

Implikasi Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Terhadap Kepemilikan Tanah Di Indonesia

Implications Of The Imposition Of Duties On The Acquisition Of Land And Building Rights To Land Ownership In Indonesia

Sri Karyati

Fakultas Hukum Universitas Islam Al-Azhar

Email : srikaryati84@gmail.com

Hafizatul Ulum

Fakultas Hukum Universitas Islam Al-Azhar

Email: hafizatululum91@gmail.com

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji mengenai implikasi yuridis pengenaan pajak dalam perolehan hak atas tanah dan bangunan terhadap kepemilikan tanah di Indonesia. Pajak kaitannya dengan pertanahan di Indonesia ialah terhadap Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Namun dalam pelaksanaan BPHTB permasalahan seringkali timbul terkait dengan pendataan, metode penilaian objek BPHTB, penghitungan besaran pajak yang terhutang. Dalam BPHTB besaran pajak yang dihitung jika dikaitkan dengan sistem *self assessment* dimana wajib pajaklah yang menentukan besaran pajak terhutang dan membayarnya sendiri menimbulkan kemungkinan penghindaran pajak yang lebih besar. penulis menyimpulkan bahwa pengenaan BPHTB terhadap perolehan hak atas tanah dan bangunan hingga saat ini belum berimplikasi efektif terhadap kepemilikan tanah di Indonesia, karena kenyataan dilapangan satu orang wajib pajak dapat memiliki hak atas tanah dan bangunan lebih dari satu dan belum berimplikasi pada pemanfaatan yang sesuai dengan tata ruang dan tata guna tanah. Sehingga menurut penulis diadakan perubahan pada penetapan tarif BPHTB yang didasarkan pada wilayah atau kawasan dimana perolehan hak atas tanah dan bangunan tersebut didapat dengan memperhatikan tata ruang dan tata guna tanah.

Kata kunci: BPHTB, Pajak, Kepemilikan Tanah

A. Latar Belakang

Indonesia dianugerahi tanah yang luas dan subur serta kaya dengan kandungan sumber daya lainnya. Negara Indonesia kehidupan rakyat dan perekonomiannya sebagian besar bercorak agraris, bumi termasuk perairan dan kekayaan alam yang terkandung didalamnya mempunyai fungsi penting dalam membangun masyarakat adil dan makmur berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945. Dibanyak negara, termasuk Indonesia, setengah dari kekayaan keluarga disimpan dalam bentuk tanah dan property.

Dalam rangka penyelenggaraan kesejahteraan rakyat, negara membutuhkan dana sebagai biaya penyelenggaraan aktivitas negara dan dana yang dibutuhkan oleh negara antara lain diperoleh dari pajak¹. Pajak adalah iuran kepada negara yang dapat

¹ Wiratni Ahmadi, *Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Refika Aditama, Bandung, 2006, hlm. 4.

dipaksakan berdasarkan Undang-undang, tanpa ada tangan prestasi secara langsung yang dapat ditunjuk. Kegunaannya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan. Pajak tanah atau di negara-negara barat dikenal dengan *Property Tax* telah ada sejak beberapa abad yang lalu. Bangsa Romawi dan Yunani telah mengenal jenis pajak ini dan menghimpunnya sebagai dana masyarakat sejak tahun 600 SM. Suatu daftar untuk penghitungan pajak telah diadakan oleh bangsa Romawi dan dikenal dengan nama *Census*. Selain daftar tersebut juga mencatat aturan penghitungan pajak atas peralatan pertanian, kendaraan, uang, perhiasan, dan kapal sebagai dasar penghitungan pajak.²

Pajak kaitannya dengan pertanahan di Indonesia ialah terhadap Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)³. Sebagai dasar pertimbangan untuk dikenakannya PBB dan BPHTB terhadap bumi, karena bumi dan bangunan memberikan keuntungan atau kedudukan sosial ekonomi yang lebih baik bagi orang atau badan yang mempunyai suatu hak atasnya atau memperoleh manfaat dari padanya, dan oleh karena itu wajar apabila mereka diwajibkan memberikan sebagian dari manfaat atau kenikmatan yang diperolehnya kepada negara melalui pajak⁴. Atas dasar kenikmatan atau kedudukan ekonomi yang lebih baik atas penguasaan tanah, maka pemerintah mengenakan pajak atas penguasaan dan perolehan hak atas tanah tersebut.

