

## Menakar Nilai keadilan dalam pungutan pajak negara atas jual beli Tanah

<sup>1</sup>Andhyka Muchtar, <sup>2</sup>Herlina, <sup>3</sup>Eka Rizdky Handayani

<sup>1,3</sup>Universitas Esa Unggul, Jakarta, Indonesia <sup>2</sup>Universitas Pamulang, Banten, Indonesia

<sup>1</sup>[andhyka.muchtar@esaunggul.ac.id](mailto:andhyka.muchtar@esaunggul.ac.id), <sup>2</sup>[her06unpam@gmail.com](mailto:her06unpam@gmail.com),

<sup>3</sup>[eka.rizdky@esaunggul.ac.id](mailto:eka.rizdky@esaunggul.ac.id)

### ABSTRACT

*This study analyzes the state's tax collection system for land sales and purchases. The tax collection system should be based on a self-assessment system, where taxpayers calculate their own tax amounts. However, in practice, the self-assessment system is not implemented properly. The research method used in this paper is normative, with conceptual and statutory approaches. The findings are as follows: First, in the collection of land transfer tax, there are a tendency for actions to occur that do not demonstrate legal certainty. These include: abuse of tax authority by the tax authorities, failure to apply tax imposition principles, and failure to collect taxes based on the self-assessment system. Second, self-assessment needs to be strengthened by implementing a tax deal system. A tax deal system is an agreement between the tax authorities and taxpayers to determine the amount of tax to be charged based on the fair value of the land before the sale and purchase takes place.*

**Keywords:** *Self-assessment, Textile system, tax, transfer of land rights, fairness.*

### ABSTRAK

Penelitian ini menganalisis masalah sistem pungutan pajak negara atas jual beli tanah, Dimana pada penerapan sistem pemungutan pajak seharusnya berbasis pada sistem Self Assessmean sistem dimana wajib pajak menghitung sendiri besaran pajaknya akan tetapi dalam pelaksanaannya sistem self assessmena tidak dijalankan sebagaimana mestinya. Metode penelitian dalam penulisan menggunakan metode Normatif dengan pendekatan konsep dan pendekatan Undang-undang. Adapun hasil penelitian yang ditemukan yaitu *Pertama* dalam pemungutan pajak peralihan hak atas tanah cenderung terjadi bentuk - bentuk Tindakan yang tidak memperlihatkan adanya kepastian hukum dalam pemungutan pajak peralihan hak atas tanah. Bentuk bentuk tersebut antara lain: Adanya penyalahgunaan kewenangan fiscus, Tidak menerapkan Asas-asas Pembebanan pajak, tidak melakukan pemungutan pajak berdasarkan siste *Self Assessmean sistem*. *Kedua Self Assessment* perlu diperkuat dengan penerapan sistem *tax deal sistem*. *Tax deal sistem* adalah sistem kesepakatan yang dapat dilakukan oleh fiscus dan wajib pajak untuk menentukan besaran pajak yang akan dibebankan berdasarkan nilai tanah yang wajar sebelum jual beli dilakukan.

**Kata Kunci:** *Self Assessmean, Tex diel sistem, pajak, peralihan hak atas tanah, Nilai keadilan.*

### Pendahuluan

Permasalahan terkait pajak atas tanah berawal dari adanya ketidak pastian terkait pengenaan pajak atas peralihan hak atas tanah khususnya dalam proses jual beli tanah. Ketidak pastian tersebut terkait dengan besaran BPHTB dan PPh yang harus dibayarkan para pihak. Permasalahan ini terjadi pada saat proses validasi pajak dimana pihak *fiscus* menentukan besaran pengenaan pajak BPHTB dan PPh secara subjektif atas peralihan tanah jauh yang lebih tinggi dari harga transaksi yang didasari dengan standar pengenaan Nilai Jual Objek pajak (NJOP) yang tentunya tidak sesuai dengan nilai transaksi yang tertera

dalam akta Jual Beli. dimana dimana banyak masyarakat yang melakukan peroses jual beli atas tanah tidak mencantumkan harga yang rill, hal ini dikarenakan dalam proses pemungutan pajak menghendaki harga transaksi sesuai dengan nilai harga pasar yang tentunya sangat tinggi. Oleh karena itu pihak penjual dan pembeli memilih kecenderungan untuk tidak mencantumkan harga transaksi yang sesungguhnya pada akta jual beli yang dibuat dengan maksud untuk mengurangi biaya yang harus ditanggung oleh penjual dan pembeli. Oleh karena itu, pihak Dispenda/Pasedahan Agung Kabupaten Badung Melakukan tindakan untuk meminimalisir adanya lost pajak dengan melakukan verifikasi atau penelitian lapangan. Jika dalam verifikasi lapangan terdapat ketidakcocokan antara harga transaksi dengan harga pasar wajar, maka akan langsung diperbaiki oleh Dispenda/Pasedahan Kabupaten Badung.

Penggunaan transaksi sebagai dasar penghitungan BPHTB sering menimbulkan permasalahan dilapangan karena tidak jarang nilai transaksi yang diajukan oleh wajib pajak dianggap tidak sesuai oleh petugas pajak (*fiscus*) sehingga tidak jarang petugas pajak dalam proses verifikasi/validasi, meminta agar nilai transaksi diubah dan disesuaikan menurut penilaian petugas pajak. Penetapan yang dilakukan oleh Fiskus tentunya akan sangat membebani masyarakat yang ingin melakukan jual beli atas tanah. Penetapan ini terkesan ditentukan secara sepihak oleh pemerintah. Dapat dikatakan bahwa kekuasaan pemerintah daerah dalam hal penetapan Nilai Jual Objek pajak berupa tanah tidak ada unsur yang membatasi padahal pembatasan kekuasaan pemerintah merupakan suatu unsur dalam tatanan negara Hukum.

Penggunaan nilai transaksi sesuai dengan harga pasar cenderung jauh lebih tinggi dari Nilai Jual Obyek Pajak Bumi dan Bangunan (NJOP PBB), sehingga petugas pajak dalam menentukan nilai transaksi yang sebenarnya, petugas pajak (*fiscus*) harus mencari data dan keterangan ataupun informasi dari berbagai pihak. Hasil survei yang dilakukan petugas pajak (*fiscus*) bahkan tidak menutup kemungkinan nilai transaksi yang ditentukannya sangat terlampau tinggi bahkan justru tidak sesuai dengan kenyataan yang sebenarnya. Bahkan tak jarang pemerintah daerah membuat peraturan daerah atau peraturan walikota yang menentukan harga tanah dalam pemungutan BPHTB atas peralihan tanah tidak berdasarkan NJOP akan tetapi berdasarkan Nilai Zona Tanah yang tentunya sangat tinggi (Emir Adzan Syazali, 2018), hal ini tentu bertentangan dengan peraturan perundang-undangan sehingga unsur kepastian hukum tidak terpenuhi (R. Murjiyanto dan Samun Ismaya, 2015), hal inilah yang menjadi masalah karena tidak adanya kepastian dan keadilan mengenai nilai transaksi.

## Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan penelitian Doktrinal, suatu penelitian yang berdasarkan pada norma positif dalam sistem perundang-undangan dan juga didasari pada asas kebenaran dan keadilan yang bersifat kodrati.(Setiono : 2005) Dengan menggunakan dua pendekatan yaitu *pertama* Pendekatan konseptual (*conceptual approach*) merupakan pendekatan yang dilakukan karena belum ada atau tidak ada aturan hukum untuk masalah yang dihadapi.(Joni Ibrahim, 2007) *Kedua* Pendekatan Perundang-undangan (*statute approach*) merupakan pendekatan yaitu pendekatan yang dilakukan dengan menelaah semua undang- undang dan regulasi yang bersangkutan paut dengan isu hukum yang sedang ditangani. (Peter Mahmud Marzuki, 2005)

## Hasil Penelitian dan Pembahasan

### Ketidakpastian hukum pemungutan pajak negara atas jual beli tanah

#### a) Penyalahgunaan kewenangan Fiskus

Setiap pejabat sebagai pelaksana negara dapat dianggap menyalah gunakan kewenangan apabila melakukan perbuatan atau mengambil keputusan yang bertentangan dengan peraturan-peraturan yang berlaku. Jika dikaitkan dengan tindakan pemerintah sebagai fiskus melakukan validasi pajak peralihan hak atas tanah yang mengakibatkan penentuan harga transaksi sebagai dasar pembebanan pajak peralihan hak atas tanah ditentukan oleh Fiskus sekalipun dengan motif kepentingan negara, hal tersebut telah dianggap sebagai tindakan penyalahgunaan kewenangan. karena mengesampingkan aturan terkait sistem perpajakan yang seharusnya dipungut berdasarkan sistem *self assessment* dan bukan berdasarkan *official assessment*.

Jika mengacu pada Penerapan pemungutan negara atas pengalihan hak atas tanah karena jual beli, Sebagaimana diatur dalam Pasal 96 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah bahwa "*Setiap Wajib Pajak wajib membayar Pajak yang terutang berdasarkan surat ketetapan pajak atau dibayar sendiri oleh Wajib Pajak berdasarkan peraturan perundangundangan perpajakan.*" Pembayaran dimaksud dapat menggunakan SPTPD, SKPKDB, dan/atau SKPKDBT. Jika merujuk pada sistem pemungutan pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Pajak Penghasilan atas perolehan tanah dan bangunan Bangunan maka sistem pajak yang dianut berdasarkan sistem *self assessment* dimana sistem *self assessment* menurut Suryohadi Djulianto, wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung, menetapkan besarnya pajak terutang, membayar sendiri pajak terutang kepada Wajib Pajak berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, serta melaporkan sendiri kepada administrasi perpajakan. Berdasarkan kepercayaan tersebut maka Kewajiban membayar pajak tidak tergantung pada surat ketetapan pajak. (Suryohadi Djulianto) Pendapat tersebut sesuai dengan pasal 12 Undang-Undang tentang Ketentuan Umum Perpajakan yang pada ayat (1)

Sehingga dapat dikatakan telah terjadi kontradiktif dalam hal pembayaran pajak dimana Pasal 96 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mengharuskan pajak terutang dengan berdasarkan Surat Ketetapan Pajak (SKP), sedangkan dalam sistem *self assessment* tidak memerlukan Surat Ketetapan Pajak (SKP) Jika ditarik pada fungsi hukum dalam mengatur pelaksanaan pemungutan pajak jual beli hak atas tanah, dapat dikatakan bahwa fungsi hukum tidak berjalan dengan baik sehingga tidak memberikan kepastian dan keadilan bagi wajib pajak, hal tersebut dapat kita lihat pada ketidak konsistenan dasar pengenaan pungutan pajak negara yang menempatkan nilai transaksi atau nilai perolehan objek pajak sebagai dasar penghitungan. Penerapan Nilai transaksi merupakan perwujudan dari sistem perpajakan di Indonesia yaitu *Self Assessment System*. Akan tetapi, dalam pelaksanaan pemungutan negara atas pajak jual beli tanah, penulis menemukan adanya ketidak konsistennan terhadap pemberlakuan *Self Assesment System*. Dari hasil penelitian penulis menemukan marak terjadinya tindakan campurtangan pihak fiskus. Permasalahan ini terjadi pada saat proses validasi pajak dimanana pihak fiskus dapat menentukan besaran pengenaan pajak BPHTB dan PPh secara subjektif. Dampak yang timbul dari tindakan fiskus tersebut mengakibatkan timbulnya kekurangan pembayaran oleh wajib pajak.

#### **b) Tidak menerapkan Asas-asas Pembebanan pajak**

Jika dilihat dari pendekatan Konsep Negara dan asas-asas terhadap pajak peralihan hak atas tanah dikaitkan dengan permasalahan yang terjadi dapat dijelaskan sebagai berikut:

- 1) asas *equity/equality* atau asas keadilan. Dalam bahasa Inggris istilah "*Equal*" diartikan sebagai keseimbangan, sedangkan dalam Kamus Besar bahasa Indonesia memaknai kata "keseimbangan" artinya seimbang, sama berat, sebanding, dan setimpal. KBBI juga

menyamakan keseimbangan dengan proporsional yang artinya menyamakan jika kondisinya sama dan membedakan jika kondisinya berbeda. (Agus Yudha Hernoko,2013) Asas ini mengharuskan pajak untuk dipungut kepada seseorang dalam keadaan yang sama maka harus dikenakan pajak yang sama pula. Artinya pemungutan pajak harus melihat kemampuan masing-masing pihak. Asas ini sesuai dengan pasal 27 Undang- Undang Dasar 1945, bahwa “setiap orang yang sama memiliki kedudukan yang sama dihadapan hukum”. Karenanya maka asas ini dapat dimaknai bahwa suatu keadaan yang sama maka harus diperlakukan yang sama begitupula sebaliknya bahwa keadaan yang berbeda harus diperlakukan juga berbeda. Termasuk dalam pengenaan pajak terhadap wajib pajak atas peralihan hak atas tanah dan bangunan, maka pengenaannyapun dipungut atau dibebankan sesuai dengan kemampuan dari wajib pajak.

- 2) *Kedua*, asas ***certainty (kepastian)***, asas ini menekankan pentingnya Kepastian hukum. Dalam pemungutan pajak, kepastian hukum diperuntukan baik bagi fiskus maupun wajib pajak yang berkaitan dengan hukum yang mengatur tentang perpajakan suatu negara. Artinya setiap penarikan pajak harus didasari aturan yang jelas sebagai bentuk kepastian hukum. Untuk meningkatkan kepastian hukum perlu petunjuk pemungutan pajak yang terperinci, penetapan hukum, maupun interpretasi hukum lainnya. ( Sommerfeld, Ray M,2015 ) Dalam pemungutan pajak peralihan hak atas tanah mengacu pada Pasal 23 A Undang-undang Dasar 1945, yang menyebutkan bahwa “ pemungutan pajak di negara Indonesia harus berdasarkan Undang-undang. Oleh karena itu maka pemungutan yang dapat dipaksakan untuk dibebankan pada masyarakat harus dilaksanakan berdasarkan Undang-undang.

Pengaturan pajak peralihan hak atas tanah, dapat dilihat dari bunyi Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 20 tahun 2000 tentang Bea Perolehan hak atas Tanah dan Bangunan, disebutkan bahwa *obyek pajak BPHTB ini merupakan perolehan hak atas tanah dan bangunan*. Selanjutnya Undang-undang Nomor 28 tahun 2009 tentang perubahan atas undang-undang nomor 21 tahun 1997 tentang tentang Pajak daerah dan retribusi daerah pasal 87 ayat (1) yang berbunyi “*Dasar pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah Nilai Perolehan Objek Pajak. Nilai Perolehan Objek Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dalam hal: jual beli adalah harga transaksi*”.

Hal serupa sebagaimana disebutkan dalam pasal 1 ayat (1) 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 yang berbunyi: bahwa “Penghasilan yang diperoleh dan diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan yang bersumber dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan atau perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan beserta perubahannya.

Inti dari kepastian hukum di atas adalah memberikan penegasan bahwa pengenaan pajak peralihan hak atas tanah dan bangunan di Indonesia adalah didasari oleh Nilai Perolehan Obyek Pajak (NPOP)/nilai transaksi yang merupakan dasar pengenaan Pajak pralihan hak atas tanah dan bangunan utamanya untuk pengenaan pajak Pajak (Bea) Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Permasalahan terkait pajak atas peralihan hak atas tanah berawal dari adanya ketidak pastian terkait pengenaan pajak atas peralihan hak atas tanah khususnya dalam peroses jual beli tanah. Ketidak pastian tersebut terkait dengan besaran BPHTB dan PPh yang harus dibayarkan para pihak. Permasalahan ini terjadi pada saat peroses validasi pajak dimana pihak fiscus menentukan besaran pengenaan pajak BPHTB dan PPh secara subjektif atas peralihan tanah jauh yang lebih tinggi dari harga transaksi yang didasari dengan

standar pengenaan Nilai Jual Objek pajak (NJOP) yang tentunya tidak sesuai dengan nilai transaksi yang tertera dalam akta Jual Beli.

Penggunaan nilai transaksi sebagai dasar dalam penghitungan Pengenaan pajak atas peralihan hak atas tanah dan bangunan khususnya pajak Pajak (Bea) Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang ditentukan oleh pajak daerah sering menimbulkan permasalahan. Permasalahan yang kerap terjadi adalah perbedaan subjektif terhadap nilai transaksi yang disepakati oleh para pihak yang dituangkan dalam akta dengan nilai transaksi yang digunakan sebagai dasar perhitungan BPHTB hasil dari survey lapangan dinas pendapatan, dengan demikian rentan terjadi ketidakpastian nilai mana yang benar yang dijadikan dasar penghitungan dan pengenaan Pajak atas peralihan hak atas tanah dan bangunan. Lebih lanjut terkait dengan survei yang dilakukan oleh Fiskus yang dalam hal ini adalah Pemerintah daerah merupakan tindakan yang sangat tidak dapat dibenarkan sebab tidak ada aturan yang menjadi dasar dari hasil Survei lapangan yang dilakukan Fiskus yang dijadikan dasar penentuan pengenaan pajak atas peralihan hak atas tanah.

- 3) *convenience* (kemudahan) menjelaskan bahwa pajak hendaknya dipungut pada saat paling tepat (Adrian Sutendi,2011) yaitu pemungutan pajak ditarik pada kondisi yang tepat. Misalnya pada saat terima gaji dan lain-lain. Jika dilihat dari permasalahan pajak peralihan hak atas tanah yang membebaskan dua jenis pajak yaitu Pajak (Bea) Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dan Pajak Penghasilan (PPH) kedua pajak tersebut sangat relevan jika dibebaskan pajak sebab setiap wajib pajak akan mendapatkan keuntungan dimana pihak pembeli akan mendapatkan keuntungan ekonomis dari tanah sedangkan pihak penjual akan mendapatkan keuntungan berupa uang hasil penjualan.
- 4) *economy/efficiency* yaitu Pajak harus dipungut dengan biaya serendah-rendahnya (seminimal mungkin), artinya dalam menetapkan tarif pajak hendaknya tidak membebani sebab peningkatan tarif pajak yang terlalu besar belum tentu akan berakibat pada meningkatnya penerimaan pajak bahkan dapat berakibat menurunnya penerimaan pajak.

### c) **Penyalahgunaan Kelemahan sistem *self assessment***

Menjadi konsekuensi logis atas pilihan sistem perpajakan *self assessment* system diterapkan di Indonesia. Menerapkan sistem *self assessment* mengakibatkan negara memberikan kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk membayarkan, menghitung dan melaporkan pajaknya. Sedangkan disisi lain, pajak masih menjadi suatu beban bagi sebagian besar masyarakat sebagai wajib pajak. Bahkan bila terdapat kemungkinan untuk meloloskan diri dari setiap pajak. Tindakan yang dilakukan Wajib Pajak dapat dikatakan tindakan yang melanggar dalam perpajakan.

Pada umumnya terdapat 2 jenis pelanggaran dalam perpajakan yaitu penghindaran pajak (*Tax Avoidance*), penggelapan pajak (*tax evasion*) Melalaikan Pajak. )Santoso R Brotodihardjo, 2003) Penghindaran pajak (*Tax Avoidance*) adalah Upaya penghindaran pajak yang dilakukan secara legal sehingga tidak bertentangan dengan ketentuan yang berlaku. Upaya ini dilakukan oleh wajib pajak dalam memanfaatkan celah hukum dengan tujuan memperkecil pajak yang harus dibayarkan atau menghindari pajak dengan tidak melakukan perbuatan yang dapat memberi alasan agar tidak dikenakan pajak. Misalnya menghindari pajak kendaraan dengan jalan membiarkan kendaraannya berada digarasi. Tindakan ini disebut sebagai tindakan penghindaran pajak sebab penghindaranpajak bukan dalam arti melanggar hukum akan tetapi hanya memanfaatkan kelemahan dari keberlakuan suatu aturan yang berlaku.. Berbeda dengan penggelapan pajak (*tax evasion*) dimana wajib pajak melakukan tindakan penggelapan pajak dengan sengaja melakukan pelanggaran

aturan pajak yang berlaku. Tindakan penggelapan pajak ini dilakukan dengan memberi data-data palsu atau menyembunyikan data. Penggelapan pajak dimaksudkan untuk melepaskan diri dari pajak atau mengurangi dasarnya.

Jika ditarik kepada pungutan pajak jual beli atas tanah, maka dapat dikatakan bahwa sistem *self assessment* yang menetapkan nilai transaksi atau nilai perolehan objek pajak memberikan keleluasaan kepada wajib pajak untuk menentukan besaran pajak yang akan dibayarkan. Kebebsan yang diberikan kepada wajib pajak tidak serta merta meningkatkan kesadaran hukum wajib pajak sebab disetiap negara pada umumnya masyarakat cenderung untuk meloloskan diri dari pajak.

Tindakan masyarakat yang tidak jujur dalam membayar pungutan pajaknya dapat dikatakan sebagai suatu penghindaran pajak. Penghindaran pajak yang dimaksud adalah dengan mencantumkan nilai transaksi yang lebih rendah atau nilai yang tidak rill diterima oleh wajib pajak akan tetapi tindakan tersebut tidak melanggar aturan yang berlaku. Budaya ketidakjujuran tersebut dikarenakan aturan tentang dasar pembebanan pajak didasari pada nilai transaksi atau nilai perolehan objek yang tentunya berada dalam rana perdata dimana suatu perjanjian sah berdasarkan asas konsensualitas atau dasar keseakatan. Jika Nilai transaksi berdasarkan kesepakatan maka berapapun nilai yang dijadikan dasar pengenaan pajak oleh wajib pajak maka harus dianggap benar adanya meskipun wajib pajak tersebut tidak jujur dalam menentukan nilai transaksi yang sebenarnya. Jadi dapat dikatakan bahwa ketidakjujuran wajib pajak juga diakibatkan karena aturan yang berlaku memberikan ruang kepada wajib pajak untuk bebas menentukan besaran pajak yang akan dibayarkan.

Tindakan wajib pajak di atas menggambarkan betapa rendahnya kesadaran hukum wajib pajak. Budaya hukum menurut Friedman dapat diberikan batasan yang sama dengan kesadaran hukum, (Dardji Darmodihardjo dan Shidarta, 1996) artinya berbicara tentang sistem hukum makka yang dimaksud budaya hukum masyarakat adalah kesadaran hukum dari para subjek hukum dalam suatu komunitas. (J.J. von Schmid,1976) Oleh karena itu, Menurut Anthony Allot untuk mewujudkan tujuan hukum yang efektif maka hukum harus memenuhi syarat antara lain: *Pertama*, Hukum dapat menjadi pencegah orang-orang sebagai subjek hukum agar tidak melakukan perbuatan yang menyimpang atau dilarang oleh hukum tersebut. *Kedua*, Hukum dapat berfungsi sebagai media untuk menyelesaikan permasalahan secara adil artinya dapat memberikan nilai keadilan hukum. *Ketiga*, Hukum harus dirancang untuk menjadi sarana atau penyedia kebutuhan atau keinginan yang didambakan masyarakat. (Diana Tantri Cahyaningsih, 2020)

Selain ketiga komponen sebelumnya yang diutarakan Anthony Allot, Friedman menambahkan satu komponen yang disebut komponen dampak hukum. Komponen dampak hukum merupakan suatu dampak yang ditimbulkan dari keputusan hukum yang menjadi objek dari hasil penelitian (Suwari Akhmaddhian, 2020). Lebih lanjut lagi dikatakan bahwa menciptakan hukum yang efektif maka hukum harus bebas dari intervensi, sebagaimana dikatakan oleh Adi Sulistiyono bahwa hukum selain melindungi hak asasi manusia tanpa memandang perbedaan baik jenis kelamin, budaya dan kondisi ekonomi, hukum juga harus terbebas dari intervensi dari cabang – cabang kekuasaan baik eksekutif maupun legislative. (Adi Sulistiyono, 2006)

### **Konstruksi sistem pemungutan Pajak Peralihan Hak Atas tanah yang berkepastian hukum.**

Dalam pajak peralihan hak atas tanah, jika mengacu pada nilai transaksi yang dilakukan wajib pajak maka system yang digunakan adalah system Fiktif (Anggapan). Fiskus dalam hal ini harus menganggap bahwa nilai transaksi adalah nilai yang sesuai dengan apa yang disepakati wajib pajak, itu artinya pembebanan pajak harus didasarkan

pada kesepakatan wajib pajak dalam bentuk nilai transaksi. Penerapan system Fiktif (Anggapan) ini relevan dengan sistem perpajakan di Indonesia yaitu *Self Assessment* dimana; sistem pemungutan pajak ini memberikan wewenang kepada wajib pajak untuk menghitung sendiri, melaporkan sendiri, dan membayar sendiri pajak yang terhutang yang seharusnya dibayar. Akan tetapi, pada kenyataannya pengenaan pajak terkadang didasari bukan pada nilai transaksi yang terjadi tetapi didasari pada nilai tanah yang telah ditentukan oleh fiskus. Aparat perpajakan/fiskus dapat melakukan validasi sebagai kegiatan penelitian material atau kegiatan pemeriksaan, sehingga selalu terjadi perbedaan penetapan harga jual beli tanah dan bangunan antara calon penjual dan calon pembeli tanah di satu sisi, dan pihak fiskus disisi lain.

Istiah Validasi pada dasarnya merupakan suatu tindakan yang dilakukan untuk membuktikan bahwa suatu proses/metode tersebut benar adanya dan/atau sesuai. Meskipun dimaknai sebagai proses atau metode untuk mengukur kebenaran, pengertian validasi tidak ditemukan secara jelas baik pada Peraturan Jendral Pajak, Peraturan Menteri Keuangan, Peraturan Pemerintah hingga Undang-Undang. (Ayu Dwi Novitasari, 2018) Pengetian validasi hanya dapat dijumpai dalam Peraturan Menteri Komunikasi Dan Informatika Nomor 12 Tahun 2016 tentang Registrasi Pelanggan Jasa Telekomunikasi, yang mana pada pasal 1 angka 14 menyebutkan bahwa "*Validasi adalah proses pencocokan data calon Pelanggan dengan data kependudukan milik instansi pemerintah yang menyelenggarakan urusan di bidang kependudukan*".

Tindakan fiskus di atas seakan-akan lebih kepada pelaksanaan sistem Riil (Nyata) dimana anggapan fiskus dianggap sebagai nilai yang nyata berdasarkan subjektifitas fiskus sendiri, Itu artinya Penerapan system Fiktif (Anggapan) ini relevan dengan *Official Assessment System*; sistem pemungutan pajak ini memberikan wewenang kepada pemerintah (petugas pajak) untuk menentukan besarnya pajak terhutang wajib pajak. Dampak permasalahan di atas mengakibatkan aparat perpajakan/Fiskus mensyaratkan keharusan validasi sebelum melakukan peralihan hak atas tanah di kantor pertanahan, Validasi dimaksudkan selain untuk memastikan kebenaran penghitungan pajak, juga dimanfaatkan untuk dapat mengintervensi nilai transaksi sebagai dasar pembebanan pajak peralihan hak atas tanah. Eksistensi pelaksanaan Validasi dapat diindikasikan dapat menimbulkan potensi terjadinya korupsi berupa penyalahgunaan kewenangan sebagaimana diatur dalam UU No. 31 Th. 1999 juncto UU No. 20 tahun 2001 tentang pemberantasan Korupsi ketika pihak-pihak terkait menetapkan besarnya harga sebagai dasar pengenaan pajak PPh dan BPHTB.

Sistem *Self Assessment* sebenarnya merupakan suatu sistem yang baik diterapkan dalam pemungutan pajak sebab sistem ini memberikan kepercayaan penuh kepada wajib pajak untuk menghitung dan menentukan sendiri beban pajak yang akan dibayarkan. Permasalahan di atas pada dasarnya bukan terletak pada sistem *Self Assessment* tidak dapat dijalankan dengan baik akan tetapi terletak pada objeknya yaitu tanah. Tanah sebagai objek atas pajak tidak dapat dilihat hanya karena dasar adanya suatu peristiwa hukum akan tetapi tanah juga harus dilihat dari segi pengasaannya. Kendatipun tanah adalah hak dari setiap warga negara Indonesia, akan tetapi tanah juga tetap dalam penguasaan negara yang dipergunakan untuk kemakmuran rakyat.

Sebagaimana kita ketahui bersama bahwa Hak Bangsa Indonesia adalah hubungan hukum antara bangsa Indonesia dengan tanah diseluruh wilayah Indonesia yang sifatnya abadi. Hak Bangsa mengandung dua unsur yaitu unsur kepunyaan dan unsur kewenangan untuk mengatur dan memimpin penguasaan dan penggunaan tanah. Meskipun tanah dalam arti yuridis tidak menempatkan negara sebagai pemilik, dimana pemilik sesungguhnya adalah setiap warga negara Indonesia akan tetapi terkait tugas dan

kewenangan untuk mengatur dan memimpin penguasaan dan penggunaan tanah dilimpahkan kepada negara. Kewenangan tersebut merupakan suatu kewenangan yang diatur dalam hukum publik yang termasuk dalam klasifikasi hukum administrasi negara. (Irene Eka Sihombing, 2009)

Kewenangan inilah yang menjadi dasar bahwa eksistensi tanah sebagai sebuah objek pajak tidak dapat dilepaskan dari kepentingan negara. Sehingga menurut penulis bahwa setiap sistem pemungutan objek pajak harus disesuaikan dengan ada tidaknya hubungan eksistensi negara dengan objek. Jika objek pajak memiliki keterkaitan dengan kebijakan negara maka sistem pemungutan pajaknya tetap harus ditentukan oleh negara. Jika diaitkan dengan pajak peralihan hak atas tanah sebagai sebuah kebijakan pemerintah maka harus menggunakan sistem *Official Assessment* dimana pemerintah sebagai fiskus/pemungut pajak untuk menentukan besarnya pajak yang harus dibayar oleh wajib pajak sebab antara kewenangan penguasaan tanah dan kebijakan perpajakan keduanya merupakan klasifikasi hukum administrasi negara. Akan menjadi rancu jika suatu kebijakan administrasi negara harus didasari pada nilai transaksi yang merupakan klasifikasi hukum perdata.

Intervensi pemerintah daalam penentuan pajak terhadap tanah bukan tanpa alasan hal ini dapat dilihat dalam yaitu; *Pertama* dalam eksestensi pemerintah menetapkan dan menentukan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP). Menurut Mardiasmo menyatakan bahwa Dasar pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan adalah Nilai Jual Objek Pajak (NJOP). Nilai Jual O bjek Pajak adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar, dan bilamana tidak terdapat transaksi jual beli, Nilai Jual Objek Pajak ditentukan melalui perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis, atau nilai perolehan baru, atau Nilai Jual Objek Pajak pengganti (Pasal 1 angka 3 UU PBB). ( Purnomo. H. Sabijono : 2016) Serupa dengan pendapat di atas, Konsep Dasar Perpajakan Diana Sari, dalam bukunya "Konsep Dasar Perpajakan" berpendapat bahwa NJOP ditetapkan per wilayah berdasarkan keputusan Menteri Keuangan dengan mendengar pertimbangan Bupati/Walikota serta memperhatikan hal-hal berikut: Diana Sari, 2013)

1. Harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar;
2. Perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis yang letaknya berdekatan dan fungsinya sama dan telah diketahui harga jualnya;
3. Nilai perolehan baru;
4. Penentuan nilai jual objek pengganti.

Nilai jual objek pajak (NJOP) dianggap sebagai nilai jual yang wajar, atau nilai pasar, atau nilai riil atau nilai yang diperoleh setelah melakukan pendataan nilai jual tanah atas jual beli diarea yang sama sehingga dapat ditentukan nilai rata-rata harga tanah yang wajar. Sebagaimana disebutkan dalam Ketentuan umum pasal 1 ayat 40 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah bahwa " *Nilai Jual Objek Pajak, yang selanjutnya disingkat NJOP, adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar, dan bilamana tidak terdapat transaksi jual beli, NJOP ditentukan melalui perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis, atau nilai perolehan baru, atau NJOP pengganti*".

*Kedua* Penerapan pemungutan pajak, Sebagaimana diatur dalam Pasal 96 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah bahwa " *Setiap Wajib Pajak wajib membayar Pajak yang terutang berdasarkan surat ketetapan pajak atau dibayar sendiri oleh Wajib Pajak berdasarkan peraturan perundangundangan perpajakan.*"

Berdasarkan pasal Pasal 96 ayat (2) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah di atas jika dikaitkan dengan sistem *Self Assesmen* dimana wajib pajak tidak perlu menunggu surat Ketetapan Pajak sebab wajib pajak

diberikan kepercayaan untuk membayar pajaknya sendiri tanpa menunggu adanya surat ketetapan pajak (SKP). Oleh karena itu, menurut penulis eksistensi surat ketetapan pajak (SKP) adalah bentuk intervensi pemerintah dalam pemungutan pajak peralihan hak atas tanah sebab cara pemungutannya diharuskan berdasarkan surat ketetapan pajak (SKP). Surat ketetapan pajak (SKP) merupakan suatu keputusan dari administrasi dimana ditetapkan hubungan hukum antara fiskus sebagai instrument negara dan wajib pajak sehingga menimbulkan hubungan hukum berupa hak dan kewajiban. Wajib pajak diwajibkan untuk membayar sejumlah pajak sedangkan Fiskus memperoleh kewenangan untuk menagih pembayaran pajak

Meskipun mengubah sistem dari *Self Assessment* menjadi *Official Assessment* sangat dikawatirkan sebab memposisikan fiskus lebih besar peranannya dalam menentukan pajak daripada wajib pajak yang tentu dapat menjadikan sistem pemungutan negara tidak bersifat demokratis, maka diperlukan sistem yang dapat menjaga keseimbangan tersebut. Oleh karena itu menurut Adriani dalam I Nengah Suastika mengatakan bahwa bentuk sistem pemungutan pajak yang paling ideal adalah adanya keseimbangan kewenangan antara wajib pajak dan fiskus sehingga dengan demikian akan tercipta *ceks and balance* antara wajib pajak dengan fiskus. (I Nengah Suastika, 2021)

Menurut penulis, untuk menciptakan keadilan dan kepastian hukum antara kepentingan Fiskus dan Kepentingan wajib pajak dalam pemungutan pajak negara atas tanah maka diperlukan suatu keseimbangan. Keseimbangan yang dimaksud berhubungan dengan sistem perpajakan negara Indonesia yaitu *Self Assessment*. Oleh karena itu, maka penerapan *Self Assessment* dalam sistem pemungutan negara dari peralihan jual beli atas tanah harus didukung oleh sistem lain yang dapat menselaraskan keseimbangan antara wajib pajak dan fiskus, sebab objek pajak tanah selain berada didalam dimensi keperdataan juga berada dalam dimensi administrasi negara. Oleh karena itu penulis merekomendasikan suatu konsep yang dapat memberikan nilai keseimbangan tersebut berupa suatu sistem penentuan pajak yang disepakati bersama. Maka diperlukan konsep sistem kesepakatan bersama atau *tax deal sistem*. Sistem *tax deal* sistem adalah sistem kesepakatan yang dapat dilakukan oleh fiskus dan wajib pajak untuk menentukan besaran pajak yang akan dibebankan berdasarkan nilai tanah yang wajar sebelum jual beli dilakukan. Akan tetapi sistem *tax deal sistem* dapat dilaksanakan dengan syarat Fiskus harus memiliki penentuan nilai dasar pajak tanah yang dapat diakses oleh masyarakat, penentuan nilai ini dimaksudkan agar pemerintah dalam menentukan nilai pasar atas tanah memiliki dasar yang jelas dan tidak subjektifitas semata. Sistem kesepakatan bersama atau *tax deal* menjadi penting sebab Nilai tanah semakin lama semakin tinggi yang diikuti oleh pertumbuhan ekonomi. Oleh karena itu bagi penulis perlu untuk mengembangkan sebuah sistem yang dapat diselaraskan dengan sistem *Self Assessment* sehingga dapat menjaga keseimbangan antara kepentingan wajib pajak dan fiskus terkait objek pajak tanah.

## Penutup

Dalam pemungutan pajak peralihan hak atas tanah cenderung terjadi bentuk - bentuk Tindakan yang tidak memperlihatkan adanya kepastian hukum dalam pemungutan pajak peralihan hak atas tanah. Bentuk bentuk tersebut antara lain: Adanya penyalahgunaan kewenangan fiskus, Tidak menerapkan Asas-asas Pembebanan pajak, tidak melakukan pemungutan pajak berdasarkan siste *Self Assessmean sistem*. Menciptakan kepastian hukum sistem pemungutan pajak diperlukan penguatan terhadap *Self Assessment sistem sebagai mekanisme pemungutan pajak. Solusi yang tepat untuk memperkuat penerapan Self Assessment adalah dengan cara memberlakukan tax deal sistem. Tax deal sistem adalah sistem kesepakatan yang dapat dilakukan oleh fiskus dan wajib pajak untuk*

menentukan besaran pajak yang akan dibebankan berdasarkan nilai tanah yang wajar sebelum jual beli dilakukan. Akan tetapi sistem *tax deal sistem* dapat dilaksanakan dengan syarat Fiskus harus memiliki penentuan nilai dasar pajak tanah yang dapat diakses oleh masyarakat, penentuan nilai ini dimaksudkan agar pemerintah dalam menentukan nilai pasar atas tanah memiliki dasar yang jelas dan tidak subjektifitas semata. Sistem kesepakatan bersama atau *tax deal* menjadi penting sebab Nilai tanah semakin lama semakin tinggi yang diikuti oleh pertumbuhan ekonomi.

### Daftar Pustaka

- Adi Sulistiyono, 2006, *Krisis Lembaga Peradilan di Indonesia*, Surakarta : UNS Press.
- Adrian Sutendi, 2011, *Hukum Pajak*, Sinar Grafika, Jakarta,
- Agus Yudha Hernoko, 2013, *Hukum Perjanjian, asas Proporsionalitas dalam Kontrak komersial*, Kencana, Jakarta,
- Ayu Dwi Novitasari, 2018, *Intervensi Pemerintah Dalam Perjanjian Jual Beli Tanah Dan/Atau Bangunan Melalui Pp No 34 Tahun 2016*, Jurnal Sapientia et Virtus, Vol 3, nomor 1, 2018.
- Dardji Darmodihardjo dan Shidarta. 1996. *Penjabaran Nilai-nilai Pancasila dalam Sistem Hukum Indonesia*. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada.
- Diana Sari . 2013. *Konsep Dasar Perpajakan*, Reflika Aditama, Bandung.
- Diana Tantri Cahyaningsih, *Mengurai Teori Effectiveness of Law Anthony Allot - Journal Rechts Vinding Online*, ISSN 2089 - 9009, 2020,
- Emir Adzan Syazali , 2018, *kepastian hukum akta jual beli tanah pada pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan* , Jurnal Yuridis Unaja Vol 1 NO 2 Desember 2018
- I Nengah Suastika, 2021, *Tata Cara Pemungutan Pajak dalam Perpektif Hukum Pajak*, Jurnal Komunikasi Hukum, Volume 7 Nomor 1, Februari 2021, P-ISSN: 2356-4164, E-ISSN: 2407-4276, Program Studi Ilmu Hukum, Fakultas Hukum dan Ilmu Sosial, Universitas Pendidikan Ganesha Singaraja.
- Irene Eka Sihombing, 2009, *Segi-segi hukum Tanah Nasional dalam Pengadaan Tanah untuk Pembangunan*, Cetakan ke 2, Universitas Trisakti, Jakarta.
- Joni Ibrahim, 2007, *Teori dan metodologi Penelitian Hukum Normatif*, Cetakan ke 3, Bayumedia Publisng, Malang.
- Peter Mahmud Marzuki, 2005, *Penelitian Hukum*, edisi pertama, cetakan ke 2, Kencana Prenada Media Group, Jakarta.
- Purnomo. H. Sabijono, 2016, *Analisis Penetapan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) bumi pada PT. Ciputra Internasional Manado*, JURNAL EMBA, Vol. 4, Nomor 1 tahun 2016.
- R. Murjiyanto dan Samun Ismaya , 2015, *Kepastian Nilai Dasar Penghitungan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)* , Jurnal Hukum IUS QUIA IUSTUM NO. 3 VOL. 22 JULI 2015: 489 - 509.
- Santoso R Brotodihardjo, 2003, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Reflika Aditama, Bandung
- Setiono, 2005, *Pemahaman Terhadap Metodologi Penelitian Hukum*, Surakarta, Program Pascasarjana UNS.
- Sommerfeld, Ray M. *An Introduction To taxation*, Harcourt Brace Javanovich Inc, London.
- Sunaryati Hartono. 1976. *Peranan Kesadaran Hukum Masyarakat dalam Pembaharuan Hukum*. Binacipta, Bandung.
- Suryohadi Djulianto, *Hukum dan Sistem Pemungutan Pajak*, <http://repository.ut.ac.id/4532/1/PAJA3339-M1.pdf>,
- Suwari Akhmaddhian, , 2020, *Discourse on Creating a Special Environmental Court in Indonesia to Resolve Environmental Disputes*, Jurnal Bestuur Vol. 8, Issue 2, December, 2020 E-ISSN 2722-4708 P-ISSN 2302-3783 DOI: 10.20961/bestuur.42774.