

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Perbandingan Saat Terutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Berdasarkan Peraturan Perundang-Undangan Terdahulu

Tujuan membahas sub bab mengenai regulasi alur pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan yakni untuk mengetahui apakah regulasi-regulasi yang berkaitan dengan pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan membahas mengenai alur pembayaran atau tidak, dimana penulis akan membahasnya dari Undang-Undang Nomor 21 tahun 1997, Undang-Undang Nomor 20 tahun 2000, Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009, Peraturan Pemerintah Nomor 34 tahun 2016, sebagai berikut :

1. Saat Terutang Bea perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Berdasarkan Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997

Di dalam pasal 9 ayat (1) huruf a Undang-Undang nomor 21 tahun 1997 mengatur mengenai kapan pajak yang terhutang harus dibayar oleh wajib pajak dalam hal jual beli tanah dan bangunan. Pada intinya pasal ini menyatakan bahwa saat terutang pajak oleh wajib pajak untuk jual beli tanah dan bangunan adalah sejak dibuat

dan ditandatanganinya akta.¹ Dari pasal 9 ayat (1) huruf a tersebut jika dimaknai secara harafiah atau secara mendasar, tentang kata “sejak dibuat dan ditandatanganinya akta”² adalah tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta pemindahan hak di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris. Kemudian di dalam pasal 24 ayat (1) di dalam Undang-Undang yang sama dijelaskan bahwa “pejabat pembuat akta tanah hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak”.³ Penyerahan bukti pembayaran pajak dilakukan dengan cara menyerahkan fotocopy pembayaran pajak dan menunjukkan aslinya. Ditambah lagi penulis tidak menemukan peraturan pelaksana ataupun penjelasan mengenai kedua pasal diatas.

2. Saat Terutang Bea perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Berdasarkan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000

Undang-Undang nomor 20 Tahun 2000 merupakan perubahan atas Undang-Undang nomor 21 Tahun 1997 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan. Dalam Undang-Undang nomor 20 Tahun 2000 telah ada perubahan-perubahan mengenai

¹ Lihat pasal 9 ayat (1) huruf a Undang-Undang nomor 21 tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 nomor 44, tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3688

² Ibid, pasal 9 ayat (1) huruf a

³ Ibid, pasal 24 ayat (1)

beberapa pasal dan disempurnakan namun, mengenai saat terutang pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan tidak terjadi perubahan. Hal ini dapat dilihat di dalam pasal 9 ayat (1) huruf a yang intinya adalah menjelaskan tentang saat terutang pajak dalam hal jual beli adalah sejak dibuat dan ditandatanganinya akta⁴ yang apabila diartikan yang dimaksud sejak dibuat dan ditandatanganinya akta adalah tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta pemindahan hak di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris. selanjutnya didalam pasal 24 ayat (1) juga tidak ada perubahan yang dimana isi dari pasal tersebut jika diartikan adalah Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak pada saat wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak (bukti berupa fotocopy dan membawa aslinya)⁵. Disini penulis juga tidak menemukan peraturan pelaksana ataupun penjelasan mengenai kedua pasal tersebut.

3. Saat Terutang Bea Perolehan Hak Atas tanah dan bangunan (BPHTB) Berdasarkan Undang-Undang nomor 28 Tahun 2009

⁴ Lihat pasal 9 ayat (1) huruf a Undang-Undang nomor 20 tahun 2000 tentang perubahan atas Undang-Undang nomor 21 tahun 1997 tentang Bea perolehan Hak Atas Tanah dan bangunan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2000 nomor 130. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3988

⁵ Ibid, pasal 24 ayat (1)

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 adalah Undang-Undang yang mengatur tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Dahulu pada tahun 1997 Bea Perolahan Hak Atas tanah dan Bangunan merupakan pajak pusat yang dimana pemungutannya merupakan kewenangan dari pemerintahan pusat. Namun sejak adanya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, kewenangann pemungutan Bea Perolahan Hak Atas tanah dan Bangunan merupakan kewenangan Pemerintahan Daerah. Hal tersebut diatur di dalam Bagian Ketujuh Belas tentang Bea Perolahan Hak Atas Tanah dan Bangunan. Aturan-aturan Tenatang Bea Perolahan Hak Atas Tanah dan Bangunan didalam Undang-Undang nomor 28 Tahun 2009 telah mengalami banyak perubahan di setiap pasal-pasalnya namun, mengenai saat terutang pajak tidak ada perubahan hal ini dijelaskan di dalam pasal 90 ayat (1) huruf a yang intinya adalah saat terutang pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan untuk hal jual beli adalah sejak dibuat dan ditandatanganinya akta.⁶ Jika diartikan, sejak dibuat dan ditandatanganinya akta adalah tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta pemindahan hak di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris. kemudian di pasal selanjutnya yaitu pasal 91 ayat (1) diterangkan yang intinya Pejabat Pembuat Akta

⁶ Lihat pasal 90 ayat (1) huruf a Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049

Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak ketika wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak baik berupa fotocopy maupun yang aslinya⁷. Di dalam Undang-Undang ini penulis tidak menemukan peraturan pelaksana ataupun penjelasan yang rinci mengenai kedua pasal tersebut. di lembaran penjelasan hanya dituliskan cukup jelas untuk kedua pasal.

4. Pengertian Saat Terutang Bea Perolah Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Berdasarkan Pasal 3 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016

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 adalah Peraturan pemerintah yang mengatur tentang pelaksanaan pemungutan pajak Bea Perolahan Hak Atas Tanah dan Bangunan. Peraturan Pemerintah ini merupakan penyempurnaan dari Undang-Undang nomor 36 tahun 2008 Tentang perubahan keempat atas Undang-Undang nomor 7 tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan⁸. Peraturan Pemerintah ini mengatur tata cara dan juga penjelasan mengenai apa saja yang

⁷ Lihat pasal 91 ayat (1) Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049

⁸ Lihat konsiderans 2 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, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 168, tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5916

berhubungan dengan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan. Dalam pasal 3 ayat (1) Peraturan Pemerintah nomor 34 Tahun 2016 dijelaskan “Orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana dimaksud dalam pasal 1 ayat (1) huruf a, wajib menyetor sendiri Pajak Penghasilan yang terutang sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 ayat (1) huruf a dan b ke bank/pos persepsi sebelum akta, keputusan, kesepakatan, atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan ditandatangani oleh pejabat yang berwenang.”⁹ Dari pasal tersebut dapat diketahui bahwa pajak yang harus dibayarkan oleh wajib pajak atas Bea Perolehan Hak Atas tanah dan bangunan adalah ketika sebelum akta perjanjian ditandatangani oleh pejabat yang berwenang dan wajib pajak harus menyetor sendiri pajak yang terutang olehnya ke bank/pos.

Berdasarkan analisis dari peraturan tersebut, maka penulis akan membuat tabel perbandingan dari beberapa peraturan mengenai saat terutang pajak Bea Perolehan Hak Atas tanah dan Bangunan apakah sudah ada penjelasan mengenai kapan wajib pajak harus membayarkan pajak terutang atas Bea Perolehan Hak

⁹ Lihat pasal 3 Ayat (1) 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, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 168, tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5916

Atas Tanah dan Bangunan juga Pejabat Pembuat Akta Tanah dapat menandatangani Akta yakni sebagai berikut:

Tabel 4.1

Tabel Perbandingan Saat Terutang Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan bangunan

Saat terutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan berdasarkan Undang-Undang	Penjelasan mengenai saat terutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan
1. Undang-Undang nomor 21 tahun 1997	Tidak Menjelaskan secara detail
2. Undang-Undang nomor 20 tahun 2000	Tidak Menjelaskan secara detail
3. Undang-Undang nomor 28 tahun 2009	Tidak Menjelaskan secara detail
4. Peraturan Pemerintah nomor 34 tahun 2016	Menjelaskan secara spesifik kapan wajib pajak membayarkan pajak terutang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan

Sumber : *Bahan Hukum Primer, Diolah 2018.*

B. Harmonisasi Pasal 90 Ayat (1) Huruf a Terhadap Pasal 91 Ayat (1) Undang-Undang nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Di dalam pembentukan peraturan perundang-undangan yang baik dan benar, peraturan perundang-undangan harus memenuhi beberapa asas yang telah di prasyaratkan dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Dalam pasal 5 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 disebutkan “Dalam membentuk Peraturan Perundang-Undangan harus dilakukan berdasarkan asas Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan yang baik meliputi :

- a. Kejelasan tujuan;
- b. Kelembagaan atau pejabat pembentuk yang tepat;
- c. Kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan;
- d. Dapat dilaksanakan;
- e. Kedayagunaan dan kehasilgunaan;
- f. Kejelasan rumusan; dan
- g. Keterbukaan.”¹⁰

Kemudian di pasal selanjutnya, pasal 6 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 disebutkan “materi muatan Peraturan Perundang-Undangan harus mencerminkan asas:

¹⁰ Lihat pasal 5 Undang-Undang nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234

- a. Pengayoman;
- b. Kemanusiaan;
- c. Kebangsaan;
- d. Kekeluargaan;
- e. Kenusantaraan;
- f. Bhineka tunggal ika;
- g. Keadilan
- h. Kesamaan kedudukan dalam hukum dan pemerintahan;
- i. Ketertiban dan kepastian hukum; dan/atau
- j. Keseimbangan, keserasian, dan keselarasan.”¹¹

Berikut penulis akan menjelaskan mengenai asas yang ada pada pasal 5 dan 6 Undang-Undang Nomor 12 tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan sebagai berikut:

1. Asas kejelasan tujuan, maksud dari asas ini adalah setiap pembentukan peraturan Perundang-Undangungan harus atau wajib memiliki tujuan yang jelas yang akan dicapai¹² jika diperhatikan, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 telah memenuhi asas kejelasan tujuan hal ini bisa dilihat pada konsideran yang menyatakan bahwa negara Indonesia merupakan negara hukum yang berdasarkan Pancasila dan

¹¹ Ibid, pasal 6

¹² Lihat Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 5 huruf a Undang-Undang nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangungan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang bertujuan untuk mewujudkan tata kehidupan bangsa yang aman, tertib, sejahtera, dan berkeadilan dan juga demi terselenggaranya otonomi daerah yang merupakan satu kesatuan sistem penyelenggaraan pemerintahan negara.¹³

2. Asas kelembagaan atau pejabat pembentuk yang tepat, maksudnya adalah setiap pembuatan Peraturan Perundang-Undangan wajib dibuat oleh pejabat negara atau lembaga negara yang berwenang apabila hal tersebut dilakukan oleh pejabat negara atau lembaga negara yang tidak berwenang, maka Peraturan Perundang-Undangan dapat dibatalkan atau batal demi hukum¹⁴. Berdasarkan analisis penulis Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 telah memenuhi asas kelembagaan hal ini dapat dilihat pada dasar hukum atau bagian mengingat¹⁵, dimana peraturan perundang-undangan ini merupakan usulan dari presiden¹⁶ dan telah dibahas juga disetujui bersama Dewan Perwakilan Rakyat¹⁷

¹³ Lihat konsiderans Undang-Undang nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234

¹⁴ Lihat Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 5 huruf b Undang-Undang nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234

¹⁵ Lihat dasar hukum atau bagian mengingat Undang-Undang nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234

¹⁶ Lihat pasal 5 ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

¹⁷ Lihat pasal 20 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

3. Asas kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan, maksudnya adalah Peraturan Perundang-Undangan harus memperhatikan materi muatan yang tepat sesuai dengan jenis dan hirarki Peraturan Perundang-Undangan¹⁸. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 telah memenuhi asas ini karena hal tersebut dapat dilihat jika materi muatan yang ada pada Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 merupakan peraturan umum mengenai Pajak Daerah dan retribusi daerah.
4. Asas dapat dilaksanakan, maksudnya adalah setiap Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan harus memperhitungkan efektifitas dari Peraturan Perundang-Undangan tersebut¹⁹ Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah menurut analisis penulis telah memenuhi unsur dari asas tersebut, Undang-Undang ini dapat dilaksanakan karena telah disahkan oleh presiden waktu itu, atau lebih tepatnya disahkan oleh DR.H. Susilo Bambang Yudhoyono pada tanggal 15 September 2009.²⁰
5. Asas kedayagunaan dan kehasilgunaan, maksudnya adalah Peraturan Perundang-Undangan dibuat karena memang perlu

¹⁸ Lihat Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 5 huruf c Undang-Undang nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234

¹⁹ Ibid, Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 5 huruf d

²⁰ Lihat bagian pengesahan dan pengundangan, Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049

untuk dibuat dan bermanfaat dalam mengatur kehidupan bermasyarakat, berbangsa dan bernegara.²¹ Berdasarkan analisis penulis Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 telah memenuhi asas kedayagunaan dan kehasilgunaan karena Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 dibuat untuk memenuhi kebutuhan peraturan Perundang-Undangan khususnya mengenai Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

6. Asas kejelasan rumusan, maksudnya adalah setiap Peraturan Perundang-Undangan harus memenuhi persyaratan teknis penyusunan Peraturan Perundang-Undangan, sistematika, pilihan kata atau istilah, serta bahasa hukum yang jelas dan mudah dimengerti sehingga tidak menimbulkan berbagai macam interpretasi atau penafsiran dalam pelaksanaannya.²² Jika diperhatikan, Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak memperhatikan asas ini, hal ini dapat dilihat pada pasal 90 ayat (1) huruf a dengan pasal 91 ayat (1) kedua pasal tersebut tidak sesuai antara satu dengan yang lain. Di dalam pasal 90 ayat (1) huruf a dijelaskan bahwa sejak terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan / atau bangunan untuk jual beli adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta. Ayat (1) huruf a yang dimaksud

²¹ Lihat Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 5 huruf e Undang-Undang nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234

²² Ibid, Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 5 huruf f

dengan sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta dalam pasal ini adalah tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta pemindahan hak di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris atau dengan kata lain semenjak yang bersangkutan (penjual dan pembeli) sepakat melakukan perjanjian jual beli di depan Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris. Dengan demikian, setelah adanya kesepakatan oleh wajib pajak maka, harus ada biaya administrasi yang harus dilunasi oleh wajib pajak yaitu, membayar biaya pajak atas tanah dan atau bangunan melalui bank/kantor pos yang ditunjuk oleh kantor pertanahan dan sebelumnya telah membawa persyaratan yang salah satunya adalah fotokopi bukti kepemilikan tanah (sertifikat atau akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan yang telah ditandatangani oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris).

Kemudian dalam pasal 91 ayat (1) dijelaskan juga bahwa Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan/atau bangunan setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak. Bukti pembayaran pajak yang dimaksud disini adalah bukti pembayaran bahwa wajib pajak telah membayar pajaknya kepada negara.

Kedua pasal tersebut telah menjelaskan bahwa ada pasal yang bertentangan satu sama lain.

7. Asas keterbukaan, maksudnya adalah setiap Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan mulai dari awal pembentukan sampai pengundangan harus bersifat terbuka dan transparan sehingga seluruh lapisan masyarakat memiliki kesempatan untuk memberikan masukan dalam Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan.²³ Menurut analisis penulis, Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 telah memenuhi asas keterbukaan, hal tersebut dikarenakan Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 telah terbentuk dan diundangkan.

Selanjutnya, penulis akan menjelaskan pasal 6 Undang-Undang nomor 12 tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan:

1. Asas pengayoman, maksudnya adalah semua materi muatan yang ada dalam Peraturan Perundang-Undangan harus memiliki fungsi untuk memberikan perlindungan untuk menciptakan ketentraman masyarakat.²⁴ Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 telah memenuhi asas tersebut berdasarkan analisis penulis, hal ini dapat dilihat dari setiap pasal dalam Undang-Undang tersebut yang mengatur secara tegas tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

²³ Ibid, Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 5 huruf g

²⁴ Ibid, Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 6 huruf a

2. Asas kemanusiaan, maksudnya adalah materi muatan Peraturan Perundang-Undangan harus mencerminkan perlindungan serta penghormatan terhadap hak asasi manusia dan juga perlindungan harkat dan martabat setiap warga negara Indonesia.²⁵ Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 telah mencerminkan asas kemanusiaan, hal ini dapat dilihat dari pengaturan yang terkandung di dalamnya yaitu berupa pengaturan tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang dimana hal tersebut untuk menunjang terselenggaranya otonomi daerah. Mengingat Negara Kesatuan Republik Indonesia terdiri dari bermacam suku yang tersebar di setiap daerah yang terbagi menjadi beberapa provinsi.
3. Asas kebangsaan, maksudnya adalah setiap materi muatan Peraturan Perundang-undangan harus mencerminkan sifat dan watak bangsa Indonesia yang beragam dengan tetap menjaga Prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia.²⁶ Jika diperhatikan, Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 telah memenuhi asas kebangsaan, hal ini dapat dilihat pada isi dari setiap pasal yang ada, dimana tidak ada pembedaan penerapan. Atau dengan kata lain Undang-Undang ini bersifat universal atau menyeluruh.

²⁵ Ibid, Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 6 huruf b

²⁶ Ibid, Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 6 huruf c

4. Asas kekeluargaan, maksudnya adalah setiap materi muatan Peraturan Perundang-Undangan harus mencerminkan musyawarah untuk mencapai mufakat.²⁷ Menurut analisis penulis, Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 telah mencerminkan asas kekeluargaan, hal ini dapat diketahui dari dasar hukum pada Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 yang salah satunya adalah pasal 20 ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 yang menyebutkan “Setiap rancangan undang-undang dibahas oleh Dewan Perwakilan Rakyat dan Presiden untuk mendapat persetujuan bersama.”²⁸ Dari hal tersebut jelas tercermin bahwa musyawarah untuk mencapai mufakat digunakan dalam pembentukan Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
5. Asas kenusantaraan, maksud dari asas ini adalah materi muatan Peraturan Perundang-Undangan harus memperhatikan kepentingan seluruh wilayah Indonesia yang berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.²⁹ Jika diperhatikan, Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 telah mencerminkan asas tersebut hal ini bisa diketahui dari konsiderans huruf a yang menyatakan “

²⁷ Ibid, Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 6 huruf d

²⁸ Lihat pasal 20 ayat (2) Undang-Undang Republik Indonesia Tahun 1945

²⁹ Lihat Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 6 huruf e Undang-Undang nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234

bahwa Negara Kesatuan Republik Indonesia merupakan negara hukum berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, berujuan untuk mewujudkan tata kehidupan bangsa yang aman, tertib, sejahtera, dan berkeadilan;”³⁰

6. Asas Bhineka Tunggal Ika, maksudnya adalah materi muatan Peraturan Perundang-Undangan harus memperhatikan keragaman penduduk, agama, suku dan golongan, kondisi khusus daerah serta budaya dalam kehidupan bermasyarakat, berbangsa, dan bernegara atau dengan kata lain tidak boleh ada diskriminasi dalam pembuatan Peraturan Perundang-Undangan.³¹ Menurut analisis penulis, Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 telah memenuhi asas tersebut, hal ini jelas terlihat pada penerapan Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 yang dimana jangkauan penerapannya berlaku untuk seluruh daerah otonom atau seluruh wilayah Negara Kesatuan Republik Indonesia.
7. Asas keadilan, maksud dari asas keadilan adalah bahwa setiap materi muatan yang ada pada Peraturan Perundang-Undangan harus mencerminkan keadilan yang proposional keadaan bagi

³⁰ Lihat konsiderans huruf a Undang-Undang nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234

³¹ Lihat Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 6 huruf f Undang-Undang nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5234

seluruh Warga Negara.³² Menurut penulis, Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 telah memenuhi asas keadilan, hal ini dapat dilihat dari tujuan pembentukan Undang-Undang yang salah satunya adalah untuk memaksimalkan pelaksanaan otonomi daerah. Hal tersebut dirasa sudah proporsional mengingat setiap daerah berwenang, berhak untuk mengatur serta mengurus sendiri pemerintahan daerahnya berdasarkan Undang-Undang yang berlaku.

8. Asas kesamaan kedudukan dalam hukum dan pemerintahan, maksudnya adalah setiap materi muatan yang terkandung di dalam Peraturan Undang-Undang tidak boleh memuat hal yang bersifat membedakan latar belakang, suku, agama, ras, antar golongan, maupun status sosial.³³ Menurut penulis, Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 telah mencerminkan asas kesamaan kedudukan dalam hukum dan pemerintahan hal ini dapat terlihat pada setiap pasal yang ada, dimana dari bunyi setiap pasal tidak ada yang bersifat diskriminatif maupun berpihak kepada satu golongan tertentu.
9. Asas ketertiban dan kepastian hukum, maksud dari pasal ini adalah setiap materi muatan Peraturan Undang-Undang harus dapat mewujudkan ketertiban dalam masyarakat melalui

³² Ibid, Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 6 huruf g

³³ Ibid, Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 6 huruf h

jaminan kepastian hukum.³⁴ Berdasarkan analisis penulis, Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah belum mencerminkan asas ketertiban dan kepastian hukum, hal ini dapat diketahui dari adanya pasal 90 ayat (1) huruf a dengan pasal 91 ayat (1) yang dimana isi dari kedua pasal tersebut saling bertentangan satu sama lain. Hal ini menyebabkan tidak adanya kepastian hukum yang menjamin penegakan kedua pasal tersebut.

10. Asas keseimbangan, keserasian dan keselarasan, maksudnya adalah setiap materi muatan Peraturan Perundang-Undangan harus mencerminkan keseimbangan, keserasian dan keselarasan antara kepentingan individu, masyarakat dan kepentingan bangsa dan negara.³⁵ Menurut analisis penulis, Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 telah mencerminkan asas tersebut, hal ini dapat dilihat pada arah pengaturannya. Seperti diketahui Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah merupakan Undang-Undang yang dibuat untuk menunjang jalannya otonomi daerah. Otonomi daerah sendiri merupakan manifestasi dari keinginan masyarakat daerah untuk mengelola daerahnya untuk kesejahteraan dan kemakmuran masyarakat daerah itu sendiri. Kemudian pemerintah membuat Peraturan Perundang-Undangan

³⁴ Ibid, Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 6 huruf i

³⁵ Ibid, Penjelasan pasal demi pasal, Pasal 6 huruf j

mengenai otonomi daerah guna menunjang berjalannya Otonomi daerah dan salah satu perwujudan dari Undang-Undang yang mengatur tentang otonomi daerah adalah Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan retribusi Daerah.

Berikut kolom perbandingan terpenuhinya asas pembuatan Perundang-Undangan, Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang pajak Daerah dan Retribusi Daerah :

Tabel 4.2

**Tabel perbandingan kesesuaian UU Nomor 28 tahun 2009
dengan asas Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan
berdasarkan UU Nomor 12 Tahun 2011**

Pasal dalam Undang-Undang nomor 12 tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan	Asas Pembuatan Peraturan Perundang-Undangan berdasarkan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan	Kesesuaian UU Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah dengan Asas Pembentukan Peraturan-Perundangan berdasarkan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan
Pasal 5 ayat (1) huruf a	Asas kejelasan tujuan	Telah sesuai
Pasal 5 ayat (1) huruf b	Asas kelembagaan atau Pejabat Pembentuk yang tepat	Telah sesuai
Pasal 5 ayat (1) huruf c	Asas kesesuaian antara jenis, hierarki, dan materi muatan	Telah sesuai
Pasal 5 ayat (1) huruf d	Asas dapat dilaksanakan	Telah sesuai
Pasal 5 ayat (1) huruf e	Asas kedayagunaan dan kehasilgunaan	Telah sesuai
Pasal 5 ayat	Asas kejelasan rumusan	Tidak sesuai

(1) huruf f		
Pasal 5 ayat (1) huruf g	Asas keterbukaan	Telah sesuai
Pasal 6 ayat (1) huruf a	Asas pengayoman	Telah sesuai
Pasal 6 ayat (1) huruf b	Asas kemanusiaan	Telah sesuai
Pasal 6 ayat (1) huruf c	Asas kebangsaan	Telah sesuai
Pasal 6 ayat (1) huruf d	Asas kekeluargaan	Telah sesuai
Pasal 6 ayat (1) huruf e	Asas kenusantaraan	Telah sesuai
Pasal 6 ayat (1) huruf f	Asas bhineka tunggal ika	Telah sesuai
Pasal 6 ayat (1) huruf g	Asas keadilan	Telah sesuai
Pasal 6 ayat (1) huruf h	Asas kesamaan kedudukan dalam hukum dan pemerintahan	Telah sesuai
Pasal 6 ayat (1) huruf i	Asas ketertiban dan kepastian hukum	Tidak sesuai
Pasal 6 ayat	Asas keseimbangan,	Telah sesuai

(1) huruf j	keserasian, dan keselarasan	
-------------	--------------------------------	--

Sumber: *bahan hukum Primer, diolah 2018*

Jika dicermati dari beberapa asas yang telah disebutkan diatas, penulis menganalisis Undang-Undang nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagian besar telah memenuhi asas pembuatan peraturan perundang-undangan yang baik, namun yang perlu dicermati lagi pasal 90 ayat (1) huruf a dengan pasal 91 ayat (1) bagian ke tujuh belas tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan belum mememnuhi asas kejelasan rumusan dan juga ketertiban dan kepastian hukum.

Tujuan hukum bukan semata-mata hanya keadilan saja, untuk mencapainya, harus digunakan beberapa sudut pandang. Selain keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum juga perlu dipertimbangkan untuk mencapai tujuan dari hukum itu sendiri.³⁶ Hal tersebut diperkuat dengan teori yang dikemukakan oleh hans kelsen mengenai kepastian hukum. Hans kelsen menyatakan bahwa, hukum adalah sebuah sistem norma. Norma adalah pernyataan yang menekankan aspek *das sollen* (kenyataan), dengan menyertakan beberapa peraturan tentang apa yang harus dilakukan. Norma-norma adalah produk dan saksi manusia. Undang-Undang yang berisi aturan-aturan yang bersifat umum menjadi pedoman bagi individu bertingkah laku dalam bermasyarakat, baik dalam hubungan

³⁶ Chainur Arrasjid, *Dasar-Dasar ilmu Hukum*, Sinar Grafika, Jakarta, 2014, hlm 47

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.³⁷

Kepastian hukum secara normatif adalah ketika suatu peraturan dibuat dan diundangkan secara pasti karena mengatur secara jelas dan logis. Jelas dalam artian tidak menimbulkan keragu-raguan (multi tafsir) dan logis. Jelas dalam artian ia menjadi suatu sistem norma dengan norma lain sehingga tidak berbenturan atau menimbulkan konflik norma. Kepastian hukum menunjuk kepada pemberlakuan hukum yang jelas, tetap, konsisten dan konsekuen yang pelaksanaannya tidak dapat dipengaruhi oleh keadaan-keadaan yang sifatnya subjektif. Kepastian dan keadilan bukanlah sekedar tuntutan moral, melainkan secara faktual mencirikan hukum. Suatu hukum yang tidak pasti dan tidak mau adil bukan sekedar hukum yang buruk.³⁸

Selanjutnya, jika ditafsirkan secara Gramatikal atau secara tata bahasa dalam pasal 90 ayat (1) huruf a yang dimaksud “saat terutang pajak Bea Perolehan Hak Atas tanah dan bangunan untuk jual beli adalah sejak dibuat dan ditandatanganinya akta.”³⁹ saat terutang yang dimaksud disini adalah sejak atau ketika wajib pajak mulai menanggung beban berupa

³⁷ Peter Mahmud Marzuki, Pengantar Ilmu Hukum, Kencana, Jakarta, 2008, hlm 158

³⁸ Cst Kansil, Christine, S.T Kansil, Engelian R, Palandeng dan Godlieb N mahmahit, Kamus Istilah Hukum, Jakarta, 2009, hlm 385

³⁹ Lihat pasal 90 ayat (1) huruf a Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049

hutang kepada negara dan hutang tersebut dapat dilunasi atau dibayarkan ketika akta dibuat dan ditandatangani oleh pejabat yang berwenang (Notaris/PPAT). Kemudian dalam pasal 91 ayat (1) disebutkan juga bahwa “Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan Hak Atas tanah dan/bangunan yang setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak.”⁴⁰ Jika ditafsirkan secara Gramatikal atau secara tata bahasa, yang dimaksud hanya disini adalah tidak ada cara lain untuk bisa ditempuh kecuali dengan cara yang telah dijelaskan dalam Undang-Undang tersebut. Berarti, Notaris/PPAT bisa menandatangani akta ketika wajib pajak telah membawa bukti pembayaran pajak. Jika tidak mengindahkan isi dari pasal 91 ayat (1) tersebut, maka Notaris/PPAT akan mendapatkan sanksi tertentu. Sanksi yang dimaksud disini telah diatur dalam pasal 93 ayat (1) yang berbunyi “Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris dan kepala kantor yang membidangi pelayanan lelang negara, yang melanggar ketentuan sebagaimana dimaksud pasal 91 ayat (1) dan ayat (2) dikenakan sanksi administratif berupa denda sebesar Rp7.500.000,00 (tujuh juta lima ratus ribu rupiah) untuk setiap pelanggaran.”⁴¹

Dari uraian diatas, dapat dilihat bahwa pasal 90 ayat (1) huruf a dan pasal 91 ayat (1) tidak saling berkaitan atau bertentangan satu sama

⁴⁰ Lihat pasal 91 ayat (1) Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049

⁴¹ Lihat pasal 93 ayat (1) Undang-Undang nomor 28 tahun 2009 tentang pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049

lain sehingga dapat mengakibatkan tidak adanya kepastian hukum yang menjamin kedua pasal tersebut. Berdasarkan uraian di atas penulis meragukan keabsahan Pasal 90 ayat (1) huruf a dengan pasal 91 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.