Sesuai dengan Pasal 33 ayat (3) UUD 1945, bumi, air, dan kekayaan alam yang terkandung didalamnya dikuasai oleh Negara dan dipergunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Tanah sebagai bagian dari bumi yang merupakan karunia Tuhan Yang Maha Esa serta memiliki fungsi sosial, di samping memenuhi kebutuhan dasar untuk papan dan lahan usaha, juga merupakan alat investasi yang sangat menguntungkan. Selain itu, bangunan juga memberi manfaat ekonomi bagi pemiliknya. Oleh karena itu bagi mereka yang memperoleh hak atas tanah dan bangunan, wajar menyerahkan sebagian nilai ekonomi yang diperolehnya kepada Negara melalui pembayaran pajak yang dalam hal ini Pajak Bumi dan Bangunan dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Menurut Rochmat Soemitro, uang pajak yang diterima pemerintah dikeluarkan lagi ke masyarakat untuk membiayai kepentingan umum masyarakat sehingga memberi dampak yang sangat besar pada perekonomian masyarakat.⁵ Pajak dapat mempengaruhi harga, dapat mempengaruhi pasar, dapat mempengaruhi kesejahteraan masyarakat.

Sebagai properti yang penting bagi manusia, tanah dan bangunan kepada pihak lain yang menginginkannya. Suatu benda menjadi bernilai apabila ia bisa dialihkan kepada pihak lain karena bila tidak ia hanya berarti bagi pemiliknya dan tidak berarti bagi orang lain. Banyak cara dan motivasi orang mengalihkan tanah dan bangunan, misalnya melalui jual beli, hibah dan tukar-menukar. Peralihan tanah dan bangunan berkaitan dengan dua pihak, yaitu pemilik tanah dan bangunan dengan pihak lain yang akan menerima peralihan hak atas tanah dan bangunan. Agar peralihan hak dapat dilakukan dengan sah sehingga pihak yang menerima peralihan hak dapat

² John H. Keith, *Property Tax Assessment Practices*, First Edition, Monterey Park, California, 1966, hlm. 16

³ Zaidar, *Pajak Dan Kaitannya Dengan Pertanahan*, Makalah Rutin Universitas Sumatera Utara, 2003, hlm. 1.

⁴ Muhammad Rusjdi, *PBB, BPHTB, Dan Bea Meterai*, Indeks, Jakarta, 2005, hlm.1.

⁵ Rochmat Soemitro & Dewi Kania Sugiharti, *Asas Dan Dasar Perpajakan*, Refika Aditama, Bandung, 2004, hlm. 2.

mempertahankan hak atas tanah dan bangunan yang diperolehnya, setiap peralihan hak atas tanah dan bangunan harus dilakukan sesuai dengan ketentuan yang berlaku, dan perolehan hak atas tanah dan bangunan tersebut dikenakan bea/pajak oleh negara. Bea ini merupakan pajak yang terutang dan harus dibayar oleh pihak yang memperoleh suatu hak atas tanah dan bangunan agar akta atau risalah lelang, atau surat keputusan pemberian hak dapat dibuat dan ditandatangani oleh pejabat yang berwenang.⁶ Namun tidak semua peralihan hak atas tanah dan bangunan dikenakan pajak, dan hal ini menimbulkan pertanyaan terkait dengan asas keadilan yang diterapkan dalam hal pengenaan peralihan hak. Selain itu, kondisi Indonesia yang diwarnai dengan penambahan penduduk, pertumbuhan sosial dan urbanisasi mengakibatkan kebutuhan akan tanah semakin meningkat sehingga penggunaan tanah haruslah seefisien mungkin dan dimungkinkan pula pengenaan bea terhadap peralihan hak atas tanah dan bangunan menjadi upaya pemerintah untuk mengefisienkan penggunaan tanah di Indonesia.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan pada uraian latar belakang di atas, peneliti hendak mengkaji lebih dalam mengenai implikasi yuridis pengenaan pajak dalam perolehan hak atas tanah dan bangunan terhadap kepemilikan tanah di Indonesia?

C. Pembahasan

I. Konseptualisasi Tanah dan Bangunan Sebagai Objek Pengenaan Pajak

Untuk memahami pengenaan pajak pada perolehan hak atas tanah dan bangunan, maka terlebih dahulu harus diketahui apakah yang dimaksud dengan pajak sehingga harus diadakan suatu pengaturan mengenai keharusan membayar pajak dan ketentuan pengenaan pajak. Dalam hal ini penulis mengemukakan beberapa pendapat ahli yang memberikan batasan mengenai pajak.

Secara etimologi, pajak dalam bahasa Arab disebut dengan istilah *Dharibah*, yang berasal dari kata dasar ضربا yang artinya: mewajibkan, menetapkan, menentukan, memukul, menerangkan atau membebaskan, dan lain-lain. Sedangkan secara terminologi *Dharibah* adalah harta yang dipungut secara wajib oleh negara untuk selain *Al-Jizyah*, dan *Al-Kharaj* sekalipun keduanya secara awam bisa dikategorikan *dharibah*. Dalam kitab Shahih Abu Daud, seorang pemungut jizyah diterjemahkan dengan seorang pemungut pajak, padahal yang dimaksud adalah petugas *jizyah*. Dalam kitab *Al-Umm* karya Imam Syafi'i, *jizyah* diterjemahkan dengan pajak. Dari berbagai penerjemahan ini tampaknya pengertian *jizyah*, *kharaj*, dan lain-lain disatukan ke dalam istilah pajak.⁷

