

**RESTITUSI PAJAK PENGHASILAN FINAL ATAS BATALNYA
TRANSAKSI JUAL BELI TANAH DAN/ATAU BANGUNAN DENGAN
PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL BELI
DITINJAU DARI PERATURAN PEMERINTAH NO. 34 TAHUN 2016
TENTANG PAJAK PENGHASILAN ATAS PENGHASILAN DARI
PENGALIHAN HAK ATAS TANAH DAN/ATAU BANGUNAN**

Tesis



Diajukan Untuk Memenuhi Syarat Memperoleh Gelar Magister
Kenotariatan (M.Kn) Pada Program Studi Magister Kenotariatan
Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya

Oleh :

**NOVIARINA HABIBAH
NIM : 02022681620002**

Dosen Pembimbing :

- 1. Dr. RIDWAN, S.H., M.Hum**
- 2. H. AGUS TRISAKA, S.H., M.Kn., BKP**

**PROGRAM STUDI MAGISTER KENOTARIATAN
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS SRIWIJAYA
2018**

**Restitusi Pajak Penghasilan Final Atas Batalnya Transaksi Jual
Beli Tanah dan/atau Bangunan Dengan Perjanjian Pengikatan Jual
Beli, Ditinjau Dari Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016
Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak
Atas Tanah dan/atau Bangunan**

Oleh :

NOVIARINA HABIBAH
NIM : 02022681620002

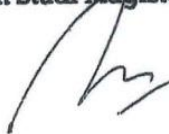
Telah Diuji Oleh Tim Penguji Pada Ujian Tesis Dan
Dinyatakan Lulus Pada Tanggal 3 Juli 2018

Palembang 3 Juli 2018

1. Dr. Ridwan, S.H., M.Hum (Pembimbing Utama)
2. H. Agus Trisaka, SH., M.Kn., BKP (Pembimbing)

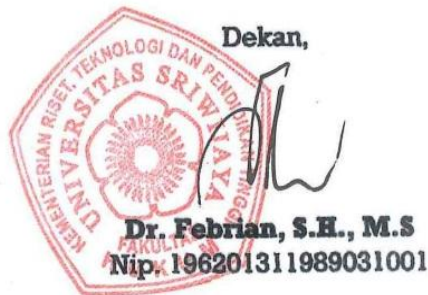
:
:

Ketua Program Studi Magister Kenotariatan,



Dr. Annalisa Y., S.H., M.Hum
NIP. 196210251987032002

Dekan,



Dr. Febrina, S.H., M.S
Nip. 196201311989031001

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : NOVIARINA HABIBAH

NIM : 02022681620002

Alamat: Jalan Proklamasi Blok J/26, Kampus, Lorok Pakjo, Palembang

Dengan ini menyatakan bahwa;

1. Karya tulis saya dalam bentuk tesis ini adalah asli dan belum pernah diajukan untuk mendapatkan gelar akademik (M.Kn), baik di Universitas Sriwijaya maupun di perguruan tinggi lain.
2. Karya tulis ini adalah murni gagasan, rumusan, dan penelitian sendiri dan mendapat arahan pembimbing.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya atau pendapat yang telah ditulis atau dipublikasikan orang lain, kecuali secara tertulis dengan jelas dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan menyebutkan nama pengarang dan judul buku/dokumen aslinya yang dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya. Apabila di kemudian hari terdapat ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima sanksi akademik berupa pencabutan gelar dan/atau predikat yang telah saya peroleh berdasarkan karya tulis ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku.

Palembang, Juli 2018

Yang membuat pernyataan,

NOVIARINA HABIBAH
NIM.02022681620002

TIM PENGUJI

Ketua : Dr. RIDWAN, SH., M.Hum

Sekretaris : Dr. Mada Apriandi, SH.,MCL

Anggota : 1. Dr. Hj. Annalisa yahanan, S.H., M.Hum
2. Dr. H. Achmad Romsan, S.H., MH., LL.M
3. H.Achmad Syarifuddin, S.H.,Sp.N.

Catatan : Tim penguji tidak bertanda tangan, cukup nama dan gelar saja, sesuai dengan surat keputusan Dekan tentang Tim Penguji.

TESIS

**Restitusi Pajak Penghasilan Final Atas Batalnya Transaksi Jual
Beli Tanah dan/atau Bangunan Dengan Perjanjian Pengikatan Jual
Beli, Ditinjau Dari Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016
Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak
Atas Tanah dan/atau Bangunan**

Oleh :

**NOVIARINA HABIBAH
NIM : 02022681620002**

Telah disetujui untuk Tesis :

Palembang

Menyetujui ;

Pembimbing I,

Pembimbing II,



Dr. Ridwan, S.H., M.Hum.



H. Agus Trisaka, SH., M.Kn., BKP

Mengetahui;

Ketua Program Studi Magister Kenotariatan,



Dr. Annalisa Y., S.H., M.Hum

NIP. 196210251987032002

UCAPAN TERIMA KASIH

Bismillahirrahmanirrahim.

Puji syukur kepada Allah Subhanahu Wa Ta'ala, serta teriring shalawat beserta salam kepada junjungan Nabi Muhammad Shallallahu Alaihi Wa Sallam, yang telah mencurahkan kasih sayangnya, sehingga Tesis yang berjudul "*Restitusi Pajak penghasilan Final Atas Batalnya Transaksi Jual Beli Tanah Dan/Atau Bangunan Dengan Perjanjian Pengikatan Jual Beli: Ditinjau Dari Peraturan Pemerintah No. 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan*" dapat diselesaikan dengan baik.

Selanjutnya, dari lubuk hati yang terdalam, Penulis menyampaikan ucapan terima kasih kepada semua pihak yang telah berjasa dalam penyelesaian Tesis dan Studi Penulis pada program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya, yaitu :

1. Bapak Dr. Febrian, S.H., M.S selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
2. Bapak Dr. Annalisa Yahanan, S.H., M.Hum, selaku Ketua Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
3. Bapak Dr. Ridwan, S.H., M.Hum, selaku Pembimbing Utama;
4. Bapak H. Agus Trisaka, S.H.,M.Kn.,BKP, selaku Pembimbing Kedua;
5. Mama Hj. Hana Nurlela dan Papa H. Bakri Oni A.H, Mama Hj.Jauhariah juga Ayah H.Abdul Chalik Rosyad atas kasih sayangnya, perhatian, motivasi dalam menyelesaikan studi ini.
6. Suamiku tercinta Chairul Anwar S.E.,M.A. yang selalu memberikan motivasi, pikiran, bimbingan, pengertian dan waktu untuk penulis.
7. Anakku tersayang Muhammad Abyan Faadhil Bakri dan Arkan Chalik Ghazanfar yang sudah memberikan semangat dalam menyelesaikan Tesis ini.
8. Dosen-dosen yang mengajar di Magister Kenotariatan
9. Teman-teman seperjuangan di Magister Kenotariatan Universitas Sriwijaya Angkatan 2016, yang tidak dapat di sebutkan satu persatu.

10. Seluruh staf dan karyawan/ti pada Program Studi Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya.

Mohon maaf atas segala kealpaan dari penulis, penulis berharap semoga amal baik kalian mendapat balasan yang setimpal dari Allah. SWT, dan semoga tesis ini dapat bermanfaat bagi para pembacanya. Akhir kata, segala kritik dan saran yang sifatnya membangun penulis terima dengan segala kerendahan hati dan untuk itu penulis ucapkan terima kasih.

Palembang, Juni 2018
Penulis,

NOVIARINA HABIBAH

PERSEMBAHAN

Motto :

“Tidak ada sesuatu yang lebih utama dari pada ilmu. Para Raja itu memerintah manusia (orang kebanyakan), sedangkan para Ahli Ilmu itu memerintah para Raja”.

(Abul Aswad r.a)

Kupersembahkan Tesis ini kepada,

Orang tuaku tercinta,

**H. Bakri Oni A.H, Hj. Hana Nurlela, H. Abdul Chalik Rosyad dan
Hj. Jauhariah**

Dan untuk yang tersayang,

Suamiku, Chairul Anwar S.E.,M.A.

**Anakku, Muhammad Abyan Faadhil Bakri dan Arkan Chalik
Ghazanfar**

KATA PENGANTAR

Puji syukur Penulis panjatkan kehadirat Allah SWT karena atas berkat rahmat dan lindungannya Penulis dapat menyelesaikan Tesis ini dalam rangka menyelesaikan program studi Magister Kenotariatan Universitas Sriwijaya.

Tidak lupa Penulis sampaikan rasa hormat dan ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada dosen pembimbing Tesis Bapak Dr. Ridwan, S.H., M.Hum. dan Bapak H. Agus Trisaka, S.H., M.Kn, BKP. atas waktu dan kebijaksanaannya membimbing Penulis dalam membuat Tesis ini.

Penulis menyadari tentunya masih terdapat kekurangan dalam penulisan Tesis ini, maka dengan kerendahan hati Penulis menerima kritik dan saran yang membangun. Akhirnya dipenghujung pengantar ini besar harapan Penulis untuk Tesis yang diberi judul "*Restitusi Pajak penghasilan Final Atas Batalnya Transaksi Jual Beli Tanah Dan/Atau Bangunan Dengan Perjanjian Pengikatan Jual Beli: Ditinjau Dari Peraturan Pemerintah No. 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan*" dapat berguna bagi yang membacanya.

Palembang, Juni 2018
Penulis,

NOVIARINA HABIBAH

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui latar belakang dan penerapan Restitusi Pajak Penghasilan Final Atas Batalnya Transaksi Jual Beli Tanah Dan/Atau Bangunan Dengan Perjanjian Pengikatan Jual Beli : Ditinjau Dari Peraturan Pemerintah No. 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan. Hal ini sangat menarik untuk di kaji karena berdasarkan PP Nomor 34 Tahun 2016, pembayaran PPh Final atas jual beli tanah dan/atau bangunan sudah dilakukan sejak dilangsungkannya PPJB yang merupakan perjanjian pendahuluan dalam jual beli, sehingga masih terdapat.potensi untuk terjadi pembatalan jual beli sebelum dilaksanakannya AJB yang berakibat pada PPh Final yang sudah dibayarkan seharusnya dapat dikembalikan kepada penjual sebagai wajib pajak.

