah adalah sesuatu yang sangat utama disamping dikeluarkannya Peraturan Kepala Daerah sebagai dasar pemungutan. Karena dalam Perda Pajak tersebut harus memuat segala hal yang bersifat teknis perpajakan dari nama, objek dan subjek pajak sampai pemberian sanksi administratif, yang tidak boleh berlaku surut.

Dikarenakan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, diundangkan pada tanggal 15 September 2009 dan diberlakukan satu tahun sejak diundangkan, yang mana berdasarkan Pasal 185 menyebutkan, Undang-Undang ini mulai berlaku pada tanggal 1 Januari. Maka jelas, efektivitas diberlakukannya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, menyangkut pelaksanaan pelimpahan wewenang pemungutan BPHTB kepada Pemerintah Daerah mulai dilaksanakan dan diberlakukan pada tanggal 1 Januari 2011. Sempitnya waktu berakibat masih banyaknya Pemerintah Daerah belum mengeluarkan Perda mengenai BPHTB.

Berdasarkan uraian yang telah dijabarkan diatas, maka dapat dikatakan bahwa bagi Pemerintah Daerah yang belum memiliki Perda tidak diperkenankan untuk melakukan pemungutan BPHTB terhutang kepada masyarakat dalam rangka proses pengalihan hak atas tanah dan bangunan<sup>158</sup>.

---

<sup>157</sup> Bambang S. Oyong, *loc.cit.*

<sup>158</sup> Berdasarkan Surat Menteri Keuangan tanggal 30 November 2010 Nomor S-632/MK.07/2010 perihal Percepatan Penyusunan Peraturan Daerah tentang BPHTB khususnya

## 2.5 Pemerintah Daerah Kehilangan Hak Untuk Memungut BPHTB

Dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat dan memberikan kepastian hukum tentang pelayanan pertanahan khususnya penyangkut BPHTB yang diamanatkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang harus berlaku pada tanggal 1 Januari 2011, yang mana sampai saat ini terdapat beberapa daerah yang Peraturan Daerah dan peraturan pelaksanaannya belum ada, maka solusinya sebenarnya terdapat pada Surat Menteri Keuangan tanggal 30 November 2010 Nomor S-632/MK.07/2010 perihal Percepatan Penyusunan Peraturan Daerah tentang BPHTB khususnya butir 5 yang menegaskan bahwa: dalam hal Pemerintah Daerah tidak menetapkan Peraturan Daerah tentang BPHTB, maka terhadap peralihan hak atas tanah dan atau bangunan di wilayah tersebut tidak dapat dipungut BPHTB, dengan demikian persyaratan lunas bayar BPHTB yang digunakan untuk memproses penetapan akta kepemilikan tanah dan/atau bangunan menjadi gugur<sup>159</sup>. Surat Menteri Keuangan tersebut pulalah yang digunakan sebagai dasar oleh Badan Pertanahan Nasional untuk tetap melakukan proses pendaftaran meskipun pada permohonan pendaftaran peralihan hak atas tanah dan bangunan tidak dilampirkan bukti pelunasan BPHTB.

Menurut Direktur Jenderal Keuangan Daerah Kementerian Dalam Negeri, Yuswandi Tumenggung, terhitung sejak Maret 2011 sudah terdapat 368 Pemerintah Daerah yang telah menyelesaikan Peraturan Daerah tentang pemungutan BPHTB-nya. Sementara, 87 Pemerintah Daerah yang masih dalam tahap penyusunan, serta hanya 37 daerah yang belum memproses Peraturan Daerahnya<sup>160</sup>.

Sedangkan menurut Direktur Jenderal Perimbangan Keuangan, Kementerian Keuangan, Marwanto, yaitu bahwa hingga saat ini, tidak semua Pemerintah

---

butir 5 yang berbunyi: Dalam hal Pemerintah Daerah tidak menetapkan Peraturan Daerah tentang BPHTB, maka terhadap peralihan hak atas tanah dan atau bangunan di wilayah tersebut tidak dapat dipungut BPHTB, dengan demikian persyaratan lunas bayar BPHTB yang digunakan untuk memproses penetapan akta kepemilikan tanah dan/atau bangunan menjadi gugur.

<sup>159</sup> Teddy Rukfiadi, *loc. cit.*

<sup>160</sup> Lili Sunardi, *Pemungutan BPHTB Tak Timpang*, Jakarta : Sinar Harapan, 2011, hal. 3.

Daerah siap mengelola BPHTB dikarenakan belum adanya Peraturan Daerah yang mengatur tentang BPHTB, padahal pemungutan BPHTB ini tidak berlaku mundur sehingga jika Peraturan Daerah tentang BPHTB tersebut baru diterbitkan tahun depan, maka akan mengakibatkan BPHTB tahun 2011 ini tidak dapat dipungut. Selain itu dijelaskan pula bahwa, dalam transfer anggaran pusat ke daerah tahun 2011, Kementerian Keuangan akan memberikan sanksi terhadap 27 Pemerintah Daerah yang terlambat menyampaikan APBD kepada Pemerintah Pusat, dimana sanksi keterlambatan tersebut adalah berupa penundaan Dana Alokasi Umum sebesar 25% per bulan<sup>161</sup>.

Berdasarkan uraian-uraian diatas ini, maka dapat ditegaskan bahwa terhadap Pemerintah Daerah yang belum menetapkan Peraturan Daerah yang berkaitan dengan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, maka akan menyebabkan Pemerintah Daerah tersebut kehilangan hak untuk melakukan pemungutan terhadap BPHTB yang sedang berjalan, hal ini juga sejalan dengan Pasal 95 ayat (1) dan ayat (2) yaitu bahwa pajak harus ditetapkan dengan Peraturan Daerah yang mana pajak tersebut tidak berlaku surut.

Hal itu tentunya akan mengakibatkan kerugian bagi negara sehubungan dengan tidak dilaksanakannya pemungutan BPHTB. Menurut penulis, untuk mencegah terjadinya kerugian negara yang diakibatkan karena tidak dapat dipungutnya BPHTB yang atas peralihan hak atas tanah dan bangunan sehubungan dengan belum diterbitkannya Peraturan Daerah yang mengatur tentang BPHTB, maka diperlukan solusi sementara yang mana solusi tersebut dapat memfasilitasi proses peralihan hak terutama dalam hal jual beli atas tanah dan bangunan juga mencegah kerugian bagi negara khususnya Pemerintah Daerah, serta tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan, yaitu dengan cara sebagai berikut:

#### **Dengan melakukan Perjanjian Pengikatan Jual Beli.**

Terhadap solusi dengan menggunakan Perjanjian Pengikatan Jual Beli ini, diperlukan kerjasama dan koordinasi dari pihak-pihak yang terkait untuk mengawasi agar tidak terjadi pengelakan oleh Wajib Pajak terhadap pembayaran

---

<sup>161</sup> Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 65 Tahun 2010 tentang perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 56 tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah, pasal 17.

Pajak Penghasilan dan BPHTB. Pihak-pihak yang terkait yaitu, Notaris pada pembuatan Perjanjian Pengikatan Jual Beli, PPAT pada pembuatan Akta Jual Beli, Direktorat Jenderal Pajak terhadap pembayaran Pajak Penghasilan, Dinas Pendapatan Daerah terhadap pembayaran BPHTB, dan Badan Pertanahan Nasional terhadap pendaftaran peralihan hak atas tanah dan bangunan.

Pada Perjanjian Pengikatan Jual Beli yang dapat dibuat oleh Notaris, dimuat suatu perjanjian yang memuat kesepakatan para pihak mengenai objek jual beli tanah dan/atau bangunan yang akan ditransaksikan. Dalam Perjanjian Pengikatan Jual Beli tersebut biasanya diatur tentang:

- a. Kesepakatan Para Pihak yaitu Pihak Penjual untuk menjual dan Pihak Pembeli untuk membeli objek yang dimaksud;
- b. Kesepakatan Para Pihak untuk nantinya membuat Akta Jual Beli di hadapan PPAT;
- c. Kesepakatan mengenai harga objek yang ditetapkan oleh Para Pihak yang mana diterangkan bahwa harga tersebut telah dibayarkan oleh Pihak Pembeli dan telah diterima oleh Pihak Penjual;
- d. Jaminan Pihak Penjual bahwa objek tersebut tidak dalam sengketa maupun sitaan, serta tidak dibebani dengan hak apapun dan belum pernah dijual atau dialihkan kepada siapapun.
- e. Pemberian kuasa dari Pihak Penjual kepada Pihak Pembeli dengan hak untuk melimpahkan kepada pihak lain dan pemberian kuasa tersebut tidak dapat dicabut kembali dan tidak menjadi batal.
- f. Pajak-pajak sehubungan dengan peralihan hak atas tanah dan bangunan karena jual beli akan ditanggung oleh masing-masing pihak yaitu, bahwa Pihak Penjual wajib membayar Pajak Penghasilan karena Pihak Penjual telah menerima pembayaran atas penjualan objek tanah dan bangunan yang bersangkutan sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, sedangkan Pihak Pembeli nantinya wajib membayar BPHTB sesuai dengan ketentuan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dan Peraturan Daerah (tempat objek tanah dan bangunan berada) tentang BPHTB.

Dengan melakukan Perjanjian Pengikatan Jual Beli tersebut, maka nantinya ketika Pemerintah Daerah telah menerbitkan Peraturan Daerah yang mengatur tentang BPHTB, maka Akta Jual Beli dapat ditandatangani di hadapan PPAT, yang menjadi saat terutangnya BPHTB dan Pihak Pembeli wajib membayar BPHTB terutang kepada Dinas Pendapatan Daerah, yang pembayarannya dibuktikan dengan Surat Setoran BPHTB yang nantinya menjadi bukti untuk dilampirkan pada permohonan pendaftaran peralihan hak atas tanah dan bangunan kepada Badan Pertanahan Nasional.

Dengan cara ini, maka pendapatan Pemerintah Daerah yang belum memiliki Peraturan Daerah untuk sementara dapat diamankan, dan transaksi peralihan hak atas tanah dan bangunan tetap dapat dijalankan.

Pada dasarnya, Pemerintah Daerah harus belajar dari kesalahan-kesalahan yang pernah dilakukan atau dialami oleh Pemerintah Pusat sehingga pada pelaksanaan pengenaan dan pemungutan BPHTB oleh daerah kesalahan-kesalahan tersebut dapat diantisipasi agar tidak terjadi lagi. Selain itu, Pemerintah Daerah tidak dapat begitu saja mengandalkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, hukum formal dalam pengenaan dan pemungutan BPHTB oleh daerah harus diatur meskipun insiprasi pengaturan tersebut dari Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan tetapi harus disesuaikan dengan kondisi di masing-masing daerah. Salah satu contoh misalnya yaitu tentang pengajuan keberatan oleh Wajib Pajak, pada Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan diatur bahwa keberatan hanya dapat diajukan kepada Direktur Jenderal Pajak, tentunya pada Peraturan Daerah hal tersebut perlu disesuaikan misalnya yaitu bahwa keberatan oleh Wajib Pajak hanya dapat diajukan kepada Kepala Daerah. Perangkat Peraturan Daerah harus lengkap, sehingga ketika Peraturan Daerah tersebut diterbitkan maka pelaksanaan pengenaan dan pemungutan BPHTB oleh Pemerintah Daerah dapat dilaksanakan dengan baik dan lancar.

Pajak merupakan urusan Nasional, dimana pengawasan terhadap penerbitan Peraturan Daerah terdapat pada Kementerian Dalam Negeri dan Kemetrian Keuangan. Oleh karenanya, Kementerian Dalam Negeri dan Kementrian Keuangan harus memberikan dorongan dan/atau stimulan untuk daerah agar segera memperhatikan pelaksanaan dari Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Peraturan Daerah dan Retribusi Daerah.

Untuk daerah-daerah yang belum dan/atau tidak menerbitkan Peraturan Daerah, maka Kementerian Dalam Negeri dan Kementerian Keuangan perlu mengetahui penyebab atau alasan dari Pemerintah Daerah tersebut. Jika kemudian diketahui bahwa Pemerintah Daerah tersebut belum atau tidak mampu dalam melakukan penyusunan perangkat Peraturan Daerah, maka Kementerian Dalam Negeri dan Kementerian Keuangan dapat memberikan pembantuan maupun bimbingan kepada Pemerintah Daerah yang bersangkutan.

## **BAB III**

### **PENUTUP**

#### **3.1 Simpulan**

Berdasarkan uraian tinjauan hukum mengenai peralihan status Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan menjadi Pajak Daerah maka dapat disimpulkan bahwa:

1. Belum semua daerah menindaklanjuti peralihan status BPHTB menjadi Pajak Daerah sebagaimana ditentukan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dimana salah satu kewajiban Pemerintah Daerah yaitu menerbitkan Peraturan Daerah tentang BPHTB sebagai landasan/ payung hukum pengenaan BPHTB sebagai Pajak Daerah. Pada daerah-daerah yang telah menerbitkan Peraturan Daerah tentang BPHTB, sebagian besar Peraturan Daerah tersebut hanya meniru ketentuan dari Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, sehingga untuk pelaksanaannya masih terdapat beberapa kendala dikarenakan Peraturan Daerah tentang BPHTB yang kurang lengkap. Penerapan pemungutan BPHTB selaku Pajak Daerah tidak dapat dijalankan apabila Pemerintah Daerah tidak melakukan penerbitan Peraturan Daerah dan/ atau Peraturan Walikota/Bupati yang mengatur tentang BPHTB terlebih dahulu. Implikasinya yaitu proses pengalihan hak atas tanah dan bangunan yang terjadi di daerah yang belum menerbitkan Peraturan Daerah tentang BPHTB, untuk penandatanganan Akta Jual Beli oleh PPAT dan pendaftaran haknya di Badan Pertanahan Nasional persyaratan lunas bayar BPHTB yang digunakan untuk memproses penetapan akta kepemilikan tanah dan/atau bangunan menjadi gugur.
2. Pemerintah Daerah akan kehilangan haknya untuk memungut BPHTB jika sampai dengan saat pajak terutang belum diterbitkan Peraturan Daerah dan/ atau Peraturan Walikota/Bupati yang mengatur tentang BPHTB. Hal tersebut ditegaskan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Pasal 95 ayat (2) yaitu bahwa Peraturan Daerah tentang

pajak tidak berlaku surut. Jadi apabila Peraturan Daerah tentang BPHTB baru diterbitkan pada tahun 2012, maka BPHTB yang terutang pada transaksi tahun 2011 tidak dapat dipungut lagi.

### 3.2 Saran

Terkait dengan kesimpulan di atas, maka saran yang diberikan adalah:

1. Agar Departemen Keuangan (Direktorat Jenderal) selaku pemungut BPHTB terdahulu yang telah memiliki pengalaman dalam pengenaan dan pemungutan BPHTB, mengkompilasi permasalahan-permasalahan yang terjadi ketika BPHTB masih menjadi Pajak Pusat, yang mungkin terjadi karena kurangnya pengaturan maupun disebabkan oleh hal-hal lain, dan kemudian melalui Departemen Dalam Negeri memberikan rekomendasi dan/atau petunjuk kepada Pemerintah Daerah terhadap permasalahan-permasalahan tersebut sehingga proses penerapan BPHTB menjadi Pajak Daerah ini tidak hanya merupakan peralihan kewenangan pemungutan, namun juga menjadi penyempurnaan bagi pemungutan BPHTB.
2. Agar Menteri Dalam Negeri dan Menteri Keuangan selaku pihak yang bertanggung jawab dalam mengawasi penerbitan Peraturan Daerah terus mengingatkan dan mendorong Pemerintah Daerah untuk menerbitkan Peraturan Daerah terkait dengan BPHTB agar Pemerintah Daerah dapat menjalankan amanat Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dalam pemungutan BPHTB, agar masyarakat juga mendapatkan suatu kepastian dan jaminan hukum.
3. Agar Kementrian Keuangan mengingatkan Pemerintah Daerah bahwa efektif sejak 01 Januari 2011, pemungutan BPHTB sepenuhnya telah menjadi kewenangan daerah, sehingga jika Pemerintah Daerah belum dan/ atau tidak menerbitkan Peraturan Daerah tentang BPHTB, maka Pemerintah Daerah kehilangan hak untuk memajaki BPHTB yang timbul saat Pemerintah Daerah belum dan/atau tidak menerbitkan Peraturan Daerah tentang BPHTB karena Peraturan Daerah tersebut tidak berlaku surut.

4. Agar daerah-daerah yang belum menerbitkan Peraturan Daerah dan/atau Peraturan Walikota/Bupati yang mengatur tentang BPHTB, untuk kepentingan Pemerintah Daerah sendiri segera merampungkan pembuatan peraturan dan menerbitkannya agar pemungutan BPHTB dapat segera dilakukan oleh Pemerintah Daerah masing-masing untuk meningkatkan Pendapatan Asli Daerah yang digunakan untuk penyelenggaraan dan pembiayaan otonomi daerah.
5. Agar Peraturan Daerah tentang BPHTB tersebut dibuat tidak hanya menyalin dari ketentuan-ketentuan yang ada pada Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, karena pengaturan tentang BPHTB dalam Undang-Undang tersebut hanya bersifat umum, sedangkan untuk teknis pemungutan, penyeteroran, pelaporan, keberatan, dan banding serta pengawasan, harus diatur dengan seksama yang tentunya dipersiapkan dengan matang dan juga disesuaikan dengan kondisi di daerah masing-masing agar permasalahan-permasalahan yang terjadi ketika BPHTB masih menjadi Pajak Pusat dapat diatasi dan tidak terjadi lagi ketika BPHTB menjadi Pajak Daerah.
6. Agar Peraturan Daerah yang diterbitkan oleh Pemerintah Daerah tidak hanya mengatur tentang hukum materilnya saja tetapi juga memuat hukum formilnya, dimana dalam pengaturan hukum formilnya tidak begitu saja meniru ketentuan pada Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, karena walaupun Undang-Undang tersebut mengatur ketentuan umum dan tata cara perpajakan di Indonesia namun pada dasarnya hanya berlaku untuk Pajak Pusat, tetapi Undang-Undang tersebut tentunya dapat menjadi inspirasi bagi Pemerintah Daerah dalam menyusun Peraturan Daerah yang lengkap dan efisien.
7. Agar Pemerintah Daerah yang telah menerbitkan Peraturan Daerahnya segera memberikan sosialisasi tentang pelaksanaan dan/atau penerapan pemungutan BPHTB di daerah masing-masing kepada instansi dan/atau pihak-pihak terkait seperti kepada Badan Pertanahan Nasional, PPAT, konsultan pajak, pengusaha properti, dan masyarakat.

## DAFTAR PUSTAKA

### Buku dan Artikel

Achmad, Daud. *Penerapan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Pasca Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah oleh Pemerintah Kabupaten/Kota*. Makalah disampaikan dalam acara Diskusi Hukum dengan Ikatan Notaris Indonesia Pengurus Wilayah Jawa Barat, Selasa, 25 Januari 2011.

Bohari, H. *Pengantar Hukum Pajak*. (Jakarta : PT. RajaGrafindo Persada, 2008).

Brotodihardjo, R. Santoso. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. (Bandung : PT. Refika Aditama, 2008).

Budihardjoputra, Albertus Sutjipto. *Penerapan BPHTB Pasca UU No. 28 Tahun 2009* oleh Pemda Kota/Kabupaten. Makalah disampaikan dalam acara Diskusi Hukum dengan Ikatan Notaris Indonesia Pengurus Wilayah Jawa Barat, Selasa, 25 Januari 2011.

Damanik, Khairul Ikhwan, *et.al.* *Otonomi Daerah, Etnonasionalisme, dan Masa Depan Indonesia: Berapa Persen Lagi Tanah dan Air Nusantara Milik Rakyat*. (Jakarta : Yayasan Pustaka Obor Indonesia, 2010).

Halim, A. Ridwan. *Tanya Jawab Pajak Bumi dan Bangunan serta Bea Meterai*. (Jakarta : Pradnya Paramita, 1986).

Handoko, Rukiah. *Kajian Hukum Eksistensi Pengadilan Pajak sebagai Pengadilan Khusus Perpajakan dan Lembaga Pemulihan Hak Pembayaran Pajak*. Makalah disampaikan pada Seminar Dua Hari Fakultas Hukum Universitas Indonesia-Depok, Selasa, 04 September 2007.

Hartoyo, Harry dan Untung Supardi. *Membedah Pengelolaan Administrasi PBB & BPHTB*. (Jakarta : Mitra Wacana Media, 2010).

Ilyas, Wirawan B. dan Richard Burton. *Hukum Pajak*. Edisi Pertama (Jakarta : Salemba Empat, 2001).

Mamudji, Sri, *et.al.* *Metode Penelitian dan Penulisan Hukum*. (Depok : Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005).

Universitas Indonesia

Mulyawan, Iwan. *Panduan Pelaksanaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan sesuai dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009*. (Jakarta : Mitra Wacana Media, 2010).

Pudyatmoko, Y. Sri. *Pengadilan dan Penyelesaian Sengketa di bidang Pajak*. (Jakarta : PT. Gramedia Pustaka Utama, 2009).

Rahardjo, Budi dan Djaka Saranta S. Edhy. *Dasar-dasar Perpajakan Bagi Bendaharawan sebagai Pendoman Pelaksanaan Pemungutan/Pemotongan dan Penyetoran/Pelaporan*. (Jakarta : CV. Eko Jaya, 2003).

Rukfiadi, Teddy. *Ketentuan Pendaftaran Peralihan Hak dan Atau Pemberian Hak Baru Pasca Undang-Undang No. 28 Tahun 2009*. Makalah disampaikan mewakili Kantor Wilayah Badan Pertanahan Nasional Provinsi Jawa Barat dalam acara Diskusi Hukum dengan Ikatan Notaris Indonesia Pengurus Wilayah Jawa Barat, Selasa, 25 Januari 2011.

Rusjdi, Muhammad. *Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, dan Bea Meterai*. (Jakarta : PT. Indeks, 2005).

Sangsun, Florianus SP. *Tata Cara Mengurus Sertifikat Tanah*. (Jakarta : Visi Media, 2007).

Siahaan, Marihot Pahala. *Hukum Pajak Material*. (Yogyakarta : PT. Graha Ilmu, 2010).

Siahaan, Marihot Pahala. *Kompilasi Peraturan di Bidang BPHTB*. (Yogyakarta : PT. Graha Ilmu, 2010).

Soekanto, Soerjono. *Pengantar Penelitian Hukum*. (Jakarta : UI-Press, 1986).

Soekanto, Soerjono dan Sri Mamudji. *Penelitian Hukum Normatif*. (Jakarta : PT. RajaGrafindo Persada, 2007).

Soemitro, Rochmat. *Asas dan Dasar Perpajakan*. (Bandung : PT. Refika Aditama, 1998).

Sumyar. *Dasar-dasar Hukum Pajak dan Perpajakan*. (Yogyakarta : Universitas Atma Jaya Yogyakarta, 2004).

Suparman, Agus. *Penerapan BPHTB Pasca UU Nomor 28 Tahun 2009 oleh Pemda Kab/Kota*. Makalah disampaikan mewakili Biro Hukum dan HAM

**Universitas Indonesia**

Sekretariat Daerah Provinsi Jawa Barat dalam acara Diskusi Hukum dengan Ikatan Notaris Indonesia Pengurus Wilayah Jawa Barat, Selasa, 25 Januari 2011.

Supriyanto, Heru. *Cara Menghitung PBB, BPHTB, dan Bea Meterai*. (Jakarta : PT. Indeks, 2010).

Sutedi, Adrian. *Peralihan Hak atas Tanah dan Pendaftarannya*. (Jakarta : Sinar Grafika, 2007).

Tjahjono, Achmad dan Triyono Wahyudi. *Perpajakan Indonesia : Pendekatan Soal Jawab dan Kasus*. (Jakarta : PT. RajaGrafindo, 2005).

Zain, Mohammad dan Suryo Hermana. *Himpunan Undang-Undang Perpajakan 2010*. (Jakarta : PT.Indeks, 2010).

Zuraida, Ida dan LY. Hari Sih Advianto. *Penagihan Pajak (Pajak Pusat dan Pajak Daerah)*. (Bogor : Ghalia Indonesia, 2011).

### **Peraturan Perundang-Undangan**

Indonesia. *Undang-Undang Dasar 1945*.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria*. UU No. 5, LN No. 104 Tahun 1960, TLN No. 2043.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*. UU No. 6, LN No. 49 Tahun 1983, TLN No. 3262.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Peradilan Tata Usaha Negara*. UU No. 5, LN No. 77 Tahun 1986, TLN No. 3344.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*. UU No. 9, LN No. 59 Tahun 1994, TLN No. 3566.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan*. UU No. 21, LN No. 44 Tahun 1997, TLN No. 3688.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*. UU No. 16, LN No. 126 Tahun 2000, TLN No. 3984.

**Universitas Indonesia**

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan*. UU No. 20, LN No. 130 Tahun 2000, TLN No. 3988.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Pengadilan Pajak*. UU No. 14, LN No. 27 Tahun 2002, TLN No. 4189.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Keuangan Negara*. UU No. 17, LN No. 47 Tahun 2003, TLN No. 4286.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara*. UU No. 9, LN No. 35 Tahun 2004, TLN No. 4380.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan*. UU No. 10, LN No. 53 Tahun 2004, TLN No. 4389.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Pemerintahan Daerah*. UU No. 32, LN No. 125 Tahun 2004, TLN No. 4437.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*. UU No. 33, LN No. 126 Tahun 2004, TLN No. 4438.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Penetapan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2005 tentang Perubahan Atas Undang-Undang 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah menjadi Undang-Undang*. UU No. 8, LN No. 108 Tahun 2005, TLN No. 4548.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan*. UU No. 28, LN No. 85 Tahun 2007, TLN No. 4740.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah*. UU No. 12, LN No. 59 Tahun 2008, TLN No. 4844.

\_\_\_\_\_. *Undang-Undang tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah*. UU No. 28, LN No. 130 Tahun 2009, TLN No. 5049.

\_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2005 tentang Perubahan Atas Undang-Undang 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.

\_\_\_\_\_. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah.

\_\_\_\_\_. Peraturan Bersama Menteri Keuangan dan Menteri Dalam Negeri Nomor 186/PMK.07/2010 dan Nomor 53 Tahun 2010 tanggal 18 Oktober 2010 tentang Tahapan Persiapan Pengalihan BPHTB sebagai Pajak Daerah.

\_\_\_\_\_. Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-47/PJ/2010 tanggal 22 Oktober 2010, tentang Tata Cara Persiapan Pengalihan Bea perolehan Hak Atas Tanah dan bangunan sebagai Pajak Daerah.

\_\_\_\_\_. Surat Edaran Menteri Keuangan Nomor S-632/MK.07/2010 tanggal 30 November 2010 tentang Percepatan Penyusunan Peraturan Daerah tentang BPHTB.

