

**TANGGUNG JAWAB PEJABAT PEMBUAT AKTA TANAH
TERHADAP SETORAN PAJAK
DALAM PEMBUATAN AKTA OTENTIK
BERDASARKAN
PUTUSAN PENGADILAN NEGERI CIBINONG
NOMOR 158/PID.SUS/2019/PN.CBI**

Muhammad Abdoel Aziz, Paulus Soelistyo, Tri Hayati

Abstrak

Artikel ini membahas setoran pajak dalam pembuatan akta otentik. Berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Cibinong Nomor 158/Pid.Sus/2019, TL divonis bersalah karena terbukti melakukan tindak pidana perpajakan berupa pemalsuan surat setoran PPh dan BPHTB. Tindak pidana tersebut dapat dilakukan dikarenakan TL mengetahui bahwa PPAT yang mempekerjakannya, PPAT MS lalai mengecek secara detail surat setoran PPh dan BPHTB yang diserahkan olehnya. Untuk itu, dalam artikel ini akan dibahas mengenai tanggung jawab PPAT terhadap setoran pajak dalam pembuatan akta otentik dan juga berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Cibinong Nomor 158/Pid.Sus/2019. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah yuridis normatif dengan analisis kualitatif. Penulis menggunakan teori tanggung jawab pejabat pembuat akta tanah dalam setoran pajak dan peraturan perundang-undangan yang relevan untuk menganalisis permasalahan, Hal ini dilakukan agar dapat terlihat apakah PPAT telah menjalankan tanggung jawabnya dalam hal setoran pajak. Dalam menerima surat setoran pajak sudah seharusnya seorang PPAT tidak lalai dalam mengeceknya secara detail.

Kata Kunci: PPAT, Akta Otentik, Pajak

Abstract

This article discusses about the tax deposits in making authentic deeds. Based on the Decision of the Cibinong District Court Number 158 / Pid.Sus / 2019, TL was convicted of being proven guilty of a tax crime in the form of forgery of income tax and BPHTB deposits. TL is an employee of the PPAT office. The PPh and BPHTB deposit letters are for the purpose of making an authentic deed by PPAT. The criminal act could be committed because TL knew that PPAT was employing him, PPAT MS neglected to check in detail the PPh and BPHTB deposit letters submitted by him. For this reason, this article will discuss the PPAT's responsibility for tax payments in making authentic deeds and also its responsibility for tax payments in making authentic deeds based on the Cibinong District Court Decision Number 158 / Pid.Sus / 2019. The research method used in this research is normative juridical with qualitative analysis. The author uses the theory of responsibility of land deed-making officials in tax payments and relevant laws and regulations to analyze the problem. This is done so that it can be seen whether PPAT has carried out its responsibilities in terms of tax payments. In receiving a tax payment letter, a PPAT should not negligent in checking it in detail

Keywords: The Land Title Registrar, Authentic Deed, Tax

1. Pendahuluan

1.1. Latar Belakang

Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) merupakan pejabat umum yang berwenang untuk membuat akta-akta otentik mengenai perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun.¹ Akta-akta otentik mengenai perbuatan hukum tertentu sebagaimana dimaksud dalam kalimat sebelumnya adalah akta yang memuat mengenai :²

1. Jual Beli
2. Tukar Menukar
3. Hibah
4. Pemasukan dalam Perusahaan (Inbreng)
5. Pembagian Hak Bersama
6. Pembagian Hak Guna Bangunan/Hak Pakai atas Tanah Hak Milik
7. Pemberian Hak Tanggungan
8. Pemberian Kuasa Membebaskan Hak Tanggungan.

Tugas Pokok PPAT adalah melaksanakan sebagian kegiatan pendaftaran tanah yang dalam hal ini adalah membuat akta sebagai bukti telah dilakukannya perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun. Akta tersebut akan dijadikan dasar pendaftaran perubahan data pertanahan yang diakibatkan oleh perbuatan hukum yang tertuang dalam akta tersebut.³ Dalam menjalankan tugas pokoknya tersebut, PPAT hanya diberikan kewenangan untuk membuat akta-akta mengenai tanah terletak di dalam daerah kerja PPAT.⁴ Daerah kerja PPAT adalah suatu wilayah yang menunjukkan kewenangan seorang PPAT untuk membuat akta mengenai hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah susun yang terletak di dalamnya.⁵ Daerah kerja PPAT itu melingkupi satu wilayah provinsi.⁶ Selain memiliki daerah kerja, PPAT juga memiliki tempat kedudukan. Tempat kedudukan PPAT berada di kabupaten/kota di provinsi yang menjadi bagian dari daerah kerjanya. Kantor PPAT berada di tempat kedudukannya tersebut.⁷

¹ Indonesia, Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional, *Keputusan tentang Pengesahan Kode Etik Ikatan Pejabat Pembuat Akta Tanah*, Nomor 112/KEP-4.1/IV/2017, Lampiran Ps 1 angka 3

² Indonesia, *Peraturan Pemerintah Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah*, PP No. Tahun 1998, LN No.52 Tahun 1998, TLN No. 3746, Ps. 2 ayat (2)

³ *Ibid*, Ps. 2 ayat (1)

⁴ *Ibid*, Ps. 3 ayat (1)

⁵ Indonesia, *Peraturan Pemerintah Perubahan Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah*, PP No.24 Tahun 2016, LN No.120 Tahun 2016, TLN. No. 5893, Ps. 2 ayat (1)

⁶ *Ibid*, Ps. 12 ayat (1)

⁷ *Ibid*, Ps. 20 ayat (1)

Untuk dapat diangkat menjadi PPAT, seseorang harus memenuhi syarat yang di antaranya:⁸

1. Warga Negara Indonesia
2. Berusia paling rendah 22 (dua puluh dua) tahun
3. Berkelakuan baik yang dinyatakan dengan surat keterangan yang dibuat oleh instansi kepolisian setempat
4. Tidak pernah dijatuhi pidana penjara berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap karena melakukan tindak pidana yang diancam dengan pidana penjara 5 (lima) tahun atau lebih
5. Sehat jasmani dan rohani
6. Berijazah sarjana hukum dan lulusan jenjang strata dua kenotariatan atau lulusan program pendidikan khusus PPAT yang diselenggarakan oleh kementerian yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang agraria/pertanahan
7. Lulus ujian yang diselenggarakan oleh kementerian yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang agraria/pertanahan; dan
8. Telah menjalani magang atau nyata-nyata telah bekerja sebagai karyawan pada kantor PPAT paling sedikit 1 (satu) tahun, setelah lulus pendidikan kenotariatan

PPAT harus mengangkat/mengambil sumpah di hadapan menteri atau pejabat yang ditunjuk sebelum menjalankan jabatannya.⁹ Dalam menjalankan jabatannya, sebagai PPAT diperkenankan untuk merangkap jabatan sebagai notaris.¹⁰ Seorang PPAT dapat memungut biaya kepada penghadapnya sebagai honorarium dengan ketentuan tidak boleh melebihi 1% (satu persen) dari nilai transaksi yang termuat di akta.¹¹ Selain itu, seorang PPAT juga dilarang untuk memungut biaya atas jasanya kepada seseorang yang tidak mampu.¹²

Sebagaimana yang telah diuraikan pada paragraf sebelumnya, diketahui bahwa pada dasarnya PPAT memiliki wewenang untuk membuat akta-akta otentik mengenai perbuatan-perbuatan hukum tertentu yang berkaitan dengan hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun. Perbuatan hukum yang dimaksud tadi sebagai contoh adalah perbuatan hukum berupa jual beli atas hak milik atas tanah. Dalam membuat akta-akta otentik tadi, seorang PPAT memiliki tanggung jawab untuk memerhatikan ketentuan sebagaimana tertuang dalam peraturan perundang-undangan. Apabila ketentuan-ketentuan yang dimaksud tadi tidak dipatuhi salah satunya, maka PPAT diwajibkan untuk menolak membuat akta otentik tersebut. Seorang PPAT diwajibkan menolak untuk membuat akta otentik jika:¹³

1. Tidak disampaikan kepadanya sertifikat asli atau sertifikat yang disampaikan tak sesuai dengan data-data yang ada di kantor pertanahan atas tanah yang sudah terdaftar atau hak milik atas satuan rumah susun; atau

⁸ *Ibid*, Ps. 6 ayat (1)

⁹ *Ibid*, Ps. 15 ayat (1)

¹⁰ *Ibid*, Ps. 7 ayat (1)

¹¹ *Ibid*, Ps. 32 ayat (1)

¹² *Ibid*, Ps. 32 ayat (2)

¹³ Indonesia, *Peraturan Pemerintah Pendaftaran Tanah*, PP No.24 Tahun 1997, LN No.59 Tahun 1997, TLN No. 3696, Ps. 39 ayat (1)

2. Tidak disampaikan kepadanya:
 - a. Surat bukti hak atas tanah yang berasal dari konversi hak-hak lama atau surat keterangan Kepala Desa/Kelurahan yang menyatakan bahwa yang bersangkutan menguasai bidang tanah tersebut secara fisik selama 20 tahun atau lebih secara berturut-turut dengan syarat penguasaan dilakukan dengan itikad baik dan secara terbuka serta tidak dipermasalahkan oleh masyarakat hukum adat/desa kelurahan yang bersangkutan sebelum maupun selama pengumuman; dan
 - b. Surat keterangan yang menyatakan bahwa bidang tanah yang bersangkutan belum bersertifikat dari Kantor Pertanahan, atau untuk tanah yang terletak di daerah yang jauh dari kedudukan Kantor Pertanahan, dari pemegang hak yang bersangkutan dengan dikuatkan oleh Kepala Desa/Kelurahan; atau
Apabila tanah yang dimaksud belum terdaftar
3. Salah satu atau para pihak yang akan melakukan perbuatan hukum dan salah satu saksi atau para saksi, tidak berhak atau memenuhi syarat untuk bertindak demikian; atau
4. Salah satu atau para pihak bertindak atas dasar surat kuasa mutlak yang memuat mengenai perbuatan hukum pemindahan hak; atau
5. Belum diperolehnya izin pejabat atau instansi yang berwenang atas perbuatan hukum yang hendak dilakukan apabila peraturan perundang-undangan mensyaratkan demikian.; atau
6. Data fisik dan data yuridis dari obyek perbuatan hukum yang hendak dilakukan sedang dalam sengketa; atau
7. Terdapat syarat-syarat lain yang tak dipenuhi atau terdapat larangan yang dilanggar sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan yang bersangkutan. Syarat/larangan yang dimaksud antara lain adalah larangan membuat akta sebelum diserahkan salinan surat setoran pajak penghasilan atau salinan surat setoran bea perolehan hak atas tanah dan bangunan, sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah (PP Pendaftaran Tanah) jo. Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan Bangunan (PP No. 48 Tahun 1994) sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2008 tentang Perubahan Ketiga atas Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan Bangunan (PP No. 71 Tahun 2008) jo. 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 (PP No. 34 Tahun 2016) dan Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (UU No. 21 Tahun 1997 s.t.d.t.d. UU No. 20 Tahun 2000).¹⁴

Jika seorang PPAT mengabaikan kewajiban untuk menolak membuat akta otentik sebagaimana telah diuraikan, maka PPAT tersebut dapat dikenakan tindakan administratif berupa teguran tertulis sampai pemberhentian dari jabatannya. Selain itu

¹⁴ Boedi Harsono, *Hukum Agraria Indonesia: Sejarah Pembentukan Undang-Undang Pokok Agraria, Isi, dan Pelaksanaannua*, cet. 5, (Jakarta: Penerbit Trisakti, 2019), hlm.. 509-510

PPAT tersebut juga dimungkinkan untuk dituntut ganti kerugian oleh pihak-pihak yang menderita kerugian atas keabaiannya tersebut.¹⁵

Sebagaimana yang telah dijelaskan pada bagian sebelumnya, apabila seorang PPAT belum menerima salinan surat setoran pajak penghasilan atau salinan surat setoran bea perolehan hak atas tanah dan bangunan, maka PPAT tersebut diwajibkan untuk menolak membuat akta otentik yang dimintakan oleh para penghadap. Namun, dalam hal penyetoran pajak penghasilan (PPh) dan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (BPHTB), pada praktiknya PPAT seringkali menawarkan jasa untuk menyetorkannya. Selain itu banyak juga para penghadap sendirilah yang meminta PPAT untuk menyetorkan pajak tersebut. Jadi dapat dikatakan, ketika penghadap datang menghadap kepada seorang PPAT, penyetoran PPh dan BPHTB atas tanah yang hendak dilakukan perbuatan hukum tertentu terhadapnya sengaja belum dilakukan. Hal itu sengaja dilakukan agar PPAT saja yang melakukannya. Namun, pada praktiknya PPAT seringkali tidak melakukan perbuatan penyetoran pajak PPh dan BPHTB sendiri. Perbuatan penyetoran tersebut seringkali dilakukan oleh karyawannya atas penugasan dari PPAT. Kebiasaan mendelegasikan tanggung jawab penyetoran PPh dan BPHTB tersebut kepada karyawannya pada dasarnya menyimpan bahaya laten. Jika PPAT tersebut tidak berhati-hati maka dapat berakibat kepada akta otentik yang akan dibuat tersebut harusnya ditolak untuk dibuat olehnya.

Ketika seorang PPAT tidak hati-hati dalam menugaskan karyawannya untuk menyetorkan PPh dan BPHTB, maka kepercayaan tersebut berpotensi dapat disalahgunakan oleh karyawannya dengan berbagai cara. Contoh dari cara tersebut adalah mengambil uang yang harusnya disetor sebagai PPh dan BPHTB. Agar Tindakan tersebut tak diketahui, karyawan tersebut kemudian memalsukan surat setoran atas PPh dan BPHTB tersebut. Surat setoran yang telah dipalsukan kemudian diserahkan kepada PPAT. Apabila hal tersebut terjadi, ditambah lagi kemudian PPAT tidak melakukan pengecekan secara detail atas surat setoran pajak tersebut, maka PPAT tersebut berpotensi mengabaikan ketentuan yang tertuang dalam Pasal 39 ayat (1) PP Pendaftaran Tanah. Atas pengabaianannya, PPAT tersebut dapat dikenakan sanksi sebagaimana diatur dalam Pasal 62 PP Pendaftaran Tanah. Hal tersebut dapat terjadi dikarenakan pada hakikatnya seorang PPAT harus terlebih dahulu memastikan bahwa PPh dan BPHTB atas tanah tersebut telah disetorkan. Hal ini sebagaimana dimaksud dalam PP Pendaftaran Tanah jo. PP PPh dan UU BPHTB. Apabila telah disetorkan yang kemudian dibuktikan dengan diteruskannya salinan bukti setoran PPh dan BPHTB kepada PPAT, maka barulah PPAT dapat membuat akta otentik yang dimintakan. Namun PPAT harus berhati-hati dalam menerima surat setoran PPh dan BPHTB tersebut. Terlebih dahulu ia harus mengecek secara detail surat setoran tersebut. Dalam kata lain ia tak boleh asal menerima saja. Ketika seorang PPAT tidak melakukan pengecekan secara detail atas surat setoran PPh dan BPHTB tersebut dan kemudian diketahui bahwa surat setoran pajak tersebut palsu, maka PPAT tersebut dapat dianggap mengabaikan ketentuan dalam PP Pendaftaran Tanah jo. PP PPh dan UU BPHTB tadi.

Dalam Putusan Pengadilan Negeri Cibinong Nomor 158/Pid.Sus/2019/PN Cbi., diterangkan bahwa terdapat seorang karyawan kantor PPAT bernama TL. TL dalam putusan tersebut divonis bersalah dikarenakan turut serta melakukan tindak pidana perpajakan yakni menerbitkan dan/atau menggunakan faktur pajak, bukti pemungutan pajak, bukti pemotongan pajak, dan/atau bukti setoran pajak yang tidak berdasarkan

¹⁵ Indonesia, *Peraturan Pemerintah Pendaftaran Tanah*, PP No.24 Tahun 1997, LN No.59 Tahun 1997, TLN No. 3696, Ps. 62

transaksi yang sebenarnya. Hal ini sebagaimana diancam dengan sanksi pidana yang diatur dalam Pasal 39A Undang-Undang RI Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga atas Undang-Undang RI Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.¹⁶ Pembuatan TL tersebut dilakukan oleh TL bersama-sama dengan MD dan AM.¹⁷ Lebih konkritnya, pembuatan TL bersama-sama dengan MD dan AM adalah menerbitkan bukti setoran pajak palsu dengan meniru bukti setor pajak yang asli.¹⁸ Penerbitan bukti setoran pajak tersebut dilakukan agar TL dapat mengambil uang yang harusnya disetor sebagai pajak atas perbuatan hukum yang dilakukan berkaitan dengan tanah. Beberapa surat setoran pajak yang dipalsukan tersebut diterbitkan dengan maksud agar TL dapat mengambil uang penghadap PPAT MS PPAT MS adalah PPAT yang mempekerjakan TL sebagai karyawan..¹⁹ Dikarenakan mengetahui bahwa PPAT MS tidak pernah mengecek secara detail surat setoran pajak yang diserahkan. Ditambah lagi kebiasaan PPAT MS untuk menugaskan TL menyetorkan pajak penghadap. TL kemudian melihat bahwasanya ada kesempatan untuk melakukan perbuatan tersebut.

Untuk itu, artikel ini akan membahas mengenai tanggung jawab pejabat pembuat akta tanah terhadap setoran pajak dalam rangka pelaksanaan tanggung jawabnya dalam membuat akta otentik. Selain itu akan dibahas juga pelaksanaan tanggung jawab tadi oleh PPAT berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Cibinong Nomor: 158/Pid.Sus/2019/PN.Cbi

1.2. Permasalahan

Berdasarkan latar belakang permasalahan yang dipaparkan di atas, maka pokok permasalahan dalam artikel ini adalah:

1. Bagaimana tanggung jawab PPAT terhadap setoran pajak dalam pembuatan akta otentik?
2. Bagaimana pelaksanaan tanggung jawab PPAT terhadap setoran pajak dalam pembuatan akta otentik berdasarkan Putusan Pengadilan Negeri Cibinong Nomor 158/Pid.Sus/2019/PN.Cbi?

1.3. Sistematika Penulisan

Artikel ini dibagi menjadi 3 bagian. Bagian pertama memuat pendahuluan yang terdiri atas latar belakang permasalahan, pokok permasalahan, dan sistematika penulisan. Bagian kedua memuat mengenai kasus posisi dan analisis terhadap permasalahan. Terakhir, bagian ketiga memuat mengenai penutup yang terdiri atas simpulan dan saran.

2. Pembahasan

Pada sekitar tahun 2012, MD datang ke kantor PPAT MS, dengan tujuan bertemu dengan TL yang juga merupakan karyawan kantor PPAT MS. Pada pertemuan

¹⁶ Pengadilan Negeri Cibinong, Putusan No. 158/Pid.Sus/2019/PN.Cbi., hlm. 50

¹⁷ *Ibid*

¹⁸ *Ibid*, hlm. 19

¹⁹ *Ibid*, hlm. 64

tersebut, MD mengeluh kepada TL mengenai minimnya komisi yang ia terima dari pengurusan akta jual beli tanah. TL kemudian memberitahu MD bahwa sebenarnya PPAT tidak pernah melakukan pengecekan langsung atas tanda surat setoran pajak atas transaksi jual beli tanah dan/atau bangunan secara langsung ke kantor pajak. PPAT hanya akan melihat apakah ada surat setoran pajak secara fisik yang diserahkan kepadanya sebagai kelengkapan pembuatan akta jual beli. Atas informasi yang diperoleh dari TL, MD memberitahu kepada TL bahwa ia memiliki kenalan yakni AM yang dapat diminta untuk membuat tanda surat setoran pajak palsu atas transaksi jual tanah dan/atau bangunan yang tidak berdasarkan transaksi yang sebenarnya, yang mana surat setoran pajak palsu tersebut digunakan untuk melengkapi pembuatan akta jual beli, sehingga TL dan MD tak perlu menyetorkan pajak yang dititipkan kepadanya ke Bank Persepsi/Kantor Pos. Uang yang harusnya disetorkan sebagai pajak tersebut kemudian sebagian dapat dibayarkan kepada AM sebagai upah pembuatan surat setoran pajak palsu. Sisa dari uang tersebut kemudian dibagi 2 antara TL dan MD. Atas pembicaraan keduanya di kantor PPAT MS tersebut, keduanya kemudian bersepakat untuk melancarkan aksinya dan meminta bantuan AM agar mau membuat surat setoran pajak palsu.

Pada sekitar tahun 2013, MD kemudian menghubungi AM agar mau membuat tanda surat setoran pajak palsu. AM sendiri telah dikenal oleh MD sejak tahun 2007 sebagai karyawan Kantor Notaris TY di Cileungsi Kabupaten Bogor. AM kemudian menyanggupi permintaan dari MD. MD kemudian menginformasikan kepada TL bahwa AM telah menyanggupi permintaan tersebut. Kemudian dalam rentang waktu tahun 2013 s.d. 2017, TL memberikan beberapa dokumen transaksi jual beli tanah dan bangunan kepada MD yang terdiri dari salinan dokumen surat setoran BPHTB, bukti pembayaran/setoran BPHTB, surat setoran pajak dengan uraian pembayaran PPh Final (Pajak Penjual), surat setoran pajak, surat setoran pajak daerah BPHTB, surat tanda terima setoran, surat pemberitahuan pajak terhutang PBB. Dokumen-dokumen tersebut kemudian diserahkan MD kepada AM. Setelah menerima dokumen-dokumen tersebut dari MD, AM kemudian menggunakan dokumen-dokumen tersebut untuk membuat sejumlah dokumen yang di antaranya bukti penerimaan negara surat setoran pajak (SSP) PPh Final pengalihan hak atas tanah dan bangunan, surat setoran pajak daerah BPHTB dan bukti penerimaan daerah BPHTB, serta cetakan kode billing untuk transaksi-transaksi jual beli tanah yang dilakukan melalui PPAT MS yang berjumlah 10 transaksi. Berdasarkan bukti palsu yang dibuat oleh AM, pajak tersebut seolah-olah disetorkan melalui Bank BJB Cabang Cibinong sebagai Bank Persepsi. Selain itu juga, dalam rentang tahun 2013 s.d. 2017, ketiga orang tersebut telah berhasil membuat 326 lembar surat setoran PPh palsu dengan jumlah nilai PPh total sebesar Rp. 2.911.244.630 (dua milyar sembilan ratus sebelas juta dua ratus empat puluh empat ribu enam ratus tiga puluh rupiah). Uang sebesar Rp 2.911.244.630 (dua milyar sembilan ratus sebelas juta dua ratus empat puluh empat ribu enam ratus tiga puluh rupiah) tersebut kemudian disisihkan sebesar Rp 163.000.000 (seratus enam puluh tiga juta rupiah) untuk diserahkan kepada AM sebagai upah atas jasa pembuatan dokumen palsu tersebut. Kemudian sisanya, yakni sebesar Rp 2.748.244.630 (dua milyar tujuh ratus empat puluh delapan juta dua ratus empat puluh empat ribu enam ratus tiga puluh rupiah) dibagi 2 antara TL dan MD. Masing-masing TL dan MD memperoleh uang sebesar Rp 1.374.122.320 (satu milyar tiga ratus tujuh puluh empat juta seratus dua puluh dua ribu tiga ratus dua puluh rupiah).

Analisis

Dalam pembuatan akta otentik, PPAT terikat dengan ketentuan perpajakan. Ketentuan tersebut adalah mengenai PPh yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (UU No. 7 Tahun 1983 s.t.d.t.d UU No. 36 Tahun 2008) dan BPHTB yang diatur dalam UU No. 21 Tahun 1997 s.t.d.t.d. UU No. 20 Tahun 2000. Undang-undang yang mengatur mengenai PPh dan BPHTB tersebut pada dasarnya mengatur bahwasanya PPAT wajib menolak untuk membuat akta otentik apabila kepadanya belum diserahkan surat setoran PPh dan BPHTB atas perbuatan hukum peralihan hak atas tanah yang akan dilakukan melalui akta otentik. Namun, untuk PPh terdapat ketentuan lanjutan yang mana surat setoran pajak yang diserahkan kepada PPAT harus diteliti terlebih dahulu. UU No. 7 Tahun 1983 s.t.d.t.d UU No. 36 Tahun 2008 adalah Undang-Undang yang mengatur mengenai PPh. Kemudian dalam rangka melaksanakan Undang-Undang tersebut dibentuklah PP No. 48 Tahun 1994 s.t.d.t.d PP No. 71 Tahun 2008. PP tersebut kemudian dicabut dengan dibentuknya PP No. 34 Tahun 2016 pada tahun 2016. Berkaitan dengan ketentuan perpajakan dalam pembuatan akta otentik oleh PPAT, PP No. 48 Tahun 1994 s.t.d.t.d PP No. 71 Tahun 2016 mengatur sebagai berikut:²⁰

“Pejabat yang berwenang hanya menandatangani akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan apabila kepadanya dibuktikan oleh orang pribadi atau badan dimaksud bahwa kewajiban sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah dipenuhi dengan menyerahkan fotokopi surat setoran pajak yang bersangkutan dengan menunjukkan aslinya”

Sedangkan dalam PP No. 34 Tahun 2016 mengatur ketentuan dengan perubahan sebagai berikut:

Pasal 3 ayat (5) PP No. 34 Tahun 2016²¹

“Pejabat yang berwenang hanya menandatangani akta, keputusan, kesepakatan, atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan apabila kepadanya dibuktikan oleh orang pribadi atau badan dimaksud bahwa kewajiban sebagaimana dimaksud pada ayat (1) telah dipenuhi dengan menyerahkan fotokopi surat setoran pajak atau hasil cetakan sarana administrasi lain yang disamakan dengan surat setoran pajak yang bersangkutan yang telah dilakukan penelitian oleh Kantor Pelayanan Pajak”

Dalam ketentuan pada Pasal 2 ayat (2) PP No. 48 Tahun 1994 s.t.d.t.d PP No. 71 Tahun 2008, kewajiban PPAT terlihat bahwa hanya menerima surat setoran pajak. Dalam hal ini hanya sampai dengan melihat bahwa terdapat Nomor Tanda Penerimaan Negara (NTPN) yang tertera dalam surat setoran pajak. Namun terdapat peraturan pelaksana

²⁰ Indonesia, *Peraturan Pemerintah tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan*, PP No.48 Tahun 1994, LN No. 77 Tahun 1994, TLN No. 3580, Ps. 13 jo. Indonesia, *Peraturan Pemerintah tentang Pajak Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas Tanah dan/atau bangunan beserta perubahannya*, PP No.34 Tahun 2016, LN No. 168 Tahun 2016, Ps. 2 ayat (2)

²¹ Indonesia, *Peraturan Pemerintah tentang Pajak Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas Tanah dan/atau bangunan beserta perubahannya*, PP No.34 Tahun 2016, LN No. 168 Tahun 2016, TLN No. 5916, Ps. 3 ayat (5)

dari PP No. 48 Tahun 1994 s.d.t.d PP No. 71 Tahun 2008 yang menyatakan bahwa harus dilakukan penelitian terlebih dahulu terhadap surat setoran pajak tersebut. Peraturan pelaksana tersebut adalah Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-26/PJ/2010 (PDJP No. 26 Tahun 2010). Dalam PDJP No. 26 Tahun 2010, dijelaskan bahwa PPAT sebagai pejabat yang berwenang untuk menandatangani akta atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dilarang untuk menandatangani akta tersebut apabila tidak diserahkan kepadanya fotokopi surat setoran pajak atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang telah diteliti oleh kantor pelayanan pajak.²²

Sedangkan dalam Pasal 3 ayat (5) PP No. 34 Tahun 2016. PPAT secara eksplisit tak hanya diwajibkan untuk melihat bahwasanya terdapat NTPN dalam surat setoran pajak yang diserahkan padanya. Namun juga memastikan bahwasanya atas surat setoran pajak telah dilakukan penelitian oleh Kantor Pelayanan Pajak. Cara memastikannya dengan meminta surat keterangan penelitian formal bukti pemenuhan kewajiban penyeteroran pajak penghasilan diserahkan kepadanya. Apabila PPAT yang dimintakan oleh penghadap untuk membayarkan pajaknya, maka PPAT tersebut harus mengajukan permohonan untuk dilakukan penelitian terhadap surat setoran pajak tersebut. Dalam mengajukan permohonan penelitian tadi, PPAT harus terlebih dahulu meminta surat kuasa kepada penghadap. Surat kuasa tadi akan dilampirkan bersama dengan surat permohonan penelitian dan itu merupakan sebuah kewajiban.²³

Penelitian surat setoran pajak tersebut meliputi penelitian formal dan material. Dalam hal melakukan penelitian formal, orang pribadi atau badan atau kuasanya yang (dalam hal ini kuasa dapat merupakan seorang PPAT), harus menyampaikan permohonan penelitian bukti pemenuhan kewajiban penyeteroran pajak penghasilan. Penyampaian permohonan tersebut dapat dilakukan secara langsung ke kantor pelayanan pajak maupun melalui saluran-saluran yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak. Permohonan tersebut dilakukan dengan menyampaikan surat permohonan yang formatnya terlampir dalam lampiran Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-18/PJ/2017 tentang Tata Cara Penelitian Bukti Pemenuhan Kewajiban Penyeteroran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas Tanah dan/atau Bangunan beserta Perubahannya

Apabila seorang PPAT mengabaikan tanggung jawabnya dalam menerima surat setoran PPh dan BPHTB tersebut, maka ia dapat dikenakan sanksi administratif dan juga tidak menutup kemungkinan dapat dituntut ganti rugi. Sanksi administrasi bagi seorang PPAT sendiri mencakup teguran tertulis, pemberhentian sementara, pemberhentian dengan hormat, dan pemberhentian dengan tidak hormat. Untuk dapat menuntut ganti rugi, dalam hukum yang dalam hal ini hukum perdata, dikenal 2 cara yakni gugatan wanprestasi dan gugatan perbuatan melawan hukum.

²² Indonesia, Direktur Jenderal Pajak Kementerian Keuangan, *Peraturan Direktur Jenderal tentang Tata Cara Penelitian Surat Setoran Pajak atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan*, PDJP No. Per-26/PJ/2010, Ps. 1 ayat (1) dan (2)

²³ Indonesia, Direktur Jenderal Pajak Kementerian Keuangan, *Peraturan Direktur Jenderal tentang Perubahan atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-18/PJ/2017 tentang Tata Cara Penelitian Bukti Pemenuhan Kewajiban Penyeteroran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas Tanah dan/atau Bangunan beserta Perubahannya*, PDJP No. Per-26/PJ/2018, Ps. 3 ayat (3)

Wanprestasi merupakan suatu kondisi yang berdasarkan hukum perjanjian seseorang tidak melaksanakan prestasinya sebagaimana apa yang telah diperjanjikan.²⁴ Untuk mengetahui apakah suatu perbuatan merupakan wanprestasi, harus terlebih dahulu diketahui apakah hubungan hukum antara para pihak terikat dalam sebuah perjanjian atau tidak. Sedangkan perbuatan melawan hukum adalah perbuatan yang melanggar hak (subyektif) orang lain atau perbuatan (atau tidak berbuat) yang bertentangan dengan kewajiban menurut undang-undang atau bertentangan dengan kewajiban menurut undang-undang atau bertentangan dengan apa yang menurut hukum tidak tertulis yang seharusnya dijalankan oleh seorang dalam pergaulannya dengan sesama warga masyarakat dengan mengingat adanya alasan pembenar menurut hukum.²⁵ Untuk mengetahui apakah suatu perbuatan merupakan wanprestasi maupun perbuatan melawan hukum, maka harus terlebih dahulu diketahui apakah telah dipenuhinya unsur-unsur perbuatan melawan hukum atau wanprestasi dalam suatu peristiwa. Berikut akan dianalisis untuk mengetahui apakah perbuatan PPAT MS dalam Putusan Pengadilan Negeri Cibinong Nomor 158/Pid.Sus/2019/PN.Cbi merupakan perbuatan yang mengakibatkan dirinya dapat dimintai pertanggung jawab secara perdata maupun administratif.

A. Pertanggungjawaban Secara Perdata

Penyetoran uang milik penghadap sebagai pajak yang seharusnya dilakukan PPAT MS dalam kasus merupakan perjanjian antara PPAT MS, dan para penghadap tersebut. Argumentasi bahwa perbuatan PPAT MS tersebut merupakan perjanjian apabila ditinjau dari unsur-unsur perjanjian sebagaimana yang telah diuraikan pada paragraf-paragraf sebelumnya adalah sebagai berikut.²⁶

a. Ada pihak-pihak

Pihak yang dimaksud dalam subyek dari perjanjian tersebut, yang mana terdiri paling sedikit 2 orang atau badan hukum dan mempunyai wewenang untuk melakukan perbuatan hukum berdasarkan undang-undang

Terdapat pihak-pihak dalam perbuatan yang dilakukan oleh PPAT MS dan penghadapnya. Pihak-pihak yang merupakan subyek perjanjian yang dimaksud dalam hal ini adalah PPAT MS, dan penghadapnya itu sendiri

b. Ada persetujuan

Persetujuan dilakukan antara pihak-pihak yang bersifat tetap dan bukan suatu perundingan

Terdapat persetujuan antara penghadap dengan PPAT MS untuk melakukan pembayaran pajak penghadap tersebut. Namun dikarenakan dalam putusan tidak ada bagian yang menjelaskan mengenai percakapan antara penghadap dengan PPAT MS mengenai permintaan penghadap untuk melakukan pembayaran pajak tersebut. Maka dalam hemat penulis disini persetujuan yang terjadi adalah persetujuan diam-diam. Persetujuan diam-diam ini diatur dalam Pasal 1347 KUHPer yang berbunyi “hal-hal yang, menurut kebiasaan selamanya diperjanjikan, dianggap secara diam-diam dimasukkan dalam perjanjian”.²⁷ Untuk mendapatkan gambaran yang lebih jelas mengenai persetujuan diam-diam kita dapat merujuk

²⁴ P.N.H. Simanjuntak, *Pokok-Pokok Hukum Perdata Indonesia*, (Jakarta: Djambatan, 2009,) hlm. 339 s.d. 340

²⁵ Rosa Agustina, *Perbuatan Melawan Hukum*, cet.1 (Jakarta: Penerbit FH UI, 2008), hlm. 11

²⁶ Abdulkadir Muhammad, *Hukum Perikatan*, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 1992), hlm. 78

kepada putusan mahkamah agung no. 1278 K/Pdt/2008 yang mengadili sengketa antara PT Dwi Damai dengan PT Philips Indonesia mengenai distribusi dan penjualan produk-produk bermerek Philips.²⁸ Dalam pertimbangan hukumnya hakim berpendapat bahwa perbuatan-perbuatan hukum yang terus dilaksanakan antara kedua belah pihak dalam sengketa setelah berakhirnya perjanjian kerja sama antara keduanya. Kemudian perbuatan hukum tersebut dilaksanakan dengan itikad baik. Maka hal tersebut telah memperlihatkan bahwa kedua pihak telah secara diam-diam menyatakan sepakat untuk tunduk dan masuk kepada perjanjian kerjasama tahap ke-2.²⁹

- c. Ada tujuan yang hendak dicapai
Tujuan dari pihak yang berkehendak tidak bertentangan dengan ketertiban umum, kesusilaan dan undang-undang.
Tujuan yang hendak penghadap dan PPAT MS disini adalah agar pajak dapat dibayarkan. Karena telah dibayar, tujuan utama dari menghadapnya penghadap kepada PPAT tersebut untuk membuat akta otentik dapat terlaksana. Tujuan ini tidak bertentangan dengan ketertiban umum, kesusilaan, dan undang-undang. Undang-undang bahkan mengaturnya memang demikian.
- d. Ada prestasi yang akan dilaksanakan
Ada prestasi yang merupakan kewajiban, dan harus dipenuhi oleh pihak-pihak sesuai dengan syarat-syarat perjanjian.
Dalam perbuatan ini, masing-masing pihak memiliki prestasi yang harus dilaksanakan. Prestasi bagi PPAT adalah membayarkan pajak ke Bank Persepsi/Kantor Pos. Sedangkan prestasi bagi penghadap adalah ketika pajak telah dibayarkan sehingga akta otentik dapat dibuat oleh PPAT, maka penghadap wajib membayar honorarium PPAT atas jasanya tersebut.
- e. Ada bentuk tertentu, lisan atau tulisan
Perjanjian dituangkan secara lisan atau tertulis. Hal ini sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang menyebutkan bahwa hanya dengan bentuk tertentu suatu perjanjian mempunyai kekuatan mengikat dan bukti yang kuat
Perbuatan yang dilakukan PPAT MS dan menghadapnya dalam hemat penulis termasuk ke perjanjian yang berbentuk perjanjian lisan. Hal ini dikarenakan dalam putusan tidak ada bagian yang menjelaskan apakah perbuatan PPAT MS dan menghadap dituangkan dalam perjanjian dengan bentuk tulisan. Kemudian hal ini didasari juga dengan hasil wawancara penulis kepada salah seorang PPAT yang namanya tidak diperkenankan olehnya untuk disebutkan. PPAT tersebut berinisial S yang berkedudukan di Kota Administrasi Jakarta Timur.. Menurut PPAT tersebut, pada praktiknya dalam penyetoran pajak yang dilakukan oleh PPAT atas permintaan menghadap tidak dibuat perjanjian khusus dalam bentuk tulisan antara PPAT tersebut dan menghadapnya.³⁰ Karenanya perbuatan yang dilakukan oleh

²⁷ *Kitab Undang-Undang Hukum Perdata [Burgerlijk Wetboek]*, diterjemahkan oleh R. Subekti dan R. Tjitrosudibio, (Jakarta: Pradnya Paramita, 2004), Ps. 1868, Ps. 1347

²⁸ Mahkamah Agung Republik Indonesia, Putusan No. 2178K/Pdt/2008, hlm.1

²⁹ *Ibid*, hlm. 15

³⁰ Wawancara dengan PPAT S, seorang PPAT di Kota Administrasi Jakarta Timur, tanggal 09 Desember 2020

PPAT MS, dan penghadapnya dalam hal ini dituangkan dalam bentuk perjanjian lisan.

f. Ada syarat-syarat tertentu

Memenuhi syarat-syarat perjanjian yang diatur dalam undang-undang, agar suatu perjanjian dapat dikatakan sah.

Syarat-syarat sah perjanjian, di antaranya adalah:³¹

1) Sepakat mereka yang mengikatkan dirinya

Dalam putusan, terlihat telah terjadinya kesepakatan diantara penghadap dan PPAT MS. Hal ini didasari kepada tindakan-tindakan keduanya. Tindakan tersebut di antaranya adalah PPAT MS meminta kepada TL untuk membayarkan pajak penghadap tersebut ke bank persepsi/kantor pos. Apabila tidak terjadi kesepakatan antara mereka, maka tidak logis bahwa PPAT MS meminta TL untuk melakukan pembayaran tadi

2) Kecakapan untuk membuat perikatan

Dalam putusan, tidak disebutkan mengenai umur penghadap yang menghadap kepada PPAT untuk membuat akta otentik. Dalam rangka memenuhi syarat agar akta dapat dibuat, mereka meminta kepada PPAT pula agar mau membayar pajak yang harus mereka bayar. Namun walaupun begitu, dengan pula berpraduga baik bahwa PPAT tidak lalai dalam menjalankan salah satu kewajibannya yang berkaitan dengan penghadap yang harus minimal berusia 18 tahun. Sebagaimana tertuang dalam Surat Edaran Nomor 4/SE/I/2015 tentang Batasan Usia Dewasa dalam Rangka Pelayanan Pertanahan, maka dalam hemat penulis para penghadap telah berusia 18 tahun paling rendah ketika menghadap kepada PPAT. Untuk penghadap yang menghadap kepada PPAT sebelum berlakunya surat edaran tersebut juga, dalam hemat penulis mereka telah berusia 18 tahun ketika menghadap kepada PPAT. Hal ini didasari kepada Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris.

Namun, untuk PPAT MS, dikarenakan perbuatan yang dilakukan oleh TL berlangsung dari tahun 2013 s.d. 2017, maka dalam hemat penulis PPAT MS telah berumur paling rendah 30 tahun saat perbuatan TL mulai dilakukannya pada 2013. Hal ini dikarenakan pada tahun 2013, syarat pengangkatan PPAT salah satunya adalah paling rendah berusia 30 tahun. Hal ini berdasarkan Pasal 6 huruf b Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah. Oleh karenanya tidak logis apabila PPAT MS pada tahun 2013, dimana kala itu dia sudah menjalankan jabatannya sebagai PPAT, berumur kurang dari 30 tahun. Persyaratan mengenai umur tersebut baru diganti dengan diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2016 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah. Pasal 6 ayat (1) huruf b peraturan perundang-undangan tersebut menyatakan bahwa usia paling rendah seseorang agar dapat diangkat menjadi PPAT adalah 22 tahun. Oleh karenanya PPAT dalam hal ini telah cakap untuk melakukan perbuatan hukum yang dalam hal ini mengikatkan diri dalam sebuah perjanjian.

Berdasarkan argumentasi di atas, diketahui bahwa para penghadap yang menghadap kepada PPAT adalah berusia paling rendah 18 tahun. PPAT sendiri

³¹ *Kitab Undang-Undang Hukum Perdata [Burgerlijk Wetboek]*, diterjemahkan oleh R. Subekti dan R. Tjitrosudibio, (Jakarta: Pradnya Paramita, 2004), Ps. 1320

berusia paling rendah 30 tahun pada tahun 2013. Dengan umur demikian, maka keduanya telah cakap melakukan perbuatan hukum. Hal ini didasari pada Putusan Mahkamah Agung Nomor 477/K/Sip./1976 tertanggal 13 Oktober 1976. Putusan tersebut menjadi yurisprudensi mengenai usia dewasa seseorang cakap melakukan perbuatan hukum, yakni berusia 18 tahun.³²

3) Suatu hal tertentu

Objek yang diperjanjikan dalam perjanjian ini adalah pembayaran pajak penghadap oleh PPAT MS

4) Sebab yang halal

Sebab yang diperjanjikan adalah hal yang halal, dalam hal ini permintaan penghadap kepada PPAT MS Tidak ada peraturan perundang-undangan manapun yang dilanggar, oleh karenanya hal tersebut diperbolehkan

Berdasarkan argumentasi yang telah diuraikan di atas, maka dalam hemat penulis perbuatan yang dilakukan oleh TL dalam membayarkan pajak tadi sebelumnya didasari oleh perjanjian yang sah antara Penghadap dan PPAT MS. Dikarenakan merupakan perjanjian, apabila prestasi dalam perjanjian tersebut tidak dilaksanakan maka terjadilah wanprestasi. Untuk mengetahui apakah perbuatan PPAT MS yang lalai sehingga mengakibatkan pajak yang harusnya dibayar kepada Bank Persepsi/Kantor Pos tidak dibayarkan dan mengakibatkan kerugian sebagaimana yang telah dijelaskan pada sub bab sebelumnya. Akan ditinjau ditinjau terlebih dahulu apakah perbuatan PPAT MS tersebut memenuhi unsur-unsur wanprestasi sebagaimana di bawah ini:³³

a. Perbuatan

Perbuatan yang bersifat positif dan negatif. Arti positif disini adalah tingkah laku berbuat sedangkan negatif adalah tingkah laku tidak berbuat.

Perbuatan PPAT MS dalam hal ini termasuk ke perbuatan yang bersifat negatif. Menurut Pasal 1366 KUHPer yang berbunyi “setiap orang bertanggung jawab tidak saja untuk kerugian yang disebabkan perbuatannya, tetapi juga untuk kerugian yang disebabkan kelalaian atau kurang hati-hatiannya”. Dalam hal ini PPAT MS karena kelalaiannya yakni tidak memastikan bahwasanya surat setoran PPh yang diserahkan kepadanya telah dilakukan penelitian atau belum. Menyebabkan pajak penghadapnya tidak dibayarkan. Dan karenanya penghadap PPAT MS, mengalami kerugian berupa utang pajak dan sanksi bunganya yang seharusnya dibayarkan sebagaimana telah diuraikan pada bab sub bab sebelumnya. Kerugian tersebut semakin berpotensi bertambah mengingat tidak jelasnya nasib uang yang diserahkan oleh para penghadap kepada PPAT MS. Uang tersebut kemudian sebagaimana diketahui diambil oleh TL.

b. Melawan Hukum

Sifat melawan hukum di dalam wanprestasi adalah pelanggaran terhadap kewajiban kontraktual. Kewajiban kontraktual itu sendiri adalah kewajiban yang lahir dari adanya hubungan kontraktual antara debitor dan kreditor yang dapat berasal dari peraturan perundang-undangan, kontrak, atau kepatutan dan kebiasaan.

Berdasarkan kasus dalam putusan, PPAT MS telah melakukan pelanggaran terhadap kewajibannya yang timbul dalam hubungan kontraktual antara dirinya dengan penghadap-penghadapnya. Pelanggaran tersebut adalah tidak

³² Mahkamah Agung Republik Indonesia, Putusan MA No. 477/K/Sip./1976, hlm. 45

³³ Ridwan Khairandy, *Hukum Kontrak Indonesia dalam Perspektif Perbandingan, Bagian Pertama*, (Yogyakarta: FH UII Press, 2013), hlm. 317

dibayarkannya PPh para penghadap tersebut, yang disebabkan oleh kelalaiannya tidak memastikan bahwasanya surat setoran pajak tersebut telah dilakukan penelitian terhadapnya atau tidak.

c. Kesalahan

Melawan hukum dalam wanprestasi harus berasal dari kesalahan pihak dalam melaksanakan prestasi atau kewajibannya. Kesalahan disini dapat berupa kesengajaan maupun kealpaan pihak dalam melaksanakan prestasinya.

Dalam kasus yang tertuang dalam putusan, PPAT MS telah melakukan kesalahan yang mengakibatkan tidak terlaksana prestasi yang menjadi kewajibannya. Kesalahan tersebut adalah keluputannya dalam memastikan bahwasanya surat setoran pajak yang diserahkan kepadanya oleh TL telah dilakukan penelitian terhadapnya atau tidak. Keluputusan tersebut kemudian mengakibatkan timbulnya tindak pidana perpajakan sebagaimana dilakukan oleh TL. Padahal memastikan telah dilakukan penelitian atau belum tersebut adalah salah satu bentuk tanggung jawabnya dalam membuat akta otentik. Karena ketidaktahuannya bahwa TL akan berbuat nekat yang dalam hal ini adalah mengambil uang yang harusnya dibayar sebagai pajak. Kemudian memberikan surat setoran pajak palsu kepadanya agar ia percaya bahwa pajak dibayar. Maka hal tersebut merupakan kealpaan dari dirinya dalam melaksanakan prestasinya, bukan kesengajaan.

d. Kerugian

Wanprestasi yang dilakukan oleh pihak dalam perjanjian harus mengakibatkan pihak lainnya menderita kerugian. Kerugian tersebut dapat berupa biaya-biaya yang telah dikeluarkan atau kerugian yang menimpa kekayaan kreditor atau hilangnya keuntungan yang diharapkan.

Dalam kasus, para penghadap seharusnya menderita kerugian berupa utang pajak yang seharusnya tetap dibayarkan ditambah dengan sanksi bunga atas keterlambatan pembayaran sebagaimana diuraikan pada bab sebelumnya. Kerugian tersebut berpotensi bertambah mengingat tidak jelasnya nasib uang yang diambil oleh TL dan kedua temannya tersebut. Para penghadap berpotensi untuk kehilangan uang yang diserahkan kepada PPAT MS tersebut..

Berdasarkan analisis di atas, maka dapat kita lihat bahwa ternyata Perbuatan PPAT MS yang lalai dan kemudian menyebabkan tidak terbayarnya pajak para penghadap yang meminta kepadanya dapat dikatakan adalah sebuah perbuatan wanprestasi. Atas perbuatan wanprestasi tersebut, maka PPAT MS dapat dimintai pertanggungjawabannya secara perdata di depan muka pengadilan melalui gugatan wanprestasi. Hal ini demi menuntut ganti kerugian atas tidak dibayarnya uang tersebut sebagai pajak sesuai kehendak penghadap tadi.

Kemudian, bagaimana dengan pertanggungjawaban secara perdata dengan cara digugat atas dasar perbuatan melawan hukum? apakah perbuatan PPAT yang lalai tersebut dapat dikatakan sebagai perbuatan melawan hukum? untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan tadi akan ditinjau perbuatan PPAT MS yang lalai tersebut menggunakan unsur-unsur perbuatan melawan hukum sebagaimana berikut:³⁴

a. Adanya suatu perbuatan

³⁴ Shannon Wijayanti dan Widodo Suryandono, "Konsekuensi Yuridis Terhadap Pejabat Pembuat Akta Tanah yang Membuat Akta Jual Beli dengan Tidak Dihadiri Salah Satu Pihak Berdasarkan Blanko Akta yang Telah Disiapkan oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah karena Tidak Sesuai dengan Objek yang Sebenarnya (Studi Kasus Putusan Pengadilan Negeri Kota Pekalongan Nomor: 35/PDT.G/2017/PN.PKL)", *Jurnal Indonesian Notary* 2 (2020), hlm. 13

Perbuatan melawan hukum diawali oleh perbuatan dari pelaku. Perbuatan disini dapat diartikan perbuatan secara aktif maupun pasif. Perbuatan secara aktif maksudnya adalah pelaku berbuat sesuatu sedangkan perbuatan secara pasif adalah pelaku tidak berbuat sesuatu.

Perbuatan yang dilakukan oleh PPAT MS, yang dalam hal ini ia lalai tidak memastikan bahwa surat setoran pajak yang diserahkan kepadanya telah dilakukan penelitian terhadapnya atau belum. Sehingga karyawannya TL dapat mengambil uang yang harusnya dibayarkan sebagai pajak, termasuk ke dalam perbuatan pasif.

b. Perbuatan tersebut melawan hukum

Perbuatan yang dilakukan harus melawan hukum. Unsur melawan hukum ini dalam arti luas meliputi hal-hal yang di antaranya:

- 1) Perbuatan yang melanggar undang-undang yang berlaku
- 2) Yang melanggar hak orang lain yang dijamin hukum
- 3) Perbuatan yang bertentangan dengan kewajiban hukum si pelaku
- 4) Perbuatan yang bertentangan dengan kesusilaan
- 5) Perbuatan yang bertentangan dengan sikap yang baik dalam bermasyarakat untuk memperhatikan kepentingan orang lain

Berdasarkan kasus, perbuatan PPAT MS yang lalai tersebut setidaknya memenuhi 2 unsur menurut hemat penulis, yakni:

- 1) Perbuatan yang bertentangan dengan kewajiban hukum
Berdasarkan ketentuan dalam PP No. 48 Tahun 1994 s.t.d.t.d. PP No. 71 Tahun 2008 jo. PDJP No. 26 Tahun 2010 dan PP No. 34 Tahun 2016. Disebutkan bahwa seorang PPAT harus memastikan surat setoran PPh yang diserahkan kepadanya telah diteliti terlebih dahulu oleh Direktorat Jenderal Pajak. Namun PPAT MS tidak memastikan hal tersebut. Ia langsung menerima saja surat setoran pajak tersebut tanpa melihat apakah surat setoran pajak tersebut telah dicap atau diserahkan juga kepada dirinya surat keterangan atas penelitian tersebut. Untuk ia telah melakukan perbuatan yang bertentangan dengan kewajiban hukumnya sebagaimana dimaksud dalam peraturan perundang-undangan tadi.
- 2) Perbuatan yang bertentangan dengan sikap yang baik dalam bermasyarakat untuk memperhatikan kepentingan orang lain
Perbuatan PPAT MS yang lalai tidak mengecek apakah surat setoran PPh yang diserahkan kepadanya telah dilakukan penelitian terhadapnya atau belum. Adalah perbuatan yang tidak baik dalam bermasyarakat.. Sikap lalai adalah sikap yang tidak baik karena menunjukkan bahwasanya seseorang tidak berhati-hati dan bertanggungjawab dalam menjalankan sesuatu. Akibat dari perbuatannya tersebut, kepentingan orang lain yang dalam hal ini adalah pajak penghadap yang harusnya dibayarkan menjadi terabaikan.

c. Adanya kesalahan dari pihak pelaku

Perbuatan yang dilakukan oleh pelaku harus mengandung unsur kesalahan. Suatu perbuatan dianggap mengandung unsur kesalahan dan dapat dimintai pertanggungjawaban secara hukum apabila memenuhi unsur-unsur yang di antaranya adalah:

- 1) Ada unsur kesengajaan
- 2) Ada unsur kelalaian
- 3) Tidak ada alasan pembenar atau alasan pemaaf seperti keadaan *overmacht*, membela diri, tidak waras, dan lain-lain

Perbuatan PPAT MS yang lalai mengecek telah dilakukan atau tidaknya penelitian terhadap surat setoran pajak palsu yang diserahkan kepadanya yang kemudian mengakibatkan uang penghadap yang harus dibayar sebagai pajak tidak dibayarkan adalah perbuatan yang memiliki unsur kelalaian..

d. Adanya kerugian bagi korban

Korban harus mengalami kerugian. Kerugian disini tidak hanya meliputi kerugian materiil saja, namun juga meliputi kerugian immateriil. Semua kerugian yang diperoleh korban akan diperhitungkan dalam bentuk uang.

Kerugian yang timbul bagi korban yang dalam hal ini adalah para penghadap yang meminta PPAT MS untuk membayarkan pajaknya seharusnya tetap membayarkan utang pajak ditambah dengan sanksi bunganya sebagaimana telah diuraikan pada bab sebelumnya. Selain itu juga kerugian berpotensi bertambah kembali dikarenakan nasib uang yang diambil oleh TL tidak jelas nasibnya bagaimana dalam putusan.

e. Adanya hubungan kausal antara perbuatan dengan kerugian.

Hubungan kausal atau dalam kata lain hubungan sebab akibat antara perbuatan yang dilakukan dengan kerugian yang timbul akibat perbuatan tersebut merupakan syarat dari suatu perbuatan melawan hukum juga.

Sebab dalam kasus adalah kelalaian PPAT MS yang membuat dirinya tak mengecek apakah sudah atau belumnya dilakukan penelitian terhadap surat setoran pajak yang ia terima, yang mana ternyata surat setoran pajak tersebut adalah palsu. Sedangkan akibat dari kelalaian PPAT MS tadi adalah kerugian yang menimpa korban yang dalam hal ini adalah penghadap dimana mereka seharusnya memiliki utang pajak ditambah dengan sanksi bunga sebagaimana telah diuraikan pada sub bab sebelumnya. Para penghadap juga berpotensi kehilangan uang yang harusnya dibayarkan sebagai pajak, dimana dalam putusan tidak dijelaskan bagaimana nasibnya.

Berdasarkan tinjauan tadi, dapat kita pahami ternyata perbuatan PPAT MS yang lalai itu merupakan perbuatan yang dapat disebut sebagai perbuatan melawan hukum. Oleh karena merupakan perbuatan melawan hukum, para penghadap yang merasa dirugikan dapat meminta pertanggungjawaban dari PPAT MS dengan cara melakukan gugatan perbuatan melawan hukum di pengadilan dalam rangka menuntut ganti rugi.

B. Pertanggungjawaban Secara Administratif

Berdasarkan kasus posisi, diketahui bahwa PPAT MS membuat akta otentik yang kebanyakan merupakan akta jual beli atas dasar surat setoran pajak palsu yang diserahkan karyawan kantor PPAT nya yakni TL kepadanya.³⁵ TL bersama dengan kedua temannya lainnya, adalah pelaku yang memalsukan surat setoran pajak tersebut. Pemalsuan itu dilakukan agar TL dan kedua temannya yang lain dapat mengambil uang yang harus dibayarkan sebagai pajak untuk kepentingan mereka sendiri. Uang yang seharusnya dibayarkan tersebut kemudian dibagi secara rata diantara TL dan kedua temannya tadi.³⁶ Akibat perbuatannya tersebut, TL dan kedua temannya didakwa telah melakukan tindak pidana perpajakan sebagaimana yang tertuang dalam Putusan Pengadilan Negeri Cibinong Nomor 158/Pid.Sus/2019/PN.Cbi. Semua hal tersebut dapat terjadi dikarenakan kelalaian PPAT MS awalnya. PPAT MS tidak mengecek apakah surat setoran PPh yang diserahkan kepadanya telah dilakukan penelitian terlebih

³⁵ Pengadilan Negeri Cibinong, Putusan No. 158/Pid.Sus/2019/PN.Cbi, hlm. 65

³⁶ *Ibid*

dahulu terhadapnya. Ia percaya saja bahwa surat setoran pajak tersebut adalah asli dan kemudian membuat akta otentik yang dimintakan. Padahal berdasarkan ketentuan dalam PP No. 48 Tahun 1994 s.t.d.t.d. PP No. 71 Tahun 2008 jo. PDJP No. 26 Tahun 2010 dan PP No. 34 Tahun 2016, pengecekan terkait penelitian surat setoran PPh tersebut merupakan tanggung jawabnya sebagai seorang PPAT.

Oleh karenanya PPAT MS tersebut dapat dimintakan pertanggungjawabannya secara administratif. Dalam hal ini adalah tindakan administrasi berupa teguran tertulis sampai dengan pemberhentian dari jabatannya. Hal ini berdasarkan Pasal 62 PP Pendaftaran Tanah yang berbunyi

“PPAT yang dalam melaksanakan tugasnya mengabaikan ketentuan-ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 38, Pasal 39 dan Pasal 40 serta ketentuan dan petunjuk yang diberikan oleh Menteri atau Pejabat yang ditunjuk dikenakan tindakan administratif berupa teguran tertulis sampai pemberhentian dari jabatannya sebagai PPAT, dengan tidak mengurangi kemungkinan dituntut ganti kerugian oleh pihak-pihak yang menderita kerugian yang diakibatkan oleh diabaikannya ketentuan-ketentuan tersebut.”

Untuk itu sudah seharusnya PPAT berhati-hati dalam mengecek surat setoran pajak yang diserahkan kepadanya. Terutama surat setoran PPh yang mana ia diwajibkan untuk melakukan pengecekan apakah telah dilakukan penelitian terhadap surat setoran tersebut atau belum

3. Penutup

Berdasarkan pokok permasalahan dan analisis yang telah penulis uraikan pada bab-bab terdahulu, penulis akan memberikan simpulan dan demikian pula saran-saran kepada pihak-pihak yang berkaitan sebagai berikut:

3.1. Simpulan

- A. Dalam menjalankan tanggung jawabnya terhadap setoran pajak dalam membuat akta otentik, PPAT memiliki tanggung jawab untuk memastikan terlebih dahulu bahwa para pihak yang hendak melakukan perbuatan hukum melalui akta otentik yang dibuatnya telah membayar PPh dan BPHTB. Pembuktian telah dibayarkannya PPh dan BPHTB tersebut adalah dengan cara menerima salinan surat setoran pajak/hasil cetakan sarana administrasi lain yang disamakan dengan surat setoran pajak dari para pihak tersebut. Apabila tidak diserahkan kepadanya surat setoran pajak/hasil cetakan administrasi tersebut, maka PPAT harus menolak untuk membuat akta otentik. Namun untuk surat setoran PPh, tanggung jawab PPAT tidak hanya sebatas menerima surat setoran pajak tersebut saja. Ia juga memiliki tanggung jawab untuk mengecek surat setoran pajak tersebut apakah telah dilakukan penelitian terhadapnya atau belum. Sudah seharusnya PPAT tidak langsung mempercayai surat setoran pajak tersebut telah diteliti atau belum. Bukti dari telah dilakukan penelitian tersebut dapat dilihat dengan ada atau tidaknya cap dari kantor pelayanan pajak. Hal ini berdasarkan PP No. 48 Tahun 1994 s.t.d.t.d. PP No. 71 Tahun 2008 jo. PDJP No. 26 Tahun 2010. Dapat pula dilihat dari bukti telah diserahkan kepadanya surat keterangan penelitian formal bukti pemenuhan kewajiban penyetoran pajak penghasilan. Hal ini berdasarkan PP No. 34 Tahun 2016. Apabila setelah dicek, ternyata tidak dapat dibuktikan bahwasanya telah dilakukan penelitian terhadap surat setoran PPh tersebut. Maka PPAT diwajibkan untuk menolak pembuatan akta otentik. Jika PPAT tetap membuat akta otentik, maka ia dapat dikenakan sanksi administratif dengan tidak menutup kemungkinan dituntut ganti kerugian
- B. PPAT MS dalam Putusan Pengadilan Negeri Cibinong Nomor 158/Pid.Sus/2019/PN.Cbi melakukan kelalaian yang dalam hal ini adalah tidak memastikan apakah surat setoran pajak yang diserahkan kepadanya telah dilakukan penelitian atau belum. Karena kelalaiannya tersebut, TL dapat mengambil uang milik penghadap yang seharusnya dibayarkan sebagai pajak. Atas kelalaiannya tersebut, PPAT MS dapat dimintakan pertanggungjawabannya secara perdata melalui gugatan wanprestasi dan perbuatan melawan hukum dalam rangka menuntut ganti kerugian yang ditimbulkan dari kelalaian PPAT MS. Kerugian tersebut adalah penghadap seharusnya membayarkan utang pajaknya ditambah dengan bunga sebagai sanksi administrasi. Selain itu kerugian berpotensi semakin bertambah dikarenakan uang milik penghadap yang diambil oleh TL tidak jelas nasibnya seperti apa. Kelalaian tersebut dapat digugat baik atas dasar wanprestasi dan perbuatan melawan hukum karena kelalaian tersebut memenuhi unsur-unsur wanprestasi dan perbuatan melawan hukum. Selain itu, kelalaian PPAT MS juga dapat dimintai pertanggungjawabannya secara administratif. Kelalaian

tersebut membuat PPAT MS abai dalam menjalankan tanggungjawabnya dalam hal menolak untuk membuat akta otentik yang diminta penghadap apabila tidak dapat dibuktikannya telah dilakukan penelitian terlebih dahulu oleh direktorat jenderal pajak terhadap surat setoran pajak yang diserahkan kepadanya. Karena itu pula, PPAT MS dapat dimintai pertanggungjawabannya secara administratif. Dalam hal ini sanksi administratif tersebut berupa teguran tertulis sampai dengan pemberhentian dari jabatannya. Hal ini sesuai dengan apa yang tertuang dalam Pasal 62 PP Pendaftaran Tanah. Apabila PPAT MS bertanggung jawab secara administratif, maka kemungkinan ia bertanggung jawab secara perdata sebagaimana yang telah diuraikan di atas juga dapat turut ia lakukan.

3.2. Saran

Penulis menyarankan kepada PPAT agar:

- A. Selalu menjalankan ketentuan mengenai penyetoran pajak dalam hal pembuatan akta otentik yakni meminta para penghadap untuk menyerahkan surat setoran PPh dan BPHTB sebagai bukti telah dibayarkannya pajak-pajak tersebut. Apabila surat setoran PPh dan BPHTB tidak diserahkan, maka PPAT harus menolak untuk membuat akta otentik. Apabila tidak ditolak, maka PPAT tersebut dapat dikenakan sanksi administratif dan juga tidak ditutup kemungkinan untuk dituntut ganti kerugian. Terkhusus mengenai surat setoran PPh, terdapat ketentuan lain yang harus selalu dijalankan. Ketentuan tersebut adalah memastikan bahwa surat setoran PPh yang diserahkan kepadanya telah dilakukan penelitian terlebih dahulu terhadapnya. Apabila terbukti bahwasanya belum dilakukan penelitian terhadap surat setoran pajak tersebut, maka PPAT harus menolak untuk membuat akta otentik. Apabila PPAT tetap membuat akta otentik padahal telah mengetahui hal tadi, maka ia dapat dikenakan sanksi administratif dan juga tidak menutup kemungkinan untuk dituntut ganti kerugian.
- B. Selalu mengecek apakah surat setoran PPh yang diserahkan kepadanya telah dilakukan penelitian terhadapnya atau belum. Pengecekan ini pada dasarnya berguna untuk mencegah tindak pidana sebagaimana yang dilakukan oleh TL sebagaimana kasus terjadi. Pengecekan tersebut dilakukan dengan cara melihat apakah surat setoran pajak yang diterima telah terdapat cap tanda telah dilakukan penelitian terhadap surat setoran pajak, hal ini berdasarkan PP No. 48 Tahun 1994 s.t.d.t.d. PP No. 71 Tahun 2008 jo. PDJP No. 26 Tahun 2010. Kemudian pengecekan dilakukan dengan cara meminta penghadap untuk menyerahkan surat keterangan surat keterangan penelitian formal bukti pemenuhan kewajiban penyetoran pajak penghasilan, hal ini berdasarkan PP No. 34 Tahun 2016. Mengingat pengecekan surat setoran pajak tersebut sudah dilakukan penelitian atau belum merupakan salah satu tanggung jawabnya dalam membuat akta otentik. Apabila ketentuan tersebut tidak diindahkan, maka dapat berakibat kepada PPAT tersebut dapat dikenakan sanksi administratif berupa dan juga tidak menutup kemungkinan untuk dituntut ganti kerugian. Pengecekan secara tersebut selain merupakan salah satu bentuk pelaksanaan tanggung jawab PPAT juga dimaksudkan agar terhindarnya kerugian baik bagi PPAT sendiri, pihak-pihak terkait pembuatan akta otentik tersebut, dan negara.

DAFTAR PUSTAKA

1. Peraturan Perundang-Undangan/Putusan

Indonesia. *Peraturan Pemerintah tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan*, PP No.48 Tahun 1994, LN No. 77 Tahun 1994, TLN No. 3580.

_____. *Peraturan Pemerintah Pendaftaran Tanah*, PP No.24 Tahun 1997, LN No.59 Tahun 1997, TLN No. 3696.

_____. *Peraturan Pemerintah Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah*, PP No.37 Tahun 1998, LN No.52 Tahun 1998, TLN No. 3746.

_____. *Peraturan Pemerintah Perubahan Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah*, PP No.24 Tahun 2016, LN No.120 Tahun 2016, TLN. No. 5893.

_____. *Peraturan Pemerintah tentang Pajak Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas Tanah dan/atau bangunan beserta perubahannya*, PP No.34 Tahun 2016, LN No. 168 Tahun 2016.

_____, Direktur Jenderal Pajak Kementerian Keuangan. *Peraturan Direktur Jenderal tentang Tata Cara Penelitian Surat Setoran Pajak atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan*. PDJP No. Per-26/PJ/2010

_____. Direktur Jenderal Pajak Kementerian Keuangan, *Peraturan Direktur Jenderal tentang Perubahan atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor Per-18/PJ/2017 tentang Tata Cara Penelitian Bukti Pemenuhan Kewajiban Penyetoran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas Tanah dan/atau Bangunan beserta Perubahannya*. PDJP No. Per-26/PJ/2018.

Kitab Undang-Undang Hukum Perdata [Burgerlijk Wetboek]. Diterjemahkan oleh R. Subekti dan R Tjitrosudibio. Jakarta: Pradnya Paramita, 2004.

Indonesia Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional. *Keputusan tentang Pengesahan Kode Etik Ikatan Pejabat Pembuat Akta Tanah*. Nomor 112/KEP-4.1/IV/2017

Mahkamah Agung Republik Indonesia. Putusan MA No. 477/K/Sip./1976.

_____. Putusan MA No. 2178K/Pdt/2008.

Pengadilan Negeri Cibinong. Putusan No. 158/Pid.Sus/2019/PN.Cbi.

2. Buku

Agustina, Rosa. *Perbuatan Melawan Hukum*. cet.1. Jakarta: Penerbit FH UI, 2008.

Harsono, Boedi. *Hukum Agraria Indonesia: Sejarah Pembentukan Undang-Undang Pokok Agraria, Isi, dan Pelaksanaannya*. Cet. 5. Jakarta: Penerbit Trisakti, 2019.

Khairandy, Ridwan. *Hukum Kontrak Indonesia dalam Perspektif Perbandingan, Bagian Pertama*. Yogyakarta: FH UII Press, 2013.

Muhammad, Abdulkadir. *Hukum Perikatan*. Bandung: Citra Aditya Bakti, 1992.

Simanjuntak, P.N.H. *Pokok-Pokok Hukum Perdata Indonesia*. Jakarta: Djambatan, 2009.

3. Artikel/Makalah/Tesis/Disertasi

Ansila Domini, Vionna, *et.al.* “Tanggung Jawab Notaris/PPAT Terhadap Keabsahan Tanda Tangan dan Identitas Penghadap dalam Akta Jual Beli (Studi Putusan Pengadilan Tinggi Daerah Khusus Ibukota Jakarta Nomor: 10/PID/2018/PT-DKI)”. *Jurnal Indonesian Notary* (2019). hlm. 1 s.d. 22.

Zulfa, Eva Achjani. “Menghancurkan Kepalsuan (Studi Tentang Tindak Pidana Pemalsuan dan Problema Penerapannya)”. *Jurnal Hukum Pembangunan* 48 (April-Juni 2018). hlm. 346 s.d. 360.

Wijayanti, Shannon dan Widodo Suryandono. “Konsekuensi Yuridis Terhadap Pejabat Pembuat Akta Tanah yang Membuat Akta Jual Beli dengan Tidak Dihadiri Salah Satu Pihak Berdasarkan Blanko Akta yang Telah Disiapkan oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah karena Tidak Sesuai dengan Objek yang Sebenarnya (Studi Kasus Putusan Pengadilan Negeri Kota Pekalongan Nomor: 35/PDT.G/2017/PN.PKL)”. *Jurnal Indonesian Notary 2* (2020). hlm. 1 s.d. 20