

TESIS

**ANALISIS PENCANTUMAN SYARAT SURAT KETERANGAN
BEBAS PAJAK PENGHASILAN DALAM PROSES BALIK
NAMA SERTIPIKAT HAK ATAS TANAH KARENA
PEWARISAN DI KANTOR PERTANAHAN
KABUPATEN POLEWALI MANDAR**

Disusun dan diajukan oleh

**RAHMAT HIDAYAT MUNIR
B022171070**



**PROGRAM STUDI MAGISTER KENOTARIATAN
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS HASANUDDIN
2021**

HALAMAN JUDUL

**ANALISIS PENCANTUMAN SYARAT SURAT KETERANGAN
BEBAS PAJAK PENGHASILAN DALAM PROSES BALIK
NAMA SERTIPIKAT HAK ATAS TANAH KARENA
PEWARISAN DI KANTOR PERTANAHAN
KABUPATEN POLEWALI MANDAR**

Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Mencapai Gelar Magister
Pada Program Studi Magister Kenotariatan

Disusun dan diajukan Oleh:

RAHMAT HIDAYAT MUNIR

NIM. B022171070

**PROGRAM STUDI MAGISTER KENOTARIATAN
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS HASANUDDIN
2021**

TESIS

**ANALISIS PENCANTUMAN SYARAT SURAT KETERANGAN
BEBAS PAJAK PENGHASILAN DALAM PROSES BALIK
NAMA SERTIPIKAT HAK ATAS TANAH KARENA
PEWARISAN DI KANTOR PERTANAHAN
KABUPATEN POLEWALI MANDAR**

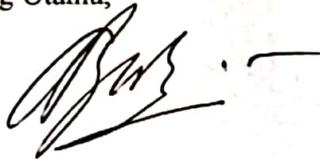
Disusun dan diajukan oleh

RAHMAT HIDAYAT MUNIR
B022171070

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka Penyelesaian Studi Program Magister Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin pada tanggal 24 September 2021 dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama,



Prof. Dr. Achmad Ruslan, S.H., M.H.
NIP. 19570101 198601 1 001

Pembimbing Pendamping,



Dr. Zulkifli Aspan, S.H., M.H.
NIP. 19680711 200312 1 004

Ketua Program Studi,



Dr. Sri Susyanti Nur, S.H., M.H.
NIP. 19641231 199002 2 001



Dekan Fakultas Hukum,



Prof. Dr. Farida Patittingi, S.H., M.Hum.
NIP. 19671231 199103 2 002

PERNYATAAN KEASLIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Rahmat Hidayat Munir
NIM : B022171070
Program Studi : Magister Kenotariatan
Jenjang : S2

Menyatakan dengan ini bahwa Tesis dengan judul ANALISIS PENCANTUMAN SYARAT SURAT KETERANGAN BEBAS PAJAK PENGHASILAN DALAM PROSES BALIK NAMA SERTIPIKAT HAK ATAS TANAH KARENA PEWARISAN DI KANTOR PERTANAHAN KABUPATEN POLEWALI MANDAR adalah karya saya sendiri dan tidak melanggar hak cipta pihak lain. Apabila di kemudian hari tesis karya saya ini terbukti bahwa Sebagian atau keseluruhannya adalah hasil karya orang lain yang saya pergunakan dengan cara melanggar hak cipta pihak lain, maka saya bersedia menerima sanksi.

Makassar, 18 Oktober 2021

Yang Menyatakan



RAHMAT HIDAYAT MUNIR
NIM. B022171070

KATA PENGANTAR

Segala puji bagi Allah SWT, Tuhan seluruh alam yang selalu melimpahkan, nikmat, rahmat, dan hidayah-Nya kepada kita semua. Shalawat dan taslim kita kirimkan kepada baginda Muhammad Rasulullah SAW sebagai rahmat bagi seluruh alam.

Suatu kebahagiaan bagi penulis dengan diselesaikannya tugas akhir ini sebagai syarat untuk memperoleh gelar Magister Kenotariatan pada Fakultas Hukum Program Sekolah Pascasarjana Universitas Hasanuddin. Namun keberhasilan ini tidak penulis dapatkan dengan sendirinya, karena keberhasilan ini merupakan hasil dari beberapa pihak yang tidak ada hentinya menyemangati penulis dalam menyelesaikan kuliah dan tugas akhir.

Oleh karena itu, penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih kepada pihak yang telah memberikan sumbangsih begitu besar dan mendampingi penulis, sehingga penulis dapat menyelesaikan tugas akhir ini sesuai dengan waktu yang telah ditargetkan. Terkhusus kepada Ayahanda Munir dan Ibunda Sitti Patimah yang telah membesarkan penulis dengan penuh perhatian dan kasih sayang, yang dengan ikhlas merawat dan menjaga penulis, menasehati, dan terus memberikan semangat, mengajarkan kehidupan, selalu bertawakkal, menjaga penulis dengan do'a yang tidak pernah putus. Beliau adalah sosok terbaik di dunia dan akhirat. Dan kepada saudara Penulis, Iswahyudi Kususma Negara Munir terima kasih atas semangat yang selalu diberikan kepada penulis.

Melalui kesempatan ini, penulis juga menghaturkan terima kasih kepada yang terhormat:

1. Ibu Prof. Dr. Dwia Aries Tina Pulubuhu, S.Sos., M.A., selaku Rektor Universitas Hasanuddin, Bapak Prof. Dr. Ir. Muh. Restu, M.P., selaku Wakil Rektor Bidang Akademik, Bapak Prof. Ir. Sumbangan Baja, M.Phil, Ph.D., selaku Wakil Rektor Bidang Perencanaan, Keuangan dan Infrastruktur, Bapak Prof. Dr. drg. A. Arsunan Arsin, M.Kes., selaku Wakil Rektor Bidang Kemahasiswaan dan Alumni, Bapak Prof. Dr. Muh. Nasrum Massi, Ph.D., selaku Wakil Rektor Bidang Riset, Inovasi dan Kemitraan Universitas Hasanuddin.
2. Dekan Sekolah Pascasarjana Universitas Hasanuddin, Bapak Prof. Jamaluddin Jompa, Ph.D., Wakil Dekan Bidang Akademik dan Publikasi Ilmiah Sekolah Pascasarjana, Bapak Prof. Dr. Ir. Laode Asrul, MP., Wakil dekan Bidang Perencanaan, Keuangan dan Sumber Daya Sekolah Pascasarjana, Bapak Prof. Dr. Hamka, MA., Wakil Dekan Bidang Inovasi, Kemitraan dan Alumni Sekolah Pascasarjana Universitas Hasanuddin, Bapak Prof. Dr. Ing. Herman Parung.
3. Ibu Prof Farida Pattitingi, S.H., M.Hum, selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin, Bapak Prof. Dr. Hamzah Halim, S.H., M.H., selaku Wakil Dekan Bidang Akademik, Riset dan Inovasi, Bapak Dr. Syamsuddin Muchtar, S.H., M.H., selaku Wakil Dekan Bidang Perencanaan, Keuangan dan Sumber Daya Manusia, dan Bapak Dr.

Muh. Hasrul, S.H., M.H., selaku Wakil Dekan Bidang Kemahasiswaan, Alumni dan Kemitraan.

4. Ketua Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin, Ibu Dr. Sri Susyanti Nur, S.H., M.H.
5. Komisi penasehat yang telah membimbing, memberikan masukan dan bantuan kepada penulis hingga terselesaikannya tesis ini, selaku Ketua, Bapak Prof. Dr. Achmad Ruslan, S.H., M.H, dan, selaku anggota, Bapak Dr. Zulkifli Aspan, S.H., M.H.
6. Komisi penguji yang telah memberi saran dalam penyusunan tesis ini, Ibu Prof. Dr. Farida Patittingi, S.H., M.Hum., Ibu Prof. Dr. Andi Suriyaman M.Pide, S.H., M.Hum, dan Ibu Dr. Sri Susyanti Nur, S.H., M.H.,.
7. Bapak dan Ibu Dosen tim pengajar Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin yang selama ini telah berbagi ilmu.
8. Seluruh staf dan karyawan akademik Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin yang telah membantu dalam kelancaran proses perkuliahan dan penyelesaian studi penulis, terkhusus kepada Ibu Alfiah Firdaus, S.T dan Bapak Aksa.
9. Ibu Ajeng Annisa, S.Tr. (Kasubsi Pemeliharaan Data Hak Tanah dan Pembinaan PPAT Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar), Ibu Madya, S.E. (Kasubsi Pemeliharaan Data Hak Tanah dan Pembinaan PPAT Kantor PertanahanMajene), Bapak Sidik, S.E. (Kepala Seksi

Pengawasan dan Konsultasi I Kantor Pelayanan Pajak Pratama Majene, Ibu Nurrahmah Tahanuddin, S.H.,M.H. (Notaris), dan Bapak Ruslan Tabe (Ahli Waris) atas waktu dan kesempatannya untuk menjadi narasumber dalam menyelesaikan tesis ini.

10. Teman Teman Berbagi dan diskusi, Abdul Muhaimin Rahim Mulsin , S.H., M.Kn, Gita Suci Ramadhani, S.H., M.Kn, Annisa, S.H., M.Kn, Aswar Tahir, S.Kom. M.Kom atas waktu dan kesempatannya untuk berbagi pengalaman dan pengetahuan, serta bantuannya yang luar biasa
11. Teman-teman seperjuangan tesis, Anugrah Pratama Armin, S.H., M.Kn. Risma Triwahyuni, S.H., M.Kn, Muthmainna, S.H., M.Kn., atas semangat dan bantuannya selama ini.
12. Teman seperjuangan Autentik 2017, atas kebersamaan dan persaudaraannya selama ini.
13. Seluruh teman-teman yang tidak sempat saya sebutkan satu per satu, atas dukungan yang selama ini terus mengalir untuk penulis.

Penulis menyadari bahwa tesis ini jauh dari kesempurnaan, namun penulis berharap semoga tesis ini dapat memberikan manfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan dan menambah kepustakaan di bidang Kenotariatan serta berguna bagi masyarakat yang bernilai Jariyah. *Amin Yaa Rabbal'alaamiin.*

Makassar, 27 Juli 2021

Penulis

ABSTRAK

Rahmat Hidayat Munir (B022171070), Analisis Pencantuman Syarat Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan Dalam Proses Balik Nama Sertipikat Hak Atas Tanah Karena Pewarisan Di Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar (dibimbing oleh Achmad Ruslan dan Zulkifli Aspan).

Penelitian ini bertujuan untuk (1) mengetahui dan menganalisis Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) menjadi syarat sah balik nama sertipikat Hak Atas Tanah karena pewarisan di Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar. (2) Untuk mengetahui dan menganalisis implikasi yuridis pencantuman Surat keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) sebagai salah satu syarat proses balik nama sertipikat Hak Atas Tanah karena Pewarisan.

Tipe penelitian ini *Socio Legal Research* dengan lokasi penelitian di Kabupaten Polewali Mandar dan Kabupaten Majene mengenai permasalahan Pencantuman Syarat Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan Dalam Proses Balik Nama Sertipikat Hak Atas Tanah Karena Pewarisan. Populasi dan sampel dengan menggunakan teknik purposive sampling dengan jenis dan sumber data yang diperoleh dari data primer dan data sekunder. Adapun teknik pengumpulan bahan hukum menggunakan penelitian lapangan. Selanjutnya bahan hukum yang dikumpulkan kemudian dianalisis secara deskriptif kualitatif.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) Kebijakan mencantumkan syarat SKB PPh yang diberlakukan oleh Kantor Pertanahan Polewali Mandar telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Mengingat Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan yang mengatur bahwa kepala/badan atau instansi harus berdasarkan kewenangannya dalam pelaksanaan kewenangan yang diberikan dan memperhatikan ketentuan peraturan perundang-undangan serta asas umum pemerintahan yang baik. (2) Akibat hukum berupa dapat dikenakan sanksi administrasi ringan terhadap pejabat pemerintahan pada Kantor Pertanahan Majene. Sedangkan untuk sertipikat yang diterbitkan oleh Kantor Pertanahan yang tidak mensyaratkan SKB PPh tidak dapat dibatalkan kecuali ada pihak lain yang merasa dirugikan yang menuntut di pengadilan.

Kata Kunci: Bebas Pajak, Balik Nama Sertipikat Hak Atas Tanah Karena Pewarisan

ABSTRACT

Rahmat Hidayat Munir (B022171070). Analysis of Inclusion of Income Tax Exempt Certificate Requirements In The Process Of Returning The Name of Land Rights Certificate Due to Inheritance In The Land Office of Polewali Mandar Regency. (supervised by **Achmad Ruslan** and **Zulkifli Aspan**).

This study aims to (1) know and analyze income tax exempt certificate (SKB PPh) to be a valid condition behind the name of land rights certificate due to inheritance in the Land Office of Polewali Mandar Regency. (2) To find out and analyze the juridical implications of the inclusion of Income Tax Exempt Certificate (SKB PPh) as one of the requirements of the process of returning the name of land rights certificate due to inheritance.

This type of research was socio legal research with the location of research in Polewali Mandar and Majene districts on the issue of Inclusion of Income Tax Exempt Certificate Requirements In the Process Of Turning The Name of Land Rights Certificate Due to Inheritance. Population and sample using purposive sampling techniques with types and sources of data obtained from primary data and secondary data. The technique of collecting legal materials using field research. Furthermore, the legal materials collected are then analyzed descriptively qualitative.

The results of this study show that (1) the policy lists the requirements of SKB PPh imposed by the Polewali Mandar Land Office in accordance with the provisions of the legislation. Considering Law No. 30 of 2014 on Government Administration which stipulates that the head / agency or agency must be based on its authority in the implementation of the authority given and pay attention to the provisions of legislation and general principles of good governance. (2) As a result of the law in the form of the imposition of light administrative sanctions against government officials at the Majene Land Office. As for the certificate issued by the Land Office that does not require SKB PPh can not be canceled unless there are other parties who feel harmed who sue in court.

Keywords: Tax-Free, Behind the Name of Land Rights Certificate Due to Inheritance

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
PERSETUJUAN PEMBIMBING	ii
PERNYATAAN KEASLIAN	iii
KATA PENGANTAR	iv
ABSTRAK	ix
ABSTRACT	x
DAFTAR ISI	xi
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Masalah	1
B. Rumusan Masalah	12
C. Tujuan Penelitian	12
D. Manfaat Penelitian	13
E. Orisinalitas Penelitian	13
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	18
A. Tinjauan Umum Tentang Hukum Waris	18
1. Hukum Waris Menurut Kitab Undang-Undang Hukum Perdata.....	18
2. Hukum Waris Menurut Islam Islam.....	22
3. Hukum Waris Menurut Adat	27
B. Tinjauan Umum Perolehan Hak Atas Tanah Melalui Peralihan Hak Atas Tanah	31
1. Hak-Hak Atas Tanah	31
2. Perolehan Hak Atas Tanah Melalui Peralihan Hak.....	32
C. Tinjauan Umum Tentang Hukum Pajak	46
1. Pengertian Pajak	46
2. Pengertian Hukum Pajak	50
3. Subjek Pajak, Wajib Pajak, Objek Pajak dan	

Fiskus	51
4. Asas-asas Pemungutan Pajak	52
5. Tarif Pajak	60
6. Sistem Pemungutan Pajak	63
7. Timbul Dan Berakhirnya Utang Pajak	64
8. Pembagian Pajak	67
D. Tinjauan Umum Tentang Pajak Penghasilan	70
1. Pengertian Pajak Penghasilan	70
2. Objek Pajak Penghasilan	71
3. Tidak Termasuk Objek Pajak Penghasilan	75
4. Subjek Pajak Penghasilan	78
5. Surat Keterangan Bebas Pajak (SKB)	80
E. Landasan Teori	82
1. Teori Kewenangan	82
2. Teori Kepastian Hukum	86
F. Kerangka Pikir	89
G. Definisi Operasional	90
BAB III METODE PENELITIAN	92
A. Tipe Penelitian	92
B. Lokasi Penelitian	92
C. Populasi dan Sampel	93
D. Pendekatan Penelitian	94
E. Jenis dan Sumber data/ Bahan Hukum	95
F. Teknik Pengumpulan Bahan Hukum.....	98
G. Analisis Bahan Hukum	99
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	100
A. Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) Menjadi syarat sah balik nama sertipikat Hak Atas Tanah karena pewarisan di Kantor Pertanahan kabupaten Polewali Mandar	100

1. Dasar Hukum	100
2. Kewenangan	116
B. Implikasi yuridis pencantuman Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) sebagai salah satu syarat proses balik nama sertipikat Hak Atas Tanah karena pewarisan	124
1. Pejabat kantor Pertanahan	124
2. Sertipikat Hak Atas Tanah	140
BAB V PENUTUP	145
A. Kesimpulan	145
B. Saran	146
DAFTAR PUSTAKA	

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pajak merupakan pungutan yang bersifat politis dan strategis sebagaimana yang diamanatkan Pasal 23 ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945,¹ sebagai berikut:

“Anggaran pendapatan dan belanja negara sebagai wujud dari pengelolaan keuangan negara ditetapkan setiap tahun dengan undang-undang dan dilaksanakan secara terbuka dan bertanggung jawab untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat”.²

Bersifat politis karena pungutan pajak adalah perintah konstitusi dan bersifat strategis dimana pajak merupakan tumpuan utama bagi negara dalam membiayai kegiatan pemerintah dan pembangunan.³ Bagi masyarakat sendiri, pajak adalah sarana konkrit untuk berkontribusi terhadap negara sehingga diharapkan kesejahteraan masyarakat dan negara terakselerasi.

Membayar pajak adalah suatu kewajiban kenegaraan. Kewajiban ini adalah kewajiban seluruh bangsa. Membayar pajak berarti mengikatkan diri terhadap pembangunan negara. Membayar pajak berarti pula ada kerelaan berkorban untuk tanah air. Karena itu perlu diberikan kebanggaan dan pelayanan kepada para pembayar pajak. Perlu diberikan kemudahan-kemudahan membayar pajak agar semangat dan kepatuhan membayar pajak dapat dipelihara bahkan bila mungkin ditingkatkan. Dalam rangka itu

¹ Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2012, hlm. vii

² Pasal 23 ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

³ Bohari, *Op.Cit*

pula, berbagai kemudahan dan fasilitas pelayanan pada masyarakat wajib pajak ditingkatkan secara konseptual. Fasilitas pelayanan ini tidak hanya dituangkan dalam ketentuan perundang-undangan, tapi juga dalam berbagai corak kebijaksanaan administratif, prosedural dan operasional perpajakan. Fasilitas perpajakan ini pun selalu ditingkatkan mutunya sesuai dengan perkembangan masyarakat dan kemampuan pemerintah.⁴

Berdasarkan wewenang pemungutannya, pajak dapat dibagi menjadi dua, yaitu:⁵

1. Pajak pusat/pajak negara adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada pemerintah pusat yang pelaksanaannya dilakukan oleh Deprtemen Keuangan melalui Direktorat Jenderal Pajak. Pajak pusat diatur dalam undang-undang dan hasilnya akan masuk ke Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).
2. Pajak Daerah adalah pajak yang wewenang pemungutannya ada pada Pemerintah Daerah yang pelaksanaannya dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah. Pajak Daerah diatur dalam undang-undang dan hasilnya akan masuk ke Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Ada beberapa jenis pajak, Pajak pusat dapat diartikan sebagai pajak yang dikelola oleh pemerintah pusat melalui Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dan hasilnya dipergunakan untuk membiayai pengeluaran rutin

⁴ Salamun A.T, *Pajak, Citra dan Upaya Pembaruannya*, Bina Rena Pariwisata, Jakarta, 1991, hlm. 209

⁵ Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Salemba Empat, Jakarta, 2017, hlm. 36-37

negara dan pembangunan yang tercakup dalam APBN, diantaranya yaitu Pajak Penghasilan (PPh), Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Pajak Bumi dan Bangunan sektor Perkebunan, Perhutanan dan Pertambangan (PBB-P3) dan Bea Materai.⁶

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (selanjutnya disingkat UU PDRD), 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. Wewenang pemungutan pajak daerah berada pada pemerintah daerah dan hasilnya digunakan untuk membiayai pemerintah daerah yang terakumulasi dalam Pendapatan Asli Daerah (PAD) dalam APBD. Pajak daerah diklasifikasikan kembali menjadi pajak provinsi dan pajak kabupaten/kota. Jenis-jenis pajak daerah sebagai berikut:⁷

1. Pajak Provinsi
 - a. Pajak Kendaraan Bermotor
 - b. Bea Balik Nama Kendaraan Bermotor
 - c. Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor
 - d. Pajak Air Permukaan
 - e. Pajak Rokok

⁶ Nora Galuh Candra Asmarani, *Apa itu Pajak, Pajak Pusat dan Pajak Daerah?*, https://news.ddtc.co.id/apa-itu-pajak-pajak-pusat--pajak-daerah-18859?page_y=2100, Diakses Pada tanggal 12 Oktober 2020. Pukul 10:28 WITA

⁷ *Ibid*

2. Pajak Kabupaten/Kota

- 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 Perdesaan dan Perkotaan
- k. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan

Salah satu sumber potensi pajak yang mempunyai peranan besar dalam penerimaan Pemerintah adalah Pajak Penghasilan (PPh). PPh termasuk dalam kategori sebagai pajak subjektif, artinya pajak dikenakan karena ada subjeknya, yakni yang telah memenuhi kriteria yang telah ditetapkan dalam peraturan perpajakan. Jadi, terdapat ketegasan bahwa apabila tidak ada subjek pajaknya, maka jelas tidak dapat dikenakan PPh.⁸

PPh terdiri dari PPh yang tidak bersifat final dan PPh yang bersifat final. Berdasarkan Pasal 1 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan

⁸ Erly suandy, *Op.Cit*, hlm. 43

Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (selanjutnya disebut UU PPh), PPh yang tidak bersifat final dikenakan terhadap subjek pajak atas penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam tahun pajak. Sedangkan PPh yang bersifat final yaitu pajak penghasilan yang dibayar, dipotong, atau dipungut atas transaksi atau penghasilan tertentu dengan menerapkan tarif tersendiri yang dihitung berdasarkan pada penghasilan brutonya, yang pemenuhannya bersifat final.⁹

Salah satu yang menjadi objek PPh adalah peralihan hak atas tanah. Peralihan dapat terjadi karena jual beli, hibah, waris, wakaf, lelang, penyertaan modal dan lainnya. Tetapi tidak semua peralihan hak atas tanah dapat dikenakan PPh. Hak atas tanah adalah hak yang memberi kewenangan kepada seseorang yang mempunyai hak untuk mempergunakan atau mengambil manfaat atas tanah tersebut. Peralihan hak atas tanah adalah berpindahnya hak atas tanah dari pemegang hak yang lama kepada pemegang hak yang baru.

Ada 2 (dua) cara peralihan hak atas tanah, yaitu beralih dan dialihkan. Beralih menunjukkan berpindahnya hak atas tanah tanpa ada peristiwa hukum yang dilakukan oleh pemiliknya, misalnya melalui pewarisan, sedangkan dialihkan menunjuk pada berpindahnya hak atas tanah melalui perbuatan hukum yang dilakukan pemiliknya, misalnya

⁹ Fauzi Malik, "*Penerapan PPh Final dalam sistem self assesment ditinjau dari Asas Keadilan*", berita pajak, nomor 1506, 2004, hlm. 1

melalui Jual-beli, Hibah, Wakaf, dan Lelang. Dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok Agraria (selanjutnya disingkat UUPA), ketentuan mengenai peralihan hak atas tanah diatur dalam Pasal 20, Pasal 28, Pasal 35, dan Pasal 43. Menurut Pasal 50 ketentuan lebih lanjut, mengenai hak milik diatur dengan undang-undang, sedangkan mengenai hak guna usaha, hak guna bangunan, hak pakai, dan hak sewa untuk bangunan diatur dengan peraturan perundang-undangan.

Pewarisan adalah tindakan pemindahan hak milik atas benda dari seseorang yang telah meninggal dunia kepada orang lain yang ditunjuknya atau ditunjuk oleh pengadilan sebagai ahli waris. Peralihan hak karena pewarisan ini dapat terjadi dari pemilik kepada ahli waris sesuai dengan Pasal 26 UUPA. Pewarisan dapat terjadi karena ketentuan Undang-undang ataupun karena wasiat dari orang yang mewasiatkan.

Harta warisan merupakan salah satu hal yang wajib diurus terkait akan kepemilikan dan kejelasan akan surat-suratnya. Selain itu adanya hak waris atas harta atau tanah peninggalan pewaris yang masih belum jelas hendaknya segera diurus kejelasannya, karena hal tersebut biasanya menimbulkan konflik antara keluarga dan mengakibatkan permusuhan. Maka dari itu pentingnya mengurus perubahan hak waris akan kejelasan kepemilikannya serta dokumen atau sertifikatnya yang memperkuat bukti kepemilikan harta tersebut wajib dilakukan.¹⁰

¹⁰ Kurniawan Sukresna, *Syarat dan Cara Mengurus Perubahan Hak Waris Tanah*, <https://tirto.id/syarat-dan-cara-mengurus-perubahan-hak-waris-tanah-ekjy>, diakses pada tanggal 8 februari 2021, pukul 15:37

Pada pelaksanaan pewarisan harta warisan yang ditinggalkan oleh pewaris tidak hanya berupa kekayaan saja (aktiva), tetapi juga dapat berupa warisan utang (pasiva). Warisan yang diterima oleh ahli waris adalah suatu tambahan penghasilan maka dalam pengurusannya ahli waris harus memastikan bahwa tambahan penghasilan dari warisan tersebut masih terutang pajak atau tidak. Pengenaan pajak atas penghasilan dalam arti luas adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak, maka tambahan penghasilan yang diterima oleh ahli waris selain dikenakan BPHTB seharusnya juga dapat dikenakan PPh.

Warisan adalah termasuk penghasilan yang dikecualikan sebagai objek pajak. Hal ini sesuai Pasal 4 ayat (3) UU PPh. Selanjutnya dalam Pasal 6 huruf d Peraturan Pemerintah 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 PPh), diatur bahwa dikecualikan dari kewajiban pembayaran atau pemungutan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan karena warisan.¹¹

Untuk tidak dikenakan PPh Final diperlukan SKB (Surat Keterangan Bebas). Peraturan tentang penerbitan SKB PPh karena warisan diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 20/PJ/2009 tentang Tata

¹¹ Amirul Mukminin, *Perlu Berhati-hati dalam Penerbitan SKB PPh Final*, <https://www.pajak.go.id/id/artikel/perlu-berhati-hati-dalam-penerbitan-skb-pph-final>, Diakses Pada tanggal 22 September 2020, Pukul 13:01 WITA

Cara Pemberian Pengecualian dari Kewajiban Pembayaran atau Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan.¹²

Pada awal penelitian ini penulis menemukan suatu permasalahan yang terkait dengan pengurusan balik nama sertipikat hak atas tanah pada proses pewarisan di Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar. Selain mengharuskan untuk melakukan validasi BPHTB, Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar juga mensyaratkan ahli waris untuk mengurus Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) sebagai salah satu syarat balik nama sertipikat hak atas tanah dan bangunan karena pewarisan, karena pewaris telah meninggal dunia maka dalam hal ini ahli warislah yang harus mengurus pemberian SKB PPh tersebut.

Karena dalam pengurusannya membutuhkan waktu yang cukup lama dan masih luring/offline serta jarak antara Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP) yang berada di Kabupaten Majene dengan Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar cukup jauh yaitu 49,2 km atau 1 jam 15 menit jika menggunakan kendaraan bermotor, terdapat ahli waris yang membayar PPh dalam Proses balik nama sertipikat hak atas tanah dan bangunan karena pewarisan tersebut yang dapat dilakukan secara online. Sebagaimana telah diketahui sebelumnya bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 4 ayat (3) huruf b UU PPh *juncto* Pasal 6 huruf d PP PPh

¹² *Ibid*

pewarisan bukan merupakan objek PPh sehingga dikecualikan dari kewajiban pembayaran atau pemungutan PPh.

Beda halnya dengan Kantor Pertanahan Kabupaten Majene yang juga terdapat di Provinsi Sulawesi Barat lebih fleksibel dalam mensyaratkan adanya SKB PPh sebagai salah satu syarat untuk pengurusan balik nama sertipikat hak atas tanah karena pewarisan, di mana jika ahli waris tidak menyertakan SKB PPh berkasnya masih dapat diproses lebih lanjut. Sedangkan pada kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar jika berkas ahli waris tidak menyertakan SKB PPh atau bukti validasi PPh maka berkas yang diajukan untuk balik nama sertipikat karena pewarisan tersebut akan ditolak/dikembalikan untuk dilengkapi.

Berdasarkan data awal yang diperoleh sepanjang Januari sampai Desember 2020 ahli waris yang mendaftarkan peralihan hak atas tanah dan bangunan karena pewarisan di Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar sebanyak 69 yang terdiri dari 41 yang menyertakan SKB PPh dan 28 yang membayar PPh.¹³ Sedangkan pada Kantor Pertanahan Kabupaten Majene ahli waris yang mendaftarkan peralihan hak atas tanah dan bangunan karena pewarisan sebanyak 24 yang terdiri dari 6 yang

¹³ Hasil wawancara dengan Ibu Ajeng Annisa S.Tr. selaku Kepala Sub Seksi Pemeliharaan Data Hak Tanah dan Pembinaan PPAT pada Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar, tanggal 14 Desember 2020 pukul 13:00 WITA.

menyertakan SKB PPh dan 18 yang tidak menyertakan SKB PPh dan tidak membayar PPh.¹⁴

Selain hal tersebut pada aplikasi sentuh tanahku yang diluncurkan Kementerian Agraria dan Tata Ruang/ Badan Pertanahan Nasional yang dapat diunduh secara gratis via *Play Store* dan *App Store*, melalui aplikasi ini masyarakat dapat dengan mudah mengakses informasi tentang pertanahan. Masyarakat juga dapat mengetahui persyaratan balik nama atau informasi pelayanan pertanahan lainnya, baik persyaratan, waktu proses maupun biayanya.¹⁵ Dalam aplikasi tersebut persyaratan dalam pengurusan balik nama sertipikat hak atas tanah pada proses pewarisan yaitu:

1. Formulir permohonan yang sudah diisi dan ditandatangani pemohon atau kuasanya di atas materai cukup;
2. Surat kuasa apabila dikuasakan;
3. Fotokopi identitas pemohon/para ahli waris (KTP, KK) dan kuasa apabila dikuasakan, yang telah dicocokkan dengan aslinya oleh petugas loket;
4. Sertifikat asli;

¹⁴ Hasil wawancara dengan Ibu Madya S.E. selaku Kepala Sub Seksi Pemeliharaan Data Hak Tanah dan Pembinaan PPAT pada Kantor Pertanahan Kabupaten Majene, tanggal 21 Desember 2020 pukul 12:25 WITA.

¹⁵ Artikel DJKN, *Sekilas Mengetahui Aplikasi Sentuh Tanahku*, <https://www.djkn.kemenkeu.go.id/2016/kpknl-metro/baca-artikel/12931/Sekilas-Mengenal-Aplikasi-Sentuh-Tanahku.html>, Diakses pada tanggal 2 Oktober 2020, Pukul 21:28 WITA

5. Surat keterangan waris sesuai peraturan perundang-undangan;
6. Akte wasiat notariel;
7. Fotokopi SPPT dan PBB tahun berjalan yang telah dicocokkan dengan aslinya oleh petugas loket, penyerahan bukti SSB (BPHTB) dan bukti bayar uang pemasukan (pada saat pendaftaran hak);
8. Penyerahan bukti SSB (BPHTB), bukti SSP/PPH untuk perolehan tanah lebih dari 60 Juta Rupiah bukti bayar uang pemasukan (pada saat pendaftaran hak).

Di antara syarat-syarat di atas tidak disebutkan SKB PPh sebagai salah satu syarat balik nama sertipikat hak atas tanah pada proses pewarisan, selain membutuhkan waktu yang cukup lama dalam pengurusan SKB PPh hal tersebut juga tidak mencerminkan penerapan asas murah, sederhana, dan cepat dalam pendaftaran tanah.

Pemberian SKB PPh juga hanya akan diberikan oleh KPP jika syarat akumulatif lainnya telah dipenuhi oleh ahli waris berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak (SE Dirjen Pajak) Nomor SE-20/PJ/2015, apabila syarat-syarat tersebut tidak terpenuhi maka KPP tidak akan menerbitkan dan atau memberikan SKB PPh kepada ahli waris. Berdasarkan permasalahan-permasalahan di atas, penulis mengusulkan proposal penelitian dengan judul Analisis Pencantuman Syarat Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan dalam proses Balik Nama Sertipikat Hak Atas

Tanah Karena Pewarisan di Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang yang telah menjadi pokok permasalahan dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Apakah Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) menjadi syarat sah balik nama sertipikat Hak Atas Tanah karena pewarisan di kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar?
2. Bagaimanakah implikasi yuridis pencantuman Surat keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) sebagai salah satu syarat proses balik nama sertipikat Hak Atas Tanah karena Pewarisan?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan permasalahan yang dikemukakan di atas maka Tujuan penelitian yang ingin dicapai adalah:

1. Untuk mengetahui dan menganalisis Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) menjadi syarat sah balik nama sertipikat Hak Atas Tanah karena pewarisan di Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar.
2. Untuk mengetahui dan menganalisis implikasi yuridis pencantuman Surat keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) sebagai salah satu syarat proses balik nama sertipikat Hak Atas Tanah karena Pewarisan.

D. Manfaat Penelitian

Melalui penelitian ini, diharapkan dapat memberikan manfaat secara teoritis dan praktis sebagai berikut:

1. Secara Teoritis/Akademis

Hasil penelitian ini diharapkan bermanfaat bagi ilmu pengetahuan pada umumnya dan ilmu hukum pada khususnya, serta bagi yang berminat meneliti lebih lanjut tentang Analisis Pencantuman Syarat Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) Dalam Proses Balik Nama Sertipikat Hak Atas Tanah Karena Pewarisan Di Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar.

2. Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangsih pemikiran kepada pemerintah, para praktisi hukum, serta masyarakat terhadap Analisis Pencantuman Syarat Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) Dalam Proses Balik Nama Sertipikat Hak Atas Tanah Karena Pewarisan Di Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali Mandar.

E. Orisinalitas Penelitian

Sebagai pembanding dari penelitian yang peneliti lakukan, dapat diajukan 2 (dua) judul tesis yang berkaitan, yang diperoleh dengan cara pencarian melalui internet. Adapun judul-judul tesis tersebut yang dimaksud adalah sebagai berikut:

1. **Holifia Sajad**, Dari Fakultas Hukum Program Studi Magister Kenotariatan Universitas Diponegoro, Semarang, dengan judul tesis “Pelaksanaan Pendaftaran Peralihan Hak Milik atas Tanah Karena Pewarisan Di kecamatan Rembang Kabupaten Rembang”. Disusun pada tahun 2008. Dengan rumusan masalah yaitu Bagaimana pelaksanaan pendaftaran peralihan hak milik atas tanah karena pewarisan di Kecamatan Rembang Kabupaten Rembang dan Faktor-faktor apa yang menjadi kendala dan upaya yang dilakukan dalam mengantisipasi dan menangani kendala dalam pelaksanaan pendaftaran peralihan hak milik atas tanah karena pewarisan di Kecamatan Rembang Kabupaten Rembang. Kesimpulan dari penelitian ini adalah Bahwa proses pendaftaran peralihan hak milik atas tanah karena pewarisan untuk saat ini sudah cukup baik dalam pelaksanaannya, tetapi masih ada yang belum melaksanakannya. Karena pendaftaran peralihan hak milik atas tanah karena pewarisan banyak dilakukan lebih dari 6 (enam) bulan setelah pewaris meninggal dunia. Hal ini dilakukan karena masih banyak yang kurang memahami mengenai kepastian hukum bagi pemegang hak milik atas tanah yang baru dan ketidaktahuan masyarakat mengenai waktu pendaftaran peralihan hak milik atas tanah karena pewarisan dan kendala yang berasal dari masyarakat yaitu pemohon pendaftaran hak masih kurang melengkapi persyaratan yang dibutuhkan dalam melaksanakan pendaftaran

peralihan hak milik atas tanah karena pewarisan, bagi masyarakat pemegang hak untuk mengatasi kendala dalam pelaksanaan peralihan yaitu dengan melengkapi persyaratan yang telah ditentukan oleh pemerintah. Kendala yang dihadapi kantor pertanahan adalah pada saat proses pendaftaran peralihan hak milik atas tanah karena pewarisan yaitu mengenai persyaratan yang harus dilengkapi dalam pengajuan pendaftaran peralihan hak milik atas tanah karena pewarisan sehingga sering menghambat dalam penyelesaiannya.

Sedangkan tesis ini berfokus pada hal-hal apa saja yang menjadi dasar Kantor Pertanahan Kabupaten Polewali mandar dalam mempersyaratkan ahli waris untuk memperoleh SKB PPh pada proses balik nama sertifikat hak atas tanah karena pewarisan.

2. **Benny Oktaria**, dari Fakultas Hukum Program Studi Magister Kenotariatan Universitas Andalas, Padang, dengan judul tesis “Pengenaaan Pajak Penghasilan atas Waris dan Hibah Dalam Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Bangunan Di Kota Padang”. Disusun pada tahun 2019. Dengan rumusan masalah yaitu Bagaimana Pengenaan Pajak Penghasilan atas Waris Dan Hibah dalam peralihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan Di kota Padang dan Apakah kendala dalam pengenaan Pajak Penghasilan atas waris dan hibah dalam pelaksanaan peralihan Hak Atas tanah dan/atau Bangunan. Kesimpulan dari penelitian ini adalah Setiap

Pengalihan hak Atas Tanah dan atau bangunan oleh Negara akan dikenakan atau dipungut pajak Penghasilan atas pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan itu, sebagaimana dalam Pasal 4 ayat 2 Undang-undang Nomor 36 tahun 2008 atau UU PPh yaitu : atas segala kegiatan yang menyebabkan berpindahnya hak atas tanah dan atau bangunan dari satu pihak ke pihak lain akan dikenakan pajak. Namun ada pengalihan hak yang dapat dikecualikan dari kewajiban pembayaran atau pemungutan Pajak Penghasilan yaitu pengalihan hak karena Pewarisan dan Hibah. Dalam pengalihan hak karena waris dan hibah di Kota Padang, dapat dimintakan pengecualian dari Pajak Penghasilan sebagaimana diatur dalam Peraturan direktur Jenderal Pajak Nomor 30/PJ/2009, yaitu dengan mengajukan permohonan Surat keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB) ke kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama tempat orang pribadi atau badan yang bersangkutan terdaftar atau bertempat tinggal. Dalam SKB ada dua persyaratan yang harus dipenuhi oleh wajib pajak ;

- Jika Pewaris dan Pemberi Hibah memiliki NPWP. Maka harus dilampirkan SPT Tahunan yang menunjukkan bahwa objek Pajak telah dilaporkan dalam SPT Tahunan.
- Jika Pewaris dan Pemberi Hibah tidak memiliki NPWP, maka harus dilampirkan Surat Keterangan dari pemerintah daerah setempat yang dapat memberikan informasi bahwa pewaris

dan pemberi hibah memiliki penghasilan dibawah penghasilan tidak kena pajak. Sedangkan tesis ini berfokus pada implikasi yuridis pencantuman Surat keterangan Bebas Pajak Penghasilan (SKB PPh) sebagai salah satu syarat proses balik nama sertipikat Hak Atas Tanah karena Pewarisan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Tinjauan umum tentang Hukum Waris

1. Hukum Waris Menurut Kitab Undang-Undang Hukum Perdata

a. Pengertian Waris KUH Perdata

Menurut Klaassen-Eggens¹⁶, hukum waris adalah hukum yang mengatur tentang perpindahan harta kekayaan dan terjadinya hubungan-hubungan hukum sebagai akibat kematian seseorang, dengan atau tanpa perubahan. Menurut Effendi Perangin¹⁷, hukum waris adalah hukum yang mengatur tentang peralihan harta kekayaan yang ditinggalkan seseorang yang meninggal serta akibatnya bagi para ahli waris-nya. Wirjono Prodjodikoro¹⁸, menggunakan istilah “warisan” untuk pengertian hukum waris. Menurutnya warisan adalah suatu cara penyelesaian perhubungan-perhubungan hukum dalam masyarakat yang melahirkan sedikit banyak kesulitan sebagai akibat dari wafatnya seorang manusia.

Berdasarkan beberapa pengertian tentang hukum waris yang telah dikemukakan diatas maka dapat disimpulkan bahwa hukum waris adalah sekumpulan peraturan atau ketentuan yang mengatur pemindahan harta kekayaan yang ditinggalkan oleh seseorang karena ia telah wafat dan akibat dari pemindahan ini bagi orang-orang yang telah memperolehnya,

¹⁶ R. Soetojo Prawirohamidjojo, *Hukum Waris Kodifikasi*, Airlangga University Press, Surabaya, 2005, hlm.1

¹⁷ Effendi Perangin, *Hukum Waris*, PT. RajaGrafindo Persada, Jakarta, 1997, hlm.3

¹⁸ R. Wirjono Prodjodikoro, *Hukum Waisan Di Indonesia*, Sumur Bandung, Bandung, 1983, hlm.12

baik dalam hubungan antara mereka yang mempunyai hubungan darah maupun dalam hubungan antara mereka dengan pihak ketiga.¹⁹

b. Syarat-syarat Pewarisan

Burgerlijk Wetboek tidak secara tegas mengatur syarat-syarat pewarisan dalam satu pasal tertentu, akan tetapi berdasarkan dari beberapa pasal yang ada maka dapat disimpulkan bahwa syarat-syarat pewarisan adalah:²⁰

- 1) Harus Ada Kematian Pewaris;
- 2) Ahli waris harus ada atau masih hidup ketika pewaris meninggal dunia;
- 3) Ahli waris harus cakap atau mampu mewaris atau layak bertindak sebagai ahli waris (*Waardig*);
- 4) Harus ada warisan atau sesuatu yang akan diwariskan.

c. Golongan Ahli Waris

Undang-undang telah menetapkan tertib keluarga yang menjadi ahli waris: Istri atau suami yang ditinggalkan dan keluarga sah atau tidak sah dari pewaris. Ahli waris menurut undang-undang atau ahli waris *ab intestato* berdasarkan hubungan darah terdapat empat golongan, yaitu:²¹

- 1) *Golongan pertama*, keluarga dalam garis lurus ke bawah, meliputi anak-anak beserta mereka ditinggalkan/atau yang hidup paling lama. Suami atau isteri yang ditinggalkan/hidup paling lama ini baru diakui sebagai

¹⁹ Padma D. Liman, *Hukum Waris Pewarisan Ahli Waris Ab-intestato Menurut Burgerlijk Wetboek (BW)*, Pustaka Pena Press, Makassar, 2016, hlm.2

²⁰ *Ibid*, hlm.15

²¹ Eman Suparman, *Hukum Waris Islam dalam Prespektif Islam, Adat, dan BW*, PT Refika Aditama, Bandung, 2013, hlm. 30

ahli waris pada tahun 1935, sedangkan sebelumnya suami.isteri tidak saling mewarisi;

- 2) *Golongan kedua*, keluarga dalam garis lurus ke atas, meliputi orang tua dan saudara, baik laki-laki maupun perempuan, serta keturunan mereka.

Bagi orang tua ada peraturan khusus yang menjamin bahwa bagian mereka tidak akan kurang dari (seperempat) bagian dari harta peninggalan, walaupun mereka mewaris bersama-sama saudara pewaris;

- 3) *Golongan ketiga*, meliputi kakek, nenek, dan leluhur selanjutnya ke atas dari pewaris;
- 4) *Golongan keempat*, meliputi anggota keluarga dalam garis kesamping dan sanak keluarga lainnya sampai derajat keenam.

Undang-undang tidak membedakan ahli waris laki-laki dan perempuan, juga tidak membedakan urutan kelahiran, hanya ada ketentuan bahwa ahli waris golongan pertama jika masih ada maka akan menutup hak anggota keluarga lainnya dalam garis lurus ke atas maupun ke samping. Demikian pula golongan yang lebih tinggi derajatnya menutup yang lebih rendah derajatnya. atau sebagian.²²

²² *Ibid*

d. Ahli Waris yang Tindak Patut Menerima Harta Warisan

Undang-undang menyebut empat hal yang menyebabkan seseorang ahli waris menjadi tidak patut mewaris karena kematian, yaitu sebagai berikut:²³

- 1) Seorang ahli waris yang dengan putusan hakim telah dipidana karena dipersalahkan membunuh atau setidaknya mencoba membunuh pewaris;
- 2) Seorang ahli waris yang dengan putusan hakim telah dipidana karena dipersalahkan memfitnah dan mengadukan pewaris bahwa pewaris difitnah melakukan kejahatan yang diancam pidana penjara empat tahun atau lebih;
- 3) Ahli waris yang dengan kekerasan telah nyata-nyata menghalangi atau mencegah pewaris untuk membuat atau menarik kembali surat wasiat;
- 4) Seorang ahli waris yang telah menggelapkan, memusnahkan, dan memalsukan surat wasiat.

Apabila ternyata ahli waris yang tidak patut itu menguasai sebagian atau seluruh harta peninggalan dan ia berpura-pura sebagai ahli waris, ia wajib mengebalikan semua yang dikuasainya termasuk hasil-hasil yang telah dinikmatinya.²⁴

²³ *Ibid*, hlm. 39

²⁴ *Ibid*

2. Hukum Waris Menurut Islam

a. Pengertian Hukum Waris Islam

Hukum kewarisan adalah hukum yang mengatur tentang pemindahan hak pemilikan harta peninggalan (tirkah) pewaris menentukan siapa-siapa yang berhak menjadi ahli waris dan berapa besar bagiannya masing-masing.²⁵ Harta peninggalan adalah harta yang ditinggalkan oleh pewaris baik yang berupa harta benda yang menjadi miliknya maupun hak-haknya.²⁶ Harta warisan adalah harta bawaan ditambah bagian untuk keperluan pewaris selama sakit sampai meninggalnya, biaya pengurusan jenazah (tazhiz), pembayaran hutang dan pemberian untuk kerabat.²⁷

Warisan atau harta peninggalan menurut Hukum Islam yaitu *“sejumlah harta benda serta segala hak dari yang meninggal dunia dalam keadaan bersih”*. Artinya, harta peninggalan yang diwarisi oleh para ahli waris adalah sejumlah harta benda serta segala hak, *“setelah dikurangi dengan pembayaran hutang-hutang pebayaran-pembayaran lain yang diakibatkan oleh wafatnya si peninggal waris”*.²⁸

b. Sumber Hukum Waris Islam

Satu-satunya sumber tertinggi dalam kaitan ini adalah Al-Qur'an dan sebagai pelengkap yang menjabarkan adalah Sunnah Rasul beserta hasil-hasil ijtihad atau upaya para ahli hukum Islam terkemuka. Berkaitan dengan hal tersebut, dibawah ini akan diuraikan beberapa ayat suci Al-Qur'an yang

²⁵ Pasal 171 huruf a Kompilasi Hukum Islam

²⁶ Pasal 171 huruf d Kompilasi Hukum Islam

²⁷ Pasal 171 huruf Kompilasi Hukum Islam

²⁸ Eman Suparman, *Op. cit.*, hlm. 13

merupakan sendi utama pengaturan warisan dalam islam. Ayat-ayat tersebut secara langsung menegaskan perihal pembagian harta warisan di dalam Al-Qur'an, masing-masing tercantum dalam surat An-Nissa (QS.IV), surat Al-Baqarah (QS.II), dan terdapat pula pada dalam surat Al-Ahzab (QS.XXXIII).²⁹

Ayat-ayat suci yang berisi ketentuan hukum waris dalam Al-Qur'an, sebagian besar terdapat dalam surat An Nisaa (QS.IV) di antaranya sebagai berikut:³⁰

- 1) QS. IV: 7; *"Bagi orang Laki-laki ada hak bagian dari harta sepeninggalan Ibu-Bapak, dan kerabatnya, dan bagi wanita ada pula dari harta peninggalan Ibu-Bapak, dan kerabatnya, baik sedikit atau banyak menurut bagian yang telah ditetapkan."* Dalam ayat ini secara tegas Allah menyebutkan bahwa baik laki-laki maupun perempuan merupakan ahli waris.
- 2) QS. IV: 11; *"Allah mensyariatkan bagimu tentang (pembagian pusaka untuk) anak-anakmu, yaitu; bagian seorang anak laki-laki sama dengan bagian dua anak perempuan, dan jika anak itu semuanya perempuan lebih dari dua; maka bagi mereka dua pertiga dari harta yang ditinggalkan; jika anak perempuan itu seorang saja, maka ia memperoleh separo harta. Dan untuk dua orang ibu-bapa, bagi masing-masingnya seperenam dari harta yang ditinggalkan, jika yang meninggal*

²⁹ *Ibid*, hlm. 11

³⁰ *Ibid*

itu mempunyai anak; jika orang yang meninggal tidak mempunyai anak dan ia diwarisi oleh oleh ibu-bapanya (saja) , maka ibunya mendapat sepertiga; jika yang meninggal itu mempunyai beberapa saudara, maka ibunya mendapat seperenam. (pembagian-pembagian tersebut diatas) sesudah dipenuhi wasiat yang ia buat atau (dan) sesudah dibayar hutangnya. Tentang orang tuamu dan anak-anakm, kamu tidak mengetahui siapadi antara mereka yang lebih dekat (banyak) manfaatnya bagimu. Ini adalah ketetapan dari Allah. Sesungguhnya Allah Maha Mengetahui lagi Maha Bijaksana.” Dari ayat ini dapat diketahui bagian anak, bagian ibu dan bapa, disamping itu juga diatur tentang wasiat dan hutang pewaris.

- 3) QS. IV: 12; *“Dan bagimu (suami-suami) seperdua dari harta yang ditinggalkan oleh isteri-isterimu, jika mereka tidak mempunyai anak. Jika isteri-isterimu itu mempunyai anak, maka kamu mendapat seperempat dari harta yang ditinggalkan sesudah dipenuhi wasiat yang mereka buat atau (dan) sesudah dibayar hutangnya. Para isteri memperoleh seperempat harta yang kamu tinggalkan jika kamu tidak mempunyai anak. Jika kamu mempunyai anak, maka para isteri memperoleh seperdelapan dari harta yang kamu tinggalkan sesudah dipenuhi wasiat yang kamu buat atau (dan) sesudah dibayar hutang-hutangmu...”* Di dalam ayat ini juga ditentukan secara tegas mengenai bagian duda serta bagian janda.

- 4) QS. IV: 33; *“Bagi tiap-tiap harta peninggalan dari harta yang ditinggalkan ibu-bapak dan karib kerabat, kami jadikan pewaris-pewarisnya.”* Secara rinci dalam ayat 11 dan 12 surat An-Nisaa di atas, Allah menentukan ahli waris yang mendapat harta peninggalan dari ibu-bapaknya, ahli waris yang mendapat peninggalan dari saudara seperjanjian. Selanjutnya Allah memerintahkan agar pembagian itu dilaksanakan.
- 5) QS. IV: 176; *“...Katakanlah: Allah memberi fatwa kepadamu tentang kalalah (yaitu) jika seorang meninggal dunia, dan ia tidak mempunyai anak dan mempunyai saudara perempuan, maka bagi saudaranya yang perempuan itu seperdua dari harta yang ditinggalkannya, dan saudaranya yang laki-laki mempusakai (seluruh harta saudara perempuan), jika ia tidak mempunyai anak; tetapi jika saudara perempuan itu dua orang, maka bagi keduanya dua pertiga dari harta yang ditinggalkan oleh yang meninggal. Dan jika mereka (ahli waris itu terdiri atas) saudara-saudara laki dan perempuan, maka bagian seorang saudara laki-laki sebanyak bagian dua orang saudara perempuan. Allah menerangkan (hukum ini) kepadamu, supaya kamu tidak sesat. Dan Allah Maha Mengetahui Segala Sesuatu.”* Ayat ini berkaitan dengan masalah pusaka atau harta peninggalan kalalah, yaitu seorang yang meninggal dunia tanpa meninggalkan ayah dan juga anak.

c. Unsur-unsur Hukum Waris Islam

Dalam hukum kewarisan ada unsur-unsur yang memungkinkan peralihan harta peninggalan seseorang berlangsung sebagaimana

mestinya. Unsur-unsur tersebut adalah (1) Pewaris, (2) harta warisan atau harta peninggalan, dan (3) ahli waris. Yang dimaksud (1) pewaris adalah seorang yang telah meninggal dunia, meninggalkan sesuatu untuk keluarganya yang masih hidup. Yang dimaksud dengan (2) 'harta warisan' atau 'harta peninggalan' adalah segala sesuatu yang ditinggalkan pewaris yang secara hukum dapat beralih kepada ahli warisnya. Bentuknya mungkin benda bergerak, benda tidak bergerak, berwujud atau berupa hak-hak tertentu. Mengenai hutang-hutang pewaris, ahli waris hanya bertanggung jawab terbatas pada jumlah harta peninggalan pewaris. Unsur ke (3) adalah ahli waris, yang dimaksud ahli waris adalah orang atau orang-orang yang berhak atas harta warisan yang ditinggalkan oleh orang yang meninggal dunia.³¹

d. Golongan Ahli Waris Dalam Islam

Ahli waris adalah seseorang atau beberapa orang yang berhak mendapat bagian dari harta peninggalan. Secara garis besar golongan ahli waris di dalam Islam dapat dibedakan ke dalam 3 (tiga) golongan, yaitu:³²

- 1) Ahli waris menurut Al-Qur'an atau yang sudah ditentukan didalam Al-Qur'an disebut *dzul faraa'idh*.
- 2) Ahli waris yang ditarik dari garis ayah, disebut *ashabah*.
- 3) Ahli waris menurut garis ibu, disebut *dzul arham*.

³¹ Mohammad Daud Ali, Hukum Islam, PT RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2011, hlm. 307-309

³² Eman Suparman, *Op. cit*, hlm.17

e. Ahli Waris yang Tidak Patut dan Tidak Berhak Mendapat Warisan

Di antara ahli waris ada yang tidak patut dan tidak berhak mendapat bagian waris dari pewarisnya karena beberapa penyebab, yaitu:³³

- 1) Ahli waris yang membunuh pewaris, tidak berhak mendapat bagian warisan dari keluarga yang dibunuhnya;
- 2) Orang yang murtad tidak berhak mendapat warisan dari keluarganya yang beragama islam, demikian pula sebaliknya;
- 3) Orang kafir tidak berhak menerima warisan dari keluarga beragama islam.

3. Hukum Waris Menurut Adat

a. Pengertian Hukum Waris Adat

Hukum waris adat adalah aturan-aturan hukum adat yang mengatur tentang bagaimana harta peninggalan atau harta warisan diteruskan atau dibagi dari pewaris kepada para ahli waris dari generasi ke generasi berikutnya.³⁴ Menurut Soerojo hukum waris adat adalah norma-norma hukum yang telah menetapkan harta kekayaan baik itu materiil maupun immateriil yang mana hak dari seseorang yang diserahkan kepada keturunannya serta sekaligus juga mengatur perihal cara dan proses peralihannya.³⁵

³³ *Ibid*, hlm. 23-24

³⁴ Hilman Hadikusuma, *Pengantar Ilmu Hukum Adat Indonesia*, CV. Mandar Maju, Bandung, 2003 hlm. 211

³⁵ Soerojo Wignyodipoero, *Pengantar dan Azaz-azaz Hukum Adat*, PT. Gunung Agung, Jakarta, 1984 hlm. 161

b. Unsur-unsur Hukum Waris Adat

Hukum waris adat memuat tiga unsur pokok, yaitu:³⁶

- 1) Mengenai subjek hukum waris, yaitu siapa yang menjadi pewaris dan siapa yang menjadi ahli waris;
- 2) Mengenai kapan suatu warisan itu dialihkan dan bagaimana cara yang dilakukan dalam pengalihan harta waris tersebut. Serta bagaimana bagian masing-masing ahli waris.
- 3) Mengenai obyek hukum waris itu sendiri, yaitu tentang harta apa saja yang dinamakan harta warisan, serta apakah harta-harta tersebut semua dapat diwariskan.

Setiap sistem keturunan yang terdapat dalam masyarakat Indonesia memiliki kekhususan dalam hukum warisnya yang satu sama lain berbeda-beda, yaitu:³⁷

- a) Sistem *Patrilineal*, yaitu sistem kekeluargaan yang menarik garis keturunan pihak nenek moyang laki-laki. Di dalam sistem ini kedudukan dan pengaruh pihak laki-laki dalam hukum waris sangat menonjol, contohnya pada masyarakat Batak. Yang menjadi ahli waris hanya anak laki-laki sebab anak perempuan yang telah kawin dengan cara “kawin jujur” yang kemudian masuk menjadi anggota keluarga pihak suami, selanjutnya ia tidak merupakan ahli waris orang tuanya yang meninggal dunia.

³⁶ Evi Risna Yanti, *Pembagian Waris Menurut Hukum Adat Jawa*, hukumonline.com, diakses dari: <https://bit.ly/3g7Nauy>, pada tanggal 17 agustus 2020

³⁷ Eman Suparman, *Op. cit*, hlm. 41-42

- b) Sistem *Matrilineal*, yaitu sistem kekeluargaan yang menarik garis keturunan pihak nenek moyang perempuan. Di dalam sistem kekeluargaan ini pihak laki-laki tidak menjadi pewaris untuk anak-anaknya. Anak-anak menjadi ahli waris dari garis perempuan/garis ibu karena anak-anak mereka merupakan bagian dari keluarga ibunya, sedangkan ayahnya masih merupakan anggota keluarganya sendiri, contoh sistem ini terdapat pada masyarakat Minangkabau. Namun demikian, bagi masyarakat Minangkabau yang sudah merantau keluar tanah aslinya, kondisi tersebut sudah banyak berubah.
- c) Sistem *Parental* atau *bilateral*, yaitu sistem yang menarik garis keturunan dari dua sisi, baik dari pihak ayah maupun dari pihak ibu. Di dalam sistem ini kedudukan anak laki-laki dan perempuan dalam hukum waris sama dan sejajar. Artinya, baik anak laki-laki maupun anak perempuan merupakan ahli waris dari harta peninggalan orang tua mereka.

c. Sistem Hukum Waris Adat

Hukum Waris Adat mengenal tiga sistem kewarisan, yaitu:³⁸

- 1) Sistem kewarisan individual yaitu sistem kewarisan yang menentukan bahwa para ahli waris mewarisi secara perorangan, misalnya di: Jawa, Batak, Sulawesi, dan lain-lain;
- 2) Sistem kewarisan kolektif, yaitu sistem yang menentukan bahwa para ahli waris mewarisi harta peninggalan secara bersama-sama (kolektif)

³⁸ *Ibid*, hlm. 43

sebab harta peninggalan yang diwarisi itu tidak dapat dibagi-bagi pemilikannya kepada masing-masing ahli waris. Contohnya “*harta pusaka*” di Minangkabau dan “*tanah dati*” di semenanjung Hitu Ambon;

3) Sistem kewarisan mayorat, yaitu sistem kewarisan yang menentukan bahwa harta peninggalan pewaris hanya diwarisi oleh seorang anak.

Sistem mayorat ini ada dua macam, yaitu:

1) Mayorat laki-laki, yaitu apabila anak laki-laki tertua/sulung atau keturunan laki-laki merupakan ahli waris tunggal dari si pewaris, misalnya di Lampung;

2) Mayorat perempuan, yaitu apabila anak perempuan tertua merupakan ahli waris tunggal dari pewaris, misalnya pada masyarakat Tanah Semendo di Sumatera Selatan.

d. Terhalangnya Seseorang Mendapat Warisan Menurut Hukum Waris Adat

Perbuatan yang dapat mengakibatkan hilangnya hak mewaris seseorang terhadap harta warisan orang tuanya atau dari pewaris lainnya dapat disebabkan antara lain sebagai berikut:³⁹

1) Membunuh atau berusaha menghilangkan nyawa pewaris atau anggota keluarga pewaris;

2) Melakukan penganiayaan atau berbuat merugikan kehidupan pewaris;

3) Melakukan perbuatan tidak baik, menjatuhkan nama baik pewaris, atau nama kerabat pewaris karena perbuatan tercela;

³⁹ Hilman Hadikusuma, *Loc. cit*, hlm. 108

- 4) Murtad dari agama atau berpindah dari agama dan kepercayaan.

B. Tinjauan umum perolehan Hak Atas Tanah melalui peralihan Hak Atas Tanah

1. Hak-Hak Atas Tanah

Konsep hak-hak atas tanah yang terdapat dalam Hukum Agraria Nasional membagi hak-hak atas tanah dalam dua bentuk. Pertama hak-hak atas tanah yang bersifat primer. Kedua, hak-hak atas tanah yang bersifat sekunder. Pengertian hak-hak atas tanah primer adalah hak-hak atas tanah yang dapat dimiliki atau dikuasai secara langsung oleh seorang atau badan hukum yang mempunyai waktu lama dan dapat dipindahtangankan kepada orang lain atau ahli warisnya. Dalam UUPA terdapat beberapa hak atas tanah yang bersifat primer, yaitu:⁴⁰

- a) Hak Milik Atas tanah (HM);
- b) Hak Guna Usaha (HGU);
- c) Hak Guna Bangunan (HGB);
- d) Hak Pakai (HP).

Selain hak primer atas tanah diatas, terdapat pula hak atas tanah yang bersifat sekunder. Pengertian hak-hak atas tanah yang bersifat sekunder adalah hak-hak atas tanah yang bersifat sementara. Dikatakan bersifat sementara karena hak-hak tersebut dinikmati dalam waktu terbatas, lagi pula hak-hak itu dimiliki oleh orang lain. Hal ini sesuai dengan

⁴⁰ Supriadi, *Hukum Agraria*, Sinar Grafika, Jakarta, 2012, hlm. 64

ketentuan dalam pasal 53 UUPA yang mengatur mengenai hak-hak atas tanah yang bersifat sementara, yaitu:⁴¹

1. Hak gadai;
2. Hak usaha bagi hasil;
3. Hak menumpang;
4. Hak menyewa atas tanah pertanian.

2. Perolehan Hak Atas Tanah Melalui Peralihan Hak

Peralihan hak atas tanah ada dua bentuk, yaitu beralih dan dialihkan. Beralih artinya berpindahnya hak kepada pihak lain disebabkan oleh pemegang haknya meninggal dunia, atau berpindahnya hak atas tanah di sini melalui pewarisan. Dialihkan artinya berpindahnya hak atas tanah dari pemegang haknya kepada pihak lain disebabkan oleh perbuatan hukum atau berpindahnya hak atas tanah di sini melalui jual, tukar-menukar, hibah pemasukan dalam perusahaan (*inbreng*), lelang.⁴²

Berpindahnya hak atas tanah melalui pewarisan diperlukan surat keterangan kematian pemegang hak atas tanah yang dibuat oleh instansi yang berwenang, surat keterangan sebagai ahli waris yang dibuat oleh instansi yang berwenang, kartu tanda penduduk (KTP) ahli waris yang masih berlaku, sertifikat hak atas tanah yang bersangkutan. Ahli waris mendaftarkan pewarisan hak atas tanah kepada Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota yang wilayah kerjanya meliputi letak tanah yang

⁴¹ *Ibid*

⁴² Urip Santoso, *Perolehan Hak Atas Tanah*, Kencana, Jakarta, 2015, hlm 148

bersangkutan dengan maksud dilakukan perubahan nama pemegang hak atas tanah dari atas nama pewaris menjadi atas nama ahli waris.⁴³

Berpindahnya hak atas tanah melalui jual beli, tukar-menukar, hibah, dan pemasukan dalam perusahaan (*inbreng*) dibuktikan dengan akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT). Berpindahnya hak atas tanah melalui lelang dibuktikan Risalah Lelang atau Berita Acara Lelang yang dibuat oleh pejabat dari Kantor Lelang. Selanjutnya dilakukan pendaftaran pemindahan hak atas tanah ke Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota yang wilayah kerjanya meliputi letak tanah yang bersangkutan dengan maksud dilakukan perubahan pemegang hak atas tanah dari atas nama pemegang hak yang lama menjadi atas nama pemegang hak yang baru.⁴⁴

Hak atas tanah dapat beralih dan dialihkan dari pemegang haknya kepada pihak lain disebutkan dalam:⁴⁵

- 1) Undang-undang No.5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria
 - A. Pasal 20 ayat (1)
Hak Milik dapat beralih dan dialihkan kepada pihak lain.
 - B. Pasal 28 ayat (1)
Hak Guna Usaha dapat beralih dan dialihkan kepada pihak lain.
 - C. Pasal 35 ayat (3)
Hak Guna Bangunan dapat beralih dan dialihkan kepada pihak lain.
- 2) Peraturan Pemerintah No. 40 Tahun 1996 tentang Hak Guna Usaha, Hak Guna Bangunan, dan Hak Pakai Atas Tanah
 - a. Pasal 16
 - 1) Hak Guna Usaha dapat beralih dan dialihkan kepada pihak lain.

⁴³ *Ibid*

⁴⁴ *Ibid*, hlm. 149

⁴⁵ *Ibid*, hlm. 125-130

- 2) Peralihan Hak Guna Usaha terjadi dengan cara:
 - a) Jual beli;
 - b) Tukar-menukar;
 - c) Hibah;
 - d) Penyertaan dalam modal;
 - e) Pewarisan.
 - 3) Peralihan Hak Guna Usaha sebagaimana dimaksudkan dalam ayat (2) harus didaftarkan pada Kantor Pertanahan.
 - 4) Peralihan Hak Guna Usaha karena jual beli kecuali melalui lelang, tukar-menukar, penyertaan dalam modal, dan hibah dilakukan dengan akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah.
 - 5) Jual beli yang dilakukan melalui pelelangan dibuktikan dengan Berita Acara Lelang.
 - 6) Peralihan Hak Guna Usaha karena pewarisan dengan surat wasiat atau surat keterangan waris yang dibuat oleh instansi yang berwenang.
- b. Pasal 34
- 1) Hak Guna Bangunan dapat beralih dan dialihkan kepada pihak lain.
 - 2) Peralihan Hak Guna Bangunan terjadi dengan cara:
 - a) Jual beli;
 - b) Tukar menukar;
 - c) Hibah;
 - d) Penyertaan dalam modal;
 - e) Pewarisan.
 - 3) Peralihan Hak Guna Bangunan sebagaimana dimaksudkan dalam dalam ayat (2) harus didaftarkan pada Kantor Pertanahan.
 - 4) Peralihan Hak Guna bangunan karena jual beli kecuali melalui lelang, tukar-menukar, penyertaan dalam modal, dan hibah dilakukan dengan akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah.
 - 5) Jual beli yang dilakukan melalui pelelangan dibuktikan dengan Berita Acara Lelang.
 - 6) Peralihan Hak Guna Bangunan karena pewarisan dengan surat wasiat atau surat keterangan waris yang dibuat oleh instansi yang berwenang.
 - 7) Peralihan Hak Guna Bangunan atas tanah Hak Pengelolaan harus dengan persetujuan tertulis dari pemegang Hak Pengelolaan.
 - 8) Peralihan Hak Guna Bangunan atas tanah Hak Milik harus dengan persetujuan tertulis dari pemegang Hak Milik yang bersangkutan.
- c. Pasal 54.

- 1) Hak Pakai yang diberikan atas tanah negara untuk jangka waktu tertentu dan Hak Pakai atas tanah Hak Pengelolaan dapat beralih dan dialihkan kepada pihak lain.
 - 2) Hak Pakai atas tanah Hak milik hanya dapat dialihkan apabila hak tersebut dimungkinkan dalam perjanjian pemberian Hak Pakai atau tanah Hak Milik yang bersangkutan.
 - 3) Peralihan Hak Pakai terjadi karena:
 - a) Jual beli;
 - b) Tukar-menukar;
 - c) Penyertaan dalam modal;
 - d) Hibah;
 - e) Pewarisan.
 - 4) Peralihan Hak Pakai sebagaimana dimaksud dalam ayat (3) wajib didaftarkan ke kantor pertanahan.
 - 5) Peralihan Hak Pakai karena jual beli kecuali melalui lelang, tukar menukar, penyertaan dalam modal, dan hibah dilakukan dengan akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah.
 - 6) Jual beli yang dilakukan melalui pelelangan dibuktikan dengan Berita Acara Lelang.
 - 7) Peralihan Hak Pakai karena pewarisan dengan surat wasiat atau surat keterangan waris yang dibuat oleh instansi yang berwenang.
 - 8) Peralihan Hak Pakai atas tanah negara harus dengan izin dari pejabat yang berwenang.
 - 9) Peralihan Hak Pakai atas tanah Hak Pengelolaan harus dengan persetujuan tertulis dari pemegang Hak Pengelolaan.
 - 10) Peralihan Hak Pakai atas tanah Hak Milik harus dengan persetujuan tertulis dari pemegang Hak Milik yang bersangkutan.
- 3) Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah
- a. Pasal 37 ayat (1)
Peralihan hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah susun melalui jual beli, tukar menukar, hibah, pemasukan dalam perusahaan dan perbuatan hukum pemindahan hak lainnya, kecuali pemindahan hak melalui lelang hanya dapat didaftarkan jika dibuktikan dengan akta yang dibuat oleh Pejabat Akta Tanah (PPAT) yang berwenang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
 - b. Pasal 41 ayat (1)
Peralihan hak melalui pemindahan hak dengan lelang hanya dapat didaftarkan jika dibuktikan dengan kutipan risalah lelang yang dibuat oleh Pejabat Lelang.
 - c. Pasal 42
 - 1) Untuk pendaftaran peralihan hak karena pewarisan mengenai bidang tanah hak yang sudah didaftar dan hak milik atas

satuan rumah susun sebagai yang diwajibkan menurut ketentuan sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 36, wajib diserahkan oleh yang menerima hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun yang bersangkutan sebagai warisan kepada Kantor Pertanahan, sertifikat hak yang bersangkutan, surat kematian orang yang namanya dicatat sebagai pemegang haknya dan surat tanda bukti sebagai ahli waris.

- 2) Jika bidang tanah yang merupakan warisan belum didaftar, wajib diserahkan juga dokumen-dokumen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 39 ayat (1) huruf b.
- 3) Jika penerima warisan terdiri dari satu orang, pendaftaran peralihan hak tersebut dilakukan kepada orang tersebut berdasarkan surat tanda bukti sebagai ahli waris sebagaimana dimaksud pada ayat (1)
- 4) Jika penerima warisan lebih dari satu orang dan waktu peralihan hak tersebut didaftarkan disertai dengan akta pembagian waris yang memuat keterangan bahwa hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah itu dilakukan kepada penerima warisan yang bersangkutan berdasarkan surat tanda bukti sebagai ahli waris dan akta pembagian waris tersebut
- 5) Warisan berupa hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun yang menurut akta pembagian waris harus dibagi bersama antara beberapa penerima warisan atau waktu didaftarkan belum ada akta pembagian warisnya, didaftar peralihan haknya kepada para penerima waris yang berhak sebagai hak bersama mereka berdasarkan surat tanda bukti sebagai ahli waris dan/atau akta pembagian waris tersebut.

Undang-Undang No. 5 Tahun 1960, Peraturan Pemerintah No. 40 Tahun 1996, dan Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 1997 menyebutkan bahwa Hak Milik, Hak Guna Usaha, Hak Guna Bangunan, dan Hak Pakai atas Tanah dapat beralih dan dialihkan kepada pihak lain, akan tetapi tidak memberikan pengertian apa yang dimaksud beralih dan dialihkan.⁴⁶ Boedi Harsono Memberikan Pengertian beralih dan dialihkan, yaitu:⁴⁷

⁴⁶ *Ibid*, hlm 130-131

⁴⁷ Boedi Harsono, *Menuju Penyempurnaan Hukum Tanah Nasional Dalam Hubungannya dengan TAP MPR RI IX/MPR/2001*, Universitas Trisakti, Jakarta, 2002, hlm. 128

1) Beralih

Beralih menunjuk pada berpindahnya hak atas tanah kepada pihak lain karena pemegang haknya meninggal dunia. Peralihan hak atas tanah disini terjadi karena hukum, artinya dengan meninggalnya pemegang hak atas tanah, maka ahli warisnya memperoleh hak atas tanah tersebut.

2) Dialihkan

Dialihkan menunjuk pada berpindahnya hak atas tanah kepada pihak lain karena perbuatan yang sengaja dilakukan dengan tujuan agar pihak lain tersebut memperoleh hak itu. Adapun perbuatan hukum itu bisa berupa jual beli, tukar-menukar, hibah, hibah wasiat atau pemberian dengan wasiat.

Hak atas tanah yang dapat beralih dan dialihkan oleh pemegang haknya kepada pihak lain tanpa persyaratan tertentu, adalah:⁴⁸

- 1) Hak Milik;
- 2) Hak Guna Usaha;
- 3) Hak Guna Bangunan atas tanah negara.

Hak atas tanah yang dapat beralih dan dialihkan oleh pemegang haknya kepada pihak lain dengan persyaratan tertentu, adalah:⁴⁹

- 1) Hak Guna Bangunan atas tanah Hak Pengelolaan dengan persetujuan tertulis dari pemegang Hak pengelolaan;

⁴⁸ Urip Santoso, *Op.cit*, hlm. 131

⁴⁹ *Ibid*, hlm. 131-132

- 2) Hak Guna Bangunan atas tanah Hak Milik dengan persetujuan tertulis dari pemilik tanah;
- 3) Hak Pakai atas tanah negara dengan izin dari pejabat yang berwenang;
- 4) Hak Pakai atas tanah Hak Pengelolaan dengan persetujuan tertulis dari pemegang Hak Pengelolaan;
- 5) Hak Pakai atas tanah Hak Milik dengan Persetujuan tertulis dari pemilik tanah;
- 6) Hak Sewa untuk Bangunan dengan persetujuan tertulis dari pemilik tanah.

Ada hak atas tanah yang tidak dapat dialihkan dalam bentuk apapun oleh pemegang haknya kepada pihak lain yaitu Hak Pakai atas tanah yang dikuasai oleh.⁵⁰

- 1) Lembaga Negara
- 2) Departemen dan lembaga Pemerintah Non-Departemen
- 3) Pemerintah Provinsi, Pemerintah Kabupaten/Kota, dan Pemerintahan Desa;
- 4) Perwakilan negara asing dan perwakilan badan internasional;
- 5) Badan Keagamaan dan Badan Sosial.

Pengertian Macam-macam peralihan hak atas tanah, baik yang berbentuk beralih maupun dialihkan, yaitu:⁵¹

⁵⁰ *Ibid*

⁵¹ *Ibid*, hlm 133-134

- 1) Pewarisan tanah adalah berpindahnya hak atas tanah dari pemilik tanah atau pemegang hak atas tanah sebagai pewaris kepada pihak lain sebagai ahli waris disebabkan pemilik tanah atau pemegang hak atas tanah meninggal dunia.
- 2) Jual beli tanah, adalah perbuatan hukum berupa penyerahan hak atas tanah untuk selama-lamanya oleh pemilik tanah atau pemegang hak atas tanah sebagai penjual kepada pihak lain sebagai pembeli, dan secara bersamaan pihak pembeli menyerahkan sejumlah uang sebagai harga, yang besarnya sesuai dengan kesepakatan kedua belah pihak.
- 3) Tukar-menukar tanah adalah perbuatan hukum berupa saling menyerahkan hak atas tanah untuk selama-lamanya dari pemegang hak atas tanah yang satu kepada pemegang hak atas tanah yang lain.
- 4) Hibah tanah adalah perbuatan hukum berupa penyerahan hak atas tanah untuk selama-lamanya oleh pemilik tanah atau pemegang hak atas tanah kepada pihak lain tanpa pembayaran sejumlah uang dari penerima hak atas tanah kepada pemilik atau pemegang hak atas tanah.
- 5) Pemasukan dalam modal perusahaan adalah perbuatan hukum berupa penyerahan hak atas tanah untuk selama-lamanya oleh pemilik tanah atau pemegang hak atas tanah kepada perusahaan yang akan difungsikan sebagai modal perusahaan.
- 6) Lelang tanah adalah perbuatan hukum berupa penyerahan hak atas tanah untuk selama-lamanya oleh pemilik tanah atau pemegang hak

atas tanah melalui penjualan hak atas tanah yang terbuka untuk umum oleh Kantor Lelang setelah diterbitkan Surat Keterangan Pendaftaran Tanah (SKPT) oleh Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota dengan harga yang tertinggi yang didahului oleh pengumuman lelang.

Peralihan hak atas tanah, baik yang berbentuk beralih dan dialihkan dapat terjadi apabila memenuhi syarat materiel, yaitu:⁵²

- 1) Syarat materiel dalam pewarisan tanah adalah ahli waris harus memenuhi syarat sebagai subjek hak atas tanah yang menjadi objek pewarisan;
- 2) Syarat materiel dalam jual beli tanah adalah pemilik tanah atau pemegang hak atas tanah sebagai penjual berhak dan berwenang menjual hak atas tanahnya, sedangkan pembeli harus memenuhi syarat sebagai subjek hak atas tanah yang menjadi objek jual beli tanah;
- 3) Syarat materiel dalam tukar-menukar tanah adalah kedua belah pihak sebagai pemegang hak atas tanah berhak dan berwenang menukarkan hak atas tanahnya, serta memenuhi syarat sebagai subjek hak atas tanah yang menjadi objek tukar-menukar tanah;
- 4) Syarat materiel dalam hibah tanah adalah pemilik tanah atau pemegang hak atas tanah sebagai pemberi hibah berhak dan berwenang menghibahkan hak atas tanahnya, sedangkan pihak lain sebagai penerima hibah memenuhi syarat sebagai subjek hak atas tanah yang menjadi objek hibah tanah;

⁵² *Ibid*, hlm. 134-135

- 5) Syarat materiel dalam pemasukan dalam modal perusahaan adalah pemilik tanah atau pemegang hak atas tanah sebagai pihak yang menyerahkan tanah berhak dan berwenang menyerahkan hak atas tanahnya, sedangkan perusahaan sebagai penerima hak atas tanah yang menjadi objek pemasukan dalam modal perusahaan;
- 6) Syarat materiel dalam lelang tanah adalah Kantor Lelang sebagai penjual lelang tanah berhak dan berwenang menjual tanah, sedangkan pembeli lelang harus memenuhi syarat sebagai subjek hak atas tanah yang menjadi objek lelang tanah.

Dalam pendaftaran peralihan hak atas tanah, baik beralih maupun dialihkan harus memenuhi syarat formal, yaitu:⁵³

- 1) Syarat formal dalam pendaftaran pewarisan tanah, adalah adanya surat keterangan kematian pemegang hak atas tanah (pewaris) yang diterbitkan oleh instansi yang berwenang dan surat keterangan sebagai ahli waris yang diterbitkan oleh instansi yang berwenang.
- 2) Syarat formal adalah pendaftaran jual beli, tukar menukar, hibah, dan pemasukan dalam modal perusahaan, adalah jual beli, tukar-menukar, hibah, dan pemasukan dalam modal perusahaan harus dibuktikan dengan akta yang dibuat oleh dan dihadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang berwenang;

Berdasarkan ketentuan Pasal 37 ayat (1) Peraturan Pemerintah No.24 Tahun 1997, peralihan hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah

⁵³ *Ibid*, hlm. 135-136

susun melalui jual beli, tukar-menukar, hibah, pemasukan dalam perusahaan dan perbuatan hukum pemindahan hak lainnya, kecuali pemindahan hak melalui lelang hanya dapat didaftarkan jika dibuktikan dengan akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah yang berwenang menurut ketentuan-ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Kewenangan Pejabat Pembuat Akta Tanah dalam membuat akta jual beli, tukar-menukar, hibah, dan pemasukan dalam modal perusahaan ditegaskan dalam Pasal 2 dan Pasal 3 Peraturan Pemerintah No.37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah Akta-akta tanah yang kewenangan pembuatannya diserahkan kepada Pejabat Pembuat Akta Tanah, adalah:

- a. Akta jual beli;
- b. Akta tukar menukar;
- c. Akta hibah;
- d. Akta pemasukan ke dalam perusahaan (*inbreng*);
- e. Akta pembagian hak bersama;
- f. Akta pemberian Hak Guna Bangunan/Hak Pakai atas tanah Hak
Milik;
- g. Akta Pemberian Hak Tanggungan;
- h. Pemberian kuasa Membebaskan Hak Tanggungan.

- 3) Syarat formal dalam pendaftaran lelang tanah, adalah lelang tanah, adalah lelang tanah harus dibuktikan dengan berita acara atau kutipan risalah lelang yang dibuat oleh pejabat dari kantor Lelang.

Prosedur perolehan hak atas tanah melalui peralihan hak atas tanah, baik dalam bentuk beralih dan dialihkan, yaitu:⁵⁴

1. Prosedur perolehan hak atas tanah melalui pewarisan.

- a. Ahli waris atau pemohon pendaftaran tanah mengajukan permohonan pendaftaran hak atas tanah melalui pewarisan kepada Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota yang wilayah kerjanya meliputi letak tanah yang bersangkutan.

Dalam pendaftaran tanah ini disertakan oleh pemohon berupa:

- 1) Surat keterangan kematian pemilik tanah atau pemegang hak atas tanah sebagai yang diterbitkan oleh instansi yang berwenang;
- 2) Surat keterangan sebagai ahli waris yang diterbitkan oleh instansi yang berwenang;
- 3) Bukti identitas diri (KTP) para ahli waris yang masih berlaku;
- 4) Sertifikat hak atas tanah yang menjadi objek pewarisan;
- 5) Akta Pembagian Harta Bersama yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang berwenang apabila ada pembagian harta warisan.

⁵⁴ *Ibid*, hlm. 136-139

- b. Kepala Kantor Pemerintahan Kabupaten/Kota yang wilayah kerjanya meliputi letak tanah yang bersangkutan melakukan perubahan nama pemegang hak atas tanah dalam sertifikat hak atas tanah dari atas nama pewaris menjadi atas nama ahli waris;
 - c. Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota yang wilayah kerjanya meliputi letak tanah yang bersangkutan menyerahkan sertifikat hak atas tanah kepada pemohon pendaftaran tanah melalui pewarisan.
2. Prosedur perolehan hak atas tanah melalui jual beli, tukar menukar, hibah, dan pemasukan dalam modal perusahaan.
- a. Pembuatan akta jual beli, tukar menukar, hibah, pemasukan dalam modal perusahaan oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah yang berwenang.
 - b. Pemohon mengajukan pendaftaran tanah melalui jual beli, tukar-menukar, hibah, dan pemasukan dalam modal perusahaan kepada Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota yang wilayah kerjanya meliputi letak tanah yang bersangkutan.

Dalam pendaftaran tanah ini disertakan oleh pemohon berupa:

- 1) Akta jual beli, tukar-menukar, hibah, dan pemasukan dalam modal perusahaan yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang berwenang;
- 2) Bukti identitas penerima hak atas tanah dalam jual beli, tukar-menukar, hibah, dan pemasukan modal perusahaan, yang masih berlaku;

- 3) Sertifikat hak atas tanah yang bersangkutan.
- c. Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota yang wilayah kerjanya meliputi letak tanah yang bersangkutan melakukan perubahan nama pemegang hak atas tanah dari atas nama pemegang hak atas tanah yang lama menjadi atas nama pemegang hak atas tanah yang baru.
 - d. Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota yang wilayah kerjanya meliputi letak tanah yang bersangkutan menyerahkan sertifikat hak atas tanah kepada pemohon pendaftaran tanah.
3. Prosedur perolehan hak atas tanah melalui lelang
 - a. Pembuatan kutipan atau risalah lelang atas hak atas tanah yang dilelang oleh pejabat dari Kantor Lelang;
 - b. Pemohon mengajukan pendaftaran tanah melalui lelang kepada Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota yang wilayah kerjanya meliputi letak tanah yang bersangkutan.

Dalam pendaftaran tanah ini disertakan oleh pemohon berupa:

 - 1) Kutipan atau risalah lelang atas hak atas tanah yang dilelang;
 - 2) Sertifikat hak atas tanah yang dilelang;
 - 3) Bukti identitas pemegang lelang yang masih berlaku.
 - c. Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota yang wilayah kerjanya meliputi letak tanah yang bersangkutan melakukan perubahan nama pemegang hak atas tanah dari atas nama pemegang hak atas tanah lama yang menjadi atas nama pemegang hak atas tanah yang baru.

Kalau dalam pendaftaran tanah melalui lelang ini tidak disertakan sertifikat asli atas hak atas tanah yang dilelang karena pemilik tanah atau pemegang hak atas tanah tidak mau menyerahkan sertifikatnya, maka Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota menerbitkan sertifikat pengganti.

- d. Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota yang wilayah kerjanya meliputi letak tanah yang bersangkutan menyerahkan sertifikat hak atas tanah kepada pemohon pendaftaran tanah.

C. Tinjauan umum tentang Hukum Pajak

1. Pengertian Pajak

Istilah pajak merupakan terjemahan dari bahasa asing yaitu *bleasting* (Belanda),⁵⁵ *fiscal* (Inggris), *steuer* (Jerman).⁵⁶ Dalam kamus Besar Bahasa Indonesia pajak diartikan sebagai pungutan wajib, biasanya berupa uang yang harus dibayar oleh penduduk sebagai sumbangan wajib kepada negara atau pemerintah sehubungan dengan pendapatan, pemilikan, harga beli barang dan sebagainya.⁵⁷

Menurut Santoso Brotodihardjo, pajak adalah sebagai berikut:

“iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terhutang oleh yang wajib menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi kembali, yang langsung dapat ditunjuk, yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum

⁵⁵ Wojowasito S, *Kamus Umum Belanda Indonesia*, Ichtiar Baru van Houve, Jakarta, 2001, hlm. 65

⁵⁶ Chidir Ali, *Hukum Pajak Elementer*, Eresco, Bandung, 1993, hlm. 31

⁵⁷ Tim Penyusun Kamus, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Balai Pustaka, departemen pendidikan dan kebudayaan, Edisi Ketiga, Jakarta, 1995, hlm. 812

berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan.”⁵⁸

Irwansyah Lubis SE, M.Si, pajak adalah:

“dana kemandirian bersama atau dana kegotongroyongan untuk kepentingan bersama berdasarkan aturan kesepakatan bersama untuk membiayai barang-barang publik (*public goods*) dan jasa-jasa publik (*service goods*) agar tercapai ketertiban, keadilan sosial bagi seluruh rakyat sehingga tercapai kesejahteraan bersama baik seluruh masyarakat dan negara dan bukan untuk membayar utang.”⁵⁹

Berkaitan dengan definisi pajak, Feldman mengatakan bahwa:

“belasting zin aan de overhead, volgens algemene door haar vastgestelde normen, verchuldige afdwingbare praestaties waar geen tegen-prestatie tegenstaat, en ultsluitend dienende totdekking van publieke uitgaven (pajak adalah prestasi yang tertuang pada penguasa dan dipaksakan secara sepihak menurut norma-norma yang ditetapkan oleh penguasa itu sendiri, tanpa ada jasa balik dan semata-mata guna menutup pengeluaran-pengeluaran umum).”⁶⁰

Menurut Andriani:

“bleasting, de beffing, wear door de overhead zich door middle van juridische dwangmiddelen verchaft, om de publieke butgaven te bestriden, zulke zonder enige prestatie daartegenover te stellen (pajak ialah pungutan oleh pemerintah dengan paksaan yuridis, untuk mendapatkan alat-alat penutup bagi pengeluaran-pengeluaran umum (anggaran belanja) tanpa adanya jasa timbal khusus terhadapnya).”⁶¹

Anderson mengemukakan bahwa:

“tax is compulsory contribution, levied by the state (in the broad sense) upon persons property income and privileges for purposes of defraying the expences of goverment (pajak adalah pembayaran yang bersifat memaksa kepada negara yang dibebankan pada

⁵⁸ Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Refika Aditama, Bandung, 2003, hlm. 2

⁵⁹ Irwansyah Lubis, Abidah Sari lubis dan Muhammad Zuhdi Lubis, *Taat Hukum Pajak Praktis Dan Mudah Taat Aturan*, Mitra Wacana Media, Jakarta, 2018, hlm. 10-11

⁶⁰ Muhammad Djafar Saidi, *Pembaruan Hukum Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta, 2010, hlm. 27

⁶¹ *Ibid*, hlm. 27-28

pendapatan kekayaan seseorang yang diutamakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah.”⁶²

Selain itu, Soeparman Soemahamidjaja mengemukakan bahwa:

“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.”⁶³

Demikian pula halnya oleh Soemitro yang menyatakan bahwa:

“pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontra prestasi), yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membiayai penggunaan umum.”⁶⁴

Bohari menyatakan bahwa melihat definisi yang dikemukakan oleh para sarjana, maka “unsur-unsur” yang terdapat dalam definisi tersebut adalah sebagai berikut:⁶⁵

- 1) Pajak adalah suatu iuran atau kewajiban menyerahkan sebagian kekayaan (pendapatan) kepada negara. Dapat dikatakan bahwa pemerintah menarik sebagian daya beli rakyat untuk negara.
- 2) Perpindahan atau penyerahan iuran itu adalah bersifat wajib, dalam arti bahwa bila kewajiban itu tidak dilaksanakan, maka dengan sendirinya dapat dipaksakan, artinya; utang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan seperti surat paksa dan sita.
- 3) Perpindahan itu berdasarkan undang-undang atau peraturan yang yang dibuat oleh pemerintah yang berlaku umum. Sekiranya pemungutan pajak tidak didasarkan pada undang-undang atau peraturan, 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 mendapatkan perlindungan dari alat-alat negara, hak penggunaan jalan umum, hak untuk mendapatkan pengajaran dan sebagainya. Prestasi tersebut tidak ditunjuk secara langsung kepada individu pembayar pajak, tetapi ditunjukkan secara langsung kepada individu pembayar pajak, tetapi ditunjukkan secara keseluruhan.

⁶² *Ibid*, hlm. 28

⁶³ *Ibid*

⁶⁴ *Ibid*

⁶⁵ *Ibid*, hlm. 28-29

Bahkan orang miskin mungkin lebih banyak menggunakan prestasi dari negara dibandingkan dengan orang kaya seperti dalam hal penggunaan sarana kesehatan;

- 5) Uang yang dikumpulkan tadi oleh negara digunakan untuk membiayai pengeluaran umum yang berguna untuk rakyat, seperti pembuatan jalan, jembatan, gedung, gaji, untuk pegawai negeri termasuk ABRI, dan seterusnya.

Kemudian, lima belas tahun setelah itu, Rochmat Soemitro memandang bahwa:

“pajak dapat ditinjau dari aspek ekonomis dan aspek hukum. Adapun pengertian pajak dari aspek ekonomis adalah peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor publik berdasarkan undang-undang yang dapat dipaksakan dengan tidak mendapat imbalan (*tegenprestatie*) yang secara langsung dapat ditunjukkan, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum dan yang digunakan sebagai alat pendorong, penghambat atau pencegah untuk mencapai tujuan yang ada di luar bidang keuangan negara.”⁶⁶

Pajak adalah perikatan oleh wajib pajak dengan negara tanpa tegegenprestasi secara langsung dan bersifat memaksa sehingga penagihan dapat dipaksakan. Sebenarnya pajak merupakan perikatan yang lahir dari undang-undang yang bernuansa publik sehingga bersifat memaksa. Pajak berada dalam pengawasan pejabat pajak sebagai pihak yang mewakili negara dan tidak ada tegegenprestasi secara langsung kepada wajib pajak. Sifat yang dimiliki oleh pajak adalah bersifat memaksa dan terjelma dari aspek penagihan dengan ancaman hukuman berupa sanksi administrasi maupun sanksi pidana.⁶⁷

⁶⁶ *Ibid*, hlm. 29-30

⁶⁷ *Ibid*

2. Pengertian Hukum Pajak

Pengertian hukum pajak pada garis besarnya dapat dibagi dalam arti luas dan dalam arti sempit. Hukum pajak dalam arti luas adalah hukum yang berkaitan dengan pajak. Hukum pajak dalam arti sempit adalah seperangkat kaidah hukum tertulis yang mengatur hubungan antara pejabat pajak dengan wajib pajak yang memuat sanksi hukum. Mengingat, bahwa hukum pajak sebagai bagian ilmu hukum tidak melepaskan sanksi hukum di dalamnya agar pejabat pajak maupun wajib pajak menaati kaidah hukum sebagai substansinya. Dalam arti, terhadap pejabat pajak maupun wajib pajak yang tidak menaati hukum pajak, negara dapat menerapkan sanksi hukum yang terdapat di dalamnya. Sanksi hukum yang dapat diterapkan berupa sanksi administrasi dan sanksi pidana.⁶⁸

Di samping pengertian hukum pajak tersebut di atas,

Rochmat Soemitro mengemukakan:

Hukum pajak ialah suatu kumpulan peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak.⁶⁹ Lain perkataan, hukum pajak menerangkan:⁷⁰

1. Siapa-siapa wajib pajak (subjek pajak);
2. Kewajiban-kewajiban mereka terhadap pemerintah;
3. Hak-hak pemerintah;
4. Objek-objek apa yang dikenakan pajak;
5. Cara penagihan;
6. Cara pengajuan keberatan dan sebagainya.

Berbeda halnya yang dikemukakan oleh Santoso Brotodihardjo bahwa:

⁶⁸ *Ibid*, hlm. 1-2

⁶⁹ *Ibid*, hlm.2

⁷⁰ *Ibid*

hukum pajak yang juga disebut hukum fiskal adalah keseluruhan peraturan-peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara, sehingga ia merupakan bagian dari hukum publik, yang mengatur hubungan-hubungan hukum antara negara dan orang-orang atau badan-badan (hukum) yang berkewajiban membayar pajak (selanjutnya sering disebut wajib pajak).⁷¹

Di samping itu, Bohari berpendapat bahwa:

Hukum pajak adalah suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut dan rakyat sebagai pembayar pajak.⁷² Lain perkataan, hukum pajak menerangkan:⁷³

- a. Siapa-siapa wajib pajak (subjek pajak);
- b. Objek-objek apa yang dikenakan pajak (objek pajak);
- c. Kewajiban wajib pajak terhadap pemerintah;
- d. Timbulnya dan hapusnya utang pajak;
- e. Cara penagihan pajak;
- f. Cara mengajukan keberatan; dan
- g. Banding pada peradilan pajak.

Selain itu, Erly Suandy mengatakan bahwa:

Hukum pajak merupakan bagian dari hukum publik, yang mengatur hubungan antara penguasa sebagai pemungut pajak dengan rakyat sebagai pembayar pajak (wajib pajak).⁷⁴

3. Subjek Pajak, Wajib Pajak, Objek Pajak dan Fiskus

Subjek Pajak adalah orang atau badan yang telah memenuhi syarat-syarat subjektif.⁷⁵ Wajib Pajak adalah orang atau badan yang sekaligus memenuhi syarat-syarat subjektif dan syarat-syarat objektif.⁷⁶ Objek Pajak

⁷¹ *Ibid*

⁷² *Ibid*, hlm. 2-3

⁷³ *Ibid*, hlm. 3

⁷⁴ *Ibid*

⁷⁵ Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiharti, *Asas Dan Dasar Perpajakan*, PT Refika Aditama. Bandung, 2004, hlm. 58

⁷⁶ *Ibid*, hlm. 59

adalah segala sesuatu karena undang-undang sehingga dapat dikenakan pajak.⁷⁷ Fiskus adalah seluruh aparat per pajakan sebagai wakil negara.⁷⁸

4. Asas-asas Pemungutan Pajak

Dalam buku *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations* yang ditulis oleh Adam Smith pada abad ke-18 mengajarkan tentang asas-asas pemungutan pajak yang dikenal dengan nama *four cannons* atau *the four maxims* dengan uraian sebagai berikut:⁷⁹

a) *Equality*

Pembebanan pajak di antara subjek pajak hendaknya seimbang dengan kemampuannya yaitu seimbang dengan penghasilan yang dinikmatinya di bawah perlindungan pemerintah. Jika *equality* ini tidak diperbolehkan suatu negara diskriminasi di antara sesama Wajib Pajak. Dalam keadaan yang sama, Wajib Pajak harus diperlakukan sama dan dalam keadaan berbeda, Wajib Pajak harus diperlakukan berbeda.

b) *Certainty*

Pajak yang dibayar oleh Wajib Pajak harus jelas dan tidak mengenal kompromi kompromis (*not arbitrary*). Dalam kasus ini, kepastian hukum yang diutamakan adalah mengenai subjek pajak, objek pajak, tarif pajak, dan ketentuan mengenai pembayarannya.

c) *Convenience of payment*

⁷⁷ Muhammad Djafar Saidi, Loc. Cit

⁷⁸ *Ibid*, hlm. 110

⁷⁹ Erly Suandy, *Loc. cit*, hlm. 25-26

Pajak hendaknya dipungut pada saat yang paling baik bagi Wajib Pajak, yaitu saat sedekat-dekatnya dengan saat diterimanya penghasilan/keuntungan yang dikenakan pajak.

d) *Economic of collections*

Pemungutan pajak hendaknya dilakukan sehemat (seefisien) mungkin, jangan sampai biaya pemungutan pajak lebih besar dari penerimaan pajak itu sendiri. Tidak akan ada artinya pemungutan pajak kalau biaya yang dikeluarkan lebih besar dari penerimaan pajak yang akan diperoleh.

Beberapa teori yang memberikan dasar pembenaran (*justification*) untuk menjawab berbagai perdebatan yang ada dikalangan para sarjana dan pemikir masalah pemungut pajak mengenai apakah negara dibenarkan memungut pajak dari rakyat.⁸⁰ Sebagai berikut:

1. Teori Asuransi

Negara dalam melaksanakan tugasnya mencakup pula tugas melindungi jiwa raga dan harta benda perseorangan. Oleh karena itu, negara disamakan dengan perusahaan asuransi, untuk mendapat perlindungan warga negara membayar pajak sebagai premi. Teori ini sudah lama ditinggalkan dan sekarang praktis tidak ada pembelanya lagi karena perbandingan ini tidak cocok dengan kenyataan, yakni jika seseorang, misalnya, meninggal, kecelakaan atau kehilangan, negara tidak akan mengganti kerugian seperti halnya asuransi. Di samping itu,

⁸⁰ *Ibid*, hlm. 26-28

tidak ada hubungan langsung antara pembayaran pajak dengan nilai perlindungannya terhadap pembayar pajak.

2. Teori Kepentingan

Menurut teori ini, pembayaran pajak mempunyai hubungan dengan kepentingan individu yang diperoleh dari pekerjaan negara. Semakin banyak individu mengenyam atau menikmati jasa dari pekerjaan pemerintah, semakin besar juga pajaknya. Teori ini meskipun masih berlaku pada retribusi sukar pula dipertahankan karena seorang miskin dan penganggur yang memperoleh bantuan dari pemerintah menikmati banyak sekali jasa dari pekerjaan negara, tetapi mereka justru tidak membayar pajak.

3. Teori Daya Pikul/Teori Gaya Pikul

Teori ini mengemukakan bahwa pemungutan pajak harus sesuai dengan kekuatan membayar dari si Wajib Pajak (individu-individu) sehingga tekanan semua pajak harus sesuai dengan daya pikul si Wajib Pajak dengan memperhatikan pada besarnya penghasilan, kekayaan, dan pengeluaran belanja si Wajib Pajak tersebut. Kelemahan dari teori ini adalah sulitnya menentukan secara tepat daya pikul seseorang karena akan berbeda dan selalu berubah-ubah.

4. Teori Kewajiban Mutlak atau Teori Bakti

Teori ini didasari paham organisasi negara (*organische staatsleer*) yang mengajarkan bahwa negara sebagai organisasi mempunyai tugas untuk menyelenggarakan kepentingan umum. Negara harus mengambil

tindakan atau keputusan yang diperlukan termasuk keputusan di bidang pajak. Dengan sifat seperti itu, negara mempunyai hak mutlak untuk memungut pajak dan rakyat harus membayar pajak sebagai tanda baktinya. Menurut teori ini, dasar hukum pajak terletak pada hubungan antara rakyat dan negara, di mana negara berhak memungut pajak dan rakyat berkewajiban membayar pajak. Kelemahan dari teori ini adalah negara bisa menjadi otoriter sehingga mengabaikan aspek keadilan dalam pemungutan pajak.

5. Teori Daya Beli

Teori ini adalah teori modern. Teori ini tidak mempersoalkan asal mulanya negara memungut pajak, melainkan banyak melihat kepada “efeknya” dan memandang efek yang baik itu sebagai dasar keadilannya. Menurut teori ini, fungsi pemungutan pajak jika dipandang sebagai gejala dalam masyarakat yang dapat disamakan “pompa”, yaitu mengambil daya beli dari rumah tangga masyarakat untuk rumah tangga negara dan kemudian memelihara hidup masyarakat dan untuk membawa ke arah tertentu. Teori ini mengajarkan bahwa menyelenggarakan kepentingan masyarakat inilah yang dapat dianggap sebagai dasar keadilan pemungutan pajak, bukan kepentingan individu, pun bukan kepentingan negara, melainkan kepentingan masyarakat yang meliputi keduanya. Teori ini menitikberatkan ajarannya pada fungsi kedua dari pemungutan pajak, yaitu fungsi mengatur.

Adolf Wanger mengemukakan 4 (empat) postulat atau asas untuk terpenuhinya pajak ideal yaitu:⁸¹

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.

b) Asas Ekonomis:

3. Pemilihan mengenai perpajakan yang sangat tepat apakah hanya dikenakan pada pendapatan ataukah 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

⁸¹ H. Bohari, *Pengantar Hukum Pajak*, Rajawali Pers, Jakarta, 2010, hlm. 36-44

hendaknya memperhatikan daya-pikul (kemampuan membayar) seseorang.

d) Asas Administratif:

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

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

Untuk menguji suatu undang-undang, misalnya undang-undang pajak, apakah undang-undang tersebut mencerminkan rasa keadilan, maka ukurannya adalah terletak pada sejauh mana asas-asas atau syarat-syarat pemungutan pajak diintroduksi melalui undang-undang yang bersangkutan.

Agar suatu undang-undang pajak dipandang adil, maka syarat harus dipenuhi dalam pembuatan peraturan pajak. Berikut ini adalah syarat-syarat tersebut:⁸²

1) Syarat Keadilan

Syarat pemungutan pajak pada umumnya harus adil dan merata, yaitu dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar (*ability to pay*) pajak tersebut, dan sesuai dengan manfaat yang diterimanya. Keadilan di sini baik keadilan dalam prinsip mengenai peraturan perundang-undangan maupun dalam praktik sehari-hari. Syarat keadilan dapat dibagi menjadi dua, yaitu keadilan horizontal dan keadilan vertikal. Berikut penjelasannya:

a. Keadilan Horizontal

Wajib Pajak yang mempunyai kemampuan membayar (gaya pikul) sama harus dikenakan pajak yang sama.

b. Keadilan Vertikal

Wajib Pajak yang mempunyai kemampuan membayar (gaya pikul) tidak sama harus dikenakan pajak yang tidak sama.

2) Syarat Yuridis

Pemungutan pajak harus berdasarkan undang-undang karena bersifat dapat memaksa, hak dan kewajiban Wajib Pajak maupun petugas pajak harus diatur di dalamnya. Pembayaran pajak harus seimbang dengan kekuatan/kemampuan membayar Wajib Pajak. Memang kelihatannya

⁸² Erly Suandy, *Op. cit.*, hlm. 28-29

hal ini mudah karena membayar pajak sesuai dengan kemampuannya. Namun, sebenarnya dalam praktik mengalami kesulitan-kesulitan dalam memperhitungkan pajak. Bagi orang yang berpenghasilan tetap tidak menjadi persoalan. Namun, bagi mereka yang berpenghasilan tidak menentu, sulit sekali untuk menentukan kemampuannya atau daya pikulnya. Oleh karena itu, Wajib Pajak diberikan kepercayaan sepenuhnya untuk menghitung sendiri pajaknya dengan cara mengisi Surat Pemberitahuan (SPT) secara jujur sesuai dengan kenyataan. Pada sisi yang lain petugas pajak juga tidak boleh bertindak sewenang-wenang dalam melaksanakan tugasnya. Undang-Undang nomor 6 tahun 1983, sebagaimana yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, memberikan kesempatan kepada Wajib Pajak yang tidak puas untuk mengajukan keberatan dan banding.

3) Syarat Ekonomis

Pungutan pajak harus menjaga keseimbangan kehidupan ekonomi dan janganlah mengganggu kehidupan ekonomis dari si Wajib Pajak. Jangan sampai pemungutan pajak terhadap seseorang berakibat ia jatuh melarat. Pemungutan pajak tidak boleh atau menghalangi kelancaran produksi maupun perdagangan/perindustrian. Jangan sampai terjadi dengan adanya pemungutan pajak, perusahaan-perusahaan akan gulung tikar atau pailit. Sebaliknya, pemungutan pajak

diharapkan bisa membantu menciptakan pemerataan pendapatan atau redistribusi pendapatan.

4) Syarat Finansial

Sesuai dengan fungsi pajak sebagai sumber penerimaan negara, maka biaya pemungutan pajak tidak boleh terlalu besar. Dalam hal ini diartikan bahwa biaya yang dikeluarkan untuk pemungutan/penetapan pajak hendaknya lebih kecil dari penerimaan pajak agar ada penerimaan yang masuk ke kas negara/daerah.

5. Tarif Pajak

Tarif yang dikenal dan diterapkan selama ini dapat dibedakan menjadi empat, yaitu:⁸³

1) Tarif tetap

Tarif tetap adalah tarif pajak yang jumlah nominalnya tetap walaupun dasar pengenaan pajaknya berbeda/berubah sehingga jumlah pajak yang terutang selalu tetap.

2) Tarif proposional atau sebanding

Tarif proposional atau sebanding adalah tarif pajak yang merupakan persentase yang tetap, tetapi jumlah pajak yang terutang akan berubah secara proposional/sebanding dengan dasar pengenaan pajaknya.

3) Tarif progresif

Tarif progresif adalah tarif pajak yang persentasenya semakin besar jika dasar pengenaan pajaknya meningkat. Jumlah pajak yang terutang

⁸³ *Ibid*, hlm. 67-73

akan berubah sesuai dengan perubahan tarif dan perubahan dasar pengenaan pajaknya. Tarif progresif ini dapat dibedakan menjadi tiga, yaitu:

- a) Tarif Progresif-proporsional, adalah tarif pajak yang persentasenya semakin besar jika dasar pengenaan pajaknya meningkat dan besarnya peningkatan dari tarifnya sama besar. Jumlah pajak yang terutang akan berubah sesuai dengan perubahan tarif dan perubahan dasar pengenaan pajaknya. Tarif progresif-proporsional masih dapat dibagi menjadi dua, yaitu tarif progresif-proporsional absolut dan tarif progresif-proporsional berlapisan.
- b) Tarif progresif-progresif, adalah tarif pajak yang persentasenya semakin besar jika dasar pengenaan pajaknya meningkat dan besarnya peningkatan tarifnya semakin besar. Jumlah pajak yang terutang akan berubah sesuai dengan perubahan tarif dan perubahan dasar pengenaan pajaknya. Tarif progresif-progresif masih dapat dibagi menjadi dua, yaitu tarif progresif-progresif absolut dan tarif progresif-progresif berlapisan
- c) Tarif progresif-degresif, adalah tarif pajak yang persentasenya semakin besar jika dasar pengenaan pajaknya meningkat dan besarnya peningkatan tarifnya semakin kecil. Jumlah pajak yang terutang akan berubah sesuai dengan perubahan tarif dan perubahan dasar pengenaan pajaknya. Tarif progresif-degresif

masih dapat dibagi menjadi dua, yaitu tarif progresif-degresif absolut dan tarif progresif-degresif berlapisan.

4) Tarif degresif

Tarif degresif adalah tarif pajak yang persentasenya semakin kecil jika dasar pengenaan pajaknya meningkat, jumlah pajak akan berubah sesuai dengan perubahan tarif dan perubahan dasar pengenaan pajaknya. Tarif degresif ini dapat dibedakan menjadi tiga, yaitu:

1. Tarif degresif-proporsional, adalah tarif pajak yang persentasenya semakin kecil jika dasar pengenaan pajaknya meningkat dan besarnya penurunan dari tarifnya sama besar. Jumlah pajak yang terutang akan berubah sesuai dengan perubahan tarif dan perubahan dasar pengenaan pajaknya. Tarif degresif-proporsional masih dapat dibagi menjadi dua, yaitu tarif degresif-proporsional absolut dan tarif degresif-proporsional berlapisan. Dalam praktik, tarif degresif ini tidak digunakan karena tidak memenuhi asas keadilan.
2. Tarif degresif-progresif, adalah tarif pajak yang persentasenya semakin kecil jika dasar pengenaan pajaknya meningkat dan besarnya penurunan dari tarifnya semakin besar. Jumlah pajak yang terutang akan berubah sesuai dengan perubahan tarif dan perubahan dasar pengenaan pajaknya. Tarif degresif-progresif masih dapat dibagi menjadi dua, yaitu tarif degresif-progresif absolut dan tarif degresif-progresif berlapisan.

3. Tarif degresif-degresif, adalah tarif pajak yang persentasenya semakin kecil jika dasar pengenaan pajaknya meningkat dan besarnya penurunan dari tarifnya semakin kecil. Jumlah pajak yang terutang akan berubah sesuai dengan perubahan tarif dan perubahan dasar pengenaan pajaknya. Tarif degresif-degresif masih dapat dibagi menjadi dua, yaitu tarif degresif-degresif absolut dan tarif degresif-degresif berlapisan.

6. Sistem Pemungutan Pajak

Pada dasarnya terdapat tiga sistem pemungutan pajak yang berlaku, yaitu:⁸⁴

1) Sistem official Assessment

Sistem *official assessment (official assessment system)* adalah sistem pemungutan pajak dimana jumlah pajak yang harus dilunasi atau terutang oleh Wajib Pajak dihitung dan ditetapkan oleh fiskus/aparat pajak. Jadi, dalam sistem ini Wajib Pajak bersifat pasif sedang fiskus bersifat aktif. Menurut sistem ini utang pajak timbul apabila telah ada ketetapan pajak dari fiskus. Jadi, jika dihubungkan dengan ajaran timbulnya utang pajak menurut ajaran formal; artinya utang pajak timbul apabila sudah ada ketetapan pajak dari fiskus.

2) Sistem Self Assessment

Sistem *self assessment (self Assessment System)* adalah sistem pemungutan pajak dimana Wajib Pajak harus menghitung,

⁸⁴*Ibid*, hlm. 130

memperhitungkan, membayar, dan melaporkan jumlah pajak yang terutang. Aparat pajak (fiskus) hanya bertugas melakukan penyuluhan dan pengawasan untuk mengetahui kepatuhan Wajib Pajak. Jadi, jika dihubungkan dengan ajaran timbulnya utang pajak maka sistem *self assessment* sesuai dengan timbulnya utang pajak menurut ajaran materiil; artinya utang pajak timbul apabila ada yang menyebabkan timbulnya utang pajak (*tatbestand*). Untuk menyukseskan sistem *self assessment* ini dibutuhkan beberapa prasyarat dari Wajib Pajak sebagai berikut:

- a) Kesadaran Wajib Pajak (*tax consciousness*)
 - b) Kejujuran Wajib Pajak
 - c) Kemauan membayar pajak dari Wajib Pajak (*tax mindedness*)
 - d) Kedisiplinan Wajib Pajak (*tax disciplin*)
- 3) Sistem Withholding

Sistem *withholding* (*withholding system*) adalah sistem pemungutan pajak yang mana besarnya pajak terutang dan dipotong oleh pihak ketiga. Pihak ketiga yang dimaksud di sini antara lain pemberi kerja dan bendaharawan pemerintah.

7. Timbul dan Berakhirnya Utang Pajak

Utang pajak timbulnya karena undang-undang, menurut ajaran materiil utang pajak timbul jika ada sesuatu yang menyebabkan (*tatbestand*), yaitu rangkaian dari perbuatan-perbuatan, keadaan-keadaan,

dan peristiwa-peristiwa yang dapat menimbulkan utang pajak adalah sebagai berikut:⁸⁵

- a) Perbuatan-perbuatan, misalnya pengusaha melakukan impor barang.
- b) Keadan-keadaan, misalnya memiliki harta bergerak dan harta tak bergerak.
- c) Peristiwa, misalnya mendapat hadiah.

Sedangkan menurut ajaran formal, utang pajak itu timbul karena adanya surat ketetapan pajak oleh fiskus. Jadi, meskipun syarat adanya *tatbestand* sudah terpenuhi tapi sebelumnya ada surat ketetapan pajak, maka belum ada utang pajak.⁸⁶

Dalam sistem perpajakan Indonesia yang berlaku saat ini, khususnya untuk Pajak Penghasilan serta Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah dapat dilihat bahwa yang berlaku adalah ajaran materiil karena utang pajak timbul tanpa harus menunggu adanya ketetapan atau penagihan dari fiskus. Sedangkan, untuk Pajak Bumi dan Bangunan masih menganut ajaran formal karena utang pajak timbul jika ada penetapan dari fiskus berupa Surat Pemberitahuan Pajak Terutang.

Utang pajak dapat berakhir karena hal-hal berikut:⁸⁷

- 1) Pembayaran/pelunasan

⁸⁵ *Ibid*, hlm. 128

⁸⁶ *Ibid*

⁸⁷ *Ibid*, hlm. 129

Pembayaran/pelunasan pajak dapat dilakukan Wajib Pajak dengan menggunakan surat setoran pajak atau dokumen lain yang dipersamakan. Pembayaran atau pelunasan pajak dapat dilakukan di Kantor Kas Negara, Kantor Pos dan Giro, atau di Bank Persepsi.

2) Kompensasi

Kompensasi dapat dilakukan antara jenis pajak yang berbeda dalam tahun pajak yang sama, misalnya antara kelebihan pembayaran PPh dan kekurangan pembayaran PPN, atau antara jenis pajak yang sama dalam tahun yang berbeda, misalnya kelebihan pembayaran PPh tahun lalu dengan kekurangan pembayaran PPh tahun berjalan.

3) Penghapusan utang

Penghapusan utang pajak dilakukan karena kondisi dari Wajib Pajak yang bersangkutan misalnya Wajib Pajak dinyatakan bangkrut oleh pihak-pihak yang berwenang.

Utang pajak pada prinsipnya dapat dihapuskan karena tidak dapat atau tidak mungkin ditagih lagi dengan beberapa sebab (alasan) seperti diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 565/KMK.04/2000 tanggal 26 Desember 2000 adalah sebagai berikut:

- a) Wajib pajak meninggal dunia dengan tidak meninggalkan harta warisan dan tidak mempunyai ahli waris atau ahli waris tidak dapat ditemukan
- b) Wajib pajak tidak mempunyai harta kekayaan lagi
- c) Hak untuk melakukan penagihan sudah kadaluarsa

d) Sebab lain sesuai hasil penelitian

4) Kedaluwarsa

Untuk memberikan kepastian hukum, baik bagi Wajib Pajak maupun fiskus, maka diberikan batas waktu tertentu untuk penagihan pajak.

Batas kedaluwarsa yang berlaku saat ini adalah:

a) Untuk pajak pusat adalah 5 (lima) tahun;

b) Untuk pajak daerah adalah 5 (lima) tahun;

c) Untuk retribusi daerah adalah 3 (tiga) tahun;

d) Sedangkan, untuk Wajib Pajak yang terlibat tindak pidana pajak tidak diberikan batas waktu.

5) Pembebasan

Pembebasan pajak biasanya dilakukan berkaitan dengan kebijakan pemerintah. Misalnya, dalam rangka meningkatkan penanaman modal, maka pemerintah memberikan pembebasan pajak untuk jangka waktu tertentu atau pembebasan pajak di wilayah-wilayah tertentu.

8. Pembagian Pajak

Jenis-jenis pajak di bagi berdasarkan:⁸⁸

1) Pajak berdasarkan pembagian antar tingkat pemerintah di suatu negara, dibagi atas:

1. Pajak pusat

Pajak pusat adalah pajak yang pemungutannya dilaksanakan oleh Pemerintahan Pusat, sebagai berikut: Pajak Penghasilan (PPH),

⁸⁸ Irwansyah lubis, Abidah Sari Lubis dan Muhammad Zuhdi Lubis, *Loc. cit*, hlm. 35-36

Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Bumi Dan Bangunan (PBB), Bea Materai (BM), Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM), Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Atau Bangunan (BPHTB), Bea Cukai.

2. Pajak Daerah

Pajak Daerah/Retribusi Daerah adalah pajak pemungutannya dilaksanakan oleh Pemerintahan Daerah.

2) Pajak berdasarkan sifatnya pajak, maka dibagi menjadi dua (2):

1. Pajak Subjektif

Pajak subjektif adalah suatu jenis pajak yang kewajiban pajaknya sangat ditentukan pertama-tama oleh keadaan subjektif subjek pajak walaupun untuk menentukan timbulnya kewajiban membayar pajak tergantung pada keadaan objek pajaknya. Yang termasuk dalam kelompok ini adalah pajak penghasilan.

2. Pajak Objektif

Pajak objektif adalah suatu jenis pajak yang timbulnya kewajiban pajaknya sangat ditentukan pertama-tama oleh objek pajak. Keadaan subjektif subjek pajak tidak relevan, walaupun dalam kasus-kasus tertentu ikut dipertimbangkan. Yang termasuk dalam kelompok ini adalah Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), Pajak Kendaraan Bermotor.

Pajak objektif karena:

a) Keadaan

- 1) Adanya kekayaan yang dapat dikenakan pajak dalam negara pemungut pajak.
 - 2) Adanya pendapatan dalam Negara Pemungut Pajak
 - 3) Adanya objek dalam Negara pemungut yang dapat dikenakan pajak
- b) Perbuatan-perbuatan
- 1) Adanya pemindahan atau peralihan kekayaan di wilayah Negara Pemungut Pajak
 - 2) Adanya pemindahan atau peralihan barang di wilayah Negara pemungut pajak
 - 3) Adanya perbuatan-perbuatan hukum dalam wilayah Negara Pemungut Pajak
 - 4) Dilakukan pemakaian pengeluaran (*vertering*) dalam wilayah Negara pemungut pajak
- c) Kejadian/peristiwa
- 1) Seperti pemindahan warisan dikenakan BPHTB
 - 2) Peralihan nama dari isteri ke suami dikenakan BPHTB
- 3) Pajak berdasarkan Golongan, maka dibagi menjadi dua:
- a) Pajak Langsung (*Direct Taxes*)
- Pajak langsung adalah pajak yang langsung dipikul sendiri oleh Wajib Pajak bersangkutan dan tidak dapat dialihkan kepada orang lain dan dipungut secara berkala/periodik, seperti Pajak Penghasilan (PPh)

b) Pajak Tidak Langsung (*Indirect Taxes*)

Pajak tidak langsung adalah pajak yang dikenakan kalau ada peristiwa perbuatan tertentu, dimana pembebanan pembayaran pajaknya dapat dialihkan kepada pihak lain.

Pajak tidak langsung yang berlaku di Indonesia, yang paling tua adalah Cukai dan Bea Masuk, dimana Cukai dipungut mulai zaman VOC sekitar pada tahun 1650 dan Bea Masuk sekitar 1850. Contoh pajak tidak langsung lainnya adalah Pajak Pertambahan Nilai, Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, Bea Materai (tahun 1921).

D. Tinjauan umum tentang Pajak Penghasilan

1. Pengertian Pajak Penghasilan

Ricard Goode menjelaskan bahwa "*income tax fairest among the major taxes*". Pajak Penghasilan itu adalah suatu jenis pajak yang bisa dibebankan secara adil, namun pada kenyataannya pajak penghasilan yang adil adalah pajak penghasilan yang benar-benar dipungut atas penghasilan atau atas tambahan kemampuan ekonomis. Pemungutan pajak yang adil itu harus didasarkan *ability to pay* yaitu penghasilan, kekayaan dan konsumsi atau ketiga-tiganya. Apapun dasar yang akan dipilih sebagai *ability to pay* yang akan dijadikan objek pajak, tetapi ketentuan-ketentuan yang mencakup subjek pajak, objek pajak, tarif pajak

dan prosedur pajak harus diterapkan secara umum dan merata sehingga tercapai keadilan.⁸⁹

Berdasarkan Pasal 1 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan mengatur bahwa:

“Pajak Penghasilan dikenakan terhadap orang pribadi atau perseorangan dan badan berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya selama satu tahun pajak”.

PPH termasuk dalam kategori sebagai pajak subjektif, artinya pajak dikenakan karena ada subjeknya, yakni yang telah memenuhi kriteria yang telah ditetapkan dalam peraturan perpajakan. Jadi, terdapat ketegasan bahwa apabila tidak ada subjek pajaknya, maka jelas tidak dapat dikenakan PPh.⁹⁰

2. Objek Pajak Penghasilan

Dalam perpajakan, yang dimaksud dengan objek pajak, yaitu apa yang dikenakan pajak. Pasal 4 ayat 1 dan 2 Undang-Undang Pajak Penghasilan telah memberikan penegasan mengenai Objek Pajak Penghasilan, yaitu Penghasilan. Pengertian penghasilan menurut Undang-Undang PPh adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari

⁸⁹ *Ibid*, hlm. 123

⁹⁰ Erly Suandy, *Op. cit*, hlm. 43

luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.⁹¹

Dari mekanisme aliran pertambahan kemampuan ekonomis, penghasilan yang diterima oleh Wajib Pajak dapat dikategorikan atas 4 (empat) sumber, yaitu:⁹²

- 1) Penghasilan yang diterima atau diperoleh dari pekerjaan berdasarkan hubungan kerja dan pekerjaan bebas.
- 2) Penghasilan dari usaha dan kegiatan
- 3) Penghasilan dari modal
- 4) Penghasilan lain-lain seperti hadiah, pembebasan utang, dan sebagainya.

Berdasarkan keempat kategori diatas, sesuai dengan Pasal 4 ayat 1 Undang-Undang Pajak Penghasilan telah diberikan uraian mengenai objek PPh sebagai berikut:⁹³

- a) Penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun, atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam Undang-Undang PPh.
- b) Hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan.
- c) Laba usaha.

⁹¹ *Ibid*, hlm. 53

⁹² *Ibid*

⁹³ *Ibid*, hlm. 53-54

d) Keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk hal-hal berikut ini:

1. Keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal.
2. Keuntungan karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, anggota yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya.
3. Keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, atau pengambilalihan usaha, atau reorganisasi dengan nama dan dalam bentuk apa pun.
4. Keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan badan keagamaan badan pendidikan badan sosial termasuk yayasan, koperasi atau badan pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan peraturan Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungandengan usaha, pekerjaan, kepemilikan atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan.
5. Keuntungan karena penjualan atau pengalihan sebagian atau seluruh hak penambangan, tanda turut serta dalam pembiayaan, atau pemodal dalam perusahaan pertambangan.

- e) Penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya dari pembayaran tambahan pengembalian pajak.
- f) Bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalankarena jaminan pengembalian utang.
- g) Dividen, dengan nama dan dalam bentuk apa pun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi.
- h) Royalti.
- i) Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta.
- j) Penerimaan atau perolehan pembayaran berkala
- k) Keuntungan pembebasan utang.
- l) Keuntungan karena selisih kurs mata uang asing.
- m) Selisih lebih karena penilaian kembali aset.
- n) Premi asuransi
- o) Iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri atas Wajib Pajak yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas, sepanjang iuran tersebut ditentukan berdasarkan volume kegiatan usaha atau pekerjaan bebas anggotanya.
- p) Tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.
- q) Penghasilan dari usaha yang berbasis syariah.
- r) Imbalan bunga sebagaimana yang diatur dalam undang-undang ketentuan umum dan tata cara perpajakan.

s) Surplus Bank Indonesia.

Sesuai Pasal 4 ayat 2 Undang-undang PPh terdapat beberapa jenis penghasilan yang pengenaannya dilakukan secara final yakni atas hal-hal berikut ini:⁹⁴

- 1) Bunga deposito dan tabungan-tabungan lainnya, bunga obligasi dan surat utang negara, dan bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi.
- 2) Penghasilan berupa hadiah undian.
- 3) Penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya, transaksi derivatif yang diperdagangkan di bursa dan transaksi penjualan saham atau pengalihan penyertaan modal pada perusahaan pasangan yang diterima oleh perusahaan modal ventura.
- 4) Penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan usaha jasa konstruksi dan jasa real estat dan persewaan tanah dan bangunan.
- 5) Penghasilan tertentu lainnya, yang diatur dengan atau berdasarkan peraturan pemerintah.

3. Tidak Termasuk Objek Pajak Penghasilan

Berdasarkan Pasal 4 ayat 3 Undang-Undang PPh, penghasilan yang tidak termasuk sebagai objek PPh adalah sebagai berikut:⁹⁵

⁹⁴ *Ibid*, hlm. 55

⁹⁵ *Ibid*, hlm. 55-56

- 1) a. Bantuan atau sumbangan termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima zakat yang berhak atau sumbangan keagamaan yang sifatnya wajib bagi pemeluk agama yang diakui di Indonesia, yang diterima oleh lembaga keagamaan yang dibentuk atau disahkan oleh pemerintah dan yang diterima oleh penerima sumbangan yang berhak, yang ketentuannya diatur dengan Peraturan Pemerintah;
 - b. Harta Hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan oleh badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial termasuk yayasan, koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil yang ketentuannya diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan; sepanjang tidak ada hubungannya dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan.
- 2) Warisan.
 - 3) Harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal.
 - 4) Penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan/atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau pemerintah; kecuali yang diberikan oleh bukan Wajib Pajak, Wajib Pajak yang dikenakan pajak secara final atau Wajib

Pajak yang menggunakan norma penghitungan khusus (*deemed profit*) sebagaimana yang diatur dalam pasal 15.

- 5) Pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa.
- 6) Dividen atau bagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, badan usaha milik negara (BUMN), atau badan usaha milik daerah (BUMD), dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia.
- 7) Iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai.
- 8) Penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.
- 9) Bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma, dan kongsi termasuk pemegang unit penyertaan kontrak investasi kolektif.
- 10) Penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatannya di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau

kegiatannya di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut adalah sebagai berikut.

- a) Merupakan perusahaan kecil, menengah atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan.
- b) Sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia.

4. Subjek Pajak Penghasilan

Berdasarkan Pasal 2 ayat 1 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan mengatur bahwa:

yang menjadi subjek pajak adalah:

- a) 1. Orang pribadi
 2. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak;
- b) Badan, dan
- c) Bentuk usaha tetap

Sebagaimana telah ditetapkan dalam Undang-Undang PPh, subjek pajak dalam PPh terdiri atas dua jenis, yaitu:⁹⁶

- 1) Subjek pajak dalam negeri
- 2) Subjek pajak luar negeri

⁹⁶ *Ibid*, hlm. 45

Perbedaan kedua jenis subjek pajak tersebut karena menyangkut perlakuan pajaknya, seperti dasar pengenaan pajak dan tarif. Dua jenis subjek pajak tersebut dapat diuraikan sebagai berikut:⁹⁷

1) Subjek Pajak Dalam Negeri

Adapun yang dimaksud dengan subjek pajak dalam negeri adalah subjek pajak yang secara fisik memang berada atau bertempat tinggal atau bertempat kedudukan di Indonesia. Secara praktis ini dapat dilihat dalam ketentuan sebagai berikut:

- a) Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia atau orang pribadi yang berada di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan. Atau, orang pribadi dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia. Jangka waktu 12 (dua belas) bulan tersebut bukanlah harus dimulai dari bulan Januari atau awal bulan tahun pajak, tetapi bisa jadi setelahnya. Disamping itu, tidak harus secara berturut-turut 183 (seratus delapan puluh tiga) hari tinggal di Indonesia, tetapi bisa jadi secara tidak kontinu sepanjang jumlahnya memenuhi 183 hari selama 12 bulan.
- b) Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia.
- c) Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak.

2) Subjek Pajak Luar Negeri

⁹⁷ *Ibid*, hlm. 46

Subjek pajak luar negeri adalah sebagai berikut:

- a) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui BUT di Indonesia.
- b) Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia, orang pribadi yang berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia tidak dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

5. Surat Keterangan Bebas Pajak (SKB)

A. Pengertian SKB

Surat Keterangan Bebas Pajak adalah sebuah dokumen yang dapat membebaskan wajib pajak penerima penghasilan dari potongan pajak.⁹⁸

B. Syarat- syarat Untuk Memperoleh SKB

Untuk bisa mendapatkan fasilitas ini wajib pajak diwajibkan untuk mengajukan permohonan dengan melampirkan beberapa dokumen yang

⁹⁸ Kezia Rafinska, *SKB Pajak: Pengertian, Jenis & Syarat Memperolehnya*, <https://www.online-pajak.com/seputar-pph-final/skb-pajak>, Diakses pada tanggal 21 Agustus 2020, Pukul 16:22 WITA

dibutuhkan seperti Surat Perintah Kerja, Surat Keterangan Pemenang Lelang, dari Instansi Pemerintah atau dokumen pendukung sejenis lainnya, serta memenuhi syarat yang telah ditetapkan diantaranya:⁹⁹

- 1) Telah menyampaikan SPT Tahunan PPh Tahun Pajak sebelum Tahun Pajak diajukannya permohonan. Berlaku bagi wajib pajak yang telah terdaftar pada tahun pajak sebelum diajukannya SKB.
- 2) Menyerahkan surat pernyataan yang ditandatangani WP atau kuasa WP yang menyatakan peredaran bruto usaha yang diterima atau diperoleh termasuk dalam kriteria untuk dikenai PPh final yang disertai lampiran jumlah peredaran bruto setiap bulan sampai dengan bulan sebelum diajukannya SKP, untuk WP yang terdaftar pada tahun pajak yang sama dengan tahun pajak saat diajukannya SKB.
- 3) Ditandatangani oleh WP pemohon. Jika permohonan ditandatangani oleh bukan WP harus dilampiri dengan Surat Khusus.

Setelah wajib pajak melakukan permohonan penerbitan SKB dari KPP setempat, permintaan wajib pajak biasanya akan diproses paling lama 5 hari kerja sejak permohonan diterima secara lengkap.

⁹⁹ *Ibid*

E. LANDASAN TEORI

1. Teori Kewenangan

Penerapan asas negara hukum oleh pejabat administrasi terikat dengan penggunaan wewenang kekuasaan. Kewenangan pemerintah ini dalam negara hukum yang menerapkan asas legalitas dalam konstitusinya, sebagaimana tersebut dalam Pasal 1 Ayat 3 UUD NRI 1945 perubahan ketiga, mengandung arti bahwa penyelenggaraan pemerintahan harus didasarkan pada undang-undang dan memberikan jaminan terhadap hak-hak dasar rakyat.¹⁰⁰

Asas legalitas menjadi dasar legitimasi tindakan pemerintah. Dengan kata lain, setiap penyelenggaraan kenegaraan dan pemerintahan harus memiliki legitimasi, yaitu kewenangan yang diberikan oleh undang-undang. Kewenangan (*authority*, *gezag*) itu sendiri adalah kekuasaan yang diformalkan untuk orang-orang tertentu atau kekuasaan terhadap bidang pemerintahan tertentu yang berasal dari kekuasaan legislatif maupun dari pemerintah. Memang hal ini tampak agak legalistis formal. Memang demikian halnya. Hukum dalam bentuknya yang asli bersifat membatasi kekuasaan dan berusaha untuk memungkinkan terjadinya keseimbangan dalam hidup bermasyarakat. Sedangkan wewenang (*bevoegdheid*), ini adalah kemampuan untuk melakukan tindakan-tindakan hukum tertentu. S.F.Marbun, menyebutkan wewenang mengandung arti kemampuan untuk

¹⁰⁰ <http://www.bppk.depkeu.go.id/webpegawai/attachments/638Sumber%20kewenangan.pdf>, Diakses pada tanggal 28 September 2020, Pukul 14:16 WITA

melakukan suatu tindakan hukum publik, atau secara yuridis adalah kemampuan bertindak yang diberikan oleh undang-undang yang berlaku untuk melakukan hubungan-hubungan hukum. Wewenang itu dapat mempengaruhi terhadap pergaulan hukum, setelah dinyatakan dengan tegas wewenang tersebut sah, baru kemudian tindak pemerintahan mendapat kekuasaan hukum (*rechtskracht*). Pengertian wewenang itu sendiri akan berkaitan dengan kekuasaan.¹⁰¹

Dalam arti sosiologis, kekuasaan merupakan suatu kemampuan individu atau kelompok untuk melaksanakan kemauannya meskipun harus menghadapi pihak lain yang menentangnya. Kemampuan untuk dapat melaksanakan keinginan tersebut disebabkan oleh kekuatan fisik, keunggulan psikologis atau kemampuan intelektual.

Kekuasaan seorang akan bertambah apabila ia mendapat sambutan dari suatu kelompok yang penuh pengabdian untuk mewujudkan tujuannya. Akar kekuasaan adalah hasrat untuk mendominasi pihak lain dan menundukkan mereka dibawah pengaruhnya.¹⁰² Menurut Bagir Manan, dalam Hukum Tata Negara, kekuasaan menggambarkan hak untuk berbuat atau tidak berbuat. Wewenang mengandung arti hak dan kewajiban. Hak berisi kebebasan untuk melakukan atau tidak melakukan tindakan tertentu atau menuntut pihak lain untuk melakukan tindakan tertentu. Kewajiban memuat keharusan untuk melakukan atau tidak melakukan tindakan

¹⁰¹ *Ibid*

¹⁰² *Ibid*

tertentu.¹⁰³ Dalam hukum administrasi negara wewenang pemerintahan yang bersumber dari peraturan perundang-undangan diperoleh melalui tata cara yaitu atribusi, delegasi dan mandat.

Istilah teori kewenangan berasal dari terjemahan bahasa Inggris yaitu *authority of theory*, istilah yang digunakan dalam bahasa Belanda, yaitu *theorie van het gezag*, sedangkan dalam bahasa jermannya, yaitu *theorie der autoritat*. Konsep teoritis tentang kewenangan menurut H.D. Stound, seperti dikutip Ridwan HR, menyajikan pengertian tentang kewenangan yaitu, keseluruhan aturan-aturan yang berkenaan dengan perolehan dan penggunaan wewenang pemerintahan oleh subjek hukum publik didalam hukum publik.¹⁰⁴

Ada 2 (dua) unsur yang terkandung dalam pengertian konsep kewenangan yang disajikan oleh H.D. Stound, yaitu:

1. adanya aturan-aturan hukum; dan
2. sifat hubungan hukum.¹⁰⁵

Sebelum kewenangan itu dilimpahkan kepada institusi yang melaksanakannya, maka terlebih dahulu harus ditentukan dalam peraturan perundang-undangan, apakah dalam bentuk Undang-Undang, peraturan pemerintah maupun aturan yang lebih rendah tingkatnya. Sifat hubungan hukum adalah sifat yang berkaitan dan mempunyai sangkut paut atau

¹⁰³ Ridwan H.R., *Hukum Administrasi Negara Edisi Revisi*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2010, hlm. 101-102

¹⁰⁴ Salim, Erlies Septiana Nurbani, 2013, *Penerapan Teori Hukum pada Penelitian Tesis dan Desertasi*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, hal. 183.

¹⁰⁵ *Ibid* hlm. 184

berkaitan dengan hukum. Hubungan hukumnya ada yang bersifat publik dan privat.¹⁰⁶

Selain Kewenangan juga dikenal istilah wewenang, yaitu hanya mengenai suatu bagian (*onderdeel*) tertentu dari kewenangan. Indroharto menyajikan pengertian wewenang. Wewenang dalam arti yuridis adalah suatu kemampuan yang diberikan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku untuk menimbulkan akibat-akibat hukum.¹⁰⁷ Sementara itu, pengertian kewenangan ditemukan dalam *black's law dictionary*. Kewenangan atau *authority* adalah:

“right to exercise powers; to implement and enforce laws; to exact obedience; to judge. Control over; jurisdiction. Often synonymous with power”.¹⁰⁸

Dalam konstruksi ini, kewenangan tidak hanya diartikan sebagai hak untuk melakukan praktik kekuasaan, namun kewenangan juga diartikan:

1. untuk menerapkan dan menegakkan hukum;
2. ketaatan yang pasti;
3. perintah;
4. pengawasan;
5. memutuskan;
6. yuridiksi; atau
7. kekuasaan.

¹⁰⁶ *Ibid*

¹⁰⁷ *Ibid*, hlm. 185

¹⁰⁸ *Ibid*

2. Teori Kepastian Hukum

Kepastian hukum merupakan salah satu asas terpenting dalam negara hukum yang digunakan untuk ketertiban dalam kehidupan bermasyarakat.¹⁰⁹ Kepastian hukum mengandung arti kepastian aturan dalam undang-undang yang tidak dapat ditafsirkan secara berlainan.

Menurut Gustav Radbruch seperti yang dikutip oleh Satjipto Rahardjo, kepastian hukum merupakan salah satu nilai dasar hukum.¹¹⁰ Kepastian hukum juga mengandung aspek konsistensi walaupun suatu peraturan perundang-undangan diimplementasikan dalam waktu dan ruang yang berbeda.¹¹¹ Menurut Gustav Radbruch seperti yang dikutip oleh Theo Huijbers pengertian hukum dapat dibedakan tiga aspek yang ketiga-tiganya diperlukan untuk sampai pada pengertian hukum yang memadai, aspek tersebut adalah:

1. Kepastian hukum;
2. Keadilan;
3. Daya guna atau kemanfaatan.¹¹²

Sudikno Mertokusumo mengartikan, bahwa kepastian hukum merupakan perlindungan yustisiabel terhadap tindakan sewenang-wenang, yang berarti bahwa seseorang akan dapat memperoleh sesuatu yang

¹⁰⁹ Mochtar Kusumaatmadja, *Konsep-Konsep Hukum Dalam Pembangunan Nasional*, Bandung, 2002, hlm.3

¹¹⁰ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2000, hlm. 19

¹¹¹ Sudarsono, *Kamus Hukum Edisi Baru*, Rineka Cipta, Jakarta, 2007, hlm. 63

¹¹² Theo Huijbers, *Filsafat Hukum Dalam Lintas Sejarah*, Kanisius, Yogyakarta, 2007, hlm. 163

diharapkan dalam keadaan tertentu.¹¹³ Kepastian hukum menurut Van Kan menyatakan bahwa hukum bertugas menjamin adanya kepastian hukum dalam pergaulan manusia.¹¹⁴

Menurut Peter Mahmud Marzuki, kepastian hukum mengandung dua pengertian, yaitu pertama, adanya aturan yang bersifat umum membuat individu mengetahui perbuatan apa yang boleh atau tidak boleh dilakukan, dan kedua, berupa keamanan hukum bagi individu dari kesewenangan pemerintah karena dengan adanya aturan yang bersifat umum itu individu dapat mengetahui apa saja yang boleh dibebankan atau dilakukan oleh Negara terhadap individu. Kepastian hukum bukan hanya berupa pasal-pasal dalam undang-undang, melainkan juga adanya konsistensi dalam putusan hakim antara putusan yang satu dengan putusan hakim yang lainnya untuk kasus serupa yang telah diputus.¹¹⁵

Hukum merupakan alat yang efektif untuk mencapai tujuan sosial karena aturan hukum secara konsisten melekat pada petugas hukum dan masyarakat.¹¹⁶ Kepastian hukum secara normatif adalah ketika suatu peraturan dibuat dan diundangkan secara pasti karena dapat memberikan pengaturan secara jelas dan logis. Jelas dalam arti tidak menimbulkan keragu-raguan atau multi tafsir, dan logis dalam arti hukum tersebut menjadi

¹¹³ Sudikno Mertokusumo, *Mengenal Hukum, Sebuah Pengantar*, Liberty, Yogyakarta, 2007, hlm.145

¹¹⁴ E. Utrecht dan Moh. Saleh J. Jindang, *Pengantar Dalam Hukum Indonesia*, Iktiar Baru dan Sinar Harapan, Jakarta, 1989, hlm. 25

¹¹⁵ Peter Mahmud Marzuki, *Pengantar Ilmu Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2008, hlm. 158

¹¹⁶ Hari Purwadi, *Memahami Hukum Dari Konstruksi Sampai Implementasi*, Rajawali Press, Jakarta, 2004, hlm. 64

suatu sistem norma dengan norma lain sehingga tidak berbenturan atau menimbulkan konflik norma ataupun adanya kekaburan dan kekosongan norma.

F. KERANGKA PIKIR

Adapun kerangka pikir dalam penulisan ini, sebagai berikut:



G. DEFINISI OPERASIONAL

1. Pajak adalah pemungutan wajib yang dibayar rakyat untuk negara dan akan digunakan untuk kepentingan pemerintah dan masyarakat umum.
2. Pajak Penghasilan adalah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun pajak. Penghasilan yang dimaksud dapat berupa keuntungan usaha, gaji, honorarium, hadiah, dan yang lainnya.
3. Warisan adalah semua peninggalan pewaris yang berupa hak dan kewajiban atau semua harta kekayaan yang ditinggalkan oleh orang yang meninggal dunia.
4. Pewaris adalah orang yang meninggal dunia dan meninggalkan harta benda untuk dibagikan kepada yang berhak (Ahli Waris)
5. Ahli waris adalah orang yang berhak menerima harta warisan yang ditinggalkan oleh pewaris
6. Surat Keterangan Bebas adalah dokumen bagi wajib pajak penerima penghasilan agar tidak dipotong atau dipungut pajak oleh pemotong atau pemungut pajak sebagai pihak yang memberi penghasilan.
7. Sertipikat adalah surat atau keterangan berupa pernyataan tertulis atau tercetak dari orang yang berwenang yang dapat digunakan sebagai bukti suatu kejadian secara autentik.

8. Implikasi adalah efek yang ditimbulkan dimasa depan atau dampak yang dirasakan ketika melakukan sesuatu.
9. Akibat hukum adalah akibat yang ditimbulkan oleh peristiwa hukum.
10. Kewenangan adalah kekuasaan membuat keputusan memerintah dan melimpahkan tanggung jawab kepada orang lain.
11. Kepastian hukum adalah adanya kejelasan, tidak menimbulkan multi tafsir, tidak menimbulkan kontradiktif, dan berlaku tegas di dalam masyarakat.