Jenis penelitian ini yaitu penelitian hukum normatif dengan menggunakan studi pustaka dan wawancara guna mendapatkan data dalam penelitian ini. Metode yang digunakan pendekatan secara pustaka digunakan untuk menganalisis berbagai peraturan perundang-undangan terkait dengan Restitusi PPh Final atas batalnya transaksi jual beli, sedangkan pendekatan wawancara dengan cara terjun langsung ke lapangan digunakan untuk mengumpulkan data primer yang ada dimasyarakat mengenai bentuk pelaksanaan Restitusi PPh Final atas batalnya transaksi jual beli dan dengan menghubungkan norma hukum yang berlaku dengan menetapkan narasumber berdasarkan kriteria yang ditetapkan. Narasumber dalam penelitian ini melibatkan Pejabat Kantor Pelayanan Pajak Pratama di Kota Palembang dan notaris di Kota Palembang.

Hasil Penelitian ini menyatakan bahwa penggunaan PPJB praktiknya ketika proses administrasi selesai sekalipun, terdapat oknum-oknum subyek hukum sebagai pembeli tidak melanjutkan ketahap Akta Jual Beli tanah, bahkan menjual tanah itu kembali kepada subyek hukum lain menggunakan Perjanjian Pengikatan Jual Beli untuk menghindari PPh Final dalam suatu Akta Jual Beli. Untuk mencegah penghindaran PPh Final tersebut maka diterbitkan PP Nomor 34 tahun 2016. Restitusi Pajak Penghasilan Final atas batalnya transaksi jual beli dengan Perjanjian Pengikatan Jual Beli terkait dengan PP Nomor 34 Tahun 2016 dapat dimohonkan oleh pihak penjual kepada Kantor Pelayanan Pajak dimana pemohon terdaftar sebagai wajib pajak, hal tersebut berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 187/PMK.03/2015 tentang Tata cara pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang. Mekanisme yang dilakukan terkait dengan permohonan restitusi PPh Final atas batalnya transaksi jual beli dengan Perjanjian Pengikatan Jual Beli melalui beberapa tahapan, mulai dari Mengajukan Surat Permohonan Restitusi hingga Kelebihan pembayaran pajak (Restitusi) tersebut ditransfer ke rekening Wajib Pajak.

Kata kunci : *Notaris, Restitusi Pajak, Pajak Penghasilan, Jual Beli.*

This study aims to determine the background and Implimentation of the Final Income Tax Restitution on the Cancellation of Land and / or Buildings Transactions with a Sale and Purchase Agreement: Viewed From Government Regulation no. 34 Year 2016 About Income Tax from Transfer of Land and / or Building Right. This is very interesting for the review because based on the Government Regulation No. 34 of 2016, the payment of Final Income Tax on the sale and purchase of land and / or building has been done since the implementation of PPJB which is the preliminary agreement in the sale and purchase, so there is potential for cancellation of sale and purchase before implementation of AJB resulting in Final Income Tax already paid should be returned to the seller as a taxpayer.

This type of research is normative legal research using literature study and interviews to obtain data. The method used in the literature approach is used to analyze the various laws and regulations related to the Final Income Tax Restitution on the cancellation of the sale and purchase transaction, while the interview approach by way of direct plunge into the field is used to collect primary data available in the community on the form of the implementation of Final Income Tax Restitution on cancellation sale and purchase transactions and by linking the applicable legal norms by establishing sources based on established criteria. Resource persons in this study involves Officials Tax Office Primary in Palembang and Notaries in Palembang City.

The results of this study indicate that the use of PPJB practice when the administrative process is completed though, there are elements of legal subjects as the buyer does not continue the phases of the Deed of Sale and Purchase of land, and even sell the land back to other legal subjects using the Sale and Purchase Agreement to avoid Final Income Tax in a Deed of sale & purchase. To prevent the avoidance of Final Income Tax is issued PP No. 34 year 2016. Final Income Tax Restitution on the cancellation of sale and purchase transactions with the Sale and Purchase Agreement related to Government Regulation No. 34 of 2016 can be requested by the seller to the Tax Office where the applicant is registered as a taxpayer , it is pursuant to Regulation of the Minister of Finance of the Republic of Indonesia Number 187 / PMK.03 / 2015 on Procedure of return of tax overpayment that should not be payable. The mechanism that is performed is related to the application of the Final Income Tax refund for the cancellation of the sale and purchase transaction with the Sale and Purchase Agreement through several stages, starting from Submitting Restitution Letter to Tax Overpayment (Restitution) is transferred to Taxpayers account.

Keywords: Notary Public, Tax Restitution, Income Tax, Sale and Purchase.

DAFTAR ISI

HALAMAN COVER	i
HALAMAN PENGESAHAN TESIS	ii
KATA PENGANTAR	iii
ABSTRAK (INDONESIA)	x
ABSTRACT (INGGRIS)	xi
DAFTAR ISI	xii
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang	1
B. Rumusan Masalah	12
C. Tujuan Penelitian dan Manfaat Penelitian	12
1. Tujuan Penelitian	12
2. Manfaat Penelitian	13
D. Kerangka Teori	14
1. Grand Theory	14
1.1. Teori Keadilan Hukum.....	14
1.2. Teori Kebendaan.....	18
1.3. Teori Hak Peralihan.....	19
1.4. Teori Kepastian Hukum.....	20
2. Middle Range Theory	22
2.1 Teori Pemungutan Pajak	22
2.2 Teori Hak Negara Memungut Pajak.	24
2.3 Perjanjian Pengikatan Jual Beli.....	25
2.4 Teori Pendapatan.....	30
3. Applied Theory	31
3.1. Pajak Penghasilan Atas Tanah dan Bangunan.....	31
3.2. Teori Daya Beli.....	34
E. Kerangka Konseptual.....	36
F. Metode Penelitian.....	43

1. Jenis dan Sifat Penelitian	43
2. Bahan Hukum	45
3. Analisis Data.....	49
BAB II LATAR BELAKANG TERBITNYA PERATURAN PEMERINTAH NO. 34 TAHUN 2016 TENTANG PAJAK PENGHASILAN ATAS PENGHASILAN DARI PENGALIHAN HAK ATAS TANAH DAN/ ATAU BANGUNAN.....	51
A. Objek Pajak Penghasilan (PPh).....	51
B. Peralihan Hak Atas Tanah dan/atau bangunan.....	57
C. Kebijakan Pengenaan PPh Final atas PPJB.....	67
BAB III PAJAK PENGHASILAN FINAL YANG SUDAH DISETOR OLEH PENJUAL DALAM PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL-BELI HAK ATAS TANAH DAN/ATAU BANGUNAN....	71
A. Subyek Perbuatan Jual-Beli Pada Umumnya Hukum...	71
B. Restitusi Pajak Penghasilan Atas Peralihan Hak Atas Tanah Dan/ Atau Bangunan Oleh Penjual.....	76
BAB IV Mekanisme Restitusi Pajak Penghasilan Final atas batal- nya Perjanjian Pengikatan Jual Beli tanah dan/atau ba- ngunan berdasarkan Peraturan Pemerintah nomor 34 tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan	82
A. Restitusi Pajak penghasilan Final Dalam Perjanjian Pengikatan Jual Beli	82
B. Mekanisme Pengembalian Restitusi Pajak Penghasi- lan Final atas batalnya Perjanjian Pengikatan Jual Be- li tanah dan/atau bangunan	88
BAB V PENUTUP	104
A. KESIMPULAN	104
B. SARAN	106

DAFTAR PUSTAKA	108
----------------------	-----

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Tanah sebagai bagian dari bumi, merupakan karunia Tuhan Yang Maha Esa, selain memenuhi kebutuhan dasar untuk papan dan lahan usaha, juga merupakan alat investasi yang sangat menguntungkan. Masyarakat menganggap bahwa membeli tanah adalah investasi yang bagus, bahkan lebih menguntungkan daripada menabung uang, disamping itu bangunan juga memberi manfaat ekonomi bagi pemiliknya.¹ Sejak zaman kolonial tanah merupakan komponen penting yang seringkali diperebutkan kepemilikannya seperti yang dikemukakan oleh Noer Fauzi Rahma dan Hasriadi Masalam dalam jurnal mereka yang bertajuk tentang perlawanan bangsa Indonesia dalam mempertahankan tanah bahwa “Infrastruktur hukum kolonial merupakan proses kepemilikan tanah yang agresif dimana kolonial mengklaim kepemilikan tanah di Indonesia.”²

Begitu pentingnya tanah karena sebagai tempat manusia hidup, tumbuh, dan berkembang bahkan sekaligus merupakan tempat dikebumikan pada saat meninggal dunia. Oleh karena itu tanah merupakan kebutuhan dasar bagi setiap manusia. Sementara

¹ Early Suandy, *Hukum Pajak*, PT. Salemba Empat, Jakarta, 2008, hlm. 359

² Noer Fauzi Rachman, Hasriadi Masalam, *The Trajectory Of Indigeneuty Politics Agaist Land Dispossession in Indonesia*, *Sriwijaya Law Riview*, Fakultas Hukum, Universitas Sriwijaya, Vol 1 Issue, 1 January 2017, hlm 101

itu jumlah luasnya tanah terbatas sekali tidak dapat bertambah atau tetap sedangkan jumlah manusia yang selalu membutuhkan tanah terus menerus bertambah memicu terjadi krisis sosial. Hal ini menyebabkan pentingnya peranan Negara untuk turut mengatur tanah-tanah yang berada dalam wilayah kekuasaannya dengan tujuan tercapainya kesejahteraan hidup bangsa Indonesia.

