

**KAJIAN PENERAPAN PEMBAYARAN PAJAK PENGHASILAN (PPH)
DAN BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN/ATAU BANGUNAN
(BPHTB) ATAS PEMBATALAN PERJANJIAN PENGIKATAN JUAL
BELI MENJADI AKTA JUAL BELI
*STUDY ON THE IMPLEMENTATION OF INCOME TAX (PPH) PAYMENT
AND LAND AND/OR BUILDING RIGHTS ACQUISITION DUTY (BPHTB)
ON THE CANCELLATION OF THE SALE AND PURCHASE BINDING
AGREEMENT INTO A SALE AND PURCHASE DEED***

Cicilia Ri Sapta Wahyu Widyawati, Arsin Lukman dan Jum Anggriani

Universitas Pancasila

Korespondensi Penulis : ciciliawidyawati9@gmail.com

Citation Structure Recommendation :

Widyawati, Cicilia Ri Sapta Wahyu dkk.. *Kajian Penerapan Pembayaran Pajak Penghasilan (PPH) dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) atas Pembatalan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Menjadi Akta Jual Beli*. Rewang Rencang : Jurnal Hukum Lex Generalis. Vol.6. No.4 (2025).

ABSTRAK

Peralihan Hak melalui Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) mengharuskan para pihak membayar Pajak Penghasilan (PPH) dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), namun beberapa perusahaan pengembang sering membatalkan PPJB tersebut sebelum dilaksanakannya Akta Jual Beli (AJB). Upaya ini sering kali dilakukan oleh wajib pajak untuk menghindari kewajiban pajak yang seharusnya dipenuhi, yang berdampak pada potensi kehilangan pendapatan negara serta menciptakan ketidakadilan dalam masyarakat. Berdasarkan uraian dari latar belakang yang menjadi permasalahan dalam penelitian ini adalah bagaimana akibat hukum atas upaya penghindaran Pajak karena adanya pembatalan PPJB menjadi AJB ditinjau dari hukum Pajak dan bagaimana Pertanggungjawaban PPAT terkait adanya upaya penghindaran pembayaran Pajak atas pembatalan PPJB menjadi AJB dalam penerapannya. Kepastian Hukum dan Sistem Hukum akan dijadikan sebagai pisau analisis dalam penelitian tersebut. Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian Yuridis Normatif dengan mengkaji bahan-bahan penelitian melalui Kepustakaan ataupun bahan Sekunder. Analisis Data dilakukan secara Kualitatif. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pembatalan PPJB menjadi AJB mengakibatkan kerugian negara dari sektor pajak karena adanya upaya penghindaran pajak dalam pembatalan tersebut dan Pejabat Pembuat Akta Tanah dalam hal pertanggungjawabannya untuk pembayaran pajak para pihak hanya sebatas administratif saja tanpa bertindak tegas terhadap perusahaan pengembang.

Kata Kunci: Pajak Penghasilan, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan, Perjanjian Pengikatan Jual Beli, Akta Jual Beli, Penghindaran Pajak, Kepastian Hukum, Integritas Sistem Hukum, Regulasi Perpajakan

ABSTRACT

Increasing space in open areas is one way to counteract the negative impact of housing and urbanization on land use. Apart from being a way to live, housing and settlements are more appropriately understood as a process of human settlement. Apart from being a practical place to live, housing and settlements are also the process of human settlement. The construction of flats aims to meet the needs of decent housing for the people, by increasing the usability and yield of land use in densely populated areas and only a limited land area is available. The definition of flats varies, flats are also called Flats/Apartments/Condominiums. In this study, there are two problem formulations. First, how to protect the owner of a flat unit in the case of a transfer of ownership carried out without a sale and purchase deed. Second, what is the role of the court in resolving disputes over the transfer of ownership of apartment units carried out without a sale and purchase deed based on Decision No.182/Pdt.G/2023/PN.Jkt.Tim. The research method used in this study is normative juridical which uses secondary data sources or data obtained from literature materials. From this study, it can be concluded that there are acts of unlawful acts that are demanded with compensation for losses. So that the role of the court in granting the lawsuit in its relevance to the Registration of Transfer of Land Rights can be the basis for being able to register the process of reversing the name of the certificate to the National Land Office as a substitute for the Deed of Sale and Purchase from PPAT.

