

BAB III

HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1. Perbedaan Penerapan *Self Assessment System* Dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB) Atas Peralihan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan Dalam Jual Beli Antara Kota Malang Dengan Kabupaten Malang.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, bahwa yang dimaksud dengan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan bangunan.

Pada dasarnya, perolehan hak atas tanah dan atau bangunan adalah perbuatan hukum atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah atau bangunan oleh orang pribadi atau badan.¹

BPHTB merupakan jenis pajak yang harus dibayar sebagai akibat dari perolehnya hak atas tanah dan atau bangunan yang meliputi dari hak milik, hak guna usaha, hak guna bangunan, hak pakai, hak milik atas satuan rumah susun, dan hak pengelolaan. Sebagai obyek dari Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) ialah perolehan hak atas tanah dan atau bangunan yang meliputi:

1. Pemindaaha Hak

Pemindahan hak disebabkan oleh peristiwa hukum atas jual beli, hibah, hibah wasiat, pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya, pemisahan hak yang mengakibatkan

¹ Prof. Dr. Mardiasmo, MBA., AK, *Perpajakan (Edisi Revisi)*, Andi, Yogyakarta, Penerbit, 2000, hlm. 298.

peralihan, penunjukan pembeli dalam lelang, pelaksanaan putusan hak im yang mempunyai kekuatan hukum tetap, penggabungan usaha, pemekaran usaha dan hadiah.

2. Pemberian Hak Baru, meliputi:
 - a. Kelanjutan dari pelepasan hak.
 - b. Diluar pelepasan hak.

Dalam prinsip pemungutannya, BPHTB menganut sistem *self assessment system*. Yang dimaksud dengan *self assessment system* ialah dalam pemungutan pajak, wajib pajak diberi wewenang untuk menghitung dan membayar sendiri atas besar pajak yang akan dibayarkan. Hal ini dipertegas dalam pasal 4 Peraturan Pemerintah Nomor 91 Tahun 2010 tentang Jenis Pajak Daerah yang Dipungut Berdasarkan Penetapan Kepala Daerah atau Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak yang memberikan arti bahwa BPHTB merupakan jenis pajak yang dibayar sendiri oleh wajib pajak.

Dalam pemungutan BPHTB, pajak tersebut memiliki landasan atau dasar hukum dalam pemungutannya yang berupa Undang-Undang dan Peraturan terkait lainnya. Berkaitan dengan dasar hukum yang berupa Undang-Undang, prinsip yang dianut dalam Undang-Undang BPHTB meliputi dari:

1. Pemenuhan kewajiban BPHTB adalah berdasarkan sistem self assessment sistem, yaitu wajib pajak menghitung dan membayar sendiri utang pajaknya.
2. Besarnya tariff ditetapkan sebesar 5% (lima persen) dari Nilai Perolehan Obyek Pajak Kena Pajak (NPOPKP).
3. Agar pelaksanaan Undang-Undang BPHTB dapat berlaku secara efektif, maka baik kepada wajib pajak maupun kepada pejabat-pejabat umum yang melanggar ketentuan atau tidak

melaksanakan kewajibannya, dikenakan sanksi menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku.

4. Hasil penerimaan BPHTB merupakan penerimaan Negara yang sebagian besar diserahkan kepada Pemerintah Daerah, untuk meningkatkan pendapatan daerah guna membiayai pembangunan daerah dan dalam rangka memantapkan otonomi daerah.
5. Semua pungutan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan diluar ketentuan ini tidak diperkenankan.²

Dasar hukum tersebut terdiri dari Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dan peraturan terkait lainnya. Peraturan terkait lainnya dalam focus penelitian ini tentang perbandingan implementasi *self assessment system* dalam pemungutan BPHTB atas peralihan hak atas tanah dan bangunan dalam jual beli di Kota dan di Kabupaten Malang meliputi dari Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 15 Tahun 2010 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan dan Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, dasar pengenaan pajak BPHTB khususnya dalam jual beli ialah Nilai Perolehan Obyek Pajak (NPOP). Nilai Perolehan Obyek Pajak (NPOP) atas jual beli tersebut adalah harga transaksi. Apabila nilai perolehan obyek pajak tersebut tidak diketahui atau lebih rendah dari pada nilai jual obyek pajak yang digunakan dalam pengenaan pajak bumi dan bangunan, maka dasar pengenaan yang dipakai adalah nilai jual obyek pajak bumi dan bangunan.³ Besarnya nilai perolehan obyek pajak tidak kena pajak ditetapkan paling rendah sebesar Rp. 60.000.0000 (enam puluh

² Prof. Dr. Mardiasmo, MBA., AK, *Op. cit*, hlm. 297.

³ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pasal 87 Ayat (3).

juta).⁴ Nilai perolehan obyek pajak tidak kena pajak sebagaimana dimaksud tersebut selanjutnya ditetapkan dengan Peraturan Daerah.⁵ Kemudian tariff BPHTB ditetapkan paling tinggi sebesar 5% (lima persen).⁶ Tariff BPHTB selanjutnya ditetapkan dengan Peraturan Daerah.⁷

Cara menghitung BPHTB berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah :

BPHTB = Nilai Peroleha Obyek Pajak Kena Pajak (NPOPKP) x Tariff

$$= (\text{NPOP} - \text{NPOPTKP}) \times 5\%$$

Hal inilah seharusnya yang menjadi dasar pemungutan besarnya pajak BPHTB. Sehingga tidak ada perhitungan lain dalam pemungutannya yang tidak sesuai dengan peritungan dari Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Hal ini dipertegas karena dasar pembuatan perturan daerah terkait pemungutan pajak BPHTB adalah mengacu dari Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Bedasarkan dari hasil penelitian peneliti terkait perbandingan implementasi *self assessment system* dalam pemungutan BPHTB atas peralihan hak atas tanah dan bangunan dalam jual beli di Kota dan di Kabupaten Malang terdapat perbedaan dalam penerapan pemungutannya.

⁴ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pasal 87 Ayat (4).

⁵ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pasal 87 Ayat (6).

⁶ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pasal 88 Ayat (1).

⁷ Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Pasal 88 Ayat (2).

3.1.1. Penerapan *Self Assessment System* Dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Atas Peralihan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan Dalam Jual Beli Di Kota Malang.

Berdasarkan hasil dari penelitian peneliti yang berupa wawancara terhadap ibu Wiwik selaku Pejabat Pajak di Badan Pelayanan Pajak Daerah (BP2D) Kota Malang terkait penerapan pemungutan pajak BPHTB dalam peralihan hak atas tanah dan bangunan dalam jual beli, di kota Malang menggunakan dasar hukum berupa Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dan Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 15 Tahun 2010 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan atas pemungutannya. Proesedur tersebut berupa, dasar pengenaanya adalah nilai perolehan obyek pajak (NPOP).⁸ Nilai perolehan obyek pajak itu sendiri adalah dari harga transaksi atas jual beli.⁹ Jika nilai perolehan obyek pajak tidak diketahui atau lebih rendah dari nilai jual obyek pajak yang digunakan dalam pengenaan pajak bumi dan bangunan, maka dasar pengenaan yang dipakai adalah nilai jual obyek pajak pajak bumi dan bangunan.¹⁰ Dalam nilai perolehan obyek pajak tidak kena pajak di Kota Malang paling rendah sebesar Rp. 60.000.000 (enam puluh juta rupiah).¹¹ Besarnya atas tariff pajaknya sebesar 5%.¹² Selanjutnya, dalam *system* pemungutan pajaknya menganut *self assessment system*.

Tetapi dalam penerapannya, para penghadap yang melakukan perbuatan hukum dalam jual beli khususnya pembeli (wajib pajak) atau Pejabat Pembuat Akta Tanah selaku pejabat yang

⁸ Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 15 Tahun 2010 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan. Pasal 7 Ayat (1).

⁹ Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 15 Tahun 2010 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan. Pasal 7 Ayat (2).

¹⁰ Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 15 Tahun 2010 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bnagunan. Pasal 7 Ayat (3).

¹¹ Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 15 Tahun 2010 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB). Pasal 8 Ayat (1).

¹² Peraturan Daerah Kota Malang Nomor 15 Tahun 2010 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bnagunan (BPHTB). Pasal 9.

berwenang atas peralihan hak atas tanah dan atau bangunan dalam jual beli tersebut meminta rekomendasi dengan harga transaksi yang diinginkan oleh penjual dan pembeli kepada Badan Pelayanan Pajak Daerah (BP2D) Kota Malang. Selanjutnya, apabila rekomendasi tersebut telah dikeluarkan terkait harga yang sudah ditetapkan oleh instansi yang bersangkutan maka pihak pembeli melaksanakan pembayaran yang sudah ditetapkan dari hasil rekomendasi. Setelah pembayaran atau pelunasan, maka Badan Pelayanan Pajak Daerah (BP2D) Kota Malang melakukan proses validasi terkait pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan tersebut. Selanjutnya, maka selesailah pajak terutang atas pajak BPHTB di Kota Malang dan tidak ada keterangan kurang bayar atas pajak terutangnya pasca pembayaran pajak yang dilakukan oleh wajib pajak. Rekomendasi tersebut merupakan tata cara pemungutan yang baru dalam pemungutan *self assessment system* yang diterapkan di Kota Malang.

Sistem pemungutan yang berupa rekomendasi tersebut dapat diartikan berupa antisipasi terkait harga transaksi yang aman terhadap para penghadap atau wajib pajak yang jumlahnya ditentukan oleh Badan Pelayanan Pajak Daerah (BP2D) Kota Malang. Apabila wajib pajak tidak mengajukan rekomendasi dan tetap memakai harga kesepakatan atas harga transaksi yang mereka ciptakan, besar kemungkinan setelah proses validasi dari Badan Pelayanan Pajak Daerah (BP2D) Kota Malang mengeluarkan bukti baru terkait verifikasi lapangan atau harga baru atas harga transaksi yang seharusnya dikenakan. Keadaan ini sangat jarang terjadi setelah berlakunya system pemungutan pajak yang berupa rekomendasi tersebut. Karena situasi tersebut memberikan keadaan yang tidak merumitkan bagi wajib pajak dan menciptakan kepastian bagi wajib pajak terkait besarnya pajak yang harus dibayarkan¹³.

¹³ Hasil Wawancara Terhadap Ibu Wiwiwk Selaku Pejabat Pajak Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Negara Kota Malang Bagian Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Situasi diatas memberikan dua kesimpulan berupa kelebihan dan kekurangan atas pemungutan pajak BPHTB. Dimana kelebihan atas pemungutan yang menggunakan system pemungutan yang berupa rekomendasi tersebut meliputi dari pemungutan pajak yang tidak merumitkan bagi wajib pajak dan kinerja Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) atas kepengurusan dan pembayaran pajak BPHTB di Kota Malang. Selanjutnya, dalam pemungutannya memberikan kepastian terkait terutangnya pajak dan keadilan bagi wajib pajak.

Kepastian yang tercipta dari hasil rekomendasi dalam menentukan harga transaksi yang ditetapkan oleh Badan Pelayanan Pajak Daerah (BP2D) Kota Malang sejatinya telah menciptakan syarat sahnya perjanjian atas perbuatan hukum yang dilakukan oleh penjual dan pembeli dalam menentukan harga transaksi atas jual belinya dan menciptakan harga transaksi yang sewajarnya tanpa harus mengacu dalam nilai jual objek pajak yang tertera di SPPTPBB untuk dasar pengenaan pajaknya. Selanjutnya kepastian yang diciptakan oleh sistem rekomendasi dalam pemungutannya ialah menciptakan kepastian terkait pembayaran pajak oleh wajib pajak tanpa ada keterangan kurang bayar pajak pasca pembayaran pajak yang dilakukan atas hasil ketetapan dari rekomendasi tersebut. Hal ini dilakukan oleh Badan Pelayanan Pajak Daerah (BP2D) Kota Malang semata-mata hanya mengantisipasi agar wajib pajak atau masyarakat yang melakukan perbuatan hukum jual beli tanah dan atau bangunan tidak dapat berlaku curang untuk menentukan dasar pengenaan pajaknya yang dominan mengacu pada nilai jual objek pajak yang tertera di SPPTPBB yang nilainya lebih rendah dari harga transaksi yang mereka ciptakan. Keadaan dalam menentukan dasar pengenaan yang bila mana harga transaksi tidak diketahui, maka yang digunakan adalah nilai jual objek pajak yang tertera pada SPPTPBB tahunan tersebut menjadi senjata bagi wajib pajak untuk berlaku curang agar membayar pajaknya sedikit atau tidak sebanyak dari dasar pengenaan pajaknya atas harga transaksi yang mereka ciptakan dengan nilai jual yang lebih tinggi.

Keadilan dalam hal pemungutan pajak yang menggunakan rekomendasi ini meliputi atas besarnya dasar pengenaan pajaknya. Dimana selaku penjual dalam peralihan hak tersebut juga membayar pajak penjualnya (SSP) dengan dasar pengenaan yang sama dari hasil dasar pengenaan yang ditetapkan oleh Badan Pelayanan Pajak Daerah (BP2D) untuk dasar pengenaan pajak pembelinya (BPHTB). Sehingga tidak ada salah satu dari penjual atau pembeli yang berlaku curang dalam membayar pajak yang seharusnya. Kemudian, pemungutan pajak melalui rekomendasi tidak memakan waktu yang lama dalam proses validasinya. Sehingga, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) tidak harus menunggu lama untuk melanjutkan kinerjanya dalam mendaftarkan peralihan hak tersebut ke Badan Pertanahan Nasional (BPN) yang bersangkutan.

Berbicara mengenai kelebihan dalam pemungutannya, pemungutan pajak BPHTB atas pemungutannya yang berupa rekomendasi yang diterapkan oleh Badan Pelayanan Pajak (BP2D) Kota Malang juga memiliki segi atas kekurangan. Segi kekurangan tersebut meliputi dari sistem pemungutannya dan dasar hukum pemungutannya. Dimana sistem rekomendasi tersebut termasuk golongan *official assessment system*. *Official assessment system* tersebut merupakan pemungutan pajaknya di tentukan oleh pemerintah dan wajib pajak bersifat pasif dalam proses menghitung pajak terutang. Keadaan ini menjadi salah satu atas kekurangannya karena prinsip yang dianut oleh Undang-Undang BPHTB dalam pemungutannya adalah menggunakan prinsip self assessment sistem atau wajib pajak di haruskan aktif dalam menghitung dan membayar sendiri atas pajak terutang.

Kemudian, situasi atas pemungutan pajak yang berupa rekomendasi tersebut bertentangan dengan ketentuan Pasal 4 Peraturan Pemerintah Nomor 91 Tahun 2010 tentang Jenis Pajak Daerah yang Dipungut Berdasarkan Penetapan Kepala Daerah atau Dibayar Sendiri Oleh Wajib Pajak. Dimana dalam Peraturan Pemerintah tersebut menegaskan bahwa pajak BPHTB merupakan jenis

pajak yang dibayar sendiri oleh wajib pajak. Hal tersebut memberikan arti bahwa pajak BPHTB merupakan self assessment sistem atas pemungutannya.

Pemungutan pajak yang berupa rekomendasi dalam pemungutan pajak BPHTB yang diterapkan oleh Badan Pelayanan Pajak Daerah (BP2D) Kota Malang, sejatinya bukan hal yang negative atau menguntungkan pemerintah daerah untuk pembangunan daerahnya itu sendiri dengan pendapatan daerah yang lebih besar dari hasil pajak tersebut.

Hal diatas diterapkan karena dalam pemungutan pajak BPHTB yang sebelumnya pernah dilaksanakan penerapannya oleh Badan Pelayanan Pajak Daerah (BP2D) Kota Malang menimbulkan hasil yang kurang efektif atas pemungutannya. Dimana keadaan tersebut tidak memberikan kepastian terkait besarnya pajak bagi wajib pajak sehingga wajib pajak mendapatkan keterangan kurang bayar pajak pasca pembayaran pajak BPHTB.

Dengan keadaan itulah sistem rekomendasi diciptakan dan diterapkan dalam pemungutan pajak BPHTB oleh Badan Pelayanan Pajak (BP2D) Kota Malang demi terciptanya kepastian dan keadilan beserta kemudahan dalam kepengurusannya bagi wajib pajak dan Pejabat Pajak Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam kinerjanya.

3.1.2. Penerapan *Self Assessment System* Dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Atas Peralihan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan Dalam Jual Beli Di Kabupaten Malang.

Menurut keterangan dari Ibu Jean selaku Pejabat Pajak di Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Malang khususnya pejabat pajak bagian pelayanan pajak BPHTB bahwa pemungutannya memiliki kesamaan dengan pemungutan pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah dan Retribusi

Daerah. Sejatinnya dalam pemungutan pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Malang yang berdasarkan pada Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah adalah bagian dari isi Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.¹⁴

Pemungutan pajak BPHTB di Kabupaten Malang menganut *self assessment system*.¹⁵ Sistem pemungutan tersebut memberikan wewenang kepada wajib pajak untuk menghitung dan membayar sendiri atas besar pajaknya terkait peristiwa hukum atas peralihan hak atas tanah dan atau bangunan dalam jual beli.

Pada dasarnya dalam pemungutan pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Malang, dasar pengenaan atas pajaknya ialah nilai perolehan obyek pajak (NPOP).¹⁶ Dalam keadaan ini, nilai perolehan obyek pajak tersebut adalah harga transaksi.¹⁷ Apabila harga transaksi atau nilai perolehan obyek pajak tidak diketahui dan atau lebih rendah dari nilai jual obyek pajak yang tertera di pajak bumi dan bangunan, maka dasar pengennannya adalah nilai jual obyek pajak PBB pada tahun terjadinya Perolehan.¹⁸ Selanjutnya, nilai jual obyek pajak tidak kena pajak (NPOPTKP) di Kabupaten Malang sebesar Rp. 60.000.000 (enam puluh juta rupiah) regionalnya.¹⁹ Tariff pajak BPHTB di Kabupaten Malang ditetapkan sebesar 5%.²⁰ Keadaan ini memberikan arti bahwa cara perhitungan atas pajak BPHTB dalam Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah sama dengan dasar perhitungan dalam

¹⁴ Hasil Wawancara Terhadap Pejabat Pajak Di Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Malang Bagian Pelayanan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB).

¹⁵ Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 8 Tahun 2010 Tentang Pajak Daerah. Pasal 103.

¹⁶ Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 8 Tahun 2010 Tentang Pajak Daerah. Pasal 100 Ayat (1).

¹⁷ Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 8 Tahun 2010 Tentang Pajak Daerah. Pasal 100 Ayat (2).

¹⁸ Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 8 Tahun 2010 Tentang Pajak Daerah. Pasal 100 Ayat (3).

¹⁹ Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 8 Tahun 2010 Tentang Pajak Daerah. Pasal 100 Ayat (7).

²⁰ Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 8 Tahun 2010 Tentang Pajak Daerah. Pasal 101.

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah selaku dasar hukum BPHTB.

Tetapi faktanya di lapangan, kebanyakan dari masyarakat yang melakukan peralihan hak atas tanah dan atau bangunan dalam jual beli lebih cenderung menggunakan harga transaksi yang mengacu pada harga yang tertera di nilai jual obyek pajak pajak bumi dan bangunan.²¹ Sehingga wajib pajak melakukan pembayaran dengan perhitungan

BPHTB = Nilai Perolehan Obyek Pajak Kena Pajak (NPOPKP) x Tarif

= (NJOP Pajak Bumi dan Bangunan – NPOPTKP) x 5%

Selanjutnya setelah mengetahui berapa jumlah pajak yang harus dibayarkan oleh wajib pajak atas dasar perhitungan tersebut, maka wajib pajak membayarkan atas pajak terutang. Kemudian instansi yang bersangkutan melakukan proses validasi. Pada saat melakukan proses validasi, Badan Pendapatan Daerah (BPD) Kabupaten Malang melakukan pemeriksaan. Pemeriksaan tersebut berupa pemeriksaan kantor dan pemeriksaan lapangan.²² Pemeriksaan kantor sejatinya sama saja cara pemeriksaannya dengan pemeriksaan kantor di Badan Pelayanan Pajak Daerah (BP2D) Kota Malang. Dimana dalam pemeriksaan tersebut berupa mencari data baru dengan mengacu kepada peralihan hak yang ada sebelumnya terkait jual beli dengan satu wilayah yang sama atas harga transaksi objek sebelumnya. Kemudian, apabila dalam pemeriksaan kantor tidak memberikan hasil, maka Badan Pendapatan Daerah (BPD) Kabupaten Malang memutuskan untuk perlu dilakukannya verifikasi lapangan atau pemeriksaan lapangan.²³ Apabila verifikasi

²¹ Hasil Wawancara Terhadap Ibu Rosita Selaku Pimpinan Pejabat Pajak Di Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Malang Bagian Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB).

²² Hasil Wawancara Terhadap Ibu Rosita Selaku Pimpinan Pejabat Pajak Di Badan Pendapatan Daerah (BPD) Kabupaten Malang Bagian Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB).

²³ Hasil Wawancara Terhadap Ibu Rosita Selaku Pimpinan Pejabat Pajak Di Badan Pendapatan Daerah (BPD) Kabupaten Malang.

lapangan atau pemeriksaan lapangan tersebut dilakukan oleh Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Malang terkait dengan harga transaksi yang diciptakan oleh penjual dan pembeli, maka keadaan ini menimbulkan dua kesimpulan bahwa wajib pajak lebih bayar dan/atau wajib pajak kurang bayar atas pajak BPHTB tersebut.²⁴

Kebanyakan dari hasil verifikasi lapangan atau pemeriksaan lapangan tersebut, wajib pajak mendapatkan keterangan bahwa wajib pajak kurang bayar atas besarnya pajak BPHTB sehingga wajib pajak harus membayar atas kekurangan pajak tersebut. Verifikasi lapangan atau pemeriksaan lapangan tersebut berupa data baru yang ditetapkan oleh Badan Pengelolaan Daerah (BPD) Kabupaten Malang terkait harga transaksi yang semestinya dengan penentuan terjun langsung ke lokasi objeknya.²⁵

Berkenaan dengan keadaan ini, maka pemungutan pajak BPHTB dalam jual beli yang menganut *self assessment system* khususnya di Kabupaten Malang memberikan dua kesimpulan yang berupa kelebihan dan kekurangan atas pemungutan pajaknya.

Kelebihan atas pemungutannya meliputi dari sesuainya prinsip pemungutannya dengan prinsip pemungutan yang dianut oleh Undang-Undang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan yang berupa *self assessment system*. Selanjutnya, kelebihan dalam pemungutannya berupa menciptakan keadilan bagi pembeli (wajib pajak) dan penjual atas peralihan jual beli tersebut. Keadilan tersebut berupa dasar pengenaan pajaknya yang dibayar dan dihitung dengan dasar pengenaan yang sama. Contohnya, pembeli selaku wajib pajak membayarkan pajak terutang dengan dasar dari hasil pemeriksaan oleh Badan Pendapatan Daerah (BPD) Kabupaten

²⁴ Hasil Wawancara Terhadap Ibu Jean Selaku Pejabat Pajak Di Badan Pendapatan Daerah (BPD) Kabupaten Malang Bagian Pelayanan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

²⁵ Hasil Wawancara Terhadap Ibu Jean Selaku Pejabat Pajak Bagian Pelayanan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB) Di Badan Pendapatan Daerah (BPD) Kabupaten Malang.

Malang dan penjual pun juga membayarkan atas pajaknya (SSP) dengan dasar pengenaan yang di ciptakan oleh Badan Pendapatan Daerah (BPD) Kabupaten Malang setelah wajib pajak selaku pembeli melakukan pelunasan dan penyelesaian terkait validasi pajak bea perolehan hak atas tanah dan bangunan tersebut. Kemudian, kelebihan atas pemungutan pajaknya meliputi dari segi dalam jangka waktu prosesnya yang tidak memakan waktu yang lama. Dalam hal ini tercipta apabila saat waktu proses validasi dalam pemeriksaan kantor dapat membuahkan hasil terkait dasar pengenaan yang seharusnya.

Menyinggung atas kelebihan diatas yang peneliti uraikan, maka keadaan tersebut memiliki kekurangan dalam segi pemungutannya. Dimana dalam proses validasi dan pemeriksaan kantor tidak membuahkan hasil, maka keadaan ini menjadi bagian kekurangan atas pemungutan pajaknya. Hal tersebut terjadi apabila dilakukannya verifikasi lapangan atau pemeriksaan lapangan terkait harga transaksi yang seharusnya, dalam prosesnya akan memakan waktu yang sangat lama untuk menentukan hasil atas harga transaksi yang seharusnya. Kemudian dari hasil verifikasi lapangan atau pemeriksaan lapangan menciptakan harga baru yang sangat tinggi jumlahnya dari harga transaksi yang diciptakan oleh penjual dan pembeli sebelumnya. Kemudian dengan adanya verifikasi lapangan atau pemeriksaan lapangan tersebut sedikit menyulitkan wajib pajak atau Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam kepengurusannya. Dimana wajib pajak dan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) harus sering mengecek atas hasil verifikasi lapangan atau pemeriksaan lapangan yang sedang diproses oleh Pejabat Pajak yang terkait sudah memberikan hasil atau tidak. Selanjutnya dalam keadaan tersebut memberikan kesimpulan bahwa tidak menimbulkan kepastian bagi wajib pajak terkait pembayaran pajak terutangnya. Ketidakpastian tersebut hadir atas keterangan kurang bayar bagi wajib pajak pasca pembayaran pajak dengan hasil perhitungan pajak terutang yang dilakukan oleh wajib pajak. Meskipun hal

tersebut tercipta karena untuk menghindari kecurangan dari wajib pajak, maka keadaan tersebut tetap tidak mencerminkan atas prinsip pemungutan pajak pada dasarnya.

Terkait dalam penerapan *self assessment system* atas pemungutan pajak BPHTB di Kabupaten Malang, dari hasil perhitungan atas verifikasi lapangan yang dilakukan oleh Badan Pendapatan Daerah (BPD) Kabupaten Malang terkadang memberikan situasi yang sangat tidak memberikan kepastian dan keadilan bagi wajib pajak. Keadaan ini hadir karena dari hasil yang diciptakan oleh Badan Pendapatan Daerah (BPD) Kabupaten Malang atas nilai jual obyek pajak yang seharusnya dari obyek tersebut jauh lebih tinggi dari harga yang diciptakan oleh wajib pajak dan atau dari nilai jual obyek pajak yang tertera di SPPTPBB tersebut. Situasi ini akan dipertegas dengan bukti bahwa adanya hasil dari verifikasi lapangan yang memberikan keterangan terkait harga baru dengan jumlah jauh lebih tinggi dan menimbulkan keterangan kurang bayar pajak dengan selisih nominal yang sangat tinggi jumlahnya.

<p style="text-align: center;">Pemerintah Kabupaten Malang Badan Pendapatan Daerah Jalan KH. Agus Salim Nomor 7 Telepon (0341) 362372 Malang - 65119</p>	<p>SURAT PEMBERITAHUAN PERHITUNGAN BPHTB</p>	<p>NOMOR 288</p>																
<p>Kepada Nama : Yuni Widiastuti Alamat : Jl. Panji No. 2 Kepanjen</p>																		
<p>Memperhatikan penyampaian berkas pengajuan penelitian pembayaran BPHTB Saudara :</p>																		
<p>No. Berkas / Tanggal : 5369- 2 /26 Januari 2017 NOP : 35.07.150.017.009.0271.0 Alamat Obyek Pajak : Jl. Sidomakmur, Ngadilangkung, Kepanjen NPOP Pengajuan : Rp. 65.000.000</p>																		
<p>Telah ditindaklanjuti dengan penelitian setempat sampai dengan penelitian lapangan yang hasilnya sebagai berikut :</p>																		
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 30%;">OBYEK PAJAK</th> <th style="width: 20%;">LUAS (M2)</th> <th style="width: 20%;">HARGA PASAR (Rp.)</th> <th style="width: 30%;">NPOP (Rp.)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Tanah</td> <td style="text-align: center;">99</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Bangunan</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="text-align: center;">JUMLAH :</td> <td style="text-align: right;">350.000.000</td> </tr> </tbody> </table>			OBYEK PAJAK	LUAS (M2)	HARGA PASAR (Rp.)	NPOP (Rp.)	Tanah	99			Bangunan				JUMLAH :			350.000.000
OBYEK PAJAK	LUAS (M2)	HARGA PASAR (Rp.)	NPOP (Rp.)															
Tanah	99																	
Bangunan																		
JUMLAH :			350.000.000															
<p>PERHITUNGAN BPHTB :</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tbody> <tr> <td>NPOP hasil Penelitian</td> <td style="text-align: right;">= Rp. 350.000.000</td> </tr> <tr> <td>NPOPTKP</td> <td style="text-align: right;">= Rp. 60.000.000</td> </tr> <tr> <td>NPOPKP</td> <td style="text-align: right;">= Rp. 290.000.000</td> </tr> <tr> <td>BPHTB 5 %</td> <td style="text-align: right;">= Rp. 14.500.000</td> </tr> <tr> <td>Terbayar</td> <td style="text-align: right;">= Rp. 250.000</td> </tr> <tr> <td>Kurang Bayar</td> <td style="text-align: right;">= Rp. 14.250.000</td> </tr> <tr> <td colspan="2"><i>Dengan huruf (Empat belas juta dua ratus lima puluh ribu rupiah)</i></td> </tr> </tbody> </table>			NPOP hasil Penelitian	= Rp. 350.000.000	NPOPTKP	= Rp. 60.000.000	NPOPKP	= Rp. 290.000.000	BPHTB 5 %	= Rp. 14.500.000	Terbayar	= Rp. 250.000	Kurang Bayar	= Rp. 14.250.000	<i>Dengan huruf (Empat belas juta dua ratus lima puluh ribu rupiah)</i>			
NPOP hasil Penelitian	= Rp. 350.000.000																	
NPOPTKP	= Rp. 60.000.000																	
NPOPKP	= Rp. 290.000.000																	
BPHTB 5 %	= Rp. 14.500.000																	
Terbayar	= Rp. 250.000																	
Kurang Bayar	= Rp. 14.250.000																	
<i>Dengan huruf (Empat belas juta dua ratus lima puluh ribu rupiah)</i>																		
<p>Malang, 26 Januari 2017 Kepala Sub Bidang Verifikasi dan Verifikasi <i>Novi Andrianto</i> Novi Andrianto C.B, SH NIP. 19621116 60101 1 013</p>																		
<p>Catatan :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Pembayaran Pajak dilakukan pada Kas Umum Daerah Kabupaten Malang melalui Bendahara Penerimaan Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Malang pada Jam kerja. 2. Surat Pemberitahuan ini bukan Bukti Pembayaran. 3. Verifikasi lapangan tidak dipungut biaya. 4. Untuk keterangan lebih lanjut dapat dikonfirmasi langsung pada Kantor Badan Pendapatan Daerah Kabupaten Malang, Jl.KH. Agus Salim No. 7 Malang Telp.(0341) 362372 pada Jam Kerja. 																		

Dari hasil diatas yang berupa surat keterangan hasil dari verifikasi lapangan memberikan arti bahwa wajib pajak kurang bayar pajak dengan jumlah yang sangat tinggi. Dimana dalam nilai perolehan obyek pajak yang digunakan wajib pajak sebagai dasar pengenaan pajaknya sebesar Rp 65.000.000 (enam puluh lima juta) dengan mengacu dari nilai jual obyek pajak yang tertera di SPPTPBB tersebut. Dari dasar pengenaan tersebut, maka pajak terhutang atas pajak BPHTB yang dihitung sendiri oleh wajib pajak sebesar Rp. 250.000 (dua ratus lima puluh ribu). Jumlah

tersebutlah yang menjadi pajak terutang sebenarnya apabila pemungutan pajaknya menganut *self assessment system*. Karena ciri-ciri dari self assessment sistem meliputi dari wajib pajak di beri wewenang sendiri untuk menghitung pajak yang akan dibayarkan yang dimulai dari melaporkan, menghitung, dan menyetorkan pajak yang terhutang dan dalam pemungutannya fiscus tidak ikut campur hanya mengawasi saja.²⁶

Dari ciri-ciri diatas terkait *self assessment system* sejatinya merupakan pemungutan pajak yang dimana hanya wajib pajak yang aktif atas segalanya yang dimulai dari perhitungan hingga membayar pajak terutangnya tanpa ada campur tangan dari instansi terkait atas perhitungan dan pembayaran pajaknya. Dalam pemungutan tersebut, fiscus atau instansi yang terkait hanya mengawasi saja atas perhitungan pajak yang dilakukan oleh wajib pajak tersebut. Berdasarkan keterangan kurang bayar dan terdapatnya harga baru terkait obyek pajak BPHTB dari hasil verifikasi lapangan yang jauh lebih tinggi nominalnya diatas mencerminkan bahwa pemungutan pajaknya tidak sepenuhnya terpenuhi atas prinsip self assessment sistem dalam pemungutan pajaknya.

Selanjutnya dalam pemungutan pajak yang menganut *self assessment system* khususnya di Kabupaten Malang, dalam pelaksanaanya tidak memberikan kepastian terkait perlindungan hukum selaku Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam kinerjanya.

Berdasarkan Putusan Pengadilan Nomor: 291 / Pid.B / 2016 / PN.Kpn bahwa ada tindak pidana memberi keterangan palsu terkait harga transaksi di dalam Akta Jual Beli yang tidak sesuai dengan harga sebenarnya yang diciptakan oleh penjual dan pembeli tersebut yang dimana selaku Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) terseret menjadi turut serta atas tindak pidana tersebut. Pada dasarnya, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam kinerjanya hanya membuat akta jual

²⁶ Tunggul Anshari Setia Negara, *Pengantar Hukum Pajak*, Banyumedia Publishing, Malang, 2008, hlm. 58.

beli dengan isi akta berdasarkan kemauan atau kesepakatan antar pihak yang melakukan peristiwa perbuatan hukum dalam jual beli yang tidak lepas dari peraturan perundang-undangan yang berkaitan. Hanya saja dalam keadaan ini para wajib pajak selaku penjual dan pembeli memberikan keterangan palsu kepada Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) terkait harga transaksi yang mereka ciptakan dengan memberikan harga transaksi dibawah dari harga yang mereka sepakati sebelumnya dengan tujuan agar tidak membayar pajaknya dengan nominal yang tinggi. Selanjutnya, keadaan tersebut menciptakan permasalahan dalam memberi keterangan palsu di dalam akta otentik terkait harga transaksi yang tidak sesuai dengan harga transaksi yang sebenarnya. Padahal harga transaksi yang dicantumkan oleh pejabat yang bersangkutan atas keterangan dari wajib pajak di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) tersebut tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang menganut *self assessment* sistem dalam pemungutannya. Karena harga yang tercantum dalam akta jual beli tersebut diatas dari ketentuan nilai jual obyek pajak yang tertera di SPPTPBB.

Keadaan diatas mencerminkan bahwa pemungutan pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) atas penerapan *self assessment system* tidak menciptakan kepastian terkait perlindungan hukum kinerja Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) pada umumnya. Karena dalam permasalahan tersebut, pejabat yang bersangkutan turut menjadi tersangka atas memberi keterangan palsu tersebut. Dimana kebenarannya adalah pejabat tersebut hanya membuat akta jual beli tersebut dengan ketentuan dan kesepakatan oleh para pihak yang bersangkutan dan tidak ada unsur selebihnya atas pembuatan akta tersebut. Sehingga tidak layak apabila pejabat tersebut menjadi turut serta dalam memberikan keterangan palsu terkait harga transaksi yang tidak sesuai dengan harga sebenarnya.

Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam kinerjanya adalah Peraturan Perundang-Undangan yang berkaitan. Artinya, bahwa Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) bekerja berdasarkan Undang-Undang dan atau Peraturan yang terkait. Sehingga, dalam kinerjanya harus memiliki perlindungan hukum atas profesinya.

Atas uraian yang tercipta dalam pemungutan pajak BPHTB di Kabupaten Malang tidak menciptakan kepastian dan keadilan beserta tidak memberikan perlindungan hukum bagi Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) atas kinerjanya.

Situasi ini berbeda dengan sistem rekomendasi yang diterapkan dalam pemungutan pajak BPHTB di Kota Malang. Dimana dalam pemungutannya memberikan kepastian beserta keadilan dan menciptakan perlindungan hukum bagi Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam kinerjanya.

3.2. Penerapan *Self Assessment System* Dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Atas Peralihan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan Dalam Jual Beli Yang Sesuai Dengan Prinsip Perpajakan.

Membahas masalah pajak, pajak menurut Rochmat Soemitro adalah iuran pas kas Negara berdasarkan Undang-Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat balas jasa timbal balik, yang langsung dapat ditunjukan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.²⁷ Hal ini dapat diartikan bahwa pajak di pungut berdasarkan Undang-Undang untuk Negara. Berbicara mengenai perpajakan di Indonesia, pajak itu sendiri memiliki karakteristik dari pajak yaitu:

²⁷ Rochmat Soemitro, **Op. cit**, hlm. 7.

- a. Pajak dipungut berdasarkan Undang-Undang atau peraturan yang mengaturnya.
- b. Tidak ada timbal balik keuntungan secara langsung pajak yang sudah dibayarkan oleh wajib pajak.
- c. Pemungutan bisa dilaksanakan oleh pemerintah pusat atau pemerintah daerah.
- d. Uang yang didapat dari pemungutan hasil pajak akan dipergunakan untuk keperluan Negara baik itu pengeluaran rutin atau guna pengeluaran pembangunan.
- e. Disamping itu pajak mempunyai fungsi sebagai alat Negara untuk menarik dana dari masyarakat untuk dimasukkan ke dalam kas Negara (fungsi budgeter) dan fungsi mengatur.²⁸

Selanjutnya dalam pemungutannya, pada dasarnya pajak memiliki beberapa prinsip atas pemungutannya. Prinsip tersebut meliputi dari:

- a. Prinsip keadilan

Artinya, Pajak yang dikenakan sebanding dengan kemampuan dan penghasilan wajib pajak.

- b. Prinsip kepastian

Artinya, Pemungutan pajak dilakukan harus berdasarkan Undang-Undang, yaitu harus ada kejelasan, ketegasan, dan adanya jaminan hukum.

- c. Prinsip kelayakan

Artinya, Pemungutan pajak hendaknya tidak memberatkan wajib pajak sehingga wajib pajak merasa membayar pajak bukan sebagai paksaan namun sebagai kewajiban yang dilakukan dengan tulus.

- d. Prinsip ekonomi

²⁸ *Ibid.*

Artinya, Biaya pemungutan dan pemenuhan kewajiban pajak harus proposional. Biaya pemungutan harus lebih rendah dari beban pajak yang harus dibayar.

Dengan adanya prinsip pemungutan tersebut, pemungutan pajak yang ideal adalah bila prinsip pemungutannya tersebut terlaksanakan dan atau terpenuhi. Pemungutan pajak tidak serta merta asal memungut. Pemungutan pajak harus sesuai dengan Undang-Undang atau peraturan yang terkait beserta prinsip-prinsipnya guna terciptanya kepastian hukum dan keadilan bagi wajib pajak.

Berbicara terkait pemungutan pajak, perpajakan di Indonesia memiliki 3 (tiga) sistem pemungutan pajak yang dilakukan oleh pemerintah (fiscus) kepada wajib pajak. Sistem pemungutan tersebut berupa:

a. *Official Assessment System*

Official Assesment System yaitu sistem pemungutan pajak yang memberikan kewenangan kepada pemerintah (fiscus) untuk menentukan pajak terutang yang menjadi tanggung jawab wajib pajak.

b. *Self Assessment System*

Self Assessment System yaitu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada wajib pajak untuk menentukan besar pajak terutangnya.

c. *With Holding System*

With Holding System yaitu suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga (pihak selain fiscus dan wajib pajak) untuk menentukan besar pajak yang terutang oleh wajib pajak.

Dalam focus penelitian ini, pemungutan pajak BPHTB menganut sistem *self assessment system* pada dasarnya. Self Assessment Sistem tersebut memiliki ciri-ciri yang meliputi dari:

- a. Wajib pajak diberi wewenang sendiri untuk menghitung pajak yang akan dibayarkan.
- b. Di mulai dari melaporkan, menghitung, dan menyetorkan pajak yang terutang wajib pajak harus aktif sendiri.
- c. Fiscus tidak ikut campur hanya mengawasi saja.²⁹

Menyinggung terkait penelitian peneliti tentang perbandingan implementasi *self assessment system* dalam pemungutan pajak BPHTB atas peralihan hak atas tanah dan atau bangunan dalam jual beli di Kota Malang dan di Kabupaten Malang, sejauh ini masih belum mencerminkan dalam memenuhi prinsip perpajakan atas pemungutannya. Dimana prinsip perpajakan itu harus terpenuhi dalam pemungutan pajaknya. Apabila prinsip perpajakan tersebut terpenuhi dan terlaksanakan, maka kepastian beserta keadilan akan tercipta dengan sendirinya dalam pemungutan pajaknya.

Terkait pemungutan pajak atas pajak BPHTB yang awalnya adalah kewenangan pemerintah pusat dan dilimpahkan kewenangannya kepada pemerintah daerah, sejauh ini pemerintah daerah belum siap dengan matang atas peralihan kewenangan dalam pemungutannya untuk memajukan otonomi daerah itu sendiri. Hal ini terbukti karena dalam pemungutannya masih tidak memberikan kepastian dan keadilan beserta tidak terpenuhi juga atas prinsip perpajakan pada dasarnya.

Kebijakan dari pemerintah pusat terkait pemungutan pajak BPHTB yang dilimpahkan kepada pemerintah daerah berupa *self assessment system* bertujuan untuk mempermudah wajib pajak dan menaikan kadar kejujuran masyarakat beserta memajukan peran masyarakat untuk menjadi aktif atas menghitung dan membayar sendiri pajak terutang khususnya pajak BPHTB. Tetapi dalam implementasinya, keadaan ini tidak sesuai atas prinsip dari perpajakan itu sendiri.

²⁹ Tunggul Anshari Setia Negara, *Pengantar Hukum Pajak*, Banyumedia Publishing, Malang, 2008, hlm. 58.

Keadaan diatas atas pelimpahan kewenangan yang berupa *self assessment system* memberikan hasil bahwa tidak terpenuhi prinsip perpajakan dalam pemungutannya. Pemungutan pajak yang ideal adalah terciptanya prinsip perpajakan atas keadilan dan kepastiannya. Dalam penelitian peneliti atas adanya perbedaan penerapan pemungutan pajak BPHTB antara Kota Malang dengan Kabupaten Malang, di Kota Malang dalam pemungutannya yang menggunakan sistem rekomendasi sedikit memenuhi dalam prinsip perpajakan atas pemungutannya. Meskipun dengan keadaan tersebut tidak memberikan kepastian hukum terkait dasar hukum pemungutannya. Tetapi, hasil dari proses pemungutan pajaknya mempermudah dan memberikan kepastian terkait besarnya pajak terutang tanpa ada keterangan kurang bayar pasca pembayaran pajak. Sistem tersebut merupakan perbaikan atas sistem pemungutan yang berdasarkan *self assessment system* sebelumnya yang diterapkan oleh pemerintah daerah Kota Malang.

Menyinggung atas prinsip perpajakan, maka hal tersebut tidak pernah jauh dari prinsip kepastian hukum dan prinsip keadilan. Keadaan ini merupakan satu kasatuan yang tidak dapat dipisahkan. Menurut pendapatnya Soerjono Soekanto dalam bukunya yang berjudul beberapa masalah hukum dalam kerangka pembangunan di Indonesia, bahwa kepastian hukum itu mengharuskan adanya suatu ciptaan peraturan-peraturan umum atau kaedah-kaedah yang berlaku umum, supaya terciptanya susasana yang aman dan tentram di dalam masyarakat. Hal tersebut menjelaskan bahwa tugas hukum adalah untuk mendapatkan suatu kepastian hukum yang jelas, demi terciptanya suatu ketertiban dan keadilan di dalam masyarakat. Keadilan itu sendiri menurut aristoteles menjadi 2 (dua) bagian tentang keadilan yaitu keadilan commutatief dan keadilan distributief ialah keadilan yang memberikan seimbang atau sama banyaknya kepada setiap orang tanpa adanya perbedaan atau diskriminasi setiap orang tersebut, sedangkan keadilan distributief memberikan kepada setiap orang takaran atau porsi sesuai dengan prestasinya.

Menyinggung dengan permasalahan yang peneliti analisis taerkait perbandingan penerapan *self assessment system* dalam pemungutan BPHTB atas peralihan hak atas tanah dan atau bangunan dalam jual beli antara kota dengan kabupaten malang, maka pemungutan pajak BPHTB di Kota Malang lah yang ideal dan dapat memberikan kepaastian beserta keadilan bagi wajib pajak dan memenuhi atas prinsip perpajakan dalam pemungutannya. Dimana dalam pemungutannya memberikan kepastian bagi wajib pajak terkait terutangnya pajak tanpa ada keterangan kurang bayar pasca pembayaran pajak atas pemungutan pajaknya yang berupa rekomendasi. Selanjutnya, dalam keadaan ini memberikan keadilan bagi wajib pajak terkait porsi pembayarannya tanpa adanya perbedaan atau diskriminasi terhadap wajib pajak itu sendiri dengan wajib pajak yang lain selaku dalam pembayaran pajak BPHTB di Kota Malang. Selain itu, keadaan tersebut memberikan keadilan terhadap wajib pajak selaku pembeli yang dimana dasar pengenaan pajak bagi penjual (SSP) adalah hasil dari dasar pengenaan pajak BPHTB yang ditentukan berdasarkan hasil dari rekomendasi yang ditetapkan oleh Badan Pelayanan Pajak Daerah (BP2D) bukan dari dasar pengenaan dengan harga transaksi yang mereka ciptakan atau dasar pengenaan yang mengacu pada nilai jual obyek pajak yang tertera di SPPTPBB.