Pendapat yang mendukung definisi atau batasan tersebut akan sangat tergantung pada pandangan hidup seseorang maupun waktu serta tempat ia berpijak.⁸ Rochmat Soemitro menyatakan bahwa pajak merupakan iuran rakyat kepada kas (peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor pemerintahan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (*tegen prestatie*) yang dapat ditunjuk dan digunakan untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk membiayai pengeluaran umum. Definisi pajak pun dikemukakan oleh Smeets, dalam bukunya *De Economische Betekenis der Belastingen*, yang menyatakan bahwa pajak adalah "*Belastingen zijn aan de overheid (volgens normen) verschuldigde afdwing bare prestaties, zonder dat hiertegenover, in het individuele geval, aanwijsbare tegen prestaties staan; zij strekken tot dekking van publieke uitgaven*" (Pajak adalah prestasi kepada pemerintah

⁶ Marihot P. Siahaan, *Bea Perolehan...* op.cit., hlm. 40.

⁷ Gusfahmi, *Pajak menurut Syariah*: Edisi Revisi, (Jakarta: Rajawali Pers, 2011), hlm. 28-29

⁸ Rochmat Soemitro, *Masalah Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia*, PT. Eresco, Bandung, 1965, hlm. 6.

yang terhutang melalui norma-norma umum yang dapat dipaksakannya tanpa adanya kontra prestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual, maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah).⁹

Sedangkan menurut UU No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, pajak adalah semua jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat, termasuk bea masuk dan cukai, dan pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah, berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dalam pasal 23A UUD 1945 menentukan bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang. Pajak merupakan instrumen kebijakan oleh pemerintah atas persetujuan para wakil rakyat untuk fungsi alokasi, distribusi, regulasi dan stabilisasi.¹⁰ Menurut Jimly Asshiddiqie, jika diperhatikan pajak memiliki beberapa yang sangat pokok yakni¹¹:

1. dalam pajak, tidak terdapat hubungan langsung antara pembayaran oleh wajib pajak dengan keuntungan atau manfaat yang dapat diterima oleh wajib pajak sebagai kontraprestasi. Artinya pajak pada prinsipnya adalah hak negara.
2. pajak dibebankan berdasarkan kriteria (tax base) dan tingkat harga (tax rate) yang telah ditentukan, dihitung, dan direncanakan besaran pendapatannya bagi negara.
3. pajak bukan merupakan pengaturan denda.

Pajak menjadi salah satu instrumen penting bagi negara untuk membiayai proyek-proyek sosial, artinya pajak menjadi alat bagi negara untuk memberikan pelayanan sosial yang baik kepada rakyat, dan pemerintah bertugas mengelola pajak yang terkumpul dari rakyat dan setelah itu pajak didesain oleh pemerintah untuk membangun basis-basis sosial yang dapat dinikmati oleh rakyat luas.¹²

Suatu pungutan pajak yang menimbulkan beban bagi masyarakat dilakukan dengan dituangkan pengaturannya dalam bentuk undang-undang. Dengan diundangkan maka suatu pajak dapat dipungut terhadap masyarakat dan secara hukum memiliki legalitas yang menjamin wewenang negara untuk memungut pajak tersebut dari masyarakat, menjamin hak dan kewajiban masyarakat dalam pemenuhan pajak, dan juga menjamin kerahasiaan pajak yang berkaitan dengan pajak tersebut. Oleh karena itu, penerapan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) di Indonesia juga dilakukan dengan dasar hukum yang jelas melalui undang-undang serta peraturan pemerintah, keputusan menteri dan aturan pelaksanaan lainnya.

Pemungutan BPHTB dilakukan dengan berpegang pada lima prinsip, yaitu ¹³:

- 1) Pemenuhan kewajiban Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan adalah berdasarkan self assessment, yaitu wajib pajak menghitung dan membayar sendiri utang pajaknya. Sistem self assessment merupakan sistem perpajakan Indonesia yang diterapkan sejak dilakukannya reformasi perpajakan pada tahun

⁹ Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, PT. Eresco, Bandung, 1984, hlm.4.

¹⁰ Richard A.Musgrave & Peggy B.Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, McGraw Hill, 1989, hlm. 6.

¹¹ Jimly Asshiddiqie, *Pokok-Pokok Hukum Tata Negara Indonesia Pasca Reformasi*, PT. Buana Ilmu Populer, Jakarta, 2007, hlm. 882.

¹² Edi Slamet Irianto & Syarifuddin Jurdi, *Politik Perpajakan Membangun Demokrasi Negara*, UII Press, Yogyakarta, 2005, hlm. 116.

¹³ Marihot P.Siahaan, *Bea Perolehan...op.cit.*, hlm. 43. lihat juga Muhammad Rusjdi, *PBB, BPHTB, & Bea Meterai*, PT. Indeks, Jakarta, 2005, hlm. 131-132.

1983. Pada sistem ini, wajib pajak diberi kepercayaan untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang terutang. Petugas pajak hanya berfungsi untuk melakukan pelayanan dan pemeriksaan agar wajib pajak melakukan kewajiban pajaknya secara benar. Dengan sistem self assessment ini, khususnya pada BPHTB, diharapkan masyarakat dapat dengan mudah memenuhi kewajiban pajaknya dan meningkatkan kesadaran pajak masyarakat, terutama pajak yang timbul pada saat terjadinya perolehan hak atas tanah dan bangunan.

- 2) Besarnya tarif ditentukan sebesar 5% dari Nilai Perolehan Objek Pajak Kena Pajak (NPOPKP). Dalam BPHTB pajak yang terutang tidak dikenakan langsung atas Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) yang menjadi dasar pengenaan pajak, tetapi harus dikurangi dahulu dengan Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP), yaitu besaran tertentu dari NPOP yang dikenakan pajak. Hal ini demi asas keadilan yaitu bagi masyarakat berpenghasilan rendah yang memperoleh hak atas tanah dan bangunan dengan nilai perolehan (NPOP) dibawah NPOPTKP yang ditetapkan tidak akan dikenakan pajak (bebas pajak), sementara bagi pihak yang memperoleh hak dengan nilai perolehan (NPOP) diatas NPOPTKP maka NPOP sebagai dasar pengenaan pajak harus terlebih dahulu dikurangi dengan NPOPTKP.
- 3) Agar pelaksanaan Undang-Undang BPHTB dapat berlaku secara efektif, wajib pajak dan pejabat umum yang melanggar ketentuan atau tidak melaksanakan kewajibannya sebagaimana ditentukan oleh undang-undang akan dikenakan sanksi menurut peraturan perundangan yang berlaku. Hal ini memang diperlukan untuk menjamin kepastian hukum dalam pelaksanaan pemungutan BPHTB sehingga wajib pajak dan pejabat umum yang berwenang tidak melakukan penyimpangan dalam pemenuhan kewajiban pajak.
- 4) Hasil penerimaan BPHTB merupakan penerimaan negara yang sebagian besar diserahkan kepada pemerintah daerah, ntuk meningkatkan pendapatan daerah dan dalam rangka memantapkan otonomi daerah.
- 5) Semua pungutan atas perolehan hak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan di luar ketentuan UU BPHTB tidak diperkenankan. Dengan di undangkannya UU BPHTB, maka BPHTB merupakan satu-satunya pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan bangunan di Indonesia sehingga segala pungutan yang ada kaitannya dengan perolehan hak (kecuali biaya resmi yang berkaitan dengan pembuatan akta dan pendaftaran hak atas tanah dan bangunan yang telah ditetapkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku) tidak boleh dilakukan oleh pihak mana pun. Hal ini penting diatur agar masyarakat tidak dibebani pungutan yang tidak sesuai dengan ketentuan berkaitan dengan perolehan hak atas tanah dan bangunan yang diterimanya.

BPHTB efektif dikenakan sebagai pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan pada tanggal 1 Juli 1998. Dengan demikian, setiap perolehan hak, baik karena pemindahan hak maupun pemberian hak baru, yang diperoleh oleh seseorang atau badan pada tanggal 1 Juli 1998 dan sesudahnya dikenakan BPHTB. Sebagai jenis pajak yang baru ditetapkan kembali di Indonesia, aturan BPHTB terus dievaluasi untuk dapat diterapkan secara lebih efektif, efisien, dan dapat memenuhi fungsi budgeter pajak, yaitu sebagai salah satu alat penerimaan negara.

Perubahan kebijakan tentang BPHTB ditandai dengan dikeluarkannya Undang-Undang No. 20 Tahun 2000 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997. Perubahan ini dilakukan dengan tiga pertimbangan, yakni :

- a. Dalam rangka lebih meningkatkan kepastian hukum dan keadilan serta menciptakan sistem perpajakan yang sederhana tanpa mengabaikan pengawasan dan pengamanan penerimaan negara.
- b. Agar pembangunan nasional dapat dilaksanakan secara mandiri.
- c. Untuk menampung penyelenggaraan kegiatan usaha yang terus berkembang di bidang perolehan hak atas tanah dan bangunan.

Perubahan UU BPHTB juga membawa perubahan pada objek pajaknya, karena ditentukan mengenai penambahan objek baru dengan memasukkan perolehan hak karena waris sebagai objek pajak, dimana dalam UU sebelumnya hak ini merupakan jenis perolehan hak atas tanah dan bangunan yang bukan merupakan objek BPHTB.

Terkait dengan objek pajak, yang menjadi objek BPHTB adalah perolehan hak atas tanah dan atau bangunan yaitu yang terjadi karena pemindahan hak dan karena pemberian hak baru.¹⁴ Pemindahan hak yang mengakibatkan perolehan hak atas tanah dan bangunan meliputi 13 (tiga belas) jenis perolehan hak, yakni :

- 1) Perolehan hak karena jual beli, yaitu perolehan hak atas tanah dan bangunan oleh pembeli dari penjual (pemilik tanah dan bangunan atau kuasanya) yang terjadi melalui transaksi jual beli, di mana atas perolehan tersebut pembeli menyerahkan sejumlah uang kepada penjual.
- 2) Perolehan hak karena tukar-menukar, yaitu perolehan hak atas tanah dan bangunan yang diterima oleh seseorang atau suatu badan dari pihak lain dan sebagai gantinya orang atau badan tersebut memberikan tanah dan bangunan miliknya kepada pihak lain sebagai pengganti tanah dan bangunan yang diterimanya. Biasanya pada tukar-menukar tanah dan bangunan yang dipertukarkan ditentukan nilainya masing-masing dan dibandingkan terlebih dahulu agar tidak ada pihak yang dirugikan atas tukar-menukar tersebut.
- 3) Perolehan hak karena hibah, yaitu perolehan hak atas tanah dan bangunan yang diperoleh oleh seseorang penerima hibah yang berasal dari pemberi hibah pada saat pemberi hibah masih hidup. Penerima hibah memperoleh hak atas tanah dan bangunan secara cuma-cuma tanpa perlu memberikan sejumlah uang maupun suatu barang kepada pemberi hibah.
- 4) Perolehan hak karena hibah wasiat, yaitu suatu perjanjian wasiat yang khusus mengenai pemberian hak atas tanah dan atau bangunan kepada orang pribadi atau badan hukum tertentu yang berlaku setelah pemberi hibah wasiat meninggal dunia.
- 5) Perolehan hak karena waris, yaitu perolehan hak atas tanah dan bangunan oleh ahli waris dari pewaris (pemilik tanah dan bangunan) yang berlaku setelah pewaris meninggal dunia.
- 6) Perolehan hak karena pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya, yaitu perolehan hak atas tanah dan atau bangunan sebagai hasil pengalihan hak atas tanah dan atau bangunan dari orang pribadi atau badan kepada perseroan atau badan hukum lainnya sebagai penyertaan modal pada perseroan atau badan hukum lain tersebut.

¹⁴ Pasal 2 Ayat (2) UU No. 20 Tahun 2000 Tentang BPHTB.

- 7) Perolehan hak karena pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan, yaitu perolehan hak atas tanah dan bangunan yang berasal dari pemindahan sebagian hak bersama atas tanah dan atau bangunan oleh orang pribadi atau badan kepada sesama pemegang hak bersama.
- 8) Perolehan hak karena penunjukkan pembeli dalam lelang, yaitu perolehan hak atas tanah dan bangunan oleh seseorang atau badan yang ditetapkan sebagai pemenang lelang oleh pejabat lelang sebagaimana yang tercantum dalam risalah lelang.
- 9) Perolehan hak sebagai pelaksanaan dari putusan hakim yang telah mempunyai kekuatan hukum yang tetap terjadi dengan peralihan hak dari orang pribadi atau badan hukum sebagai pihak yang semula memiliki suatu tanah dan bangunan kepada pihak yang ditentukan dalam putusan hakim menjadi pemilik baru tanah dan bangunan tersebut.
- 10) Perolehan hak karena penggabungan usaha, yaitu perolehan hak atas tanah dan bangunan oleh badan usaha yang tetap berdiri dari badan usaha yang telah digabungkan kedalam badan usaha yang tetap berdiri tersebut.
- 11) Perolehan hak karena peleburan usaha, yaitu perolehan hak atas tanah dan bangunan oleh badan usaha baru sebagai hasil dari peleburan usaha dari badan-badan usaha yang bergabung dan telah dilikuidasi.
- 12) Perolehan hak karena pemekaran usaha, yaitu perolehan hak atas tanah dan bangunan oleh badan usaha yang baru didirikan yang berasal dari aktiva badan usaha induk yang dimekarkan.
- 13) Perolehan hak karena hadiah, yaitu perbuatan hukum berupa penyerahan hak atas tanah dan atau bangunan yang dilakukan oleh pribadi atau badan hukum kepada penerima hadiah. Akta yang dibuat dapat berupa akta hibah.

Selain itu, mengenai perolehan hak atas tanah dan bangunan dapat juga melalui karena pemberian hak baru yang merupakan objek BPHTB, dalam hal ini meliputi dua jenis perolehan hak, yaitu :

- 1) perolehan hak karena pemberian hak baru sebagai kelanjutan pelepasan hak, yaitu pemberian hak baru kepada orang pribadi atau badan hukum dari negara atas tanah yang berasal dari pelepasan hak.
- 2) Perolehan hak karena pemberian hak baru diluar pelepasan hak, yaitu pemberian hak baru atas tanah kepada orang pribadi atau badan hukum dari negara menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dalam ketentuan Pasal 2 Ayat (3) UU No. 20 Tahun 2000, ada enam hak atas tanah yang perolehannya merupakan objek BPHTB. Hak tersebut diatur dalam UU No. 5 Tahun 1960 tentang UUPA, UU No. 16 Tahun 1985 tentang Rumah Susun, dan peraturan pemerintah yang mengatur tentang Hak Pengelolaan. Keenam hak yang menjadi objek BPHTB adalah sebagai berikut :

- 1) Hak Milik, yaitu hak turun-temurun, terkuat dan terpenuh yang dapat dipunyai orang pribadi atau badan-badan hukum tertentu yang ditetapkan oleh pemerintah.
- 2) Hak Guna Usaha, yaitu hak untuk mengusahakan tanah yang dikuasai langsung oleh negara dalam jangka waktu sebagaimana ditentukan oleh perundang-undangan yang berlaku.
- 3) Hak Guna Bangunan, yaitu hak untuk mendirikan dan mempunyai bangunan-bangunan atas tanah yang bukan memilikinya sendiri dalam jangka waktu yang ditetapkan dalam UUPA.

- 4) Hak Pakai, yaitu hak untuk menggunakan dan atau memungut hasil dari tanah yang dikuasai langsung oleh negara atau tanah milik orang lain, yang memberi wewenang dan kewajiban yang ditentukan dalam keputusan pemberiannya oleh pejabat yang berwenang memberikannya atau dalam perjanjian dengan pemilik tanahnya, yang bukan perjanjian sewa-menyewa atau perjanjian pengolahan tanah, segala sesuatu sepanjang tidak bertentangan dengan jiwa dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- 5) Hak milik Atas Satuan Rumah Susun, yaitu hak milik atas satuan yang bersifat perseorangan dan terpisah. Hak milik atas satuan rumah susun meliputi pula hak atas bagian bersama, benda bersama, dan tanah bersama yang semuanya merupakan satu kesatuan yang tidak terpisahkan dengan satuan yang bersangkutan.
- 6) Hak Pengelolaan, yaitu hak menguasai dari negara yang kewenangan pelaksanaannya sebagian dilimpahkan kepada pemegang haknya, antara lain, berupa perencanaan peruntukkan dan penggunaan tanah, penggunaan tanah untuk keperluan pelaksanaan tugasnya, penyerahan bagian-bagian dari tanah tersebut kepada pihak ketiga dan atau bekerja sama dengan pihak ketiga.

Sebagaimana undang-undang pajak lainnya, selalu ada pengecualian pengenaan pajak atas perbuatan atau keadaan yang seharusnya dikenakan pajak. Pada BPHTB juga terdapat beberapa perolehan hak atas tanah dan bangunan yang tidak dikenakan pajak yaitu objek pajak yang diperoleh perwakilan diplomatik, konsulat berdasarkan asas perlakuan timbal balik; negara untuk penyelenggaraan pemerintahan dan atau untuk pelaksanaan pembangunan guna kepentingan umum; badan atau perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan dengan keputusan menteri keuangan dengan syarat tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan lain diluar fungsi dan tugas badan atau perwakilan organisasi tersebut; orang pribadi atau badan karena konversi hak dan perbuatan hukum lain dengan tidak adanya perubahan lain; orang pribadi atau badan, karena wakaf; orang pribadi atau badan, yang digunakan untuk kepentingan ibadah.

Pembebasan pajak atas perolehan hak atas tanah dan bangunan yang diperoleh perwakilan diplomatik dan konsulat merupakan suatu hal yang biasa diberikan dalam rangka kebiasaan diplomatik yang dipengaruhi oleh Konvensi Wina Tahun 1961 tentang pembebasan pajak dalam rangka hubungan diplomatik antarnegara di dunia. Suatu syarat pembebasan BPHTB atas perolehan hak oleh perwakilan diplomatik dan konsuler adalah berlakunya asas timbal balik, dimana negara yang bersangkutan harus juga memberikan pembebasan atas jenis pajak yang sama dinegaranya terhadap perolehan hak atas tanah dan bangunan yang diterima oleh korps diplomatik Indonesia.