Keywords: Income Tax, Fees for Acquisition of Land and/or Building Rights, Sale and Purchase Agreement, Sale and Purchase Deed, Tax Avoidance, Legal Certainty, Legal System Integrity, Tax Regulations

A. PENDAHULUAN

Peralihan Hak tentunya mencakup beberapa aspek diantaranya adalah aspek hukum dan aspek perpajakan. Peralihan sebagai aspek Hukum oleh karena adanya perbuatan hukum yakni mengalihkan hak nya atas suatu objek ataupun menerima peralihan suatu objek. Terkait aspek pajak, oleh karena dalam Peralihan Hak terdapat pajak yang harus dibayar yaitu Pajak Penghasilan yang sifatnya final (dikenal sebagai PPh) yang menjadi tanggung jawab yang mengalihkan haknya, dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang menjadi tanggung jawab pihak yang menerima peralihan hak.

Di Indonesia, pajak mempunyai peranan yang sangat penting dalam menjamin keberlangsungan negara agar dapat berjalan dengan baik, karena pajak adalah sumber utama pendapatan pokok negara, tentunya diperlukan guna mewujudkan berbagai program pembangunan serta pelayanan publik antara lain dibidang infrastruktur, kesehatan dan pendidikan.

Namun dalam penerapannya banyak terjadi upaya penghindaran terkait pembayaran pajak, khususnya Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB), yang terjadi di masyarakat. Salah satu bentuk upaya penghindaran pajak yang terjadi, pada umumnya melalui Pembatalan terhadap Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) yang diubah menjadi Akta Jual Beli (AJB). Tindakan ini tidak hanya merugikan pendapatan negara, tetapi juga menciptakan ketidakadilan bagi wajib pajak yang taat.

Perkembangan ekonomi dan bisnis dalam bidang pembangunan lahan pemukiman saat ini yang begitu pesat, akibat kebutuhan akan tempat tinggal yang semakin meningkat, maka sudah seharusnya didukung pula suatu perangkat hukum yang dapat menjadi landasan proses peralihan tanah dan bangunan. Agar proses pemilikan rumah berjalan baik maka harus adanya perbuatan hukum antara pihak penjual dan pembeli melalui suatu perjanjian. Perjanjian menurut ketentuan Pasal 1313 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata merupakan suatu perbuatan dengan mana satu orang atau lebih mengikatkan dirinya terhadap satu orang lain atau lebih.

Pasal ini bermaksud untuk menjelaskan bahwa Perjanjian boleh terjadi bilamana terdapat dua orang atau lebih yang saling mengikatkan dirinya untuk mencapai suatu tujuan ataupun kesepakatan bersama yang mana perjanjian ini pula yang akan menjadi aturan ataupun undang-undang bagi mereka yang saling mengikatkan dirinya pada perjanjian tersebut.¹ Perjanjian juga dapat dikatakan sebagai suatu persetujuan antara para pihak yang saling mengikatkan dirinya tersebut.

Persetujuan tentunya telah terjadi penawaran dan adanya pihak yang setuju atas penawaran tersebut. Seperti halnya tawar menawar yang berujung pada proses jual beli, salah satunya jual beli Rumah. Jual beli rumah boleh terjadi bilamana pemilik berhasil menawarkan rumahnya kepada calon pembeli. Jual beli secara umum biasanya dilakukan dengan penandatanganan Akta Jual Beli, namun jika ada beberapa syarat yang belum terpenuhi maka dapat dilakukan dengan perjanjian-perjanjian antara lain Perjanjian Jual Beli (PJB), Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) maupun Kesepakatan Jual Beli/Kesepakatan.

Kata sepakat menjadikan perjanjian jual beli ini memiliki unsur konsensus. Konsensus itu sendiri adalah lahirnya suatu perjanjian oleh karena adanya kata “sepakat”. Itulah sebabnya ketika penjual dan calon pembeli telah mencapai kata sepakat atas objek yang diperjual belikan, disitulah lahir perjanjian mengikat diantara kedua belah pihak tersebut.² Penyerahan dan penerimaan hak tersebut telah selaras dengan pasal 1457 Kitab Undang-undang Hukum Perdata.