Sesuai ketentuan Pasal 33 ayat (3) Undang-Undang Dasar Negara Kesatuan Republik Indonesia Tahun 1945 bahwa bumi, air, dan kekayaan alam yang terkandung didalamnya dikuasai oleh Negara dan dipergunakan untuk sebesar-besarnya bagi kemakmuran rakyat. Ketentuan tersebut mengandung maksud bahwa bumi, air, dan kekayaan alam yang terkandung didalamnya adalah pokok-pokok kemakmuran rakyat. Oleh sebab itu dalam pengaturan dan pemanfaatannya harus dikuasai oleh Negara dan dipergunakan untuk sebesar-besar bagi kemakmuran rakyat.

Kaitan dengan hal tersebut di atas dalam Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria menyatakan bahwa bumi, air, dan ruang angkasa termasuk kekayaan alam yang terkandung di dalamnya pada tingkatan tinggi dikuasai oleh Negara, sebagai organisasi kekuasaan seluruh rakyat. Bangsa Indonesia ataupun Negara bertindak sebagai organisasi kekuasaan dari seluruh rakyat (bangsa) bertindak selaku Badan Penguasa. Penguasaan Negara dalam hal ini bukan berarti dimiliki akan tetapi pemberian

wewenang kepada Negara sebagai organisasi kekuasaan Bangsa Indonesia untuk pada tingkatan yang tertinggi dalam Pasal 2 ayat (2) Undang-Undang Pokok Agraria dinyatakan bahwa yang dimaksud hak menguasai oleh Negara adalah kewenangan untuk:

1. Mengatur dan menyelenggarakan, peruntukan, persediaan, dan pemeliharaan bumi, air dan ruang angkasa tersebut.
2. Menentukan dan mengatur hubungan-hubungan hukum antara orang-orang dengan bumi, air, dan ruang angkasa.
3. Menentukan dan mengatur hubungan-hubungan hukum antara orang-orang dan perbuatan-perbuatan hukum mengenai bumi, air, dan ruang angkasa.

Dalam Pasal 2 ayat (3) Undang-Undang Pokok Agraria wewenang yang bersumber pada hak menguasai negara tersebut digunakan untuk mencapai sebesar-besar kemakmuran rakyat dalam arti kebangsaan, kesejahteraan dan kemerdekaan dalam masyarakat dan negara hukum Indonesia yang merdeka, berdaulat, adil dan makmur.

Salah satu sarana pokok yang diperlukan dalam penataan kembali penggunaan dan pemilikan tanah dan/atau bangunan adalah melalui jual beli. Jual beli tanah dan/atau bangunan antara para pihak dapat dilakukan melalui suatu akta yang dibuat dihadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah. Untuk tanah dan/atau bangunan yang telah berstatus hak milik dapat dilakukan pengikatan awal yaitu penjanjian pengikatan jual beli yang dilakukan di

hadapan notaris sebelum pembuatan akta jual beli yang dilakukan di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah sesuai dengan kewenangannya untuk membuat akta jual beli yang digunakan sebagai salah satu syarat peralihan hak milik tanah di Kantor Pertanahan.

Perbuatan-perbuatan yang menyebabkan pengalihan hak atas tanah dapat diartikan bahwa tanah memiliki hubungan keperdataan dengan manusia, disisi lain tanah juga dapat ditarik ke ranah administrasi negara dimana tanah tersebut harus dilakukan pendaftaran yang melibatkan negara, lebih lanjut lagi dapat dilakukan peralihan kepemilikan. Kemudian untuk melakukan peralihan harus memperhatikan syarat-syarat yang telah ditetapkan oleh negara.

Secara eksplisit, salah satu contoh hubungan antara tanah, manusia, dan negara dapat dikaitkan dengan implementasi Pasal 1 ayat (1) huruf b 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 yang pada pokoknya menyatakan bahwa perjanjian pengikatan jual beli terutang Pajak Penghasilan Final. Oleh karena itu penjual sebagai subjek yang menerima penghasilan atas jual beli tanah dan/atau bangunan wajib membayar Pajak Penghasilan ke kas negara dan melaporkannya di Kantor Pelayanan Pajak dimana penjual terdaftar.

Tidak dapat disangkal bahwa pajak merupakan bagian terpenting untuk meningkatkan pendapatan negara, sehingga dapat memperlancar jalannya pembangunan negara yang bertujuan untuk mencapai kesejahteraan masyarakat.³ Dalam kehidupan negara yang modern, pajak merupakan pendapatan utama bagi negara Indonesia. Pajak adalah pungutan yang dapat dipaksakan oleh negara kepada wajib pajak dengan tanpa balas jasa yang langsung dapat ditunjuk, yang dapat berupa pajak langsung maupun pajak tidak langsung. Pajak mempunyai peranan yang sangat penting untuk menggali sumber keuangan yang dapat digunakan untuk membangun daerah.

Pengikatan jual beli tanah merupakan perbuatan hukum awal yang mendahului perbuatan hukum jual beli tanah. Pengikatan jual beli yang dilakukan dihadapan notaris dimaksudkan sebagai perjanjian pendahuluan dari maksud utama para pihak untuk melakukan peralihan hak atas tanah. Pengikatan jual beli ini memuat janji-janji untuk melakukan jual beli tanah apabila persyaratan sudah terpenuhi untuk dapat membuat akta jual beli di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah.

Salah satu persyaratan untuk melakukan perjanjian pengikatan jual beli menurut Pasal 1 ayat (1) huruf b Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan,

³ Josef Riwu Kaho, *Prospek Otonomi Daerah di Negara Republik Indonesia*, Cetakan Kedua, Rajawali, Jakarta, 1991, hlm.128

dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah Dan/Atau Bangunan adalah melakukan pembayaran Pajak Penghasilan Final yang terutang pada saat terjadinya transaksi.

Proses perjanjian pengikatan jual beli dalam hal ini dapat dimungkinkan terjadi pembatalan karena hal-hal tertentu. Sedangkan Pajak Penghasilan Final sebagai salah satu syarat dapat dibuatkannya perjanjian pengikatan jual beli dihadapan notaris telah dibayarkan. Hal tersebut berpotensi merugikan pihak yang telah membayarkan Pajak Penghasilan dalam hal ini dilakukan oleh penjual sebagai pihak yang menerima penghasilan atas perjanjian pengikatan jual beli.

Batalnya proses jual beli tersebut berakibat pada kembalinya ke keadaan semula, yaitu segala biaya-biaya yang telah dibayarkan maka harus dikembalikan kepada masing-masing pihak, termasuk dalam hal ini adalah PPh Final yang telah dibayarkan oleh pihak penjual. Hal yang demikian merupakan suatu bentuk restitusi atas kelebihan bayar pajak.

Pasal 11 Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 ayat (1), yaitu Atas permohonan Wajib Pajak, kelebihan pembayaran pajak dikembalikan, dengan ketentuan bahwa apabila ternyata Wajib Pajak mempunyai utang pajak, langsung diperhitungkan untuk melunasi terlebih dahulu utang pajak tersebut.

Kemudian pada ayat (1a) dijelaskan mengenai kelebihan pembayaran pajak sebagai akibat adanya Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak, dan Putusan Banding atau Putusan Peninjauan Kembali, serta Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga dikembalikan kepada Wajib Pajak dengan ketentuan jika ternyata Wajib Pajak mempunyai utang pajak, langsung diperhitungkan untuk melunasi terlebih dahulu utang pajak tersebut.

Ayat (2) berisi mengenai Pengembalian kelebihan pembayaran pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan ayat (1a) dilakukan paling lama 1 (satu) bulan sejak permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak diterima sehubungan dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1), atau sejak diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) dan Pasal 17B, atau sejak diterbitkannya Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C atau Pasal 17D, atau sejak diterbitkannya Surat Keputusan Keberatan, Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi, Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak, Surat Keputusan

Pembatalan Ketetapan Pajak atau Surat Keputusan Pemberian Imbalan Bunga, atau sejak diterimanya Putusan Banding atau Putusan Peninjauan Kembali, yang menyebabkan kelebihan pembayaran pajak.

Ayat (3) menyatakan Apabila pengembalian kelebihan pembayaran pajak dilakukan setelah jangka waktu 1 (satu) bulan, Pemerintah memberikan imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) per bulan atas keterlambatan pengembalian kelebihan pembayaran pajak, dihitung sejak batas waktu sebagaimana dimaksud pada ayat (2) berakhir sampai dengan saat dilakukan pengembalian kelebihan.

Pasal 2 Ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 16/PMK.03/2011 tentang Tata Cara Penghitungan dan Pengembalian Kelebihan Pembayaran Pajak:

Kelebihan pembayaran PPh, PPN, dan/atau PPnBM yang dapat dikembalikan dalam hal:

- a. Pajak yang lebih dibayar sebagaimana tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (1) UU Nomor 28 Tahun 2007;
- b. Pajak yang seharusnya tidak terutang sebagaimana tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17 ayat (2) UU Nomor 28 Tahun 2007;

- c. Pajak yang lebih dibayar sebagaimana tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17B UU Nomor 28 Tahun 2007;
- d. Pajak yang lebih dibayar sebagaimana tercantum dalam Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17C UU Nomor 28 Tahun 2007;
- e. Pajak yang lebih dibayar sebagaimana tercantum dalam Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17D UU Nomor 28 Tahun 2007;
- f. Pajak yang telah dibayar atas pembelian Barang Kena Pajak yang dibawa ke luar Daerah Pabean oleh orang pribadi pemegang paspor luar negeri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 17E UUU Nomor 28 Tahun 2007 dan Pasal 16E Undang-Undang PPN;
- g. Pajak yang lebih dibayar sebagaimana tercantum dalam Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (4c) Undang-Undang PPN;
- h. Pajak yang lebih dibayar karena diterbitkan Surat Keputusan Keberatan atau Putusan Banding atau Putusan Peninjauan Kembali oleh Mahkamah Agung;

- i. Pajak yang lebih dibayar karena diterbitkan Surat Keputusan Pembetulan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 16 UU Nomor 28 TAHUN 2007;
- j. Pajak yang lebih dibayar karena diterbitkan Surat Keputusan Pengurangan Sanksi Administrasi atau Surat Keputusan Penghapusan Sanksi Administrasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) huruf a UU Nomor 28 tahun 2007;
- k. Pajak yang lebih dibayar karena diterbitkan Surat Keputusan Pengurangan Surat Ketetapan Pajak atau Surat Keputusan Pembatalan Surat Ketetapan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) huruf b UU Nomor 28 tahun 2007; atau
- l. Pajak yang lebih dibayar karena diterbitkan Surat Keputusan Pengurangan Surat Tagihan Pajak atau Surat Keputusan Pembatalan Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 36 ayat (1) huruf c UU Nomor 28 tahun 2007.

Atas permohonan Wajib Pajak, kelebihan pembayaran pajak dikembalikan melalui proses penelitian untuk pengembalian pendahuluan kelebihan pembayaran pajak, verifikasi untuk pengembalian pajak yang seharusnya tidak terutang, atau pemeriksaan dengan ketentuan bahwa apabila ternyata Wajib Pajak

mempunyai utang pajak, langsung diperhitungkan untuk melunasi terlebih dahulu utang pajak tersebut.

Permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dapat disampaikan melalui SPT dengan memilih pilihan restitusi pada SPT ataupun dengan status SPT lebih bayar.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penulis tertarik melakukan penelitian dan membahas lebih lanjut dalam bentuk tesis mengenai **Restitusi Pajak Penghasilan Final Atas Batalnya Transaksi Jual Beli Tanah Dan/Atau Bangunan Dengan Perjanjian Pengikatan Jual Beli : Ditinjau Dari Peraturan Pemerintah No. 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan.**

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang masalah yang telah dijelaskan di atas, maka dapat dirumuskan permasalahannya sebagai berikut:

1. Apa yang melatar belakangi terbitnya Peraturan Pemerintah No. 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan?
2. Apakah terhadap Pajak Penghasilan Final yang telah disetor tersebut dapat “diminta restitusi” oleh penjual?

3. Bagaimana mekanisme restitusi Pajak Penghasilan Final atas batalnya Perjanjian Pengikatan Jual Beli tanah dan/atau Bangunan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 34 tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan?

C. Tujuan Penelitian dan Manfaat Penelitian

1. Tujuan Penelitian

Tujuan diadakannya penelitian ini terdiri dari:

a) Tujuan Obyektif

Tujuan penelitian ini adalah:

- 1) Untuk mengetahui dan mengkaji yang melatar belakangi terbitnya Peraturan Pemerintah No. 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan.
- 2) Untuk mengetahui apakah Pajak Penghasilan Final yang telah disetorkan tersebut dapat direstitusi.
- 3) Untuk mengetahui dan mengkaji mekanisme restitusi Pajak Penghasilan Final atas batalnya Perjanjian Pengikatan Jual Beli tanah dan/atau bangunan berdasarkan Peraturan Pemerintah nomor 34 tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan

b) Tujuan Subyektif

Untuk memperoleh data dan bahan-bahan yang berguna dalam penyusunan tesis sebagai prasyarat memperoleh gelar Magister Kenotariatan pada Program Pasca sarjana Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya Palembang.

2. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberi manfaat kepada:

a) Teoritis

Diharapkan dari hasil penelitian ini dapat bermanfaat dan memberikan kontribusi dalam pengembangan ilmu hukum khususnya pada hukum kenotariatan, serta menambah referensi yang berkaitan dengan perpajakan dalam hal restitusi Pajak Penghasilan atas batalnya Perjanjian Pengikatan Jual Beli tanah dan/atau bangunan.

b) Praktis

1) Penulis

Penelitian ini merupakan bentuk pendalaman dan pembelajaran lebih lanjut terhadap teori yang selama ini dipelajari oleh penulis, sehingga diharapkan, dengan adanya penelitian ini dapat melatih kemampuan penulis dalam menganalisis, berfikir sistematis serta logis dalam membuat suatu perjanjian.

2) Notaris

Penelitian ini dimaksudkan untuk dapat memberikan pengetahuan serta masukan proaktif untuk notaris dalam menjalankan profesi jabatannya agar dapat memberikan penyuluhan hukum mengenai restitusi pajak penghasilan.

D. Kerangka Teori

1. *Grand Theory*

1.1 Teori Keadilan Hukum

Hukum adalah segala yang berguna bagi rakyat. Sebagai bagian dari cita hukum (*idées des recht*), keadilan dan kepastian hukum membutuhkan pelengkap yaitu kemanfaatan. Kemanfaatan dapat diartikan sebagai kebahagiaan (*happiness*). Baik buruknya suatu hukum bergantung pada apakah hukum itu memberikan kebahagiaan atau tidak pada manusia.

Penelitian tesis ini menggunakan teori keadilan. Keadilan telah menjadi pokok pembicaraan serius sejak awal munculnya filsafat Yunani. Pembicaraan keadilan memiliki cakupan yang luas, mulai dari yang bersifat etik, filosofis, hukum, sampai pada keadilan sosial. Banyak orang yang berpikir bahwa bertindak adil dan tidak adil tergantung pada kekuatan dan kekuatan yang dimiliki, untuk menjadi adil cukup terlihat mudah, namun tentu saja

tidak begitu halnya penerapannya dalam kehidupan manusia.

Keadilan diuraikan secara mendasar oleh Aristoteles dalam Buku ke-5 buku *Nicomachean Ethics*.⁴ Peran Aristoteles bagi filsafat hukum adalah formulasinya terhadap masalah keadilan, yang membedakan antara keadilan “distributif” dengan keadilan “korektif” atau “remedial” yang merupakan dasar bagi semua pembahasan teoritis terhadap pokok persoalan. Keadilan distributif mengacu kepada pembagian barang dan jasa kepada setiap orang sesuai dengan kedudukan dalam masyarakat, dan perlakuan yang sama terhadap kesederajatan dihadapan hukum.

Ada dua tujuan dari teori keadilan menurut John Rawls, yaitu⁵:

Pertama, teori ini mau mengartikulasikan sederet prinsip-prinsip umum keadilan yang mendasari dan menerangkan berbagai keputusan moral yang sungguh-sungguh dipertimbangkan dalam keadaan-keadaan khusus kita. Yang dimaksudkan dengan keputusan moral adalah

⁴ Aristoteles, *Nicomachean Ethics*, translated by W.D. Ross, <http://bocc.ubi.pt/pag/Aristoteles-nicomachaen.html>. 20 Oktober 2017

⁵ John Rawls, 1973, *A. Theory of Justice*, London: Oxford University, hlm. 50

sederet evaluasi moral yang telah kita buat dan sekiranya menyebabkan tindakan sosial kita. Keputusan moral yang sungguh dipertimbangkan menunjuk pada evaluasi moral yang kita buat secara refleksif.

Kedua, Rawls mau mengembangkan suatu teori keadilan sosial yang lebih unggul atas teori utilitarianisme. Rawls memaksudkannya “rata-rata” (average utilitarianisme). Maksudnya adalah bahwa institusi sosial dikatakan adil jika diabdikan untuk memaksimalkan keuntungan dan kegunaan. Sedang utilitarianisme rata-rata memuat pandangan bahwa institusi sosial dikatakan adil jika hanya diabdikan untuk memaksimalkan keuntungan rata-rata perkapita. Untuk kedua versi utilitarianisme tersebut “keuntungan” didefinisikan sebagai kepuasan atau keuntungan yang terjadi melalui pilihan-pilihan. Rawls mengatakan bahwa dasar kebenaran teorinya membuat pandangannya lebih unggul dibanding kedua versi utilitarianisme tersebut. Prinsip-prinsip keadilan yang ia kemukakan lebih unggul dalam

menjelaskan keputusan moral etis atas keadilan sosial.

Menurut Gustav Radbruch mematrikkan kembali nilai keadilan sebagai mahkota dari setiap tata hukum⁶. Radbuch memandang “Sein” dan “Sollen” sebagai dua sisi dari satu mata uang . Nilai keadilan adalah “materi” yang harus menjadi isi aturan hukum, sedangkan aturan hukum adalah “bentuk” yang harus melindungi nilai keadilan⁷.

Berdasarkan substansi teori keadilan tersebut maka, diharapkan bahwa dalam hal pelaksanaan pemberhentian sementara notaris yang dinyatakan dalam proses pailit, maka harus memenuhi nilai keadilan didalamnya bagi Notaris sebagai pihak yang dikenakan sanksi tersebut.

1.2 Teori Hak Kebendaan

Di dalam Kitab Undang-undang Hukum Perdata yang selanjutnya disebut KUHPer ada dua istilah, yaitu benda (*zaak*) dan barang (*goed*).⁸ Pengertian yang paling luas dari istilah *zaak* ialah segala sesuatu yang dapat dihaki oleh orang. Disini benda berarti objek sebagai lawan dari subjek atau orang dalam hukum.

⁶ Bernard L.Tanya , Yoan N.Simanjuntak, Markud Y. Hage, 201, *Teori Hukum (Strategi Tertib Manusia Lintas Ruang dan Generasi)*, Genta Publishing, Yogyakarta , Hlm.129

⁷ *Ibid*

⁸Mariam Darus Badruzaman, 2010, Mencari Sistem Hukum Benda Nasional, Alumni, Bandung, hlm.35.

Ada perkataan benda itu dipakai dalam artian sempit, yaitu sebagai barang yang terlihat saja, juga dipakai dengan maksud kekayaan seseorang. Jika perkataan benda dipakai dalam arti kekayaan seseorang maka perkataan itu meliputi barang-barang yang tak terlihat yaitu hak, misalnya hak piutang atau penagihan⁹.

Pada dasarnya dalam KUHPer memakai istilah *zaak* dipakai dalam dua arti, yaitu pertama dalam arti barang yang berwujud, yang kedua dalam arti bagian dari harta kekayaan. Tanah dan bangunan merupakan salah satu macam benda yang juga merupakan bagian dari harta kekayaan, sehingga pada pelaksanaan peralihan hak atas tanah akan dikenakan pajak berupa Pajak Penghasilan Final yang dikenakan kepada penjual dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan yang dikenakan pada pembeli.

1.3 Teori Hak Peralihan

Teori peralihan merupakan salah satu teori yang digunakan dalam melakukan penelitian tesis ini.

Peralihan hak atau pemindahan hak adalah perbuatan hukum yang tujuannya untuk memindahkan hak atas tanah kepada pihak lain (penerima hak).

Peralihan hak atas tanah dapat terjadi karena pewarisan

⁹Sri Soedewi Masjchoen Sofwan, 1981, Hukum Benda, Liberty, Yogyakarta, hlm. 14.

tanpa wasiat dan perbuatan hukum yaitu pemindahan hak.¹⁰

Peralihan hak dapat juga dilakukan melalui jual beli tanah dan/atau bangunan yang mengandung pengertian yaitu perbuatan hukum pemindahan hak selama-lamanya dari penjual kepada pembeli dan pembayaran harga baik seluruhnya maupun sebagian dari pembeli dilakukan dengan syarat terang dan tunai. Syarat terang berarti bahwa perjanjian jual beli tersebut harus dilakukan dihadapan pejabat yang berwenang membuat Akta Jual Belinya yaitu Pejabat Pembuat Akta Tanah dan disaksikan oleh dua orang saksi. Syarat tunai berarti adanya dua perbuatan yang dilakukan secara bersamaan yaitu pemindahan hak dari penjual kepada pembeli dan pembayaran harga baik sebagian maupun seluruhnya dari pembeli kepada penjual. Pembayaran harga jual beli bisa dibayarkan seluruhnya maupun sebagian.¹¹

Dengan demikian, upaya restitusi pajak dapat dilihat dari sudut pandang peralihan hak atas tanah, apakah dapat beralih suatu hak atas tanah melalui

¹⁰ Harsono, 2003, *Hukum Agraria Indonesia, Sejarah Pembentukan UUPA, Isi dan Pelaksanaannya*, Djambatan, Jakarta, hlm. 333

¹¹ K. Wantjik Saleh, 1985, *Hak Atas Tanah, cet. 5*, Ghalia Indonesia, Jakarta, hlm. 35.

Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) atau harus melalui Akta Jual Beli (AJB).

1.4 Teori Kepastian Hukum

Menurut Kelsen, hukum adalah sebuah sistem norma. Norma adalah pernyataan yang menekankan aspek “seharusnya” atau *das sollen*, dengan menyertakan beberapa peraturan tentang apa yang harus dilakukan. Norma-norma adalah produk dan aksi manusia yang deliberatif. Undang-Undang yang berisi aturan-aturan yang bersifat umum menjadi pedoman bagi individu bertingkah laku dalam bermasyarakat, baik dalam hubungan dengan sesama individu maupun dalam hubungannya dengan masyarakat. Aturan-aturan itu menjadi batasan bagi masyarakat dalam membebani atau melakukan tindakan terhadap individu. Adanya aturan itu dan pelaksanaan aturan tersebut menimbulkan kepastian hukum.¹²

Menurut Gustav Radbruch, hukum harus mengandung 3 (tiga) nilai identitas, yaitu sebagai berikut¹³:

1. Asas kepastian hukum (*rechtmatigheid*). Asas ini meninjau dari sudut yuridis.

¹² Peter Mahmud Marzuki, 2008, *Pengantar Ilmu Hukum*, Kencana, Jakarta, hlm.158.

¹³ Dwika, “Keadilan dari Dimensi Sistem Hukum”, [\(02/04/2011\)](http://hukum.kompasiana.com), diakses pada 20 Oktober 2017

2. Asas keadilan hukum (*gerechtigheit*). Asas ini meninjau dari sudut filosofis, dimana keadilan adalah kesamaan hak untuk semua orang di depan pengadilan
3. Asas kemanfaatan hukum (*zwechmatigheid* atau *doelmatigheid* atau *utility*).

Menurut Utrecht, kepastian hukum mengandung dua pengertian, yaitu 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.¹⁴

Dengan tercapainya kepastian hukum dalam pelaksanaan restitusi yang diatur oleh Peraturan Pemerintah nomor 34 tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan diharapkan dapat dilaksanakan demi melindungi hak wajib pajak yang batal melakukan transaksi jual-beli.

¹⁴ Riduan Syahrani, 1999, *Rangkuman Intisari Ilmu Hukum*, Penerbit Citra Aditya Bakti, Bandung, hlm.23.

2. Middle Range Theory

2.1 Teori Pemungutan Pajak

Teori pemungutan pajak menurut Mardiasmo terbagi menjadi lima, yaitu teori asuransi, teori kepentingan, teori gaya pikul, teori bakti, dan teori asas daya beli.¹⁵

1) Teori asuransi

Teori ini menjelaskan bahwa negara melindungi keselamatan jiwa, harta benda, dan hak-hak rakyatnya. Oleh karena itu rakyat harus membayar pajak kepada negara karena memperoleh jaminan perlindungan tersebut.

2) Teori kepentingan

Teori ini menjelaskan mengenai pembagian beban pajak kepada rakyat didasarkan kepada kepentingan masing-masing individu. Semakin besar kepentingan individu terhadap negara maka semakin tinggi pajak yang harus dibayar.

3) Teori daya pikul

Teori ini menjelaskan mengenai beban pajak untuk semua individu harus sama beratnya, dimana pajak harus dibayar sesuai dengan daya pikul masing-masing individu tersebut. Teori daya pikul

¹⁵ Mardiasmo, 2009, *Perpajakan Edisi Revisi 2009*, Penerbit Andi, Yogyakarta, hlm. 3.

menggunakan dua unsur, yaitu unsur objektif dan unsur subjektif.

4) Teori bakti

Teori ini menjelaskan mengenai kewajiban seorang warga negara yang baik, harus selalu menyadari bahwa pembayaran pajak adalah suatu kewajiban.

5) Teori asas daya beli

Teori ini menggambarkan mengenai akibat dari pemungutan pajak, maka negara yang menerima pajak dari warga negara akan menyalurkan kembali ke masyarakat dalam bentuk kesejahteraan masyarakat.

Berdasarkan hal tersebut, maka negara tempat pemungut pajak akan menyalurkan kembali pajak tersebut ke masyarakat dalam bentuk pemeliharaan kesejahteraan masyarakat dan untuk membiayai setiap pengeluaran negara. Dengan adanya teori pemungutan pajak ini, maka setiap warga akan menyadari mengenai alasan dilakukannya pemungutan pajak.

2.2 Teori Hak Negara Memungut Pajak

Pemungutan pajak untuk kepentingan pemungut ini didasarkan pada "*orgaantheori*" dari Von Gierke yang menyatakan bahwa negara itu merupakan suatu kesatuan yang didalamnya setiap warga negara

terikat, tanpa ada organ atau lembaga (negara) tersebut maka individu tidak mungkin dapat hidup.¹⁶

WH. Van den Berge termasuk penganut teori ini, menyatakan bahwa negara sebagai “*Groupsverband*” (organisasi dari golongan) dengan memperhatikan syarat-syarat keadilan bertugas menyelenggarakan kepentingan umum dan karenanya dapat dan harus mengambil tindakan-tindakan yang diperlukannya, termasuk juga tindakan-tindakan dalam lapangan pajak.¹⁷

Menurut Prof. Dr. Rochmat Soemitro, SH memberikan definisi mengenai pajak, yaitu merupakan iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.

Campur tangan negara dalam kehidupan rakyat memang dapat dibenarkan, tetapi hanya terbatas sampai sejauhmana campur tangan itu memang diperlukan guna kepentingan rakyat. Sehingga diharapkan dengan teori-teori pemajakan dapat

¹⁶ Rochmat Soemitro dan Dewi Kania Sugiharti, 2004, *Asas Dan Dasar Perpajakan Jilid 1*, Rafika Aditama, Bandung, hlm. 29-30.

¹⁷ Santoso Brotodihardjo, 1982, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, PT. Eresco, Bandung, hlm. 31.

ditekankan bahwa pemungutan pajak adalah untuk kepentingan yang dipungut (rakyat).

2.3 Teori Perjanjian Pengikatan Jual Beli

R.Subekti mendefinisikan Perjanjian Pengikatan Jual Beli adalah perjanjian antara penjual dan pembeli sebelum dilaksanakan jual beli dikarenakan adanya unsur-unsur yang harus dipenuhi untuk jual beli tersebut, antara lain sertifikat belum ada karena masih dalam proses, belum terjadinya pelunasan harga.¹⁸

Perjanjian Pengikatan Jual Beli lahir dari kebiasaan masyarakat, dan pembuatannya didasarkan pada asas kebebasan berkontrak, dimana Perjanjian Pengikatan Jual Beli dibentuk berdasarkan kesepakatan yang berasal dari kehendak bebas para pihak. Menurut Herlien Budiono, perjanjian pengikatan jual beli merupakan salah satu bentuk perjanjian bantuan yang berfungsi untuk mempersiapkan para pihak pada perjanjian utama, yaitu perjanjian jual beli sebagai tujuan akhirnya.¹⁹

¹⁸ Herlen Budiono, *Dasar Teknik Pembuatan Akta Notaris*. Ctk. Kedua, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2014, hlm.239

¹⁹ Herlien Budiono, *Op.Cit*, hlm.97

Pengikatan jual beli tanah merupakan perbuatan hukum awal yang mendahului perbuatan hukum jual beli tanah. Pengikatan jual beli yang dilakukan dihadapan notaris dimaksudkan sebagai perjanjian pendahuluan dari maksud utama para pihak untuk melakukan peralihan hak atas tanah. Pengikatan jual beli ini memuat janji-janji untuk melakukan jual beli tanah apabila persyaratan yang dipenuhi untuk dapat membuat Akta Jual Beli di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah, kewajiban perailahan dengan Akta Jual Beli yang dibuat dihadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah. Mengenai Fungsi Pejabat Pembuat Akta Tanah adalah menjamin kebenaran materiil dan kebenaran formil dalam setiap akta peralihan hak atas tanah dan bangunan serta berperan juga untuk memeriksa kewajiban-kewajiban para pihak yang harus dipenuhi berkaitan dengan peralihak hak tersebut.

Kedudukan perjanjian pengikatan jual beli hak milik atas tanah dikatakan sebagai pejanjian pendahuluan maksudnya adalah perjanjian pengikatan jual beli tersebut berfungsi untuk mempersiapkan atau

bahkan memperkuat perjanjian utama atau pokok yang akan dilakukan, karena perjanjian pengikatan jual beli merupakan awal lahirnya perjanjian pokoknya. Perjanjian pengikatan jual beli juga dikatakan sebagai perjanjian bantuan berfungsi dan mempunyai tujuan untuk mempersiapkan, menegaskan, memperkuat, mengatur, mengubah atau menyelesaikan suatu hubungan hukum.

Perjanjian pengikatan jual beli dapat digolongkan sebagai perjanjian *obligatoir*, karena dalam perjanjian pengikatan jual beli terdapat kewajiban calon penjual untuk melakukan penyerahan hak milik dengan cara membuat Akta Jual Beli dihadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah yang berwenang. Dengan demikian, perjanjian pengikatan jual beli baru melahirkan hak dan kewajiban bagi para pihak. Dengan demikian, perjanjian pengikatan jual beli belum terjadi peralihan hak milik atas barang dari calon penjual kepada calon pembeli. Sebagaimana Pasal 37 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah menyatakan bahwa "*Peralihan hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah susun melalui jual beli, tukar menukar, hibah, pemasukan data perusahaan dan perbuatan*

hukum pemindahan hak lainnya, kecuali pemindahan melalui lelang hanya dapat didaftarkan jika dibuktikan dengan akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah yang berwenang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.”

Isi dari perjanjian pengikatan jual beli adalah berupa janji-janji dari para pihak yang mengandung ketentuan tentang syarat-syarat yang disepakati untuk sahnya melakukan perjanjian utamanya, misalnya dalam perjanjian pengikatan jual beli hak atas tanah, dalam perjanjian pengikatan jual belinya biasanya berisi janji-janji dari pihak penjual hak atas tanah maupun pembelinya tentang pemenuhan terhadap syarat-syarat dalam perjanjian jual beli tersebut dan dapat dilanjutkan untuk dibuatkan akta jual beli dihadapan pejabat yang berwenang yaitu Pejabat Pembuat Akta Tanah, syarat tersebut biasanya berupa janji melakukan pembayaran untuk perijinan pengikatan jual beli yang belum lunas, janji untuk melakukan konversi tanah untuk perjanjian pengikatan jual beli yang belum memenuhi syarat dibuatkannya jual beli, pengurusan lain yang membuat belum bisa dilaksanakannya perjanjian pengikatan jual beli, bahkan berisi kuasa menjual karena pihak penjual

beralangan hadir pada saat penandatanganan akta di Pejabat Pembuat Akta Tanah, surat kuasa menjual dapat dilakukan ketika perjanjian pengikatan jual beli yang sudah lunas.

2.4 Teori Pendapatan

Teori Pendapatan digunakan pada penelitian ini, bahwasannya pendapatan seseorang juga dapat didefinisikan sebagai banyaknya penerimaan yang dinilai dengan satuan mata uang yang dapat dihasilkan seseorang atau suatu bangsa dalam periode tertentu. Reksoprayitno mendefinisikan: "Pendapatan (*revenue*) dapat diartikan sebagai total penerimaan yang diperoleh pada periode tertentu". Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pendapatan adalah sebagai jumlah penghasilan yang diterima oleh para anggota masyarakat untuk jangka waktu tertentu sebagai balas jasa atau faktor-faktor produksi yang telah disumbangkan.²⁰

Soekartawi menjelaskan pendapatan akan mempengaruhi banyaknya barang yang dikonsumsi, bahwa sering kali dijumpai dengan bertambahnya pendapatan, maka barang yang dikonsumsi bukan saja bertambah, tapi juga kualitas

²⁰ Reksoprayitno, 2004, *Sistem Ekonomi dan Demokrasi Ekonomi*, Bina Grafika, Jakarta, hlm. 79

barang tersebut ikut menjadi perhatian. Misalnya sebelum adanya penambahan pendapatan beras yang dikonsumsi adalah kualitas yang kurang baik, akan tetapi setelah adanya penambahan pendapatan maka konsumsi beras menjadi kualitas yang lebih baik.²¹

Tingkat pendapatan merupakan salah satu kriteria maju tidaknya suatu daerah. Bila pendapatan suatu daerah relatif rendah, dapat dikatakan bahwa kemajuan dan kesejahteraan tersebut akan rendah pula. Kelebihan dari konsumsi maka akan disimpan pada bank yang tujuannya adalah untuk berjaga-jaga apabila baik kemajuan dibidang pendidikan, produksi dan sebagainya juga mempengaruhi tingkat tabungan masyarakat. Demikian pula hanya bila pendapatan masyarakat suatu daerah relatif tinggi, maka tingkat kesejahteraan dan kemajuan daerah tersebut tinggi pula.²²

3. *Applied Theory*

3.1. Teori Pajak Penghasilan atas Tanah dan Bangunan

Pajak Penghasilan (PPh) adalah pajak yang dikenakan kepada orang pribadi atau badan atas penghasilan yang

²¹Soekartawi, 2002, *Faktor-faktor Produksi*, Salemba Empat, Jakarta, hlm. 132.

²² Mahyu Danil, "Pengaruh Pendapatan Terhadap Tingkat Konsumsi pada Pegawai Negeri Sipil di Kantor Bupati Kabupaten Bireuen", *Journal Ekonomika Universitas Almuslim Bireuen Aceh*, Vol. IV No. 7: 9.

diterima atau diperoleh dalam satu tahun pajak. Penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang berasal baik dari Indonesia maupun luar Indonesia yang dapat digunakan untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan dengan nama dan dalam bentuk apapun. Dengan demikian penghasilan itu dapat berupa keuntungan usaha, gaji, honorarium, hadiah dan lain sebagainya.

Undang-undang Pajak penghasilan (PPh) menganut pengertian penghasilan yang luas, maka semua jenis penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun pajak digabungkan untuk mendapat dasar pengenaan pajak. Dengan demikian, apabila dalam satu tahun pajak suatu usaha atau kegiatan menderita kerugian, maka kerugian tersebut dikompensasikan dengan penghasilan lainnya (kompensasi horizontal), kecuali kerugian yang diderita di luar negeri. Namun demikian, apabila suatu jenis penghasilan dikenakan pajak dengan tarif yang bersifat final atau dikecualikan dari objek pajak, maka penghasilan tersebut tidak boleh digabungkan dengan penghasilan lain yang dikenakan tarif umum.²³

Dengan berlakunya Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau Bangunan, dan perjanjian

²³ Adrian Sutedi, Op.Cit, hlm. 58

pengikatan jual beli hak atas tanah dan/atau bangunan yang pada pokoknya menyatakan segala sesuatu yang berkaitan dengan peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan meskipun masih dalam tahap pengikatan untuk penghasilan tersebut akan dikenakan Pajak penghasilan (PPh).

Penghasilan sebagaimana dimaksud Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 adalah Penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan, orang pribadi atau badan usaha yang usaha pokoknya mengalihkan hak atas tanah dan/atau bangunan baik sebagian maupun seluruh pembayaran melalui penjualan, tukar-menukar, pelepasan hak, penyerahan hak, lelang, hibah, waris, atau cara lain yang disepakati antara para pihak.

Subjek yang terhutang pajak penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dan perjanjian pengikatan jual beli hak atas tanah dan/atau bangunan wajib membayar pajak yang dimaksud sebelum dilakukan penandatanganan akta, keputusan, kesepakatan, risalah lelang. Besarnya hutang pajak sebagaimana dimaksud diatas adalah sebesar:

- 1) 2,5% dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan selain pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan berupa Rumah Sederhana atau Rumah Susun Sederhana;
- 2) 1% (satu persen) dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan berupa Rumah Sederhana dan Rumah Susun Sederhana;
- 3) 0% (nol persen) atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan kepada pemerintah, badan usaha milik negara yang mendapat penugasan khusus dari Pemerintah, atau badan usaha milik daerah yang mendapat penugasan khusus dari kepala daerah, sebagaimana dimaksud dalam undang-undang yang mengatur mengenai pengadaan tanah bag, pembangunan untuk kepentingan umum.

3.2. Teori Daya Beli

Menurut Mardiasmo ada beberapa teori yang mendasari adanya pemungutan pajak, yaitu:

1. Teori Asuransi
2. Teori Kepentingan
3. Teori Daya Pikul
4. Teori Bakti
5. Teori Asas Daya Beli

Teori daya beli itu sendiri merupakan dasar keadilan yang terletak pada akibat pemungutan pajak. Maksudnya memungut pajak berarti menarik daya beli dari rumah tangga masyarakat untuk rumah tangga negara. Selanjutnya negara akan menyalurkannya kembali ke masyarakat dalam bentuk pemeliharaan kesejahteraan masyarakat. Dengan demikian kepentingan seluruh masyarakat lebih diutamakan.²⁴ Sehingga semakin besar kemampuan orang membeli maka makin banyak pajak yang dibayarkan ke negara.

Berdasarkan hal tersebut, maka negara tempat pemungut pajak akan menyalurkan kembali pajak tersebut ke masyarakat dalam bentuk pemeliharaan kesejahteraan masyarakat dan untuk membiayai setiap pengeluaran negara. Dengan adanya teori pemungutan pajak ini, maka setiap warga akan menyadari mengenai alasan dilakukannya pemungutan pajak.

E. Kerangka Konseptual

1. Pajak Secara Umum

Sejarah pemungutan pajak mengalami perubahan dari masa ke masa sesuai dengan perkembangan masyarakat dan

²⁴ Mardiasmo, 2011, *Perpajakan Edisi Revisi*, Penerbit Andi, Yogyakarta, hlm. 3.

negara baik dibidang kenegaraan, maupun bidang sosial ekonomi. Pada mulanya pajak bukan merupakan pungutan, tetapi hanya merupakan pemberian sukarela oleh rakyat keadan raja dalam memelihara kepentingan negara, seperti : menjaga kemanan negara, menyediakan jalan umum, membayar gaji pegawai, dan lain sebagainya. Bagi penduduk yang tidak melakukan penyeteran dalam bentuk natura, maka ia diwajibkan melakukan perkerjaan-pekerjaan untuk kepentingan umum, selama beberapa hari lamanya dalam 1 (satu) tahun. Orang-orang yang memiliki status sosial tinggi, termasuk orang-orang kaya, dapat membebaskan diri dari kewajiban melakukan pekerjaan-pekerjaan untuk kepentingan umum tadi, dengan cara membayar uang ganti rugi. Besarnya uang ganti rugi ini, ditetapkan sesuai dengan jumlah uang yang diperlukan untuk membayar orang lain yang menggantikan melakukan pekerjaan tersebut, yang seharusnya dilakukan sendiri oleh orang kaya atau orang yang memiliki status sosial tinggi.²⁵

Rochmat soemitro, dalam bukunya *Pengantar Singkat Hukum Pajak, 1992*, memberikan dua definisi tentang pajak sebagai berikut: "pajak merupakan perikatan yang timbul karena undang-undang yang mewajibkan seseorang, yang memenuhi syarat yang ditentukan oleh undang-undang

²⁵ Erly Suandy, Op.Cit, hlm.1

(*tatbestand*), untuk membayar kepada kas negara yang dapat dipaksakan tanpa mendapatkan suatu imbalan, yang secara langsung dapat ditunjuk, yang digunakan untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran negara (rutin dan pembangunan) dan yang digunakan sebagai alat (pendorong atau penghambat) untuk mencapai tujuan dibidang keuangan.²⁶

Manurut N.J. Feldmann, sebagaimana dikutip oleh Erly Suandy, pajak adalah prestasi yang dipaksakan sepihak oleh dan terutang kepada pengusaha (menurut norma-norma yang ditetapkan secara umum) tanpa ada kontra prestasi dan semata-mata digunakan untuk menutup pengeluaran-pengeluaran secara umum.²⁷

Amin Widjaja Tunggal mendefinisikan pajak dengan menarik kesimpulan tentang ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak, yaitu: ²⁸

- 1) Pajak dipungut oleh negara, baik oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, berdasarkan kekuatan undang-undang serta aturan pelaksanaannya.
- 2) Pembayaran pajak harus masuk kepada kas negara, yaitu kas pemerintah pusat atau kas

²⁶ Wiratni Ahmadi, *Sinkronisasi Kebijakan Pengenaan Pajak Tanah dengan Kebijakan Pertanahan di Indonesia*, PT. Refika Aditama, 2006, hlm 29

²⁷ Mustaqiem, *Pajak daerah dalam transisi otonomi daerah*, FH UII Press, 2008, hlm 44

²⁸ Amin Widjaja Tunggal, *Pelaksanaan Pajak Penghasilan Perseorangan*, PT.Rineka Cipta, 1991, hlm.15

pemerintah daerah (sesuai dengan jenis pajak yang dipungut).

- 3) Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individu oleh pemerintah (tidak ada imbalan langsung yang diperoleh si pembayar pajak), dengan kata lain tidak ada hubungan langsung antara jumlah pembayaran pajak dengan kontra prestasi secara individu.
- 4) Penyelenggaraan pemerintahan secara umum merupakan manifestasi kontra prestasi dari negara kepada pembayar pajak.
- 5) Pajak dipungut karena adanya suatu keadaan, kejadian, dan perbuatan yang menurut peraturan perundang-undangan pajak dikenakan pajak.
- 6) Pajak memiliki sifat dapat dipaksakan, artinya wajib pajak yang tidak memenuhi kewajiban pembayaran pajak, dapat dikenakan sanksi, baik sanksi pidana maupun denda sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Tanpa adanya peraturan perundang-undangan, maka siapapun (termasuk negara) tidak mempunyai hak untuk melakukan pungutan pajak. Apabila sebuah negara melakukan pungutan pajak terhadap masyarakat tanpa peraturan perundang-undangan, maka tindakan tersebut

bukan merupakan pungutan pajak tetapi merupakan pungutan liar. Ketentuan Pasal 23 A UUD 1945 harus ditaati dalam pungutan pajak, ketaatan itu merupakan konsekuensi logis bagi Indonesia yang berstatus sebagai badan hukum.

Menurut fungsinya, pajak dibedakan menjadi 2 (dua), yang pertama Fungsi budgetair, maksudnya pajak sebagai sumber dana bagi pemerintah untuk membiayai pengeluarannya dan yang kedua Fungsi mengatur (regulerend), maksudnya pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijaksanaan pemerintah dalam bidang sosial dan ekonomi.²⁹

Menurut golongannya, pajak dibedakan menjadi 2 (dua), yang pertama Pajak langsung, yaitu pajak yang harus dipikul sendiri oleh wajib pajak dan tidak dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Salah satu contohnya yaitu Pajak Penghasilan, dan yang kedua Pajak tidak langsung, yaitu pajak yang pada akhirnya dapat dibebankan atau dilimpahkan kepada orang lain. Salah satu contohnya yaitu Pajak Pertambahan Nilai.

Menurut sifatnya, pajak dibedakan menjadi 2 (dua), yang pertama Pajak Subjektif, yaitu pajak yang berpangkal atau berdasarkan pada subjeknya, dalam arti

²⁹ Mardiasmo, Op.Cit, Hlm.5-6

memperhatikan keadaan diri Wajib Pajak. Salah satu contohnya yaitu Pajak Penghasilan, dan yang kedua Pajak Objektif, yaitu pajak yang berpangkal pada objeknya, tanpa memperhatikan keadaan diri wajib pajak. Salah satu contohnya yaitu Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Menurut lembaga pemungutnya, pajak dibedakan menjadi 2 (dua), yang pertama Pajak Pusat, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara. Contohnya: Pajak Penghasilan, Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, Pajak Bumi dan Bangunan, dan Bea Materai, dan yang kedua Pajak Daerah, yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah daerah dan digunakan untuk membiayai rumah tangga daerah. Pajak daerah terdiri atas: Pajak Propinsi, contoh: Pajak Kendaraan Bermotor dan Kendaraan Atas Air, Pajak Bahan Bakar Kendaraan Bermotor. Pajak Kabupaten/Kota, contoh: Pajak Hotel, Pajak Retoran, Pajak Hiburan, Pajak Reklame, dan Pajak Penerangan Jalan.

Pengertian utang pajak menurut pasal 1 ayat (8) Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan dengan Surat Paksa adalah pajak yang masih harus dibayar termasuk sanksi administrasi berupa bunga, denda, atau

kenaikan yang tercantum dalam surat ketetapan pajak atau surat sejenisnya berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Utang pajak dapat timbul apabila jumlah utang pajak yang harus dibayar dalam batas waktu yang telah ditetapkan dan tercantum dalam Surat Ketetapan Pajak (SKP) dan harus dibayar oleh wajib pajak atau penanggung pajak, namun tidak dibayarkan oleh wajib pajak atau penanggung pajak. Dalam hukum pajak terdapat 2 (dua) ajaran yang mengatur tentang timbulnya utang pajak, yaitu:³⁰

- 1) *Ajaran Formil*, menurut ajaran formil, utang pajak timbul karena dikeluarkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP) oleh fiskus. Ajaran ini diterapkan pada *official assessment system*.
- 2) *Ajaran Materil*, menurut ajaran materiil, utang pajak timbul karena berlakunya undang-undang. Seseorang dikenai pajak karena suatu keadaan dan perbuatan. Ajaran ini diterapkan pada *self assessment system*.

Sedangkan hapusnya utang pajak dapat disebabkan beberapa hal, diantaranya, (1) Pembayaran, (2) Kompensasi, (3) Daluarsa, (4) Pembebasan dan (5) Penghapusan.

³⁰ Adrian sutedi, Op.Cit, hlm.36

Restitusi pajak secara umum berkaitan dengan hak dari wajib pajak untuk mendapatkan pengembalian uang yang telah dibayarkan. Pengembalian uang pajak terjadi karena adanya pajak yang lebih dibayar atau pajak yang tidak terutang tetapi sudah terlanjur dibayar. Restitusi dapat dilakukan pada semua jenis pajak yang terjadi karena kelebihan pembayaran pajak, atau pemungutan pajak dan oleh karenanya wajib pajak berhak menerima pengembalian kelebihan pembayaran tersebut. Sesuai dengan asas keadilan, bahwa wajib pajak kurang dalam membayar pajak akan dikenakan penagihan dan denda, maka sebaliknya bila terjadi kelebihan pembayaran pajak, harus dikembalikan.³¹

F. Metode Penelitian

Penelitian hukum merupakan suatu kegiatan ilmiah, yang didasarkan pada metode, sistematika dan pemikiran tertentu, yang bertujuan untuk mempelajari satu atau beberapa gejala hukum tertentu, dengan jalan menganalisisnya. Selain itu juga diadakan pemeriksaan yang mendalam terhadap fakta hukum tersebut, untuk kemudian mengusahakan suatu pemecahan atas permasalahan-permasalahan yang timbul di dalam gejala yang bersangkutan.³²

1. Jenis dan Sifat Penelitian

³¹ Y. Sri Pudyatmoko, Op.Cit, hlm. 185-186

³² Soerjono Soekanto, 2006, *Pengantar Penelitian Hukum*, Universitas Indonesia, Jakarta, hlm. 43.

Menurut Soerjono Soekanto, lazimnya di dalam penelitian dapat menggunakan dua cara dalam perolehan data yaitu data yang diperoleh langsung dari masyarakat dan dari bahan pustaka. Data yang pertama disebut data primer atau data dasar dan yang kedua dinamakan data sekunder. Data primer diperoleh langsung dari sumber pertama, yakni perilaku warga masyarakat melalui penelitian. Data sekunder, antara lain mencakup dokumen-dokumen resmi, hasil-hasil penelitian yang berwujud laporan, buku harian dan seterusnya.³³

Menurut Maria S.W. Sumardjono, penelitian hukum dibagi atas dua yaitu yang dilakukan dengan memilih bahan pustaka atau data sekunder disebut penelitian hukum normatif, sedangkan penelitian hukum yang utamanya meneliti data primer disebut penelitian hukum empiris.³⁴ Berdasarkan penjelasan di atas maka jenis penelitian yang penulis gunakan adalah penelitian hukum normatif yaitu penelitian yang dilakukan dengan cara menggunakan pendekatan undang-undang, kamus, dan konseptual (misalnya asas-asas, pendapat ahli, dan lain-lain).³⁵

Soerjono Soekanto membedakan penelitian menjadi 3 berdasarkan sifatnya yaitu penelitian eksploratoris yang dilakukan apabila pengetahuan tentang suatu gejala yang akan diselidiki

³³ Soerjono Soekanto, 2006, *Pengantar Penelitian Hukum, Universitas Indonesia*, Jakarta, hlm. 32.

³⁴ Maria S.W. Sumardjono, 2014, *Metodologi Penelitian Ilmu Hukum*, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta, hlm. 17.

³⁵ Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, 2009, *Penelitian Hukum Normatif suatu Tinjauan Singkat*, Cetakan ke-11, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm. 10.

masih kurang sekali atau bahkan tidak ada. Penelitian deskriptif yang dimaksud untuk memberikan data yang seteliti mungkin tentang manusia, keadaan, atau gejala-gejala lainnya. Penelitian eksplanatoris dilakukan apabila pengetahuan tentang suatu masalah sudah cukup dan terutama dimaksudkan untuk menguji hipotesa-hipotesa tertentu.³⁶ Berdasarkan penjelasan ini, maka sifat penelitian yang penulis gunakan adalah penelitian deskriptif, yang memberikan gambaran dan kemudian menganalisis tentang Restitusi Pajak Terhadap Pajak Penghasilan Final Atas Batalnya Jual Beli Tanah dan/atau Bangunan Dengan Perjanjian Pengikatan Jual Beli: Ditinjau Dari terhadap Peraturan Pemerintah No. 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan.

2. Bahan Hukum

a. Jenis Bahan Hukum

Menurut Soekanto Soekanto, Penelitian hukum normatif atau penelitian kepustakaan yang diteliti hanya bahan pustaka

³⁶ Soerjono Soekanto, *Op Cit*, hlm. 9-10.

atau data sekunder, yang mencakup bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Penelitian hukum empiris, yang diteliti pada awalnya adalah data sekunder, untuk kemudian dilanjutkan dengan penelitian terhadap data primer di lapangan, atau terhadap masyarakat.³⁷

Penelitian ini adalah penelitian hukum normatif atau penelitian kepustakaan yaitu suatu penelitian yang dilakukan dengan cara mempelajari bahan-bahan hukum yang berkaitan dengan masalah yang diteliti, jenis data yang diperoleh dalam penelitian kepustakaan adalah data sekunder, yang bersumber pada bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier.³⁸

Cara pengumpulan data dalam penelitian kepustakaan ini yakni dengan metode dokumentasi. Metode dokumentasi adalah metode yang dilakukan dengan cara mencari data mengenai hal-hal atau variabel berupa catatan, transkrip, buku, surat kabar, majalah, notulen rapat, legger, agenda, dan sebagainya.³⁹

Peneliti mencari, menelaah, dan menggabungkan materi yang berasal dari data tertulis dalam buku dan peraturan perundang-undangan yang bertujuan untuk memperoleh data sekunder yang relevan dengan masalah yang diteliti.

³⁷ *Ibid.*

³⁸ Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Loc Cit.*

³⁹ Suharsini Arikunto, 2006, *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*, Cetakan Kesebelas, PT. Rineka Cipta, Jakarta, hlm. 236.

Dalam hal melengkapi data yang dibutuhkan penulis terkait dengan penulisan hukum ini maka ditunjang dengan adanya wawancara dengan narasumber. Pedoman wawancara tersebut berupa daftar pertanyaan yang bersifat terbuka dan hanya memuat garis besarnya saja sehingga tidak tertutup kemungkinan diajukan pertanyaan lain di luar daftar pertanyaan sepanjang masih berhubungan dengan permasalahan yang diteliti.

Penelitian kepustakaan yang dipakai penulis yaitu menggunakan bahan-bahan hukum yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti. Adapun bahan pustaka yang digunakan adalah:

- 1) Bahan Hukum Primer, yaitu bahan hukum yang bersifat mengikat dari peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan masalah yang diteliti.⁴⁰ Yang terdiri dari :
 - a) Undang-Undang Dasar Negara Kesatuan Republik Indonesia Tahun 1945;
 - b) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria;
 - c) Undang-undang Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan dengan Surat Paksa;
 - d) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah;

⁴⁰ *Ibid*, hlm. 43.

e) Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan PPAT.

2) Bahan Hukum Sekunder, yaitu bahan hukum yang menjelaskan mengenai bahan hukum primer, yang terdiri dari :

a) Buku-buku yang membahas tentang Perpajakan;

b) Buku-buku yang membahas tentang Perjanjian Pengikatan Jual-Beli;

3) Bahan Hukum Tersier

Bahan Hukum Tersier, yaitu bahan hukum yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, yang meliputi Kamus Besar Bahasa Indonesia.

b. Cara Pengumpulan Bahan Hukum

1) Penelitian Kepustakaan (*Leterature*)

Dalam penelitian kepustakaan, penulis menggunakan alat berupa studi pustaka terhadap bahan-bahan primer, bahan sekunder, dan bahan tersier. Dipilihlah asas-asas hukum, kaedah-kaedah hukum, dan ketentuan-ketentuan hukum yang mempunyai kaitan erat dengan permasalahan yang diteliti.

2) Penelitian Lapangan (*Field research*)

Pada penelitian lapangan, penulis menggunakan pedoman wawancara sesuai yang telah dikatakan pada teknik pengumpulan data. Pedoman wawancara ini berupa daftar pertanyaan yang ditanyakan pada subjek penelitian secara lisan agar wawancara terarah. Pedoman wawancara ini tersusun secara garis besar saja, sehingga terbuka kesempatan untuk melakukan pengembangan pertanyaan lebih lanjut sepanjang masih berhubungan dengan masalah penelitian. Pada saat wawancara berlangsung untuk lebih lengkap dan jelas, penulis merekam proses wawancara dengan alat rekam telepon selular.

a) Subjek Penelitian

Subjek Penelitian yang diambil data informasinya dalam penelitian ini adalah Narasumber yang terkait dengan penulisan ini, yakni:

- a. Ketua Pengurus Wilayah Ikatan Notaris Indonesia Kota Palembang;
- b. Majelis Pengawas Daerah Kota Palembang;
- c. Pejabat Kantor Pelayanan Pajak Pratama di Kota Palembang.

Kedudukan Notaris dan Pejabat Kantor Pelayanan Pajak Pratama di sini diminta untuk memberikan pendapat dan keterangan yang berkaitan dengan permasalahan di dalam tesis ini. Pokok pertimbangan dalam konteks studi ini adalah tingkat

keyakinan peneliti bahwa pihak-pihak yang dijadikan narasumber itu memiliki pemahaman dan pendapat yang bisa mendukung maksud penelitian, yaitu mencari data pelengkap data sekunder yang pada gilirannya nanti dapat dimanfaatkan untuk memperjelas dan mencari jawaban, apa yang menjadi tujuan pembahasan studi ini.

3. Analisis Data

Analisis data adalah kegiatan menguraikan, membahas, menafsirkan data-data yang diperoleh dari penelitian. Data yang diperoleh dari hasil penelitian kepustakaan maupun penelitian lapangan dianalisis dengan menggunakan analisis yang secara kualitatif, artinya sebagai prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang dan perilaku yang dapat diamati.⁴¹

Hasil data yang telah didapat lalu dikumpulkan dan diseleksi sesuai dengan permasalahan yang diteliti kemudian dipaparkan secara deskriptif. Dipaparkan secara deskriptif, artinya dengan menggambarkan keadaan yang sebenarnya berdasarkan peristiwa dan pengalaman yang didengar dan dicatat selengkap dan seobjektif mungkin.⁴²

Dengan metode ini diharapkan dapat diperoleh gambaran yang menyeluruh dan jelas mengenai tata cara

⁴¹ Lexy J. Moelong, 2001, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, PT. Remaja Rosdakarya, Bandung, hlm. 3.

⁴² *Ibid*, hlm. 156.

Restitusi Pajak Terhadap Pajak Penghasilan Atas Batalnya Jual Beli Tanah dan/atau Bangunan Dengan Perjanjian Pengikatan Jual Beli: Ditinjau Dari terhadap Peraturan Pemerintah No. 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan.