

# Analisis Yuridis Pemungutan BPHTB dan PPH Final PHTB dalam rangka Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap (PTSL)

**Author:**

Hari Julianto Wijaya

**Affiliation:**

Universitas Sumatera  
Utara

**Corresponding email**

[harijulianto@gmail.com](mailto:harijulianto@gmail.com)

**Histori Naskah:**

Submit: 14-11-2022

Accepted: 17-11-2022

Published: 17-11-2022



*This is an Creative Commons  
License This work is licensed  
under a Creative Commons  
Attribution-NonCommercial 4.0  
International License*

**Abstrak:**

**Latar belakang:** PTSL adalah kegiatan pendaftaran tanah untuk pertama kali yang dilakukan secara serentak yang meliputi semua objek pendaftaran tanah yang belum didaftar dalam suatu wilayah desa/kelurahan atau nama lainnya yang setingkat dengan itu. Dalam pelaksanaan Pendaftaran Tanah pemerintah mengalami hambatan dimana engganya masyarakat melakukan pendaftaran tanah karena beratnya membayar biaya PPh Final PHTB dan BPHTB, melalui PTSL masyarakat diberikan kemudahan dimana penerima sertifikat hak atas tanah tidak atau belum mampu membayar BPHTB dan/atau masih adanya tunggakan pembayaran PPh tetap dapat diterbitkan sertifikat hak atas tanah.

**Metode penelitian:** Penelitian ini menggunakan metode yuridis-normatif. Yaitu penelitian yang dilakukan berdasarkan pada bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder yaitu inventaris perturan-peraturan yang berkaitan dengan Pendaftaran Tanah, PTSL, PPh Final PHTB, BPHTB, dan peraturan Menteri terkait untuk hasil penelitian yang lebih mendalam.

**Hasil penelitian:** ESENSI keadilan dalam hal pemungutan PPH Final PHTB dan BPHTB dalam rangka PTSL berdasarkan asas Equity, asas Certainly, maupun asas Daya Pikul tidaklah terpenuhi. Dimana pemohon melalui program PTSL dimungkinkan untuk menerima sertipikat atas lahan yang diajukannya tanpa melaksanakan kewajibannya untuk membayar PPH Final PHTB dan BPHTB terlebih dahulu, sedangkan pemohon yang melakukan pendaftaran tanah yang tidak bisa melalui program PTSL tetap harus memenuhi kewajibannya dalam membayar PPH Final PHTB dan BPHTB sebagaimana ketentuannya, dan wajib pajak yang sama-sama melakukan pendaftaran tanah melalui PTSL walau kemampuan membayarnya berbeda memperoleh perlakuan pemungutan pajak yang sama

**Kesimpulan:** yang dicapai dalam penulisan skripsi ini adalah bahwa yang menjadi dasar hukum PTSL adalah Peraturan Menteri ATR/BPN Nomor 6 Tahun 2018 tentang Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap. Kewenangan PPH Final PHTB merupakan kewenangan Kementerian Keuangan, dan kewenangan BPHTB merupakan kewenangan pemerintah kabupaten/kota. Esensi keadilan dalam hal pemungutan PPH Final PHTB dan BPHTB dalam rangka PTSL berdasarkan asas Daya Pikul tidaklah terpenuhi dimana wajib pajak yang sama-sama melakukan pendaftaran tanah melalui PTSL walau kemampuan membayarnya berbeda memperoleh perlakuan pemungutan pajak yang sama.

**Kata kunci:** Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap, PPh Final PHTB, BPHTB

## Pendahuluan

Dalam hal kehidupan manusia yang selalu mempergunakan tanah untuk kepentingan keberlangsungan hidupnya sebagai kebutuhan untuk mencari nafkah dan bertempat tinggal diatas tanah tersebut, sehingga penting untuk membahas tentang masalah tanah baik dari segi kepastian hukum dan pendaftaran tanah. Mengenai prosedur pendaftaran tanah sistematis lengkap (PTSL), maka dalam hal ini penulis akan menjelaskan beberapa aturan dan defenisi serta proses penghitungan Pajak Penghasilan Final Pengalihan Hak atas Tanah dan Bangunan (PPH Final PHTB) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang akan dijelaskan selanjutnya dalam tulisan ini.

Ketentuan tiap jenis hak tanah diatur dengan hukum yang berlainan, dengan berdasarkan hal itu perlu setiap orang yang akan mempunyai hak atas tanah, harus mengetahui secara detail, agar tidak terjerumus dalam hal kepemilikan tanah. Bagi orang yang belum tahu tentang jenis hak tanah, dan cara memperolehnya perlu mencari tahu kepada pihak lain yang dianggap tahu atau kepada aparatur pemerintah.<sup>1</sup>

Dinamika masalah pertanahan memiliki muatan kerumitan yang tinggi, hal ini disebabkan oleh realitas yang menunjukkan bahwa kebutuhan manusia akan tanah senantiasa meningkat seiring dengan laju pertumbuhan dan pembangunan di segala bidang. Disisi lain secara kuantitas jumlah tanah tidak bertambah luas (relatif tetap). Oleh karena itu permasalahan dibidang pertanahan dituntut agar dapat mengelola tanah yang tersedia secara optimal, sehingga secara profesional masing-masing kepentingan dapat diakomodir secara proposional sebagai pencerminan dari cita-cita pembangunan nasional di segala bidang.<sup>2</sup>

Dalam hal peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan maka akan dikenakan Pajak Negara/Pusat yaitu PPh Final PHTB, dan dikenakan juga Pajak Daerah yaitu BPHTB.<sup>3</sup>

Pengenaan PPh Final PHTB diatur berdasarkan Undang Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan yang saat ini telah diubah melalui Undang Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan dan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2008 Tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Dari Peralihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan, serta Keputusan Menteri Keuangan Nomor 635/KMK.04/1994 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 261/PMK.03/2016 tentang Tata Cara Penyetoran, Pelaporan Dan Pengecualian Pengenaan Penghasilan (PPh) atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan Atau Bangunan Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) Atas Tanah Dan/Atau Bangunan.<sup>4</sup>

Kewenangan Pemerintah dalam mengatur bidang pertanahan terutama dalam hal lalu lintas hukum dan pemanfaatan tanah, didasarkan pada Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria (UUPA)<sup>5</sup> sebagaimana telah diubah dalam Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja (UUCK). Dimana dasar hukum pembentukannya adalah Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UD 1945) yang tercantum dalam Pasal 33 Ayat 3 yang menentukan bahwa Bumi, dan air, dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan dipergunakan untuk sebesar-besar kemakmuran rakyat. Selanjutnya dalam penjelasan Pasal 33 UUD 1945 menyatakan: Bumi, air, dan kekayaan alam yang terkandung dalam bumi adalah pokok-pokok kemakmuran rakyat. Sebab itu harus dikuasai oleh negara dan dipergunakan

---

<sup>1</sup>Mudakir Iskandar, *Panduan Mengurus Sertifikat Dan Penyelesaian Sengketa Tanah*, Bhuana Ilmu Populer, Jakarta, 2019, h. 1.

<sup>2</sup>Elya Deswita, *Analisis Yuridis Terhadap Program Pendaftaran Tanah Sistimatis Lengkap (PTSL) dan Pengaruhnya Terhadap Penerimaan Pajak Daerah di Kota Medan*, Program Magister Kenotariatan Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, Medan 2019.

<sup>3</sup>Roosmidar, *Pengenaan Pajak Penghasilan Final Berlapis Terhadap Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Bagi Pemohon Hak Baru Di Deli Serdang*, Fakultas Hukum Universitas Sumatera Utara Medan 2018.

<sup>4</sup>*Ibid.*

<sup>5</sup>Yamin Lubis, *Hukum Pendaftaran Tanah*, CV Mandar Maju, Bandung, 2019, h. 1.

untuk sebesar-besar rakyat. Negara dalam hal ini selaku organisasi kekuasaan yang tertinggi yang diberikan kewenangan dan tanggungjawab mewujudkan kesejahteraan masyarakatnya.<sup>6</sup>

## Studi Literatur

Teori yang digunakan sebagai pisau analisis dalam penelitian tesis ini adalah Teori Kepastian Hukum, Teori Kewenangan Atribusi, dan Teori Keadilan.

### 1. Teori Kepastian Hukum

Hukum sebagai suatu sistem berarti hukum itu harus dilihat, harus diterima, dan harus diterapkan sebagai suatu keseluruhan yang terdiri dari bagian-bagian yang saling kait-mengkait satu sama lain.<sup>7</sup> Hukum merupakan sistem berarti bahwa hukum itu merupakan tatanan, merupakan satu kesatuan yang utuh yang terdiri dari bagian-bagian atau unsur-unsur yang saling berkaitan erat satu sama lain. Dengan perkataan lain sistem hukum adalah suatu kesatuan yang terdiri dari unsur-unsur yang mempunyai interaksi satu sama lain dan bekerja sama untuk mencapai tujuan kesatuan tersebut. Kesatuan tersebut diterapkan terhadap kompleks unsur-unsur yuridis seperti peraturan hukum, asas hukum dan pengertian hukum.<sup>8</sup>

Utrecht mengemukakan kepastian hukum mengandung dua pengertian; pertama adanya aturan yang bersifat umum membuat individu mengetahui perbuatan apa yang boleh atau tidak boleh dilakukan, dan kedua berupa keamanan hukum bagi individu dari kesewenangan pemerintah karena dengan adanya aturan yang bersifat umum itu individu dapat mengetahui apa saja yang boleh dibebankan atau dilakukan oleh Negara terhadap individu.<sup>9</sup>

### 2. Teori Kewenangan

Konsep kewenangan diawali dari ciri khas suatu negara yaitu adanya kekuasaan yang memiliki kewenangan. Miriam Budiardjo dalam bukunya mengemukakan bahwa kekuasaan biasanya berbentuk hubungan dalam arti bahwa ada satu pihak yang memerintah dan pihak lain yang diperintah (*the rule and the ruled*).<sup>10</sup>

Secara konseptual, istilah wewenang atau kewenangan sering disejajarkan dengan istilah Belanda "*bevoegdheid*" (yang berarti wewenang atau berkuasa). Wewenang merupakan bagian yang sangat penting dalam Hukum Tata Pemerintahan (Hukum Administrasi), karena pemerintahan baru dapat menjalankan fungsinya atas dasar wewenang yang diperolehnya. Keabsahan tindakan pemerintahan diukur berdasarkan wewenang yang diatur dalam peraturan perundang-undangan.<sup>11</sup>

Wewenang yang diperoleh secara atribusi bersifat asli berasal dari peraturan perundang-undangan. Dengan kata lain, organ pemerintahan memperoleh kewenangan secara langsung dari redaksi pasal tertentu dalam peraturan perundang-undangan. Dalam hal atribusi, penerima wewenang dapat menciptakan wewenang baru atau memperluas wewenang yang sudah ada.<sup>12</sup>

Perihal kewenangan dapat dilihat dari Konstitusi Negara yang memberikan legitimasi kepada Badan Publik dan Lembaga Negara dalam menjalankan fungsinya. Wewenang adalah kemampuan bertindak yang diberikan oleh Undang-Undang yang berlaku untuk melakukan hubungan dan perbuatan hukum.

### 3. Teori Keadilan

---

<sup>6</sup>Arba, *Hukum Agraria Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, 2019, h. 15-16.

<sup>7</sup>Achmad Ali, *Asas-Asas Hukum Pembuktian Perdata*, Prenada Media Group, Jakarta, 2012, h. 1.

<sup>8</sup>Sudikno metrokusumo, *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*, Penerbit Liberty, Yogyakarta, 2005, h. 122.

<sup>9</sup>Riduan Syahrani, *Rangkuman Intisari Ilmu Hukum*, penerbit Citra Aditya Bakti, Bandung, 1999, h. 23.

<sup>10</sup>Miriam Budiardjo, *Dasar-dasar Ilmu Politik*, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2008, h. 35.

<sup>11</sup>Gabriel Januari, *Pelaksanaan Sertifikasi Hak Atas Tanah Di Kaitkan Dengan Penerapan Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 Tentang BPHTB di Kota Medan*, Tesis, Program Studi Kenotariatan, Fakultas Hukum Universitas Sumatera Utara, Medan, 2019.

<sup>12</sup>*Ibid.*

Keadilan pada dasarnya adalah suatu konsep yang relatif, setiap orang tidak sama, adil menurut yang satu belum tentu adil bagi yang lainnya, ketika seseorang menegaskan bahwa ia melakukan suatu keadilan, hal itu tentunya harus relevan dengan ketertiban umum dimana suatu skala keadilan diakui. Skala keadilan sangat bervariasi dari satu tempat ketempat lain, setiap skala didefinisikan dan sepenuhnya ditentukan oleh masyarakat sesuai dengan ketertiban umum dari masyarakat tersebut.<sup>13</sup>

Dalam kerangka meta teori hukum, teori keadilan merupakan jenis teori hukum dari tatanan filsafat hukum terkait dengan tujuan hukum yang mencakup kepastian, kemanfaatan dan keadilan. Karena itu, sebelum memaparkan jenis teori keadilan, dianalisis konsep kepastian hukum, kemanfaatan dan keadilan. Teori keadilan hukum (*Legal justice theory*),

## Metode Penelitian

Penelitian Tesis ini menggunakan penelitian hukum Normatif, yaitu penelitian yang mengacu kepada norma-norma hukum yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagai pijakan normatif.<sup>14</sup> Penelitian hukum normatif adalah penelitian yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka (data sekunder) atau penelitian hukum perpustakaan.<sup>15</sup> Kajian normatif memandang hukum dalam wujudnya sebagai kaidah, yang menentukan apa yang boleh dan apa yang tidak boleh dilakukan. Kajian normatif sifatnya preskriptif, yaitu bersifat menentukan apa yang salah dan apa yang benar.<sup>16</sup> Titik pusat perhatian dari ilmu hukum normatif adalah pada norma-norma hukum, baik yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan maupun tempat-tempat lainnya, antara lain dalam putusan-putusan pengadilan.<sup>17</sup> Dengan itu dimaksudkan bahwa ilmu hukum normatif mempunyai dimensi majemuk yakni selain dimensi menjelaskan secara tuntas tentang norma hukum juga berupaya memberi dimensi normatif-kontemplatif untuk dijadikan pedoman dalam praktik hukum.<sup>18</sup>

## Hasil

Pengertian keadilan ini dapat disebut keadilan prosedural (*procedural justice*) dan konsep inilah yang dilambangkan dengan Dewi Keadilan, pedang, timbangan dan penutup mata untuk menjamin pertimbangan yang tidak memihak dan tidak memandang orang. Sejalan dengan ini pengertian keadilan sebagai suatu asas (*principle*), yaitu suatu dalil umum yang dinyatakan dalam istilah umum tanpa memperhatikan cara-cara khusus mengenai pelaksanaannya yang diterapkan pada serangkaian perbuatan untuk menjadi petunjuk yang tepat bagi perbuatan itu.

Ciri atau sifat konsep keadilan dapat diikhtisarkan maknanya sebagai berikut: adil (*justice*), bersifat hukum (*legal*), sah menurut hukum (*lawfull*), tak memihak (*impartial*), sama hak (*equal*), layak (*fair*), wajar secara moral (*equitable*), benar secara moral (*righteous*). Dari perincian tersebut ternyata bahwa pengertian konsep keadilan mempunyai makna ganda yang perbedaannya satu dengan yang lain samar-samar atau kecil sekali.<sup>19</sup>

Konsep keadilan adalah teori utama dalam filsafat dan sama pentingnya dengan pengertian hukum itu sendiri. Keadilan juga merupakan wacana ilmiah yang umum mengenai kehidupan public yang dipahami setiap orang secara intuitif. Konsep tersebut seperti keberadaan atau kebenaran, akan selalu dipahami orang. Kita dapat memberikan contoh dari ketidakadilan, tetapi Ketika dihadapkan pada

---

<sup>13</sup>M. Agus Santoso, *Hukum, Moral & Keadilan Sebuah Kajian Filsafat Hukum*, Kencana, Jakarta, 2014, h. 85.

<sup>14</sup>Amiruddin, *Metode Penelitian Hukum*, P.T Citra Aditya Bakti, Bandung, 2006, h. 118.

<sup>15</sup>Ediwarman, *op.cit.*, h. 21

<sup>16</sup>Achmad Ali, *Menjelajahi Kajian Empiris Terhadap Hukum*, Prenada Media Group, Jakarta, 2012, h. 1.

<sup>17</sup>Donal Albert *op.cit.*, h. 50.

<sup>18</sup>I Made Pasek Diantha, *Metodologi Penelitian Hukum Normatif Dalam Justifikasi Teori Hukum*, PrenadaMedia Grup, Jakarta, 2019, h. 82.

<sup>19</sup>*Ibid.*

pertanyaan langsung yang abstrak mengenai apakah sebenarnya keadilan itu, maka akan sulit untuk mengetahui dari mana memulainya.<sup>20</sup>

Suatu hal yang membuat jelas adalah bahwa keadilan, sebagai konsep moral yang mendasar, dapat didefinisikan dalam konteks yang melibatkan kesadaran, rutinitas dan pengertian moral. Penderitaan yang disebabkan oleh badai, gempa dan bencana alam tidak dapat dikatakan sebagai suatu ketidakadilan. Hal yang mungkin dapat dikatakan sebagai ketidakadilan adalah kegagalan untuk melepaskan diri dari penderitaan tersebut. Keadilan adalah suatu masalah di mana tidak hanya terdapat unsur kesadaran tetapi juga suatu aktivitas yang mempunyai tujuan. Aktivitas tersebut bisa merupakan keberadaan dari sesuatu yang alami, seperti aparatur hukum dan kerajaan, atau sesuatu yang supranatural, misalnya kemarahan atau kebaikan Tuhan, adanya tujuan yang disadari merupakan kondisi yang penting dalam membicarakan keadilan.

Radbruch menyatakan bahwa keadilan harus dianggap sebagai salah satu komponen dari ide hukum. Komponen yang lainnya lagi adalah finalitas dan kepastian. Hukum dan keadilan sebagai dua sisi dari suatu mata uang. Jika keadilan digambarkan sebagai materi dan hukum sebagai bentuk maka nilai keadilan adalah materi yang harus mengisi bentuk hukum. Sedangkan hukum merupakan bentuk yang harus melindungi nilai keadilan dengan demikian, keadilan memiliki sifat normatif sekaligus konstitutif bagi hukum.

Keadilan bersifat normatif bagi hukum karena berfungsi sebagai prasyarat transendental yang mendasari tiap hukum yang bermartabat. Keadilan menjadi landasan moral hukum dan sekaligus tolok ukur sistem hukum positif. dengan kata lain, keadilan selalu menjadi pangkal hukum. Tanpa keadilan, sebuah aturan tidak pantas disebut sebagai hukum. Sejalan dengan Rawls yang mengatakan betapapun bagus dan efisiennya suatu hukum, tetapi jika ia tidak adil, maka hukum itu harus diganti.<sup>21</sup>

Teori keadilan hukum (*Legal Justice Theory*), intinya menjelaskan tolok ukur dari ide tentang keadilan. Irene Jenkin mengemukakan bahwa dalam *American Jurisprudence*, keadilan hukum yang disebut *formal justice*, didasarkan pada dua doktrin, yaitu:

1. *Due process of law* (proses hukum melalui peradilan) dan
2. *Equal protection* (perlindungan hukum yang setara).

Keadilan hukum tolok ukurnya pada prosedural, karena hukum harus pasti, dilaksanakan secara imparial, dipandang sebagai *equality before the law*. Oleh karenanya secara prosedural aplikasi hukum, penerapan norma hukum umum secara benar dalam kasus konkret, untuk melindungi pencari keadilan atas tindakan kesewenang-wenangan dari penguasa.

Sebagaimana dikemukakan oleh Alf Ross sebagai berikut: *As we have seen, the idea of justice resolves itself into demand that decision should be result of application of a general rule. Justice is the correct application of a law, as opposed to arbitrariness*" (Sebagaimana telah kami kemukakan, ide keadilan memecahkan dengan sendirinya tuntutan bahwa keputusan harus berhasil menerapkan peraturan hukum umum. Keadilan dipahami merupakan penerapan hukum secara benar, sebagai lawan dari kesewenang-wenangan).<sup>22</sup>

## Pembahasan

Secara lebih spesifik, untuk penafsiran Undang-Undang pajak, Brotodiharjo menyebutkan bahwa yang digunakan adalah penafsiran umum, analogi, autentik, penafsiran secara ketat dan ajaran peradilan (yurisprudensi). Pentingnya kepastian hukum agar menyesuaikan dengan dinamika bisnis dan ekonomi yang ada. Agar tercapai kesejahteraan karena percuma saja dikenakan pajak namun mengakibat wajib pajak tidak sejahtera. Karena pada intinya

---

<sup>20</sup>Jonlar Purba, *Penegakan Hukum Terhadap Tindak Pidana Bermotif Ringan Dengan Restoratif Justice*, Jala Permata Aksara, Jakarta, 2017, h. 47.

<sup>21</sup>*Ibid.*

<sup>22</sup>*Ibid.*

pajak itu sendiri adalah bertujuan untuk mensejahterakan negara sehingga pemugutannya pun sebaiknya tidak berdampak buruk bagi bisnis ataupun ekonomi yang ada.<sup>23</sup>

Salah satu kriteria dalam merancang sistem perpajakan adalah perlu diterapkan prinsip keadilan. Keadilan pajak (*tax equity*) berarti bahwa wajib pajak menyumbang *fair share* (bagian yang wajar) atas *cost of government* (biaya pemerintah). Keadilan pajak mencakup dua hal yaitu keadilan vertikal (*vertical equity*) dan keadilan horizontal (*horizontal equity*). Keadilan vertikal sering dijelaskan dengan kalimat seseorang yang penghasilannya lebih besar akan membayar pajak lebih besar. Sementara itu, keadilan horizontal dijelaskan dengan kalimat dua orang yang mempunyai penghasilan yang sama sehingga akan membayar pajak dalam jumlah sama. Keadilan vertikal ditinjau dari subjeknya (orang yang membayar pajak) sedangkan keadilan horizontal dilihat dari aspek objeknya.<sup>24</sup>

Asas keadilan merupakan hal yang penting dalam pemungutan pajak sebagaimana dikemukakan oleh santoso brotodihardjo hukum pajak harus dapat memberikan jaminan hukum bagi tercapainya keadilan, dan jaminan ini diberikan kepada pihak-pihak yang tersangkut di dalam pemungutan pajak, yakni pihak fiscus dan wajib pajak. Sejalan dengan pendapat tersebut, wiratni ahmadi mengatakan: Agar dapat terpenuhi asas keadilan, maka hukum pajak menempuh suatu pola pemungutan pajak yang diselenggarakan secara umum dan merata. Artinya, seluruh individu-individu memiliki hak dan kewajiban yang sama dalam hukum pajak.

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Ketentuan Pasal 1 ayat 2 Undang Undang Nomor 28 Tahun 2007 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, mengatur bahwa Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayaran pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pajak penghasilan dikenakan terhadap penghasilan, yaitu setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apa pun.<sup>25</sup>

Persepsi oleh wajib pajak dalam menilai sistem perpajakan yang berlaku akan mempengaruhi perilaku wajib pajak untuk bersikap patuh sesuai aturan maupun bersikap melanggar aturan. Menurut Asas *equity* (Keadilan) pajak harus adil dan merata, dikenakan kepada orang-orang pribadi sebanding dengan kemampuannya untuk membayar pajak tersebut. Lalu Asas *Certainly* (asas Kepastian) menyatakan pajak harus dipungut haruslah memiliki kepastian hukum mengenai subjeknya, maka undang-undang harus menguraikan secara tegas dan pasti. Kepastian hukum bukan hanya menyangkut kepastian mengenai subjek pajak (dan pengecualiannya), objek pajak (dan pengecualiannya), dasar pengenaan pajak serta besarnya tarif pajak, tetapi juga mengenai prosedur pemenuhan kewajiban antara lain prosedur pembayaran dan pelaporan serta pelaksanaan hak-hak perpajakannya. Selanjutnya Menurut Asas Daya Pikul menyatakan besar kecilnya pajak yang dipungut harus berdasarkan besar kecilnya penghasilan wajib pajak. Semakin tinggi penghasilan maka semakin tinggi pajak yang dibebankan. PTSL dalam pasal 33 ayat 1 menyatakan penerima Sertipikat Hak atas Tanah tidak atau belum mampu membayar BPHTB dan/atau masih adanya tunggakan pembayaran PPH oleh pihak lain atas tanah yang bersangkutan maka tetap dapat diterbitkan Sertipikat Hak atas Tanah. Hal ini menciptakan ketidakadilan dalam hal pemgnaan PPH Final PHTB dimana pihak yang melakukan pendaftaran tanah melalui PTSL diberi kemudahan sedangkan yang tidak melalui PTSL tidak.

---

<sup>23</sup>*Ibid.*

<sup>24</sup>Made Dwi Surya Suasa, *Asas Keadilan Pemungutan Pajak Dalam Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2018 Tentang Pajak Penghasilan*, Jurnal Preferensi Hukum Vol. 2, No. 1, 2021.

<sup>25</sup>Sudjana, *Penerapan Asas Keadilan Dan Kepastian Hukum Terhadap Pajak Penghasilan Final Bagi Usaha Kecil*, Jurnal Hukum Sasana, Vol. 6 No. 2 Desember 2020

## Kesimpulan

PPH Final PHTB merupakan pajak yang ditinjau dari subjeknya (orang yang membayar pajak), dengan begitu sistem dalam pengenaan PPH Final PHTB berpusat pada keadilan vertikal dimana seseorang yang penghasilannya lebih besar akan membayar pajak lebih besar. BPHTB merupakan pajak yang ditinjau dari objeknya, dengan begitu sistem dalam pengenaan BPHTB berpusat pada keadilan horizontal dimana seseorang yang memperoleh objek yang lebih bernilai akan membayar pajak lebih besar. Maka esensi keadilan dalam hal pemungutan PPH Final PHTB dan BPHTB dalam rangka PTSL berdasarkan asas *Equity*, asas *Certainly*, maupun asas Daya Pikul tidaklah terpenuhi. Dimana pemohon melalui program PTSL dimungkinkan untuk menerima sertipikat atas lahan yang diajukannya tanpa melaksanakan kewajibannya untuk membayar PPH Final PHTB dan BPHTB terlebih dahulu, sedangkan pemohon yang melakukan pendaftaran tanah yang tidak bisa melalui program PTSL tetap harus memenuhi kewajibannya dalam membayar PPH Final PHTB dan BPHTB sebagaimana ketentuannya, dan wajib pajak yang sama-sama melakukan pendaftaran tanah melalui PTSL walau kemampuan membayarnya berbeda memperoleh perlakuan pemungutan pajak yang sama.

## Kesimpulan

### A. Buku

- Adya, Atep. 2003. *Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Menghitung Objek dan Cara Pengajuan Keberatan Pajak*, Jakarta: Sinar Grafika.
- Ali, Achmad. 2012. *Asas-Asas Hukum Pembuktian Perdata*, Jakarta: Prenada Media Group.
- Ali, Achmad. 2012. *Menjelajah Kajian Empiris Terhadap Hukum*, Jakarta: Prenada Media Group.
- Amiruddin. 2006. *Metode Penelitian Hukum*, Bandung: P.T Citra Aditya Bakti.
- Anshari, Tunggul. 2008. *Pengantar Hukum Pajak*, Malang: Bayumedia Publishing.
- Arba. 2019. *Hukum Agraria Indonesia*, Jakarta: Sinar Grafika.
- Ashshofa, Burhan. 2008. *Metode Penelitian Hukum*, Jakarta: Rineka Cipta.
- Asmah, 2018. *Pengantar Hukum Indonesia Suatu Pemahaman Awal Mengenal Hukum*, Yogyakarta: UII Press.
- Atmadja, I Dewa Gede. 2018. *Teori-Teori Hukum*, Malang: Setara Press.
- Budiardjo, Miriam. 2008. *Dasar-dasar Ilmu Politik*, Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Chandra, S. 2005. *Sertipikat Kepemilikan Hak Atas Tanah (Persyaratan Permohonan di Kantor Pertanahan)*, Jakarta: P.T Gramedia Widiasarana Indonesia.
- Diantha, I Made Pasek. 2019. *Metodologi Penelitian Hukum Normatif Dalam Justifikasi Teori Hukum*, Jakarta: Prenada Media Grup.
- Ediwarman. 2016. *Monograf Metodologi Penelitian Hukum, Panduan Penulisan Skripsi, Tesis, dan Disertasi*, Yogyakarta: Genta Publishing.
- Gede, Atmadja I Dewa, 2018. *Teori-teori Hukum*, Malang: Setara Press.
- Hartoyo, Harry, 2010. *Membedah Pengelolaan Administrasi PBB & BPHTB, Pengalaman di Pemerintah Pusat, Referensi untuk Implementasi Pajak Daerah*, Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Indroharto. 2002. *Usaha Memahami Peradilan Tata Usaha Negara*, Jakarta: Pustaka Sinar Harapan.
- Iskandar, Mudakir. 2019. *Panduan Mengurus Sertifikat Dan Penyelesaian Sengketa Tanah*, Jakarta: Bhuna Ilmu Populer.
- Ismaya, Samun. 2012. *Hukum Administrasi Pertanahan*, Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Lubis, Yasim (YLBHI). 2014. *Panduan Bantuan Hukum Di Indonesia*, Jakarta: Yayasan Obor Indonesia.
- Lubis, Yamin. 2019. *Hukum Pendaftaran Tanah*, Bandung: CV Mandar Maju.
- Mertokusumo, Sudikno. 2012. *Teori Hukum*, Yogyakarta: Cahaya Atma Pustaka.
- Mertokusumo, Sudikno. 2005. *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*, Yogyakarta: Penerbit Liberty.
- Mulyawan Iwan, 2010. *Panduan Pelaksanaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah & Bangunan (BPHTB)*, Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Nasution, Bahder Johan. 2008. *Metode Penelitian Ilmu Hukum*, Bandung: C.V Mandar Maju.

- Nurhaini, Elisabeth. 2018. *Metode Penelitian Hukum, Langkah-Langkah Untuk Menemukan Kebenaran Dalam Ilmu Hukum*, Bandung: PT. Refika Aditama.
- Nyoman, Guntur I Gusti, 2014. *Pendaftaran Tanah*, Kementrian Agraria Dan Tata Ruang/ Badan Pertanahan Nasional, Sekolah Tinggi Pertanahan Nasional, Yogyakarta: STPN Press.
- Purba, Jonlar, 2017. *Penegakan Hukum Terhadap Tindak Pidana Bermotif Ringan Dengan Restoratif Justice*, Jakarta: Jala Permata Aksara.
- Radhite, Dyara. 2018. *Panduan Mengurus Tanah dan Perizinannya*, Yogyakarta: Legality.
- Rato, Dominikus. 2010. *Filsafat Hukum, Suatu Pengantar Mencari Menemukan, dan Memahami Hukum*, Yogyakarta: Laksbang Pressindo.
- Rasyidi, Lilik. 2004. *Dasar-Dasar Filsafat dan Teori Hukum*, Bandung: PT. Citra Aditya Bhakti.
- Riduwan. 2014. *Metode dan Teknik Menyusun Tesis*, Bandung: Alfabeta.
- Salman, Otje. 2012. *Teori Hukum*, Jakarta: Refika Aditama.
- Santoso, Agus. 2014. *Hukum, Moral & Keadilan Sebuah Kajian Filsafat Hukum*, Jakarta: Kencana.
- Santoso, Urip. 2010. *Pendaftaran dan Peralihan Hak Atas Tanah*, Jakarta: Prenada Media Group.
- Salim, H. 2016. *Penerapan Teori Hukum Pada Penelitian Disertasi dan Tesis*, Jakarta: P.T Raja Grafindo Persada.
- Sembiring, Rosnidar. 2017. *Hukum Pertanahan Adat*, Depok: P.T RajaGrafindo Persada.
- Sinaga, Henry. 2018. *Hukum Agraria Dalam Teori dan Praktik (Kompilasi Tulisan tentang Carut-Marut Regulasi di Indonesia)*, Bandung: P.T Citra Aditya Bakti.
- Soekanto, Soerjono. 2012. *Pengantar Penelitian Hukum*, Jakarta: UI Press.
- Supriadi, 2016, *Hukum Agraria*, Jakarta: Sinar Grafika.
- Tampubolon, Boris. 2019. *Panduan Memahami (Masalah) Hukum di Masyarakat Agar Tidak Menjadi Korban*, Jakarta: Prenada Media Group.
- Tehupeiory Aartje, 2017. *Pentingnya Pendaftaran Tanah di Indonesia*, Depok: Raih Asa Sukses.
- Wibowo Yudi, 2013. *Tindak Pidana Penyelundupan Di Indonesia Kebijakan Formulasi Sanksi Pidana*, Jakarta: Sinar Grafika.
- Zulyadi, Rizkan, 2020. *Kerangka Teori Dalam Penelitian Hukum*, Medan, Enam Media.

## **B. Peraturan Perundang-Undangan**

- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- Undang-Undang Nomor. 5 Tahun 1960 Tentang Peraturan Dasar Pokok Agraria.
- Undang-Undang 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah
- Peraturan Pemerintah tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Dalam Rangka Mendukung Kemudahan Berusaha dan Layanan Daerah 10 Tahun 2021
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 1997 Tentang Pendaftaran Tanah.
- PP 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.
- Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2016 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Pemungutan Pajak Daerah
- Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2021 tentang Hak Pengelolaan, Hak Atas Tanah, Satuan Rumah Susun dan Pendaftaran Tanah
- Permen ATR/Ka. BPN Nomor. 6Tahun2018 Peraturan Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Bindoadan Pertanahan Nasional Republik Indonesia tentang Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap.
- PMK Nomor. 261Tahun2016 tentang **Tata Cara Penyetoran, Pelaporan, Dan Pengecualian Pengenaan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan, Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Beserta Perubahannya.**



Peraturan Dirjen Pajak Nomor. 21 Tahun 2019 Perubahan Kedua Atas Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomorper 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.

### C. Jurnal/Skripsi/Tesis.

- Adila Sari Susi, 2019, *Dampak Program Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap (PTSL) Terhadap Perekonomian Wilayah Di Kabupaten Deli Serdang*, Sekolah Pascasarjana Universitas Sumatera Utara Medan.
- Agung Putra Wiryawan I Gusti, 2018. *Pengaturan Tentang Pengenaan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB) Atas Hibah Wasiat*”, Acta Comitatus, 2018, Nomor 1.
- Aulia Rahman, 2017, *Pengenaan Pajak Penghasilan Atas Jual Beli Tanah Yang Belum Bersertipikat Di Kota Padang*, Program Studi Magister Kenotariatan Program Pascasarjana Universitas Andalas Padang.
- Aulia Sarah Diana, 2020, *Implementasi Peraturan Menteri Agraria Dan Tata Ruang/ Kepala Bpn Nomor 6 Tahun 2018 Tentang Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap (Pstl) Dalam Upaya Mencegah Sengketa Pertanahan (Studi Kasus Di Kecamatan Ingin Jaya)*, Fakultas Syari’ah Dan Hukum Universitas Islam Negerti Ar-Raniry Banda Aceh 2020 M/1441 H.
- Deswita Elya, 2019, *Analisis Yuridis Terhadap Program Pendaftaran Tanah Sistimatis Lengkap (PTSL) dan Pengaruhnya Terhadap Penerimaan Pajak Daerah di Kota Medan*, Program Magister Kenotariatan Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, Medan.
- Dwi Surya Suasa Made, 2021, *Asas Keadilan Pemungutan Pajak Dalam Peraturan Pemerintah No 23 Tahun 2018 Tentang Pajak Penghasilan*, Jurnal Preferensi Hukum Vol. 2, No. 1.
- Harefa Yusniaman, 2015, *Pengenaan Pph Final Dan Bphtb Terhadap Permohonan Hak Baru Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Yang Belum Bersertipikat Yang Dialih Setelah Bersertipikat Di Kota Binjai*, Fakultas Hukum Universitas Sumatera Utara Medan.
- Ihza Yuslih, 2021. *Analisis Implementasi Kebijakan Pembebasan Pajak BPHTB Bagi Peserta PTSL di Kabupaten Belitang Timur*, Jurnal Academia Praja, Volume 4, 2021, Nomor. 1.
- Indah Sari dwi Nur, 2020, *Pelaksanaan Pendaftaran Tanah Pertama Kali Melalui Program Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap Berdasarkan Asas Akurasi*, Fakultas Hukum, Universitas Pancasakti Tegal.
- Indasari G, 2021, *Pelaksanaan Program Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap (Pstl) Di Kantor Badan Pertanahan Nasional Kabupaten Gowa*, Program Studi Ilmu Administrasi Negara Fakultas Ilmu Sosial Dan Ilmu Politik Universitas Muhammadiyah Makassar.
- Januari Gabriel, 2019. *Pelaksanaan Sertifikasi Hak Atas Tanah Di Kaitkan Dengan Penerapan Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 Tentang BPHTB di Kota Medan*, Tesis, Program Studi Kenotariatan, Fakultas Hukum Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Marbun Supardy, 2022, *Mencari Bentuk Pelimpahan Kewenangan Pemberian Hak Atas Tanah Dan Kegiatan Pendaftaran Tanah*, Jurnal Pertanahan, Vol. 10 No.2 November 2022. 133-146.
- Nurul Suci Satria, 2021, *Pemberian Sertifikat Tanah Pada Program Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap (PTSL) Yang Pajak Tanahnya Masih Terhutang*, Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin.
- Nurul Huda Rizki, 2018. *Efektifitas Peraturan Menteri Agraria Dan Tata Ruang/Kepala Kantor Badan Pertanahan Nasional*, Program Studi Ilmu Hukum Universitas Islam Malang, Malang.
- Pranoto, 2016, *Reformasi Birokrasi Perpajakan Sebagai Usaha Peningkatan Pendapatan Negara Dari Sektor Pajak*, Yustisia. Vol. 5 No. 2 Mei - Agustus 2016.
- Roosmidar, 2018, *Pengenaan Pajak Penghasilan Final Berlapis Terhadap Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Bagi Pemohon Hak Baru Di Deli Serdang*, Fakultas Hukum Universitas Sumatera Utara Medan.

- Silalahi Eka Wijaya, 2019. *Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB) Atas Warisan, Apakah Warisan (Dalam Garis Keturunan Sedarah) Harus Dikenai BPHTB*, Jurnal Hukum & Pembangunan, 2019, Nomor. 4.
- Syahdat Anwar, dkk, 2011, *Tinjauan Pelaksanaan Pengalihan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Menjadi Pajak Daerah*, Kementerian Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, Jakarta.
- Sudjana, 2020. *Penerapan Asas Keadilan Dan Kepastian Hukum Terhadap Pajak Penghasilan Final Bagi Usaha Kecil*, Jurnal Hukum Sasana, Vol. 6 No. 2 Desember.
- Suheri Ana, 2018. *Wujud Keadilan Dalam Masyarakat Di Tinjau Dari Perspektif Hukum Nasional*, Jurnal Morality, Juni 2018, Volume 4 Nomor 1.
- Suyikati, 2019. *Pelaksanaan Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap (PTSL) Berdasarkan Peraturan Menteri Agraria Dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 6 Tahun 2018 di BPN Kota Yogyakarta*, Jurnal Widya Pranata Hukum, Volume 1, 2019, Nomor. 2.
- Sudirman, *Kedudukan Presiden Dalam Sistem Pemerintahan Presidensial (Telaah Terhadap Kedudukan Dan Hubungan Presiden Dengan Lembaga Negara Yang Lain Dalam Undang-Undang Dasar Nri Tahun 1945)*, Fakultas Hukum Universitas Brawijaya.
- Tarigan Harry Raymond, 2021. *Kepastian Hukum Pengenaan BPHTB Kepada Pemilik Tanah Dan/Atau Bangunan Yang Belum Bersertifikat Dalam Rangka Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap di Kota Binjai*, Tesis, Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Wahyuningratri Lady, 2018. *Pengaruh Persepsi Keadilan Pajak Terhadap Motivasi Membayar Pajak Dan Kepatuhan Wajib Pajak*, Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia Yogyakarta.
- Widijatmoko, KRT. MJ., 2021, *Analisa Hukum Pembebasan Pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) Pada Kegiatan Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap (PTSL)***, diakses melalui, <https://domainhukum.com/2021/09/27/analisa-hukum-pembebasan-pembayaran-bea-perolehan-hak-atas-tanah-dan-atau-bangunan-bphtbpada-kegiatan-pendaftaran-tanah-sistematis-lengkap-ptsl/>.
- Zulchoiri Ilham, 2021, *Aspek Hukum Pemberian Insentif Pajak Pada Badan Usaha Sebagai Stimulus Perekonomian Nasional Pasca Berlakunya Peraturan Menteri Keuangan Nomor 9/Pmk.03/2021 Tentang Insentif Pajak Bagi Wajib Pajak Terdampak Pandemi Corona Virus Disease 2019 Di Kota Medan (Studi Pada Kpp Pratama Medan Petisah)*, Fakultas Hukum Universitas Sumatera Utara Medan.

#### **D. Internet**

Fitrya, *Ulasan Lengkap Pajak Terutang: Pengertian, Contoh, Perhitungan, Cara Bayar*, diakses dari: <https://klikpajak.id/blog/pajak-terutang-pengertian-contoh-perhitungan-cara-bayar/>. Terakhir diakses pada tanggal 20 September 2021.

Fitriya, *Tarif PBB Terbaru Cara Hitung dan Bayar Pajak Bumi Bangunan*, diakses melalui, <https://klikpajak.id/blog/cara-menghitung-pajak-bumi-dan-bangunan-perusahaan/>.

Humas Kementerian Agraria dan Tata Ruang/BPN, *Menteri ATR/Kepala BPN: Reforma Agraria Merupakan Program Unggulan Presiden*, diakses melalui, <https://www.atrbpn.go.id/?menu=baca&kd=giLuS8o0RLjhpLXFLCMhLHq96/4dehFzYgrz4ugXRIAqsfIsUR79u7RlRW2Hj3sF>.

Krishand, *Tarif PPH Final PHTB (Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan)*, diakses melalui, <https://www.krishandsoftware.com/blog/900/tarif-pph-final-phtb-pengalihan-hak-atas-tanah-dan-atau-bangunan/>

Sandi, Fajar Billy. *Ketahui Tarif BPHTB & Cara Mudah Menghitungnya di Sini*, diakses melalui, <https://www.online-pajak.com/tentang-pajak-pribadi/tarif-bphtb>.