Namun pengaturan mengenai saat terutangnya pajak dari perolehan hak atas tanah dan bangunan jika diperhatikan lebih lanjut, dalam UU BPHTB terdapat ketidaksinkronan atau pengaturan yang bertentangan. Dalam Pasal 9 Ayat 1 UU BPHTB dinyatakan bahwa BPHTB terutang saat dibuat dan ditandatanganinya akta oleh pejabat yang berwenang, selanjutnya dalam Pasal 9 Ayat 2 mengatur bahwa pajak yang terutang harus dilunasi saat terjadinya perolehan hak tanpa mendasarkannya pada surat ketetapan pajak. Hal ini berarti wajib pajak harus membayar BPHTB terutang pada saat terjadinya perolehan hak. Namun di sisi lain, Pasal 24 UU BPHTB mengatur bahwa pejabat yang berwenang hanya dapat

menandatangani akta, risalah lelang, maupun pendaftaran hak dan surat keputusan pemberian hak baru setelah wajib pajak memperlihatkan bukti pembayaran pajak. Dengan kata lain, pejabat yang berwenang tidak boleh melakukan kewenangannya masing-masing sebelum wajib pajak melunasi BPHTB terutang. Hal ini nampaknya memberikan signal bahwa pengaturam BPHTB memerlukan pembaharuan untuk menghindarkan pertentangan dalam tiap ketentuan Pasalnya yang dapat berpengaruh pada pelaksanaan pajak itu sendiri.

2. Implikasi Pengenaan Pajak Atas Perolehan Hak Atas dan Bangunan Terhadap Kepemilikan Tanah Di Indonesia

Pada akhir tahun 1983, pemerintah Indonesia mengadakan perubahan menyeluruh atas perundang-undangan perpajakan yang berlaku di tanah air yang dikenal sebagai *Tax Reform*. Perubahan secara menyeluruh atas perundang-undangan pajak di Indonesia oleh pemerintah, dimaksudkan untuk meningkatkan penerimaan keuangan negara dengan mengadakan¹⁵ :1. penyederhanaan jumlah dan jenis pajak; 2. penyederhanaan tarif pajak; 3. penyederhanaan tata cara pajak; 4. penyederhanaan aparatur perpajakan mengenai : a. prosedur, b. disiplin, c. mental pegawai.

Di Indonesia hubungan antara pendaftaran tanah dengan pemungutan pajak tanah sangat erat. Hal tersebut terbukti dengan adanya BPHTB dari adanya pengalihan hak atas tanah. Pada saat ini bidang tanah yang baru dilakukan pendaftarannya oleh instansi BPN baru mencapai 20%¹⁶ dari seluruh bidang yang seharusnya terdaftar. Pajak dapat dipakai sebagai alat untuk pemerataan pendapatan. Jika dikaitkan dengan kebijaksanaan dalam bidang pertanahan, secara singkat dapat dinyatakan bahwa pajak dimaksudkan untuk merealisasikan ide dari *land reform* di Indonesia, yaitu mengatur atau menata kembali penggunaan penguasaan dan pemilikan tanah sedemikian rupa sehingga pemanfaatan tanah dapat dilaksanakan secara optimal serta dapat membantu usaha meningkatkan kesejahteraan rakyat dalam rangka mewujudkan keadilan sosial.

Pajak tanah dapat digunakan sebagai sarana agar pemanfaatan tanah diarahkan sedemikian rupa sehingga kebijaksanaan pertanahan dapat dilaksanakan dengan tepat. Hasil dari pemungutan pajak itu sendiri dipakai untuk membiayai peningkatan pelayanan kepada masyarakat atau melakukan pembangunan infrastruktur yang berguna bagi kesejahteraan rakyat banyak. Kebijakan tersebut, baik pemungutan pajak tanah maupun kebijaksanaan pertanahan, jika dilaksanakan secara selaras (sinkron), bertujuan mewujudkan kesejahteraan masyarakat dalam pengertian hasil pajak tanah dipergunakan untuk pembiayaan pelayanan kepada masyarakat dan membangun infrastruktur yang semuanya itu untuk meningkatkan tingkat kehidupan masyarakat serta optimalisasi penggunaan tanah sebagai realisasi dari fungsi pengaturan atau penataan kembali, penggunaan, penguasaan, dan pemilikan tanah¹⁷.

Tujuan diatas pada dasarnya dapat dicapai dengan cara perbaikan dan penyempurnaan sektor pemungutan pajak tanah menuju pendayagunaan dan pengembangan sumber alam dan sumber daya manusia. Dengan demikian, selain untuk meningkatkan penerimaan negara di sektor pajak, pajak tanah dapat

¹⁵ Rochmat Soemito, *Pajak Penghasilan 1985*, Eresco, Bandung, 1986, hlm. 4.

¹⁶ Wiratni Ahmadi, *Sinkronisasi Kebijakan...*op.cit., hlm. 184.

¹⁷ Ibid.

mendorong para pemilik tanah untuk mengusahakan tanahnya secara optimal dan dengan demikian dapat mencegah spekulasi.¹⁸

Pengaturan dari BPHTB salah satu tujuannya adalah dimaksudkan untuk dapat mendorong atau menghambat seseorang dalam pemanfaatan tata ruang atau tata guna tanah yang tidak sesuai dan dicapai sebagai pemanfaatan tanah/ruang yang optimal. Sebagai salah satu sumber penerimaan negara, BPHTB memberikan progres yang meningkat namun dalam hal pengendali penggunaan tanah BPHTB belum mempunyai implikasi yang berarti.

Namun dalam pelaksanaan BPHTB dilapangan permasalahan seringkali timbul terkait dengan pendataan, metode penilaian objek BPHTB, penghitungan besaran pajak yang terhutang. Dalam BPHTB besaran pajak yang dihitung jika dikaitkan dengan sistem *self assessment* dimana wajib pajaklah yang menentukan besaran pajak terhutang dan membayarnya sendiri menimbulkan kemungkinan penghindaran pajak yang lebih besar. Karena dalam praktik sehari-hari, khususnya pada transaksi jual beli, sangat sering dijumpai keadaan dimana secara ekonomis pembayaran BPHTB terutang dibayar oleh penjual sebagaimana disepakati dengan pembeli. Kenyataan inilah yang memberi kemungkinan penghindaran BPHTB maupun penyelewengan BPHTB dengan cara manipulasi data. Sehingga perolehan hak atas tanah dan bangunan yang dilaporkan seringkali berbeda dengan kondisi dilapangan.

Hal ini menyebabkan fungsi pengendalian yang diemban dalam pengaturan BPHTB menjadi tidak berjalan dengan efektif. Pelaporan peralihan hak atas tanah dan bangunan merupakan salah satu unsur dari sistem *self assessment* yang menjadi sistem perpajakan Indonesia. Selain menghitung dan membayar sendiri pajak yang terutang, wajib pajak memiliki kewajiban untuk melaporkan pembayaran pajak yang dilakukannya. Ketentuan Undang-Undang BPHTB tidak mengatur dengan jelas tata cara pelaporan pajak dan sarana yang digunakan oleh wajib pajak.¹⁹ Hal ini tampaknya merupakan salah satu kelemahan Undang-Undang BPHTB yang harus disempurnakan.

D. Penutup

Berdasarkan pembahasan di atas, penulis menyimpulkan bahwa pengenaan BPHTB terhadap perolehan hak atas tanah dan bangunan hingga saat ini belum berimplikasi efektif terhadap kepemilikan tanah di Indonesia, karena kenyataan dilapangan satu orang wajib pajak dapat memiliki hak atas tanah dan bangunan lebih dari satu dan belum berimplikasi pada pemanfaatan yang sesuai dengan tata ruang dan tata guna tanah. Sehingga menurut penulis diadakan perubahan pada penetapan tarif BPHTB yang didasarkan pada wilayah atau kawasan dimana perolehan hak atas tanah dan bangunan tersebut didapat dengan memperhatikan tata ruang dan tata guna tanah.

¹⁸ Wiratni Ahmadi, *Sinkronisasi Kebijakan...op.cit.*, hlm. 187.

¹⁹ Marihot P.Siahaan, *Bea Perolehan...op.cit.*, hlm. 226.

Daftar Pustaka

Buku

Edi Slamet Irianto & Syarifuddin Jurdi, *Politik Perpajakan Membangun Demokrasi Negara*, UII Press, Yogyakarta, 2005.

Gusfahmi, *Pajak menurut Syariah: Edisi Revisi*, Rajawali Pers, Jakarta, 2011.

Jimly Asshiddiqie, *Pokok-Pokok Hukum Tata Negara Indonesia Pasca Reformasi*, PT. Buana Ilmu Populer, Jakarta, 2007.

John H. Keith, *Property Tax Assessment Practices*, First Edition, Monterey Park, California, 1966.

Marihot P. Siahaan, *Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan; Teori dan Praktik*, Rajawali Pers, Jakarta, 2005.

Muhammad Rusjdi, *PBB, BPHTB, & Bea Meterai*, PT. Indeks, Jakarta, 2005.
Notonagoro, *Politik Hukum dan Pembangunan Agraria di Indonesia*, Bina Aksara, Jakarta, 1984.

Richard A. Musgrave & Peggy B. Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, McGraw Hill, 1989.

Rochmat Soemitro & Dewi Kania Sugiharti, *Asas Dan Dasar Perpajakan*, Refika Aditama, Bandung, 2004.

Rochmat Soemitro, *Masalah Peradilan Administrasi dalam Hukum Pajak di Indonesia*, PT. Eresco, Bandung, 1965.

Rochmat Soemitro, *Pajak Penghasilan 1985*, Eresco, Bandung, 1986.
Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, PT. Eresco, Bandung, 1984.

Tunggul Anshari Setia Nugraha, *Pengantar Hukum Pajak*, Bayu Media, Malang, 2006.

Wiratni Ahmadi, *Perlindungan Hukum Bagi Wajib Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak*, Refika Aditama, Bandung, 2006.

Makalah

Zaidar, *Pajak Dan Kaitannya Dengan Pertanahan*, Makalah Rutin Universitas Sumatera Utara, 2003.

Peraturan Perundang-undangan

Undang-Undang Dasar 1945

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak

Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan