

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Indonesia telah mengalami perkembangan yang pesat dalam pembangunan nasional saat ini. Pembangunan nasional tentu saja membutuhkan pendanaan yang kuat, dan pajak adalah kontribusi wajib warga negara yang digunakan untuk membiayai pembangunan infrastruktur, pelayanan publik, dan program-program sosial. Pendapatan negara adalah semua penerimaan negara dari sumber-sumber pendapatan yang ditetapkan menurut perundang-undangan/peraturan yang berlaku¹. Peningkatan pendapatan pajak akan membuka peluang bagi negara untuk berkembang dan maju². Pembangunan nasional dimulai dari pembangunan yang ada di setiap daerah di Indonesia. Pajak yang dipungut dari masyarakat dialokasikan untuk membiayai berbagai program pemerintah yang pada akhirnya akan kembali dinikmati oleh masyarakat dalam bentuk layanan publik dan pembangunan infrastruktur.

Untuk mengembangkan pembangunan pada suatu negara maka dibutuhkan dana atau modal. Pajak adalah sumber utama modal negara yang berasal dari kontribusi warga negaranya. Keberadaan pajak tidak

¹ Adrian Sutedi, 2011, *Hukum Pajak*, Jakarta: Sinar Grafika, hlm. 50.

² Budi Rahardjo, Djaka Saranta S.Edhy, 2003, *Dasar-Dasar Perpajakan Bagi Bendaharawan Sebagai Pelaksanaan Pemungutan/ Pemotongan dan Penyetoran/ Pelaporan*, Jakarta: Eko Jaya, hlm. 1

lepas dari struktur masyarakat yang memiliki hukum dan norma bersama. Dalam hubungan timbal balik antara individu dan negara, pajak menjadi bentuk kewajiban warga negara untuk membiayai kepentingan bersama. Namun, pembatasan hak individu seringkali diperlukan untuk menjaga keseimbangan dan menghindari konflik dalam masyarakat. Oleh karenanya ada pembatasan hak-hak asasi manusia oleh masyarakat guna menghindari pergesekan yang ada berakibat buruk karena masing-masing individu mengedepankan masalah haknya saja³.

Berdasarkan tingkat pemerintahan yang memungutnya, pajak dapat diklasifikasikan menjadi pajak daerah dan pajak pusat⁴. Berdasarkan Pasal 1 angka 21 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (Selanjutnya disebut UU HKPD) Pajak daerah merupakan kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Tujuan undang-undang ini adalah untuk mengatur pembagian sumber daya keuangan antara pemerintah pusat dan daerah secara adil dan sesuai dengan ketentuan hukum, sehingga pembangunan dapat berjalan dengan baik. Wajib pajak adalah setiap orang atau badan hukum yang menurut

³ Khalimi dan Moch. Iqbal, 2020, *Hukum Pajak Teori dan Praktik*, Bandar Lampung: AURA, hlm. 28.

⁴ Sotarduga Sihombing dan Susy Alestriani Sibagariang, 2020, *Perpajakan Teori dan Aplikasi*, Bandung: Widina Bhakti Persada Bandung, hlm. 5.

undang-undang memiliki kewajiban untuk membayar pajak, meliputi siapa pun yang memiliki penghasilan atau melakukan kegiatan usaha yang dikenakan pajak, maka ia adalah wajib pajak. Semakin tinggi kesadaran masyarakat dan semakin meningkatnya jumlah wajib pajak pajak menunjukkan bahwa semakin tinggi pula tingkat kepercayaan masyarakat dalam penyelenggaraan negara dan sikap nasionalisme warga negara juga semakin tinggi⁵. Dengan demikian negara dibenarkan membebani warganya karena memang negara begitu berarti bagi warganya, sementara bagi rakyat, membayar pajak merupakan sesuatu yang menunjukkan adanya bakti kepada negara⁶

Peran pajak sebagai sumber pendanaan pembangunan sangat signifikan. Oleh karena itu, perlu dilakukan eksplorasi lebih lanjut terhadap potensi pajak yang ada di masyarakat, dengan mempertimbangkan dinamika perekonomian dan perkembangan bangsa. Pasal 23A Undang-Undang Dasar 1945: "Pajak dan pungutan lainnya yang bersifat memaksa untuk keperluan Negara diatur dengan Undang-Undang". Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) saat ini merupakan salah satu sumber pendapatan negara yang potensial, sejalan dengan dinamika perekonomian dan laju pembangunan nasional⁷. Berdasarkan Pasal 1 angka 37 UU HKPD mengatur bahwa Bea Perolehan Hak Atas

⁵ Mudzakkir, 2011, *Pengaturan Hukum Pidana di Bidang Perpajakan dan Hubungannya dengan Hukum Pidana Umum dan Khusus*, Jurnal Legislasi Indonesia, Volume8 Nomor 1, Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia, hlm. 44.

⁶ Mohammad Taufik, 2018, *Pengantar Hukum Pajak*, Yogyakarta: Tanah Air Beta, hlm. viii.

⁷ Mariot Pahala Siahaan, 2003, *Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Teori dan Praktek*, Jakarta: PT. Raja Grafindo, hlm. 6.

Tanah dan Bangunan adalah Pajak atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan. Selanjutnya diatur pula dalam Pasal 1 angka 23 UU HKPD bahwa yang menjadi subjek pajak yaitu orang atau pribadi atau badan yang dapat dikenai pajak. BPHTB merupakan jenis pajak daerah yang dikenakan atas setiap perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan. Perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan adalah suatu peristiwa hukum yang diatur dalam peraturan perundang-undangan, yang memberikan hak kepada seseorang atau badan hukum untuk memiliki, menggunakan, dan menikmati tanah atau bangunan.

Berdasarkan Pasal 49 huruf b UU HKPD ditetapkan bahwa saat terutangnya jenis pajak berupa BPHTB yaitu pada tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta untuk hibah wasiat. Dalam Pasal 958 Burgerlijk Wetboek (selanjutnya disebut BW) mengatur bahwa setiap hibah wasiat yang bersahaja dan tak bersyarat, memberi hak kepada mereka yang dihibahwasiat, semenjak hari meninggalnya si yang mewasiatkannya, untuk menuntut kebendaan yang dihibahwasiatkannya, hak mana menurun kepada sekalian ahli waris atau pengganti haknya. Sesuai ketentuan, hibah wasiat yang tidak terikat syarat akan memberikan hak kepemilikan atas harta warisan kepada penerima hibah. Hak ini bersifat turun-temurun kepada ahli warisnya.

Putusan Mahkamah Konstitusi (MK) Nomor 117/PUU-XXI/2023 berkaitan dengan uji materi terhadap Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan

Pemerintahan Daerah (UU HKPD). Permohonan ini diajukan oleh seorang warga negara Indonesia yang merasa hak konstitusionalnya dirugikan oleh beberapa ketentuan dalam UU tersebut, khususnya terkait dengan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB).

Pemohon menilai bahwa beberapa ketentuan dalam UU HKPD, terutama Pasal 49 huruf a dan b, serta frasa “pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan” dalam Pasal 44 ayat (2) huruf a angka 7, berpotensi membebankan BPHTB secara tidak adil. Pada Pasal 49 huruf b UU Nomor 1 Tahun 2022, pemohon berargumen bahwa frasa hibah wasiat bertentangan dengan Undang-Undang Dasar 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang tidak dimaknai “sedangkan untuk hibah wasiat, pada tanggal didaftarkannya peralihan haknya ke kantor bidang pertanahan untuk hibah wasiat”. Dalam putusannya, MK menegaskan bahwa norma terkait BPHTB dalam UU HKPD tidak inkonstitusional dan telah sesuai dengan peraturan yang berlaku. MK berpendapat bahwa ketentuan ini justru membantu meningkatkan kepatuhan wajib pajak.

Dasar perhitungan pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) adalah nilai jual beli atau nilai pasar dari objek pajak tersebut, sesuai dengan ketentuan yang berlaku dalam undang-undang perpajakan. Penandatanganan akta hibah wasiat pada saat pengenaan BPHTB disini, penting untuk diingat bahwa tujuan utama dari akta hibah wasiat adalah tanggal berlakunya, itu berarti hibah tersebut mulai berlaku

pada saat si pembuat wasiat meninggal dunia, bukan pada saat akta tersebut ditandatangani. Karena pembuat wasiat masih dapat mengubah wasiatnya sampai dia meninggal dunia.

Pembatalan hibah wasiat bisa dilakukan dengan pembatalan melalui pembuatan Akta Notaris Khusus sebagaimana berdasarkan ketentuan Pasal 992 BW. Pembatalan hibah wasiat juga bisa dilakukan melalui Pengadilan Negeri yang berwenang, apabila tidak memenuhi ketentuan dalam BW. Salah satu contoh perkara pembatalan akta hibah wasiat terdapat pada kasus Putusan Nomor: 57/Pdt.G/2012/PN.Skh. sebagai berikut:

Penggugat bernama MS mengajukan gugatan kepada PS, Ny.M, TDA, S, EH, DNM, NK, Kepala BPN Kabupaten Sukoharjo, S.W selaku Notaris/PPAT dan SN selaku Notaris/PPAT. Duduk perkara dalam putusan ini bahwa SM selaku orang tua angkat MS telah melakukan hibah wasiat dihadapan Notaris dengan akta wasiat nomor 2 tertanggal 10 September 2003. Lalu, berdasarkan akta hibah wasiat tersebut MS mengajukan gugatan kepada Tergugat dan memohon kepada Pengadilan Negeri agar menetapkan bahwa:

1. Penggugat adalah satu-satunya penerima hibah wasiat sesuai dengan yang tertuang dalam akta wasiat nomor 3 tertanggal 10 September 2003 dibuat dihadapan Notaris X,S.H Notaris Surakarta.
2. Menetapkan hukumnya bahwa akta wasiat nomor 3 tanggal 10 September 2003 yang dibuat dihadapan Notaris X,S.H Notaris Surakarta adalah secara hukum.
3. Bahwa sebidang tanah dan bangunan yang tercatat dalam SHM. No.1892 terdaftar atas nama Nyonya SM.
4. Dst.

Berdasarkan kesaksian Triyanti, ternyata akta hibah wasiat tersebut dibuat tanpa sepengetahuan Tergugat I (suami sah dari si pemberi hibah wasiat). Tergugat I mengaku tidak pernah diminta persetujuan untuk membuat akta tersebut. Oleh karena itu, majelis hakim memutuskan bahwa akta hibah wasiat tersebut tidak sah secara hukum. Karena tidak sah, maka akta ini tidak bisa dijadikan dasar untuk menuntut pelaksanaan isi akta tersebut seperti yang diminta oleh penggugat. Dengan demikian, tuntutan penggugat yang meminta agar isi akta hibah wasiat dilaksanakan ditolak.

Maka melalui proses pembuktian yang terdapat dalam gugatan, maka hakim memutus bahwa:

1. Menolak Gugatan Penggugat untuk seluruhnya.
2. Menyatakan bahwa Akta Hibah Wasiat No.3 tertanggal 10 September 2010 yang dibuat dihadapan XXX,SH. Notaris di Surakarta Batal Demi Hukum.

Kasus diatas merupakan salah satu kasus adanya pembatalan Akta Hibah Wasiat oleh Pengadilan. Maka tidak menutup kemungkinan adanya hibah wasiat yang dibatalkan setelah pengenaan BPHTB, sehingga muncul pertanyaan tentang kepastian hukum pembayaran BPHTB hibah wasiat dan penyelesaian BPHTB yang sudah dibayarkan oleh penerima hibah wasiat sebelumnya.

B. Rumusan Masalah

1. Bagaimana Kepastian Hukum bagi Wajib Pajak mengenai pembayaran BPHTB atas hibah wasiat?
2. Bagaimana Tanggung Jawab Bapenda dalam Penyelesaian Pengembalian BPHTB Hibah Wasiat yang telah dibayar?

C. Tujuan Penelitian

1. Untuk menganalisis kepastian hukum bagi wajib pajak mengenai pembayaran BPHTB atas hibah wasiat.
2. Untuk menganalisis tanggung jawab bapenda dalam penyelesaian pengembalian BPHTB yang telah dibayar.

D. Kegunaan Penelitian

Adapun kegunaan atau manfaat yang dapat diperoleh dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Aspek Teoritis

Secara teoritis, dari penelitian ini diharapkan dapat membantu atau memberikan sumbangan pemikiran dalam pengembangan ilmu pengetahuan dan pertimbangan dalam mengkaji Undang-Undang serta praktek penerapan Undang-Undang dan aturan lainnya dalam rangka penegakan hukum mengenai Pengaturan Bea Perolehan Tanah dan Bangunan atas Hibah Wasiat.

2. Aspek Praktis

Dari penelitian ini, diharapkan dapat bermanfaat bagi masyarakat dalam melaksanakan Wajib Pajak yang sudah diatur oleh Undang-Undang khususnya mengenai BPHTB atas Hibah Wasiat.

E. Orisinalitas Penelitian

Orisinalitas penelitian memberikan wawasan tentang perbedaan antara penelitian yang telah dilakukan dengan penelitian terdahulu

mengenai hasil akhir dalam penelitian. Penelitian tersebut hanya menjadi rujukan yang relevan diantaranya yaitu:

1. Dyah Purworini Widhyarsi, "Pelaksanaan Pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Atas Hibah Wasiat Di Jakarta Barat" (Tesis, 2008).
2. Oki Hermawan, Felicitas Sri Marniati, Khalimi, "Perlindungan Hukum Bagi Ahli Waris atas Wasiat Yang Dibatalkan Oleh Pengadilan Terkait Penyelesaian Pengembalian Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan" (Jurnal, 2023).

Berdasarkan beberapa penelitian diatas, maka terdapat perbedaan dengan penelitian yang dilakukan oleh penulis yang berfokus pada analisis hukum mengenai kepastian hukum bagi wajib pajak mengenai pembayaran BPHTB atas hibah wasiat dan juga mengenai tanggung jawab Bapenda dalam penyelesaian pengembalian bagi penerima hibah wasiat yang sudah membayarkan BPHTBnya.

Matriks Keaslian Penelitian Tesis

Nama Penulis	: Dyah Purworini Widhyarsi
Judul Tulisan	<i>: Pelaksanaan Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Atas Hibah Wasiat Di Jakarta Barat</i>
Kategori	: Tesis
Tahun	: 2008

Perguruan Tinggi : Universitas Diponegoro		
Uraian	Penelitian Terdahulu	Rencana Penelitian
Pembahasan	Penelitian ini membahas mengenai tahap perhitungan besarnya BPHTB dan yang harus dibayar serta penyelesaian kendala seperti menghitung pembagian harta hibah wasiat terdahulu jika ingin membayar BPHTBnya.	Penelitian ini berfokus pada analisis hukum mengenai kepastian hukum bagi wajib pajak mengenai pembayaran BPHTB atas hibah wasiat dan juga mengenai tanggung jawab Bapenda dalam penyelesaian pengembalian bagi penerima hibah wasiat yang sudah membayarkan BPHTBnya.
Teori Pendukung	-	a. Teori Kepastian Hukum b. Teori Tanggung Jawab
Jenis Penelitian	: Yuridis-Empiris	Normatif-Empiris

Nama Penulis : Oki Hermawan, Felicitas Sri Marniati, Khalimi		
Judul Tulisan : <i>Perlindungan Hukum Bagi Ahli Waris atas Wasiat Yang Dibatalkan Oleh Pengadilan Terkait Penyelesaian Pengembalian Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan</i>		
Kategori : Jurnal		
Tahun : 2023		
Perguruan Tinggi : Universitas Jayabaya		
Uraian	Penelitian Terdahulu	Rencana Penelitian
Pembahasan	Penelitian ini membahas mengenai perlunya penanganan yang jelas dalam kasus pembatalan hibah wasiat dan perlunya pedoman yang tegas mengenai pengembalian BPHTB setelah pembatalan hibah wasiat.	Penelitian ini berfokus pada analisis hukum mengenai kepastian hukum bagi wajib pajak mengenai pembayaran BPHTB atas hibah wasiat dan juga mengenai tanggung jawab Bapenda dalam penyelesaian pengembalian bagi penerima hibah wasiat

		yang sudah membayarkan BPHTBnya.
Teori Pendukung	a. Teori Perlindungan Hukum b. Teori Kewajiban Mutlak	a. Teori Kepastian Hukum b. Teori Tanggung Jawab
Jenis Penelitian	: Yuridis-Normatif	Normatif-Empiris

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Tinjauan Umum Tentang Pajak dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan

1. Pajak

a. Pengertian Pajak

Ketentuan umum dan tata cara perpajakan diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan menetapkan mengenai pengertian dari pajak yaitu pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Undang-Undang ini diselenggarakan berdasarkan asas⁸:

- a. Keadilan;
- b. Kesederhanaan;
- c. Efisiensi;
- d. Kepastian hukum;
- e. Kemanfaatan; dan
- f. Kepentingan nasional.

⁸ Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021 Tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan. Pasal 1 ayat (1)

Pendapat para ahli mengenai pengertian dari pajak sebagai berikut⁹:

- a. Pajak menurut Adriani, merupakan Kontribusi wajib yang dipaksakan negara kepada orang pribadi atau badan hukum, yang disetor berdasarkan dengan ketentuan yang berlaku, tanpa mengharapkan imbalan langsung, lalu digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan.
- b. Pajak menurut definisi Prancis, Pajak merupakan kontribusi wajib yang diberikan oleh masyarakat kepada negara untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran pemerintah.
- c. Pajak menurut *Deutsche Reichs Abgaben Ordnung* (RAO-1919), Pajak merupakan kontribusi wajib yang sifatnya memaksa, diberikan oleh individu atau badan hukum kepada negara secara berkala, tanpa mengharapkan imbalan langsung, dan dihitung berdasarkan ketentuan perundang-undangan.
- d. Pajak menurut Edwin, bahwa dana pajak yang terkumpul digunakan untuk menghasilkan barang dan jasa yang bermanfaat bagi masyarakat. Meskipun tidak selalu terlihat secara langsung bagaimana uang pajak digunakan, pada dasarnya, masyarakat mendapatkan manfaat dari pajak yang dibayarkan.

⁹ Mustaqiem, 2014, *Perpajakan dalam Konteks Teori dan Hukum Pajak Indonesia*, Yogyakarta : Buku Litera Yogyakarta, hlm. 31.

- e. Pajak menurut Feldman, bahwa pajak semata-mata digunakan untuk membiayai pengeluaran umum dan merupakan hasil yang dipaksakan sepihak oleh dan terhutang kepada penguasa (menurut norma yang ditetapkan) sesuai dengan standar umum.
- f. Pajak menurut Smeets, bahwa pajak adalah kontribusi yang dipaksakan negara kepada warganya. Masyarakat harus membayar pajak sesuai dengan aturan yang berlaku, tanpa mengharapkan imbalan langsung yang sepadan.

Pajak memiliki unsur-unsur sebagai berikut¹⁰:

- a. Pajak dipungut oleh negara oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah berdasarkan peraturan perundang-undangan.
- b. Pemungutan pajak menunjukkan bahwa sumber daya dialihkan dari sektor swasta (yang harus menyetor pajak) ke sektor negara (yang merupakan pemungut pajak atau administrator pajak).
- c. Pemungutan pajak dapat dipaksakan karena adanya undang-undang dan peraturan perpajakan.
- d. Pemungutan pajak bertujuan untuk memperoleh dana yang diperlukan dalam menjalankan tugas-tugas pemerintahan, baik untuk kegiatan rutin maupun proyek pembangunan.

¹⁰ Thomas Sumarsan, 2022, *Hukum Pajak*, Jakarta Barat : CV.Campustaka, hlm. 1-2

- e. Pemerintah tidak memberikan imbalan khusus atau langsung kepada setiap individu yang membayar pajak.
- f. Selain untuk membiayai negara, pajak juga digunakan untuk mengatur perekonomian dan kesejahteraan masyarakat. Selain menjadi pemasukan negara, pajak juga berfungsi sebagai alat untuk mengatur jalannya perekonomian dan kehidupan sosial suatu negara.

b. Fungsi Pajak

Pajak dianggap merupakan suatu instrumen yang sangat penting untuk menghasilkan penerimaan dari suatu negara. Sebagian besar dana untuk membiayai pengeluaran penyelenggaraan negara berasal dari penerimaan pajak. Dalam kehidupan berbangsa dan bernegara, pajak mempunyai fungsi-fungsi sebagai berikut¹¹:

1. Fungsi Anggaran (*Budgeter*)

Pajak adalah sumber pendapatan utama negara yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan yang telah diatur dalam undang-undang. Fungsi *budgeter* ini merupakan fungsi utama dari pajak yang digubakan oleh semua pemerintahan di seluruh dunia untuk mendapatkan dana guna membiayai kegiatan penyelenggaraan pemerintahan, baik di tingkat pemerintah pusat maupun di

¹¹ Setiadi Alim Lim, Budi Setiorahardjo, dan Hari Hananto, 2015, *Hukum Pajak Menggunakan PTKP 2015*, Surabaya: Universitas Surabaya, hlm. 5-6

tingkat pemerintah daerah. Tiap tahun Direktorat Jenderal Pajak menentukan target penerimaan pajak yang harus dipenuhi seluruh kantor wilayah pajak (Kanwil) se-Indonesia.

2. Fungsi Mengatur (Reguler)

Fungsi di mana pajak digunakan oleh negara untuk mencapai tujuan yang ada dalam bidang ekonomi, bidang moneter dan bidang sosial. Dalam bidang ekonomi, misalkan supaya investor asing mau menanamkan modal di Indonesia, maka pemerintah menawarkan fasilitas *Tax Holiday* bagi investor asing. Dalam bidang moneter, misalkan jika ada inflansi, maka bunga deposito dinaikkan dan potongan pajaknya diturunkan, supaya masyarakat yang kelebihan dana tertarik untuk memasukkan dananya dalam bentuk deposito di bank. Dalam bidang sosial, misalkan apabila pemerintah menginginkan masyarakatnya tidak banyak mengkonsumsi minuman keras, maka pemerintah dapat mengenakan pajak dengan tarif tinggi pada minuman keras. Dengan demikian diharapkan tidak semua lapisan masyarakat dapat membeli dan mengkonsumsi minuman keras. Hanya lapisan masyarakat dengan pendapatan menengah ke atas yang mampu membeli dan mengkonsumsi minuman keras tersebut, karena harganya relatif tinggi disebabkan dikenakan pajak dengan tarif yang tinggi. Demikian pula apabila ada

kecenderungan dalam masyarakat untuk hidup mewah, di mana banyak mobil mewah di jalan-jalan, maka terhadap penjualan mobil yang mewah tersebut dikenakan pajak tarif yang tinggi.

3. Fungsi Stabilitas

Fungsi pajak yang dimana pemerintah akan mempunyai cukup dana untuk menerapkan berbagai program kebijakan guna menjaga stabilitas harga dengan cara mengendalikan inflasi. Hal ini dapat dilakukan melalui pengaturan jumlah uang yang beredar di masyarakat dan pengendalian harga melalui operasi pasar.

4. Fungsi Redistribusi Pendapatan

Melalui pajak pemerintah akan mendapatkan dana guna pembiayaan penyelenggaraan negara. Setiap aturan pajak yang diterapkan akan memberlakukan pembayaran pajak yang lebih besar bagi masyarakat yang mempunyai tingkat pendapatan besar dibandingkan masyarakat yang mempunyai tingkat pendapatan lebih rendah. Bahkan bagi masyarakat yang tidak mempunyai pendapatan sama sekali tidak perlu membayar pajak. Dana yang diperoleh pemerintah dari dana pajak ini sebagian besar akan dikembalikan lagi ke masyarakat melalui berbagai program antara lain layanan gratis di bidang pendidikan dan kesehatan serta dana bantuan

langsung tunai bagi masyarakat miskin. Dalam hal ini terjadi proses pemerataan pendapatan, di mana sebagian pendapatan negara yang diperoleh dari masyarakat mempunyai penghasilan tinggi akan diberikan kepada masyarakat miskin melalui layanan gratis pendidikan dan pengobatan serta pemberian bantuan uang tunai. Jadi dalam hal ini terjadi redistribusi pendapatan di antara berbagai kelompok masyarakat melalui instrumen pajak.

c. Sistem Pemungutan Pajak

Sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi¹²:

1) *Official Assessment System*

Dalam sistem ini, fiskus memiliki otoritas mutlak untuk menentukan besarnya pajak yang terutang dan menerbitkan surat ketetapan pajak. Ciri-ciri *Official Assessment System*:

- a) Pemerintah memiliki wewenang untuk menentukan besarnya pajak yang dikenakan.
- b) Wajib pajak bersifat pasif.
- c) Terutangnya pajak dikenakan setelah dikeluarkan Surat Ketetapan Pajak oleh Pemerintah.

2) *Self Assessment System*

Cara memungut pajak yang memberi kepercayaan kepada wajib pajak untuk secara mandiri melaksanakan

¹² Thomas Sumarsan, *Op.Cit.* hlm. 10.

kewajiban perpajakannya. Sistem perpajakan yang memberikan wewenang penuh kepada wajib pajak untuk mengelola kewajiban perpajakannya secara mandiri dan mempercayai Wajib Pajak untuk secara jujur menghitung dan membayar pajak yang benar.

3) *Withholding System*

Adalah sistem perpajakan yang memberikan wewenang kepada pihak ketiga untuk melakukan pemotongan pajak atas penghasilan wajib pajak, di mana pihak ketiga bertindak sebagai pemotong pajak atas nama pemerintah.

d. Prinsip-Prinsip Pengenaan Pajak

Supaya pemungutan pajak berjalan lancar dan efektif, empat prinsip ini menjadi landasan penting dalam menjalankan sistem pemungutan pajak yang baik dan benar¹³:

a. Prinsip Keadilan (*Equity*)

Prinsip keadilan dalam perpajakan itu penting. Artinya, harus memastikan bahwa orang yang kaya membayar pajak lebih banyak daripada orang yang miskin. Selain itu, orang yang kondisi ekonominya sama harus diperlakukan sama dalam hal pajak. Ada dua jenis keadilan dalam pajak: keadilan untuk semua orang (horizontal) dan keadilan berdasarkan kemampuan (vertikal). Keadilan horizontal

¹³ Khalimi dan Moch. Iqbal, *Op.Cit.* hlm. 23

artinya orang yang memiliki penghasilan sama harus membayar pajak yang sama. Keadilan vertikal artinya orang yang kaya harus membayar pajak yang lebih besar.

b. Prinsip Kepastian (*Certainty*)

Prinsip kepastian hukum dalam perpajakan mengharuskan pemerintah untuk memberikan informasi yang pasti kepada wajib pajak mengenai objek pajak, tarif pajak, dan prosedur pembayarannya. Agar wajib pajak tidak bingung, pemerintah harus membuat aturan pajak yang jelas dan tidak menimbulkan keraguan, seperti apa yang menjadi objek pajak, berapa persen pajaknya, dan bagaimana cara membayarnya. Dengan begitu, wajib pajak dapat memenuhi kewajibannya dengan mudah. Prinsip kepastian hukum dalam perpajakan bertujuan untuk memberikan kemudahan bagi wajib pajak dalam memahami dan memenuhi kewajiban perpajakannya, serta untuk menghindari terjadinya ketidakpastian hukum.

c. Prinsip Kecocokan/Kelayakan (*Convience*)

Pemungutan pajak harus memperhatikan aspek keadilan dan kemudahan. Beban pajak harus proporsional dengan kemampuan ekonomi wajib pajak, serta prosedur perpajakan harus sederhana sehingga mendorong kepatuhan. Pajak yang dikenakan harus adil dan tidak

memberatkan masyarakat. Selain itu, sistem pajak harus mudah dipahami dan dijalankan, sehingga masyarakat mau membayar pajak dengan sukarela.

d. Prinsip Ekonomi (*Economy*)

Dalam pemungutan pajak, pemerintah harus mengutamakan efisiensi. Biaya administrasi pajak harus seminimal mungkin agar beban pajak yang ditanggung masyarakat tidak terlalu besar. Besaran pajak yang dipungut harus seimbang dengan biaya yang dikeluarkan untuk memungutnya. Pemerintah harus mencari cara agar biaya administrasi pajak tidak membebani masyarakat.

Sedangkan kaitannya dengan asas pelaksanaan pajak agar pemungutan pajak harus memenuhi prinsip-prinsip hukum, ekonomi, dan keuangan agar berjalan efektif dan efisien, serta memberikan manfaat bagi negara dan masyarakat¹⁴:

a. Asas Yuridis

Menurut asas ini hukum pajak harus melindungi hak dan kewajiban baik fiskus maupun wajib pajak. Fiskus berhak melakukan pemeriksaan, sementara wajib pajak berhak mengajukan keberatan jika merasa dirugikan. Aturan pajak harus jelas dan adil, baik untuk negara maupun masyarakat. Semua aturan pajak harus tertulis dalam

¹⁴ *Ibid*, hlm. 24 *et seq.*

undang-undang. Dengan begitu, baik petugas pajak maupun wajib pajak punya hak dan kewajiban yang jelas. Hukum pajak harus melindungi hak dan kewajiban baik fiskus maupun wajib pajak. Fiskus berhak melakukan pemeriksaan, sementara wajib pajak berhak mengajukan keberatan jika merasa dirugikan. Selain keadilan, kerahasiaan data wajib pajak juga harus dijamin. Hal ini penting untuk melindungi privasi wajib pajak dan mencegah penyalahgunaan informasi. Semua aturan pajak harus jelas dan tertulis, sehingga tidak ada yang merasa dirugikan.

b. Asas Ekonomis

Selain sebagai sumber pendapatan negara, pajak juga memiliki fungsi mengatur perekonomian. Pemungutan pajak yang hanya berorientasi pada target penerimaan tanpa memperhatikan aspek keadilan dan kemampuan wajib pajak dapat menimbulkan resistensi. Demikian pula, penggunaan dana hasil pajak yang tidak transparan dan tidak berpihak pada kepentingan masyarakat dapat mengurangi kepercayaan masyarakat terhadap sistem perpajakan. Pajak itu bukan cuma untuk mengumpulkan uang negara, tapi juga untuk mengatur perekonomian. Kalau kita hanya fokus pada jumlah pajak yang terkumpul tanpa memikirkan kondisi masyarakat, pasti banyak orang

yang keberatan. Begitu juga, uang pajak harus digunakan untuk hal-hal yang bermanfaat bagi masyarakat banyak, kalau tidak, masyarakat akan semakin tidak percaya pada pemerintah. Penerapan pajak harus mempertimbangkan aspek keadilan dan efisiensi. Tidak hanya jumlah pajak yang terkumpul yang penting, tetapi juga bagaimana pajak tersebut dipungut dan digunakan. Kebijakan pajak yang adil dan transparan akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak dan kepercayaan masyarakat. Masyarakat harus mengetahui bagaimana uang pajak digunakan. Oleh karena fungsinya yang demikian itu maka pemungutan pajak sebaiknya:

- 1) Harus diupayakan agar tidak menghambat proses produksi dan perdagangan;
- 2) Harus diupayakan agar tidak menghalangi rakyat dalam mencapai kesejahteraan; dan
- 3) Harus diupayakan agar tidak merugikan kepentingan umum.

c. Asas Finansial

Tujuan utama pajak adalah mengumpulkan uang sebanyak-banyaknya untuk negara. Karena itu, pemerintah harus berusaha agar biaya untuk memungut pajak seminimal mungkin. Namun, pajak tidak boleh membebani masyarakat

kecil. Semua orang harus ikut membayar pajak sesuai kemampuannya. Fungsi utama pajak adalah sebagai sumber pendapatan negara. Untuk mencapai efisiensi, pemerintah harus meminimalkan biaya administrasi perpajakan. Namun, prinsip keadilan juga harus diperhatikan, sehingga beban pajak tidak membebani masyarakat kelas bawah. Pemerintah harus menyeimbangkan antara upaya untuk memaksimalkan penerimaan pajak dengan meminimalkan biaya administrasi. Selain itu, kebijakan pajak juga harus memperhatikan aspek keadilan dan kemampuan wajib pajak. Kesadaran masyarakat untuk membayar pajak sangat penting. Dengan kesadaran yang tinggi, biaya pemungutan pajak dapat ditekan dan penerimaan negara dapat ditingkatkan. Pajak yang baik adalah pajak yang tidak memberatkan masyarakat, namun tetap mampu memenuhi kebutuhan negara. Untuk itu, pemerintah harus bijak dalam mengelola penerimaan dan pengeluaran negara.

2. Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan

a. Pengertian Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan

Peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang Bea Perolehan Hak Atas tanah dan Bangunan menjelaskan bahwa Bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (BPHTB)

adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan. Menurut Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), hak pemungutan pajak dari Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) ada pada penerimaan pajak pusat. Namun setelah adanya perubahan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 dan berlakunya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, maka hak pemungutan pajak dari BPHTB beralih menjadi kewenangan Pemerintah Daerah.

Perbaikan yang sesuai dengan kondisi yang berubah dan pelaksanaan pemberian wewenang kepada daerah untuk mengelola keuangannya sehingga Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah diganti dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. Undang-undang ini dibuat dengan menimbang beberapa hal, salah satunya yaitu sesuai dengan Pasal 18A ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, hubungan keuangan, pelayanan umum, pemanfaatan sumber daya alam, dan sumber daya lainnya antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah diatur dan

dilaksanakan secara adil dan selaras berdasarkan undang-undang.

Pasal 44 UUKHPD mengatur ketentuan-ketentuan mengenai Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan. Objek BPHTB adalah perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan. Pasal 44 ayat (2) mengatur perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana yang dimaksud meliputi:

- 1) Pemindahan hak karena:
 - a) Jual beli;
 - b) Tukar menukar;
 - c) Hibah;
 - d) Hibah wasiat;
 - e) Waris;
 - f) Pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lain;
 - g) Pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan;
 - h) Penunjukan pembeli dalam lelang;
 - i) Pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap;
 - j) Penggabungan usaha;
 - k) Peleburan usaha;
 - l) Pemekaran usaha; atau
 - m) Hadiah; dan

2) Pemberian hak baru karena:

- a) Kelanjutan pelepasan hak; atau
- b) Di luar pelepasan hak.

Pasal 44 ayat (6) UUKPD selanjutnya mengatur hal-hal apa saja yang dikecualikan dari objek BPHTB, sebagai berikut:

- 1) untuk kantor Pemerintah, Pemerintahan Daerah, penyelenggara negara dan lembaga negara lainnya yang dicatat sebagai barang milik negara atau barang milik Daerah;
- 2) oleh negara untuk penyelenggaraan pemerintahan dan/atau untuk pelaksanaan pembangunan guna kepentingan umum;
- 3) untuk badan atau perwakilan lembaga internasional dengan syarat tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan lain di luar fungsi dan tugas badan atau perwakilan lembaga tersebut yang diatur dengan Peraturan Menteri;
- 4) untuk perwakilan diplomatik dan konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik;
- 5) oleh orang pribadi atau Badan karena konversi hak atau karena perbuatan hukum lain dengan tidak adanya perubahan nama;
- 6) oleh orang pribadi atau Badan karena wakaf;

- 7) oleh orang pribadi atau Badan yang digunakan untuk kepentingan ibadah; dan
- 8) untuk masyarakat berpenghasilan rendah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

b. Jenis-jenis Hak Atas Tanah

Hak atas tanah dan/atau bangunan yang dimaksud diatur dalam UUHKPD Pasal 1 ayat (1) meliputi:

- 1) Hak milik;
- 2) Hak guna usaha;
- 3) Hak guna bangunan;
- 4) Hak pakai;
- 5) Hak milik atas satuan rumah susun; dan
- 6) Hak pengelolaan.

c. Saat Terutangnya Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan

Saat terutangnya BPHTB diatur dalam Pasal 49 UUHKPD, sebagai berikut:

- 1) pada tanggal dibuat dan ditandatanganinya perjanjian pengikatan jual beli untuk jual beli;
- 2) pada tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta untuk tukar-menukar, hibah, hibah wasiat, pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya, pemisahan hak yang

mengakibatkan peralihan, penggabungan usaha, peleburan usaha, pemekaran usaha, dan/atau hadiah;

- 3) pada tanggal penerima waris atau yang diberi kuasa oleh penerima waris mendaftarkan peralihan haknya ke kantor bidang pertanahan untuk waris;
- 4) pada tanggal putusan pengadilan yang mempunyai kekuatan hukum yang tetap untuk putusan hakim;
- 5) pada tanggal diterbitkannya surat keputusan pemberian hak untuk pemberian hak baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak;
- 6) pada tanggal diterbitkannya surat keputusan pemberian hak untuk pemberian hak baru di luar pelepasan hak; atau
- 7) pada tanggal penunjukan pemenang lelang untuk lelang.

d. Perhitungan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan

Pengaturan mengenai perhitungan BPHTB diatur dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dan Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023 Tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, menyebutkan bahwa tarif BPHTB ditetapkan paling tinggi sebesar 5% (lima persen). BPHTB yang terutang dipungut di wilayah Daerah tempat tanah dan/atau Bangunan berada.

Dasar pengenaan BPHTB adalah nilai perolehan objek pajak. Pasal 46 ayat (2) UUKPD mengatur nilai perolehan objek pajak tersebut ditetapkan sebagai berikut:

- 1) harga transaksi untuk jual beli;
- 2) nilai pasar untuk tukar menukar, hibah, hibah wasiat, waris, pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya, pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan, peralihan hak karena pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap, pemberian hak baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak, pemberian hak baru atas tanah di luar pelepasan hak, penggabungan usaha, peleburan usaha, pemekaran usaha, dan hadiah; dan
- 3) harga transaksi yang tercantum dalam risalah lelang untuk penunjukan pembeli dalam lelang.

Apabila nilai transaksi suatu objek pajak tidak dapat dipastikan atau lebih rendah dari Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) yang dijadikan dasar perhitungan Pajak Bumi dan Bangunan pada tahun terjadinya transaksi, maka dasar pengenaan BPHTB yang berlaku adalah NJOP tersebut. Lebih lanjut, bagi Wajib Pajak yang melakukan perolehan hak pertama atas tanah dan/atau bangunan di suatu wilayah, nilai perolehan objek pajak tidak kena pajak ditetapkan minimal sebesar Rp80.000.000,00. Jika harga jual properti tidak jelas atau terlalu

rendah, maka akan digunakan nilai lain sebagai dasar perhitungan pajak, yaitu nilai yang digunakan untuk menghitung pajak bumi dan bangunan. Selain itu, ada batasan nilai minimal untuk perhitungan pajak, terutama untuk pembelian properti pertama.

Berdasarkan Pasal 46 ayat (6) UU HKPD, pengalihan harta kekayaan melalui hibah, wasiat, atau waris kepada keluarga sedarah dalam garis lurus satu derajat (orang tua atau anak) dan pasangan, tidak dikenakan pajak jika nilainya di bawah Rp300.000.000. Pemerintah Daerah berwenang untuk menetapkan nilai ambang batas pembebasan pajak yang lebih tinggi lagi untuk jenis perolehan hak tertentu.

Seiring dengan status BPHTB yang menjadi pajak daerah, maka seluruh aspek pengelolaannya, mulai dari perumusan kebijakan, pelaksanaan pungutan, hingga pemanfaatan penerimaan, menjadi kewenangan pemerintah daerah. Mekanisme penerimaan dan pengelolaan BPHTB oleh pemerintah daerah ditetapkan secara khusus dalam peraturan perundang-undangan, baik tingkat daerah maupun tingkat kepala daerah¹⁵. Pembayaran BPHTB merupakan salah satu persyaratan yang harus dipenuhi oleh wajib pajak untuk

¹⁵ Suryanto, Bambang Hermanto, dan Mas Rasmini, 2018, *Analisis Potensi Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Sebagai Salah Satu Pajak Daerah*, Jurnal Pemikiran dan Penelitian Administrasi Bisnis dan Kewirausahaan, Volume3 Nomor 3, Departemen Administrasi Bisnis Universitas Padjadjaran, Bandung, hlm. 274.

menyelesaikan proses pendaftaran tanah atau bangunan yang diperoleh dari hibah wasiat¹⁶.

B. Tinjauan Umum Tentang Hibah Wasiat

1. Pengertian Hibah Wasiat

Hibah wasiat merupakan salah satu jenis wasiat yang memiliki karakteristik khusus. Wasiat secara umum terbagi menjadi dua jenis, namun hibah wasiat memiliki definisi yang lebih spesifik dalam Pasal 957 BW. Hibah wasiat adalah pernyataan kehendak pewaris untuk memberikan harta benda tertentu kepada seseorang atau beberapa orang setelah ia meninggal dunia. Harta benda yang dihibahkan dapat berupa barang bergerak, tidak bergerak, atau bahkan hak atas hasil dari seluruh atau sebagian harta peninggalan. Hibah wasiat yaitu jenis wasiat yang lebih spesifik di mana pewaris (orang yang meninggal) secara jelas menyebutkan harta benda tertentu yang ingin diberikan kepada orang lain setelah ia meninggal. Hibah wasiat berbeda dengan wasiat jenis lainnya karena sifatnya yang lebih rinci dan spesifik. Biasanya *legaat* berisi wasiat atas¹⁷:

- a. Satu atau beberapa benda tertentu, misalnya mobil, rumah, dan lain-lain;
- b. Seluruh benda dari satu macam jenis;

¹⁶ Sotarduga Sihombing dan Susy Alestriani Sibagariang, *Op.Cit.* hlm. 96.

¹⁷ Aprilianti dan Rosida Idrus, 2015, *Hukum Waris Menurut Undang-Undang Hukum Perdata (Burgerlijk Wetboek)*, Bandar Lampung: Justice Publisher, hlm. 90.

- c. Hak pakai hasil atas sebagian atau seluruh harta peninggalan;
- d. Sesuatu hak lain terhadap harta peninggalan, membeli/menjualnya.

Orang yang menerima *legaat*, disebut *legaataris*. Ia bukan ahli waris berdasarkan surat wasiat dan karenanya tidak mempunyai hak menggantikan atau bertanggungjawab atas kewajiban-kewajiban dan hak-hak dari si pewaris. Ia hanya berhak menuntut penyerahan barang atau pelaksanaan wasiat atas barang yang diberikan kepadanya dari sekalian ahli waris. Jadi ia berhak menuntut terhadap haknya¹⁸. Selanjutnya Pasal 968 BW mengatakan bahwa hibah wasiat mengenai kebendaan tak tentu adalah diizinkan, baik si yang mewasiatkan meninggalkan kebendaan yang demikian atau tidak.

Dalam BW Pembatasan mengenai hibah wasiat mengacu pada harta yang akan dibagikan pada ahli waris karena terdapat hak mutlak (*Legitime Portie*) yang telah ditentukan oleh undang-undang. Secara hukum jika hibah wasiat melanggar *legitieme portie* akan menjadi batal demi hukum, tetapi terdapat kaidah yang dibuat oleh Mahkamah Agung bahwa jika ada pelanggaran terhadap *Legitime Portie*, ahli waris tersebut merasa tidak

¹⁸ *Ibid.*

dirugikan maka sifatnya menjadi dapat dibatalkan¹⁹. Hibah wasiat yang diberikan adalah harta yang memang telah menjadi milik dari pewaris untuk dibagikan kepada ahli waris mereka. Akan tetapi, Pasal 916a BW mengatur bahwa larangan pemberian hibah wasiat dengan jumlah yang melebihi hak ahli waris mutlak. Dalam hal ini bertujuan untuk melindungi serta menghindarkan ahli waris dari kerugian. Oleh karena itu, terdapat ketetapan tentang larangan mengurangi hak mutlak ahli waris²⁰.

2. Pelaksanaan dan Saat Terutangnya Pajak BPHTB Pada Hibah Wasiat

Pernyataan hibah wasiat dibuat ketika pemberi hibah masih dalam keadaan hidup, namun pelaksanaan pemberian harta tersebut baru efektif setelah pemberi hibah meninggal dunia²¹. Berdasarkan Pasal 961 BW mengatur bahwa segala pajak dengan nama apapun juga, yang mana untuk setiap hibah harus dibayarnya kepada Negara, adalah beban si penerima hibah kecuali si yang mewasiatkan menentukan sebaliknya dalam penetapan wasiatnya.

Saat terutangnya pajak BPHTB atas hibah ditetapkan dalam Pasal 49 ayat (2) UUHKPD yaitu, pada tanggal dibuat dan

¹⁹ Nurul Aqidatul Izzah, Saharuddin, dan Bakhtiar Tijjang, 2022, *Legitime Portie dalam Pemberian Hibah Wasiat*, Jurnal Litigasi Amsir, Volume9 Nomor 2, Fakultas Hukum Institut Ilmu Sosial dan Bisnis Andi Sapada, hlm. 100.

²⁰ *Ibid*, hlm. 102.

²¹ Misael and Partners, *Hibah, Waris, Wasiat, dan Hibah Wasiat*, misaelandpartners.com.

ditandatanganinya akta untuk tukar-menukar, hibah, hibah wasiat, pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya, pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan, penggabungan usaha, peleburan usaha, pemekaran usaha, dan/atau hadiah.

C. Landasan Teori

1. Teori Kepastian Hukum

Kepastian hukum adalah kondisi di mana aturan-aturan hukum suatu negara dinyatakan dengan jelas dan pasti, sehingga setiap warga negara dapat mengetahui hak dan kewajibannya secara pasti. Dengan kata lain, kepastian hukum memberikan jaminan kepastian bagi setiap individu dalam menjalankan aktivitas hukumnya²². Hukum yang jelas berarti aturan hukum yang tegas dan tidak menimbulkan keraguan. Kepastian hukum menjamin bahwa setiap orang dapat mengetahui hak dan kewajibannya berdasarkan hukum yang berlaku, sehingga tercipta ketertiban dan keadilan dalam masyarakat.

Gustav Radbruch menyampaikan pendapatnya 4 (empat) hal mendasar yang berkaitan dengan makna kepastian hukum, yaitu:

- a. hukum itu positif, artinya bahwa hukum yang berlaku adalah hukum yang sudah tertulis dalam undang-undang,
- b. hukum harus berdasar pada fakta, artinya hukum harus dibuat dengan apa yang terjadi di kenyataan,

²² Bagir Manan dan Kuntanan Magnar, 2017, *Beberapa Masalah Hukum Tata Negara*, Bandung: PT. Alumni, hlm. 23.

- c. hukum harus dirumuskan dengan jelas, artinya bahwa hukum harus ditulis dengan jelas agar tidak salah paham dan mudah diterapkan.
- d. hukum positif tidak boleh berubah-ubah, artinya hukum harus stabil agar masyarakat memahaminya dengan baik.

Menurut pandangan Gustav Radbruch, kepastian hukum merupakan esensi dari hukum itu sendiri. Hukum yang pasti adalah hukum yang berasal dari peraturan perundang-undangan. Berdasarkan premis tersebut, Radbruch berpendapat bahwa hukum positif, meski terkadang dianggap tidak adil, harus tetap ditaati demi menjaga kepastian hukum dalam masyarakat. Gustav Radbruch menekankan pentingnya kepastian hukum. Dia berpendapat bahwa hukum, meskipun tidak selalu adil, harus tetap ditaati karena hukum yang pasti adalah fondasi bagi ketertiban masyarakat²³.

Sudikno Mertokusumo mendefinisikan kepastian hukum sebagai jaminan pelaksanaan hukum yang efektif. Dalam pandangannya, kepastian hukum erat kaitannya dengan penegakan hak-hak individu sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku. Kendati demikian, beliau menegaskan bahwa hukum dan keadilan memiliki sifat yang berbeda. Hukum bersifat umum dan

²³ Zulfahmi Nur, 2023, *Keadilan dan Keapstian Hukum (Refeleksi Kajian Filsafat Hukum dalam Pemikiran Hukum Imam Syatibi)*, Misyakat Al-Anwar Jurnal Kajian Islam dan Masyarakat, Volume06 Nomor 2, UIN Sultan Syarif Kasim Riau, hlm. 255.

impersonal, sedangkan keadilan bersifat individual dan subjektif. Untuk mewujudkan kepastian hukum, diperlukan sinergi antara norma hukum positif dan peran aktif negara dalam mengimplementasikannya. Sudikno Mertokusumo berpendapat bahwa kepastian hukum sangat penting dalam sistem hukum. Kepastian hukum memastikan bahwa hukum benar-benar dilaksanakan dan hak-hak individu terjamin. Namun, beliau juga menekankan bahwa hukum dan keadilan tidak selalu identik. Untuk mencapai kepastian hukum, diperlukan aturan hukum yang jelas dan pemerintah yang aktif dalam melaksanakannya²⁴.

Kepastian hukum adalah kondisi di mana norma hukum dinyatakan dengan jelas sehingga dapat menjadi pedoman bagi seluruh anggota masyarakat. Kejelasan dan ketegasan norma hukum ini bertujuan untuk menghindari multitafsir dan memastikan bahwa hukum dapat dilaksanakan secara efektif. Menurut Van Apeldoorn, kepastian hukum juga berarti adanya kepastian hukum dalam penerapannya pada kasus-kasus konkret. Kepastian hukum menjamin bahwa hukum yang berlaku itu jelas dan mudah dipahami oleh masyarakat. Dengan demikian, masyarakat dapat mengetahui hak dan kewajibannya secara pasti. Selain itu, kepastian hukum juga menjamin bahwa hukum akan ditegakkan

²⁴ *Ibid.*

dan keputusan hukum akan dilaksanakan. Hal ini memberikan perlindungan bagi setiap individu dari tindakan semena-mena²⁵.

Prinsip kepastian hukum dalam perpajakan menjamin bahwa proses penagihan pajak dan penyelesaian sengketa pajak harus dilakukan sesuai dengan aturan yang jelas dan tidak dapat ditafsirkan secara berbeda-beda. Hal ini berarti bahwa hanya pihak-pihak yang berwenang saja yang boleh melakukan penagihan pajak, dan prosedur penagihannya harus sesuai dengan ketentuan yang berlaku²⁶. Jika dikaitkan dengan kebijakan mengenai peraturan masyarakat wajib membayar pajak BPHTB, maka teori kepastian hukum ini sangat relevan untuk mengkaji dalam perlindungan bagi masyarakat yang sudah menjalankan hukum akan mendapatkan jaminan atas kepastian hukum dan dapat memperoleh haknya.

2. Teori Tanggung Jawab

Tanggung jawab adalah kewajiban kita untuk menanggung akibat dari perbuatan kita. Baik itu dalam kehidupan sehari-hari atau dalam hukum, kita harus bertanggung jawab atas apa yang kita lakukan. Dalam hukum, tanggung jawab adalah konsekuensi yang harus kita hadapi karena kebebasan kita untuk bertindak.

Setiap tindakan kita, baik yang sesuai dengan etika maupun tidak,

²⁵ Siti Halilah dan Mhd. Fakhurrahman Arif, 2021, *Asas Kepastian Menurut Para Ahli*, Jurnal Hukum Tata Negara, Volume04 Nomor 2, Prodi Hukum Tata Negara STAI An-Nadwah Kuala Tungkal, Jambi, hlm. 61.

²⁶ Mohammad Taufik, 2018, *Pengantar Hukum Pajak*, Yogyakarta: Tanah Air Beta, hlm. viii.

akan memiliki akibat hukum tertentu²⁷. Menurut teori Hans Kelsen, tanggung jawab hukum adalah hubungan antara perbuatan melanggar hukum dengan sanksi yang dijatuhkan. Artinya, setiap pelanggaran hukum akan diikuti oleh suatu sanksi. Hans Kelsen berpendapat bahwa tanggung jawab hukum berarti kita harus menanggung konsekuensi dari tindakan kita yang melanggar hukum. Jadi, jika seseorang melakukan pelanggaran, ia akan dikenai sanksi²⁸.

Dalam konteks hukum, tanggung jawab dapat dibedakan menjadi dua, yaitu "liability" dan "responsibility". "Liability" mengacu pada kewajiban hukum individu atau badan hukum untuk mengganti kerugian yang timbul akibat perbuatan melawan hukum yang dilakukannya. Sebaliknya, "responsibility" mengacu pada tanggung jawab moral dan politik seorang individu atau lembaga dalam menjalankan tugas dan kewajibannya²⁹. Teori tanggung jawab lebih menekankan pada aspek yuridis, yaitu pada ketentuan hukum yang mengatur tentang siapa yang harus bertanggung jawab atas suatu perbuatan melawan hukum. Oleh karena itu, teori tanggung jawab sering diartikan sebagai "*liability*"³⁰.

²⁷ Soekidjo Notoatmojo, 2010, *Etika dan Hukum Kesehatan*, Jakarta: Rineka Cipta, hlm. 41.

²⁸ Hans Kelsen (diterjemahkan oleh Somardi), 2007, *Teori Umum Hukum dan Negara: Dasar-Dasar Ilmu Hukum Normatif sebagai Ilmu Hukum Deskriptif-Empirik/Hans Kelsen*, Jakarta: Bee Media, hlm. 81.

²⁹ Hans Kelsen (diterjemahkan oleh Raisul Mutaqien), 2006, *Teori Hukum Murni*, Bandung: Nusa Media, hlm. 140.

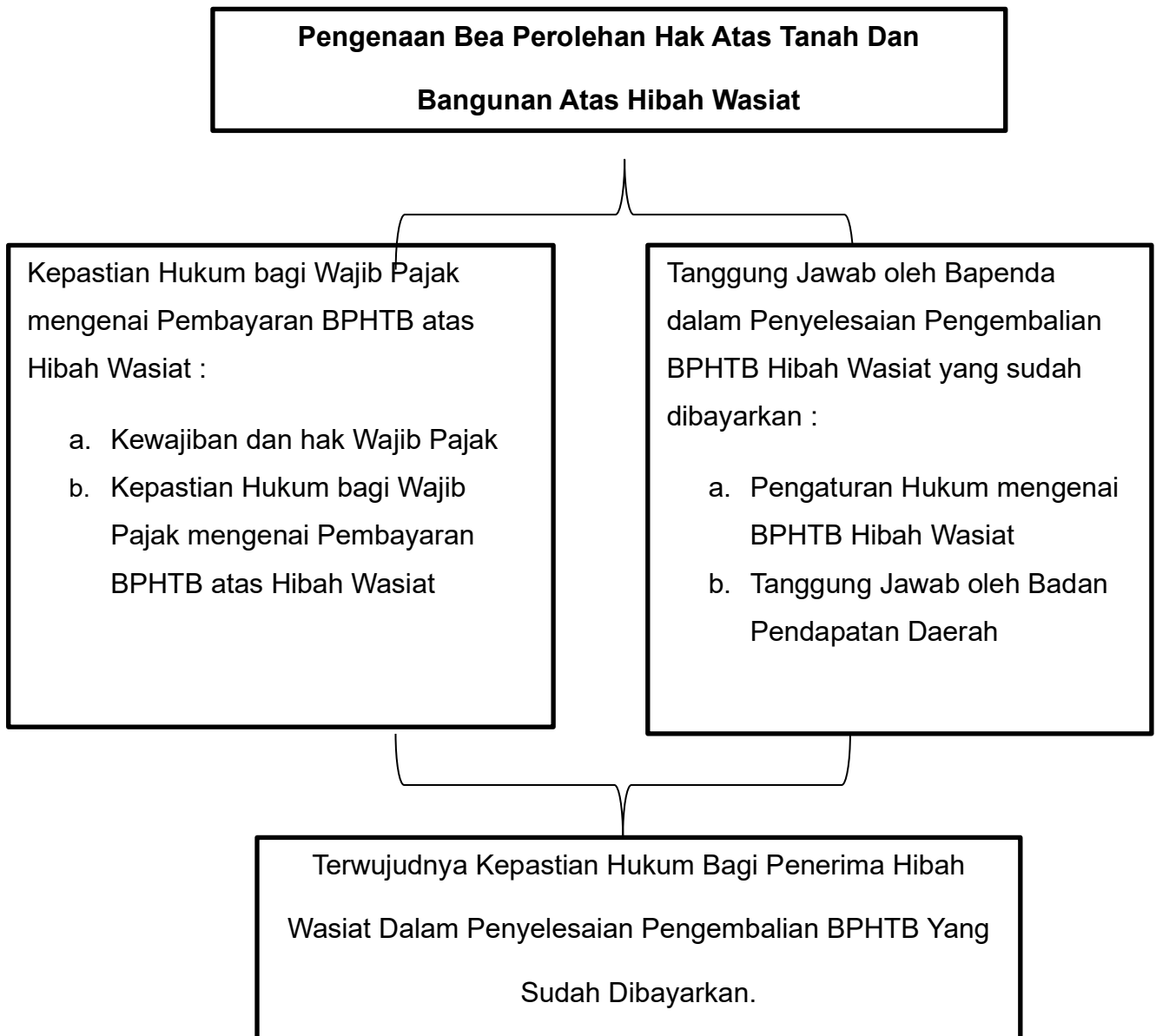
³⁰ Ridwan, 2006, *Hukum Administrasi Negara*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, hlm. 337.

Jika dikaitkan dengan ketentuan dalam pengembalian BPHTB yang sudah dibayarkan, maka perlunya pertanggungjawaban dari Pemerintah Daerah apabila terjadi kendala seperti adanya pembatalan akta hibah wasiat setelah pengenaan BPHTB.

D. Alur Kerangka Pikir

Berdasarkan dari judul penelitian tentang Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Atas Hibah Wasiat, terdapat 2 (dua) variabel yaitu variabel pertama adalah Kepastian Hukum bagi Wajib Pajak mengenai pembayaran BPHTB atas hibah wasiat yang memiliki 2 (dua) indikator yaitu, kewajiban dan hak Wajib Pajak dan kepastian hukum bagi wajib pajak dalam hal pembayaran BPHTB atas hibah wasiat. Selanjutnya variabel kedua adalah Tanggung Jawab oleh Bapenda dalam Penyelesaian Pengembalian BPHTB Hibah Wasiat yang sudah dibayarkan yang memiliki 2 (dua) indikator yaitu pengaturan hukum mengenai BPHTB Hibah Wasiat dan tanggung jawab oleh Badan Pendapatan Daerah. Demi tercapainya kepastian hukum bagi wajib pajak dalam penyelesaian pengembalian BPHTB yang sudah dibayarkan.

Gambar 1. Bagan Kerangka Pikir



E. Definisi Operasional

Definisi operasional yaitu memberikan pengertian tentang operasionalnya tentang variabel-variabel dan indikator dari setiap variabel penelitian, sehingga menjadi batasan agar tidak menyimpang dari fokus penelitian.

1. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) adalah pajak yang dikenakan saat seseorang memperoleh hak kepemilikan atas tanah atau bangunan.
2. Hibah wasiat merupakan jenis wasiat khusus di mana pewaris secara tegas menentukan harta benda yang akan diberikan kepada orang lain setelah ia meninggal dunia. Harta benda yang diberikan dapat berupa barang-barang tertentu, atau bahkan hak untuk memanfaatkan hasil dari seluruh atau sebagian harta peninggalannya.
3. Wajib pajak adalah individu atau badan hukum yang berdasarkan undang-undang diwajibkan untuk membayar pajak.
4. Badan Pendapatan Daerah (Bapenda) adalah lembaga pemerintah daerah yang memiliki tugas untuk mengatur dan mengelola semua sumber pendapatan daerah, sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
5. Kepastian hukum adalah jaminan bahwa hukum berlaku secara adil dan konsisten bagi semua orang, sehingga setiap individu

dapat memperoleh haknya sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku.

6. Tanggung jawab adalah keadaan untuk wajib melakukan sesuatu menurut aturan yang telah diatur.
7. Pengaturan hukum adalah peraturan perundang-undangan yang tertulis menjadi acuan bagi masyarakat dalam berperilaku dan bertindak. Kewajiban adalah sesuatu yang mengikat atau yang mengharuskan seseorang untuk melakukan hal-hal tertentu.
8. Hak adalah sesuatu yang secara sah dapat dituntut dan diperoleh oleh seseorang.