Pemberian Hak kepada Pembeli adalah Kewajiban dan tanggung jawab penjual dalam perjanjian yang telah mengikat antara penjual dan pembeli; sementara itu pembeli harus melaksanakan prestasinya dengan memberikan pembayaran kepada penjual atas hak yang telah diterimanya. Penjual juga turut melaksanakan prestasi dalam perjanjian tersebut yakni dengan memberikan hak Pembeli.³

¹ Ahmadi Miru dkk., *Hukum Perikatan*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2014, p.63.

² Kartini Muljadi dkk., *Jual Beli*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2004, p.82.

³ *Ibid*, p.91.

Perikatan didefinisikan sebagai lahirnya kewajiban dari antar pihak akibat adanya dua atau lebih pihak yang saling mengaitkan dirinya.⁴ Tentunya perikatan ini menciptakan adanya hubungan hukum; dimana dalam perikatan jual beli, Pihak yang berkewajiban memberikan barang kepada pihak lain disebut sebagai Penjual ataupun Pihak Pertama, sementara itu pihak lain harus melaksanakan pembayaran terhadap barang yang diberikan Penjual tadi, sehingga Pihak lain ini disebut juga sebagai Pembeli atau Pihak Kedua.

Penyerahan barang tersebut menjadi syarat mutlak atau syarat yang harus ada dan dipenuhi dalam suatu Perjanjian Jual Beli. Bila penyerahan barang tidak dilaksanakan walaupun telah dibuatnya suatu perjanjian maka perjanjian itu batal atau dapat dianggap tidak pernah dibuat. Perjanjian Jual Beli ini dikenal juga memuat asas terang dan tunai yang artinya penyerahan barang sekali namun berguna untuk selamanya serta harus adanya pembayaran dan biasanya tunai.

Perjanjian jual beli harus memuat syarat sahnya suatu perjanjian yang diatur dalam ketentuan Pasal 1320 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata yaitu:

1. Kesepakatan mereka yang mengikatkan dirinya;
2. Kecakapan untuk membuat suatu perikatan;
3. Suatu pokok persoalan tertentu;
4. Suatu sebab yang tidak terlarang.

Mengikatnya suatu hukum dalam perjanjian jual beli haruslah memuat keempat syarat tersebut.

Perjanjian Pengikatan Jual Beli merupakan sebuah perjanjian pendahuluan pada transaksi jual beli atas tanah dan/atau bangunan. Perjanjian itu dibuat dikarenakan belum terpenuhinya syarat-syarat untuk dilaksanakannya penandatanganan Akta Jual Beli dihadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT). Dalam Perjanjian Pengikatan Jual Beli para pihak sudah terikat serta mempunyai hak dan kewajiban untuk memenuhi prestasi dan kontra prestasi sebagaimana yang disepakati dalam Perjanjian Pengikatan Jual Beli. Setelah hal tersebut terpenuhi dan semua persyaratan sudah lengkap maka seharusnya dilanjutkan dengan penandatanganan Akta Jual Beli secara resmi dihadapan Pejabat yang berwenang dalam hal ini Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT).

⁴ *Ibid*, hlm. 17.

Perjanjian Pengikatan Jual Beli salah satu bukti kesepakatan adanya jual beli antara Pihak Penjual dengan Pihak Pembeli, sebagaimana diatur dalam Pasal 1457 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata disebutkan bahwa “Jual beli adalah suatu perjanjian, dengan mana pihak yang satu mengikatkan dirinya untuk menyerahkan suatu kebendaan, dan pihak yang lain untuk membayar harga yang telah dijanjikan.” Oleh karenanya berkaitan dengan hal tersebut jual beli telah dianggap terjadi antara kedua belah pihak, seketika setelah orang-orang yang terkait sepakat terhadap kebendaan tersebut dan harganya, meskipun kebendaan itu belum diserahkan maupun harganya belum dibayar (Kitab Undang-Undang Hukum Perdata Pasal 1458).

Untuk lebih menjamin kepemilikan atas barang yang diperjualbelikan itu maka sebagaimana Pasal 613 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata maka penyerahan secara nyata atas kebendaan dimana kebendaan itu berada, direalisasikan dengan dibuatnya sebuah akta otentik antara Pihak Penjual dengan Pembeli. Dengan adanya kesepakatan jual beli tersebut maupun terkait pembuatan akta otentik ada beberapa kewajiban yang harus dipenuhi oleh kedua belah pihak, salah satu diantaranya yaitu kewajiban pembayaran pajak baik bagi pihak penjual (terkait dengan Pajak Penghasilan) maupun pihak pembeli (terkait Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan) sesuai dengan harga yang telah disepakati baik dalam Perjanjian Pengikatan Jual Beli dibawah tangan (secara intern) maupun Perjanjian Pengikatan Jual Beli secara Notariil (dalam bentuk akta Notaris).

Dalam penerapannya, beberapa Developer melakukan pengikatan dengan konsumen menggunakan Perjanjian Pengikatan Jual Beli dibawah tangan (secara internal). Terkait dengan kewajiban pajak yang timbul, dalam hal ini terdapat 2 jenis Perjanjian Pengikatan Jual Beli:

1. Penandatanganan PPJB diikuti dengan realisasi pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) bertahap sesuai nilai pembayaran atas pembelian. Setelah lunas dan semua syarat terpenuhi maka dilanjutkan dengan penandatanganan Akta Jual Beli dengan harga sesuai PPJB;

2. Penandatanganan PPJB tidak diikuti dengan realisasi pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) bertahap sesuai nilai pembayaran atas pembelian, akan tetapi justru PPJB tersebut dibatalkan dengan surat Pembatalan, namun disisi lain penandatanganan Akta Jual Beli tetap dilaksanakan dengan harga dibawah harga yang terdapat pada PPJB.

Sehubungan dengan adanya kesepakatan jual beli antara kedua belah pihak maka timbullah kewajiban terhadap pembayaran pajak. Pengertian pajak menurut Mardiasmo yaitu bahwa: Pajak adalah kontribusi wajib kepada Negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.⁵

Pajak Penghasilan transaksi jual beli terkait dengan Pajak Penghasilan (PPh 21) sebesar 2,5% dari jumlah bruto nilai pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan. Sehubungan dengan kewajiban pembayaran pajak tersebut, dalam penerapannya sering ditemui adanya pelanggaran dimana Perjanjian Pengikatan Jual Beli yang telah disepakati kemudian dibatalkan oleh kedua belah pihak untuk menghindari tingginya nilai pajak yang harus dibayarkan, karena jika mengacu pada harga yang sebenarnya tercantum dalam perjanjian maka pajak menjadi lebih mahal dibandingkan dengan jika perjanjian tersebut dibatalkan, akan tetapi disatu sisi penandatanganan Akta Jual Beli tetap dilaksanakan antara kedua belah pihak dengan kesepakatan harga baru dibawah harga yang tercantum dalam perjanjian yang dibatalkan itu, sebagai dasar perhitungan pajak.

Terkait Pembatalan Perjanjian Pengikatan Jual Beli diatur dalam Pasal 1381 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata tentang hapusnya perikatan, salah satu diantaranya sebagaimana disebutkan pada ayat 1 huruf (h) pasal tersebut karena adanya kebatalan dan Pembatalan Perjanjian menurut Subekti meskipun disebutkan batal dan pembatalan, tetapi yang benar adalah pembatalan.⁶

Dengan dibatalkannya Perjanjian Pengikatan Jual Beli tersebut maka seolah-olah kesepakatan antara kedua belah pihak yang sebelumnya pernah dibuat dianggap batal/tidak ada lagi. Akan tetapi dalam kesempatan yang sama dibuatlah Akta Jual Beli secara resmi dihadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT)

⁵ Mardiasmo, *Perpajakan*, Ed. 18, (Yogyakarta: Andi, 2016), hlm. 26-27.

⁶ R. Subekti, *Hukum Perjanjian*, (Jakarta: Intermasa, 1998), hlm. 49.

Cicilia Ri Sapta Wahyu Widyawati, Arsin Lukman dan Jum Anggriani
Kajian Penerapan Pembayaran Pajak Penghasilan (PPH) dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) atas Pembatalan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Menjadi Akta Jual Beli

sebagai pejabat yang berwenang dengan harga kesepakatan baru yang nilainya lebih rendah dari harga sebenarnya yang tercantum dalam Perjanjian Pengikatan Jual Beli yang dibatalkan.

Hal itu sangat bertentangan dengan aturan yang ada, terutama terhadap Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan, dimana disebutkan bahwa atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, atau Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas tanah dan/atau bangunan beserta perubahannya, terhutang Pajak Penghasilan yang bersifat final, baik yang diperoleh melalui penjualan, tukar-menukar, pelepasan hak, penyerahan hak, lelang, waris atau cara lain yang disepakati antara para pihak sesuai nilai yang sesungguhnya diterima atau diperoleh. Dimana menurut ketentuan sebelumnya (pada Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2008) bukan merupakan objek yang dikenakan Pajak Penghasilan. Oleh karena itu untuk mencegah praktik penghindaran pajak terkait pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan serta untuk lebih memberikan kemudahan dan kesederhanaan dalam menghitung Pajak Penghasilan atas penghasilan yang diterima atau diperoleh sehubungan dengan Perjanjian Pengikatan Jual Beli dan perubahannya, pengenaan Pajak Penghasilan atas penghasilan dimaksud yang semula bersifat tidak final menjadi bersifat final bagi orang pribadi atau badan sebagai pihak pembeli yang namanya tercantum dalam Perjanjian Pengikatan Jual Beli sebelum terjadinya Perubahan atau Addendum Perjanjian Pengikatan Jual Beli.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa dalam penerapannya, dengan dibuatnya Pembatalan Perjanjian Pengikatan Jual Beli terdapat upaya penghindaran terhadap pembayaran Pajak Penghasilan (PPH) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) yang seharusnya dipenuhi seketika sebagaimana aturan yang ada, karena di sisi lain Akta Jual Beli (AJB) tetap dilaksanakan saat itu juga namun dengan harga dibawah harga yang sebenarnya. Hal itu menimbulkan kerugian Negara akibat ada selisih pajak yang tidak dibayar oleh para pihak dan menciptakan ketidakadilan bagi wajib pajak yang taat.

Berdasarkan latar belakang kasus yang telah diuraikan diatas, terjadi suatu permasalahan hukum sehingga penulis perlu kajian lebih mendalam yang hasilnya akan dituangkan kedalam suatu tesis dengan judul ***“Kajian Penerapan Pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan (BPHTB) Atas Pembatalan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Menjadi Akta Jual Beli”***.

Adapun yang akan menjadi rumusan serta pokok permasalahan dari penulisan proposal tesis ini adalah sebagai berikut:

1. Bagaimanakah akibat hukum atas upaya penghindaran pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) karena adanya Pembatalan Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) menjadi Akta Jual Beli (AJB) ditinjau dari Hukum Pajak?
2. Bagaimanakah pertanggungjawaban Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) terkait adanya upaya penghindaran pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) atas Pembatalan Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) menjadi Akta Jual Beli (AJB) dalam penerapannya?

B. HASIL DAN PEMBAHASAN

1. **Akibat Hukum atas Upaya Penghindaran Pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) karena adanya Pembatalan Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) menjadi Akta Jual Beli (AJB)**

Salah satu akibat hukum yang ditimbulkan dari contoh kasus di atas adalah timbul kerugian negara dari sisi pajak sebesar Rp. 19.554.375,00 (sembilan belas juta lima ratus lima puluh empat ribu tiga ratus tujuh puluh lima Rupiah) dalam 1 (satu) unit/objek pajak. Apabila hal itu terjadi pada semua unit/objek pajak yang dipasarkan oleh developer, maka kerugian negara yang timbul menjadi sangat besar. Dapat digambarkan misalnya 1 (satu) developer menjual 100 (seratus) unit rumah maka kerugian yang ditimbulkan dapat mencapai angka hampir 2 (dua) milyar Rupiah. Sampai saat ini masih banyak pihak yang melakukan cara-cara tersebut.

Hal tersebut telah berlangsung lama dan sangat merugikan negara. Masyarakat harus ikut menanggung, kesejahteraan masyarakat dan keadilan sosial seluruh rakyat Indonesia dipertaruhkan akibat ulah pihak-pihak yang tidak bertanggung jawab. Ketidakadilan juga dirasakan oleh para wajib pajak yang taat perpajakan. Negara kita seharusnya sudah dapat membangun infrastruktur yang memadai secara merata dan kemakmuran dapat dirasakan semua pihak.

2. Pertanggungjawaban Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) terkait Adanya Upaya Penghindaran Pembayaran Pajak Penghasilan (PPH) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) atas Pembatalan Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) menjadi Akta Jual Beli (AJB) dalam Penerapannya

Dalam melakukan proses penandatanganan Akta Jual Beli, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) melakukan proses administrasi sesuai ketentuan yang ada yaitu mulai dari persiapan sampai dengan Akta Jual Beli tersebut ditandatangani oleh para pihak. Berkaitan dengan harga, pada umumnya Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) menyesuaikan dengan harga yang tercantum dalam order yang diberikan oleh developer, yang didalamnya memuat permohonan kepada PPAT untuk melaksanakan AJB atas nama konsumen siapa, dengan sejumlah harga yang telah ditentukan, objek atas bidang maupun unit bangunan (baik itu nomor alas hak (sertipikat) juga alamat objek) dan akta yang dimaksudkan serta pekerjaan yang PPAT akan lakukan (balik nama sertipikat, peningkatan hak dari HGB menjadi Hak Milik). Surat order tersebut yang menjadi landasan bagi PPAT melakukan pekerjaannya meskipun secara tersirat dibalik itu ada upaya penghindaran pajak pada penerapannya.

Kode etik Ikatan Pejabat Pembuat Akta Tanah sebagaimana yang tertuang dalam Keputusan Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor: 112/KEP-4.1/IV/2017 telah menjelaskan bahwa kewajiban PPAT diantaranya adalah untuk mengutamakan pengabdian kepada kepentingan masyarakat dan Negara serta memiliki perilaku Profesional dan ikut berpartisipasi dalam pembangunan nasional, khususnya di bidang hukum.⁷

⁷ KemenATR/BPN, *Keputusan Menteri Agraria dan Tata Ruang Kepala Badan Pertanahan Nasional No. 112/KEP-4.1IV/2017*, Ps.3 huruf d dan e.

Pajak merupakan kepentingan negara dan juga masyarakat. Karena dalam pelaksanaan pemungutan serta pembayaran pajak merupakan dua hal yang saling timbal balik dalam pemanfaatannya. Pajak yang merupakan salah satu pendapatan negara yang paling utama menjadikan pentingnya pajak tersebut untuk negara, itulah sebabnya pengoptimalan dalam pemungutan pajak menjadi salah satu visi daripada lembaga negara yang bergerak di bidang pajak dan keuangan. Oleh karena PPAT terlibat dalam hal pembayaran pajak *klien*, maka sudah seharusnya turut mewujudkan pengoptimalan pajak tersebut.

Kasus dalam penelitian ini, menunjukkan bahwa PPAT tidak sepenuhnya bertanggung jawab terhadap pengenaan Pajak akibat adanya peralihan dan perolehan tanah dan bangunan oleh masyarakat. Dimana PPAT hanya semata-mata mengikuti order dari pihak *Developer* padahal PPAT memiliki kewenangan dan kewajiban untuk bertindak sesuai hukum tanpa mengesampingkan kepentingan salah satu pihak. Hal seperti ini menunjukkan bahwa PPAT mengesampingkan kepentingan masyarakat dan negara. Perbuatan penghindaran ataupun manipulasi sebagaimana dari objek yang diteliti dalam penelitian ini dapat merugikan masyarakat, dimana masyarakat yang dimaksud dalam hal ini adalah Pihak *Developer* atau wajib pajak yang taat pada aturan perpajakan dengan membayar pajak-pajak sesuai dengan harga peralihan yang sebenarnya tanpa ada Pembatalan PPJB guna menghindari pembayaran pajak-pajak (PPH dan BPHTB) yang seharusnya.

Selain Pihak *Developer* atau wajib pajak yang taat hukum dan aturan, dalam hal ini negarapun turut dirugikan akibat adanya ketidaktaatan perilaku perpajakan. Kurangnya kesadaran para wajib pajak yang hendak melaksanakan peralihan hak dan pembayaran PPh dan BPHTB sebagaimana yang dituangkan dalam order *Developer* kepada PPAT serta adanya Pembatalan PPJB yang dilakukan oleh pihak *Developer* dimana pada saat yang sama juga dilaksanakan AJB oleh PPAT. Seyogyanya *Developer* atau wajib pajak lebih memiliki kesadaran terkait hal itu, karena dengan PPJB tersebut dibatalkan bukan dikarenakan adanya isi yang hendak diubah melainkan semata-mata untuk menghindari pajak-pajak sehingga pembayaran PPh dan BPHTB dilakukan dengan jumlah sedikit melalui peralihan Hak langsung dengan Akta Jual Beli.

