

- NOTARIES

- TAXATION - LAW AND LEGISLATION

**TANGGUNG JAWAB NOTARIS  
DI BIDANG PERPAJAKAN**

KK  
TMK 36/03

Lty  
t

**TESIS**



Oleh :

MILIK  
PERPUSTAKAAN  
UNIVERSITAS AIRLANGGA  
SURABAYA

**NOVIANA N. LIYADI, S.H.**  
NIM : 030010003 N

**PROGAM STUDI MAGISTER KENOTARIATAN  
FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS AIRLANGGA  
SURABAYA**

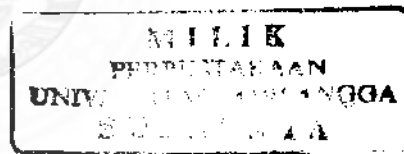
2003

*Halte Jember*

**TANGGUNG JAWAB NOTARIS  
DI BIDANG PERPAJAKAN**

**TESIS**

**Untuk memperoleh Gelar Magister  
Dalam Program Studi Magister Kenotariatan  
Pada Program Pascasarjana Universitas Airlangga**



**Oleh :**

**NOVIANA N. LIYADI, S.H.**  
**NIM : 030010003 N**

**PROGAM STUDI MAGISTER KENOTARIATAN  
FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS AIRLANGGA  
SURABAYA  
2003**

**LEMBAR PERSETUJUAN**

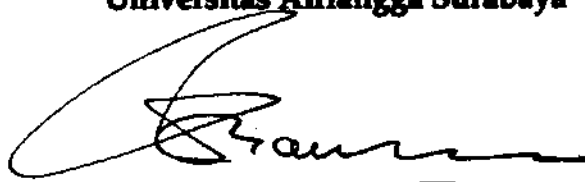
**TESIS INI TELAH DISETUJUI  
PADA TANGGAL 6 JANUARI 2003**

**Pembimbing**



**DR. SARWIRINI, S.H., MS.**  
**NIP. 131 453 126**

**Mengetahui**  
**Ketua Program Studi Magister Kenotariatan**  
**Universitas Airlangga Surabaya**



**PROF. DR. H. MOCH. ISNAENI, S.H., MS.**  
**NIP. 130 604 270**

**Tesis ini telah diuji dan dinilai oleh  
Panitia Penguji  
Pada Program Magister Kenotariatan  
Universitas Airlangga  
Surabaya  
Pada tanggal 31 Januari 2003**

**PANITIA PENGUJI TESIS**

**Ketua : PROF. DR. H. ABDOEL RASJID, S.H., LL.M**

**Anggota : 1. DR. SARWIRINI, S.H., MS.**

**2. Hj. SRI HAJATI, S.H., MS.**

## UCAPAN TERIMA KASIH

Segala puji dan syukur kepada Allah Bapa di surga, karena limpahan rahmat dan karunia, serta petunjuk-Nya sehingga tesis ini dapat diselesaikan dengan baik, walaupun dengan wujud yang sangat sederhana dan tentunya masih mengandung banyak kekurangan. Sejak diterima sebagai mahasiswa Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Airlangga, penulis telah banyak mendapat bantuan dari berbagai pihak, baik berupa bantuan materil maupun non-materil. Untuk segenap bantuan tersebut, penulis mengucapkan banyak terima kasih.

Penulisan tesis ini dilakukan setelah ditempuh rangkaian penelitian, kursus dan konsultasi dengan pembimbing, dosen-dosen, dan para notaris. Untuk itu sepatutnya jika penulis menyampaikan terima kasih yang setulus-tulusnya kepada Dr. Sarwirini, S.H., M.S. selaku pembimbing, karena di tengah berbagai kesibukannya beliau dengan sabar senantiasa bersedia meluangkan waktunya untuk membimbing penulis. Ucapan terima kasih yang sama penulis sampaikan pula kepada Drs. Heru Tjaraka, Msi, Ak selaku Ketua Penyelenggara Brevet Perpajakan dan Drs. Prasetyo selaku Kepala Bagian Pendidikan dan Penyuluhan KPP Sukomanunggal Surabaya serta kepada Notaris Monica Mellany, S.H., Notaris Ermin Nainy Pasi Sidarta, S.H., dan Notaris Wahyudi, S.H. yang telah banyak membantu dalam penelitian tesis ini.

Demikian pula ucapan terima kasih penulis ingin sampaikan kepada :

Prof.Dr.Med.H. Puhurito, dr. selaku Rektor Universitas Airlangga Surabaya yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk mengikuti pendidikan

Magister ini. Juga kepada H. Machoen Ali, S.H., M.S. selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Airlangga, Dr. Muh. Zaidun, S.H., M.Si. selaku Pembantu Dekan I, Sri Hayati, S.H., M.S. selaku Pembantu Dekan II dan anggota dari tim penguji yang banyak memberikan kritik dan saran bagi penulis, dan Basuki Reksowibowo, S.H., M.S. selaku Pembantu Dekan III.

Prof. Dr. H. Moch. Isnaeni, S.H., M.S. selaku Ketua Program Studi Magister Kenotariatan dan Prof. Dr. H. Abdoel Rasjid, S.H., LL.M. selaku Ketua tim penguji penulis, para dosen pengasuh dan penanggung jawab berbagai mata kuliah yang tidak dapat sebutkan satu per satu disini selama penulis studi di Magister Kenotariatan, serta staf pengajar Kursus Konsultan Pajak Universitas Airlangga, terima kasih atas perhatian dan bantuannya dalam memberikan bekal dan menambah wawasan keilmuan penulis.

Pengelola perpustakaan Program Pascasarjana Universitas Airlangga, perpustakaan Universitas Airlangga, dan koleksi khusus Fakultas Hukum Universitas Airlangga, serta seluruh staf karyawan Fakultas Hukum Universitas Airlangga yang telah banyak membantu penulis selama menempuh pendidikan.

Segenap rekan-rekan seangkatan sebagai patner diskusi yang setia dalam memecahkan persoalan-persoalan selama kuliah. Terutama kepada sahabat-sahabat penulis Henny, Vivi, Angge, dan Lience sebagai teman senasib dan seperjuangan yang menjadi tempat berbagi rasa dalam suka dan duka selama menempuh pendidikan dan selama berada di Surabaya, juga kepada Erni, Evie, Rosy, Aso, EQ,

Broto, Seri, Franky, Haeril, Okta, Ibu Reni, Pak Kayun, Pak Oka; terima kasih atas doa dan dukungannya selama ini.

Secara khusus penulis haturkan terima kasih yang tak terhingga kepada Atie, Mamie yang dengan penuh kasih sayang membesarkan, mendidik dan memotivasi penulis, juga kepada Tako, Olko, Sangko, Ce Lily, Ce Felly, Siau Ling yang selalu mendoakan dan mendorong akan keberhasilan studi penulis. Terima kasih yang sama juga penulis ucapkan Kepada Om Ing Seng, Ji Ie, Ko Ako, Ce Anny atas segala dorongan, pengertian dan kesabarannya sehingga dapat memberikan ketenangan dan kekuatan kepada penulis untuk menyelesaikan studi. Tidak lupa pula penulis sampaikan terima kasih kepada Ndut, Elisabete, Nenel, A Sung, dan Keluarga Besar Jusuf, Gonzalves, Sondak dan Widjaja yang mendoakan, memberi motivasi dan bantuan moril serta materil kepada penulis.

Semoga semua pihak, baik yang disebutkan maupun tidak, senantiasa mendapatkan berkat yang berlimpah dari Tuhan Yang Maha Pemurah dan Pengasih. Akhir kata penulis berharap agar tesis ini dapat berguna betapapun sedikitnya, baik untuk para akademisi maupun untuk para praktisi. Amin.

## ABSTRAK

Notaris dengan latar belakang pendidikan hukum, memahami asas-asas dan dasar-dasar perpajakan, seharusnya lebih mudah untuk memahami berbagai ketentuan perpajakan lebih baik dibandingkan dengan anggota masyarakat lainnya, apalagi dengan hal-hal yang bersentuhan langsung dengan pekerjaannya. Pemahamannya ini bersifat menyeluruh namun tidak mendalam dan bertitik tolak lebih pada pendekatan hukum perdata yang didasarkan pada perikatan (*verbinten*is), hak dan kewajiban wajib pajak, subjek pajak dalam hubungannya dengan subjek hukum; hak penguasa untuk mengenakan pajak, timbulnya utang pajak, hapusnya utang pajak, penagihan pajak dengan paksa, sanksi administrasi maupun sanksi pidana; keberatan, banding, daluwarsa. Oleh karena itu harus disadari bahwa pemahaman secara menyeluruh dan mendalam serta pendekatan dari berbagai segi (teknis) perpajakan pada prinsipnya merupakan tugas dan kewenangan dari seorang konsultan pajak dan aparat perpajakan.

Namun demikian peran serta notaris dalam melaksanakan tugas kenegaraannya ini menuntutnya harus dapat memilah yang mana yang menjadi tanggung jawab kenegaraan dan yang mana yang menjadi tanggung jawab profesinya; yang mana yang menjadi tanggung jawab secara umum selaku WP dan yang mana yang menjadi tanggung jawab secara khusus selaku pejabat yang ditunjuk dan diberi kepercayaan oleh negara. Sedangkan hubungan antara notaris dengan kliennya harus dilandasi dengan kepercayaan sehingga harus ada keyakinan dari para klien bahwa notaris tersebut tidak bersikap berat sebelah, baik terhadap hubungannya dengan para pihak maupun dengan negara. Untuk itu batasan tanggung jawab notaris yang dijabarkan dalam berbagai ketentuan perpajakan harus jelas dan dipahami dengan baik sehingga tidak mempengaruhi tujuan utama pekerjaannya untuk menjamin transaksi hukum masyarakat yang datang padanya.

Kata Kunci : - Tanggung jawab  
- Pajak  
- Wajib Pajak  
- Profesi



## DAFTAR ATURAN HUKUM

*Burgerlijk Wetboek (BW).*

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.

Kitab Undang-Undang Hukum Dagang.

Peraturan Jabatan Notaris Staatsblad 1860-3.

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 dan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991, Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 dan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan.

Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 dan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.

Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai.

UU Nomor 19 Tahun 1997 sebagaimana yang telah diubah dengan UU Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.

Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 sebagaimana telah diubah dengan PP Nomor 27 Tahun 1996 dan PP Nomor 79 Tahun 1999 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.

Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan.

- Peraturan Pemerintah Nomor 37 tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan P.P.A.T.
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2000 tentang Perubahan Tarif Bea Meterai dan Besarnya Batas Pengenaan Harga Nominal Yang Dikenakan Bea Meterai.
- Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2000 tentang Penetapan Besarnya Nilai Jual Kena Pajak untuk Penghitungan PBB.
- Peraturan Pemerintah Nomor 143 Tahun 2000 tentang Pelaksanaan UU Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU Nomor 18 Tahun 2000.
- Peraturan Pemerintah Nomor 144 Tahun 2000 tentang Jenis Barang dan Jasa yang tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai.
- Peraturan Menteri Negara Agraria Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 4 Tahun 1999 tentang Ketentuan Pelaksanaan PP Nomor 37 tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan P.P.A.T.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 1008/KMK.04/1985 tentang Tata Cara Penyampaian Laporan dan Pemberian Keterangan dari Pejabat yang dalam Jabatannya Berkaitan Langsung /Ada Hubungannya dengan Objek Pajak dari Pajak Bumi dan Bangunan beserta Contoh Formulir Laporan Mutasi Tanah dan/atau Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 653/KMK.04/1994 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 523/KMK.04/1998 tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Objek Pajak.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 633/KMK.04/1997 tentang Tata Cara Pengembalian Kelebihan Pembayaran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 362/KMK.04/1999 tentang Pemberian Pengurangan PBB.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 133b/KMK.04/2000 tentang Pelunasan Bea Meterai dengan Menggunakan Cara Lain

- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 201/KMK.04/2000 tentang Penyesuaian Besarnya Nilai Objek Pajak TKP Sebagai Dasar Penghitungan PBB.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 552/KMK.04/2000 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 120/KMK.03/2002 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan Pemotongan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan.
- Keputusan Menteri Keuangan Nomor 87/KMK.03/2002 tentang Pemberian Pengurangan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.
- Surat Keputusan Bersama Menteri Negara Agraria/Kepala Badan Pertanahan Nasional dan Direktur Jenderal Pajak Nomor: SKB 2 Tahun 1998 dan Nomor: KEP-179/PJ./1998 tentang Laporan Bulanan Pembuatan Akta oleh P.P.A.T. dan Pemberitahuan Bulanan Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/ Kotamadya.
- Keputusan Bersama Direktur Jenderal Pajak dan Direktur Jenderal Pemerintah Umum dan Otonomi Daerah Nomor Kep-31/PJ.7/1986, Nomor : 973-561 tentang Imbangan Pembagian Biaya Pemungutan PBB.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep-10/PJ.6/1999 tentang Tata Cara Pemberian Pengurangan PBB.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor 59/PJ./2000 tentang Tata Cara Pengajuan dan Penyelesaian Keberatan Pajak Bumi dan Bangunan.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor 524/PJ./2000 tentang Syarat-syarat Faktur Pajak Sederhana.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-536/PJ./2000 tentang Norma Penghitungan Penghasilan Neto bagi Wajib Pajak yang dapat Menghitung Penghasilan Neto dengan Menggunakan Norma Penghitungan.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep-543/PJ/2000 tentang Penetapan Tanggal Penyampaian Laporan Yang Jatuh Temponya Bertepatan dengan Hari Libur.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-545/PJ./2000 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemotongan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pasal 26 Sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, dan Kegiatan Orang Pribadi.

Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor 323/PJ./2001 tentang Perubahan Keputusan Dirjen Pajak No. Kep-549/PJ./2000 tentang Saat Pembuatan, Bentuk, Ukuran, Pengadaan, Tata Cara Penyampaian, dan Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standar.

Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-170/PJ/2002 tentang Jenis Jasa Lain dan Perkiraan Penghasilan Neto Sebagaimana Dimaksud dalam Pasal 23 ayat (1) huruf c Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Diubah Terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000.

Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-21/PJ.3/1989 tentang Pengukuhan Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak (Seri PPN-142).

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-17/PJ.431/1992 tentang PPh Pasal 21 atas Pembayaran Pembuatan Akta Notaris.

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-05/PJ.6/1999 tentang Transaksi di Awal Tahun.

Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-582/PJ.3/1989 tentang Beberapa Permasalahan Sehubungan dengan Pengukuhan Notaris sebagai PKP.

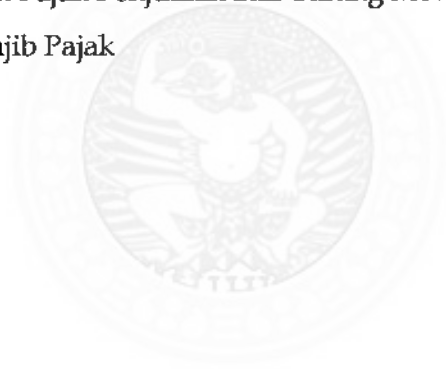
Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-1541/PJ.532/1997 tentang PPN atas Jasa Notaris.

## DAFTAR SINGKATAN

API	Angka Pengenal Impor
APBN/D	Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah
BI	Bank Indonesia
BPPN	Badan Penyehatan Perbankan Nasional
BPHTB	Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan
BM	Bea Meterai
BKP/JKP	Barang Kena Pajak/ Jasa Kena Pajak
BUMN/D	Badan Usaha Milik Negara/ Daerah
BUT	Bentuk Usaha Tetap
BW	<i>Burgerlijk Wetboek</i>
DJBC	Direktorat Jendral Bea dan Cukai
DJP	Direktorat Jendral Pajak
Dirjen Pajak	Direktur Jendral Pajak
DPP	Dasar Pengenaan Pajak
Form.	Formulir
h.	halaman
Ibid	<i>ibidem</i> , pada tempat yang sama
IPTEK	Ilmu Pengetahuan dan TEKnologi
JHT	Jaminan Hari Tua
JPS	Jaringan Pengaman Sosial
KMK	Keputusan Menteri Keuangan
KUHD	Kitab Undang-undang Hukum Dagang
KUH Pidana	Kitab Undang-undang Hukum Pidana
op.cit.	<i>opere citato</i> , dalam karya yang telah disebut/dikutip
OPEC	<i>Organization of Petroleum Exporting Countries</i>
PEMDA	Pemerintah Daerah
PP	Peraturan Pemerintah
P.P.A.T.	Pejabat Pembuat Akta Tanah

PPh	Pajak Penghasilan
PPN	Pajak Pertambahan Nilai
P.J.N.	Peraturan Jabatan Notaris
P.K.P.	Pengusaha Kena Pajak
PK	Pajak Keluaran
PM	Pajak Masukan
PKP	Penghasilan Kena Pajak
PT	Perseroan Terbatas
PTKP	Penghasilan Tidak Kena Pajak
P.T.U.N.	Pengadilan Tata Usaha Negara
MPR	Majelis Permusyawaratan Rakyat
NJKP	Nilai Jual Kena Pajak
NJOP	Nilai Jual Objek Pajak
NJOP TKP	Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak
NPOP	Nilai Perolehan Objek Pajak
NPOP KP	Nilai Perolehan Objek Pajak Kena Pajak
NPOP TKP	Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak
NPWP	Nomor Pokok Wajib Pajak
s.d.	sampai dengan
SE	Surat Edaran
SKB	Surat Keterangan Bebas
SKP	Surat Ketetapan Pajak
SKPKB	Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar
SKPKBT	Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan
SKPLB	Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar
SKPN	Surat Ketetapan Pajak Nihil
SPHP	Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan
SPMP	Surat Perintah Melakukan Penyitaan
SPOP	Surat Pemberitahuan Objek Pajak
SPPT	Surat Pemberitahuan Pajak Terutang

SPT	Surat Pemberitahuan
SSB	Surat Setoran BPHTB
SSP	Surat Setoran Pajak
SRS	Satuan Rumah Susun
STP	Surat Tagihan Pajak
TIIT	Tunjangan Hari Tua
TIIR	Tunjangan Hari Raya
UU	Undang-undang
UU KUP	UU No.16/2000 ttg Ketentuan Umum & Tata Cara Perpajakan
UU PBB	UU No. 12/1994 ttg Pajak Bumi dan Bangunan
UU PPh	UU No. 17/2000 ttg Pajak Penghasilan
UU PPN & PPnBM	UU No.18/2000 ttg Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah
WP	Wajib Pajak



## DAFTAR ISI

Halaman Judul .....	i
Lembar Persetujuan .....	ii
Panitia Penguji .....	iii
Ucapan Terima Kasih .....	iv
Abstrak .....	vii
Daftar Aturan Hukum .....	viii
Daftar Singkatan .....	xii
Daftar Isi .....	xv
<b>Bab I : Pendahuluan</b> .....	<b>1</b>
<b>1.1. Latar Belakang Masalah</b> .....	<b>1</b>
<b>1.2. Rumusan Masalah</b> .....	<b>8</b>
<b>1.3. Tujuan dan Manfaat Penelitian</b> .....	<b>9</b>
1.3.1. Tujuan penulisan .....	9
1.3.1.1. secara umum .....	9
1.3.1.2. secara khusus .....	9
1.3.2. Manfaat penulisan .....	10
<b>1.4. Kajian Pustaka</b> .....	<b>10</b>
<b>1.5. Metode Penelitian</b> .....	<b>26</b>
1.5.1. Pendekatan masalah .....	26
1.5.2. Bahan hukum .....	27
1.5.3. Prosedur pengumpulan bahan hukum .....	28
	xv



1.5.4. Pengolahan dan analisis bahan hukum .....	28
1.6. Sistematika .....	29
Bab II : Tanggung Jawab Notaris secara Umum Selaku Wajib Pajak .....	31
2.1. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak .....	31
2.1.1. Tanggung jawab sehubungan dengan Nomor Pokok Wajib Pajak dan pengukuhan sebagai Pengusaha Kena Pajak .....	32
2.1.2. Tanggung jawab sehubungan dengan Surat Pemberitahuan .....	34
2.1.3. Tanggung jawab sehubungan dengan pembayaran .....	37
2.1.4. Tanggung jawab sehubungan dengan penagihan pajak .....	39
2.1.5. Tanggung jawab sehubungan dengan restitusi dan imbalan bunga .....	42
2.1.6. Tanggung jawab sehubungan dengan penyelenggaraan pembukuan ataupun pencatatan .....	43
2.1.7. Tanggung jawab sehubungan dengan pemeriksaan .....	45
2.1.8. Tanggung jawab sehubungan dengan wakil dan pemberian kuasa .....	47
2.1.9. Tanggung jawab sehubungan dengan pejabat, tenaga ahli dan pihak ketiga .....	48
2.1.10. Tanggung jawab sehubungan dengan pengenaan sanksi pidana	51
2.2. Tanggung Jawab Notaris ditinjau dari Pajak Penghasilan .....	52
2.2.1. PPh Pasal 21/26 .....	59
2.2.2. PPh Pasal 22 .....	63
2.2.3. PPh Pasal 23 .....	66

2.2.4. PPh Pasal 24 .....	68
2.2.5. PPh Pasal 25 .....	70
2.2.6. PPh Pasal 26 .....	71
2.3. Tanggung Jawab Notaris ditinjau dari Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah .....	74
2.3.1. Pajak Pertambahan Nilai (PPN) .....	74
2.3.2. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM) .....	86
Bab III : Tanggung Jawab Notaris secara Khusus dalam Bidang Perpajakan selaku Pejabat Negara .....	88
3.1. Tanggung Jawab dari Sudut Pandang Pajak Bumi dan Bangunan ...	90
3.2. Tanggung Jawab dari Sudut Pandang Bea Perolehan atas Tanah dan Bangunan .....	106
3.3. Tanggung Jawab dari Sudut Pandang Pajak Penghasilan atas Tanah dan Bangunan .....	119
3.3.1. Penghasilan atas Pengalihan Tanah dan Bangunan .....	119
3.3.2. Penghasilan atas Sewa Tanah dan/atau Bangunan .....	127
3.4. Tanggung Jawab dari Sudut Pandang Bea Meterai .....	133
Bab IV : Penutup .....	145
4.1. Kesimpulan .....	145
4.2. Saran .....	148
Daftar Bacaan .....	155



# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

## BAB I PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang Masalah:

Pajak merupakan sumber penerimaan negara yang paling vital di Indonesia terutama pada saat ini dimana perekonomian negara sedang dilanda krisis ekonomi. Dikatakan vital karena penerimaan negara yang lain, seperti migas (minyak dan gas), dibatasi oleh penetapan quota dari OPEC. Sedangkan penerimaan negara non migas selain pajak mengalami banyak kendala, antara lain, persaingan harga dan kualitas produk juga proteksi dari negara pengimpor serta hilangnya kepercayaan investor untuk menanamkan modalnya.

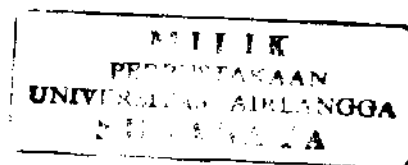
Penyelenggaraan pembangunan nasional suatu bangsa merupakan tanggung jawab bersama antara masyarakat dan pemerintah. Oleh karena itu peranan masyarakat dalam pembiayaan pembangunan dan pemerintahan melalui pembayaran pajak harus ditumbuhkan dengan mendorong kesadaran, pemahaman dan penghayatan bahwa pembangunan adalah hak, kewajiban, dan tanggung jawab seluruh rakyat.

Pajak sebagai kewajiban kenegaraan<sup>1</sup> merupakan wujud peran serta rakyat dalam membiayai berbagai pengeluaran negara, antara lain:

- a. Pengeluaran rutin, seperti biaya pegawai, subsidi, utang, bunga dan cicilannya.

---

<sup>1</sup> Lihat Penjelasan Umum UU KUP.



- b. Pengeluaran pembangunan, seperti pengeluaran dalam bidang pertahanan, keamanan, pendidikan dan kebudayaan, kesehatan, kesejahteraan sosial, kependudukan, perumahan rakyat, ekonomi, agama, ketenagakerjaan, lingkungan hidup dan pengeluaran pembangunan lain.

Untuk mewujudkan peran serta masyarakat yang lebih optimal melalui pajak dan untuk menciptakan sistem perpajakan yang lebih adil, sederhana, dan memberikan kepastian hukum bagi masyarakat serta dapat mengamankan dan meningkatkan penerimaan negara, pada tahun 2000 telah diadakan penyempurnaan berbagai Undang-Undang Perpajakan, yaitu :

1. Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 dan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, yang dimuat dalam Lembaran Negara Tahun 2000 Nomor 126 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 3984 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
2. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991, Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 dan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, yang dimuat dalam Lembaran Negara Tahun 2000 Nomor 127 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 3985 tentang Pajak Penghasilan.
3. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 dan Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000, yang dimuat dalam Lembaran Negara Tahun 2000 Nomor 128

dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 3986 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah.

4. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2000, yang dimuat dalam Lembaran Negara tahun 2000 Nomor 129 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 3987 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa.
5. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, yang dimuat dalam Lembaran Negara tahun 2000 Nomor 130 dan Tambahan Lembaran Negara Nomor 3988 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Pembaharuan ketentuan perpajakan di Indonesia pada dasarnya dimulai pada Tahun 1984 yaitu perubahan sistem pemungutan pajak yang sangat bertentangan dengan sistem pemungutan pajak pada jaman kolonial, yakni dari sistem *Official-assessment* menjadi sistem *self-assessment*.

Pada sistem *Official-assessment* wajib pajak bersifat pasif dan menunggu ketetapan fiskus mengenai utang pajaknya sehingga pelaksanaan kewajiban perpajakan sangat tergantung pada aparat perpajakan. Sedangkan pada sistem *self-assessment*, fiskus tidak terlalu berperan di dalam melakukan pemungutan pajak dimana wajib pajak diberikan kepercayaan oleh Direktorat Jendral Pajak untuk aktif memenuhi kewajibannya mulai dari pendaftaran sebagai wajib pajak untuk mendapatkan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) sampai dengan menghitung, melapor dan menyetor jumlah pajak yang terutang. Dengan demikian dalam sistem tersebut fiskus tidak turut campur dalam

menentukan jumlah pajak yang terutang, kecuali wajib pajak menyalahi peraturan yang berlaku.

Fiskus dengan sistem *self-assessment* tugasnya terbatas untuk memberikan penyuluhan, penerangan/informasi, pengawasan dan verifikator. Juga dalam hal untuk melakukan pengujian kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundangan-undangan perpajakan maka fiskus dapat melakukan pemeriksaan. Selanjutnya jika terdapat kecurigaan wajib pajak melakukan pelanggaran yang menjurus pada suatu tindak pidana perpajakan maka fiskus berwenang pula untuk melakukan penyidikan terhadap wajib pajak. Perubahan mendasar tersebut membawa akibat yang jelas terhadap hak dan kewajiban serta tanggung jawab wajib pajak maupun fiskus sehingga kewajiban perpajakan sebagai kewajiban kenegaraan ini sedapat mungkin harus dapat dipahami dan dilaksanakan dengan sebaik-baiknya.

Dengan adanya perubahan sistem pemungutan pajak tersebut notaris, selain bertindak selaku wajib pajak, juga mengemban tugas dalam membantu pelaksanaan administrasi perpajakan yang berkaitan langsung dengan objek pajak. Selaku wajib pajak pada umumnya, secara intern seorang notaris harus melaksanakan seluruh kewajiban perpajakan yang dikenakan padanya dan secara khusus dalam ruang lingkup pekerjaannya selaku pejabat umum yang berwenang untuk membuat akta otentik dan dalam jabatannya selaku Pejabat Pembuat Akta Tanah (P.P.A.T.) yang berhubungan langsung dengan kepentingan klien maka Notaris mempunyai kewajiban yang diberikan oleh

Undang-Undang, antara lain, menyangkut administrasi Pajak Bumi dan Bangunan dan pengawasan terhadap pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

Secara khusus, dalam menjalankan pekerjaannya, notaris mempunyai hubungan yang cukup erat dengan masalah perpajakan. Hal ini disebabkan karena lingkup pekerjaannya, notaris selaku Pejabat Umum adalah organ negara yang menjalankan kekuasaan publik, mempunyai kewenangan dan kekuasaan serta kewajiban (mewakili negara) untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat umum dalam bidang hukum "perdata" (saja).<sup>2</sup>

Hukum Pajak pada umumnya mencari dasar kemungkinan pemungutannya atas kejadian-kejadian, keadaan-keadaan dan perbuatan-perbuatan hukum yang bergerak dalam lingkungan perdata seperti pendapatan, kekayaan, perjanjian, penyerahan, pemindahan hak karena warisan dan sebagainya, yang mana semuanya itu mempunyai kaitan langsung dengan ruang lingkup pekerjaan notaris.

Meski demikian anggapan tersebut mendapat pertentangan :

Sebagian ahli mengatakan bahwa bukan itulah yang menyebabkan timbulnya hubungan erat antara Hukum Pajak dan Hukum Perdata, melainkan karena suatu ajaran (antara lain : Prof.Mr. Paul Scholten guru besar Universitas Amsterdam dalam buku *Burgerlijk Recht : Algemeen Deel*) bahwa Hukum Perdata harus dipandang sebagai hukum umum yang meliputi segala-galanya, kecuali jika hukum publik telah menetapkan peraturan yang menyimpang dari padanya. Dalam bukunya *Het Belastingrecht van Indonesia*, Prof.Mr. W.F. Prins, bekas guru besar pada Universitas Indonesia dalam Ilmu Hukum Pajak, mengatakan bahwa hubungan erat ini sangat mungkin sekali timbul karena banyak

---

<sup>2</sup> Wawan Setiawan, "Kedudukan dan Keberadaan serta Fungsi dan Peranan Notaris sebagai Pejabat Umum menurut Sistem Hukum di Indonesia", *Diskusi Ilmiah*, Surabaya, 1999, h.5.



dipergunakannya istilah-istilah Hukum Perdata dalam perundang-undangan pajak, walaupun sebagai prinsip harus dipegang teguh bahwa pengertian-pengertian yang dianut oleh Hukum Perdata tidak selalu dianut oleh Hukum Pajak. Sebagai misal dapat dikemukakan disini, bahwa apa yang oleh Kitab Undang-undang Hukum Sipil (KUHS, lihat pasal 17 s.d. 25) ditetapkan dengan istilah "tempat tinggal" seseorang, umumnya tidak dianut oleh hukum pajak.

Sebaliknya pengaruh Hukum Pajak terhadap Hukum Perdata besar pula sebagai akibat dari ketentuan bahwa *Lex Specialis Derogat legi Generalis* (peraturan yang khusus mengalahkan peraturan yang umum), maka setiap undang-undang (jadi juga dalam peraturan-peraturan pajak) haruslah pula dalam penafsirannya pertama-tama dianut peraturan yang khusus ini.<sup>3</sup>

Tidak sejalan dengan anggapan tersebut diatas, sehubungan dengan tugasnya selaku pejabat umum seorang notaris tidaklah memiliki keterkaitan yang erat dengan masalah perpajakan, sebagaimana oleh A.W. Voors dalam preadvisnya menyebutkan :

Walaupun seorang Notaris telah mendapat pendidikan dalam ilmu pajak, harus diakui bahwa ia sehari-hari tidak bergulat dalam bidang itu sehingga tidak mengetahui liku-liku dalam soal pajak seperti seorang konsultan pajak. Kecuali memberi nasihat hukum dalam soal pokok, sebaiknya seorang Notaris menganjurkan pelanggan membicarakan persoalan-persoalan secara leluasa dengan seorang ahli pajak.

A.W. Voors mengatakan walaupun seorang Notaris boleh saja berusaha meringankan pajak seseorang, hal itu harus dilakukan dalam batas-batas undang-undang pajak. Ia tidak dibenarkan membuat akta untuk menghindarkan pajak.

A. W. Voors melanjutkan, "Seorang Notaris bukanlah pejabat pajak, ia adalah seorang pejabat yang tidak dapat diharuskan memikul sebagian dari tugas pejabat pajak. Pemerintah mempunyai aparat tersendiri untuk mencari kebenaran dan jika perlu menghukum para wajib pajak yang menghindar."<sup>4</sup>

<sup>3</sup> Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Edisi I, Salemba Empat, Jakarta, 2000, h.13-14.

<sup>4</sup> Tan Thong Kie, *Studi Notariat*, Buku I, Cet II (rev), Ichtiar Baru Van Hoeve, Jakarta, 2000, h. 170.

Namun dalam kenyataannya saat ini di dalam berbagai peraturan perundang-undangan perpajakan telah diatur atau diberikan wewenang secara khusus kepada seorang notaris untuk memikul sebahagian tugas pejabat pajak yang mana tugas tersebut memiliki keterkaitan langsung dengan akta-akta notaris. Tugas ini diharapkan untuk dapat lebih mendayagunakan kepatuhan pemenuhan kewajiban pembayaran pajak dan tentu saja memudahkan pengadministrasian di bidang perpajakan. Untuk itu diperlukan pengetahuan perpajakan yang memadai bagi para notaris untuk bisa melaksanakan dan memikul tanggung jawabnya dengan baik.

Dengan demikian seorang notaris harus mampu memilah-milah persoalan yang terjadi dalam praktek sehubungan dengan perpajakan, yang mana yang menjadi tanggung jawabnya secara pribadi, yang mana yang menjadi tanggung jawabnya selaku notaris dan yang mana menjadi tanggung jawab kliennya serta yang mana yang menjadi tanggung jawab petugas pajak. Ini dirasakan penting karena dalam peraturan perpajakan sendiri telah mengatur dengan jelas mengenai hal ini, meskipun oleh penulis dirasakan kurang tegas dan tidak tuntas. Pengaturan ini masih menimbulkan banyak pertanyaan dalam pelaksanaannya sehingga diharapkan adanya koordinasi yang baik dengan petugas pajak untuk menutupi kekurangan tersebut dan tentu saja untuk selanjutnya dikemudian hari diharapkan diadakan penyempurnaan terhadap ketentuan-ketentuan tersebut.

Dalam praktek di Indonesia, seringkali terjadi notaris dihadapkan pada kenyataan dimana seseorang (klien) datang dengan alasan kesulitan pajak

meminta untuk dibuatkan akta yang menyatakan bahwa perusahaannya berada dalam keadaan non-aktif. Oleh Tan Thong Kie hal ini boleh saja dilakukan, sebab yang menerangkan itu adalah penghadap itu sendiri, dan bukan notarisnya (ingat Merryman: *“what he recites accurately, represents what the parties said ...”*), sedangkan mengenai keadaan perusahaannya yang memang demikian, menjadi kekuasaan jawatan pajak sendiri untuk menyelidiki dan membuat evaluasi penerapan undang-undang pajak.<sup>5</sup>

Meski demikian harus diakui, dibalik berbagai permasalahan perpajakan yang berkaitan dengan notaris, maka dapat diketahui bahwa dengan adanya kewajiban-kewajiban perpajakan baik secara umum maupun khusus maka tanggung jawab notaris menjadi semakin berat. Karena ini berkaitan langsung dengan sanksi-sanksi yang diberikan oleh undang-undang dalam hal apabila notaris lalai dalam melaksanakan kewajiban-kewajibannya, sanksi-sanksi tersebut baik berupa sanksi-sanksi umum yang dikenakan bagi wajib pajak maupun sanksi-sanksi khusus selaku pejabat yang ditunjuk oleh Undang-Undang.

## 1.2. Rumusan Masalah :

Dari latar belakang yang diuraikan diatas, maka permasalahan yang diangkat oleh penulis adalah sebagai berikut :

1. Tanggung jawab notaris secara umum selaku wajib pajak;

---

<sup>5</sup> *ibid.*

2. Tanggung jawab notaris secara khusus dalam bidang perpajakan selaku pejabat Negara.<sup>6</sup>

### 1.3. Tujuan dan Manfaat Penulisan :

#### 1.3.1. Tujuan penulisan :

##### 1.3.1.1. secara umum :

Tesis ini dibuat untuk memenuhi persyaratan dalam memperoleh gelar Magister Kenotariatan (M.Kn) pada Program Studi Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Airlangga Surabaya.

##### 1.3.1.2. secara khusus :

Penulisan ini bertujuan untuk memberikan gambaran tentang kewajiban sehubungan dengan tanggung jawab seorang notaris/P.P.A.T. dalam bidang perpajakan, khususnya dalam membantu pelaksanaan pemungutan dan pengawasan pajak di Indonesia sebagai salah satu upaya untuk menegakkan reformasi perpajakan. Oleh karena itu perlu kiranya diketahui batasan-batasan menyangkut kewajiban dan tanggung jawab notaris baik selaku wajib pajak maupun selaku pejabat negara yang berhubungan langsung dengan masyarakat (klien). Dengan kata lain penulisan ini berusaha memaparkan jenis-jenis pajak yang mempunyai kaitan langsung dengan tugas-tugas notaris/P.P.A.T. Selain itu penulis juga hendak

---

<sup>6</sup> Yang dimaksud dengan pejabat negara disini ialah pejabat yang ditunjuk secara khusus oleh UU Perpajakan, yang disamakan dengan pejabat negara lainnya seperti pejabat lelang dan lain-lain.

membatasi penulisan ini yaitu hanya menyangkut notaris/P.P.A.T. pada umumnya.

#### 1.3.2. Manfaat penulisan :

Studi ini diharapkan secara teoritik, dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi pengembangan hukum dan sebagai bahan kajian dikalangan akademik dan sekaligus dapat bermanfaat dalam praktek perpajakan di Indonesia.

#### 1.4. Kajian Pustaka :

Tanggung jawab Notaris selaku pejabat umum ialah untuk menjamin otentisitas akta yang dibuatnya sehingga akta yang dibuatnya mempunyai kekuatan hukum sebagai alat bukti yang kuat. Untuk mendapatkan nilai otentik atas akta itu, maka haruslah dipenuhi ketentuan Pasal 1 Peraturan Jabatan Notaris (PJN) dan Pasal 1868 *Burgerlijk Wetboek* (BW), yaitu :

Notaris adalah pejabat umum satu-satunya yang berwenang untuk membuat akta otentik mengenai semua perbuatan, perjanjian dan penetapan yang diharuskan oleh suatu peraturan umum atau oleh yang berkepentingan dikehendaki untuk dinyatakan dalam suatu akta otentik, menjamin kepastian tanggalnya, menyimpan aktanya dan memberikan grosse, salinan dan kutipan, semuanya sepanjang akta ini oleh suatu peraturan tidak juga ditugaskan atau dikecualikan kepada pejabat atau orang lain.<sup>7</sup>

Suatu akta otentik adalah suatu akta yang didalam bentuk yang telah ditentukan oleh undang-undang, dibuat oleh atau dihadapan Pejabat umum yang berwenang untuk itu, ditempat dimana akta itu dibuat.<sup>8</sup>

---

<sup>7</sup> G.H.S. Lumban Tobing, *Peraturan Jabatan Notaris*, Erlangga, Jakarta, 1999, h.31

<sup>8</sup> R. Subekti dan R. Tjitrosudibio, *Kitab Undang-Undang Hukum Perdata*, Pradnya Paramita, Jakarta, h.475.

Bila ternyata akta yang dibuat oleh atau di hadapan notaris itu terbukti mengandung cacat yuridis yang semata-mata disebabkan karena kesalahan notaris tersebut, sehingga akta itu kemudian dinyatakan TIDAK OTENTIK atau perbuatan hukum yang dinyatakan dalam akta itu menjadi batal atau TIDAK SAH, maka atas kejadian ini notaris yang bersangkutan haruslah bertanggung jawab, baik kepada pemerintah yang mengangkatnya maupun terhadap kliennya. Namun sebagai pejabat umum yang menjalankan servis publik di bidang pelayanan jasa hukum, haruslah dibedakan terhadap kesalahan yang bersifat pribadi (*faute personnelle* atau *personal fault*) dan kesalahan di dalam menjalankan tugas (*faute de service* atau *in service fault*).

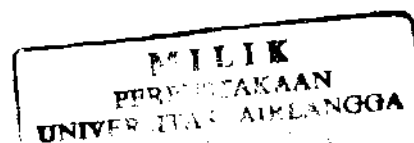
Terhadap kesalahan yang bersifat pribadi, maka notaris adalah sama seperti warga masyarakat biasa yang dapat diminta dan dituntut pertanggungjawabannya, sehingga untuk hal yang demikian kepadanya berlaku mekanisme perlindungan hukum yang sama bagi seorang warga masyarakat biasa. Tetapi terhadap kesalahan yang berkaitan dengan tugas atau hasil pekerjaannya, maka notaris perlu diberi perlindungan hukum yang berbeda mekanismenya dengan warga masyarakat biasa.

Organ atau badan yang dianggap lebih mengetahui tentang seluk beluk dan praktek profesi yang benar adalah organisasi profesi notaris itu sendiri. Maka adalah bijaksana apabila pelanggaran profesional yang dilakukan oleh notaris hendaknya terlebih dahulu diperiksa dan ditentukan oleh organisasi profesi itu sendiri.

Dengan demikian notaris yang terbukti melanggar ketentuan PjN maka sudah sepatutnya dikenakan atau menerima sanksi-sanksi administratif yang bersifat disipliner berdasarkan etika dan moral, yang dapat berupa teguran, pemecatan sementara, pemecatan sampai pemberhentian, dan selanjutnya jika kesalahan itu mempunyai keterkaitan dengan tindakan pidana maka seorang notaris pun tidak akan lepas dari tuntutan pidana. Sedangkan bentuk tanggung jawab terhadap kliennya bisa berupa pemberian ganti rugi sepanjang kliennya itu terbukti menderita kerugian yang disebabkan karena adanya kesalahan yang telah dibuat oleh notaris yang bersangkutan (vide Pasal 1365 BW).

Begitu pula halnya dalam kedudukannya sebagai P.P.A.T., maka notaris merupakan salah satu mata rantai dalam proses pendaftaran tanah, yang hanya dapat dilaksanakan oleh pejabat administrasi (pemerintah). Dalam posisi yang demikian sebagian tugas pemerintah oleh undang-undang dipercayakan kepada notaris yang secara khusus diangkat untuk tugas tersebut, sehingga kedudukan atau posisinya disamakan dengan pejabat tata usaha negara. Namun obyek atau produk yang dibuat oleh notaris dalam posisi tersebut adalah akta yang bersifat hukum keperdataan sehingga dalam hal demikian, notaris sebagai P.P.A.T. tidak dapat dijadikan pihak tergugat dalam proses berperkara di Pengadilan Tata Usaha Negara, (P.T.U.N.) sebab obyek gugatan di P.T.U.N. adalah Keputusan T.U.N. yang berarti suatu produk unilateal di bidang hukum publik.

Pengertian Pejabat T.U.N. memang tidak otomatis sama dengan Pejabat Umum sebab pengertian Pejabat T.U.N. menunjuk pada sifatnya tugas yang menekankan pada kegiatan eksekutif (sebagian dari administrasi pemerintahan



di bidang tanah), sedangkan pengertian Pejabat Umum menunjuk pada kewenangan publik yang bersifat '*openbaar gezag*' dan menjangkau masyarakat. Kedua sifat tersebut tidak saling bertentangan bahkan saling melengkapi.

Dalam mengemban tugas kemasyarakatan, notaris harus bekerjasama dengan negara, dimana negara memberikan tugas-tugas tertentu untuk melaksanakan pengendalian. Tugas-tugas ini benar-benar merupakan tugas kemasyarakatan yang dapat bersifat riil atau pribadi, tetapi selalu merupakan kewajiban, yang pertama harus sesuai dengan prinsip-prinsip persamaan, keabsahan, keadilan dan proporsi disamping itu harus sesuai dengan prinsip-prinsip kewajaran, ketetapan waktu, kebebasan bertugas, tidak dapat ditukar, kepastian, tekad, koordinasi bawahan dan administrasi.

Notaris adalah seorang ahli hukum yang berhak untuk mengesahkan dokumen-dokumen dan kontrak yang ditandatangani oleh para pihak, untuk membuat naskah dokumen dengan cara yang tepat dan untuk memberikan petunjuk kepada mereka yang memerlukan pelayanannya. Oleh sebab itu hakekat dari fungsi notaris tidak mencakup penilaian, pengumpulan, penahanan atau pembayaran pajak, yang merupakan tugas pegawai pajak.

Secara umum undang-undang perpajakan memberikan tanggung jawab tertentu kepada notaris yang bertentangan dengan salah satu tanggung jawabnya sebagai pejabat umum, yaitu menyangkut rahasia jabatannya. Ketentuan mengenai rahasia jabatan ini diatur dalam P.J.N. dan BW serta dalam KUH Pidana, yaitu dalam pasal-pasal berikut ini :



Pasal 17 P.J.N.<sup>9</sup> :

Para notaris yang dimaksud dalam pasal 2 angka 1 mengucapkan di hadapan Kepala Pemerintahan dari daerah atau kabupaten, dimana terletak tempat kedudukan mereka, sumpah (janji dan keterangan) sebagai berikut :

*"Saya bersumpah (berjanji) :*

- bahwa saya akan patuh-setia kepada Negara Republik Indonesia dan Undang-undang Dasarnya ;
- bahwa saya akan menghormati semua pembesar-pembesar hakim pengadilan dan pembesar-pembesar lainnya ;
- bahwa saya akan menjalankan jabatan saya dengan jujur, saksama dan tidak berpihak ;
- bahwa saya akan menepati dengan seteliti-telitinya semua peraturan-peraturan bagi jabatan notaris yang sedang berlaku atau yang akan diadakan ;
- bahwa saya akan merahasiakan serapat-rapatnya isi akta-akta selaras dengan ketentuan-ketentuan peraturan-peraturan tadi ;
- saya bersumpah, bahwa saya untuk mendapatkan pengangkatan saya, langsung atau tidak langsung, dengan nama atau kilah akal apapun juga, tidak pernah telah memberikan atau menjanjikan sesuatu, pun tidak akan memberikan atau menjanjikannya kepada siapapun juga".

Para notaris yang dimaksud dalam pasal yang sama angka dua tersebut, mengucapkan sumpah (janji dan keterangan) ini di hadapan Kepala Pemerintah dari Daerah, dimana tempat kedudukan mereka terletak.

Akan tetapi Menteri Kehakiman dapat memberikan izin untuk mengucapkan sumpah (janji dan keterangan) ini di hadapan seorang pejabat lain yang ditunjuknya ataupun sebagai gantinya dengan menyampaikan kepada Kepala Pemerintah Daerah suatu janji dan keterangan yang ditulis dan ditandatangani sendiri dengan berisikan yang disebut dalam ayat pertama di atas, janji dan keterangan mana akan mempunyai kekuatan yang sama dengan sumpah (janji dan keterangan) yang diucapkan secara lisan. (cetak miring dari penulis)

Pasal 40 P.J.N.<sup>10</sup> :

Dengan pengecualian dalam hal-hal yang diatur dalam peraturan-peraturan umum, para notaris tidak diperbolehkan untuk memberikan grosse, salinan atau kutipan, juga tidak diperbolehkan untuk memperlihatkan atau memberitahukan isi akta-akta, selain dari kepada orang-orang yang langsung berkepentingan, para ahli waris atau penerima hak mereka, dengan ancaman dikenakan denda Rp.100.- sampai Rp.200.- dan dalam hal pelanggaran terulang, dengan ancaman dipecat dari jabatan mereka selama tiga sampai enam bulan semuanya dengan tidak mengurangi pembayaran biaya, kerugian dan bunga.

<sup>9</sup> G.H.S. Lumban Tobing, *op cit.*, h.111.

<sup>10</sup> *Ibid.*, h.261.

Pasal 1909 BW<sup>11</sup> :

Semua orang yang cakap untuk menjadi saksi, diharuskan memberikan kesaksian di muka Hakim.

Namun dapatkan meminta dibebaskan dari kewajibannya memberikan kesaksian :

- 1e. siapa yang ada pertalian kekeluargaan darah dalam garis samping dalam derajat ke dua atau semenda dengan salah satu pihak ;
- 2c. siapa yang ada pertalian darah dalam garis lurus tak terbatas dan dalam garis samping dalam derajat ke dua dengan suami atau istri salah satu pihak ;
- 3e. segala siapa yang karena kedudukannya, pekerjaannya atau jabatannya menurut undang-undang, diwajibkan merahasiakan sesuatu (cetak miring dari penulis), namun hanyalah semata-mata mengenai hal-hal yang pengetahuannya dipercayakan kepadanya sebagai demikian.

Pasal 322 KUH Pidana<sup>12</sup>:

- (1) Barangsiapa dengan sengaja membuka rahasia yang wajib disimpannya karena jabatan atau pencariannya, baik yang sekarang maupun yang dahulu, diancam dengan pidana penjara paling lama sembilan bulan atau pidana denda paling banyak sembilan ribu rupiah.
- (2) Jika kejahatan dilakukan terhadap seorang tertentu, maka perbuatan itu hanya dapat dituntut atas pengaduan orang itu.

Tanggung jawab notaris menyangkut kerahasiaannya ini dikenal dengan nama Hak Ingkar (*verschoningsrecht*), yaitu hak untuk tidak bicara, yang juga mengandung suatu kewajiban (*verschoningsplicht*). Oleh ketentuan perpajakan tanggung jawab notaris ini secara tegas dibebaskan daripadanya dengan suatu batasan-batasan tertentu, bahkan dapat dikenakan sanksi jika tidak dilaksanakan. Sehingga dalam memenuhi kewajiban perpajakan yang dimintakan kepadanya maka seorang notaris berdasarkan hukum (UU) harus melepaskan rahasia jabatannya.

<sup>11</sup> R. Subekti dan R. Tjitrosudibio, *op cit.*, h.483.

<sup>12</sup> Soenarto Soerodibroto, *KUHP dan KUHP*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, 1994, h.196.

Sejauh mana hak ingkar (*verschoningsrecht*) seorang notaris selaku pejabat umum menyangkut tugasnya untuk menjaga kerahasiaan klien-kliennya oleh G.H.S. Lumban Tobing<sup>13</sup> disimpulkan :

- a. bahwa para notaris wajib untuk merahasiakan, tidak hanya apa yang dicantumkan dalam aktanya (isi akta) akan tetapi juga semua apa yang diberitahukan atau disampaikan kepadanya selaku notaris ataupun yang diketahuinya karena jabatannya (*uit hoofde van zijn ambt*), sekalipun itu tidak dicantumkan dalam akta ;
- b. bahwa hak ingkar notaris yang diberikan kepadanya oleh undang-undang tidak hanya merupakan suatu hak (*verschoningsrecht*), akan tetapi merupakan suatu kewajiban (*verschoningsplicht*), sehingga notaris wajib untuk tidak bicara, sekalipun dimuka pengadilan; hal ini tidak didasarkan pada pasal 1909, 3<sup>o</sup> K.U.H.Perdata, yang hanya memberikan kepadanya hak untuk mengundurkan diri sebagai saksi, akan tetapi didasarkan pada pasal 17 dan 40 P.J.N. ;
- c. bahwa para notaris, sekalipun oleh para kliennya kepadanya diberi izin untuk bicara, masih tetap dapat mempergunakan hak ingkarnya, oleh karena kewajiban untuk merahasiakan bukan diletakkan kepadanya oleh para klien akan tetapi oleh undang-undang ;
- d. bahwa dalam menentukan sampai seberapa jauh jangkauan hak ingkar dari para notaris, harus bertitik tolak dari kewajiban bagi para notaris untuk tidak bicara mengenai isi akta-aktanya, dalam arti baik mengenai yang tercantum dalam akta maupun mengenai yang diberitahukan kepadanya dalam kedudukannya sebagai notaris atau yang diketahuinya karena jabatannya (*uit hoofde van zijn ambt*), kecuali dalam hal-hal dimana terdapat kepentingan yang lebih tinggi atau dalam hal-hal dimana untuk itu notaris oleh sesuatu peraturan perundang-undangan yang berlaku membebaskannya secara tegas dari sumpah rahasia jabatannya.

Dan selanjutnya kesimpulan ini dipakai lagi oleh Wawan Setiawan dalam makalah yang dibawakan di Jakarta pada tanggal 7 Juli 1995<sup>14</sup>.

Dengan adanya kesimpulan ini maka jelaslah bahwa ketentuan yang terdapat dalam UU KUP ini secara tegas telah membebaskan notaris dari

<sup>13</sup> G.H.S.L.Tobing, "Hak Ingkar (*verschoningsrecht*) dari Notaris dan Hubungannya dengan KUHAP", *Media Notariat*, No.6-7 Th.III, April 1988, h.152.

<sup>14</sup> *Hak Ingkar (*verschoningsrecht*) dari Notaris dan Hubungannya dengan KUHAP*, makalah yang dibawakan di Jakarta pada tanggal 7 Juli 1995, h.22-23.

sumpah jabatannya. Namun tentu saja para notaris harus bisa menilai batasan-batasan pengecualian dari sumpah jabatan dengan memperhatikan hak-haknya sebagaimana yang telah disebutkan di atas.

Agar ketentuan perpajakan ini dapat lebih mudah dipahami oleh notaris dalam melaksanakan kewajibannya maka dilakukanlah pendekatan tertentu. Pendekatan yang dilakukan disini menyangkut pendekatan dari segi hukum khususnya Hukum Perdata yang menitikberatkan pada perikatan (*verbinten*is), hak dan kewajiban Wajib Pajak, Subjek Pajak dalam hubungannya dengan subjek hukum; hak penguasa untuk mengenakan pajak, timbulnya utang pajak, hapusnya utang pajak, penagihan pajak dengan paksa, sanksi administrasi maupun sanksi pidana, penyidikan, pembukuan; keberatan, banding, daluwarsa.

Peraturan-peraturan yang menjadi dasar hal-hal tersebut diatas, dinilai dan dikaji sejauh mana peraturan itu mempunyai kekuatan hukum atau memberi kepastian hukum. Dengan demikian haruslah juga diketahui dasarnya yaitu perikatan dalam hukum pajak terjadi hanya karena undang-undang dan tidak mungkin terjadi karena perjanjian. Hal ini menyebabkan perikatan dalam hukum pajak menjadi tidak sempurna karena dalam hukum pajak Penguasa berhadapan dengan WP dimana penguasa mempunyai hak untuk memungut pajak dan WP mempunyai kewajiban untuk membayar pajak, tetapi terhadap itu tidak ada imbalannya seperti dalam hukum perdata.

Perikatan hukum pajak yang didasarkan undang-undang ini menimbulkan teori yang disebut :

1. Ajaran Material, bahwa utang pajak (perikatan pajak) timbul dengan sendirinya karena undang-undang pada saat dipenuhinya *tatbestand* (kejadian, keadaan, peristiwa) walaupun belum ada Surat Ketetapan Pajak (SKP). Contoh : Pajak Penghasilan.
2. Ajaran Formil, bahwa utang pajak baru timbul pada saat dikeluarkan SKP. Selama belum ada Surat Tagihan Pajak (STP) atau SKP maka belum ada utang pajak meskipun *tatbestand* sudah dipenuhi. Contoh : Pajak Bumi dan Bangunan.

Untuk lebih jelasnya maka perlu kiranya diketahui terlebih dahulu mengenai dasar dan falsafah dari pemungutan pajak di Indonesia yaitu yang terdapat dalam Pasal 23 ayat (2) Undang-undang Dasar 1945 yang berbunyi : "Segala Pajak untuk kegunaan kas negara berdasarkan undang-undang". Falsafah ini mengandung ratio yuridis yang juga terdapat dalam berbagai defenisi Pajak yang dikemukakan oleh para sarjana, antara lain : M.J.H. Smeets, dalam bukunya *De Economische Betekenis der Belastingen*, 1951, adalah :

*"Belastingen zijn aan de overheid (volgens normen) verschuldigde, afdwingbare prestaties, zonder dat hiertegenover, in het individuele geval, aanwijsbare tegenprestaties staan ; zij strekken tot dekking van publieke uitgaven."*

"Pajak adalah prestasi kepada pemerintah yang terutang melalui norma-norma umum, dan yang dapat dipaksakan, tanpa adakalanya kontraprestasi yang dapat ditunjukkan dalam hal yang individual ; maksudnya adalah untuk membiayai pengeluaran pemerintah."<sup>15</sup>

Selanjutnya S.I. Djajadiningrat menyatakan bahwa :

"Pajak sebagai kewajiban menyerahkan sebagian daripada kekayaan ke kas negara disebabkan suatu keadaan, kejadian dan perbuatan yang memberikan kedudukan tertentu, tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan

<sup>15</sup> R.Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu hukum Pajak*, PT Refika Aditama, Bandung, 1998, h.4

yang ditetapkan pemerintah serta dapat dipaksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari negara secara langsung, untuk memelihara kesejahteraan umum.”<sup>16</sup>

Demikian pula Rochmat Soemitro, dalam bukunya Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan, menyatakan :

“Pajak adalah iuran rakyat kepada negara berdasarkan undang-undang (dapat dipaksakan), yang langsung dapat ditunjuk dan digunakan untuk membiayai pembangunan.” Kemudian dalam disertasinya definisi itu dikoreksi menjadi :  
“Pajak adalah peralihan kekayaan dari sektor swasta ke sektor publik berdasarkan undang-undang (dapat dipaksakan) yang langsung dapat ditunjuk dan yang digunakan untuk membiayai pengeluaran umum”.<sup>17</sup>

Dari definisi-definisi tersebut terdapat unsur-unsur pokok yaitu :

- a) pajak itu adalah suatu iuran atau kewajiban menyerahkan sebagian kekayaan (pendapatan) kepada Negara. Dapat dikatakan bahwa pemerintah menarik sebagian daya beli rakyat untuk negara;
- b) penyerahan iuran itu adalah bersifat wajib, dalam arti bahwa bila kewajiban itu tidak dilaksanakan maka dengan sendirinya dapat dipaksakan, artinya hutang itu dapat ditagih dengan menggunakan kekerasan, seperti surat paksa dan sita;
- c) penyerahan ini adalah berdasarkan undang-undang atau peraturan yang dibuat oleh pemerintah yang berlaku umum.

---

<sup>16</sup> Achmad Tjahjono dan Muh. Fakhri Husein, *Perpajakan*, UUP AMP YKPN, Yogyakarta, 2000, h.3

<sup>17</sup> Rochmat Soemitro, *Pajak dan Pembangunan*, Eresco, Bandung-Jakarta, 1974, h.8

- d) tidak ada jasa timbal (*tegen prestasi*) yang dapat ditunjuk, artinya bahwa antara pembayaran pajak dengan prestasi dari negara tidak ada hubungan langsung. Prestasi dari negara seperti : hak untuk mendapat perlindungan dari alat-alat negara, hak menggunakan jalan umum, hak untuk mendapatkan pengairan dan sebagainya. Prestasi itu tidak ditujukan secara langsung kepada individu pembayar pajak, tetapi ditujukan secara kolektif atau kepada anggota masyarakat secara keseluruhan;
- e) uang yang dikumpulkan tadi oleh negara digunakan untuk membiayai pengeluaran umum yang berguna untuk rakyat, seperti pembuatan jalan, jembatan, gedung, gaji untuk pegawai negeri termasuk ABRI dan sebagainya.

Ratio yuridis tersebut ialah bahwa pajak merupakan kekayaan rakyat yang diserahkan kepada negara tanpa adanya kontraprestasi (jasa timbal) yang dapat ditunjuk, penyerahan ini secara umum hanya dapat terjadi dengan pemberian sukarela (tanpa paksaan) atau dengan kekerasan, perampasan dan perampokan (dengan paksa). Dengan ditetapkannya pajak dalam bentuk undang-undang menunjukkan bahwa pajak *bukan perampasan hak/kekayaan rakyat* karena sudah disetujui oleh wakil-wakil rakyat dan juga *bukan pembayaran sukarela*, oleh karena pajak mengandung kewajiban bagi rakyat untuk dipatuhi dan bila tidak memenuhi kewajiban tersebut dapat dikenakan sanksi. Falsafah ini juga dianut di negara maju seperti Inggris : *'No Taxation without Representation'* dan Amerika Serikat : *'Taxation without representation is Robbery'*.

Falsafah ini didasarkan pada syarat-syarat pemungutan pajak yang dikemukakan oleh Adam Smith dalam bukunya *Wealth of Nation*.<sup>18</sup> Syarat-syarat ini dikenal dengan nama *The Four Cannons* atau *The Four Maxims*<sup>19</sup> yaitu :

1. *Equality and Equity* (Kesamaan dan Keadilan)

*Equality* mengandung arti bahwa keadaan yang sama atau orang yang berada dalam keadaan yang sama harus dikenakan pajak yang sama. Contoh : dalam pajak penghasilan, yang dikenakan pajak yang sama bukan orang yang mempunyai penghasilan sama, melainkan orang yang mempunyai Penghasilan Kena Pajak (PKP) yang sama. Penghasilan disini dikurangi dengan Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) yang jumlahnya tidak sama antara satu dengan lainnya, sehingga bukan susunan keluarga yang menentukan namun pengeluaran-pengeluaran yang mutlak untuk kebutuhan hidup primer bagi keluarga WP. Jika jumlah keluarga yang menjadi tanggungan WP banyak maka jumlah pengeluaran untuk kebutuhan primer akan menjadi banyak juga dibandingkan dengan WP yang tidak mempunyai tanggungan keluarga atau jumlah keluarganya kecil.

Fungsi *equity* disini oleh Sir Paul Vinogradov (*Common Sense of Law*) dibagi menjadi tiga yaitu :

- i. *Jus adjuvandi*, untuk menyesuaikan hukum;
- ii. *Jus supplendi*, untuk menambah hukum;

<sup>18</sup> Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Eresco, Bandung, 1990, h.15

<sup>19</sup> Erly Suandy, *op cit.*, h.19.



iii. *Jus corrigendi*, untuk mengoreksi hukum.

Dalam hal ini suatu ketentuan hukum dalam undang-undang yang secara umum sudah dirasakan adil karena sudah memenuhi syarat yang sama (*equality*), namun ada kalanya apa yang dirasakan adil secara umum belum tentu adil dalam kasus tertentu.

Pengertian keadilan merupakan pengertian yang sangat relatif dan bergantung pada tempat, waktu dan ideologi yang melandasinya. Apa yang dianggap adil di Indonesia pada waktu sekarang belum tentu adil dimasa lampau atau dimasa mendatang. Apa yang adil menurut Pancasila belum tentu adil menurut ideologi negara lain.

## 2. *Certainty* (Kepastian Hukum)

Ketentuan perundang-undangan harus :

- a. Jelas, tegas dan tidak mengandung arti ganda atau peluang untuk ditafsirkan lain.
  - b. Memperhatikan asas-asas hukum yang sudah diterima hukum.
  - c. Susunan kalimat, kata dan penggunaan istilah yang sudah baku (bahasa hukum yang baik).
  - d. Memperhatikan cara-cara dan tehnik penyusunan peraturan (*legal drafting and legalistic drafting*).
  - e. Defenisi harus dijaga supaya tidak terjadi kekosongan (*loopholes*).
- ## 3. *Convenience of Payment* (Pemungutan pada saat yang tepat)

Pajak harus dipungut pada saat WP mempunyai uang, ini akan mengenakan WP, karena tidak semua WP mempunyai saat *convenience* yang sama untuk

membayar pajak. Dalam undang-undang pajak Indonesia hal ini telah diakomodir.

#### 4. *Economic of collection* (Biaya Pemungutan)

Dalam pembuatan undang-undang pajak, perlu dipertimbangkan bahwa biaya pemungutan harus lebih kecil dari uang pajak yang masuk. Tidak ada artinya pengenaan pajak jika pemasukan pajaknya hanya untuk biaya pemungutan saja.

Keempat syarat ini dalam berbagai literatur di Indonesia ditambahkan lagi dengan beberapa syarat lainnya, yaitu :

##### 1. Syarat Yuridis

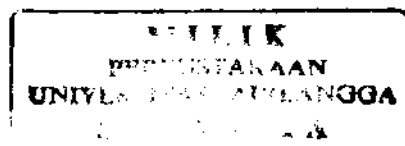
Dalam penyusunan undang-undang pajak selain harus menjamin kepastian hukum, harus juga diperhatikan bahwa UU itu tidak boleh bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi (*Lex superior derogat legi inferior*) yaitu Undang-Undang Dasar, Ketetapan MPR, dan dengan Pancasila yang merupakan falsafah negara.

##### 2. Syarat Ekonomis

Selain fungsi budgeter, pajak juga digunakan sebagai alat untuk menentukan politik perekonomian sehingga syarat pemungutan pajak :

- a. Diusahakan tidak menghambat produksi dan perdagangan.
- b. Diusahakan tidak menghalangi rakyat dalam berusaha mencapai kesejahteraan dan jangan sampai merugikan kepentingan umum (harus sesuai dengan daya pikul WP)

##### 3. Syarat Finansial



Pemungutan pajak harus diusahakan seefektif dan seefisien mungkin (tidak memakan biaya terlalu besar) dan hendaknya dapat mencegah inflasi, karena hasil dari pemungutan pajak sedapat mungkin untuk menutupi pengeluaran negara.

#### 4. Syarat Sosiologis

- a. Pajak harus dipungut sesuai dengan kebutuhan masyarakat dengan memperhatikan keadaan dan situasi masyarakat.
- b. Pajak sebagai alat pemersatu masyarakat (sila III Pancasila).
- c. Pungutan pajak harus mendapat persetujuan rakyat (perwakilan).

#### 5. Syarat pemungutan harus sederhana

Sistem pemungutan pajak yang sederhana dan mudah untuk dilaksanakan akan meningkatkan kesadaran masyarakat dalam membayar pajak.

Selain itu juga di Indonesia dianut Tiga Asas dalam melakukan pemungutan pajak, sebagai berikut :

##### 1. Asas Domisili (tempat tinggal)

Negara dimana WP tinggal berhak mengenakan pajak terhadap semua penghasilan WP. Siapa saja yang bertempat kediaman di Indonesia dikenakan pajak atas segala penghasilan yang diperoleh di Indonesia maupun diperolehnya dari luar Indonesia.

##### 2. Asas Sumber

Pengenaan pajak tergantung adanya sumber di suatu negara. Siapapun yang mencrima penghasilan dari Indonesia, akan dikenakan pajak oleh negara Indonesia, baik WP bertempat tinggal di Indonesia maupun di luar negeri.

### 3. Asas Kebangsaan (nasionalitet)

Asas ini menghubungkan pengenaan pajak dengan kebangsaan suatu negara, dimana setiap orang asing yang bertempat tinggal di Indonesia diperlakukan sama untuk membayar pajak.

Pada prinsipnya semua orang yang berdomisili di Indonesia dapat dijadikan Subjek Pajak, sedangkan yang berdomisili di luar negeri hanya dapat dijadikan subjek pajak jika mempunyai hubungan ekonomi dengan Indonesia, misalnya : mempunyai perusahaan di Indonesia.

Oleh karena itu dikenal ada dua kewajiban pajak yaitu :

#### a) Kewajiban Pajak Subjektif :

Kewajiban yang melekat pada subjeknya, yaitu pada anak, orang dewasa, wanita yang sudah kawin.

#### b) Kewajiban Pajak Objektif :

Kewajiban yang melekat pada objeknya, yaitu jika ia mendapat penghasilan atau mempunyai kekayaan yang memenuhi syarat menurut UU.

Keduanya masing-masing barulah merupakan suatu kewajiban (dapat dikenakan pajak) jika seseorang sekaligus memenuhi kedua kewajiban tersebut. Sebagai contoh : orang yang bertempat tinggal di Indonesia, tidaklah secara otomatis harus membayar pajak, ia harus juga memenuhi persyaratan objektif tertentu yakni memiliki pendapatan diatas batas minimum (diatas PTKP), barulah ia mempunyai kewajiban riil untuk membayar pajak.

Selanjutnya sebagaimana diketahui bahwa tata cara pemungutan pajak penghasilan Indonesia dilakukan berdasarkan Stelsel Campuran yaitu

kombinasi dari dua stelsel yang ada (stelsel nyata dan stelsel fiktif), dimana pada awal tahun pajak/periode pajak penghitungan pajak menggunakan stelsel fiktif (pengenaan pajak didasarkan pada suatu anggapan/fiksi) dan pada akhir tahun pajak/akhir periode dihitung kembali berdasarkan stelsel nyata (pengenaan pajak didasarkan pada objek atau penghasilan yang sesungguhnya diperoleh dalam setiap tahun pajak/periode pajak). Pada awal tahun, WP membayar angsuran pajak (PPH pasal 25) berdasarkan besarnya pajak yang terutang pada Surat Pemberitahuan tahun sebelumnya, kemudian pada akhir tahun dihitung kembali berdasarkan penghasilan sesungguhnya dan jika terdapat kekurangan maka WP harus melunasi kekurangan pembayaran tersebut (PPH pasal 29) dalam jangka waktu yang telah ditentukan.

Tata cara pemungutan pajak ini meskipun mengandung kelemahan (adanya tambahan pekerjaan administrasi karena penghitungan pajak dilakukan dua kali yaitu pada awal dan akhir tahun pajak periode pajak) tetapi dirasakan paling cocok untuk diterapkan di Indonesia karena pemungutan pajak sudah dapat dilakukan pada awal tahun pajak/periode pajak dan besarnya pajak yang dipungut sesuai dengan besarnya pajak yang terutang.

## **1.5. Metode Penelitian :**

### **1.5.1. Pendekatan masalah**

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan tipe penelitian hukum normatif, yaitu penelitian yang melihat hukum sebagai suatu norma yang secara eksplisit tertuang di dalam Undang-undang dan bahan-bahan yang

dikumpulkan adalah bahan hukum. Penelitian ini menitikberatkan pada kajian terhadap asas-asas dan norma-norma hukum terutama yang berkaitan langsung dengan Undang-Undang Perpajakan dan peraturan pelaksanaannya, maupun asas-asas dan norma-norma hukum yang tidak memiliki keterkaitan secara langsung dengan perpajakan.

#### 1.5.2. Bahan hukum

Bahan Hukum yang dikumpulkan berupa bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder, yang diperoleh melalui studi pustaka.

a. Bahan hukum primer yaitu merupakan bahan utama penelitian yang meliputi peraturan hukum yang secara langsung maupun tidak langsung mengatur mengenai perpajakan, antara lain :

1. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan.
2. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan.
3. Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Barang Mewah.
4. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.
5. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.
6. Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 tentang Bea Materai.
7. *Burgerlijk Wetboek (BW)*.
8. Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.

9. Peraturan Jabatan Notaris S.1860-3.

10. Peraturan pelaksanaan lainnya.

- b. Bahan hukum sekunder yaitu bahan-bahan yang memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer, berupa berbagai karya ilmiah di bidang perpajakan baik yang berupa jurnal, buku referensi, majalah, hasil-hasil penelitian, makalah dan lain sebagainya.

#### 1.5.3. Prosedur pengumpulan bahan hukum

Studi kepustakaan dilakukan dengan menggunakan sistem kartu (*Card System*), yaitu dengan cara inventarisasi dan identifikasi terhadap bahan hukum primer maupun bahan hukum sekunder yang berkaitan langsung dengan rumusan masalah penelitian dan penulisan tesis, kemudian dari hasil identifikasi tersebut dilakukan sistimatisasi atas bahan penelitian yang telah dikumpulkan.

#### 1.5.4. Pengolahan dan analisis bahan hukum

Penulisan ini memanfaatkan pendekatan disiplin ilmu hukum yang dianalisis secara normatif kuantitatif dan kualitatif dengan melakukan identifikasi secara mendalam mengenai substansi terhadap pasal-pasal dari peraturan perundang-undangan tersebut yang berhubungan langsung dengan rumusan masalah penelitian, sehingga dapat diketahui dengan jelas peraturan hukum yang mengatur dan relevan dengan permasalahan. Selanjutnya dilakukan penarikan kesimpulan untuk menjawab permasalahan penelitian.

## 1.6. Sistematika

Tesis ini disusun dengan sistematika pembahasan yang dibagi dalam 4 (empat) Bab yang diuraikan sebagai berikut :

Dalam Bab I (Bab Pendahuluan) dimuat mengenai latar belakang penulisan yang memberikan gambaran tentang latar belakang dan permasalahan secara umum. Selain itu juga memuat tujuan dan manfaat penelitian serta kajian pustaka yang menjadi acuan bagi penulisan ini. Selanjutnya dalam metode penelitian dijabarkan mengenai pendekatan masalah, bahan hukum, prosedur pengumpulan, pengolahan dan analisis bahan hukum. Uraian diakhiri dengan pertanggungjawaban sistematika.

Dalam Bab II (Bab tentang Tanggung Jawab Notaris secara Umum Selaku Wajib Pajak) dibahas mengenai hak dan kewajiban notaris selaku wajib pajak pada umumnya, kemudian dilanjutkan dengan ulasan tanggung jawab notaris secara umum selaku wajib pajak dari sudut pandang Pajak Penghasilan, dan Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

Selanjutnya dalam Bab III (Bab tentang Tanggung Jawab Notaris secara Khusus dalam Bidang Perpajakan Selaku Pejabat Negara) diuraikan secara lebih khusus dalam pekerjaannya selaku pejabat negara dalam berhubungan langsung dengan masyarakat (klien), yang ditinjau dari sudut pandang Pajak Bumi dan Bangunan, Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, Pajak Penghasilan atas tanah dan/atau bangunan berupa: Pajak Penghasilan dari perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan dan Pajak Penghasilan dari sewa tanah dan/atau bangunan; dan terakhir dari sudut pandang Bea Meterai.



Dalam Bab IV (Bab Penutup) dimuat kesimpulan yang didalamnya berisikan jawaban atau solusi atas permasalahan dengan didasarkan atas landasan teoritis, dan selanjutnya saran dari hasil kajian dan analisis pemikiran, yang diharapkan dapat memberikan masukan terhadap penerapan hukum dan penegakan peraturan perundang-undangan "*in concreto*" sesuai dengan masalah yang menjadi pokok kajian dalam penulisan ini.





## **BAB II**

# **TANGGUNG JAWAB NOTARIS SECARA UMUM SELAKU WAJIB PAJAK**

## BAB II

### TANGGUNG JAWAB NOTARIS SECARA UMUM SELAKU WAJIB PAJAK

#### 2.1. Hak dan Kewajiban Wajib Pajak

Sejak diundangkannya suatu ketentuan perpajakan dalam Lembaran Negara, maka mengandung arti bahwa setiap anggota masyarakat harus sadar dan aktif untuk mencari tahu isi atau maksud dari ketentuan tersebut. WP harus aktif untuk belajar atau mencari tahu isi atau maksud suatu ketentuan perpajakan sehingga dapat memenuhi kewajiban perpajakannya sebagai kewajiban kenegaraan dengan baik. Sehingga pada suatu saat jika WP tersebut diminta pertanggungjawaban sehubungan dengan kewajiban perpajakannya maka ia tidak dapat mengatakan bahwa ia tidak atau belum mengetahui peraturannya.

Begitu pula halnya dengan notaris sebagai wajib pajak pada umumnya memiliki tanggung jawab yang sama dengan wajib pajak lainnya, sudah sepantasnya memahami tanggung jawabnya dalam bidang perpajakan. Untuk itu seharusnya mengetahui hak dan kewajiban yang terkandung dalam berbagai ketentuan perpajakan tersebut agar lebih memahami batasan secara umum tanggung jawab perpajakan yang diembarnya.

Hak dan kewajiban yang terdapat dalam UU KUP yang akan dibahas di bawah ini pada prinsipnya berisikan ketentuan perpajakan secara formal yang berlaku bagi undang-undang pajak materiil, antara lain atas UU PPh, UU PPN

dan PPnBM, UU PBB dan lain-lainnya; kecuali jika ditentukan lain dalam ketentuan perpajakan yang bersangkutan, maka berlaku asas *lex specialis derogat legi generalis*.

Untuk itu agar jelas batasan tanggung jawab notaris sebagai anggota masyarakat secara umum, maka penulis mengklasifikasikan 10 (sepuluh) jenis hak dan kewajiban perpajakan<sup>20</sup> yang terdapat dalam UU KUP yang sifatnya umum dengan disertai dengan sanksi-sanksi yang mengikat jika tidak dilaksanakan atau jika dilanggar.

#### **2.1.1. Tanggung Jawab Sehubungan dengan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP) dan Pengukuhan sebagai Pengusaha Kena Pajak (P.K.P.).**

##### Hak Wajib Pajak

1. Memperoleh kartu NPWP dan/atau memperoleh keputusan pengukuhan sebagai P.K.P.
2. Mengajukan penghapusan NPWP dan/atau pencabutan pengukuhan P.K.P.

##### Kewajiban Wajib Pajak

- 1) Mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP dan/atau melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai P.K.P., pada Kantor Direktorat Jendral Pajak (DJP) yang wilayah kerjanya meliputi :
  - a. Tempat tinggal atau tempat kedudukan WP (pendaftaran);
  - b. Tempat tinggal atau tempat kedudukan dan tempat kegiatan usaha dilakukan (pelaporan usaha).

---

<sup>20</sup> bahan dari UU KUP, bahan perkuliahan Hukum Pajak yang dibawakan oleh Hary Djatmiko dan bahan brevet pajak.

Jangka waktu mendaftarkan diri untuk memperoleh NPWP :

- a. Bagi WP orang pribadi yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas dan WP badan, paling lama 1 bulan setelah usaha mulai dijalankan.
- b. Bagi WP orang pribadi yang tidak menjalankan usaha atau pekerjaan bebas, apabila sampai dengan suatu bulan memperoleh penghasilan yang jumlahnya telah melebihi Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) setahun, paling lambat pada akhir bulan berikutnya.

Jangka waktu melaporkan usaha untuk dikukuhkan sebagai P.K.P. :

- a. sebelum melakukan penyerahan BKP dan/atau JKP bagi yang memenuhi ketentuan sebagai P.K.P.;
- b. pengusaha kecil yang tidak memilih sebagai P.K.P. tetapi apabila sampai dengan suatu masa pajak dalam suatu tahun buku seluruh nilai peredaran bruto telah melampaui batasan yang ditentukan sebagai pengusaha kecil, paling lambat akhir masa pajak berikutnya.

*Wajib Pajak yang tidak melaksanakan kewajiban tersebut maka akan diterbitkan NPWP dan/atau pengukuhan P.K.P. secara jabatan.*

- 2) Dikenakan sanksi apabila dengan sengaja :
  - a. tidak mendaftarkan diri, atau menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau pengukuhan P.K.P. sebagaimana dimaksud Pasal 2 UU KUP, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar;

- b. Pidana sebagaimana yang dimaksud di atas dilipatkan 2 (dua) apabila dilakukan lagi tindak pidana perpajakan sebelum lewat waktu 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara.
- c. melakukan percobaan atas tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPW atau Pengukuhan P.K.P. sebagaimana dimaksud dalam huruf a, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi/melakukan kompensasi pajak, dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan/atau kompensasi yang dilakukan.

### **2.1.2. Tanggung Jawab Sehubungan dengan Surat Pemberitahuan (SPT)**

#### Hak Wajib Pajak

1. Menerima tanda bukti penerimaan (dengan mencantumkan tanggal penerimaan) atas disampaikannya SPT ke DJP.
2. Mengajukan permohonan perpanjangan jangka waktu penyampaian SPT untuk paling lama 6 bulan;
3. Mengajukan permohonan pembetulan SPT yang telah disampaikan dalam jangka waktu 2 tahun sesudah berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak dengan syarat belum dilakukan pemeriksaan oleh Dirjen Pajak. Meskipun jangka waktu tersebut telah lewat, tetapi Dirjen Pajak belum menerbitkan SKP maka WP dengan kesadaran sendiri masih diberi kesempatan untuk mengungkapkan dalam laporan tersendiri tentang ketidakbenaran pengisian SPT yang telah disampaikan.

4. Mengungkapkan ketidakbenaran yang dilakukan oleh WP walaupun sudah diperiksa tetapi belum dilakukan tindak penyidikan;
5. Mengungkapkan ketidakbenaran SPT dalam laporan tersendiri, walaupun telah lewat waktu 2 tahun tetapi belum terbit Surat Ketetapan Pajak (SKP), terbatas pada hal-hal sebagai berikut :
  - a. pajak-pajak yang masih harus dibayar menjadi lebih besar;
  - b. rugi berdasar ketentuan perpajakan menjadi lebih kecil;
  - c. jumlah harta atau jumlah modal menjadi lebih besar.
6. Membetulkan SPT sehubungan dengan adanya Keputusan Keberatan atau Putusan Banding mengenai SKP sebelumnya yang menyatakan rugi fiskal berbeda sepanjang belum diperiksa dan dilakukan dalam jangka waktu 3 bulan setelah menerima Keputusan tersebut.
7. SPT WP menjadi pasti, apabila dalam waktu 10 tahun sesudah saat terutangnya pajak atau berakhirnya Masa Pajak, Bagian Tahun Pajak atau Tahun Pajak, tidak diterbitkan SKP.

#### Kewajiban Wajib Pajak

- 1) Mengisi SPT dalam bahasa Indonesia dengan menggunakan huruf latin, angka Arab, satuan mata uang Rupiah, dan menandatangani serta menyampaikannya ke kantor DJP tempat WP terdaftar atau dikukuhkan.
- 2) Mengambil sendiri SPT di tempat yang ditentukan DJP.
- 3) Menyampaikan SPT dengan benar, lengkap, jelas dan melampirkan keterangan dan/ atau dokumen serta disampaikan tepat waktu, yaitu :
  - a. SPT Masa, paling lambat 20 hari setelah akhir Masa Pajak;

b. SPT Tahunan, paling lambat 3 bulan setelah akhir Tahun Pajak.

Kecuali untuk SPT Masa PPh Pasal 22, SPT Masa PPN dan PPnBM, maka:

- a) atas impor yang pemungutannya oleh Direktorat Jendral Bea dan Cukai (DJBC), pelaporannya paling lambat 7 hari setelah batas waktu penyetoran pajak berakhir;
- b) yang pemungutannya dilakukan oleh Bendahawan Pemerintah, pelaporannya paling lambat 14 hari setelah Masa Pajak berakhir.

*Apabila tanggal jatuh tempo pelaporan bertepatan dengan hari minggu atau hari libur, maka dilakukan pada hari kerja sebelum tanggal jatuh tempo.*

- 4) Apabila SPT tidak disampaikan dalam jangka waktu yang telah ditentukan, maka diterbitkan Surat Teguran dan dikenakan sanksi administrasi berupa denda Rp.50.000,00 (limapuluh ribu rupiah) untuk SPT Masa dan Rp.100.000,00 (seratus ribu rupiah) untuk SPT Tahunan.
- 5) Dikecualikan dari kewajiban untuk menyampaikan SPT Tahunan PPh adalah wajib pajak orang pribadi yang belum mempunyai NPWP, yang penghasilan netonya tidak melebihi jumlah PTKP.
- 6) Dikenakan sanksi apabila :
  - a. karena kealpaannya : tidak menyampaikan SPT, atau menyampaikan SPT tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap, atau melampirkan keterangan yang isinya tidak benar, sehingga dapat menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan atau denda paling tinggi 2 (dua) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang dibayar ;



- b. dengan sengaja : tidak menyampaikan SPT atau menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap; sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar.
- c. pidana sebagaimana yang dimaksud huruf b dilipat 2 (dua) apabila dilakukan lagi tindak pidana perpajakan sebelum lewat waktu 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara.
- d. menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap sebagaimana dimaksud dalam huruf b, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak, dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan atau kompensasi yang dilakukan oleh WP.

### **2.1.3. Tanggung Jawab Sehubungan dengan Pembayaran**

#### **Hak Wajib Pajak**

Mengajukan permohonan untuk mengangsur atau menunda pembayaran pajak dan permohonan dianggap diterima apabila dalam jangka waktu 10 hari sejak permohonan diterima secara lengkap, tidak diterbitkan keputusan.

Syarat permohonan :

- a. permohonan secara tertulis, disampaikan paling lambat 15 hari sebelum jatuh tempo.

- b. disertai dengan alasan dan bukti-bukti yang menguatkan alasan, seperti mengalami kesulitan likuiditas atau keadaan di luar kekuasaannya.
- c. Mencantumkan jumlah perhitungan pembayaran yang dimohon.
- d. bersedia memberikan jaminan bila diperlukan.

#### Kewajiban Wajib Pajak

- 1) Membayar pajak yang terutang walaupun mengajukan keberatan/banding.
- 2) Membayar kekurangan pajak yang kurang dibayar akibat :
  - a. pembetulan sendiri SPT-nya, dan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% sebulan.
  - b. pengungkapan ketidakbenaran WP sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 8 ayat (3) UU KUP, berikut denda 2 (dua) kali jumlah pajak yang kurang dibayar.
  - c. pembetulan sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 8 ayat (4) UU KUP, berikut sanksi kenaikan 50% dari pajak yang kurang dibayar.
  - d. diterbitkannya STP, SKPKB, SKPKBT dan Surat Keputusan Pembetulan, Surat Keputusan Keberatan, Putusan Banding yang menyebabkan jumlah pajak yang harus dibayar bertambah, dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak tanggal diterbitkannya.
- 3) Membayar kekurangan pajak yang terutang berdasarkan SPT Tahunan, paling lambat tanggal 25 bulan ketiga setelah Tahun Pajak atau Bagian Tahun Pajak berakhir, sebelum SPT Tahunan disampaikan.

*Apabila tanggal jatuh tempo pembayaran bertepatan dengan hari libur maka dilakukan pada hari kerja berikutnya.*

- 4) Dikenakan sanksi apabila dengan sengaja :
  - a. Tidak menyetor pajak yang telah dipotong atau dipungut, sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, dipidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar.
  - b. Pidana sebagaimana yang dimaksud huruf a dilipatkan 2 (dua) apabila dilakukan lagi tindak pidana perpajakan sebelum lewat waktu 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara.

#### **2.1.4. Tanggung Jawab Sehubungan dengan Penagihan Pajak**

##### Hak Wajib Pajak :

1. Tidak dikenakan sanksi administrasi berupa kenaikan, apabila SKPKBT diterbitkan atas keterangan tertulis dari WP atas kehendak sendiri, dengan syarat belum dilakukan tindakan pemeriksaan.
2. Mengajukan permohonan pembetulan terhadap STP, SKP, SK Keberatan, SK Pengurangan atau Pembatalan Ketetapan Pajak (SKPPKP) yang tidak benar, yang dalam penerbitannya terdapat kesalahan tulis, hitung dan/atau kekeliruan dalam penerapan ketentuan perpajakan.
3. Mengajukan keberatan kepada DJP atas suatu SKPKB, SKPKBT, SKPLB, SKPN atau pemotongan atau pemungutan oleh pihak ketiga berdasarkan ketentuan perpajakan. Untuk keperluan keberatan ini WP berhak meminta keterangan secara tertulis kepada Dirjen Pajak mengenai hal-hal yang menjadi DPP, penghitungan rugi, pemotongan atau pemungutan pajak,

selain itu WP juga dapat menyampaikan alasan tambahan/ penjelasan tertulis sebelum SK Keberatan diterbitkan.

Syarat Keberatan :

- a. dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal surat atau tanggal pemotongan/pemungutan.
  - b. secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan mengemukakan perhitungan WP mengenai jumlah pajak yang terutang/yang dipotong/dipungut/jumlah rugi disertai alasan-alasan yang jelas.
4. Pengajuan permohonan WP (permohonan pembetulan, permohonan keberatan, permohonan pengurangan/ penghapusan sanksi administrasi, permohonan pengurangan/pembatalan ketetapan pajak yang tidak benar, atau permohonan pengembalian pendahuluan kelebihan pajak) tersebut dianggap diterima apabila dalam jangka waktu 12 bulan sejak tanggal surat permohonan diterima Dirjen Pajak tidak menerbitkan keputusan.
  5. Mengajukan gugatan kepada badan peradilan pajak atas :
    - a. Pelaksanaan Surat Paksa, Surat Perintah Melaksanakan Penyitaan (SPMP) atau Pengumuman Lelang;
    - b. Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, seperti: keputusan pembetulan dan lain-lain.
  6. Mengajukan permohonan banding kepada badan peradilan pajak terhadap keputusan mengenai keberatannya yang ditetapkan oleh DJP.

Syarat Banding :

- a. dalam jangka waktu 3 bulan sejak keputusan diterbitkan.

- b. secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan alasan yang jelas.
- c. dilampiri salinan SK Keberatan.

#### Kewajiban Wajib Pajak

- 1). Membayar pajak yang terutang dengan tidak menggantungkan pada adanya penagihan pajak. Penagihan pajak dilakukan didasarkan pada STP, SKPKB, SKPKBT, SK Pembetulan, SK Keberatan, Putusan Banding.
- 2). Tetap melunasi pembayaran pajak meskipun mengajukan permohonan keberatan ataupun banding. SK Keberatan maupun Putusan Banding, dapat berupa menerima seluruhnya atau sebagian, menolak atau menambah besarnya jumlah pajak yang terutang.
- 3). Melunasi jumlah utang pajak yang masih harus dibayar beserta dengan sanksi administrasi berupa denda, bunga ataupun kenaikan sebagaimana yang tercantum dalam surat penagihan pajak dalam jangka waktu 1 bulan sejak tanggal diterbitkannya.
  - a) STP :
    - denda 2% dari DPP, terhadap pengusaha yang tidak melaporkan usahanya untuk dikukuhkan menjadi P.K.P., pengusaha bukan P.K.P. tetapi membuat faktur pajak, dan P.K.P. yang tidak atau membuat faktur pajak tetapi tidak tepat waktu atau tidak lengkap mengisinya.
    - bunga 2% sebulan (maks. 24 bulan), atas PPh dalam tahun berjalan tidak atau kurang bayar, kekurangan pembayaran dalam SPT akibat salah tulis dan atau salah hitung.
  - b) SKPKB : atas pajak terutang yang tidak atau kurang bayar

- bunga 2%/bulan (maks. 24 bulan), berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain.
  - kenaikan 50% dari PPh dalam satu tahun pajak.
  - kenaikan 100% dari PPh yang tidak/kurang dipotong/dipungut/di-setor; dan dari PPN dan PPhBM.
  - bunga 48%, apabila setelah lewat waktu 10 tahun, WP tersebut dipidana (pidana perpajakan) berdasarkan putusan pengadilan yang tetap.
- c) SKPKBT : atas kekurangan pajak
- kenaikan 100%, apabila dalam jangka waktu 10 tahun sesudah saat pajak terutang ditemukan data baru dan atau data yang semula belum terungkap yang mengakibatkan penambahan pajak yang terutang.
  - bunga 48%, apabila setelah lewat waktu 10 tahun, WP tersebut dipidana (pidana perpajakan) berdasarkan putusan pengadilan yang tetap.
- d) SK Pembetulan :
- bunga 2% sebulan (dalam jangka waktu 2 tahun), dalam hal WP membetulkan sendiri SPT sebelum dilakukan pemeriksaan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar.
  - kenaikan 50%, dalam hal jangka waktu 2 tahun itu telah lewat tetapi belum diterbitkan surat ketetapan pajak.
  - denda 2 kali (200%), dalam hal pembetulan dilakukan setelah dilakukan pemeriksaan sepanjang belum dilakukan penyidikan.

### **2.1.5. Tanggung Jawab Sehubungan dengan Restitusi dan Imbalan Bunga**

#### **Hak Wajib Pajak**

1. Mengajukan permohonan pengembalian kelebihan pembayaran pajak. Hal ini dapat terjadi dalam hal terbit :
  - a. Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar (SKPLB);
  - b. Surat Keputusan Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pajak;
  - c. Keputusan Keberatan atau Putusan Banding;
  - d. Keputusan Pengurangan atas Penghapusan Sanksi Administrasi.
2. Kelebihan pembayaran pajak ini dikembalikan dalam jangka waktu 1 (satu) bulan sejak diterbitkannya ketetapan/ keputusan tersebut.
3. Keterlambatan pengembalian kelebihan pembayaran pajak kepada WP, diberikan imbalan bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan.

#### Kewajiban Wajib Pajak

Dikenakan sanksi apabila : melakukan percobaan atas tindak pidana menyalahgunakan atau menggunakan tanpa hak NPWP atau Pengukuhan P.K.P., atau menyampaikan SPT dan/atau keterangan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap, dalam rangka mengajukan permohonan restitusi atau melakukan kompensasi pajak, dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah restitusi yang dimohonkan dan atau kompensasi yang dilakukan oleh WP.

#### **2.1.6. Tanggung Jawab Sehubungan dengan Penyelenggaraan Pembukuan ataupun Pencatatan**

##### Hak Wajib Pajak

Bagi WP orang pribadi, untuk memilih menyelenggarakan pencatatan dalam hal belum siap menyelenggarakan pembukuan. Kriteria kesiapan ini diukur dari

jumlah peredaran penghasilan. Dalam Pasal 14 ayat (2) dan (3) UU PPh, ditentukan penghasilan yang peredaran brutonya kurang dari Rp.600.000.000,- (enamratus juta rupiah) setahun, boleh menghitung penghasilan netonya dengan menggunakan Norma Penghitungan Penghasilan Neto dan wajib menyelenggarakan pencatatan.

#### Kewajiban Wajib Pajak

- 1) Menyenggarakan pembukuan, WP orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha atau pekerjaan bebas dan WP badan di Indonesia.
  - a. Pembukuan diselenggarakan dengan prinsip taat asas dan dengan stelsel akrual atau stelsel kas; dengan memperhatikan itikad baik dan mencerminkan keadaan/kegiatan usaha yang sebenarnya.
  - b. Pembukuan paling tidak terdiri dari catatan mengenai harta, kewajiban, modal, penghasilan, biaya, penjualan dan pembelian.
- 2) Wajib menyelenggarakan pencatatan, WP orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha/pekerjaan bebas yang oleh UU diperbolehkan menghitung penghasilan neto dengan menggunakan Norma Penghitungan dan WP orang pribadi yang tidak melakukan kegiatan usaha/pekerjaan bebas.

Pencatatan terdiri dari data yang dikumpulkan secara teratur tentang peredaran atau penerimaan penghasilan dan atau penghasilan bruto, termasuk penghasilan yang bukan objek pajak dan atau yang dikenakan pajak yang bersifat final.
- 3) Menyimpan buku-buku, catatan-catatan, dokumen-dokumen yang menjadi dasar pembukuan atau pencatatan di Indonesia selama 10 (sepuluh) tahun,



di tempat kegiatan atau di tempat tinggal WP orang pribadi atau di tempat kedudukan bagi WP badan.

- 4) Dikenakan sanksi apabila dengan sengaja :
  - a) memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; atau tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, dipidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar.
  - b) pidana sebagaimana yang dimaksud pada huruf a dilipatkan 2 (dua) apabila dilakukan lagi tindak pidana perpajakan sebelum lewat waktu 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara.

### 2.1.7. Tanggung Jawab Sehubungan dengan Pemeriksaan

#### Hak Wajib Pajak :

1. Meminta kepada petugas pemeriksa :
  - a. memperlihatkan Surat Perintah Pemeriksaan Pajak dan Tanda Pengenal Pemeriksa Pajak;
  - b. memberikan penjelasan maksud dan tujuan pemeriksaan;
  - c. Surat Pemberitahuan Hasil Pemeriksaan (SPHP) dan rincian berkenaan dengan hal-hal yang berbeda antara hasil pemeriksaan dengan SPT;
  - d. meminta Tanda Bukti Peminjaman buku, catatan, dan dokumen.
2. Memasukkan pengaduan dalam hal terjadi pelanggaran atas kerahasiaan segala sesuatu yang diberitahukan WP kepada pejabat yang bersangkutan.

3. Didampingi Konsultan Pajak dan atau Akuntan Publik dalam pembahasan akhir pemeriksaan (*closing conference*).

Kewajiban Wajib Pajak :

- 1) Memperlihatkan dan/atau meminjamkan buku atau catatan, dokumen yang menjadi dasarnya dan dokumen lain yang berhubungan.
- 2) Memberikan kesempatan untuk memasuki tempat atau ruang yang dipandang perlu dan memberikan bantuan untuk kelancaran pemeriksaan.
- 3) Memberikan keterangan yang diperlukan dan/atau memenuhi Surat Panggilan.
- 4) Menandatangani Berita Acara Hasil Pemeriksaan.
- 5) Menyampaikan tanggapan secara tertulis atas pemberitahuan tentang hal-hal yang berbeda antara hasil pemeriksaan dengan SPT.
- 6) Dikenakan sanksi apabila dengan sengaja :
  - a. menolak untuk dilakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud Pasal 29 UU KUP; atau memperlihatkan pembukuan, pencatatan, atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar; atau tidak menyelenggarakan pembukuan atau pencatatan, tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan buku, catatan, atau dokumen lainnya; dipidana penjara paling lama 6 (enam) tahun dan denda paling tinggi 4 (empat) kali jumlah pajak terutang yang tidak atau kurang bayar.
  - b. pidana sebagaimana yang dimaksud huruf a dilipatkan 2 (dua) apabila dilakukan lagi tindak pidana perpajakan sebelum lewat waktu 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani pidana penjara.

### 2.1.8. Tanggung Jawab Sehubungan dengan Wakil dan Pemberian Kuasa

#### Hak Wajib Pajak :

Menunjuk seorang kuasa untuk melaksanakan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya. Pihak yang diberi Kuasa tersebut haruslah memenuhi persyaratan yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan, antara lain: sarjana muda, berijazah brevet ujian negara, mendapat ijin dari Dirjen Pajak.

#### Kewajiban Wajib Pajak :

- 1) Membuat Surat Kuasa Khusus, menunjuk seorang kuasa untuk menjalankan hak dan memenuhi kewajiban perpajakannya.
- 2) Untuk diwakili, dalam hal :
  - a. badan oleh pengurus, yaitu orang yang nyata-nyata mempunyai wewenang ikut menentukan kebijaksanaan dan atau mengambil keputusan dalam menjalankan perusahaan;
  - b. badan dalam pembubaran atau pailit oleh orang atau badan yang dibebarkannya untuk melakukan pemberesan;
  - c. warisan yang belum terbagi oleh salah seorang ahli warisnya, pelaksana wasiatnya atau yang mengurus harta peninggalannya.
  - d. anak yang belum dewasa atau orang yang berada dalam pengampuan oleh wali atau pengampunya.

Wakil tersebut bertanggung jawab secara pribadi dan atau secara renteng atas pembayaran pajak yang terutang, kecuali dapat membuktikan dan menyakinkan Dirjen Pajak bahwa mereka dalam kedudukannya benar-benar tidak mungkin untuk dibebani tanggung jawab tersebut.

- 3) Ketentuan berupa sanksi pidana yang dikenakan terhadap WP juga berlaku bagi wakil, kuasa, atau pegawainya, yang menyuruh melakukan, yang turut serta melakukan, yang menganjurkan, atau yang membantu melakukan tindak pidana di bidang perpajakan.

### **2.1.9. Tanggung Jawab Sehubungan dengan Pejabat, Tenaga Ahli dan Pihak Ketiga.**

#### Hak Wajib Pajak

1. Menolak untuk mengungkap rahasia jabatannya tanpa disertai ijin tertulis dari pihak yang berwenang untuk itu.
2. Mendapat ijin tertulis dari pihak yang berwenang untuk mengungkap rahasia jabatannya mengenai perkara pidana atau perdata tentang perbuatan atau peristiwa menyangkut bidang perpajakan dan terbatas pada tersangka yang bersangkutan, berupa kesaksian, keterangan, bukti tertulis dan keterangan WP yang ada padanya; sehubungan dengan kewajibannya untuk merahasiakan atau memberikan keterangan pada pihak lain dalam menjalankan ketentuan perpajakan.
  - a. Ijin dari Menteri Keuangan bagi setiap pejabat baik petugas pajak maupun mereka yang melakukan tugas di bidang perpajakan
  - b. Ijin dari Menteri Keuangan bagi tenaga ahli, seperti ahli bahasa, akuntan, pengacara dsb yang ditunjuk Dirjen Pajak untuk membantu pelaksanaan UU perpajakan, misalnya sebagai saksi ahli dalam sidang pengadilan.
  - c. Permintaan tertulis dari Dirjen Pajak bagi pihak ketiga, yaitu akuntan publik, notaris, konsultan pajak, kantor administrasi, dan pihak ketiga

lainnya yang mempunyai hubungan dengan kegiatan usaha WP yang diperiksa atau disidik. Bagi bank kewajiban merahasiakan ini ditiadakan atas perintah tertulis dari Menteri Keuangan.

#### Kewajiban Wajib Pajak

- 1) Menjaga kerahasiaan WP terhadap pihak lain, sehubungan dengan jabatan atau pekerjaannya untuk menjalankan ketentuan perpajakan. Dengan ancaman pidana (delik aduan) jika tidak dapat memenuhi kewajibannya ini, yaitu berupa :
  - a) pejabat yang karena kealpaannya, dipidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp.4.000.000,00;
  - b) pejabat yang dengan sengaja atau seseorang yang menyebabkan tidak dipenuhinya kewajiban pejabat tersebut, dipidana dengan pidana penjara paling lama 2 (dua) tahun dan denda paling banyak Rp.10.000.000,00.
- 2) Untuk kepentingan negara maka atas ijin/permintaan pihak yang berwenang, kewajiban menjaga kerahasiaan ini dapat ditiadakan sehingga mereka diperbolehkan untuk memberi kesaksian dan atau keterangan sehubungan dengan segala sesuatu yang diketahui atau diberitahukan kepadanya oleh WP. Atas kewajiban untuk meniadakan kerahasiaan jabatan ini juga diancam pidana jika tidak dilaksanakan yaitu : setiap orang yang wajib memberi keterangan atau bukti yang diminta tetapi dengan sengaja tidak memberi keterangan atau bukti, atau memberi keterangan atau bukti yang tidak benar, dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan denda paling banyak Rp.10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah).

Terhadap kewajiban menyangkut kerahasiaan ini, notaris dalam jabatannya selaku pejabat umum memiliki hak ingkar (*verschoningsrecht*) yaitu hak untuk tidak berbicara. Sejauh mana hak ingkar seorang notaris telah diuraikan pada bab sebelumnya dimana penulis sependapat dengan G.H.S.L. Tobing, yang secara singkat dapat penulis simpulkan :

1. notaris wajib untuk merahasiakan:
  - a. segala apa yang dicantumkan dalam aktanya (isi akta) ;
  - b. juga semua apa yang diberitahukan/disampaikan kepadanya selaku notaris ataupun yang diketahuinya karena jabatannya (*uit hoofde van zijn ambt*), sekalipun tidak dicantumkan dalam akta ;
2. hak ingkar notaris yang diberikan oleh UU tidak hanya merupakan hak (*verschoningsrecht*) melainkan juga suatu kewajiban (*verschoningsplicht*), sehingga notaris wajib untuk tidak bicara, sekalipun di muka pengadilan; hal ini tidak didasarkan pada Pasal 1909, 3 BW, akan tetapi didasarkan pada Pasal 17 dan 40 P.J.N. ;
3. notaris, sekalipun oleh para kliennya diberi izin untuk bicara, masih tetap dapat mempergunakan hak ingkarnya, oleh karena kewajiban untuk merahasiakan bukan diberikan oleh para klien akan tetapi oleh UU ;
4. dalam menentukan seberapa jauh jangkauan hak ingkar notaris, bertitik tolak dari kewajiban bagi notaris untuk tidak bicara mengenai isi akta-aktanya, sebagaimana yang telah disebutkan pada angka 1 di atas, kecuali :
  - a. dalam hal-hal mana terdapat kepentingan yang lebih tinggi;

- b. dalam hal-hal mana notaris oleh suatu peraturan perUUan yang berlaku membebaskannya secara tegas dari sumpah rahasia jabatannya.

Dengan adanya kesimpulan ini maka jelaslah bahwa ketentuan yang terdapat dalam UU KUP ini secara tegas telah membebaskan notaris dari sumpah jabatannya. Namun tentu saja para notaris harus bisa menilai batasan-batasan pengecualian dari sumpah jabatan dengan memperhatikan hak-haknya sebagaimana yang telah disebutkan di atas.

#### **2.1.10. Tanggung Jawab Sehubungan dengan Pengenaan Sanksi Pidana**

##### Hak Wajib Pajak

Tidak mendapat tuntutan sehubungan dengan tindak pidana di bidang perpajakan setelah lewat lampau waktu 10 (sepuluh) tahun sejak saat terutangnya pajak, berakhirnya masa pajak, berakhirnya Bagian Tahun Pajak atau berakhirnya Tahun Pajak WP.

##### Kewajiban Wajib Pajak

Sanksi pidana sebagaimana yang dimaksud penulis disini sebagian besar telah disebutkan dan tersebar dalam berbagai kewajiban WP yang telah diuraikan di atas. Yang belum disebut hanyalah berupa sanksi pidana terhadap setiap orang yang dengan sengaja menghalangi atau mempersulit penyidikan tindak pidana di bidang perpajakan, dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan denda paling banyak Rp.10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah).

## 2.2. Tanggung Jawab Notaris ditinjau dari Pajak Penghasilan (PPh)

Secara umum tanggung jawab notaris yang terdapat dalam UU PPh adalah sama dengan tanggung jawab wajib pajak umum lainnya, yaitu mempunyai hak dan kewajiban yang tidak berbeda dengan wajib pajak orang pribadi lainnya. Karena pada dasarnya setiap WP yang memiliki kemampuan ekonomis yang melebihi batas penghasilan tidak kena pajak dapat dikenakan PPh sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Untuk itu sebagai anggota masyarakat yang mengerti hukum, maka sepantasnyalah seorang notaris memahami ketentuan UU PPh tersebut dengan baik sehingga dapat mengetahui hak-haknya dan melaksanakan kewajiban perpajakannya dengan baik.

Kewajiban wajib pajak orang pribadi yang terdapat dalam UU PPh pada pokoknya ialah sehubungan dengan SPT, yaitu berupa SPT Tahunan PPh WP Orang Pribadi Form.1770, SPT Masa PPh 21/26 dan SPT Tahunan PPh 21 Form.1721. Sehubungan dengan dengan SPT Orang pribadi, notaris dikategorikan dalam jenis usaha pekerjaan bebas<sup>21</sup> yang disamakan dengan tenaga ahli lainnya yaitu : pengacara, akuntan, arsitek,dokter, konsultan, penilai dan aktuaris, sedangkan sehubungan dengan SPT PPh 21 notaris disini bertindak selaku pemberi kerja yang melaksanakan kewajibannya sebagai pemotong PPh 21 terhadap para pegawai yang bekerja padanya dan juga sebagai penerima honorarium dari kliennya yang harus dilaporkan dalam SPT PPh 21 notaris tersebut.

---

<sup>21</sup> Pekerjaan bebas ialah pekerjaan yang dilakukan oleh orang pribadi yang mempunyai keahlian khusus sebagai usaha untuk memperoleh penghasilan yang tidak terikat oleh suatu hubungan kerja.



Sebagaimana dengan kewajiban tersebut maka tanggung jawab notaris ialah menyangkut penghitungan, pelaporan dan penyetoran PPh yang terutang maupun menyangkut pengisian dan penyampaian SPT PPh secara benar dan tepat waktu, baik dengan pencatatan maupun dengan menggunakan pembukuan. Untuk itu diperlukan pemahaman terhadap UU PPh yaitu menyangkut : karakteristik, subjek dan objek PPh, Penghasilan Kena Pajak, Tarif dan kredit pajak serta PPh final.

Karakteristik :

- a) Semua jenis PPh diatur dalam satu UU meliputi untuk Orang Pribadi, Badan dan Pemotongan/pemungutan
- b) Sistem self assessment, dimana Wajib Pajak (WP) menghitung, menyetor dan melapor sendiri kewajibannya pajaknya
- c) Jangkauan objeknya luas (board base), meliputi setiap tambahan kemampuan ekonomis yang dapat dikonsumsi atau menambah kekayaan
- d) Prinsip penghasilan total (world wide income), tanpa melihat asal penghasilan
- e) Mengandung schedular scheme, diartikan penerapan tarif dan pemajakan tertentu
- f) Mengandung asas sumber dan domisili, sebagai alternatif pertimbangan penerapan
- g) Keluarga merupakan Tax unit, sebagai kesatuan WP
- h) Kompensasi ke depan selama lima tahun
- i) Tarif progresif dan umum, berlaku untuk WP Badan atau WP Orang Pribadi
- j) Pelunasan pajak secara :
  - Dibayar sendiri (Ps. 4, 25/Fiskal Luar negeri dan 29)
  - Dipungut pihak lain (Ps. 21, 22, 23, 24/26) untuk kredit pajak akhir tahun
  - Ditagih dengan Surat Tagihan/Ketetapan/Keputusan<sup>22</sup>

Subjek PPh :

Subjek pajak terdiri dari :

1. Subjek Pajak Dalam Negeri, yang menjadi Subjek Pajak adalah :

---

<sup>22</sup> Hanggoro Pamungkas, Perpajakan Untuk Notaris/PPAT, Seminar Ikatan Notaris Indonesia, Padang, 24 April 1999.

- 1) Orang Pribadi, yang bertempat tinggal di Indonesia atau yang berada di Indonesia lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan atau yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat kedudukan di Indonesia.
- 2) Badan, yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia.
- 3) Warisan yang belum terbagi, satu kesatuan, menggantikan yang berhak.

2. Subjek Pajak Luar Negeri :

Bentuk Usaha Tetap (BUT), yaitu bentuk usaha yang dipergunakan oleh Orang Pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 hari dalam jangka waktu 12 bulan, atau Badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang :

- a. menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui di Indonesia;
- b. menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui BUT di Indonesia.

Objek PPh :

Setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh WP, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan WP yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk :

- a. penggantian atau imbalan berkenaan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh termasuk gaji, upah, tunjangan, honorarium, komisi, bonus, gratifikasi, uang pensiun atau imbalan dalam bentuk lainnya, kecuali ditentukan lain dalam undang-undang ini;
- b. hadiah dari undian atau pekerjaan atau kegiatan, dan penghargaan;
- c. laba usaha;
- d. keuntungan karena penjualan atau karena pengalihan harta termasuk :

- 1) keuntungan karena pengalihan harta kepada perseroan, persekutuan, dan badan lainnya sebagai pengganti saham atau penyertaan modal;
  - 2) keuntungan yang diperoleh perseroan, persekutuan, dan badan lainnya karena pengalihan harta kepada pemegang saham, sekutu, atau anggota;
  - 3) keuntungan karena likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, atau pengambilalihan usaha;
  - 4) keuntungan karena pengalihan harta berupa hibah, bantuan atau sumbangan, kecuali yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial, atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan;
- e. penerimaan kembali pembayaran pajak yang telah dibebankan sebagai biaya;
- f. bunga termasuk premium, diskonto, dan imbalan karena jaminan pengembalian utang;
- g. deviden, dengan nama dan dalam bentuk apapun, termasuk dividen dari perusahaan asuransi kepada pemegang polis, dan pembagian sisa hasil usaha koperasi;
- h. royalti;
- i. sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta;
- j. penerimaan atau perolehan pembayaran berkala;
- k. keuntungan karena pembebasan utang, kecuali sampai dengan jumlah tertentu yang ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah;
- l. keuntungan karena selisih kurs mata uang asing;
- m. selisih lebih karena penilaian kembali aktiva;
- n. premi asuransi;
- o. iuran yang diterima atau diperoleh perkumpulan dari anggotanya yang terdiri dari WP yang menjalankan usaha atau pekerjaan bebas;
- p. tambahan kekayaan neto yang berasal dari penghasilan yang belum dikenakan pajak.<sup>23</sup>

Atas penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan-tabungan lainnya, penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya di bursa efek, penghasilan dari pengalihan harta berupa tanah dan atau bangunan serta penghasilan tertentu lainnya, pengenaan pajaknya diatur dengan Peraturan Pemerintah, yaitu berupa Tarif Final.

Tidak termasuk sebagai Objek PPh :

<sup>23</sup> *Undang-undang Pajak Tahun 2000*, Edisi Lengkap, Salemba Empat, Jakarta, 2001, h.81.

**Pasal 4 ayat (3):**

- a. 1) bantuan sumbangan, termasuk zakat yang diterima oleh badan amil zakat atau lembaga amil zakat yang dibentuk atau disahkan oleh Pemerintah dan para penerima zakat yang berhak;  
2) harta hibahan yang diterima oleh keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan oleh badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, sepanjang tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan;
- b. warisan;
- c. harta termasuk setoran tunai yang diterima oleh badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf b sebagai pengganti saham atau sebagai pengganti penyertaan modal;
- d. penggantian atau imbalan sehubungan dengan pekerjaan atau jasa yang diterima atau diperoleh dalam bentuk natura dan atau kenikmatan dari Wajib Pajak atau Pemerintah;
- e. pembayaran dari perusahaan asuransi kepada orang pribadi sehubungan dengan asuransi kesehatan, asuransi kecelakaan, asuransi jiwa, asuransi dwiguna, dan asuransi beasiswa;
- f. dividen atau pembagian laba yang diterima atau diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, Badan Usaha Milik Negara, atau Badan Usaha Milik Daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia, dengan syarat:
  - 1) dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan; dan
  - 2) bagi perseroan terbatas, Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor dan harus mempunyai usaha aktif di luar kepemilikan saham tersebut;
- g. iuran yang diterima atau diperoleh dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan, baik yang dibayar oleh pemberi kerja maupun pegawai;
- h. penghasilan dari modal yang ditanamkan oleh dana pensiun sebagaimana yang dimaksud pada huruf g, dalam bidang-bidang tertentu yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan;
- i. bagian laba yang diterima atau diperoleh anggota dari perseroan komanditer yang modalnya tidak terbagi atas saham-saham, persekutuan, perkumpulan, firma dan kongsi;
- j. bunga obligasi yang diterima atau diperoleh perusahaan reksadana selama 5 tahun pertama sejak pendirian perusahaan atau pemberian izin usaha;
- k. penghasilan yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura berupa bagian laba dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia, dengan syarat badan pasangan usaha tersebut :

- 1) merupakan perusahaan kecil, menengah, atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan; dan
- 2) sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia.”<sup>24</sup>

Penghasilan Kena Pajak (PKP) :

Perhitungan PKP atau Penghasilan Neto ada dua cara yaitu :

1. Dengan menggunakan Norma Perhitungan Penghasilan Neto, maka penghasilan neto diperoleh dari penghasilan bruto dikalikan dengan persentasi norma yang telah ditentukan. Berdasarkan Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-536/PJ./2000<sup>25</sup> maka Norma Penghitungan untuk Notaris dan Pembuat Akta Tanah adalah 55% (limapuluh lima persen). Yang diperkenankan menggunakan Norma Penghitungan hanya WP orang pribadi dengan penghasilan yang peredaran brutonya kurang dari Rp.600.000.000,00 (enamratus juta rupiah) setahun dan telah memberitahukan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak setempat dalam jangka waktu 3 bulan pertama Tahun Pajak yang bersangkutan (Pasal 14 ayat (2) UU PPh).
2. Bagi yang menyelenggarakan pembukuan, penghasilan neto diperoleh dari penghasilan bruto dikurangi beban atau biaya-biaya usaha, antara lain :
  - a. biaya gaji, upah, bonus, gratifikasi, honorarium, THR, dan sebagainya;
  - b. Penyusutan dan amortisasi;
  - c. Piutang yang tidak dapat ditagih;

<sup>24</sup> ibid, h.81-82.

<sup>25</sup> KepDirjen Pajak No. KEP-536/PJ./2000 tanggal 29 Desember 2000 tentang Norma Penghitungan Penghasilan Neto bagi Wajib Pajak yang dapat Menghitung Penghasilan Neto dengan Menggunakan Norma Penghitungan.

- d. Bunga pinjaman, sewa royalti dan imbalan jasa;
- e. Kerugian karena penjualan/pengalihan harta;
- f. Beban lain-lain, misalnya :
  - 1. Kerugian dari selisih kurs mata uang asing;
  - 2. Biaya penelitian dan pengembangan usaha di Indonesia;
  - 3. Biaya kantor, listrik, telepon, keamanan, kebersihan, reparasi, pemeliharaan, retribusi dan lain-lain;
  - 4. Iuran kepada dana pensiun yang telah disahkan Menteri Keuangan;

Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP) :

	Tahun	Bulan
1. Untuk WP Orang Pribadi	Rp.2.880.000,00	Rp.240.000,00
2. WP status kawin	Rp.1.440.000,00	Rp.120.000,00
3. Seorang isteri (bekerja)	Rp.2.880.000,00	Rp.240.000,00
4. Tanggungan <sup>26</sup> (maks. 3) @	Rp.1.440.000,00	Rp.120.000,00

Dalam hal suami-isteri, keduanya bekerja maka atas penghasilannya dapat dikenakan PPh secara terpisah yaitu jika suami-isteri tersebut telah hidup terpisah atau hal ini dikehendaki secara tertulis oleh suami-isteri berdasarkan perjanjian pemisahan harta dan penghasilan; dengan demikian baik suami maupun isteri wajib memiliki NPWP sendiri. Penghasilan anak yang belum dewasa digabung dengan penghasilan orang tuanya, kecuali penghasilan dari pekerjaan yang tidak ada hubungannya dengan usaha orang yang mempunyai

<sup>26</sup> Yang dimaksud dengan tanggungan ialah setiap anggota keluarga sedarah dan keluarga semenda dalam garis keturunan lurus serta anak angkat, yang menjadi tanggungan sepenuhnya.

istimewa dengannya yaitu hubungan keluarga baik sedarah maupun semenda dalam garis keturunan lurus dan atau kesamping satu derajat.

Tarif Progresif Pajak Penghasilan WP orang pribadi :

3) sampai dengan Rp.25.000.000,00	5 %
4) Rp.25.000.000,00 keatas s.d. Rp.50.000.000,00	10 %
5) Rp.50.000.000,00 keatas s.d. Rp.100.000.000,00	15 %
6) Rp.100.000.000,00 keatas s.d. Rp.200.000.000,00	25 %
7) Rp.200.000.000,00 keatas	35 %

**2.2.1. PPh Pasal 21/26**

Berbeda halnya dengan PPh lainnya, PPh Pasal 21/26 (SPT Tahunan Form.1721) ini menggunakan *With Holding System*, dimana pemerintah mempercayakan tugas kepada pihak ketiga untuk memotong pajak dan untuk itu pemotong pajak harus sudah mempunyai NPWP.

Pemotong PPh 21/26 :

1. Pemberi kerja yaitu orang pribadi, badan (termasuk BUT) dan penyelenggara kegiatan .
2. Bendaharawan pemerintah pusat/daerah.
3. Dana pensiun, PT. Taspen, PT. Jamsostek dan penyelenggara jaminan tenaga kerja lainnya.
4. Yayasan, lembaga kepanitiaan, asosiasi, perkumpulan dan organisasi dalam bentuk apapun.

Penghasilan yang dipotong PPh 21/26 :

- 1) penghasilan yang diterima/diperoleh secara teratur termasuk komisaris/dewan pengawas yang merangkap, menerima gaji, upah, honorarium, premi asuransi yang dibayar pemberi kerja, tunjangan-tunjangan dan penghasilan teratur lainnya dengan nama apapun;
- 2) penghasilan yang diterima/diperoleh secara tidak teratur, seperti bonus, tunjangan hari raya, premi tahunan, dan penghasilan lainnya yang sifatnya tidak tetap;
- 3) upah harian, upah mingguan, upah satuan, dan upah borongan;
- 4) uang tebusan pensiun, uang pesangon, uang Tabungan Hari Tua (THT) atau Jaminan Hari Tua (JHT), dan pembayaran sejenis;
- 5) honorarium, uang saku, hadiah atau penghargaan dengan nama dan dalam bentuk apapun, komisi, beasiswa dan pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan, jasa dan kegiatan yang dilakukan WP Dalam Negeri, seperti : tenaga ahli, pengajar, penterjemah, peserta pemagangan dan lain-lain.
- 6) Imbalan dengan nama dan bentuk apapun yang diterima atau diperoleh orang pribadi dengan status WP luar negeri, sehubungan dengan pekerjaan, jasa, dan kegiatan (PPh Pasal 26).

Tidak termasuk penghasilan yang dipotong PPh Pasal 21 :

- a. pembayaran asuransi dari perusahaan asuransi;
- b. penerimaan dalam bentuk natura dan kenikmatan, kecuali yang diberikan oleh bukan WP atau WP yang dikenakan PPh bersifat final.



- c. penerimaan dalam bentuk natura dan kenikmatan dengan nama apapun yang diberikan oleh pemerintah, dan kenikmatan berupa pajak yang ditanggung oleh pemberi kerja;
- d. iuran pensiun yang dibayar kepada dana pensiun yang pendiriannya telah disahkan oleh Menteri Keuangan dan iuran JHT kepada badan penyelenggara Jamsostek yang dibayar oleh pemberi kerja.

Dalam hal ini notaris selaku pemberi kerja, wajib melakukan pemotongan PPh Pasal 21/26 terhadap penghasilan para pekerjanya dan sebaliknya notaris selaku tenaga ahli dikenakan pemotongan PPh Pasal 21 atas honorarium yang diterimanya. Lebih lanjut dalam Surat Edaran Dirjen Pajak No.SE-17/PJ.431/1992, tanggal 05/20/1992 tentang PPh Pasal 21 atas Pembayaran Pembuatan Akta Notaris, secara singkat penulis uraikan :

1. Bank yang membayarkan honorarium kepada notaris atas pembuatan akta kredit dengan nasabahnya wajib memotong PPh Pasal 21, menyeteror dan melaporkannya sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
2. Bagi nasabah, biaya honorarium pembuatan akta notaris yang dilimpahkan oleh bank kepadanya, nasabah bank tidak berkewajiban untuk memotong PPh Pasal 21.
3. Dalam hal nasabah bank yang bersangkutan adalah perusahaan atau badan yang melakukan pembayaran honorarium langsung kepada notaris, maka nasabah tersebut wajib memotong PPh Pasal 21.
4. Apabila nasabah adalah perseorangan yang membayar honorarium

langsung kepada notaris untuk keperluan pribadi, maka nasabah tersebut tidak wajib memotong PPh Pasal 21.

Selanjutnya dalam Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-545/PJ./2000<sup>27</sup>, pada Pasal 9 ayat (7) dan (8) menyebutkan bahwa atas penghasilan yang dibayarkan atau terutang kepada tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas, termasuk notaris, dikenakan pemotongan PPh Pasal 21 berdasarkan perkiraan penghasilan neto yaitu sebesar 50% dari penghasilan bruto berupa honorarium atau imbalan lain dengan nama dan bentuk apapun. Kemudian dalam Pasal 12 disebutkan Tarif dikenakan sebesar 15% diterapkan atas perkiraan penghasilan neto yang dibayarkan atau terutang kepada tenaga ahli. Dengan demikian perhitungan pajak penghasilan yang dikenakan kepada notaris adalah sebagai berikut :

$$15\% \times (50\% \times \text{Pengh. Bruto}) = \text{PPh 21 atas Honorarium Notaris.}$$

Atau

$$\text{PPh 21 atas HR Notaris} = \frac{\text{Tarif Efektif}}{2} \times \text{Pengh. Bruto} = 7,5\% \times \text{Pengh. Bruto}$$

PPh 21 atas honorarium notaris ini dipotong secara langsung oleh klien pada saat pembayaran honor atas jasanya, dengan disertai bukti potongnya yaitu berupa Surat Setoran Pajak (SSP) sebagai bukti telah dilunasinya PPh 21 tersebut. Selanjutnya SSP atas PPh 21 itu dilampirkan pada saat menyampaikan SPT orang pribadi sebagai salah satu Kredit Pajak yaitu Kredit PPh Pasal 21.

<sup>27</sup> KepDirjen Pajak No. KEP-545/PJ./2000 tanggal 29 Desember 2000 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemotongan, Penyetoran, dan Pelaporan Pajak Penghasilan Pasal 21 dan Pasal 26 Sehubungan dengan Pekerjaan, Jasa, dan Kegiatan Orang Pribadi.

### 2.2.2. PPh Pasal 22

#### A. PPh Pasal 22 Bendaharawan dan BUMN/BUMD

(Keputusan MenKeu Nomor 254/KMK.03/ 2001 jo. SE-13/PJ.43/2001)

PPh Pasal 22 ini merupakan PPh yang wajib dipungut oleh :

1. Ditjen Anggaran/Bendaharawan Pemerintah baik Pusat maupun Daerah yang melakukan pembayaran atas pembelian barang;
2. BUMN/BUMD yang melakukan pembelian barang yang dananya berasal dari APBN/APBD;
3. Bank Indonesia, BPPN, BULOG, PT. Telkom, PT. PLN, PT. Garuda Indonesia, PT. Indosat, PT. Krakatau Steel, Pertamina, dan Bank-bank BUMN yang melakukan pembelian barang yang dananya bersumber baik dari APBN maupun non APBN

Atas pembelian barang yang dilakukan oleh pihak-pihak tersebut di atas wajib dipungut PPh Pasal 22 dari WP penjual dengan tarif efektif 1,5% x harga jual (belum termasuk PPN). PPh Pasal 22 tersebut harus disetor oleh Pemungut dengan menggunakan SSP atas nama WP yang dipungut (Penjual). PPh Pasal 22 tersebut merupakan kredit pajak bagi WP penjual, sehingga dapat diperhitungkan dengan jumlah PPh yang terutang pada akhir tahun pajak.

#### B. PPh Pasal 22 Impor

Setiap WP yang melakukan impor akan dikenakan PPh Pasal 22 Impor oleh Direktorat Jendral Bea dan Cukai (DJBC) kecuali yang mendapat fasilitas pembebasan (memperoleh Surat Keterangan Bebas (SKB)).

Besarnya PPh Pasal 22 Impor adalah sebagai berikut :

- 1) Importir yang memiliki Angka Pengenal Impor (API) sebesar  $2,5\% \times \text{Nilai Impor}$ ;
- 2) Importir yang tidak memiliki API sebesar  $7,5\% \times \text{Nilai Impor}$ ;
- 3) Atas barang-barang impor yang dilelang oleh DJBC sebesar  $7,5\% \times \text{Nilai Lelang}$ .

Nilai Impor adalah harga patokan impor (CIF = *cost Insurance and freight*) CIF+Pungutan berdasarkan UU Pabean (Bea Masuk). Untuk menghitung Nilai Impor digunakan kurs berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan (Kurs KMK, bukan kurs Bank Indonesia).

C. PPh Pasal 22 atas Produk-produk Tertentu

(KMK.254/KMK.04/2001 jo. SE-13/PJ.43/2001 jo. SF-16/PJ.43/1998)

- a. Gula pasir dan tepung terigu Bulog;
- b. Produk Migas dari Pertamina dan Premix dari perusahaan penyedia
- c. Produk Semen, Baja, Otomotif, Rokok, dan Kertas.

D. Tidak Dikenakan Pemotongan PPh Pasal 22

(KMK.254/KMK.03/2001 jo. SE-13/PJ.43/2001)

1. Impor barang atau penyerahan barang di dalam negeri yang berdasarkan peraturan perundang-undangan tidak terutang Pajak Penghasilan (PPh Pasal 4 ayat (3)).
2. Impor barang yang dibebaskan dari bea masuk dan atau Pajak Pertambahan Nilai, seperti :

- a. barang perwakilan negara asing dan pejabatnya yang bertugas di Indonesia berdasarkan asas timbal balik;
  - b. barang kiriman hadiah untuk keperluan ibadah umum, amal, sosial, dan kebudayaan;
  - c. barang keperluan penelitian dan pengembangan IPTEK;
  - d. peti atau kemasan lain yang berisi jenazah atau abu jenazah;
  - e. persenjataan, amunisi, perlengkapan militer, suku cadang untuk keperluan pertahanan dan keamanan negara; dan lain-lain.
3. Impor sementara yang semata-mata untuk diekspor kembali (dilaksanakan oleh DJBC).
  4. Pembayaran yang jumlahnya paling banyak Rp.1.000.000,00 (satu juta rupiah) dan tidak merupakan pembayaran yang terpecah-pecah (tanpa SKB).
  5. Pembayaran untuk pembelian bahan bakar minyak, listrik, gas, air minum/PDAM dan benda-benda pos (tanpa SKB).
  6. Emas batangan yang akan diproses untuk menghasilkan barang perhiasan dari emas untuk tujuan ekspor.
  7. Pembayaran/pencairan dana Jaringan Pengaman Sosial (JPS) oleh Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara (tanpa SKB).
  8. Impor kembali (re-impor) yang meliputi barang-barang yang telah di ekspor kemudian di impor kembali dalam kualitas yang sama atau barang-barang yang telah di ekspor untuk keperluan perbaikan

pengerjaan dan pengujian yang telah memenuhi syarat yang ditentukan oleh DJBC.

#### F. Impor Barang untuk kegiatan yang PPh-nya Final

Atas impor barang yang digunakan untuk kegiatan/jasa yang atas imbalannya semata-mata dikenakan PPh Final tidak dikenakan PPh Pasal 22 Impor. Oleh karena itu, WP meminta SKB kepada KPP setempat atas impor barang itu. Apabila di kemudian hari diketahui bahwa atas impor barang dimaksud dimanfaatkan untuk kegiatan yang penghasilannya bukan merupakan objek PPh Final, maka PPh Pasal 22 yang terhutang akan ditagih berikut sanksi bunganya.

#### **2.2.3. PPh Pasal 23**

##### Pemotong PPh Pasal 23 :

1. Badan pemerintah;
2. Subjek Pajak Badan dalam negeri;
3. Penyelenggara kegiatan;
4. BUT atau perwakilan perusahaan luar negeri;
5. Orang pribadi sebagai WP dalam negeri yang ditunjuk oleh DJP, yaitu :
  - a. Akuntan, arsitek, dokter, notaris, PPAT (kecuali camat), pengacara, konsultan, yang melakukan pekerjaan bebas.
  - b. Orang pribadi yang menjalankan usaha yang menyelenggarakan pembukuan atas pembayaran berupa sewa.

##### Objek Pemotongan PPh Pasal 23 :

- 1) Dikenakan PPh Pasal 23 sebesar 15% dari jumlah bruto (tidak final) atas dividen, bunga, royalti, hadiah dan penghargaan selain yang telah dikenakan PPh Pasal 21 dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diterima atau diperoleh WP dalam negeri atau BUT.
- 2) Dikenakan PPh Pasal 23 sebesar 15% dari jumlah bruto dan bersifat final atas bunga simpanan yang dibayar koperasi kepada anggotanya.
- 3) Dikenakan PPh Pasal 23 sebesar 15% dari perkiraan penghasilan neto (tidak final) :
  - a. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta (tidak termasuk sewa tanah dan/atau bangunan, karena telah dikenakan PPh Final berdasarkan PP No.29 tahun 1996)
  - b. Imbalan sehubungan dengan : jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan dan jasa lain (yang ditetapkan DJP).

Dalam Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-170/PJ/2002<sup>28</sup>, pada Pasal 2 huruf b ditentukan bahwa imbalan sehubungan dengan jasa tehnik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan dan jasa lainnya sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (1) huruf c UU PPh, yang dilakukan oleh WP dalam negeri atau BUT, *selain jasa yang telah dipotong PPh Pasal 21.*

Bukan Objek Pemotongan PPh Pasal 23 :

1. Penghasilan yang dibayar atau terutang kepada bank.

<sup>28</sup> KepDirjen Pajak No. KEP-170/PJ/2002 tanggal 28 Maret 2002 tentang Jenis Jasa Lain dan Perkiraan Penghasilan Neto Sebagaimana Dimaksud dalam Pasal 23 ayat (1) huruf c Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Diubah Terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000.

2. Sewa yang dibayar atau terhutang sehubungan dengan sewa guna usaha dengan hak opsi (*capital lease*).
3. Dividen yang dibayarkan atau terutang kepada Perseroan terbatas, Koperasi, Yayasan, atau sejenisnya, BUMN/BUMD, yang merupakan WP dalam negeri dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan berkedudukan di Indonesia, sepanjang :
  - a. Dividen tersebut berasal dari cadangan laba yang ditahan
  - b. Dalam hal penerima dividen adalah perseroan terbatas, BUMN dan BUMD, kepemilikan saham pada badan yang memberikan dividen paling rendah 25% dari jumlah modal yang disetor dan harus memiliki usaha aktif di luar kepemilikan saham tersebut.
4. Bunga obligasi yang dibayar atau terhutang kepada reksa dana selama 5 tahun pertama sejak pendirian perusahaan atau pemberian izin usaha.
5. Sisa hasil usaha koperasi yang dibayar Koperasi kepada anggotanya.
6. Bunga simpanan Koperasi yang tidak melebihi batas tertentu yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yang dibayarkan oleh Koperasi kepada anggotanya.

#### **2.2.4. PPh Pasal 24**

##### Subjek PPh Pasal 24:

WP dalam negeri yang memiliki penghasilan dari luar negeri,

##### Objek PPh Pasal 24 :

Pajak yang dibayar atau terutang di luar negeri atas penghasilan dari luar negeri, dengan sumber penghasilan berupa:



1. saham dan sekuritas lainnya dari negara tempat badan yang menerbitkan saham atau sekuritas tersebut berkedudukan;
2. bunga, royalti, dan sewa sehubungan dengan penggunaan harta gerak dari negara tempat pihak yang membayar atau dibebani bunga, royalti, atau sewa tersebut bertempat kedudukan atau berada;
3. sewa sehubungan dengan penggunaan harta tak gerak dari negara tempat harta tersebut terletak;
4. imbalan sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan dari negara tempat pihak yang membayar atau dibebani imbalan tersebut bertempat kedudukan atau berada;
5. BUT dari negara tempat BUT tersebut menjalankan usaha atau melakukan kegiatan.

Atas PPh yang terutang di luar negeri itu dapat dikreditkan (diperhitungkan) dengan PPh yang terutang di Indonesia. Besarnya kredit PPh Pasal 24 ini adalah sebesar PPh yang dibayar/terutang di luar negeri tetapi tidak boleh melebihi penghitungan PPh berdasarkan UU PPh, yaitu dengan perhitungan sebagai berikut :

<b>Batas PPh Pasal 24 yang dapat dikreditkan =</b> $\frac{\text{Pengh. Netto dari LN} \times \text{Batas Maks. Kredit Pajak LN}}{\text{Jumlah Pengh. Netto DN \& LN}}$
<b>Batas Maks. Kredit Pajak LN =</b> $\text{Tarif Progresif PPh Ps. 17} \times \text{Jml Pengh. Netto DN \& LN}$

Apabila penghasilan dari luar negeri berasal dari beberapa negara, maka penghitungan PPh Pasal 24 dilakukan untuk masing-masing negara. Dalam hal jumlah PPh yang dibayar atau terutang di luar negeri melebihi

Batas PPh Pasal 24 yang dapat dikreditkan, maka kelebihan tersebut tidak dapat diperhitungkan di tahun berikutnya, tidak boleh dibebankan sebagai biaya, dan tidak dapat direstitusi. Kerugian yang diderita di luar negeri tidak boleh digabungkan dalam menghitung Penghasilan Kena Pajak di Indonesia.

#### 2.2.5. PPh Pasal 25

PPh Pasal 25 merupakan PPh yang harus dibayar sendiri setiap bulannya dalam tahun pajak yang berjalan sebagai angsuran atas PPh terutang sebagai hasil perhitungan dalam SPT Tahunan PPh Orang Pribadi (Form. 1770) tahun pajak yang lalu, dikurangi dengan PPh yang sudah dipotong/dipungut berupa PPh Pasal 21, 22, dan 23; dan PPh yang sudah dibayar/terutang di luar negeri berupa PPh Pasal 24; lalu hasilnya dibagi dengan 12 atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak tersebut.

Pada dasarnya perhitungan angsuran PPh Masa Pasal 25 pada tahun berjalan yang harus dibayar adalah :

- a. Untuk WP baru, penghasilan bersih sebulan disetahunkan dikurangi PTKP dikalikan tarif progresif lalu dibagi 12.
- b. Untuk WP lama, PPh terutang tahun lalu dikurangi kredit pajak (PPh 21, PPh 22, PPh 23 dan PPh 24) lalu dibagi 12 atau banyaknya bulan dalam bagian tahun pajak.

Angsuran PPh Pasal 25 ini disetor tiap bulan dengan Surat Setoran Pajak (SSP) paling lambat tanggal 15 bulan berikutnya dan dilaporkan paling lambat tanggal 20 setelah berakhirnya masa pajak.

Apabila dalam tahun pajak yang berjalan diterbitkan SKP untuk tahun pajak yang lalu maka besarnya angsuran pajak dihitung kembali berdasarkan SKP tersebut dan berlaku mulai bulan berikutnya setelah bulan penerbitan SKP. Dalam hal-hal tertentu Dirjen Pajak berwenang untuk menetapkan perhitungan besarnya angsuran pajak dalam tahun pajak yang berjalan, yaitu :

1. WP berhak atas kompensasi kerugian;
2. WP memperoleh penghasilan tidak teratur;
3. SPT Tahunan PPh tahun lalu disampaikan terlambat;
4. WP diberi perpanjangan jangka waktu penyampaian SPT Tahunan PPh;
5. WP membetulkan sendiri SPT Tahunan PPh yang mengakibatkan angsuran lebih besar dari angsuran sebelum pembetulan;
6. Terjadi perubahan keadaan usaha atau kegiatan WP.

Kemudian pada akhir tahun angsuran PPh Pasal 25 dan kredit-kredit pajak lainnya serta fiskal luar negeri WP diperhitungkan kembali untuk menentukan besarnya PPh yang masih harus dilunasi, sehingga dapat ditetapkan besarnya PPh yang kurang bayar (PPh Pasal 29) ataupun PPh yang lebih bayar (PPh Pasal 28). Kekurangan pajak tersebut harus dilunasi paling lambat tanggal 25 bulan ketiga setelah akhir tahun pajak/ tahun buku, sedangkan apabila terdapat kelebihan pajak maka kelebihan itu dapat direstitusi ataupun dapat diperhitungkan dengan utang pajak dalam SPT Tahunan Orang Pribadi yang akan datang.

#### 2.2.6. PPh Pasal 26

Pemotong PPh Pasal 26 :

1. Badan pemerintah.
2. Subjek pajak dalam negeri.
3. Penyelenggaraan kegiatan.
4. Bentuk Usaha Tetap.

Objek dan Tarif PPh Pasal 26 :

1. Dikenakan PPh Pasal 26 sebesar **20%** dari jumlah bruto penghasilan wajib pajak luar negeri berupa :
  - b. Deviden.
  - c. Bunga, termasuk premium, diskonto, dan imbalan sehubungan dengan jaminan pengembalian utang.
  - d. Royalti, sewa, dan imbalan lain sehubungan dengan jasa, pekerjaan, dan kegiatan.
  - e. Hadiah dan penghargaan dengan nama dan dalam bentuk apapun.
  - f. Pensiun dan pembayaran berkala lain.
2. Dikenakan PPh Pasal 26 sebesar **20%** dari Perkiraan Penghasilan Neto atas penghasilan wajib pajak luar negeri (KMK.624/KMK.04/1994 jo. SE-23/PJ.4/1995) berupa :
  - a. Penghasilan dari penjualan harta di Indonesia.
  - b. Penghasilan berupa premi asuransi yang dibayarkan kepada perusahaan asuransi di luar negeri, yaitu :
    - i.  $20\% \times 50\% \times$  Premi yang dibayarkan kepada perusahaan asuransi di luar negeri.

- ii.  $20\% \times 10\% \times$  Premi yang dibayarkan kepada perusahaan asuransi luar negeri oleh perusahaan asuransi berkedudukan di Indonesia.
  - iii.  $20\% \times 5\% \times$  Premi yang dibayarkan kepada perusahaan reasuransi luar negeri oleh perusahaan asuransi berkedudukan di Indonesia.
3. Dikenakan PPh Pasal 26 sebesar 20% dari Laba Neto setelah pajak dari suatu BUT di Indonesia (*Branch Profit Tax*), kecuali jika ditanamkan kembali di Indonesia.
  4. Dalam hal telah dilakukan Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda antara Pemerintah RI dengan negara lain (*treaty partner*); penghitungan besarnya PPh Pasal 26 didasarkan pada *Tax Treaty* tersebut (dibebaskan dari pengenaan PPh Pasal 26 atau dikenakan PPh Pasal 26 dengan tarif yang lebih rendah).

#### Pajak Penghasilan Final

Pajak penghasilan final adalah pengenaan pajak selama tahun berjalan atau pada suatu saat tertentu selama tahun berjalan yang dianggap sebagai saat diterimanya atau diperolehnya jenis penghasilan itu. Dengan pembayaran, pemotongan, atau pemungutan pajak penghasilan final, maka jenis penghasilan yang bersangkutan tidak lagi digabungkan (tidak lagi diperhitungkan) dengan penghasilan lain dan atas jenis penghasilan ini tidak lagi diterapkan tarif umum yang progresif. Akan tetapi atas penghasilan yang dikenakan PPh final tersebut tetap harus dilaporkan dalam SPT Tahunan PPh WP yang bersangkutan.

Jenis-jenis PPh final :

1. PPh final atas bunga deposito/tabungan;

2. PPh final atas transaksi saham di bursa efek;
3. PPh final atas penghasilan dari hadiah atas undian;
4. PPh final atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah;
5. PPh final atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan;
6. PPh final atas bunga atau diskonto obligasi yang diperdagangkan di bursa;
7. PPh final atas bunga simpanan anggota koperasi;
8. PPh final atas jasa konstruksi oleh kontraktor pengusaha kecil;
9. PPh final atas perusahaan pelayaran dalam negeri;
10. PPh final atas penghasilan perusahaan pelayaran/penerbangan;
11. PPh final atas BUT perwakilan dagang asing di Indonesia;
12. PPh final atas selisih lebih revaluasi aktiva tetap;
13. PPh final atas distributor produk Pertamina dan premix;
14. PPh final atas penyalur gula pasir dan tepung terigu Bulog;
15. PPh final atas distributor hasil industri rokok dalam negeri;
16. PPh final atas penghasilan sebagai distributor kertas.

### **2.3. Tanggung Jawab Notaris ditinjau dari Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah (PPN dan PPnBM)**

#### **2.3.1. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)**

PPN mempunyai kaitan langsung dengan pembuatan akta notaris karena kegiatan jasa yang dilakukan oleh notaris tersebut merupakan objek PPN sehingga harus dikenakan PPN berdasarkan ketentuan perpajakan yang berlaku.

Pengertian Umum PPN :

“Pajak atas konsumsi barang atau jasa di dalam daerah pabean oleh orang pribadi atau oleh badan.”<sup>29</sup>

Dari pengertian tersebut dapat dijelaskan lebih lanjut mengenai unsur-unsur yang ada dalam PPN yaitu :

Daerah Pabean adalah wilayah R.I. yang didalamnya berlaku UU Nomor 10 tahun 1995 tentang Kepabeanan, meliputi wilayah darat dan perairan beserta ruang udara di atasnya, tempat-tempat tertentu di Zona Ekonomi Eksklusif serta landas kontinen.

Subjek PPN :

Pengusaha adalah orang pribadi atau badan yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya: menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, melakukan usaha jasa dan memanfaatkan barang tidak berwujud/jasa dari luar daerah pabean.

1. Pengusaha Kena Pajak (P.K.P.).
2. Pengusaha yang memilih menjadi P.K.P.
3. Orang pribadi atau badan yang melakukan pembangunan rumahnya sendiri dengan persyaratan tertentu.

Tidak Termasuk Subjek PPN :

Pengusaha yang termasuk sebagai pengusaha kecil sebagaimana diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 552/KMK.04/2000

---

<sup>29</sup> Bahan dari slide transparansi Puspenda-2000, h.2.

tanggal 22 Desember 2000 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai, yakni :

Kegiatan Usaha	Jumlah Peredaran Bruto Dalam Satu Tahun Buku
Penyerahan BKP	Tidak lebih dari Rp.360.000.000,00
Penyerahan JKP	Tidak lebih dari Rp.180.000.000,00
Penyerahan BKP & JKP :	
a. Lebih dari 50% adalah BKP	Tidak lebih dari Rp.360.000.000,00
b. Lebih dari 50% adalah JKP	Tidak lebih dari Rp.240.000.000,00

Pengusaha yang memenuhi kriteria tersebut di atas dibebaskan dari kewajiban PPN, namun mereka diperbolehkan memilih untuk dikukuhkan sebagai P.K.P.

Sehubungan dengan hal ini, sesuai dengan Surat Dirjen Pajak Nomor S-1541/PJ.532/1997, tanggal 9 Maret 1997 tentang PPN atas Jasa Notaris, secara singkat dikemukakan :

1. Jasa notaris tidak termasuk dalam jenis jasa yang dikecualikan dari pengenaan PPN, sehingga atas penyerahan jasa tersebut terutang PPN, dengan demikian wajib melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan menjadi P.K.P.
2. Namun dalam hal notaris memenuhi ketentuan sebagai Pengusaha Kecil, maka ia tidak perlu dikukuhkan menjadi P.K.P., *kecuali* jika notaris itu memilih untuk dikukuhkan menjadi P.K.P.
3. Apabila sampai dengan suatu bulan dalam tahun buku, notaris tersebut mencapai jumlah peredaran bruto melebihi batas sebagai Pengusaha Kecil, maka ia wajib melaporkan untuk dikukuhkan sebagai P.K.P.; sebaliknya apabila notaris tersebut telah dikukuhkan menjadi P.K.P.



namun jika jumlah peredaran brutonya dalam satu tahun buku tidak melebihi batas sebagai Pengusaha Kecil, maka ia dapat mengajukan permohonan pencabutan pengukuhan sebagai P.K.P. kepada KPP tempat notaris itu dikukuhkan.

Objek PPN :

"Pajak Pertambahan Nilai memiliki legal karakter sebagai pajak objektif. Dalam pajak objektif, saat timbulnya suatu kewajiban pajak sangat ditentukan oleh faktor objektif yaitu adanya taatbestand. Adapun yang dimaksud dengan taatbestand adalah peristiwa atau perbuatan hukum yang dapat dikenakan pajak yang juga disebut dengan nama objek pajak. Kondisi subjektif subjek pajak tidak ikut menentukan. Oleh karena itu, PPN tidak membedakan antara konsumen orang pribadi dengan badan, antara konsumen yang berpenghasilan tinggi dengan yang berpenghasilan rendah."<sup>30</sup>

Pada dasarnya objek PPN adalah barang dan jasa :

Barang : 1. Barang berwujud yang menurut sifat atau hukumnya dapat berupa barang bergerak atau tidak bergerak.

2. Barang tidak berwujud, antara lain : Hak atas merek dagang, Hak Oktroi, Hak Cipta dan Hak Paten.

Jasa : Setiap kegiatan pelayanan berdasarkan suatu perikatan/perbuatan hukum yang menyebabkan suatu barang, fasilitas, kemudahan, hak, tersedia untuk dipakai termasuk jasa yang dilakukan untuk menghasilkan barang karena pesanan atau permintaan dengan bahan dan atas petunjuk dari pemesan.

Lebih lanjut, yang termasuk objek PPN adalah : <sup>31</sup>

<sup>30</sup> Untung Sukardji, *Sebuah Analisis Konstruktif Perubahan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dengan UU Nomor 18 Tahun 2000*, PT RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2001, h.19.

<sup>31</sup> Achmad Tjahjono, *ibid.*, hal.427-433.

1. Penyerahan BKP/JKP.
2. Impor BKP.
3. Pengenaan BKP tidak berwujud dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean.
4. Pengenaan JKP dari luar daerah pabean di dalam daerah pabean.
5. Ekspor BKP oleh Pengusaha Kena Pajak.
6. Kegiatan membangun sendiri yang dilakukan tidak dilingkungan perusahaan atau pekerjaan oleh orang pribadi atau badan.
7. Penyerahan aktiva oleh P.K.P. yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan.

Tidak Termasuk BKP :

- a. Penyerahan BKP pada makelar sebagaimana dimaksud dalam KUHD;
- b. Penyerahan BKP untuk jaminan utang piutang;
- c. Penyerahan BKP dari pusat ke cabang atau sebaliknya, antar cabang, dalam hal PKP memperoleh ijin pemusatan tempat pajak terutang;
- d. Barang hasil pertambangan atau hasil pengeboran yang diambil langsung dari sumbernya;
- e. Barang kebutuhan pokok yang sangat dibutuhkan oleh rakyat banyak;
- f. Makanan dan minuman yang disajikan di hotel, restoran, rumah makan, warung dan sejenisnya;
- g. Uang, emas batangan, dan surat-surat berharga.

Tidak Termasuk JKP :

Pasal 4A ayat (3) UU PPN :<sup>32</sup>

- a. jasa di bidang pelayanan kesehatan medik;
- b. jasa di bidang pelayanan sosial;
- c. jasa di bidang pengiriman surat dengan perangko;
- d. jasa di bidang perbankan, asuransi, dan sewa guna usaha dengan hak opsi;
- e. jasa di bidang keagamaan;
- f. jasa di bidang pendidikan;
- g. jasa di bidang keserian dan hiburan yang telah dikenakan pajak tontonan;
- h. jasa di bidang penyiaran yang bukan bersifat iklan;
- i. jasa di bidang angkutan umum di darat dan di air;
- j. jasa di bidang tenaga kerja;
- k. jasa di bidang perhotelan;
- l. jasa yang disediakan oleh Pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum.

Ciri khas PPN :

Pengenaan PPN dilaksanakan berdasarkan sistem faktur, dimana setiap terjadi penyerahan BKP/JKP, wajib dibuatkan faktur pajak. Faktur pajak sebagai bukti pungutan PPN, bagi penjual merupakan bukti Pajak Keluaran (PK) sedangkan faktur pajak bagi pembeli merupakan bukti Pajak Masukan (PM).

Khusus mengenai penggunaan Faktur Pajak atas akta notaris, maka dalam Surat Dirjen Pajak Nomor S-582/PJ.3/1989<sup>33</sup> dan Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-21/PJ.3/1989<sup>34</sup>, telah diatur secara tegas bahwa :

1. Sehubungan dengan adanya perasaan kurang menerima dari pejabat notaris untuk diberi sebutan "Pengusaha" dalam kaitan dengan

---

<sup>32</sup> *Undang-Undang Pajak 2000*, Salemba Empat, Jakarta, 2001, h.173

<sup>33</sup> Surat Dirjen Pajak Nomor S-582/PJ.3/1989 tanggal 26 April 1989 tentang Beberapa Permasalahan Sehubungan dengan Pengukuhan Notaris sebagai PKP.

<sup>34</sup> Surat Edaran Dirjen Pajak Nomor SE-21/PJ.3/1989 tanggal 19 Mei 1989 tentang Pengukuhan Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak (Seri PPN-142)

pengukuhan sebagai P.K.P. dalam kaitannya dengan kedudukan/status pekerjaannya sebagai pejabat umum, oleh Dirjen Pajak ditanggapi bahwa mereka kesulitan untuk menggunakan istilah lain karena istilah tersebut dalam UU PPN hanya mengenal satu sebutan saja untuk subjek pajak baik dalam kedudukannya sebagai pedagang/industriawan/importir/pabrikasi maupun pengusaha jasa dan istilah tersebut sudah merupakan istilah baku. Sebagai tambahan diinformasikan juga bahwa suatu Unit Pemerintahan/Lembaga, misalnya TVRI, bila melakukan penyerahan kena pajak, kiranya saat dikukuhkan juga disebut Pengusaha Kena Pajak.

2. DJP menyetujui penggunaan 2 jenis Faktur Pajak yaitu :
  - a. Faktur Pajak Sederhana yang penggunaannya hanya diperuntukkan kepada penerima jasa non P.K.P. atau konsumen akhir;
  - b. Faktur Pajak Standar dapat digunakan apabila penerima jasa merupakan P.K.P.
  
3. Dalam hal pengisian Faktur Pajak Standar oleh para notaris, berupa kolom tertentu tidak perlu diisi sesuai petunjuk pengisian, mengingat adanya *unsur kerahasiaan jabatan* dalam pelaksanaan tugasnya, yaitu sebagai berikut :
  - a. Kolom nama barang/jasa kena pajak cukup diisi dengan kata :
    - Akta Notaris Nomor : .....s/d.....
    - Legalisasi Notaris Nomor : .....s/d.....
    - Terdaftar di Notaris Nomor : .....s/d.....
  - b. Kolom "Kwantum" dan kolom "harga satuan" tidak perlu diisi.

Ketentuan ini berlaku pula dalam hal mengisi daftar lampiran SPT Masa bulanan PPN.

4. Dengan adanya kebijaksanaan iri maka ditegaskan bahwa para notaris tidak perlu lagi mengajukan permohonan tersendiri untuk dapat menggunakan Faktur Pajak Sederhana sebagaimana tersebut dalam Keputusan Dirjen Pajak Nomor 04/PJ.3/1985 tanggal 25 April 1985.

Untuk itu perlu kiranya diketahui apa saja yang perlu dimuat dalam Faktur Pajak Standar maupun Faktur Pajak Sederhana :

Faktur Pajak Standar Pasal 2 Kep.DJP No.323/PJ./2001 <sup>35</sup>	Faktur Pajak Sederhana Pasal 2 Kep. DJP No.524/PJ/2000 <sup>36</sup>
<i>Paling sedikit memuat :</i>	
<ol style="list-style-type: none"> <li>a. Nama, alamat, NPWP, yang menyerahkan BKP/JKP;</li> <li>b. Nama, alamat, dan NPWP pembeli BKP atau penerima JKP;</li> <li>c. Jenis barang atau jasa, jumlah Harga Jual atau Penggantian, dan potongan harga;</li> <li>d. PPN yang dipungut;</li> <li>e. PPnBM yang dipungut;</li> <li>f. Kode, nomor seri dan tanggal pembuatan Faktur Pajak;</li> <li>g. Nama, jabatan, dan tanda tangan yang berhak menandatangani Faktur Pajak.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>a. Nama, alamat, NPWP, yang menyerahkan BKP/JKP;</li> <li>b. Jenis dan kuantum BKP dan atau JKP yang diserahkan;</li> <li>c. Jumlah Harga Jual atau Penggantian yang sudah termasuk PPN atau besarnya PPN dicantumkan secara terpisah;</li> <li>d. Tanggal pembuatan Faktur Pajak Sederhana.</li> </ol>

Dengan demikian dapat dipahami bahwa dalam hal pengisian Faktur Pajak bagi akta notaris, dengan adanya perubahan standar pada Faktur Pajak Standar maka Kolom "Kwantum" dan kolom "harga satuan" tidak lagi menjadi masalah karena kolom tersebut telah dihilangkan.

<sup>35</sup> KepDirjen Pajak No.323/PJ./2001 tanggal 30 April 2001 tentang Perubahan Keputusan Dirjen Pajak No. Kep-549/PJ./2000 tentang Saat Pembuatan, Bentuk, Ukuran, Pengadaan, Tata Cara Penyampaian, dan Tata Cara Pembetulan Faktur Pajak Standar.

<sup>36</sup> KepDirjen Pajak No.524/PJ/2000 tanggal 6 Desember 2000 tentang Syarat-syarat Faktur Pajak Sederhana.

Faktur Pajak ini digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan PM, oleh karena itu Faktur Pajak harus benar baik secara formal maupun material, harus diisi dengan lengkap, jelas, benar, dan ditandatangani. Pengisian Faktur Pajak yang tidak sesuai dengan ketentuan dapat mengakibatkan PPN yang tercantum didalamnya tidak dapat dikreditkan. Akan tetapi tidak demikian halnya dengan Faktur Pajak Sederhana, dimana faktur ini pada dasarnya tidak dapat digunakan sebagai sarana untuk mengkreditkan PM, contoh : bon kontan, invoice, kas register, kuitansi dll.

Untuk lebih memahami hal ini, perlu kiranya diketahui mekanisme pengkreditan PM terhadap PK, yaitu dengan mengetahui syarat-syaratnya terlebih dahulu :

1. Syarat utama pengkreditan pajak adalah faktur pajak.
2. Pengkreditan PM terhadap PK dilakukan pada Masa Pajak yang sama.
3. Dalam hal belum ada PK dalam suatu Masa Pajak, maka PM tetap dapat dikreditkan.
4. PM yang dapat dikreditkan tetapi belum dikreditkan dengan PK pada Masa Pajak yang sama, dapat dikreditkan pada Masa Pajak berikutnya selambat-lambatnya 3 bulan setelah berakhirnya Masa Pajak yang bersangkutan sepanjang belum dibebankan sebagai biaya dan belum dilakukan pemeriksaan.

Apabila PK yang telah dipungut oleh P.K.P. dalam suatu Masa Pajak lebih besar daripada PM, maka selisihnya merupakan PPN kurang bayar yang harus dibayar ke kas negara oleh P.K.P., sebaliknya jika PM yang lebih besar

maka selisihnya merupakan kelebihan pajak yang dapat direstitusi (dimintakan kembali) atau dikompensasi. Secara sederhana dapat dilihat sebagai berikut:

$PK > PM = \text{PPN Kurang Bayar}$ P.K.P. bayar ke Kas Negara
---

$PM > PK = \text{PPN Lebih Bayar}$ Restitusi/Kompensasi oleh P.K.P.
--

$PK = PM \rightarrow \text{PPN Nihil}$
--

Dengan demikian dapat dilihat betapa pentingnya Faktur Pajak dalam mekanisme pengkreditan PPN, sehingga dalam hal ini notaris selaku P.K.P. wajib menyimpan semua Faktur Pajak yang telah dikeluarkannya (PK) untuk dapat dikreditkan dengan semua Faktur Pajak yang diterima atau yang telah dibayarnya (PM).

Beberapa jenis PM yang tidak dapat dikreditkan sebagai berikut :

- a. Perolehan BKP/JKP oleh pengusaha yang belum dikukuhkan menjadi P.K.P.
- b. Perolehan BKP/JKP yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan proses menghasilkan barang atau jasa kena pajak.
- c. Perolehan dan pemeliharaan kendaraan bermotor jenis sedan, jeep, station wagon, van dan combi, kecuali apabila BKP tersebut merupakan barang dagangan atau untuk dipergunakan secara langsung sesuai dengan bidang usahanya.
- d. Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean sebelum pengusaha dikukuhkan sebagai P.K.P.

- e. Perolehan BKP/JKP yang bukti pungutan pajaknya berupa Faktur Pajak Sederhana, yaitu P.K.P. yang melakukan :
  - a) Penyerahan BKP/JKP yang dilakukan secara langsung kepada konsumen akhir atau kepada bukan P.K.P.
  - b) Penyerahan BKP/JKP kepada pembeli dan atau penerima JKP yang tidak diketahui identitasnya secara lengkap.<sup>37</sup>
- f. Perolehan BKP/JKP yang Faktur Pajaknya tidak memenuhi ketentuan yang berlaku ( sebagai Faktur Sederhana).
- g. Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau pemanfaatan JKP dari luar daerah pabean yang faktur pajaknya tidak memenuhi ketentuan.
- h. Perolehan BKP/JKP yang PM-nya ditagih dengan menerbitkan Ketetapan Pajak atau PM-nya tidak dilaporkan dalam SPT Masa PPN, yang ditemukan pada saat dilakukan pemeriksaan.

Untuk menetapkan besarnya PPN yang terutang maka haruslah diketahui mengenai dua hal yaitu :

- a) Tarif PPN ditetapkan oleh UU adalah berupa Tarif Tunggal yaitu sebesar 10% (sepuluh persen) yang dikenakan terhadap semua jenis BKP/JKP, kecuali atas ekspor BKP ditetapkan tarif 0% (nol persen). Tetapi dengan Peraturan Pemerintah, Tarif PPN dapat diubah menjadi serendah-rendahnya 5% dan setinggi-tingginya 15%.

---

<sup>37</sup> Mengenai pembuatan Faktur Pajak Sederhana dengan alasan identitas tidak lengkap oleh notaris, menurut penulis dalam praktek adalah hal yang tidak mungkin terjadi karena dalam pembuatan akta dihadapannya, identitas lengkap merupakan syarat mutlak yang harus dipenuhi oleh para pihak.



Pengenaan tarif ini dilakukan secara *Multi Stage Level* yaitu dikenakan pada setiap tingkatan penyerahan, misalnya : mulai dari pabrik melakukan penyerahan pada distributor sampai pada pedagang eceran semuanya dikenakan tarif PPN sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

- b) Dasar Pengenaan Pajak (DPP) sebagai dasar yang dipakai untuk menghitung pajak yang terutang ditetapkan : Harga Jual, Penggantian, Nilai Impor, Nilai Ekspor, dan Nilai Lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Notaris yang perkerjaannya dalam bidang jasa menggunakan Penggantian sebagai DPP yaitu nilai berupa uang termasuk semua biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena adanya penyerahan JKP.

Secara sederhana rumus penghitungan PPN untuk notaris :

$$\begin{array}{c} \boxed{\text{PPN} = \text{Tarif} \times \text{DPP}} \\ \text{atau} \\ \boxed{\text{PPN atas jasa notaris} = 10\% \times \text{Nilai Penggantian}} \end{array}$$

Saat terutangnya pajak :

- (1) Penyerahan BKP/JKP.
- (2) Impor ataupun ekspor BKP.
- (3) Dimulainya pemanfaatan BKP tidak berwujud atau JKP dari luar daerah di dalam daerah pabean.
- (4) Saat pembayaran apabila pembayaran diterima sebelum :
  - a. Penyerahan BKP/JKP.
  - b. Pemanfaatan BKP tidak berwujud atau JKP dari luar daerah di dalam daerah pabean.

(5) Saat lain yang ditetapkan oleh Dirjen Pajak.

Saat terutangnya pajak ini sangat penting untuk diketahui oleh WP karena hal ini berhubungan dengan pembayaran pajaknya. Di dalam Pasal 33 UU KUP ditegaskan bahwa pembeli BKP atau penerima JKP bertanggung jawab secara renteng atas pembayaran pajak, sepanjang tidak dapat menunjukkan bukti bahwa pajak tersebut telah dibayar.

### **3.2. Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM).**

#### Dasar pertimbangan pengenaan PPnBM :

Atas penyerahan BKP yang tergolong mewah oleh produsen atau atas impor BKP yang tergolong mewah, disamping dikenakan PPN, juga dikenakan PPnBM dengan pertimbangan perlu adanya:

1. keseimbangan pembebanan pajak antara konsumen berpenghasilan rendah dengan konsumen berpenghasilan tinggi;
2. pengendalian pola konsumsi atas BKP yang tergolong mewah;
3. perlindungan terhadap produsen kecil atau tradisional;
4. untuk mengamankan penerimaan negara.

#### Subjek PPnBM :

P.K.P. yang menghasilkan BKP yang tergolong mewah di dalam daerah pabean dalam lingkungan perusahaan atau pekerjaannya dan pengusaha yang mengimpor barang yang tergolong mewah.

#### Objek PPnBM :

Penyerahan barang berwujud yang tergolong mewah dan impor barang berwujud yang tergolong mewah.

**Tarif PPnBM :**

- a. Serendah-rendahnya 10% dan setinggi-tingginya 75%.
- b. Atas ekspor BKP yang tergolong mewah dikenakan pajak dengan tarif 0% (nol persen).
- c. Dengan Peraturan Pemerintah ditetapkan kelompok BKP Yang Terbilang Mewah yang dikenakan PPnBM sesuai tarif yang berlaku.

**DPP PPnBM :**

Pada dasarnya sama dengan DPP untuk PPN, yaitu Nilai Impor untuk impor barang mewah, dan Harga Jual untuk penjualan barang mewah oleh pabrikan.

**Saat Terutang PPnBM :**

*PPnBM dikenakan hanya satu kali saja yaitu pada saat penyerahan BKP yang tergolong mewah oleh Pengusaha yang menghasilkan BKP tersebut atau pada saat impor BKP yang tergolong mewah.*



## **BAB III**

# **TANGGUNG JAWAB NOTARIS SECARA KHUSUS DALAM BIDANG PERPAJAKAN SELAKU PEJABAT NEGARA**

**BAB III**  
**TANGGUNG JAWAB NOTARIS SECARA KHUSUS**  
**DALAM BIDANG PERPAJAKAN SELAKU PEJABAT NEGARA**

Tanggung jawab notaris secara khusus sebagaimana yang hendak diuraikan dalam bab III ini, oleh penulis dikualifikasikan berdasarkan pada kenyataan bahwa pengaturan dalam peraturan perpajakan yang akan diuraikan di bawah ini menyebutkan secara jelas dan tegas mengenai hak dan kewajiban notaris dalam menjalankan tugasnya, begitu pula dengan sanksi-sanksi yang khusus jika notaris ternyata tidak melaksanakan hak dan kewajibannya itu. Pengecualian untuk itu, terhadap penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan meskipun dalam ketentuannya tidak menyinggung tentang tugas notaris tetapi oleh penulis dirasakan amat penting untuk diketahui oleh notaris sehingga turut dibahas dalam bab ini.

Letak kekhususan yang dimaksud penulis disini ialah bahwa kewajiban perpajakan ini tidak termasuk dengan kewajiban wajib pajak lainnya pada umumnya, selain itu merupakan tugas tambahan yang diberikan pemerintah kepada notaris selaku pejabat negara diluar dari tugasnya selaku pejabat umum yang berwenang untuk membuat akta otentik. Sehingga dalam hal ini dari segi perpajakannya sendiri seorang notaris harus mampu melaksanakan hak dan kewajibannya sebagai wajib pajak dan sebagai pejabat yang ditunjuk secara khusus untuk pelaksanaan tugas perpajakan. Notaris dalam berbagai peraturan perpajakan

tersebut, sering disebut “pejabat yang berwenang” ataupun dengan penyebutan “pejabat” saja.

Pengaturan tersebut dalam jenis-jenis pajak ini memang dalam praktek memiliki keterkaitan langsung dengan tugas-tugas notaris pada umumnya maupun tugas-tugas notaris selaku Pejabat Pembuat Akta Tanah (P.P.A.T.). Dalam pembuatan akta-akta yang dilakukan dihadapannya, seorang notaris diharapkan harus mampu menyelesaikan tugas-tugasnya secara tuntas, baik dari segi keperdataan, administrasi maupun dari segi perpajakannya. Dari segi perpajakan notaris disini memiliki kewenangan bertindak yang menyerupai fiskus yaitu selaku pengawasan terhadap pembayaran pajak untuk membantu negara dalam melancarkan kepatuhan kewajiban perpajakan masyarakat yang datang padanya.

Oleh penulis disebut “menyerupai fiskus” karena pada dasarnya tugas notaris yang diatur secara khusus ini sangat membantu tugas fiskus hanya berupa :

1. Tugas administrasi untuk PBB;
2. Melakukan pemungutan Bukti Pungutan Pajak berupa Surat Setoran Pajak (SSP) ataupun Surat Setoran BPHTB (SSB) beserta laporannya, dan
3. Menggunakan Meterai sesuai dengan aturan yang berlaku atas akta-aktanya.

Sedangkan tugas-tugas lain fiskus seperti melakukan penghitungan, pengecekan maupun pengawasan lainnya tidak ditugaskan kepada notaris. Fiskus sejak diberlakukan sistem *self assesment* pada pokoknya hanya memiliki tugas-tugas pengawasan saja, namun pada notaris tugas ini oleh penulis dinilai pasif karena notaris hanya melakukan tugas pengawasan terhadap akta-akta yang dibuat dihadapannya dan itupun hanya sebatas pada kewajiban untuk memungut bukti-

bukti pungutan pajak tanpa dibarengi dengan kewajiban untuk mengecek, melaporkan ataupun menindaklanjuti jika terjadi ketidaksesuaian dengan penungutan pajak tersebut. Oleh karena itu penulis menyebut notaris selaku Fiskus Pasif yang hanya melakukan pengawasan perpajakan secara terbatas.

Untuk itu penulis hendak memaparkan lebih lanjut pajak-pajak apa saja yang memberikan tugas khusus kepada notaris yang berhubungan dengan akta-akta yang dibuatnya sehubungan dengan tanggung jawabnya dalam bidang perpajakan :

### **3.1. Tanggung Jawab dari Sudut Pandang Pajak Bumi dan Bangunan**

Pada dasarnya hakekat dan tujuan Pajak Bumi dan Bangunan (PBB) adalah :

1. Menyerderhanakan peraturan perundang-undangan pajak sehingga mudah dipahami oleh masyarakat;
2. Memberi dasar hukum yang kuat pada pungutan pajak atas harta tak bergerak dan mensekasikannya di semua daerah serta menghilangkan kesimpangsiuran;
3. Memberikan kepastian hukum dan keadilan kepada masyarakat, sehingga masyarakat tahu sejauh mana hak dan kewajibannya;
4. Menghilangkan beban pajak berganda bagi masyarakat sebagai akibat berbagai ketentuan pajak yang sifatnya sama;
5. Memberikan tambahan penghasilan kepada daerah yang sangat diperlukan untuk menegakkan otonomi daerah dan pembangunan daerah;
6. Menunjang kebijaksanaan pemerintah menuju kemandirian bangsa dalam pembiayaan pembangunan sebagai salah satu sarana perwujudan kegotong-royongan nasional yang sumber utamanya berasal dari penerimaan pajak.

Ketentuan mengenai PBB ini diatur dalam Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 yang telah mengalami perubahan dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994. Perubahan yang dilakukan tidaklah banyak, hanya menyangkut *pertama* istilah Batas Tidak Kena Pajak (BTKP) sebesar Rp.7.000.000,00 per objek pajak dan atas bangunan saja (Pasal 3 ayat (3)) diubah menjadi istilah Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NJOPTKP) Rp.8.000.000,00 per wajib pajak dan atas bumi dan/atau bangunan; *kedua* ketentuan mengenai Banding (Pasal 17) dihapus dan selanjutnya mengikuti ketentuan dalam Pasal 27 UU KUP; dan *ketiga* Ketentuan mengenai tindak pidana berupa pelanggaran atau kejahatan (Pasal 27) dihapus dan selanjutnya dianggap cukup dengan pengaturan dalam Pasal 24 dan 25 saja.

Pengenaan PBB terhadap wajib pajak dilakukan dengan sistem yang berbeda dengan jenis pajak lainnya, dimana PBB ini belum didasarkan pada sistem *self assesment*. Kewajiban wajib pajak disini hanyalah sebatas memasukkan Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP) dan menunggu diterbitkannya Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) oleh Direktorat Jendral PBB untuk melakukan pelunasan pajaknya serta pelunasan sanksi-sanksinya jika memang ada ke Bank, Kantor Pos dan Giro atau tempat lain yang ditunjuk oleh MenKeu. Selebihnya kewajiban untuk menghitung besarnya pajak yang terutang dan penagihannya ada pada fiskus. Selain itu kewajiban untuk membuat laporan ada pada pejabat tertentu yang ditunjuk untuk itu, salah satu diantaranya ialah Notaris sebagai PPAT.

Kewajiban WP berupa penyampaian SPOP merupakan bentuk kerja sama dengan administrasi pajak yang pada pajak-pajak lainnya dikenal dengan SPT.



Dimana dalam rangka pendataan objek pajak, maka subjek yang mempunyai hak atas objek, menguasai atau memperoleh manfaat dari objek PBB wajib mendaftarkan objek pajaknya dengan mengisi SPOP tersebut dengan jelas, benar dan lengkap<sup>38</sup> serta ditandatangani oleh WP dan kemudian disampaikan kepada Direktorat Jendral Pajak yang wilayah kerjanya meliputi letak tempat objek pajak selambat-lambatnya 30 hari setelah tanggal diterimanya blanko SPOP oleh WP.

Dengan memasukkan SPOP tersebut tidak dengan sendirinya menimbulkan hutang pajak, melainkan berdasarkan data-data yang disampaikan dalam SPOP tersebut dan berdasarkan data-data yang telah ada pada DJP maka Direktur Jendral Pajak akan menerbitkan SPPT sebagai dasar pemungutan PBB bagi WP yang bersangkutan. Pajak yang terutang dalam SPPT ini wajib dilunasi oleh WP dalam jangka waktu 6 bulan sejak tanggal diterimanya SPPT.

Apabila SPOP tidak dimasukkan atau setelah ditegur secara tertulis SPOP tidak dimasukkan dalam jangka waktu yang telah ditentukan dalam surat teguran, atau apabila berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain yang diperoleh DJP, ternyata jumlah pajak yang terutang lebih besar daripada yang telah ditetapkan dalam SPPT, maka Direktur Jendral Pajak secara jabatan dapat mengeluarkan SURAT KETETAPAN PAJAK (SKP) dengan ditambah denda administrasi sebesar 25% dari jumlah pajak yang terutang, sebagai sanksi bagi WP yang tidak memenuhi kewajibannya. Pajak yang terutang berdasarkan SKP ini wajib dilunasi selambat-

---

<sup>38</sup> jelas : tidak menimbulkan keragu-raguan atau salah tafsir ; benar : sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, misalnya luas tanah atau bangunan, tahun, harga perolehan sesuai dengan pertanyaan dalam kolom-kolom yang terdapat dalam blanko SPOP, lengkap : semua data yang diminta sudah terpenuhi.

lambatnya 1 bulan sejak tanggal SKP diterima oleh WP.

Kemudian apabila terdapat hutang pajak yang belum atau kurang dibayar sebagaimana yang tercantum dalam SPPT maupun SKP dan belum juga ada pelunasan sampai dengan jatuh tempo, maka terhadap WP tersebut akan diberi Surat Teguran dan selanjutnya dikeluarkan SURAT TAGIHAN PAJAK (STP). Pajak yang terutang berdasarkan STP ini wajib dilunasi dalam jangka waktu 1 bulan sejak tanggal STP diterima oleh WP.

Jika pada saat hutang pajak jatuh tempo dan ternyata pajak belum dibayar atau belum dibayar semua, maka dikenakan denda administrasi sebesar 2% sebulan untuk jangka waktu paling lama 24 bulan, atas jumlah yang sudah jatuh temponya tetapi belum dibayar, yang dihitung dari saat jatuh tempo sampai dengan hari pembayaran. Pengenaan denda ini sangat ketat sehingga walaupun terlambat 1 hari dendanya tetap dihitung sebulan penuh.

STP sebagaimana yang disebutkan di atas merupakan upaya penagihan berupa teguran yang terakhir sehingga jika dalam jangka waktu tersebut STP tidak juga dilunasi maka pajak beserta dendanya dapat ditagih dengan SURAT PAKSA, berdasarkan ketentuan yang diatur dalam UU Nomor 19 Tahun 1997 sebagaimana yang telah diubah dengan UU Nomor 19 Tahun 2000 tentang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Penagihan dengan Surat Paksa ini ditindaklanjuti dengan penyitaan dan lelang.

Sebaliknya dengan kewajiban tersebut di atas, wajib pajak juga mempunyai hak untuk mengajukan keberatan maupun banding. Keberatan diajukan kepada Dirjen Pajak atas SPPT dan SKP secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan

menyatakan alasan yang jelas dalam jangka waktu 3 bulan sejak tanggal diterimanya surat, kecuali WP dapat menunjukkan bahwa jangka waktu itu tidak dapat dipenuhi karena keadaan di luar kekuasaannya maka dapat diberikan perpanjangan waktu pengajuan keberatan. Untuk keperluan pengajuan keberatan tersebut WP berhak meminta Dirjen Pajak memberikan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar bagi pengenaan pajaknya. Pengajuan keberatan ini tidak dapat dijadikan alasan untuk menunda kewajiban WP untuk melunasi pembayaran PBB-nya yang terutang.

Tanda penerimaan yang diberikan pejabat DJP ataupun tanda pengiriman melalui pos tercatat, menjadi tanda bukti penerimaan Surat Keberatan bagi kepentingan wajib pajak. Dalam hal WP mengajukan keberatan atas SKP yang ditebitkan akibat SPOP tidak dimasukkan atau meski sudah ditegur secara tertulis, maka WP yang harus dapat membuktikan ketidakbenaran SKP tersebut.

Dirjen Pajak paling lama 12 bulan sejak tanggal Surat Keberatan diterima harus memberikan keputusan atas keberatan yang diajukan dan apabila jangka waktu tersebut telah lewat dan Dirjen Pajak tidak memberi keputusan maka keberatan yang diajukan dianggap diterima. Sebelum surat keputusan diterbitkan WP diberi kesempatan untuk menyampaikan alasan tambahan/penjelasan tertulis atas keberatan yang diajukannya.

Pada dasarnya secara umum syarat-syarat dan tata cara pengajuan keberatan dan banding yang diatur dalam berbagai ketentuan perpajakan mengacu pada UU KUP, namun biasanya juga diatur lagi secara khusus dalam masing-masing ketentuan perpajakannya. Dalam UU PBB ini hanya mengatur secara khusus

mengenai keberatan, sedangkan mengenai ketentuan banding secara tegas menunjuk langsung ketentuan dalam UU KUP yang mengatur mengenai banding yaitu Pasal 27 dan Pasal 27A UU KUP. Ketentuan mengenai banding ini telah diuraikan dalam bab II tesis ini <sup>39</sup>.

Selain mengajukan keberatan dan banding, WP juga diberikan hak untuk mengajukan permohonan Pengurangan<sup>40</sup> atas PBB yang terutang dalam hal :

1. Kondisi tertentu objek pajak yang ada hubungannya dengan subjek pajak dan/atau karena sebab-sebab tertentu lainnya, dapat berupa:
  - a. lahan pertanian/perkebunan/perikanan/peternakan yang hasilnya sangat terbatas yang dimiliki, dikuasai atau dimanfaatkan oleh WP orang pribadi;
  - b. Objek pajak yang dimiliki, dikuasai atau dimanfaatkan WP orang pribadi yang berpenghasilan rendah sehingga kewajiban PBB-nya sulit dipenuhi ataupun WP orang pribadi yang berpenghasilan rendah yang nilai jualnya meningkat akibat adanya pembangunan atau perkembangan lingkungan;
  - c. Objek pajak yang dimiliki, dikuasai atau dimanfaatkan WP orang pribadi yang penghasilannya semata-mata berasal dari pensiun;
  - d. Objek pajak yang dimiliki, dikuasai atau dimanfaatkan WP veteran pejuang kemerdekaan dan veteran pembela kemerdekaan termasuk janda/dudanya;
  - e. Objek pajak yang dimiliki, dikuasai atau dimanfaatkan WP badan yang mengalami kerugian dan kesulitan likuiditas yang serius sepanjang tahun, sehingga tidak dapat memenuhi kewajiban rutin perusahaan.

---

<sup>39</sup> lihat halaman 39-40.

<sup>40</sup> Keputusan Menteri Keuangan Nomor 362/KMK.04/1999 tanggal 5 Juli 1999 tentang Pemberian Pengurangan PBB, dan diatur lebih lanjut dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor Kep-10/PJ.6/1999 tanggal 4 Oktober 1999 tentang Tata Cara Pemberian Pengurangan PBB.

Pengurangan yang dapat diberikan sampai dengan 75% dari SPPT/SKP.

2. Objek kena pajak terkena bencana alam atau sebab lain yang luar biasa, seperti : gempa bumi, banjir, tanah longsor, kebakaran, kekeringan, wabah/hama penyakit tanaman. Pengurangan dapat diberikan sampai dengan 100% atau dengan kata lain dapat dibebaskan dari beban pajaknya.

Permohonan pengurangan ini diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia selambat-lambatnya 3 bulan sejak diterimanya SPPT/SKP atau sejak terjadinya sebab-sebab tersebut di atas dengan mencantumkan besarnya persentase pengurangan yang dimohonkan, serta harus dilampiri surat keterangan dari pemerintah daerah setempat atau instansi yang terkait dan telah melunasi PBB tahun pajak sebelumnya. Dalam hal telah lewat jangka waktu tersebut tidak dikeluarkan keputusan maka permohonan dianggap dikabulkan. Terhadap hutang PBB yang besarnya kurang dari Rp.500.000,00 keputusan diberikan oleh Kepala KPP PBB atas nama Menteri Keuangan sedangkan untuk yang lebih dari Rp.500.000,00 diberikan oleh Kepala Kanwil DJP.

Dalam pelaksanaannya, PBB melibatkan beberapa pejabat agar upaya menghimpun dana dari masyarakat melalui pajak dapat berjalan dengan baik selain itu juga karena fungsinya yang dalam jabatannya atau tugas pekerjaannya memiliki kaitan langsung ataupun memiliki hubungan dengan objek PBB tersebut. Pejabat yang dimaksud ialah :

1. Camat sebagai P.P.A.T., Notaris P.P.A.T., dan P.P.A.T., lurah, kepala desa, mempunyai kewajiban menyampaikan laporan bulanan mengenai semua mutasi dan perubahan keadaan objek pajak secara tertulis, antara lain : jual beli, hibah,

warisan; kepada Dirjen Pajak yang wilayah kerjanya meliputi letak objek pajak selambat-lambatnya tanggal 10 bulan berikutnya.

2. Pejabat Dinas Tata Kota, Pejabat Dinas Pengawasan Bangunan, Pejabat Agraria, Pejabat Balai Harta Peninggalan dan Pejabat lain yang ditunjuk oleh Dirjen Pajak, diwajibkan memberikan keterangan yang diperlukan sehubungan dengan objek pajak tersebut atas permintaan Dirjen Pajak.

Meskipun pada kenyataannya secara umum para pejabat tersebut terikat pada kewajiban untuk menjaga rahasia jabatan yang dipegang sebagai bagian dari sumpah profesinya untuk tidak menyampaikan hal-hal yang diketahuinya atau yang diberitahukan kepadanya lebih lanjut (kepada orang lain/pihak ketiga) dengan ancaman sanksi pidana sebagaimana yang diatur dalam Pasal 322 KUHPidana, akan tetapi ketentuan dalam Pasal 21 ayat (3) UU PBB ini jelas-jelas secara tegas meniadakan kewajiban ini sehingga kerahasiaan ini boleh dilanggar sepanjang menyangkut pelaksanaan UU PBB ini.

Atas pelanggaran ketentuan dalam UU PBB ini maka wajib pajak secara umum maupun bagi para pejabat dikenakan sanksi berupa :

1. Bagi WP secara umum dikenakan sanksi berupa sanksi administrasi berupa denda 2% per bulan sebagaimana telah disebutkan di atas dan sanksi pidana yang diatur dalam UU PBB kurang lebih sama dengan yang diatur dalam sanksi pidana dalam UU KUP berupa: Tindak Pidana karena kealpaan Pasal 24 UU PBB ≈ Pasal 38 UU KUP dan Tindak Pidana karena kesengajaan Pasal 25 UU PBB ≈ Pasal 39 UU KUP, yaitu :

Pasal 24 UU PBB : "Barangsiapa karena kealpaannya :

- a. tidak mengembalikan/menyampaikan Surat Pemberitahuan Objek Pajak kepada Direktorat Jenderal Pajak;
- b. menyampaikan Surat Pemberitahuan Objek Pajak, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap dan/atau melampirkan keterangan yang tidak benar; sehingga menimbulkan kerugian pada negara, dipidana dengan pidana kurungan selama-lamanya enam bulan atau denda setinggi-tingginya sebesar 2 (dua kali) pajak yang terhutang.

Pasal 25 :

- (1) Barang siapa dengan sengaja:
  - a. tidak mengembalikan/menyampaikan Surat Pemberitahuan Objek Pajak kepada Direktorat Jenderal Pajak;
  - b. menyampaikan Surat Pemberitahuan Objek Pajak, tetapi isinya tidak benar atau tidak lengkap dan/atau melampirkan keterangan yang tidak benar;
  - c. memperlihatkan surat palsu atau dipalsukan atau dokumen lain yang palsu atau dipalsukan seolah-olah benar;
  - d. tidak memperlihatkan atau tidak meminjamkan surat atau dokumen lainnya;
  - e. tidak menunjukkan data atau tidak menyampaikan keterangan diperlukan; sehingga menimbulkan kerugian pada negara, dipidana dengan pidana penjara selama-lamanya 2 (dua tahun) atau denda setinggi-tingginya sebesar 5 (lima kali) pajak yang terhutang.”
- (2) Terhadap bukan wajib pajak yang bersangkutan yang melakukan tindakan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf d dan huruf e, dipidana dengan pidana kurungan selama-lamanya satu tahun atau denda setinggi-tingginya Rp.2.000.000,- (dua juta rupiah).
- (3) Ancaman pidana sebagaimana yang dimaksud dalam ayat (1) dilipat dua, apabila seorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat 1 (satu) tahun, terhitung sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan atau sejak dibayarnya denda.”<sup>41</sup>

2. Bagi para pejabat yang dengan sengaja tidak memperlihatkan/tidak meminjamkan surat atau dokumen lainnya atau tidak menunjukkan data/tidak menyampaikan keterangan yang diperlukan sehingga menimbulkan kerugian pada Negara, dipidana dengan pidana kurungan selama-lamanya 1 tahun atau denda setinggi-tingginya Rp.2.000.000,00. Selain sanksi pidana ini, para pejabat

<sup>41</sup> Rochmat Soemitro dan Zainal Muttaqin, *Pajak Bumi dan Bangunan*, PT. Rafika Aditama, Bandung, 2001, h.100-101.

juga dikenakan sanksi jika tidak melaksanakan kewajibannya untuk membuat laporan ataupun memberikan keterangan menurut peraturan yang berlaku antara lain : PP Nomor 30 Tahun 1980 tentang Peraturan Disiplin Pegawai Negeri, Staatsblad 1860 Nomor 3 tentang Peraturan Jabatan Notaris.

3. Bagi residivis, ancaman hukuman tersebut digandakan (dikali dua) dalam hal seseorang melakukan lagi tindak pidana di bidang perpajakan sebelum lewat waktu 1 tahun terhitung sejak selesainya menjalani sebagian atau seluruh pidana penjara yang dijatuhkan atau sejak dibayarnya denda.

Secara khusus disini penulis uraikan sanksi menyangkut Notaris sebagaimana yang disebut dalam UU PBB yaitu yang diatur dalam ketentuan P.J.N., dimana kewajiban menyampaikan laporan ini kurang lebih dapat dipersamakan dengan kewajiban dalam Pasal 36A P.J.N. yaitu :

Para Notaris wajib, dengan ancaman dikenakan denda setinggi-tingginya Rp.50,- untuk tiap-tiap pelanggaran, untuk membuat daftar, di dalam mana dicatat menurut pembuatannya, akta-akta yang disebut dalam pasal 1 Ordonansi tentang Daftar Pusat Wasiat yang mereka buat dalam suatu bulan kalender.

Tiap nomor dari daftar ini, dengan ancaman dikenakan denda setinggi-tingginya Rp.50,- untuk tiap-tiap pelanggaran, harus memuat:

- 1°. nomor pembukuan akta itu dalam repertorium ;
- 2°. sifat dari akta dan tahun, bulan dan tanggal pembuatannya ;
- 3°. nama kecil, nama, pekerjaan atau kedudukan dalam masyarakat dan tempat tinggal dari orang-orang yang membuat suatu ketetapan seperti yang dimaksud dalam ayat pertama pasal ini, sebagaimana dan sebegitu jauh hal ini diberitahukan dalam akta dan tempat, tahun, bulan dan tanggal lahir dari orang-orang itu atau keterangan, bahwa dan karena alasan-alasan apa hal-hal ini tidak dapat diberikan ;
- 4°. nama kecil, nama, jabatan dan tempat kedudukan dari notaris yang membuat akta itu, demikian juga jika ia adalah notaris pengganti, nama kecil, nama, jabatan dan tempat kedudukan dari notaris yang kantornya dijalankannya itu.

Notaris wajib dalam tempo lima hari pertama dari tiap-tiap bulan untuk mengirimkan dengan tercatat kepada Balai Harta Peninggalan, yang dalam daerah hukumnya tempat kedudukan notaris berada, daftar yang berhubungan



dengan bulan kalender yang lampau dan yang demikian itu dengan ancaman denda setinggi-tingginya Rp.50,- untuk tiap-tiap hari keterlambatan.

Apabila dalam bulan kalender yang lampau oleh notaris tidak ada dibuat akta seperti yang dimaksud dalam ayat pertama pasal ini, maka ia harus mengirimkan dengan tercatat keterangan tertulis mengenai itu kepada Balai Harta Peninggalan pada salah satu hari yang ditentukan untuk pengiriman itu, yang demikian dengan ancaman dikenakan denda setinggi-tingginya Rp.50,- untuk tiap-tiap hari keterlambatan.

Dari tiap-tiap pengiriman seperti yang dimaksud dalam pasal ini diadakan pencatatan dalam repertorium pada hari dilakukan pengiriman, yang demikian dengan ancaman denda setinggi-tingginya Rp.50,- untuk tiap-tiap hari keterlambatan.

Perbuatan-perbuatan yang dapat dihukum dalam pasal ini dianggap sebagai pelanggaran.<sup>42</sup>

Pengenaan sanksi yang didasarkan pada P.J.N. oleh penulis dinilai kurang tepat, hal ini dapat dilihat dari kata-kata yang tercantum dalam penjelasan pasal 21 ayat (1) UU PBB "... Notaris Pejabat Pembuat Akta Tanah, ..." dimana dari kata-kata ini oleh penulis ditafsirkan seharusnya "... Notaris sebagai Pejabat Pembuat Akta Tanah, ..." sehingga adalah lebih tepat jika menggunakan ketentuan dalam Peraturan Jabatan PPAT. Namun harus diakui bahwa penerapan ketentuan P.J.N. pada saat diundangkannya UU PBB sudah merupakan langkah yang tepat karena pada saat itu belum ada ketentuan mengenai Peraturan Jabatan PPAT, tetapi setelah diundangkannya PP Nomor 37 tahun 1998 tanggal 1998 mengenai Peraturan Jabatan PPAT maka ketentuan dalam P.J.N. tersebut menjadi kurang cocok.

Ketentuan mengenai penyampaian laporan dalam UU PBB oleh penulis lebih menyerupai ketentuan dalam Pasal 26 ayat (3) ketentuan Peraturan Jabatan P.P.A.T. yaitu: "PPAT wajib mengirim laporan bulanan mengenai akta yang dibuatnya, yang diambil dari buku daftar akta PPAT sebagaimana yang dimaksud pada ayat (1)

---

<sup>42</sup> G.H.S. Lumban Tobing, *op. cit.*, h.237-238.

kepada Kepala Kantor Pertanahan dan kantor-kantor lain sesuai ketentuan Undang-undang atau Peraturan Pemerintah yang berlaku selambat-lambatnya tanggal 10 bulan berikutnya.” ; dan selanjutnya dalam Peraturan Menteri Negara Agraria Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 4 Tahun 1999 tentang Ketentuan Pelaksanaan PP Nomor 37 tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan P.P.A.T.,<sup>43</sup> pada Pasal 24 ayat (2) diatur lebih khusus lagi mengenai penyampaian laporan bulanan kepada Kepala KPP :

- (2) PPAT wajib menyampaikan laporan bulanan mengenai Akta Jual-beli, Akta Tukar menukar, Akta Hibah, Akta Pemasukan Ke Dalam Perusahaan, Akta Pembagian Harta Bersama, Akta Pemberian Hak Pakai Atas Tanah Hak Milik kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan dan Kepala Kantor Pelayanan Pajak.

Sehingga dalam hal ini adalah lebih tepat jika dikenakan sanksi yang terdapat dalam Pasal 10 ayat (1) huruf c Peraturan Jabatan P.P.A.T. yaitu sehubungan dengan upaya pembinaan dan pengawasan tugas PPAT maka pelanggaran terhadap penyampaian laporan ini dikategorikan melakukan pelanggaran ringan terhadap larangan atau kewajiban sebagai P.P.A.T. dengan sanksi PPAT yang bersangkutan dapat diberhentikan dengan hormat dari jabatannya. Pemberhentian ini hanya boleh dilakukan setelah dilakukan teguran dan diberikan kesempatan untuk mengajukan pembelaan diri kepada Menteri.

Dengan demikian karena tidak menggunakan sistem self assessment sehingga tidak terlalu melibatkan wajib pajak di dalam pelaksanaan kewajiban perpajakannya, namun untuk memudahkan di dalam prakteknya adalah lebih baik jika wajib pajak mengetahui secara lebih mendalam agar kesalahpahaman dengan

---

<sup>43</sup> Boedi Harsono, *Hukum Agraria Indonesia*, Djambatan, Jakarta, 2000, h.702-725.

fiskus dapat dihindari. Apa saja hal-hal pokok dalam berurusan dengan pungutan pajak atas harta tak bergerak ini :

- 1) Subjek PBB adalah orang atau badan yang secara nyata mempunyai hak atas bumi dan/atau bangunan, dan/atau memperoleh manfaat atas bumi, dan/atau memiliki, menguasai, dan/atau memperoleh manfaat atas bangunan.

Dari defenisi ini dapatlah diketahui bahwasanya Subjek Pajak yang ditetapkan oleh DJP sebagai WP PBB, tidaklah dapat dijadikan bukti bahwa Subjek Pajak itu adalah pemiliknya. Pada prinsipnya subjek pajak PBB belum tentu merupakan WP PBB karena Subjek pajak barulah merupakan WP PBB jika memenuhi syarat objektif yaitu mempunyai objek yang dikenakan pajak dengan nilai jual diatas NJOPTKP.

- 2) Objek PBB adalah bumi (permukaan bumi/tanah dan tubuh bumi yang ada dibawahnya) dan/atau bangunan (konstruksi teknik yang ditanamkan atau dilekatkan secara tetap pada tanah dan/atau perairan).

Dari kata 'dan/atau' dalam defenisi tersebut dapat diketahui bahwa UU PBB menganut asas pemisahan horisontal (*horizontale scheidine*) dimana pemilik bumi dapat orang yang berbeda dengan pemilik bangunan. Selanjutnya yang termasuk pengertian bangunan adalah :

1. Jalan lingkungan yang terletak dalam suatu kompleks bangunan seperti hotel, pabrik dan emplasemennya dan lain-lain yang merupakan satu kesatuan dengan kompleks bangunan tersebut;
2. Kolam renang, pagar mewah, tempat olah raga, dan taman mewah;
3. Galangan kapal dermaga;

4. Tempat penampungan/kilang minyak, air dan gas, pipa minyak;
5. Fasilitas lain yang memberikan manfaat;
6. Jalan tol.

Di dalam prakteknya karena keadaan bumi dan bangunan tidak sama dan agar penetapan PBB adil bagi wajib pajak, maka terhadap bumi dan bangunan ditetapkan oleh pemerintah suatu klasifikasi<sup>44</sup> yang merupakan pengelompokan menurut nilai jualnya yang digunakan sebagai pedoman serta untuk memudahkan penghitungan pajak yang terutang yaitu :

- a. Klasifikasi bumi diperhatikan faktor-faktor : letak objek, peruntukkan, pemanfaatan, kondisi lingkungan dan lain-lain;
  - b. Klasifikasi bangunan diperhatikan faktor-faktor : bahan yang digunakan, rekayasa, letak, kondisi lingkungan dan lain-lain;
- 3) Objek PBB yang dikecualikan adalah objek yang :
1. semata-mata digunakan untuk melayani kepentingan umum di bidang ibadah, sosial, pendidikan dan kebudayaan nasional, serta tidak dimaksudkan untuk memperoleh keuntungan;
  2. digunakan untuk kuburan, peninggalan purbakala, atau yang sejenis ;
  3. merupakan hutan lindung, hutan suaka cagar alam, hutan wisata milik negara, taman nasional, tanah penggembalaan yang dikuasai oleh desa dan tanah negara yang belum dibebani dengan suatu hak;

---

<sup>44</sup> klasifikasi ini lebih lanjut diatur dalam Surat Keputusan Menteri Keuangan Nomor 523/KMK.04/ 1998 tanggal 28 Desember 1998 tentang Penentuan Klasifikasi dan Besarnya Nilai Jual Objek Pajak. Berdasarkan Surat Keputusan ini, objek pajak berupa bumi dikelompokkan menjadi 2 yaitu Kelompok A dan B, masing-masing dibagi menjadi 50 kelas berdasarkan nilai jualnya; sedangkan objek berupa bangunan juga dikelompokkan menjadi Kelompok A dan B, tetapi masing-masing dibagi menjadi 20 kelas berdasarkan nilai jualnya.

4. digunakan oleh perwakilan diplomatik atau konsulat dengan syarat negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik (asas resiprositas);
  5. digunakan oleh Perwakilan Organisasi Internasional yang ditentukan oleh Menteri Keuangan.
- 4) Tarif PBB ditetapkan sebesar 0,5% (nol koma lima persen).
- 5) Dasar Pengenaan Pajak adalah Nilai Jual Objek Pajak (NJOP), dimana besarnya ditetapkan setiap 3 tahun oleh Menteri Keuangan kecuali untuk daerah tertentu ditetapkan setiap tahun. NJOP adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar dan bilamana tidak terdapat transaksi jual beli, NJOP ditentukan dari :
1. Perbandingan harga dengan objek lain yang sejenis, dalam kategori/klasifikasi yang sama, yang letaknya dalam lingkungan yang sama atau berdekatan, dengan mengadakan perbandingan;
  2. Nilai Perolehan Baru, dimana nilai jual diperoleh dengan cara menghitung seluruh biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh objek tersebut pada saat penilaian dilakukan, yang dikurangi dengan penyusutan berdasarkan kondisi fisik objek tersebut;
  3. NJOP Pengganti, dimana nilai jual didasarkan pada hasil produksi objek pajak tersebut. Dengan cara ini hasil tanah (rata-rata) setahun dikalikan dengan suatu multiplikator, misalnya 10 kali, 15 kali atau 20 kali;
  4. Selain itu masih ada satu cara untuk menentukan NJOP yaitu hasil sewa setahun. Jika nilai objek tidak dapat ditetapkan dengan cara-cara tersebut di atas dan objek itu disewakan maka nilai objek itu dapat ditetapkan 10 kali

atau 15 kali harga sewa tahunan.

- 6) Kepada setiap wajib pajak diberikan Nilai Jual Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NJOPTKP) sebesar Rp.8.000.000,00. Apabila seorang WP mempunyai beberapa objek pajak, maka yang diberikan NJOPTKP hanya salah satu objek pajak yang nilainya terbesar, sedangkan objek pajak lainnya tetap dikenakan secara penuh tanpa dikurangi NJOPTKP.

Berdasarkan Keputusan MenKeu Nomor 201/KMK.04/2000 tanggal 6 Juni 2000 tentang Penyesuaian Besarnya Nilai Objek Pajak TKP Sebagai Dasar Penghitungan PBB ditetapkan bahwa NJOPTKP ditetapkan setinggi-tingginya Rp.12.000.000,00 dimana besarnya untuk tiap daerah Kabupaten/Kota, ditetapkan oleh Kepala Kantor Wilayah DJP atas nama Menteri Keuangan dengan mempertimbangkan pendapat PEMDA setempat. Sehingga mulai pada tahun pajak 2001 sejak berlakunya keputusan ini NJOPTKP sebesar Rp.8.000.000,00 dinyatakan tidak berlaku.

- 7) Dasar Perhitungan Pajak adalah Nilai Jual Kena Pajak (NJKP) "*assessment value*" yaitu suatu prosentase tertentu dari nilai jual sebenarnya, dimana berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 46 Tahun 2000 tentang Penetapan Besarnya NJKP untuk Penghitungan PBB ditetapkan :

- a. Objek Pajak Perkebunan :  $40\% \times \text{NJOP}$
- b. Objek Pajak Kehutanan :  $40\% \times \text{NJOP}$
- c. Objek Pajak Pertambangan :  $20\% \times \text{NJOP}$
- d. Objek Pajak lainnya :  $40\% \times \text{NJOP} \rightarrow$  Jika NJOP-nya  $\geq \text{Rp.1.000.000.000,00}$   
 $20\% \times \text{NJOP} \rightarrow$  Jika NJOP-nya  $< \text{Rp.1.000.000.000,00}$

8) Penghitungan PBB dapat dilihat secara sederhana sebagai berikut :

$\text{PBB terutang} = \text{NJKP} \times \text{Tarif Pajak}$ $\text{PBB terutang} = \text{NJKP} \times 0,5\%$ <p style="text-align: center;">dimana :</p>
$\text{NJKP} = 20\% \text{ atau } 40\% \times \text{NJOP penghit. PBB}$
$\text{NJOP penghit. PBB} = \text{NJOP dasar pengenaan PBB} - \text{NJOPTKP}$
$\text{NJOP penghit. PBB} = \text{NJOP dasar pengenaan PBB} - \text{Rp.8.000.000,00}^{45}$
$\text{NJOP dasar pengenaan PBB} = \text{Jumlah NJOP Bumi \&/ Bangunan per M}^2$

### 3.2. Tanggung Jawab dari Sudut Pandang Bea Perolehan atas Tanah dan Bangunan

Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan dikenakan pajak dengan pemikiran bahwa tanah selain memiliki fungsi sosial, juga memenuhi kebutuhan dasar untuk papan dan lahan usaha serta merupakan alat investasi yang menguntungkan. Disamping itu, bangunan juga memberi manfaat ekonomi dan kedudukan yang lebih baik bagi orang pribadi atau badan. Oleh karena itu, bagi mereka yang memperoleh hak atas tanah dan bangunan wajar apabila menyerahkan sebagian nilai ekonomi yang diperoleh kepada negara melalui pembayaran pajak.

Pengaturan BPHTB yang sebagaimana diuraikan dalam Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 ini mempunyai keterkaitan yang paling erat dengan tugas-tugas notaris selaku Pejabat Umum maupun selaku P.P.A.T. yang berwenang melaksanakan kegiatan pengalihan hak atas tanah dan bangunan. Hal ini sesuai dengan Pasal 7 (1) PP Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah<sup>46</sup>

<sup>45</sup> Data berdasarkan Rekapitulasi NJOPTKP dan NPOPTKP BPHTB tahun 2002 Kantor Wilayah XI DJP Jawa bagian Timur I untuk KPP PBB Surabaya.

<sup>46</sup> A.P. Parlindungan, *Pendaftaran Tanah Di Indonesia*, Mandar Maju, Bandung, 1999, h. 187.

yang menyebutkan bahwa PPAT dapat merangkap jabatan sebagai Notaris, Konsultan atau penasihat Hukum.

Pada pokoknya tugas PPAT ialah melaksanakan sebagian kegiatan pendaftaran tanah dengan membuat akta sebagai bukti telah dilakukannya perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau Hak Milik Atas SRS, yang akan dijadikan dasar bagi pendaftaran perubahan data pendaftaran tanah yang diakibatkan oleh perbuatan hukum tersebut. Perbuatan Hukum itu adalah :

- a. jual-beli;
- b. tukar-menukar;
- c. hibah;
- d. pemasukan ke dalam perusahaan (inbreng);
- e. pembagian hak bersama;
- f. pemberian HGB/Hak Pakai atas tanah Hak Milik;
- g. pemberian Hak Tanggungan;
- h. pemberian kuasa membebaskan Hak Tanggungan.

Dengan demikian haruslah diketahui batasan-batasan kewajiban seorang notaris terhadap BPHTB sehingga dapat dengan mudah melakukan pertanggungjawaban. Untuk itu paling tidak perlu kiranya diketahui mengenai unsur-unsur penting yang terdapat dalam BPHTB, baik bagi Wajib Pajak pada umumnya maupun notaris selaku pejabat yang ditunjuk dalam UU ini :

1. Subjek BPHTB adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan/atau bangunan. Subjek pajak yang dimaksud adalah Subjek Pajak yang dikenakan kewajiban membayar pajak menurut UU BPHTB, antara lain :



pembeli, kedua belah pihak dalam tukar menukar, penerima hibah, penerima hibah wasiat, penerima warisan, penerima inbreng, pemenang lelang, dll.

2. Objek BPHTB ialah perolehan hak atas tanah dan bangunan yang berada dalam wilayah RI, perolehan itu meliputi :

a. Pemindahan hak karena :

Jual-beli, tukar menukar, hibah, hibah wasiat, warisan, pemasukan (inbreng) dalam perseroan atau badan hukum lainnya, pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan, penunjukan pembeli dalam lelang, pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap, penggabungan usaha, peleburan usaha, pemekaran usaha dan hadiah.

b. Pemberian hak baru karena :

Kelanjutan pelepasan hak dan di luar pelepasan hak.

Hak atas tanah yang maksud diatas adalah Hak Milik, Hak Guna Bangunan, Hak Pakai, Hak Milik atas SRS dan Hak Pengelolaan. Selanjutnya objek pajak yang diperoleh karena waris, hibah wasiat dan pemberian hak pengelolaan, pengenaan pajaknya diatur lebih lanjut dalam PP Nomor 111 Tahun 2000 dan PP Nomor 112 Tahun 2000, akan diuraikan tersendiri.

3. Objek BPHTB yang dikecualikan :

- a. Perwakilan diplomatik, konsultan berdasarkan asas perlakuan timbal balik;
- b. Negara untuk penyelenggaraan pemerintah dan atau untuk pelaksanaan pembangunan guna kepentingan umum, misalnya : tanah dan bangunan yang digunakan untuk instansi pemerintah, rumah sakit pemerintah, dan jalan umum;

- c. Badan atau perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan dengan syarat tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan lain di luar fungsi dan tugasnya;
  - d. Orang pribadi atau badan karena konversi hak dan perbuatan hukum lain dengan tidak adanya perubahan nama;
  - e. Orang pribadi atau badan karena wakaf;
  - f. Orang pribadi atau badan yang digunakan kepentingan ibadah.
4. Tarif BPHTB ditetapkan sebesar 5% (lima persen).
  5. Dasar Pengenaan BPHTB adalah Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP). NPOP ditetapkan berdasarkan 3 jenis yaitu :
    - a. Nilai Transaksi, untuk jual beli dan pembelian dalam lelang, yaitu harga yang terjadi dan telah disepakati oleh pihak-pihak yang bersangkutan.
    - b. Nilai Pasar objek pajak, untuk : tukar menukar, hibah, hibah wasiat, waris, inbreng, pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan, peralihan hak karena pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap, pemberian hak baru, penggabungan usaha, peleburan usaha, pemekaran usaha dan hadiah, yaitu harga rata-rata dari transaksi jual beli secara wajar yang terjadi disekitar tanah dan bangunan.
    - c. Nilai Jual Objek Pajak PBB, apabila NPOP tidak diketahui atau lebih rendah dari NJOP PBB.

NJOP PBB yang dilihat disini ialah NJOP dari SPPT PBB dalam tahun yang berjalan. Jika terjadi transaksi di awal tahun dimana SPPT PBB dalam tahun

yang berjalan belum terbit maka atas permintaan WP atau instansi terkait, Kepala KP.PBB dapat menerbitkan Surat Keterangan tentang NJOP tersebut.<sup>47</sup>

6. NPOP Tidak Kena Pajak, ditetapkan secara regional yaitu ditetapkan oleh masing-masing Kabupaten/Kota, dengan ketentuan :

- a) Paling banyak Rp.60.000.000,00 (enam puluh juta rupiah), kecuali;
- b) Paling banyak Rp.300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah) dalam hal perolehan hak karena waris atau hibah wasiat yang diterima orang pribadi dalam hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat ke atas atau ke bawah dengan pemberi hibah wasiat, termasuk suami/istri.

Misalnya : untuk wilayah Kota Surabaya ditetapkan Rp.40.000.000,00 (empat puluh juta rupiah) dan Rp.200.000.000,00 (dua ratus juta rupiah) untuk waris atau hibah wasiat <sup>48</sup>. Penetapan secara regional ini dilakukan oleh Menteri Keuangan yang memperhatikan usulan Pemda dengan pertimbangan perbedaan tingkat perekonomian antar daerah dan semangat otonomi daerah.

7. Saat terutangnya BPHTB, sejak :

- a. Tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta untuk :

Jual beli, Tukar-menukar, Hibah, Inbreng, Pemisahan Hak yang mengakibatkan peralihan, Penggabungan, Peleburan, dan Pemekaran usaha serta Hadiah.

- b. Tanggal yang bersangkutan mendaftarkan peralihan haknya ke Kantor Pertanahan untuk Waris dan Hibah Wasiat;

<sup>47</sup> Surat Edaran Dirjen Pajak No.SE-05/PJ.6/1999 tanggal 28 Januari 1999 tentang Transaksi di Awal Tahun.

<sup>48</sup> Data berdasarkan Rekapitulasi NJOPTKP dan NPOPTKP BPHTB tahun 2002 Kantor Wilayah XI DJP Jawa bagian Timur I.

- c. Tanggal penunjukan pemenang lelang ;
- d. Tanggal putusan pengadilan yang mempunyai kekuatan hukum yang tetap;
- e. Tanggal ditandatangani dan diterbitkannya surat keputusan pemberian hak untuk Pemberian Hak Baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak dan Pemberian Hak Baru di luar pelepasan hak, termasuk Hak Pengelolaan.

Terhadap WP yang ternyata dalam pelaksanaannya melakukan kesalahan ataupun kelalaian sehingga menyebabkan BPHITB-nya menjadi tidak atau kurang dibayar, maka Dirjen Pajak akan melakukan penagihan pajak dengan menerbitkan :

- i. Surat Tagihan BPHTB, apabila :
  - 1. pajak yang terutang tidak atau kurang dibayar;
  - 2. dari hasil pemeriksaan kantor SSB terdapat kekurangan bayar akibat salah tulis dan atau salah hitung;
  - 3. WP dikenakan sanksi administrasi berupa denda dan atau bunga.

Maka atas kekurangannya itu ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% sebulan untuk jangka waktu 24 bulan sejak saat terutangnya pajak. Surat Tagihan BPHTB ini mempunyai kekuatan hukum yang sama dengan surat ketetapan pajak sehingga penagihannya dapat dilanjutkan dengan penerbitan Surat Paksa.

- ii. Surat Ketetapan BPHTB Kurang Bayar, apabila :

Dalam jangka waktu 5 tahun sesudah saat terutangnya pajak, ternyata berdasarkan hasil pemeriksaan atau keterangan lain ternyata BPHTB yang terutang kurang dibayar, maka atas kekurangan itu ditambah dengan sanksi administrasi berupa bunga 2% sebulan untuk jangka waktu paling lama 24

bulan, dihitung sejak saat terutangnya BPHTB.

iii. Surat Ketetapan BPHTB Kurang Bayar Tambahan, apabila :

Setelah lewat jangka waktu 5 tahun tersebut pada huruf ii di atas, ditemukan data baru dan atau data yang semula belum terungkap yang menyebabkan penambahan BPHTB yang terutang maka atas kekurangan itu ditambah dengan sanksi administrasi berupa kenaikan 100% dari jumlah kekurangan itu, kecuali WP melaporkan sendiri sebelum dilakukan tindakan pemeriksaan.

Sebaliknya jika wajib pajak merasa telah lebih membayar pajak atau dirugikan atau adanya ketidaksesuaian dengan surat ketetapan pajak yang dikeluarkan Dirjen Pajak maka setiap Wajib Pajak mempunyai hak untuk mengajukan permohonan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak atau mengajukan keberatan dan lebih lanjut lagi mengajukan banding atas keputusan keberatan dengan memenuhi syarat-syarat sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Untuk mengetahui besarnya BPHTB yang terutang, maka penghitungan dilakukan dengan cara mengurangi NPOP dengan NPOP TKP untuk mendapatkan NPOP Kena Pajak yang mana nilai inilah yang dikalikan dengan tarif pajak. Secara sederhana dapat dilihat sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{BPHTB Terutang} &= \text{NPOP KP} \times \text{Tarif Pajak} \\ &= (\text{NPOP} - \text{NPOP TKP}) \times 5\% \end{aligned}$$

Dalam hal WP berada pada kondisi tertentu maka ia berhak untuk mengajukan permohonan pengurangan atas BPHTB-nya, yaitu :

a. Sehubungan dengan objek pajak, contoh :

1. WP tidak mampu secara ekonomis yang memperoleh hak baru melalui

- program pemerintah di bidang pertanahan;
2. WP pribadi menerima hibah dari orang pribadi yang mempunyai hubungan keluarga sedarah dari keturunan lurus satu derajat ke atas atau ke bawah.
- b. Sehubungan dengan sebab-sebab tertentu, contoh :
1. WP yang memperoleh hak atas tanah melalui pembelian dari hasil ganti rugi pemerintah yang nilainya di bawah NJOP atau yang memperolehnya sebagai penggantian atas tanah yang dibebaskan oleh pemerintah untuk kepentingan umum yang memerlukan persyaratan khusus;
  2. WP terkena dampak krisis ekonomi dan moneter yang berdampak luas pada kehidupan perekonomian nasional sehingga harus melakukan restrukturisasi usaha dan atau utang usaha sesuai dengan kebijaksanaan pemerintah.
- c. Sehubungan dengan penggunaannya untuk kepentingan sosial atau pendidikan yang semata-mata tidak untuk mencari keuntungan, contoh : panti asuhan, pesantren, rumah sakit swasta institusi pelayanan sosial masyarakat.

Pemberian pengurangan ini lebih lanjut diatur dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 87/KMK.03/2002 tanggal 8 Maret 2002, yaitu dengan perincian :

Alasan Pengurangan	%	Diajukan ke
<u>Kondisi tertentu WP, berhubungan dengan Objek Pajak:</u>		
1. WP orang pribadi (OP) yang memperoleh hak baru melalui program pemerintah di bid. Pertanahan dan tidak mempunyai kemampuan secara ekonomis;	75	KPP
2. WP Badan yang memperoleh hak baru selain Hak Pengelolaan dan telah menguasai T&/B secara fisik lebih dari 20 tahun.	50	KPP
3. WP OP yang memperoleh hak atas T&/B Rumah Sederhana (SS), dan SRS serta RSS yang diperoleh langsung dari Pengembang dan dibayar secara angsuran;	25	KPP
4. WP OP yang menerima hibah dari orang pribadi yang mempunyai hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus 1 <sup>o</sup> ke atas atau 1 <sup>o</sup> ke bawah.	50	KPP

<b>Kondisi WP yang berhubungan dengan sebab-sebab tertentu:</b>		
1. WP yang memperoleh hak atas tanah melalui pembelian dari hasil ganti rugi pemerintah yang nilai ganti ruginya dibawah NJOP;	50	KPP
2. WP yang memperoleh hak atas tanah sebagai pengganti atas tanah yang dibebaskan pemerintah untuk kepentingan umum yang memerlukan persyaratan khusus;	50	KPP
3. WP Badan yang melakukan restrukturisasi usaha &/ utang akibat dampak krisis ekonomi dan moneter;	75	DJP
4. WP Bank Mandiri yang memperoleh hak atas tanah yang berasal dari BBD, BDN, BPI, dan Bank Eksim dalam rangkaian proses merger;	100	DJP
5. WP Badan yang melakukan merger/konsolidasi dengan/ tanpa terlebih dahulu mengadakan likuidasi dan telah memperoleh putusan persetujuan penggunaan Nilai Buku dalam rangka penggabungan/peleburan usaha dari Dirjen Pajak;	50	DJP
6. WP yang memperoleh hak atas T&B yang tidak berfungsi seperti semula disebabkan bencana alam atau sebab-sebab lainnya seperti kebakaran dan huru-hara yang terjadi dalam jangka waktu maks.3 bulan sejak penandatanganan akta;	50	KPP
7. WP OP veteran, PNS, TNI, POLRI, pensiunan PNS, purnawirawan TNI, POLRI atau janda/dudanya yang memperoleh hak atas T&B rumah dinas pemerintah	75	KPP
Tanah dan atau bangunan digunakan untuk kepentingan sosial atau pendidikan yang semata-mata tidak untuk mencari keuntungan antara lain untuk panti asuhan, panti jompo, rumah yatim piatu, sekolah yang tidak ditujukan mencari keuntungan, rumah sakit swasta milik institusi pelayanan sosial masyarakat.	50	KPP

WP dapat menghitung sendiri besarnya pengurangan BPIITB sebelum melakukan pembayaran dan membayar BPHTB terutang sebesar perhitungan setelah pengurangan. Permohonan pengurangan wajib diajukan dalam jangka waktu paling lama 3 bulan sejak saat terutang BPHTB atau sejak saat pembayaran; secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan disertai alasan yang jelas.

Kewenangan keputusan pengurangan itu diberikan oleh :

- a. Kepala KPP PBB atas nama Menteri Keuangan atas permohonan yang diajukan ke KPP, dalam hal pajak yang terutang paling banyak Rp.2.500.000.000,00 (dua miliar lima ratus juta rupiah), diputus dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga)

- bulan sejak tanggal diterimanya permohonan;
- b. Kepala Kanwil DJP atas nama Menteri Keuangan atas permohonan yang diajukan ke KPP, dalam hal pajak yang terutang lebih dari Rp.2.500.000.000,00 s/d Rp.5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah), diputus dalam jangka waktu paling lama 3 (tiga) bulan sejak tanggal diterimanya permohonan;
- c. Dirjen Pajak atas permohonan yang diajukan selain dimaksud huruf a dan b, diputus dalam jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan sejak tanggal diterimanya permohonan.

Apabila dalam jangka waktu tersebut di atas tidak memberikan suatu Keputusan maka permohonan pengurangan yang diajukan dianggap dikabulkan.

Khusus penghitungan untuk BPHTB atas perolehan hak karena Waris dan Hibah Wasiat sebagaimana yang sudah penulis sebutkan di atas, diatur tersendiri dengan Peraturan Pemerintah dengan alasan untuk lebih mempertimbangkan rasa keadilan; karena ahli waris dan penerima wasiat memperoleh hak secara cuma-cuma maka adalah wajar apabila perolehan hak tersebut termasuk objek pajak yang dikenakan pajak. Perolehan hak karena Waris dan Hibah Wasiat ini pada dasarnya baru berlaku setelah pewaris atau pemberi hibah wasiat merunggal dunia, dimana NPOP yang menjadi DPP BPHTB ialah nilai tertinggi antara Nilai Pasar dengan NJOP PBB dan pengenaan besarnya BPHTB ditetapkan 50% dari BPHTB yang seharusnya terutang. Dapat dilihat sebagai berikut :

<p style="text-align: center;"><b>BPHTB Waris dan Hibah Wasiat :</b></p> <p>BPHTB yg harus dibayar = BPHTB yg seharusnya terutang x 50%</p> <p style="padding-left: 2em;">= (NPOP KP x Tarif Pajak) x 50%</p> <p style="padding-left: 2em;">= (NPOP KP x 5%) x 50%</p>
--



Dengan melihat objek BPHTB, dapatlah diklasifikasikan objek yang mana saja yang menjadi tugas dan tanggung jawab notaris. *Pertama* dalam kapasitasnya notaris selaku P.P.A.T. bertanggung jawab atas Akta Jual Beli, Akta Tukar Menukar, Akta Hibah, Akta Pemasukan Ke Dalam Perusahaan, dan Akta Pembagian Hak Bersama; sehingga akta yang dihasilkannya berupa Akta-akta PPAT. *Kedua* dalam kapasitas notaris selaku pejabat umum bertanggung jawab atas Akta Hibah Wasiat, Akta Waris, Akta Penggabungan Usaha, Akta Peleburan Usaha, Akta Pemekaran Usaha, dan Akta sehubungan dengan perolehan hadiah; sehingga akta yang dihasilkannya berupa akta-akta notariil.

Lain halnya dengan akta-akta P.P.A.T. yang sudah memiliki format standar yang dikeluarkan oleh pemerintah, akan tetapi akta-akta notaris dibuat secara sendiri dengan kekhasannya yang berbeda-beda tiap notaris, maka akta-akta notariil yang penulis sebutkan di atas dapat saja judul aktanya berbeda-beda antara satu notaris dengan yang lainnya. Akan tetapi haruslah dipahami bahwa inti sarinya adalah sama yaitu menyangkut peralihan hak atas tanah dengan cara sebagaimana yang telah diuraikan di atas.

Selanjutnya pertanggungjawaban yang dituntut oleh UU kepada notaris disini sehubungan dengan tugas khusus yang diembannya, yaitu :

- (1) Kewajiban untuk meminta bukti pembayaran pajak berupa SSB (Surat Setoran BPHTB) yaitu berupa fotocopi SSB dengan menunjukkan aslinya kepada notaris sebelum menandatangani akta pemindahan hak. Fotocopy yang dimaksudkan disini ialah lembar 5 (kelima) dari form. SSB yang bersangkutan, yang memang

ditujukan untuk PPAT/Notaris/Kepala Kantor Lelang/Pejabat Lelang/Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota.

- (2) kewajiban ini masih harus ditindaklanjuti dengan melaporkan pembuatan akta perolehan hak atas tanah kepada Dirjen Pajak selambat-lambatnya pada tanggal 10 (sepuluh) bulan berikutnya. Laporan tersebut disampaikan secara berkala tiap bulan dan bentuknya harus sesuai dengan Surat Keputusan Bersama Menteri Negara Agraria/Kepala Badan Pertanahan Nasional dan Direktur Jendral Pajak Nomor : SKB : 2 tahun 1998 KEP-179/PJ./1998 tanggal 27 Agustus 1998.

Jika penyampaian laporan jatuhnya bertepatan dengan hari libur maka penyampaian laporan pajak tersebut wajib dilakukan paling lambat pada hari kerja sebelum tanggal jatuh tempo.<sup>49</sup>

Dengan maraknya aksi tindak pidana pemalsuan SSB yang terjadi belakangan ini, pembuatan Laporan bulanan notaris ini menjadi sangat penting peranannya bagi KP.PBB untuk melakukan pemeriksaan terhadap kebenaran SSB tersebut. Oleh karena itu notaris sebagai pihak yang terlibat dalam pelaksanaan BPHTB, di dalam laporan bulannya melaksanakan kewajibannya dengan mencantumkan Nomor Objek Pajak (NOP) dan NJOP PBB secara lengkap.

Sehubungan dengan kewajiban pertama tersebut diatas, disini ada ketidaksinkronan dengan salah satu saat terutangnya BPHTB yaitu pada saat dibuat dan ditandatanganinya akta (Pasal 9 UU BPHTB), hal ini menimbulkan penafsiran bahwa BPHTB tersebut barulah terutang pada saat dibuat dan

---

<sup>49</sup> Keputusan Dirjen Pajak Nomor Kep-543/PJ/2000 tanggal 29 Desember 2000 tentang Penetapan Tanggal Penyampaian Laporan Yang Jatuh Temponya Bertepatan dengan Hari Libur.

ditandatanganinya akta dan dengan demikian belum dilakukan pembayaran sedangkan yang dimaksud oleh Pasal 24 UU BPHTB disini jelas bahwa pada saat sebelum akta ditandatangani BPHTB sudah harus dibayar lunas dan notaris diwajibkan itu menerima SSB-nya. Sehingga seharusnya menurut penulis adalah lebih tepat jika saat terutangnya BPHTB ialah pada saat sebelum ditandatanganinya akta tersebut, dengan demikian dapat diartikan tanggal terutangnya BPHTB bisa sama dengan tanggal akta ataupun sebelum tanggal akta.

Atas kewajiban tersebut diatas, jika notaris lalai sehingga tidak dapat melaksanakannya, maka oleh UU dikenakan sanksi-sanksi khusus berupa :

- 1) Sanksi Administrasi dan denda sebesar Rp.7.500.000,00 (tujuh juta lima ratus ribu rupiah) untuk setiap pelanggaran.
- 2) Sanksi Administrasi dan denda sebesar Rp.250.000,00 (dua ratus lima puluh ribu rupiah) untuk setiap laporan.

Ini berarti denda Rp.7.500.000,00 itu dikenakan terhadap notaris untuk setiap akta perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan yang ditandatanganinya sebelum SSB diterima ataupun tanpa SSB sama sekali. Dalam prakteknya pengawasan atas pelaksanaan ketentuan ini mudah sekali diterapkan, dimana dapat dilakukan dengan pengecekan terhadap pelanggaran yang dapat ditelusuri yaitu dengan mencocokkan tanggal pembayaran BPHTB yang tercantum dalam SSB-nya dengan tanggal akta peralihan yang dibuat oleh notaris yang bersangkutan.

Sanksi sehubungan dengan pembuatan laporan tersebut di atas tidak dibedakan, antara pelanggaran akibat terlambat menyampaikan laporan dengan pelanggaran akibat tidak membuat laporan, sehingga atas kedua pelanggaran ini

dikenakan denda yang sama. Hal ini menurut penulis dirasakan kurang adil karena tidak menghargai itikat baik dari notaris yang berupaya membuat laporan tersebut dengan notaris yang sama sekali tidak berupaya, apalagi ketentuan semacam ini sudah diakomodir dalam UU KUP yaitu seperti halnya dalam menyampaikan SPT baik Tahunan maupun Masa yang mencantumkan perbedaan sanksi denda secara tegas antara kedua jenis pelanggaran ini.

### **3.3. Tanggung Jawab dari Sudut Pandang Pajak Penghasilan atas Tanah dan Bangunan**

#### **3.3.1. Penghasilan atas Pengalihan Tanah dan Bangunan**

Jika pada BPHTB dikenakan pajak terhadap wajib pajak yang memperoleh objek berupa tanah dan atau bangunan, maka pada wajib pajak yang menerima penghasilan dari peralihan hak atas tanah dan atau bangunan tersebut juga sudah sepatutnya dikenakan pajak berupa Pajak Penghasilan.

Pengenaan PPh ini merupakan pelaksanaan dari Pasal 4 ayat (2) UU PPh, yaitu disamakan dengan penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan-tabungan lainnya, penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya di bursa efek serta penghasilan tertentu lainnya yang pengenaan pajaknya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah. Penghasilan ini diberikan perlakuan tersendiri dengan pertimbangan untuk kesederhanaan dalam pemungutan pajak, keadilan dan pemerataan dalam pengenaan pajaknya serta memperhatikan perkembangan ekonomi dan moneter.

Penghasilan atas pengalihan tanah dan bangunan ini sebagaimana yang telah disebut diatas telah diatur dalam PP Nomor 48 Tahun 1994 sebagaimana telah diubah dengan PP Nomor 27 Tahun 1996 sebagaimana terakhir telah diubah dengan PP Nomor 79 Tahun 1999 tanggal 30 September 1999 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.

Penghasilan yang akan dibahas disini hanyalah yang menyangkut penghasilan yang berhubungan dengan akta yang dibuat notaris yaitu menyangkut pengalihan hak atas tanah dan bangunan karena penjualan, tukar-menukar, perjanjian pemindahan hak, pelepasan hak, penyerahan hak, lelang, hibah, atau cara lain yang disepakati dengan pihak lain selain pemerintah. Sedangkan untuk pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang disepakati dengan pemerintah, yang menjadi tanggung jawab bendaharawan atau pejabat negara tidak penulis uraikan dalam tesis ini.

Pembayaran PPh ini dikenakan kepada orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan dengan kewajiban untuk membayar sendiri PPh yang terutang ke bank persepsi atau Kantor Pos dan Giro sebelum akta, keputusan, perjanjian, atau kesepakatan, ditandatangani oleh pejabat yang berwenang. Sedangkan dalam hal penjualan lelang, PPh yang terutang disetorkan oleh Pejabat Lelang atas nama orang pribadi atau badan yang hartanya dilelang.

Dengan demikian disini jelas saat terutangnya PPh atas pengalihan tanah dan/atau bangunan ialah pada saat sebelum akta ditandatangani.

Dikecualikan dari kewajiban pembayaran atau pemungutan Pajak Penghasilan atas tanah dan/atau bangunan tersebut diatas :

1. Orang pribadi yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan yang jumlahnya brutonya kurang dari Rp.60.000.000,00 dan bukan merupakan jumlah yang dipecah-pecah, baik yang kepada pihak lain maupun kepada pemerintah guna pelaksanaan pembangunan untuk kepentingan umum yang tidak memerlukan persyaratan khusus, misalnya: untuk pembangunan sekolah, rumah sakit atau kantor pemerintah.
2. Orang pribadi yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan kepada pemerintah guna pelaksanaan pembangunan untuk kepentingan umum yang memerlukan persyaratan khusus, misalnya: untuk pelabuhan diperlukan tanah tertentu untuk memenuhi persyaratan sebagai pelabuhan, seperti kedalaman laut, dan lain sebagainya.
3. Orang pribadi atau badan yang melakukan pengalihan sehubungan dengan hibah yang diberikan kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan kepada badan keagamaan atau badan pendidikan atau badan sosial termasuk yayasan atau organisasi sejenis lainnya, atau pengusaha kecil termasuk koperasi yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan, sepanjang hibah tersebut tidak ada hubungan dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan. Termasuk dalam pengertian hibah adalah wakaf.

#### 4. Pengalihan sehubungan dengan warisan.

Keuntungan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan karena hibah atau warisan ini bukan merupakan objek pajak sebagaimana yang diatur dalam Pasal 4 ayat (1) huruf d angka 4) dan Pasal 4 ayat (3) huruf b UU Pajak Penghasilan, sehingga dengan demikian tidak terutang Pajak Penghasilan. Hanya saja pada warisan tidak ada pembatasan seperti halnya pada hibah, atau dengan kata lain pengalihan sehubungan dengan warisan yang dilakukan dengan siapa saja tidak terutang Pajak Penghasilan.

Yang menjadi pertanyaan lebih lanjut, bagaimana dengan hibah wasiat? Dalam UU PPh maupun dalam peraturan pelaksanaannya tidak pernah disebut-sebut, tetapi oleh penulis berdasarkan karakteristik waris dan hibah wasiat yang terdapat dalam UU BPHTB yaitu bahwa keduanya baru berlaku setelah pewaris atau pemberi hibah wasiat meninggal dunia, maka diasumsikan seharusnya hibah wasiat juga mendapat perlakuan yang sama dengan warisan yaitu bukan merupakan objek pajak penghasilan. Pengaturan yang sifatnya separuh-separuh ini dalam prakteknya amat membingungkan wajib pajak sehingga dirasakan perlu ditindaklanjuti dalam peraturan yang lebih jelas dan tegas.

Besarnya pajak penghasilan yang dikenakan ialah sebesar 5% dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan. Nilai Pengalihan hak tersebut merupakan nilai tertinggi antara nilai berdasarkan Akta Pengalihan Hak dengan NJOP tanah dan/atau bangunan, ketentuan ini dimaksudkan untuk memperoleh nilai yang paling mendekati nilai yang

sebenarnya. Ketentuan mengenai nilai ini dikecualikan dalam hal : pengalihan kepada pemerintah nilai berdasarkan keputusan pejabat yang bersangkutan atau pengalihan hak sesuai dengan peraturan lelang (Staatsblad Tahun 1908 Nomor 189 dengan segala perubahannya) nilai menurut risalah lelang tersebut.

Di dalam penjelasan PP No.79/1999 disebutkan bahwa pembayaran atas PPh pengalihan tanah dan/atau bangunan tersebut BERSIFAT FINAL bagi WP orang pribadi, yayasan atau organisasi yang sejenis, baik dalam rangka kegiatan usaha pokok maupun di luar kegiatan usaha pokok melakukan transaksi hak atas tanah dan/atau bangunan.

Pengenaan tarif 5% tersebut diatas dikecualikan terhadap Wajib Pajak Badan (real estat) termasuk koperasi yang usaha pokoknya melakukan transaksi hak atas tanah dan/atau bangunan. Dimana pengenaan Pajak Penghasilannya didasarkan pada ketentuan umum Pasal 16 ayat (1) dan Pasal 17 UU PPh yaitu penghasilan yang diperoleh dikurangi dengan biaya-biaya dikurangi lagi dengan PTKP kemudian dikalikan dengan tarif progresif, dengan demikian kewajiban pembayaran PPh dalam tahun berjalan dihitung dan dilaksanakan sendiri berdasarkan ketentuan Pasal 25.

Dengan demikian pengenaan PPh atas pengalihan Rumah Sederhana, Rumah Sangat Sederhana dan Rumah Susun Sederhana yang dilakukan oleh WP Badan yang usaha pokoknya melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan mulai tanggal 1 Januari 2000 tidak lagi dikenakan PPh Final sebesar 2%.





Lebih lanjut lagi, ketentuan tentang pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan ini mengatur secara khusus tentang pengenaan PPh sebesar 5% yang bersifat FINAL yaitu pada :

- a. WP Orang Pribadi, yayasan atau organisasi yang sejenis, yang usaha pokoknya melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan.
- b. WP Orang Pribadi yang jumlah penghasilan lainnya selain penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan *melebihi PTKP*, apabila melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang jumlah brutonya kurang dari Rp.60.000.000,00. Dengan demikian WP ini tidak diwajibkan untuk melunasi PPh yang terutang sebelum penandatanganan akta pengalihan dilakukan. Namun PPh Final ini harus dilunasi sendiri oleh orang pribadi yang bersangkutan sebelum akhir tahun pajak dengan menggunakan Surat Setoran Pajak Final (SSP Final).

Dengan demikian dapat diasumsikan bahwa bagi WP orang pribadi yang melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dan yang jumlah brutonya kurang dari Rp.60.000.000,00 dan berpenghasilan di bawah PTKP yang dikecualikan dari pembayaran PPh dari perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan, sedangkan bagi WP Badan meskipun melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang jumlah brutonya kurang dari Rp.60.000.000,00 tetap dikenakan/terutang PPh.

Dalam pengaturan tentang PPh atas peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan untuk meningkatkan kepatuhan orang pribadi atau badan dalam

memenuhi kewajiban perpajakannya maka dikaitkanlah pemenuhan kewajiban pembayaran PPh tersebut agar lebih berdaya guna dengan apa yang dikenal dengan sebutan “pejabat yang berwenang” yaitu : Notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah, Camat, Pejabat Lelang, atau pejabat.

Dimana pejabat tersebut diberi wewenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku hanya boleh menandatangani akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan atau risalah lelang setelah kepadanya dibuktikan bahwa kewajiban pembayaran pajaknya telah dipenuhi atau dengan kata lain PPh yang terutang telah dibayar. Bukti yang dimaksud disini ialah berupa penyerahan fotokopi Surat Setoran Pajak (SSP) yang bersangkutan dengan menunjukkan aslinya kepada pejabat yang berwenang. Pada SSP tersebut wajib dicantumkan nama, alamat dan NPWP dari orang pribadi atau badan yang bersangkutan.

Selain wewenang itu, pejabat berwenang tersebut juga diberikan tugas berupa kewajiban untuk menyampaikan laporan bulanan mengenai penerbitan akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan tersebut kepada Dirjen Pajak. Lebih lanjut berdasarkan Keputusan MenKeu Nomor 653/KMK.04/1994<sup>50</sup>, laporan bulanan yang dimaksud wajib disampaikan paling lambat tanggal 20 bulan berikutnya setelah bulan dilakukannya pengalihan hak atas tanah

---

<sup>50</sup> Keputusan MenKeu Nomor 653/KMK.04/1994 tanggal 29 Desember 1994 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.

dan/atau bangunan kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat pejabat yang berwenang terdaftar sebagai wajib pajak.

Atas wewenang yang diberikan oleh peraturan ini maka juga dikenakan sanksi apabila pejabat yang berwenang menandatangani akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan atau risalah lelang, setelah ataupun tanpa bukti SSP. Yang menjadi masalah disini, tidak jelas sanksinya apa karena hanya menyebutkan "dikenakan sanksi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku", tanpa ada penjelasan lebih lanjut untuk menunjuk peraturan perundang-undangan yang mana. Ketentuan mengenai sanksi ini penulis coba telusuri dengan dasar bahwa PP ini merupakan peraturan pelaksanaan dari UU PPh, namun karena dalam UU PPh tidak diatur mengenai sanksi tetapi menunjuk pengaturan sanksi pada UU KUP. Di dalam UU KUP sendiri sama sekali tidak ada ketentuan yang mengatur tentang "pejabat yang berwenang" sebagaimana yang dimaksud dalam PP ini, apalagi mengenai sanksi-sanksinya.

Kemudian mengenai pengenaan sanksi untuk menyampaikan laporan bulanan dalam hal tidak dilakukan ataupun terlambat tidak diatur sama sekali dalam PP ini, sedangkan dalam berbagai peraturan perundang-undangan yang lain tugas administrasi ini dipandang sangat penting sehingga dikenakan sanksi tertentu, seperti dalam penyampaian laporan BPHIB, laporan bulanan PBB dan lain-lain. Oleh karena itu karena pengenaan sanksi yang tidak jelas dan tidak tegas ini maka membuka peluang bagi para pejabat yang berwenang untuk tidak melaksanakan wewenangnya, sehingga kepatuhan maupun

pendayagunaan pemenuhan pembayaran pajak yang diharapkan tidak dapat dicapai secara optimal.

Pengawasan atas pemenuhan pembayaran pajak ini juga diberikan kepada Badan Pertanahan Nasional dengan kewajiban hanya boleh mengeluarkan surat keputusan pemberian hak, pengakuan hak dan peralihan hak atas tanah, apabila permohonannya dilengkapi dengan SSP, kecuali atas permohonan sehubungan dengan kewajiban pembayaran PPh atas tanah dan/atau bangunan yang dikecualikan tersebut diatas. Pengaturan ini memiliki keterkaitan erat dengan pekerjaan notaris, karena dalam praktek seringkali pengurusan lebih lanjut mengenai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan ke Badan Pertanahan oleh para pihak dikuasakan kepada notaris sehingga persyaratan ini sepantasnya diketahui.

### **3.3.2. Penghasilan atas Sewa Tanah dan/atau Bangunan**

Pajak ini dikenakan bagi orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan, ini merupakan pelaksanaan dari Pasal 4 ayat (1) huruf i UU PPh, yaitu sewa dan penghasilan lainnya sehubungan dengan penggunaan harta dan bukan dari Pasal 23 UU PPh karena pengaturan sewa dalam Pasal 23 tersebut, objek tanah dan bangunan termasuk objek pajak yang dikecualikan.

Sebagai peraturan pelaksanaan dari ketentuan UU PPh tersebut, penghasilan sewa ini telah diatur lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 tanggal 18 April 1996 tentang Pembayaran Pajak

Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002 tanggal 23 Maret 2002.

Seperti yang telah diuraikan pada awal bab ini, bahwa ketentuan di dalam PP tentang persewaan tanah dan/atau bangunan tersebut sama sekali tidak menyebut tentang tugas dan wewenang notaris seperti halnya ketentuan perpajakan lainnya yang diuraikan dalam bab 3 tesis ini, hal ini oleh penulis dianggap sebagai sesuatu yang wajar karena di dalam Pasal 1548-1600 KUH Perdata sebagai dasar hukum pelaksanaan sewa menyewa secara umum tidak ada ketentuan yang mengharuskan sewa dilakukan di hadapan pejabat umum, bahkan dimungkinkan untuk melakukan perjanjian sewa secara lisan.

Namun dengan tingginya tingkat pendidikan dan perkembangan pengetahuan pada saat ini, masyarakat yang masih mau melakukan perjanjian sewa menyewa secara lisan kiranya sudah sangat jarang didapati. Dengan adanya resiko perjanjian tersebut menjadi tidak kuat sebagai alat bukti di pengadilan, membuat masyarakat dapat memahami arti penting dari kekuatan otentik suatu akta, sehingga dalam praktek cukup banyak sewa menyewa yang dilakukan di hadapan notaris atau paling tidak dilakukan legalisasi oleh notaris atas perjanjian sewa menyewa di bawah tangan yang dibuat sendiri oleh para pihak.

Oleh karena itu kiranya penting bagi notaris untuk memahami ketentuan perpajakan menyangkut sewa tanah dan/atau bangunan sebab berkaitan langsung dengan akta sewa yang ditanganinya dalam praktek,

sehingga notaris di sini diharapkan mampu memberikan nasehat-nasehat hukum menyangkut akta sewa menyewa yang dibuatnya termasuk menyangkut ketentuan perpajakannya sebagai wujud pelayanan kepada masyarakat.

Objek atas sewa yang wajib dikenakan Pajak Penghasilan ialah menyangkut persewaan tanah dan/atau bangunan berupa tanah, rumah, rumah susun, apartemen, kondominium, gedung perkantoran, rumah kantor, toko, rumah toko, gudang, dan industri. Selanjutnya di dalam Keputusan MenKeu Nomor 394/KMK0.04/1996 tanggal 5 Juni 1996 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan Pemotongan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan, 11 objek tersebut ditambah lagi dengan pertokoan, atau pertemuan termasuk bagiannya.

Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh oleh pihak yang menyewakan (atau pemilik) atas sewa tanah dan/atau bangunan tersebut di atas, dipotong Pajak Penghasilan oleh pihak Penyewa. Dalam hal ini penyewa oleh undang-undang bertindak atau ditunjuk sebagai Pemotong Pajak Penghasilan yaitu apabila pihak penyewa adalah :

1. badan pemerintah;
2. subjek pajak badan dalam negeri;
3. penyelenggara kegiatan;
4. bentuk usaha tetap;
5. kerjasama operasi;
6. perwakilan perusahaan luar negeri lainnya, dan

7. orang pribadi yang ditetapkan oleh Direktur Jendral Pajak.

Pelaksanaan pemotongan pajak ini oleh pihak penyewa wajib dilakukan pada saat pembayaran atau terutangnya sewa, tergantung peristiwa mana yang lebih dahulu terjadi, selanjutnya pajak yang terutang tersebut harus disetorkan ke Bank Persepsi atau Kantor Pos dan Giro selambat-lambatnya tanggal 10 (sepuluh) bulan takwin berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa, dan setelahnya wajib menyerahkan bukti pemotongan pajak (SSP) tersebut kepada pihak yang menyewakan. Kemudian melaporkan pemotongan dan penyetoran tersebut ke Kantor Pelayanan Pajak paling lambat tanggal 20 (dua puluh) bulan takwin berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa.

Dalam hal penyewa bukan sebagai Pemotong Pajak, maka Pajak Penghasilan yang terutang wajib dibayar sendiri oleh orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan, yaitu apabila pihak penyewa adalah orang pribadi atau bukan subjek pajak penghasilan selain 7 subjek pajak yang tersebut di atas.

Pelaksanaan penyetoran sendiri oleh pihak yang menyewakan ini wajib dilakukan ke Bank Persepsi atau Kantor Pos dan Giro selambat-lambatnya tanggal 15 (lima belas) bulan takwin berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa. Kemudian melaporkan penyetoran tersebut ke Kantor Pelayanan Pajak paling lambat tanggal 20 (dua puluh) bulan takwin berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa.

Pada waktu pelaporan SPT Tahunan PPh, bagi wajib pajak yang menyelenggarakan pembukuan, maka di dalam pembukuan wajib pajak pihak yang menyewakan, wajib dipisahkan antara penghasilan dan biaya yang berhubungan dengan persewaan tanah dan/atau bangunan dengan penghasilan dan biaya lainnya.

Bagi wajib pajak yang semata-mata bergerak di bidang usaha persewaan tanah dan/atau bangunan tidak diwajibkan membayar PPh Pasal 25 dan apabila menerima atau memperoleh penghasilan dari luar usaha persewaan tersebut maka atas penghasilan tersebut dikenakan PPh sesuai dengan ketentuan yang berlaku serta tetap wajib melaporkan SPT Tahunan PPh dengan melampirkan Laporan Keuangan yang meliputi seluruh kegiatan usahanya.

Dengan Peraturan Pemerintah tahun 2002, besarnya Pajak Penghasilan yang wajib dipotong atau dibayar sendiri ditetapkan adalah sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan tanah dan/atau bangunan dan bersifat FINAL. Pemberlakuan tarif 10% tersebut dikenakan baik atas penghasilan yang diterima oleh wajib pajak orang pribadi maupun oleh wajib pajak badan, ini dilakukan dalam rangka memberikan kepastian hukum dan perlakuan yang sama kepada penerima penghasilan dari persewaan tersebut. Pengaturan tentang pengenaan tarif ini sebelumnya dengan ketentuan lama ditetapkan berbeda yaitu 10% untuk orang pribadi dan 6% untuk badan.

Yang dimaksud dengan jumlah bruto nilai persewaan sebagaimana yang dijelaskan lebih lanjut dalam Keputusan MenKeu Nomor



120/KMK.03/2002 tanggal 1 Maret 2001<sup>51</sup> adalah semua jumlah yang dibayarkan atau terutang oleh penyewa dengan nama dan dalam bentuk apapun juga yang berkaitan dengan tanah dan/atau bangunan yang disewa termasuk biaya perawatan, biaya pemeliharaan, biaya keamanan, biaya fasilitas lainnya dan "service charge" baik yang perjanjiannya dibuat secara terpisah maupun yang disatukan dengan perjanjian persewaan yang bersangkutan.

Lebih lanjut lagi mengenai pelaksanaan ketentuan pengenaan tarif final PPh atas persewaan tanah dan/atau bangunan ini terhadap wajib pajak badan, dalam Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-227/PJ/2002 tanggal 23 April 2002 tentang Tata Cara Pematangan dan Pembayaran, serta Pelaporan Pajak Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan telah diatur :

- (1) Dalam hal kontrak atau perjanjian sewa ditandatangani dan pelaksanaannya dimulai sebelum bulan Mei 2002, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh WP Badan dikenakan tarif 6% dari jumlah bruto nilai persewaan;
- (2) Dalam hal kontrak atau perjanjian sewa ditandatangani dimulai sebelum bulan Mei 2002 tetapi pelaksanaannya setelah bulan April 2002, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh WP Badan dikenakan tarif 10% dari jumlah bruto nilai persewaan;

---

<sup>51</sup> Keputusan MenKeu No. 120/KMK.03/2002 tanggal 1 Maret 2001 tentang Perubahan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 394/KMK.04/1996 tentang Pelaksanaan Pembayaran dan Pematangan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan.

- (3) Dalam hal kontrak atau perjanjian sewa ditandatangani dan pelaksanaannya dimulai setelah bulan April 2002, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh WP Badan dikenakan tarif 6% dari jumlah bruto nilai persewaan;

#### **3.4. Tanggung Jawab dari Sudut Pandang Bea Meterai**

Pajak ini dikenakan terhadap objek pajak berupa dokumen-dokumen tertentu sebagaimana yang ditetapkan dalam ketentuan bea meterai. Ketentuan Bea Meterai ini diatur dalam Undang-undang Nomor 13 Tahun 1985 yang diatur lebih lanjut dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2000 tentang Perubahan Tarif Bea Meterai dan Besarnya Batas Pengenaan Harga Nominal Yang Dikenakan Bea Meterai.

Notaris selaku pejabat umum maupun selaku P.P.A.T. didalam melaksanakan tugas sehari-harinya bergelut dengan berbagai jenis dokumen, sudah sepantasnya memahami secara mendalam mengenai ketentuan ini. Begitu pula dengan ketentuan khusus dalam ketentuan Bea Meterai yang memberikan kewajiban tertentu bagi notaris dan pejabat lain untuk melaksanakan tugasnya dengan disertai sanksi apabila terjadi pelanggaran atas tugas yang seharusnya tidak boleh dilakukan. Untuk itu perlu diketahui secara mendalam mengenai :

1. Subjek Bea Meterai adalah pihak yang menerima atau pihak yang mendapat manfaat dari dokumen, kecuali pihak atau pihak-pihak yang bersangkutan menentukan lain.

2. Objek Bea Meterai adalah dokumen; berupa kertas yang berisikan tulisan yang mengandung arti dan maksud tentang perbuatan, keadaan atau kenyataan bagi seseorang dan/atau pihak-pihak yang berkepentingan. Namun objek bea meterai bukanlah perbuatan hukum itu sendiri, melainkan dokumen yang dibuat untuk membuktikan adanya perbuatan itu. Secara khusus dokumen yang dikenakan Bea Meterai hanyalah terbatas pada :
  - a. Surat perjanjian dan surat-surat lainnya yang dibuat dengan tujuan untuk digunakan sebagai alat pembuktian mengenai perbuatan, kenyataan atau keadaan yang bersifat perdata;
  - b. Akta-akta notaris termasuk salinannya;
  - c. Akta-akta yang dibuat oleh P.P.A.T. termasuk rangkap-rangkapnya;
  - d. Surat yang memuat jumlah uang, yaitu :
    - 1) yang menyebutkan penerimaan uang;
    - 2) yang menyatakan pembukuan uang atau penyimpanan uang dalam rekening di bank;
    - 3) yang berisi pemberitahuan saldo rekening di bank; atau
    - 4) yang berisi pengakuan bahwa hutang uang seluruhnya atau sebagiannya telah dilunasi atau diperhitungkan;
  - e. Surat berharga seperti wesel, promes, aksep dan cek;
  - f. Efek dengan nama dan dalam bentuk apapun;
  - g. Dokumen yang digunakan sebagai alat pembuktian di muka pengadilan :
    - 1) surat-surat biasa dan surat-surat kerumahtanggaan;
    - 2) surat-surat yang semula tidak dikenakan Bea Meterai berdasarkan

tujuannya, jika digunakan untuk tujuan lain atau digunakan oleh orang lain, selain dari maksud semula.

3. Objek Bea Meterai yang dikecualikan :
  - a. dokumen yang berupa :
    - 1) surat penyimpanan barang;
    - 2) konosemen;
    - 3) surat angkutan penumpang dan barang;
    - 4) keterangan pemindahan yang dituliskan di atas dokumen sebagaimana dimaksud dalam angka 1), 2), dan 3);
    - 5) bukti untuk pengiriman dan penerimaan barang;
    - 6) surat pengiriman barang untuk dijual atas tanggungan pengirim;
    - 7) surat-suratlainnya yang dapat disamakan dengan surat-surat sebagaimana dimaksud dalam angka 1) sampai angka 6).
  - b. Segala bentuk ijazah;
  - c. Tanda terima gaji, uang tunggu, pensiun, uang tunjangan, dan pembayaran lainnya yang ada kaitannya dengan hubungan kerja serta surat-surat yang diserahkan untuk mendapatkan pembayaran itu;
  - d. Tanda bukti penerimaan uang negara dari kas negara, kas pemerintah daerah, dan bank;
  - e. Kuitansi untuk semua jenis pajak dan untuk penerimaan lainnya yang dapat dipersamakan dengan itu dari kas negara, kas pemerintah daerah, dan bank;
  - f. Tanda penerimaan uang yang dibuat untuk keperluan intern organisasi;

- g. Dokumen yang menyebutkan tabungan, pembayaran uang tabungan kepada penabung oleh bank, koperasi, dan badan-badan lainnya yang bergerak di bidang tersebut;
- h. Surat gadai yang diberikan oleh Perusahaan Jawatan Pegadaian;
- i. Tanda pembagian keuntungan atau bunga dari efek, dengan nama dan dalam bentuk apapun.

#### 4. Tarif Bea Meterai :

Tarif bea meterai yang berlaku pada saat ini berdasarkan PP Nomor 24 Tahun 2000 ialah bea meterai tetap Rp.3.000,00 dan Rp.6.000,00 dengan perincian:

- a. Tidak dikenakan bea meterai atas surat-surat yang memuat jumlah uang dan surat berharga seperti wesel, promes dan aksep yang mempunyai nilai nominal sampai dengan Rp.250.000,00
- b. Dikenakan bea meterai Rp.3.000,00 atas dokumen berupa :
  - 1) Surat-surat yang memuat jumlah uang dan surat berharga seperti wesel, promes dan aksep dengan mempunyai harga nominal lebih dari Rp.250.000,00 sampai dengan Rp.1.000.000,00;
  - 2) Cek dan Bilyet Giro tanpa batas pengenaan besarnya harga nominal;
  - 3) Efek dengan nama dan dalam bentuk apapun yang mempunyai harga nominal ataupun sekumpulan efek dengan nama dan dalam bentuk apapun yang tercantum dalam surat kolektif yang mempunyai jumlah harga nominal sampai dengan Rp.1.000.000,00;
- c. Dikenakan bea meterai Rp.6.000,00 atas dokumen berupa :

- 1) Surat-surat yang memuat jumlah uang dan surat berharga seperti wesel, promes dan aksep dengan mempunyai harga nominal lebih dari Rp.1.000.000,00;
  - 2) Surat perjanjian dan surat-surat lainnya yang dibuat dengan tujuan untuk digunakan sebagai alat pembuktian mengenai perbuatan, kenyataan atau keadaan yang bersifat perdata, akta notaris dan akta yang dibuat PPAT termasuk salinan dan rangkap-rangkapnya serta dokumen yang akan digunakan sebagai alat bukti di muka pengadilan;
  - 3) Efek dengan nama dan dalam bentuk apapun yang mempunyai harga nominal ataupun sekumpulan efek dengan nama dan dalam bentuk apapun yang tercantum dalam surat kolektif yang mempunyai jumlah harga nominal lebih dari Rp.1.000.000,00.
5. Cara Pelunasan Bea Meterai :
- a. Dengan menggunakan benda meterai berupa :
    - 1) Meterai tempel, penggunaannya dengan cara direkatkan seluruhnya dengan utuh dan tidak rusak di atas dokumen di tempat di mana tanda tangan akan dibubuhkan. Pembubuhan tanda tangan disertai dengan pencantuman tanggal, bulan, dan tahun pada saat/setelah ditandatangani dengan tinta atau yang sejenis dengan itu, sehingga sebagian tanda tangan ada di atas kertas dan sebagian lagi di atas meterai tempel. Jika digunakan lebih dari satu meterai tempel maka tanda tangan harus dibubuhkan sebagian di atas semua meterai dan sebagian di atas kertas.

- 2) Kertas Meterai, penggunaannya hanya untuk sekali pemakaian sekalipun hanya menggunakan sebagian saja dari kertas meterai sehingga bagian yang masih kosong tidak boleh diisi dengan tulisan atau keterangan lain, kecuali atas pemuatan tulisan tersebut dibubuhi bea meterai tersendiri. Jika isi dokumen yang dikenakan bea meterai terlalu panjang untuk dimuat seluruhnya di atas kertas meterai yang digunakan maka untuk bagian yang tertinggal dapat digunakan kertas biasa tanpa meterai.
- b. Dengan menggunakan cara lain yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan yaitu dengan menggunakan Mesin Teraan Meterai dan Cap Lunas yang mana penggunaannya harus mendapat ijin dari Dirjen Pajak dengan pemenuhan syarat-syarat<sup>52</sup> sebagai berikut :
- 1) jumlah dokumen per hari minimal 50 buah;
  - 2) melakukan penyeteroran di muka minimal sebesar Rp.15.000.000,00 dengan menggunakan SSP ke kas negara melalui bank persepsi;
  - 3) mengajukan permohonan tertulis kepada Kepala KPP setempat dengan mencantumkan jenis dan tahun pembuatan Mesin Teraan;
  - 4) Untuk Cap Lunas, pencetakan Tanda Lunas dilakukan oleh Perum Peruri dan Bea Meterai yang terutang dibayar terlebih dahulu dengan nilai nominal sebesar jumlah yang akan dicetak.
- c. Dengan melakukan pemeteraian kemudian, atas permintaan pemegang dokumen yang dilakukan di Kantor Pos oleh Pejabat Pos tertentu yang

---

<sup>52</sup> Keputusan MenKeu Nomor 133b/KMK.04/2000 tentang Pelunasan Bea Meterai dengan Menggunakan Cara Lain

ditunjuk untuk itu terhadap :

- 1) dokumen yang digunakan sebagai alat pembuktian di muka pengadilan;
- 2) dokumen yang bea meterainya tidak atau kurang dilunasi sebagaimana mestinya ditambah dengan denda administrasi sebesar 200% dari bea Meterai yang tidak atau kurang dibayar;
- 3) dokumen yang dibuat di luar negeri dan digunakan di Indonesia.

6. Saat Terutang Bea Meterai, yaitu pada saat :

- a. dokumen itu diserahkan untuk dokumen yang dibuat oleh satu pihak;
- b. selesainya dokumen itu dibuat untuk dokumen yang dibuat oleh lebih dari satu pihak;
- c. dokumen digunakan di Indonesia untuk dokumen yang dibuat diluar negeri.

7. Daluwarsa, dimana kewajiban pemenuhan Bea Meterai dan denda administrasi yang terutang menurut UU Bea Meterai menjadi daluwarsa setelah lampau waktu 5 Tahun sejak tanggal dokumen dibuat.

Meskipun ada beberapa cara pelunasan bea meterai dan tidak ada ketentuan yang mengharuskan seorang notaris untuk menggunakan cara yang mana, akan tetapi dalam praktek secara umum yang dipakai ialah dengan menggunakan meterai tempel. Cara ini oleh penulis juga dianggap paling cocok karena lebih efisien sebab dibandingkan dengan kertas meterai yang hanya bisa digunakan untuk sekali pemakaian, meterai tempel tetap bisa digunakan asalkan belum ditandatangani, selain itu lebih mudah dan murah jika dibandingkan dengan pelunasan dengan menggunakan cara lain sebab meterai tempel tidak memerlukan ijin khusus dalam penggunaannya dan tidak ada kewajiban untuk membayar



dimuka (minimal) sejumlah uang serta tidak ada kewajiban untuk membeli alat tertentu (mesin teraan).

Dalam UU Bea Meterai secara tegas menetapkan ketentuan khusus bagi para pejabat yaitu bagi pejabat pemerintah, hakim, penitera, juru sita, notaris dan pejabat umum lainnya agar dalam tugas atau jabatannya tidak dibenarkan untuk :

- a. menerima, mempertimbangkan, menyimpan ataupun melekatkan dokumen yang bea meterainya tidak atau kurang bayar ;
- b. membuat salinan, tembusan, rangkapan atau petikan dari dokumen yang tidak atau kurang bayar dan memberikan keterangan atau catatan pada dokumen yang tidak atau kurang bayar.

Atas pelanggaran ini maka dikenakan sanksi administrasi sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Ketentuan mengenai sanksi administratif ini tidak dijelaskan lebih lanjut, namun bagi notaris oleh Lichoen Tedjosiswojo dapat diterapkan P.J.N. (Stbl 1860 No.3)<sup>53</sup>. Pengaturan mengenai bea meterai itu sendiri dalam P.J.N hanya disinggung dalam Pada Pasal 53 P.J.N. yang menyangkut Pengawasan terhadap Notaris dan akta-aktanya yaitu :

“Di Jawa dan Madura para pejabat yang disebut dalam psl.99 “reglemen op de rechterlijke organisatie en hed beleid der justitie in Indonesia” dan di luar Jawa para pejabat yang akan ditunjuk oleh Menteri Kehakiman wajib untuk pergi ke kantor para notaris untuk melakukan pemeriksaan dari akta-akta yang dibuat dan menyesuaikannya dengan repertorium dan klapper-klapper, dengan tujuan untuk mengetahui apakah peraturan-peraturan perundang-undangan tentang jabatan notaris dan pemenuhan bea meterai ada dilaksanakan oleh para notaris sebagaimana mestinya.

---

<sup>53</sup> Lichoen Tedjosiswojo, *Bea Meterai Berdasarkan Undang-undang No.13 Th.1985*, Alumni, Bandung, 1988, h.72.

... .”

Selanjutnya dalam Pasal 55 P.J.N. disebutkan bahwa :

Dalam hal didapati suatu kelalaian atau pelanggaran, inspektur membuat berita-acara mengenai itu dan juga mengadakan catatan di atas minuta akta yang ada hubungannya dengan kelalaian atau pelanggaran itu.

Dari berita-acara ini diberikan salinannya kepada notaris.

Berita-acara ini dikirim oleh pejabat yang ditugaskan untuk melakukan inspeksi kepada penuntut umum pada Pengadilan Negeri yang dalam daerah hukumnya notaris yang melakukan pelanggaran itu bertempat kedudukan.

Secara umum bagi setiap orang dapat dikenakan sanksi pidana sesuai dengan ketentuan Pasal 253 KUH Pidana yaitu selama-lamanya 7 (tujuh) tahun penjara apabila terbukti melakukan :

- a. meniru atau memalsukan meterai tempel, kertas meterai, tanda tangan yang perlu untuk mensahkan meterai;
- b. dengan sengaja dan/atau dengan melawan hak :
  - menyimpan dengan maksud untuk diedarkan atau memasukkan ke Negara Indonesia meterai palsu, yang dipalsukan ;
  - menggunakan, menjual, menawarkan, menyerahkan, menyediakan untuk dijual atau dimasukkan ke Negara Indonesia meterai yang mereknya, capnya, tanda tangannya, tanda sah nya atau tanda waktunya mempergunakan telah dihilangkan seolah-olah meterai itu belum dipakai dan atau menyuruh orang lain menggunakannya ;
- c. menyimpan bahan-bahan atau perkakas-perkakas yang diketahui digunakan untuk melakukan salah satu kejahatan meniru dan memalsukan benda meterai.

Selain itu Pasal 14 UU Bea Meterai menambahkan mengenai tindak kejahatan yang dilakukan dengan sengaja menggunakan pelunasan Bea Meterai dengan cara lain

tanpa izin MenKeu dipidana dengan pidana penjara selama-lamanya 7 Tahun.

Untuk lebih jelasnya, agar pelaksanaan ketentuan bea meterai bagi notaris lebih mudah dipahami maka dapat dilihat dalam contoh kasus sebagai berikut :

Seorang notaris membeli meterai tempel sebanyak 100 lembar @ Rp 6.000,- sebagaimana yang ditentukan dalam UU Bea Meterai bahwa atas akta-akta notaris termasuk salinannya dikenakan bea meterai. Ternyata meterai yang dibelinya itu adalah meterai palsu, hal ini telah dibuktikan oleh klien yang kebetulan adalah petugas dari kantor pos dan giro yang merasa curiga atas meterai tempel yang digunakan oleh notaris tersebut. Pertanyaannya :

1. Bagaimanakah keabsahan akta notaris yang menggunakan meterai palsu itu ?
2. Apakah yang harus dilakukan oleh notaris yang bersangkutan untuk memenuhi ketentuan bea meterai atas aktanya tersebut ?
3. Apakah notaris tersebut dapat dikenakan sanksi berdasarkan UU Bea Meterai karena menggunakan meterai palsu ?

Penyelesaiannya :

1. Untuk menjawab pertanyaan tersebut maka perlu diketahui bahwa :  
syarat sahnya suatu perjanjian (Pasal 1320 KUH Perdata) dalam hal ini termasuk akta notaris adalah :
  1. sepakat ;
  2. cakap ;
  3. suatu hal tertentu (objek tertentu);
  4. suatu sebab yang halal (causa yang diperbolehkan).

Dengan demikian jika telah terpenuhinya hal-hal yang dikemukakan diatas ini maka akta notaris tersebut adalah SAH.

Dalam hal menyangkut pemenuhan bea materai, sesuai dengan Pasal 1 ayat (1) UU Bea Meterai ditentukan : “Dengan nama Bea Meterai dikenakan pajak atas dokumen yang disebut dalam undang-undang ini.” Sehingga jelaslah bahwa Bea Meterai ini berhubungan dengan pemenuhan kewajiban pembayaran pajak oleh notaris atas akta-akta beserta salinan yang dibuatnya. Jadi dapatlah disimpulkan bahwa kewajiban pemenuhan pajak, khususnya Bea Meterai tidaklah mempunyai sangkut paut dengan sahnya suatu akta yang dibuat oleh Notaris. Akan tetapi dalam hal sebagai alat bukti yang sah di pengadilan maka adalah mutlak untuk dipenuhi pelunasan bea meterai tersebut.

2. Berkaitan dengan jawaban diatas maka yang harus dilakukan oleh notaris yang bersangkutan ialah segera memenuhi/melunasi kewajiban pembayaran pajaknya (Bea Meterai) atas akta-aktanya yang telah ditemplei dengan meterai palsu tersebut, yaitu dengan cara melakukan pemeteraian kemudian dengan perincian : membayar bea meterai yang tidak dibayar ditambah dengan denda administrasi 200 % (Pasal 8 UU Bea Meterai). Karena oleh Pasal 7 ayat (9) UU Bea Meterai, dokumen yang bersangkutan dianggap tidak bermeterai. Dan sisa meterai palsu yang sudah dibeli tersebut untuk selanjutnya tidak boleh lagi digunakan.
3. Berbicara mengenai sanksi, maka hal ini secara hukum berhubungan erat dengan schuld (kesalahan) yang dilakukan oleh notaris tersebut, yaitu :
  - a). Culpa (kelalaian) :

Penilaian kelalaian diartikan bahwa notaris itu tidak mengetahui bahwa meterai yang dibelinya/digunakan adalah palsu. Ini bisa terjadi dalam hal :

- Jika notaris membeli meterai tempel tersebut ditempat yang dijual bebas dan bukan di tempat yang semestinya yaitu bukan di Kantor Pos dan Giro atau tempat-tempat resmi yang ditunjuk untuk itu.
- Notaris membeli ditempat yang semestinya, tetapi ternyata meterai yang dijual tersebut palsu, mis : pegawai Kantor Pos dan Giro yang menjual meterai palsu tsb.

Maka atas kelalaian ini sanksi dikenakan sanksi administrasi yang terdapat dalam Pasal 8 UU Bea Meterai (lihat jawaban no. 2 diatas).

b). Dolus (kesengajaan)/Opzet (berencana) :

Kesengajaan disini dapat diartikan jika notaris tersebut telah mengetahui bahwa meterai yang digunakan tersebut adalah palsu, tetapi tetap saja membeli dan menggunakan dalam aktanya, sedangkan unsur berencana dapat dilihat dalam hal jika notaris tersebut ikut serta dalam pemalsuan, menyimpan dan mengedarkan meterai tempel tersebut. Sehingga atas kesalahan ini jelas berkaitan dengan sanksi pidana yang terdapat dalam Pasal 13 UU Bea Meterai *juncto* Pasal 253 KUH Pidana, yaitu : 7 tahun penjara.



## **BAB IV**

## **PENUTUP**

## BAB IV

### P E N U T U P

#### 4.1. Kesimpulan.

1. Notaris selaku wajib pajak pada umumnya mempunyai pertanggungjawaban yang sama dengan wajib pajak lainnya dalam hal hak-hak dan kewajiban-kewajiban sebagaimana yang diatur dalam UU KUP, begitu juga dengan yang diatur dalam UU PPh dan UU PPN. Dalam tiga peraturan perpajakan tersebut tidak diatur secara khusus tentang pemberian tugas dan wewenang kepada notaris dalam bidang perpajakan.

1.1. Pada bagian pertama ini dapat dilihat bahwa penulis menggolongkan 9 (sembilan) macam hak dan kewajiban seorang wajib pajak sebagaimana yang diatur dalam UU KUP, yaitu :

- a. Sehubungan dengan NPWP dan Pengukuhan sebagai P.K.P.
- b. Sehubungan dengan Surat Pemberitahuan (SPT).
- c. Sehubungan dengan Pembayaran.
- d. Sehubungan dengan Penagihan Pajak.
- e. Sehubungan dengan Restitusi dan Imbalan Bunga.
- f. Sehubungan dengan Penyelenggaraan Pembukuan atau Pencatatan.
- g. Sehubungan dengan Pemeriksaan.
- h. Sehubungan dengan Wakil dan Pemberian Kuasa.
- i. Sehubungan dengan Pejabat, Tenaga Ahli dan Pihak Ketiga.
- j. Sehubungan dengan Pengenaan Sanksi Pidana.

Dari hak dan kewajiban tersebut diatas dapat diketahui batasan tanggung jawab setiap wajib pajak termasuk notaris sebagai anggota masyarakat untuk membantu pemerintah dalam mewujudkan peran sertanya dalam pembiayaan pembangunan serta meningkatkan kesadaran perpajakan akan pemahaman sistem *self assesment*.

- 1.2. Tanggung jawab notaris dari segi Pajak Penghasilan seperti halnya wajib pajak lainnya yang memiliki kemampuan ekonomis yang melebihi batas penghasilan tidak kena pajak, yaitu pada pokoknya dapat memahami ketentuan PPh ini dengan baik sehingga dapat melaksanakan kewajiban perpajakannya berupa penghitungan, pelaporan dan penyetoran Pajak Penghasilan yang terutang secara benar dan tepat waktu, baik dengan pencatatan maupun dengan menggunakan pembukuan.
  - 1.3. Jasa notaris jelas merupakan objek PPN, dalam hal notaris memiliki kegiatan usaha melampaui batas pengusaha kecil, maka dengan dikukuhkan notaris menjadi Pengusaha Kena Pajak, notaris memiliki tanggung jawab yang sama dengan pengusaha kena pajak lainnya untuk dikenakan PPN, yaitu membuat faktur pajak, melunasi pembayaran PPN-nya dan menyampaikan SPT Masa PPN.
2. Tanggung jawab notaris secara khusus dalam jabatannya selaku pejabat negara sesuai dengan tugas yang diembannya sebagaimana yang diatur secara tegas dalam berbagai ketentuan perpajakan selain itu juga mempunyai tanggung jawab secara umum dalam hal notaris bertindak



selaku wajib pajak biasa dan bukan selaku pejabat yang ditunjuk oleh UU.

- 2.1. Tanpa sistem *self assessment* dalam pengenaan PBB menyebabkan tanggung jawab wajib pajak menjadi sangat terbatas, dimana sebagian besar tanggung jawab itu dipikul oleh pihak lain (fiskus maupun pejabat yang ditunjuk untuk itu). Notaris dalam jabatannya selaku Pejabat Pembuat Akta Tanah merupakan salah satu pejabat yang bertanggung jawab atas pembuatan dan penyampaian laporan bulanan mengenai mutasi dan perubahan keadaan objek PBB yang didasarkan pada akta yang dibuat dihadapannya.
- 2.2. Tanggung jawab seorang wajib pajak (pembeli) dalam hal BPHTB ialah melunasi hutang pajaknya dengan Surat Setoran BPHTB (SSB), sedangkan tanggung jawab notaris menyangkut bukti pembayaran pajak berupa fotocopi SSB yang wajib diminta dengan menunjukkan aslinya sebelum menandatangani akta pemindahan hak dan menyangkut penyampaian laporan bulanan pembuatan akta perolehan hak atas tanah tersebut kepada Dirjen Pajak.
- 2.3. Tanggung jawab seorang wajib pajak (penjual) dalam hal PPh atas pengalihan tanah dan/atau bangunan ialah melunasi hutang pajaknya dengan Surat Setoran Pajak (SSP), sedangkan tanggung jawab notaris menyangkut bukti pembayaran pajak berupa fotocopi SSP yang wajib diminta dengan menunjukkan aslinya sebelum menandatangani akta pemindahan hak dan menyangkut penyampaian laporan bulanan pembuatan akta perolehan hak atas tanah tersebut kepada Dirjen Pajak.

- 2.4. Meskipun dalam ketentuan perpajakan menyangkut sewa tanah dan/atau bangunan tidak menyebut adanya tugas secara khusus notaris, namun dalam perkembangannya semakin banyak akta sewa yang dibuat dihadapan notaris sehingga sudah menjadi kewajiban notaris untuk memahaminya sebagai bagian dari tanggung jawab atas akta yang dibuat dihadapannya.
- 2.5. Tanggung jawab secara umum menyangkut Bea Meterai ialah sehubungan dengan pelunasannya atas objek dokumen tertentu yang oleh UU dikenakan Bea Meterai. Bagi notaris maupun selaku P.P.A.T. secara khusus bertanggung jawab atas pelunasan Bea Meterai atas akta-akta yang dibuatnya termasuk salinan-salinan dan rangkap-rangkapnya. Selain itu dalam jabatannya terikat pada larangan untuk menerima, mempertimbangkan, menyimpan ataupun melekatkan dokumen yang bea meterainya tidak atau kurang bayar dan membuat salinan, tembusan, rangkapan atau petikan dari dokumen yang tidak atau kurang bayar serta memberikan keterangan atau catatan pada dokumen yang tidak atau kurang bayar.

#### 4.2. Saran.

##### Secara Umum :

1. Mengingat Hukum Perpajakan bukanlah merupakan hal yang asing bagi seorang notaris, dimana secara formal pengetahuan tentang itu telah didapati pada tingkat strata satu maupun dalam jenjang pendidikan

kenotariatan, maka pemahamannya akan ketentuan perpajakan haruslah melebihi dari wajib pajak pada umumnya apalagi menyangkut akta-akta yang dibuat oleh atau dihadapannya serta menyangkut tugas-tugas khusus yang dipercayakan kepadanya berdasarkan ketentuan perpajakan. Meskipun demikian penulis sependapat dengan pendapat A.W. Voors dimana seorang Notaris sehari-hari tidak bergulat dalam bidang itu sehingga tidak mengetahui liku-liku dalam soal pajak seperti seorang konsultan pajak. Kecuali memberi nasihat hukum dalam soal pokok, sebaiknya seorang Notaris menganjurkan klien membicarakan persoalan-persoalan secara leluasa dengan seorang ahli (konsultan) pajak.

2. Pengetahuan seorang notaris mengenai ketentuan perpajakan tidaklah terbatas pada ketentuan perpajakan yang dibahas dalam tesis ini tetapi sebaiknya juga dapat memahami ketentuan perpajakan lainnya yang dapat berguna dalam memudahkan pelaksanaan hak, kewajiban dan tugas-tugasnya, seperti ketentuan mengenai Penagihan Pajak dengan Surat Paksa (UU No. 19/2000), Badan Penyelesaian Sengketa Pajak (UU No. 17/1997), Penerimaan Negara Bukan Pajak (UU No. 20/1997), Pengadilan Pajak (UU No. 14/2002), dan ketentuan-ketentuan perpajakan lainnya.
3. Pengenaan sanksi, baik sanksi administrasi maupun sanksi pidana bagi seorang notaris atas tugas khusus selaku pejabat yang ditunjuk dalam berbagai ketentuan perpajakan tersebut menurut penulis pengaturannya masih kurang jelas dan tegas, sehingga diperlukan pengaturan lebih lanjut atau perbaikan mengenai ketentuan pengenaan sanksi. Karena tanpa adanya

pengenaan sanksi yang jelas dan tegas maka pelaksanaan ketentuan perpajakan dalam prakteknya dapat tidak dilakukan secara maksimal.

Secara Khusus :

Penetapan kewajiban pemungutan SSP ataupun SSB pada kliennya oleh UU kepada notaris atas akta-akta tertentu yang dibuatnya, menurut penulis sifatnya setengah-setengah sehingga hasilnya pun tidak maksimal, karena adanya cela-cela yang terbuka yang bisa digunakan klien untuk memanipulasi pembayaran pajaknya, misalnya dari NPOP-nya. Pada hakekatnya dengan sistem *self assessment* yang dianut dalam UU BPHTB, maka pemungutan pajaknya tidak perlu campur tangan notaris.

Dalam pelaksanaannya kebenaran pemungutan pajak-pajak tersebut baik dari segi pengisiannya maupun dari segi penghitungannya dilakukan sendiri oleh klien, sehingga bisa saja terjadi dimana klien dalam menghitung, membayar ataupun melaporkan SSP atau SSB-nya dilakukan tidak secara benar dan tepat, baik sengaja maupun tidak, dan hal ini diketahui oleh notaris tetapi karena kewajiban notaris hanya menyangkut memungut SSP ataupun SSB maka notaris tidak bisa dipersalahkan, sehingga menyebabkan kesalahan klien tersebut bisa berlarut-larut. Meskipun tanggung jawab atas pengisian dan penghitungan pajak ada pada klien, tetapi alangkah anehnya jika bukti pungutan pajak yang diserahkan pada notaris, dimana notaris harus berpura-pura tidak mengetahui adanya kesalahan tersebut padahal pajak itu dikenakan atas akta yang dibuat dihadapannya yang diketahui isinya secara pasti dan rinci.

Begitu pula halnya dengan pengisian SSB yang tidak lengkap dan tidak jelas oleh WP yang bersangkutan (klien) meliputi:

1. Pengisian alamat WP tidak lengkap;
2. Nomor Objek Pajak (NOP) tidak diisi atau tidak sesuai dengan data base;
3. Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) tidak diisi atau tidak sesuai dengan data base.

Pengisian yang tidak lengkap ini oleh pihak Dirjen Pajak sendiri diakui menimbulkan dugaan yang tidak baik akan niat WP dalam menjalankan kewajibannya. Atas ketidaklengkapan pengisian itu apakah seorang notaris dapat disalahkan apabila menerima SSB tersebut.

Sebagai contoh nyata, di dalam Rapat Koordinasi dan Evaluasi Pemungutan PBB dan BPHTB<sup>54</sup> yang diangkat sebagai salah satu permasalahan ialah menyangkut pengamanan rencana penerimaan BPHTB yaitu mengenai adanya SSB yang tidak sesuai dengan BPHTB yang seharusnya terutang akibat adanya yang disebut dengan istilah salah perhitungan fiktif, dimana sebagai salah satu pemecahannya dengan meneliti laporan bulanan PPAT serta konfirmasi SSB kepada Bank Persepsi. Dengan adanya penelitian ini apakah notaris dapat dipersalahkan atas laporan yang dibuatnya berdasarkan SSB yang dihitung dan diserahkan sendiri oleh klien kepada notaris, jika ternyata terbukti ada kesalahan penghitungan tersebut.

Kesalahan seperti ini semestinya oleh pemerintah bisa diantisipasi dalam peraturan perpajakan dengan memberikan kewajiban tersebut secara tuntas

---

<sup>54</sup> Tim Intensifikasi PBB/BPHTB Propinsi Jawa Timur, *Rapat Koordinasi dan Evaluasi Pemungutan PBB dan BPHTB s d Akhir Tahun 2001 dan Triwulan Pertama Tahun 2002*, Surabaya, 2000, h.36

kepada notaris mulai dari menghitung, memungut, membayar dan melaporkan pajak-pajak tertentu yang berkaitan langsung dengan aktanya, dan bukan cuma sekedar memungut SSP ataupun SSB seperti yang dilakukan selama ini.

Tetapi karena kewajiban ini sifatnya sudah diluar dari tugas-tugas seorang notaris selaku pejabat umum, maka seharusnya kewajiban ini dibarengi pula dengan imbalan yang seimbang bagi notaris, hal ini logis karena :

1. Dalam hal ini berarti tanggung jawab atas penghitungan, pemungutan dan pelaporan pajak tersebut sudah beralih kepada notaris dan bukan lagi tanggung jawab kliennya (para pihak). Selain itu kedudukan notaris di sini adalah sebagai pihak ketiga (pihak luar) yang tidak memiliki sangkut paut dengan para pihak yang mempunyai kewajiban atas pajak tersebut.
2. Dengan adanya kewajiban ini maka seorang notaris telah membantu menjalankan tugas publik (fiskus) dengan meringankan pengawasannya hanya kepada notaris saja yang jumlahnya terbatas di setiap daerah, dibandingkan harus mengawasi WP satu persatu; selain itu pengadministrasian pajak menjadi lebih mudah, teratur dan akurat.
3. Sekaligus membantu tugas privat (konsultan pajak), dengan memberikan advis perpajakan sebatas akta-akta yang dibuatnya.

Dengan demikian jika terjadi kesalahan dalam hal pengisian, penghitungan, pembayaran maupun pelaporan atas pajak-pajak yang oleh UU pada saat ini hanya diwajibkan untuk memungut SSP atau SSB, menjadi tanggung jawab notaris sepenuhnya. Dan untuk itu haruslah ditetapkan sanksi-sanksi yang jelas dan tegas jika notaris lalai melaksanakan tanggung jawabnya.

Saran pemberian imbalan yang seimbang bagi notaris seperti yang telah dikemukakan penulis diatas tidaklah berlebihan mengingat imbalan yang serupa juga diberikan kepada petugas pajak, sebagai contoh sebagaimana yang diatur dalam Keputusan Bersama Dirjen Pajak dan Dirjen Pemerintah Umum dan Otonomi Daerah Nomor Kep-31/PJ.7/1986, Nomor : 973-561 tentang Imbangan Pembagian Biaya Pemungutan PBB isinya secara ringkas adalah <sup>55</sup> :

- a. ...
- b. (1) 10% (sepuluh persen) biaya pemungutan Pajak Bumi dan Bangunan bagian dari hasil Pajak Bumi dan Bangunan imbalan pembagiannya sebagai berikut:
- a) Untuk objek Persawahan/Peladangan, Peternakan, Perikanan dan Perumahan (eks sektor Pedesaan) :
    - Aparat Ipeda : 15% (lima belas persen)
    - Aparat Pemerintah Daerah : 85% (delapan puluh lima persen)
  - b) Untuk objek Perumahan dan Industri/Dagang/Jasa (eks sektor perkotaan) : ...
  - c) Untuk objek usaha bidang Perkebunan, Perhutanan dan Pertambangan : ...
- (2) Bagian biaya pemungutan yang diterima oleh Pemerintah Daerah diberikan kepada aparat yang terlibat langsung dalam kegiatan penagihan, pemungutan dan pengawasan penyeteroran Pajak Bumi dan Bangunan sebagai berikut :
- a) Untuk objek Persawahan/Peladangan, Peternakan, Perikanan dan Perumahan (eks sektor Pedesaan) :
    - Petugas Pemungut/kolektor di tingkat desa : 60% (enam puluh persen)
    - Petugas pemungut di Daerah Tingkat II termasuk di Tingkat Kecamatan : 20% (dua puluh persen)
    - Petugas pemungut di Daerah Tingkat I : 5% (lima persen)
  - b) ...
  - c) ...
  - d) ...
- c. ...
- d. Biaya pemungutan diberikan dengan tujuan untuk memberikan dorongan/perangsang kepada aparatatur dalam meningkatkan penerimaan Pajak Bumi

<sup>55</sup> S. Zaenal, *Materi Pokok Pajak Bumi dan Bangunan – 1*, Departemen Keuangan Republik Indonesia Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Pusat Pendidikan dan Pelatihan Perpajakan, Jakarta, 2002, h. 4.6-4.9.

dan Bangunan dan menunjang peminann aparaturn secara terus menerus agar mampu menjadi alat yang lebih bersih dan berwibawa sehingga dapat menggerakkan pelaksanaan pembangunan.

- e. ...
- f. ...

Pembagian imbalan tersebut diatas merupakan pendapatan diluar dari penghasilan tetap dari instansi yang bersangkutan berupa gaji yang diberikan kepada petugas pajak dalam menjalankan tugas-tugasnya. Terhadap notaris tentu saja tidak dapat diterapkan begitu saja seperti itu sehingga diperlukan pertimbangan-pertimbangan dari pemerintah untuk menentukannya secara langsung.

Tanpa adanya pengaturan secara tuntas mengenai tugas notaris hingga saat ini, maka kewajiban ini dalam praktek seharusnya ditanggapi sebagai kewajiban moral dengan memberikan anjuran cara dan penghitungan secara benar atau dalam banyak kasus klien lebih suka menyerahkan tugas itu kepada notaris untuk menghitung dan melaporkan pajaknya karena notaris dari segi profesinya juga mengemban tugas untuk memberikan nasehat hukum dan penjelasan-penjelasan kepada klien sepanjang itu diperlukan bertalian dengan akta-akta yang akan, sedang dan/atau telah dibuat oleh atau dihadapannya.





## DAFTAR BACAAN

## DAFTAR BACAAN

### B U K U :

- Bohari, H., Pengantar Hukum Pajak, PT RajaGrafindo Persada, Jakarta, 1995.
- Brotodihardjo, R. Santoso, Pengantar Ilmu Hukum Pajak, PT Refika Aditama, Bandung, 1998.
- Gunadi, Panduan Komprehensif Pajak Penghasilan 2002, PT. Multi Utama Indojasa, Jakarta, 2002.
- Harsono, Boedi, Hukum Agraria Indonesia Himpunan Peraturan-Peraturan Hukum Tanah, Djambangan, Jakarta, 2000.
- Judisseno, Rimsky K., Perpajakan, PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2001.
- Muljono, Eugenia Liliawati, Tanya-Jawab Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP), Harvarindo, 1999.
- Nasucha, Chaizi, et al., Solusi Perpajakan Terlengkap Tahun 2000, Majalah Berita Pajak bekerjasama dengan PT. Prenhallindo, Jakarta, 2000.
- Notodisoerjo, R. Soegondo, Hukum Notariat di Indonesia Suatu Penjelasan, CV. Rajawali, Jakarta, 1982.
- Parlindungan, A.P., Pendaftaran Tanah di Indonesia, CV. Mandar Maju, Bandung, 1999.
- Priantara, Diaz, Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak, Djambangan, Jakarta, 2000.
- Saidi, M. Djafar, Pengantar Hukum Pajak Indonesia, Lembaga Penerbitan Universitas Hasanuddin, Ujung Pandang, 1987.
- Soekanto, Soerjono, Pengantar Penelitian Hukum, Penerbit Universitas Indonesia, Jakarta, 1986.
- Soemitro, Rochmat, Pajak dan Pembangunan, PT. Eresco, Bandung-Jakarta, 1974.
- \_\_\_\_\_, Asas dan Dasar Perpajakan 1, PT. Eresco, Bandung, 1990.
- \_\_\_\_\_, Asas dan Dasar Perpajakan 2, PT. Eresco, Bandung, 1988.

- \_\_\_\_\_. Asas dan Dasar Perpajakan 3, PT. Eresco, Bandung, 1989.
- Soemitro, Rochmat; Zainal Muttaqin, Pajak Bumi dan Bangunan, PT. Refika Aditama, Bandung, 2001.
- Soerodibroto, Soenarto, KUHP dan KUHP, PT. RajaGrafindo Persada, Jakarta, 1994.
- Suandy, Erly, Hukum Pajak, Edisi I, PT. Salemba Emban Patria, Jakarta, 2000.
- Subekti, R.; R. Tjitrosudibio, Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, PT Pradnya Paramita, Jakarta, 1995.
- Sukardji, Untung, Sebuah Analisis Konstruktif Perubahan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dengan UU Nomor 18 Tahun 2000, PT RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2001.
- Suryabrata, Sumadi, Metodologi Penelitian, CV. Rajawali, Jakarta, 1987.
- Tan, Thong Kie, Studi Notariat, Buku I, Cet II (rev), PT. Ichtiar Baru Van Hoeve, Jakarta, 2000.
- Tedjosiswojo, Lichoen, Bea Meterai, PT. Alumni, Bandung, 1988.
- Tjahjono, Achmad; Muhammad Fakhri Husein, Perpajakan, Unit Penerbit dan Percetakan Akademi Manajemen Perusahaan YKPN, Yogyakarta, 2000.
- Tobing, G.H.S. Lumban, Peraturan Jabatan Notaris, Erlangga, Jakarta, 1999.
- Tunggal, Hadi Setia, Peraturan Pelaksanaan Pajak Bumi dan Bangunan, Harvarindo, 2000.
- Waluyo, Richard Burton, Ketentuan Undang-undang Baru di Bidang Perpajakan Tahun 1997, Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi UI, Jakarta, 1997.
- Peraturan Pelaksanaan Perubahan Undang-undang Perpajakan Tahun 2001, CV. Novindo Pustaka Mandiri, Jakarta, 2001.
- Undang-undang Perpajakan 1994, Fajar Mulya, Surabaya, 1995.
- Undang-undang Pajak Tahun 2000, PT. Salemba Emban Patria, Jakarta, 2001.

**MAJALAH:**

- Direktorat Jendral Pajak, "Aspek Perpajakan Pengalihan dan Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan", Media Notariat, No.11, April-Juni 2002.
- Kamili, Tahir, "Sekilas Pandang Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan", Media Notariat, No.4, April 2000.
- Koeswadi, Hermien Hadiati, "Pembahasan atas Makalah Hak Ingkar (*verschoningsrecht*) dari Notaris dan Hubungannya dengan KUHAP", Media Notariat, No.6-7 Th.III, April 1988.
- Lubis, T. Mulya, "Tanggung Jawab Profesi Hukum", Media Notariat, No. 6, Januari 2001.
- Lukito, "Seluk Beluk Mengenai Pajak", Media Notariat, No.28-29 Th.VIII, Juli-Oktober 1993.
- Pudyatmoko, Y. Sri, "Yayasan sebagai Wajib Pajak Sebuah Analisis", Justitia Et Pax, No.13 Th.XX, Nop-Des 2000.
- Sarwirini, "Refleksi Kesadaran dan Kepatuhan Hukum dalam Rangka Penegakan Hukum di Bidang Perpajakan", Yuridika, No.4 Th.V, Juli-Agustus 1990.
- Sutjipti, Albertus, "BPHTB atas Warisan Tanah dan/atau Bangunan", Media Notariat, No.8, Juli-September 2001.
- Tobing, G.H.S.L., "Hak Ingkar (*verschoningsrecht*) dari Notaris dan Hubungannya dengan KUHAP", Media Notariat, No.6-7 Th.III, April 1988.
- Kongres Internasional Notaris Latin XII, "Peranan Hukum Keperdataan Notaris untuk Menghadapi Keinginan Negara atau Pemerintah, Terutama dalam Bidang Administrasi dan Pajak", Media Notariat, No.

**MAKALAH:**

- Djatmiko, Hary, Prinsip-prinsip Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) Hak dan Kewajiban Wajib Pajak Dalam Hukum, Bahan Kuliah Magister Notariat, Surabaya, 2001.
- \_\_\_\_\_, Prinsip-prinsip Beracara Dalam Mekanisme Peradilan Pajak Pada Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, Bahan Kuliah Magister Notariat, Surabaya, 2001.

- \_\_\_\_\_, Norma Pemeriksaan Pajak Dalam Mekanisme Hukum Pajak, Bahan Kuliah Magister Notariat, Surabaya, 2001.
- Nasucha, Chaizi, Peranan Notaris dalam Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak di Era Reformasi, Seminar Ikatan Notaris Indonesia, Padang, 24 April 1999.
- Pamungkas, Hanggoro, Perpajakan Untuk Notaris/PPAT, Seminar Ikatan Notaris Indonesia, Padang, 24 April 1999.
- Setiawan, Wawan, Hak Ingkar (Verschoningsrecht) dari Notaris dan Hubungannya dengan KUHAP, Jakarta, 7 Juli 1995.
- \_\_\_\_\_, Kedudukan dan Keberadaan serta Fungsi dan Peranan Notaris sebagai Pejabat Umum menurut Sistem Hukum di Indonesia, Diskusi Ilmiah, Surabaya, 22 Februari 1999.
- Tim Intensifikasi PBB/BPHTB Propinsi Jawa Timur, Rapat Koordinasi dan Evaluasi Pemungutan PBB dan BPHTB s/d Akhir Tahun 2001 dan Triwulan Pertama Tahun 2002, Surabaya, 2002.
- Zaenal, S., Materi Pokok Pajak Bumi dan Bangunan-1, Diklat Teknis Subtantif (DTS) Spesialisasi Penyuluhan Pajak, Jakarta, 2002.
- Pemalsuan Surat Setoran Pajak Merupakan Kejahatan Sindikat, hukumonline.com, Jakarta, 22 Desember 2000.
- Dirjen Pajak Lakukan Pembersihan terhadap Notaris Nakal, hukumonline.com, 2 Juli 2001.