

## **Pembebanan Pajak Penghasilan pada Pendaftaran Tanah untuk Pertama Kali**

<sup>1</sup>Irma Erviana<sup>1</sup>,  
Zulkifli Aspan<sup>2</sup>, Sri Susyanti Nur<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Mahasiswa Program Studi Magister Kenotariatan, Universitas Hasanuddin

<sup>2</sup>Fakultas Hukum, Universitas Hasanuddin

<sup>a</sup>Surel Koresponden: irmaerviana2595@gmail.com

### *Abstract*

*This study aims to determine the imposition of income tax on the transfer of rights to land and/or buildings on land registration for the first time. This research was conducted using empirical legal research methods with data collection techniques through observation, interviews, and literature. In addition, this research uses the descriptive analysis method. The results of this study indicate that the imposition of income tax on the transfer of rights to land and/or buildings on land registration for the first time is not a requirement for applicants for rights related to land registration for the first time. However, the Bone Regency Land Office requires proof of payment of income tax on the transfer of rights to land and/or buildings to the applicant during the land registration application for the first time. Thus, the imposition of income tax on the transfer of rights to land and/or buildings to the applicant regarding land registration for the first time at the Bone Regency Land Office is considered contrary to Article 4 section (1) of Law No. 36 of 2008 jo. Article 4 section (1) Government Regulations No. 34 of 2016. Therefore, it is hoped that the Head of the Bone Regency Land Office will abolish the requirement for the imposition of income tax on the transfer of rights to land and/or buildings to applicants for rights related to land registration for the first time. Apart from that, eliminating these requirements also avoids the imposition of inappropriate or on target taxes to uphold aspects of justice and legal certainty (the principle of certainty).*

**Keyword:** *Income Tax, Land Registration, Tax Imposition.*

### *Abstrak*

*Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pelaksanaan pembebanan PPh PHTB pada pendaftaran tanah untuk pertama kali. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode penelitian hukum empiris dengan teknik pengumpulan data melalui observasi, wawancara, dan studi kepustakaan. Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pelaksanaan pembebanan PPh PHTB pada pendaftaran tanah untuk pertama kali bukan merupakan persyaratan bagi pemohon hak terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali. Namun, Kantor Pertanahan Kabupaten Bone mempersyaratkan bukti pembayaran PPh PHTB kepada pemohon hak saat permohonan pendaftaran tanah untuk pertama kali. Dengan demikian, pembebanan PPh PHTB kepada pemohon hak terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali di Kantor Pertanahan Kabupaten Bone dinilai bertentangan dengan Pasal 4 ayat (1) UU No. 36 Tahun 2008 jo. Pasal 4 ayat (1) PP No. 34 Tahun 2016. Oleh karena itu, diharapkan Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten Bone menghapuskan persyaratan pembebanan PPh PHTB kepada pemohon hak*

terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali. Selain itu, dengan penghapusan persyaratan tersebut juga menghindari pembebanan pajak yang tidak pada tempatnya atau tidak tepat sasaran, guna menegakkan aspek keadilan dan kepastian hukum (asas kepastian).

**Kata Kunci:** Pajak Penghasilan, Pembebanan Pajak, Pendaftaran Tanah.

---

---

Submit: 05-05-2021

Accept: 18-05-2021

---

---

Doi: <http://doi.org/10.56087/aijih.v24i1.88>

---

---

## PENDAHULUAN

Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961 tentang Pendaftaran Tanah (selanjutnya disebut PP 10 tahun 1961) merupakan sejarah dalam hukum agraria. Melalui peraturan ini, Pemerintah membentuk lembaga yang secara tegas mengatur pelaksanaan pendaftaran tanah. Kurang lebih 36 tahun sejak terbentuknya PP 10 tahun 1961, ternyata upaya Pemerintah untuk menjamin kepastian hukum atas tanah belum optimal. Oleh karena itu, untuk menjamin kepastian hukum atas tanah, maka PP 10 tahun 1961 dicabut dan dibentuklah Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah (selanjutnya disebut PP 24 Tahun 1997). Inti dari pembaharuan Peraturan Pemerintah tersebut adalah untuk mempermudah pola pendaftaran tanah di Indonesia.<sup>1</sup>

Saat ini, perolehan lahan lebih sering dilakukan dengan pemindahan/pengalihan hak.<sup>2</sup> Dalam setiap transaksi pengalihan hak atas tanah, terdapat dua jenis pajak yang harus dibayar oleh masing-masing pihak.<sup>3</sup> *Pertama*, Pajak Penghasilan (PPH) yang dilaporkan ke Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP Pratama) dan ditanggung oleh pihak penjual. *Kedua*, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang dilaporkan ke Dinas Pendapatan Daerah (Dispenda) dan ditanggung oleh pihak pembeli.<sup>4</sup>

PPH terdiri dari PPh bersifat belum final dan PPh bersifat final. PPh bersifat belum final, sebagaimana berdasarkan Pasal 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut UU No. 36 Tahun 2008), menjelaskan bahwa "*Pajak Penghasilan dikenakan terhadap Subjek Pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak*". PPh bersifat final adalah PPh yang dibayar, dipotong, atau dipungut atas transaksi atau penghasilan tertentu dengan

---

<sup>1</sup>Boedi Harsono. (2003). *Hukum Agraria Indonesia: Sejarah Pembentukan Undang-Undang Pokok Agraria, Isi dan Pelaksanaannya*. Jakarta: Djambatan, hlm 27.

<sup>2</sup>Umar Mukhtar Al Hadid. (2019). Keabsahan Surat Kuasa Jual Berdasarkan Perjanjian Hutang Piutang yang Dibuat Secara Notariil Akta di Hadapan Notaris. *Indonesian Journal of Criminal Law, Institute for Learning Innovation and Counseling*, 1(1), hlm. 72.

<sup>3</sup>Christiana Sri Murni. (2018). Peralihan Hak atas Tanah Tanpa Sertifikat. *Lex Librum: Jurnal Ilmu Hukum, Sekolah Tinggi Ilmu Hukum Sumpah Pemuda*, 4(2), hlm. 686.

<sup>4</sup>Boedi Harsono. (2003). *Loc. Cit.*

menerapkan tarif tersendiri yang dihitung berdasarkan penghasilan bruto yang pemenuhannya bersifat final sehingga tidak diikutsertakan lagi dalam penghitungan PPh terutang tahunan.<sup>5</sup>

Adapun berdasarkan Pasal 1 ayat 1 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas Tanah dan/atau Bangunan Beserta Perubahannya (selanjutnya disebut PP No. 34 Tahun 2016), mengatur bahwa atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari:

- a. Pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan; atau
  - b. perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan beserta perubahannya,
- terutang Pajak Penghasilan yang bersifat final

Berdasarkan ketentuan di atas, hal yang berbeda terjadi di Kabupaten Bone terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali. Pemohon Sertifikat Hak Milik (SHM) tersebut harus menyertakan bukti PPh Pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan (PPh PHTB) dan BPHTB di Kantor Pertanahan Kabupaten Bone. Oleh karena itu, jika ada kejelasan prosedur dan tidak mengalami kendala administrasi dalam penerbitan SHM, maka pemohon hak terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali harus terlebih dahulu menyelesaikan pembayaran PPh PHTB dan BPHTB.

Salah satu kasus di Kabupaten Bone adalah masyarakat ingin menjual tanah tetapi tidak pernah mendaftarkan tanahnya di Kantor Pertanahan Kabupaten Bone sehingga belum memiliki SHM atas tanah. Oleh karena itu, transaksi jual beli tidak dapat dilakukan. Agar transaksi jual beli bisa terus dilakukan, maka pihak penjual kemudian melakukan pengurusan pendaftaran tanah di Kantor Pertanahan Kabupaten Bone. Namun untuk kepengurusan pendaftaran tanah, pihak penjual diharuskan membayar PPh PHTB untuk mendaftarkan tanahnya karena belum memiliki SHM atas tanah. Sehingga pihak penjual pasti dua kali melakukan pembayaran PPh PHTB atas objek yang sama. Padahal seharusnya PPh PHTB hanya dibebankan pada saat terjadi pengalihan hak atas tanah akibat jual beli dan bukan pada saat permohonan pendaftaran tanah untuk pertama kali.

Berdasarkan uraian pendahuluan di atas, maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pelaksanaan pembebanan PPh PHTB pada pendaftaran tanah untuk pertama kali. Adapun manfaat penelitian ini adalah untuk pengembangan pengetahuan ilmu hukum tentang pendaftaran tanah untuk jual beli tanah yang belum bersertifikat sebagai objek PPh PHTB. Selain itu, hasil penelitian ini juga dapat memberikan

---

<sup>5</sup>M. Riza Afa Rahman. (2020). Efektivitas Pasal 1 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-18/PJ/2017. *Jurnal Hukum dan Kenotariatan, Universitas Islam Malang*, 4(1), hlm. 138.

sumbangan pemikiran dan pemahaman kepada masyarakat tentang pendaftaran tanah untuk jual beli tanah yang belum bersertifikat sebagai objek PPh PHTB.

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini merupakan penelitian hukum empiris, dimana merupakan kajian yang memandang hukum sebagai kenyataan, mencakup kenyataan sosial, kenyataan kultur, dan lainnya.<sup>6</sup> Penelitian ini dilakukan di Kabupaten Bone. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pihak-pihak yang terkait di dalam pendaftaran tanah untuk jual beli tanah yang belum bersertifikat sebagai objek PPh PHTB. Adapun jumlah sampel sebagai responden adalah sebanyak 11 orang yang ditentukan dan diacak secara proporsional (*purposive sampling*), yaitu:

1. Pegawai Kantor Pertanahan Kabupaten Bone sebanyak empat orang;
2. Pegawai KPP Pratama Kabupaten Bone sebanyak tiga orang;
3. Notaris/PPAT di Kabupaten Bone sebanyak tiga orang;
4. Masyarakat di Kabupaten Bone yang pernah melakukan pendaftaran tanah untuk pertama kali dan dikenakan PPh PHTB sebanyak 30 orang.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini, adalah sebagai berikut:

1. Data Primer, adalah data yang diperoleh langsung dari responden berdasarkan penentuan populasi dan sampel;
2. Data Sekunder, adalah data yang diperoleh dari penelusuran bahan hukum kepustakaan, berupa dokumen resmi di instansi terkait, peraturan perundang-undangan, referensi-referensi, jurnal ilmiah hukum, ensiklopedia hukum, maupun dari teks atau terbitan resmi.

Untuk memperoleh data yang dibutuhkan dalam penelitian ini, maka digunakan teknik pengumpulan data, yakni sebagai berikut:

1. Observasi, yakni melakukan pengamatan dan pendekatan secara sistemis terhadap segala yang tampak pada objek penelitian;
2. Wawancara, yakni melakukan interview berdasarkan pedoman wawancara maupun kuisisioner dan dilakukan secara terbuka sesuai dengan kondisi di lapangan;
3. Studi Kepustakaan, yakni melakukan inventarisasi dan menganalisis bahan-bahan hukum kepustakaan yang berkenaan dengan masalah yang dikaji dalam penelitian.

Data yang diperoleh baik data primer maupun data sekunder dianalisis secara deduksi logis (*syllogism*) yaitu suatu analisis yang ditunjukkan terhadap data sesuai dengan landasan teori untuk memahami sifat-sifat fakta atau gejala yang benar-benar berlaku

---

<sup>6</sup>Achmad Ali & Wiwie Heryani. (2012). *Menjelajahi Kajian Empiris terhadap Hukum*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group, hlm. 2.

baik yang positif maupun normatif. Lebih lanjut, data tersebut akan dianalisis secara deskriptif yaitu menguraikan, menggambarkan, dan menjelaskan sesuai dengan permasalahan yang erat kaitannya dengan penelitian ini.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

### **A. Proses Pendaftaran Tanah untuk Pertama Kali**

Pemberian SHM atas tanah kepada pemohon pada pendaftaran tanah untuk pertama kali adalah pemberian hak yang diberikan oleh Negara, sebagaimana berdasarkan Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria, yang mengatur bahwa:

*“Atas dasar ketentuan dalam pasal 33 ayat (3) Undang-undang Dasar dan hal-hal sebagai yang dimaksud dalam Pasal 1, bumi, air dan ruang angkasa, termasuk kekayaan alam yang terkandung didalamnya itu pada tingkatan tertinggi dikuasai oleh Negara, sebagai organisasi kekuasaan seluruh rakyat.”*

Dari ketentuan di atas, dapat diartikan bahwa Negara memberikan hak terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali yaitu berupa SHM, sebagai bukti dimana tanah tersebut telah didaftarkan di Kantor Pertanahan. Oleh karena itu, perolehan hak dari Negara (hak atas tanah pada tingkat tertinggi dikuasai oleh Negara) yang dibuktikan dengan pemberian SHM dapat diartikan sebagai perolehan hak atas tanah Negara menjadi milik perseorangan/badan hukum warga negara.

Adapun kegiatan pendaftaran tanah yang merupakan kewajiban yang harus dilaksanakan Pemerintah untuk menyelenggarakan Pendaftaran tanah di seluruh wilayah Republik Indonesia. Berdasarkan Pasal 1 angka 23 PP No. 24 Tahun 1997 mengatur bahwa:

*“Kantor Pertanahan adalah unit kerja Badan Pertanahan Nasional di wilayah Kabupaten atau Kotamadya, yang melakukan pendaftaran hak atas tanah dan pemeliharaan daftar umum pendaftaran tanah.”*

Dari ketentuan di atas, Kantor Pertanahan Kabupaten Bone berfungsi melaksanakan tugas administrasi Pemerintahan/Negara di bidang pertanahan, khususnya sebagai penyelenggara dan pelaksana pendaftaran tanah di Kabupaten Bone.

Adapun berdasarkan Pasal 3 huruf a PP No. 24 Tahun 1997 mengatur bahwa:

*“Pendaftaran tanah bertujuan untuk memberikan kepastian hukum dan perlindungan kepada pemegang hak atas suatu bidang tanah, satuan rumah susun dan hak-hak lain yang terdaftar agar dengan mudah dapat membuktikan dirinya sebagai pemegang hak yang bersangkutan.”*

Ketentuan di atas merupakan jaminan adanya kepastian hukum bagi pemegang hak. Lebih lanjut, pelaksanaan pendaftaran tanah terdiri dari dua kegiatan, sebagaimana berdasarkan Pasal 11 PP No. 24 Tahun 1997 mengatur bahwa “pelaksanaan pendaftaran tanah meliputi kegiatan pendaftaran tanah untuk pertama kali dan pemeliharaan data pendaftaran tanah”. Oleh karena itu, jika seseorang ingin mendapatkan SHM atas tanah, maka harus memenuhi syarat dan melalui tahapan yang telah ditentukan. Adapun tahapan dari pendaftaran tanah untuk pertama kali, sebagaimana berdasarkan Pasal 12 ayat (1) PP No. 24 Tahun 1997, mengatur bahwa kegiatan pendaftaran tanah untuk pertama kali meliputi:

- a. pengumpulan dan pengolahan data fisik;
- b. pembuktian hak dan pembukuannya;
- c. penerbitan sertifikat;
- d. penyajian data fisik dan data yuridis;
- e. penyimpanan daftar umum dan dokumen.

Pendaftaran tanah untuk pertama kali dapat dilakukan dengan beberapa cara yaitu:

1. Konversi, Pengakuan, dan Penegasan Hak;
2. Pemberian Tanah;
3. Tanah Wakaf;
4. Konsolidasi Tanah;
5. Redistribusi Tanah.

Terdapat dua aspek terkait dengan pendaftaran tanah, yaitu aspek administrasi dan teknis.<sup>7</sup> Aspek administrasi merupakan proses untuk menghimpun data yuridis, sedangkan aspek teknis merupakan proses untuk menghimpun data fisik.<sup>8</sup> Data fisik dan yuridis inilah yang akan menentukan letak, luas, batas-batas, status hukum, pemegang hak, hak pihak lain, serta beban lain yang membebaninya.<sup>9</sup> Status hukum bidang tanah yang terdaftar memiliki bukti yang menunjukkan adanya hubungan hukum antara orang dengan tanah tersebut.<sup>10</sup> Bukti hubungan hukum ini kemudian diformalkan melalui kegiatan pendaftaran tanah.<sup>11</sup>

---

<sup>7</sup>Sri Susyanti Nur. (2015). Aspek Hukum Pendaftaran Tanah Bekas Milik Asing sebagai Aset Pemerintah Daerah. *Hasanuddin Law Review (e-Journal)*, Universitas Hasanuddin, 1(1), hlm. 94.

<sup>8</sup>Muhammad Ilham Arisaputra., et al. (2017). Akuntabilitas Administrasi Pertanahan dalam Penerbitan Sertifikat. *Mimbar Hukum, Universitas Gadjah Mada*, 29(2), hlm. 280.

<sup>9</sup>Farida Patittingi., et al. (2021). Urgensi Pemahaman Data Fisik dan Data Yuridis Kepemilikan Hak atas Tanah di Desa Pattiro Bajo, Kabupaten Bone. *Panrita Abdi: Jurnal Ilmiah Pengabdian Pada Masyarakat, Universitas Hasanuddin*, 5(1), hlm. 117.

<sup>10</sup>Indri Hadisiswati. (2014). Kepastian Hukum dan Perlindungan hukum Hak atas Tanah. *Ahkam: Jurnal Hukum Islam, Institut Agama Islam Negeri Tulungagung*, 2(1), hlm. 131.

<sup>11</sup>Raras Laila Yustinov & Fitika Andraini. (2019). Tinjauan Hukum Pendaftaran Tanah Secara Sistematis melalui Ajudikasi Berdasarkan PP No. 24 Tahun 1997. *Dinamika Hukum, Universitas Stikubank*, 23(2), hlm. 40.

Kegiatan pendaftaran tanah oleh Badan Pertanahan Nasional (BPN) pada dasarnya hanya menformalkan data fisik dan data yuridis. Selain itu, BPN hanya sampai pada pembenaran atau pengukuhan sebagai bukti formal berdasarkan bukti materil yang dilampirkan oleh pihak yang mengajukan permohonan hak.<sup>12</sup> Olehnya itu, keberadaan BPN lebih kepada pertanggungjawaban terhadap pembuktian formil atas hadirnya SHM atas tanah. Adapun bukti tertulis sebagai bukti materil diperoleh dan diterbitkan oleh pejabat umum yang berwenang. Pejabat umum membuat akta otentik sebagai bukti adanya penguasaan atau hubungan hukum antara pihak-pihak yang berkepentingan atas tanah. Alat bukti ini merupakan salah satu syarat yang harus dilampirkan pada permohonan hak saat mendaftarkan tanah di Kantor Pertanahan.<sup>13</sup>

Adapun syarat kelengkapan berkas pendaftaran tanah untuk pertama kali diatur dalam Lampiran II Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2010 tentang Standar Pelayanan dan Pengaturan Pertanahan. Setelah pemohon melengkapi berkas yang telah dipersyaratkan, maka pendaftaran tanah untuk pertama kali sudah dapat diproses dengan tahapan sebagai berikut:

1. Pemohon menyerahkan dokumen pendaftaran tanah untuk pertama kali di Kantor Pertanahan bagian loket pelayanan;
2. Pemohon melakukan pembayaran biaya pengukuran, pemeriksaan tanah, dan pendaftaran hak di bagian loket pembayaran;
3. Saat petugas menuju lokasi untuk melakukan pengukuran dan pemeriksaan tanah guna membuat peta bidang, pemohon harus berada di lokasi;
4. Panitia Ajudikasi melakukan pemeriksaan atas peta bidang dan alat pembuktian hak;
5. Panitia Ajudikasi akan melakukan pengumuman di Kantor Pertanahan, Kantor Kepala Desa/Kelurahan letak tanah yang bersangkutan, bahkan melalui media massa guna memberi kesempatan kepada pihak yang berkepentingan untuk mengajukan gugatan;
6. Apabila tidak ada gugatan dari pihak ketiga, maka BPN melakukan pembukuan hak atas tanah dalam buku tanah dan menerbitkan SHM atas tanah;
7. SHM atas tanah dapat diambil di bagian loket pelayanan oleh pemohon yang namanya terdaftar dalam buku tanah dan harus melampirkan fotokopi KTP. Adapun penerima kuasa selaku pemohon, maka harus melampirkan surat kuasa, fotokopi KTP pemegang hak, dan fotokopi KTP penerima kuasa.

---

<sup>12</sup>Fani Martiawan Kumara Putra. (2015). Pembatalan Sertipikat Hak atas Tanah Karena Cacat Administratif serta Implikasinya Apabila Hak atas Tanah Sedang Dijaminkan. *Perspektif: Kajian Masalah Hukum dan Pembangunan, Universitas Wijaya Kusuma Surabaya*, 20(2), hlm. 107.

<sup>13</sup>Alyatama Budify., Jelitamon Ayu Lestari Manurung., & Satria Braja Harianja. (2020). Pembatalan Akta Hibah di Pengadilan Negeri Pematangsiantar: Kajian Putusan Nomor 33/Pdt.G/2019/PN.Pms. *SIGN Jurnal Hukum, CV. Social Politic Genius (SIGN)*, 2(1), hlm. 73.

---

Lebih lanjut, Abdul Rahman menguraikan syarat-syarat yang harus dipersiapkan dan dilengkapi oleh pemohon hak terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali di Kantor Pertanahan Kabupaten Bone, meliputi:<sup>14</sup>

1. Membuat surat permohonan pendaftaran tanah kepada Kepala Kantor Kantor Pertanahan Kabupaten Bone;
2. Mengisi formulir yang telah disediakan;
3. Membuat Surat Pernyataan Penguasaan Fisik Bidang Tanah dan menandatangani di atas meterai 10.000,00 dan diketahui oleh Lurah dan Camat;
4. Melampirkan Surat Keterangan Tidak Saling Sengketa yang dikeluarkan oleh Lurah dan diketahui oleh Camat;
5. Melampirkan bukti hak/alas hak asli;
6. Melampirkan bukti pembayaran SPPT PBB dan SSPD PBB tahun terakhir;
7. Melampirkan bukti pembayaran PPh PHTB dan BPHTB.

Dari uraian yang diterangkan di atas maka dapat diambil kesimpulan bahwa untuk memperoleh tanda bukti berupa SHM atas tanah, maka pemohon hak terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali dikenakan PPh PHTB, sebagaimana berdasarkan Pasal 2 ayat (1) huruf a PP 34 Tahun 2016, yang mengatur bahwa:

*“Besarnya Pajak Penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan adalah sebesar 2,5% (dua koma lima persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan selain pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan berupa Rumah Sederhana atau Rumah Susun Sederhana yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang usaha pokoknya melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan.”*

Adapun pembayaran BPHTB, sebagaimana berdasarkan Pasal 48 ayat (1) Peraturan Daerah Kabupaten Bone Nomor 3 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Peraturan Daerah Kabupaten Bone Nomor 1 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah, mengatur bahwa *“Tarif Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan ditetapkan sebesar 5% (lima persen)”*.

Selain itu, Abdul Rahman menjelaskan bahwa:<sup>15</sup>

*“Pelaksanaan pendaftaran tanah untuk pertama kali, Kepala Kantor Pertanahan dibantu oleh Panitia A, Camat, dan Lurah. Panitia A (Seksi II, Bagian Penetapan Hak) melakukan penelitian dan pengolahan data, baik data fisik maupun data yuridis atas permohonan pendaftaran tanah untuk pertama kali. Mengevaluasi kondisi di lapangan sebagaimana berkas yang diajukan oleh pemohon dengan cara melakukan pengukuran,*

---

<sup>14</sup>Hasil Wawancara dengan Kepala Seksi II Bidang Hak Tanah dan Pendaftaran Tanah, BPN Kabupaten Bone. Abdul Rahman, S.H. 24 Maret 2021.

<sup>15</sup>Hasil Wawancara dengan Kepala Seksi II Bidang Hak Tanah dan Pendaftaran Tanah, BPN Kabupaten Bone. Abdul Rahman, S.H. 24 Maret 2021.

*pemasangan tanda batas, dan mencocokkan data berdasarkan fakta di lapangan. Setelah dievaluasi dan disetujui panitia A, dilanjutkan dengan dikeluarkannya SK Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten Bone, kemudian diumumkan melalui media massa selama 60 hari. Selanjutnya, misalkan tidak ada yang menggugat atau keberatan dengan objek yang diminta, maka dapat dilanjutkan dengan penerbitan surat bukti terdaftar yakni SHM atas tanah yang selanjutnya akan diserahkan kepada pemohon atau orang yang bersangkutan.”*

## **B. Syarat Pembebanan Pajak Penghasilan**

Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya PPh terdiri dari PPh bersifat belum final dan PPh bersifat final. Adapun berdasarkan Pasal 4 ayat (1) UU No. 36 Tahun 2008, mengatur bahwa:

*“Yang menjadi objek pajak adalah penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun ... .”*

Di sisi lain, PPh bersifat final tidak diikutsertakan lagi dalam penghitungan PPh terutang tahunan.<sup>16</sup> PPh bersifat final dapat digolongkan sebagaimana berdasarkan Pasal 4 ayat (2), Pasal 15, Pasal 17 ayat (2) huruf d, Pasal 19, Pasal 21, Pasal 22, dan Pasal 26 UU No. 36 Tahun 2008. PPh PHTB sebagaimana berdasarkan Pasal 4 ayat (2) huruf d UU No. 36 Tahun 2008, mengatur bahwa:

*“Penghasilan ... ini dapat dikenai pajak bersifat final penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha real estate, dan persewaan tanah dan/atau bangunan.”*

Lebih lanjut, PPh PHTB sebagaimana berdasarkan Pasal 1 ayat (2) PP 34 Tahun 2016, mengatur bahwa:

*“Penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan ... adalah penghasilan yang diterima atau diperoleh pihak yang mengalihkan hak atas tanah dan/atau bangunan melalui penjualan, tukar-menukar, pelepasan hak, penyerahan hak, lelang, hibah, waris, atau cara lain yang disepakati antara para pihak.”*

PHTB telah menjadi objek pajak berdasarkan ketentuan di atas sebagaimana yang dilakukan oleh subjek pajak yaitu orang perseorangan atau badan hukum. Artinya objek PPh PHTB terjadi atas dasar perbuatan hukum antara para pihak sehingga syarat subjektif dan syarat objektif pembebanan pajak dinyatakan telah terpenuhi. Oleh karena itu, PPh PHTB hanya dapat dikenakan pada saat transaksi jual beli.

---

<sup>16</sup>Adrian Sutedi. (2020). *Implementasi Prinsip Kepentingan Umum di Dalam Pengadaan Tanah untuk Pembangunan*. Jakarta: Sinar Grafika, hlm. 51.

Menurut Andi Bayu Ramdani, bahwa:<sup>17</sup>

*“Pajak penghasilan akan dikenakan pada saat ada penghasilan berupa peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan dimana prosesnya itu melalui jual beli.”*

Adapun data permohonan pendaftaran tanah untuk pertama kali pada tahun 2019 dan dipersyaratkan bukti pembayaran PPh PHTB di Kantor Pertanahan Kabupaten Bone, dapat dilihat pada tabel berikut ini.

No.	Indikator	Frekuensi	Persentase
1.	Dikenakan	30	100,00%
2.	Tidak dikenakan	0	0,00%
<b>Total</b>		<b>30</b>	<b>100,00%</b>

Sumber: Kantor Pertanahan Kabupaten Bone

Berdasarkan tabel di atas, sebanyak 30 atau 100,00% responden menyatakan bahwa permohonan pendaftaran tanah untuk pertama kali harus menyelesaikan pembayaran PPh PHTB terlebih dahulu.

Pembebanan PPh PHTB kepada pemohon hak terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali dinilai bertentangan dengan Pasal 4 ayat (1) UU No. 36 Tahun 2008 jo. Pasal 4 ayat (1) PP No. 34 Tahun 2016, yang mengatur bahwa:

*“Orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan melalui jual beli atau tukar menukar ... kepada pemerintah, dipungut Pajak Penghasilan oleh bendahara pemerintah atau pejabat yang melakukan pembayaran atau pejabat yang menyetujui tukar menukar.”*

Dengan demikian, pembebanan PPh PHTB sebagaimana berdasarkan ketentuan di atas menunjukkan bahwa objek PPh PHTB adalah pendapatan dari transaksi jual beli tanah dan/atau bangunan. Oleh karena itu, ketentuan tersebut dianggap bertentangan jika PPh PHTB dibebankan pada pendaftaran tanah untuk pertama kali.

Adapun menurut Nurfatahillah Ramli, bahwa:<sup>18</sup>

*“Saat pertama kali mendaftarkan tanah, seseorang yang dibebankan PPh PHTB karena adanya loss (tunggakan pajak) dari transaksi jual beli tanah yang belum terdaftar. Oleh karena itu, pada saat pendaftaran tanah untuk pertama kali, pajak terutang nya muncul sehingga menyebabkan*

---

<sup>17</sup>Hasil Wawancara dengan *Account Representative* di KPP Pratama, Kabupaten Bone. Andi Bayu Ramdani. 30 Maret 2021.

<sup>18</sup>Hasil Wawancara dengan *Account Representative* di KPP Pratama, Kabupaten Bone. Nurfatahillah Ramli. 30 Maret 2021.

*PPh PHTB yang harus dibayarkan saat pendaftaran tanah untuk pertama kali. Jadi PPh PHTB yang dibayarkan pada saat pendaftaran tanah untuk pertama kali bukan merupakan syarat pendaftaran tanah yang pertama kali, melainkan karena adanya pajak terutang yang belum dibayarkan pada saat transaksi jual beli sebelumnya.”*

Salah satu prinsip pemungutan pajak adalah asas *certainty* (kepastian), sebagaimana menurut Adam Smith, bahwa:<sup>19</sup>

*“Harus ada kepastian bagi petugas pajak dan semua wajib pajak, serta seluruh masyarakat. Asas kepastian meliputi kepastian siapa yang harus dikenai pajak, apa objek perpajakannya, besar pajak yang harus dibayar, serta bagaimana perhitungan pajak terutang itu dibayarkan.”*

Artinya, kepastian hukum bukan hanya menyangkut kepastian mengenai subjek pajak (dan pengecualiannya), objek pajak (dan pengecualiannya), dasar pembebanan pajak, serta besarnya tarif pajak, tetapi juga mengenai prosedur pemenuhan kewajiban termasuk prosedur pembayaran, pelaporan, serta pelaksanaan hak-hak perpajakannya.<sup>20</sup> Dalam sebuah Peraturan Perundang-Undangan yang dibentuk oleh negara, penetapan pajak dilakukan untuk melindungi warga negara dari pajak yang tidak pada tempatnya atau tidak tepat sasaran. Jika pajak sudah diatur dalam Peraturan Perundang-Undangan, maka pelanggarnya bisa dikenai sanksi dan denda sesuai Peraturan Perundang-Undangan yang berlaku.

Menurut R. Mansury, bahwa:<sup>21</sup>

*“Setiap rancangan undang-undang disusun melalui proses penelitian dan pengujian, dan produk peraturan perundang-undangan dilaksanakan berdasarkan tujuan dan prinsipnya. Dalam hal itu, peraturan tersebut secara tegas mengatur tentang penyelenggara negara dan memberikan sanksi jika aktor tersebut melakukan pelanggaran.”*

Dari pernyataan di atas dan dihubungkan dengan permohonan pendaftaran tanah untuk pertama kali di Kantor Pertanahan Kabupaten Bone, terlihat bahwa pembebanan PPh PHTB kepada pemohon hak terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali merupakan suatu penyimpangan dalam pembebanan pajak. Oleh karena itu, PPh PHTB di Kabupaten Bone seharusnya tidak dikenakan pada saat pendaftaran tanah untuk pertama kali.

---

<sup>19</sup>Adam Smith. (1776). *An Inquiry Into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. London: W. Strahan, and T. Cadell in the Strand, hlm. 18.

<sup>20</sup>Haula Rosdiana & Edi Slamet Irianto. (2012). *Pengantar Ilmu Pajak: Kebijakan Implementasi di Indonesia*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, hlm. 163.

<sup>21</sup>R. Mansury. (1996). *Pajak Penghasilan Lanjutan*. Jakarta: Ind-Hill Co., hlm. 4.

## KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan pembebanan PPh PHTB pada pendaftaran tanah untuk pertama kali bukan merupakan persyaratan bagi pemohon hak terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali. Namun, Kantor Pertanahan Kabupaten Bone mempersyaratkan bukti pembayaran PPh PHTB kepada pemohon hak saat permohonan pendaftaran tanah untuk pertama kali. Dengan demikian, pembebanan PPh PHTB kepada pemohon hak terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali di Kantor Pertanahan Kabupaten Bone dinilai bertentangan dengan Pasal 4 ayat (1) UU No. 36 Tahun 2008 jo. Pasal 4 ayat (1) PP No. 34 Tahun 2016. Dengan dasar kesimpulan tersebut, diharapkan Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten Bone menghapuskan persyaratan pembebanan PPh PHTB kepada pemohon hak terkait pendaftaran tanah untuk pertama kali. Selain itu, dengan penghapusan persyaratan tersebut juga menghindari pembebanan pajak yang tidak pada tempatnya atau tidak tepat sasaran, guna menegakkan aspek keadilan dan kepastian hukum (asas kepastian).

## DAFTAR PUSTAKA

### Buku

- Achmad Ali & Wiwie Heryani. (2012). *Menjelajahi Kajian Empiris terhadap Hukum*. Jakarta: Kencana Prenada Media Group.
- Adam Smith. (1776). *An Inquiry Into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. London: W. Strahan, and T. Cadell in the Strand.
- Adrian Sutedi. (2020). *Implementasi Prinsip Kepentingan Umum di Dalam Pengadaan Tanah untuk Pembangunan*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Boedi Harsono. (2003). *Hukum Agraria Indonesia: Sejarah Pembentukan Undang-Undang Pokok Agraria, Isi dan Pelaksanaannya*. Jakarta: Djambatan.
- Haula Rosdiana & Edi Slamet Irianto. (2012). *Pengantar Ilmu Pajak: Kebijakan Implementasi di Indonesia*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- R. Mansury. (1996). *Pajak Penghasilan Lanjutan*. Jakarta: Ind-Hill Co.

### Artikel Ilmiah

- Alyatama Budify., Jelitamon Ayu Lestari Manurung., & Satria Braja Harianja. (2020). Pembatalan Akta Hibah di Pengadilan Negeri Pematangsiantar: Kajian Putusan Nomor 33/Pdt.G/2019/PN.Pms. *SIGN Jurnal Hukum, CV. Social Politic Genius (SIGN)*, 2(1), hlm. 72-85. doi: <https://doi.org/10.37276/sjh.v2i1.77>
- Christiana Sri Murni. (2018). Peralihan Hak atas Tanah Tanpa Sertifikat. *Lex Librum: Jurnal Ilmu Hukum, Sekolah Tinggi Ilmu Hukum Sumpah Pemuda*, 4(2), hlm. 680–692.

- Fani Martiawan Kumara Putra. (2015). Pembatalan Sertipikat Hak atas Tanah Karena Cacat Administratif serta Implikasinya Apabila Hak atas Tanah Sedang Dijaminkan. *Perspektif: Kajian Masalah Hukum dan Pembangunan, Universitas Wijaya Kusuma Surabaya*, 20(2), hlm. 101-117. doi: <http://dx.doi.org/10.30742/perspektif.v20i2.152>
- Farida Patittingi., et al. (2021). Urgensi Pemahaman Data Fisik dan Data Yuridis Kepemilikan Hak atas Tanah di Desa Pattiro Bajo, Kabupaten Bone. *Panrita Abdi: Jurnal Ilmiah Pengabdian Pada Masyarakat, Universitas Hasanuddin*, 5(1), hlm. 115-120.
- Indri Hadisiswati. (2014). Kepastian Hukum dan Perlindungan Hukum Hak atas Tanah. *Ahkam: Jurnal Hukum Islam, Institut Agama Islam Negeri Tulungagung*, 2(1), hlm. 118-147. doi: <https://doi.org/10.21274/ahkam.2014.2.1.118-146>
- M. Riza Aufa Rahman. (2020). Efektivitas Pasal 1 Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-18/PJ/2017. *Jurnal Hukum dan Kenotariatan, Universitas Islam Malang*, 4(1), hlm. 134-145. doi: <http://dx.doi.org/10.33474/hukeno.v4i1.6453>
- Muhammad Ilham Arisaputra., et al. (2017). Akuntabilitas Administrasi Pertanahan dalam Penerbitan Sertifikat. *Mimbar Hukum, Universitas Gadjah Mada*, 29(2), hlm. 276-291. doi: <https://doi.org/10.22146/jmh.16383>
- Raras Laila Yustinov & Fitika Andraini. (2019). Tinjauan Hukum Pendaftaran Tanah Secara Sistematis melalui Ajudikasi Berdasarkan PP No. 24 Tahun 1997. *Dinamika Hukum, Universitas Stikubank*, 23(2), hlm. 36-47.
- Sri Susyanti Nur. (2015). Aspek Hukum Pendaftaran Tanah Bekas Milik Asing sebagai Aset Pemerintah Daerah. *Hasanuddin Law Review (e-Journal), Universitas Hasanuddin*, 1(1), hlm. 87-100. doi: <http://dx.doi.org/10.20956/halrev.v1i1.42>
- Umar Mukhtar Al Hadid. (2019). Keabsahan Surat Kuasa Jual Berdasarkan Perjanjian Hutang Piutang yang Dibuat Secara Notariil Akta di Hadapan Notaris. *Indonesian Journal of Criminal Law, Institute for Learning Innovation and Counseling*, 1(1), hlm. 65-76. doi: <https://doi.org/10.31960/ijocl.v1i1.149>

### **Peraturan Perundang-Undangan**

- Peraturan Daerah Kabupaten Bone Nomor 1 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah. (Lembaran Daerah Kabupaten Bone Tahun 2011 Nomor 1. Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Bone Nomor 1).
- Peraturan Daerah Kabupaten Bone Nomor 3 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Peraturan Daerah Kabupaten Bone Nomor 1 Tahun 2011 tentang Pajak Daerah. (Lembaran Daerah Kabupaten Bone Tahun 2014 Nomor 3. Tambahan Lembaran Daerah Kabupaten Bone Nomor 3).
- Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2010 tentang Standar Pelayanan dan Pengaturan Pertanahan.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 1961 tentang Pendaftaran Tanah. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1961 Nomor 28. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 2171).

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 59. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3696).

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas Tanah dan/atau Bangunan Beserta Perubahannya. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 168. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5916).

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2021 tentang Hak Pengelolaan, Hak Atas Tanah, Satuan Rumah Susun, dan Pendaftaran Tanah. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 28. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6630).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1960 Nomor 104. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 2043).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1983 Nomor 50. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3263).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1991 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1991 Nomor 93. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3459).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 10 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1994 Nomor 60. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3567).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 Nomor 127. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3985).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4893).