Cicilia Ri Sapta Wahyu Widyawati, Arsin Lukman dan Jum Anggriani
Kajian Penerapan Pembayaran Pajak Penghasilan (PPH) dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) atas Pembatalan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Menjadi Akta Jual Beli

Oleh karenanya disini peran PPAT yang melaksanakan AJB juga harus lebih berani dan bertanggung jawab untuk mengingatkan baik Developer maupun wajib pajak lainnya sehingga pendapatan negara dari pemungutan pajak menjadi lebih optimal dan rasa keadilan juga dapat dirasakan oleh wajib pajak yang taat.

Notaris dan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam membuat Akta Perjanjian Pengikatan Jual Beli telah mengikuti aturan dimana sebelum pembuatan akta tersebut terlebih dahulu dilakukan proses cek sertifikat dan pembayaran pajak-pajak baik itu PPH maupun BPHTB sesuai harga transaksi yang disepakati para pihak dan akan tercantum dalam Akta Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB). Dalam menjalankan jabatannya Notaris dan PPAT tentu taat pada aturan yang mewajibkan hal tersebut sebagaimana ketentuan Pasal 18 ayat (3) Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023. Apabila hal itu tidak dilaksanakan (meminta bukti pembayaran BPHTB kepada Wajib Pajak), maka Notaris dan PPAT akan dikenakan sanksi sebesar Rp. 10.000.000,- (sepuluh juta Rupiah) sebagaimana disebutkan pada Pasal 60 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023 tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

C. PENUTUP

1. Bahwa akibat hukum atas upaya penghindaran pembayaran Pajak Penghasilan (PPH) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) karena adanya Pembatalan Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) menjadi Akta Jual Beli (AJB) adalah kerugian negara dari sektor pajak karena ada ketidaksesuaian pembayaran pajak sebagaimana mestinya sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan, dimana pajak seharusnya dibayarkan berdasarkan harga yang sebenarnya sebagaimana tercantum dalam Perjanjian Pengikatan Jual Beli (lebih tinggi). Akan tetapi dalam penerapannya yang terjadi justru pajak dibayarkan dibawah harga sebenarnya dengan cara membatalkan Perjanjian Pengikatan Jual Beli itu namun di saat yang sama melakukan transaksi berdasarkan Akta Jual Beli dengan harga yang lebih rendah.

2. Bahwa pertanggungjawaban Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) terkait adanya upaya penghindaran pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) atas Pembatalan Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) menjadi Akta Jual Beli (AJB) dalam penerapan dilapangan, pada umumnya hanya sebatas administrasi sesuai dengan data-data/kelengkapan yang diberikan oleh para pihak dan merujuk pada surat order yang diberikan developer kepada PPAT guna melaksanakan pekerjaan yang diberikan, meskipun tersirat dibalik itu ada upaya penghindaran pembayaran pajak yang dilakukan oleh *developer*.



DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Djojodirjo, MA. Moegni. 1982. *Perbuatan Melawan Hukum*. Jakarta: Pradnya Paramita.
- Fuady, Munir. 2005. *Perbuatan Melawan Hukum : Pendekatan Kontemporer*. Bandung: PT Citra Aditya Bakti.
- Harjono, Dhaniswara K.. 2016. *Hukum Properti*. Jakarta: Pusat Pengembangan Hukum dan Bisnis Indonesia.
- Mardiasmo. 2016. *Perpajakan*. Yogyakarta: Andi.
- Miru, Ahmadi, dkk.. 2014 *Hukum Perikatan*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Muljadi, Kartini dkk.. 2004. *Jual Beli*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.
- Satrio, J.. 1993. *Hukum Perikatan : Perikatan yang Lahir dari Undang-undang*. Bandung: PT Citra Aditya Bakti.
- Simanjuntak, P.N.H.. *Hukum Perdata Indonesia*. Jakarta: Kencana Prenadamedia Group.
- Subekti, R.. 1998. *Hukum Perjanjian*. Jakarta: Intermasa.
- Sutedi, Adrian. 2010. *Hukum Rumah Susun & Apartemen*. Jakarta: Sinar Grafika.

Sumber Hukum

- Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2011 tentang Rumah Susun.
- Keputusan Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 112/KEP-4.1IV/2017 tentang Pengesahan Kode Etik Ikatan Pejabat Pembuat Akta Tanah.