

# PEMBAYARAN BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (BPHTB) SEBAGAI SYARAT PEMBUATAN AKTA JUAL BELI DI HADAPAN PEJABAT PEMBUAT AKTA TANAH DARI SEGI TEORI KEADILAN

Sukarno<sup>1</sup> Ika Kartika Sari<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Hukum Universitas Cokroaminoto Yogyakarta,  
Jalan Perintis Kemerdekaan, Kec. Umbulharjo, Kota Yogyakarta,  
Daerah Istimewa Yogyakarta, 55161

<sup>2</sup>Email: [ikakartikasarish.ucy@gmail.com](mailto:ikakartikasarish.ucy@gmail.com)

## ABSTRAK

Dalam prinsip-prinsip pokok yang dijadikan dasar peletakan hukum, Undang-undang Pokok Agraria (UUPA) mendasarkan konsep pemikiran pada hukum Adat yang berlaku di Indonesia. Peralihan hak atas tanah adalah suatu proses bergantinya pemegang hak tanah yang dahulu ke pemegang hak tanah yang saat ini. Peralihan hak atas tanah memiliki dua ragam peralihan hak atas tanah, yakni beralih dan dialihkan. Beralih melihat bergantinya hak atas tanah tanpa ada perbuatan hukum yang dilaksanakan oleh pemiliknya sedangkan dialihkan merujuk terhadap bergantinya hak atas tanah melewati perbuatan hukum yang dilaksanakan oleh pemiliknya, salah satunya adalah dengan jual beli. Pengertian jual beli tanah dalam hukum tanah nasional adalah jual beli tanah dalam pengertian Hukum Adat mengingat Hukum Agraria yang berlaku saat ini yakni UUPA adalah berdasarkan hukum adat tentang tanah. Dalam rangka pelaksanaan pendaftaran tanah tersebut di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah telah ditetapkan jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang diberi kewenangan untuk membuat alat bukti mengenai perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah dan Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun yang akan dijadikan dasar pendaftaran. Berkaitan dengan pelaksanaan kewenangan PPAT untuk membuat alat bukti mengenai perbuatan hukum jual beli, dalam hal ini Akta Jual Beli, terdapat ketentuan berkaitan dengan perpajakan yang dalam keadaan tertentu membuat Akta Jual Beli yang dibuat oleh PPAT kurang dalam kepastian hukumnya. Dari latar belakang tersebut dan dilihat dari Teori Keadilan apakah aturan dalam Undang-undang BPHTB, khususnya dalam pasal Pasal 24 UU BPHTB telah mencerminkan keadilan?

*Kata Kunci: Jual Beli Tanah, BPHTB, PPAT, Teori Keadilan.*

## **1. Pendahuluan**

Berlakunya Undang-Undang Pokok Agraria (selanjutnya disebut UUPA) pada tanggal 24 September 1960 dimuat dalam Lembaran Negara No. 104, yaitu Undang-undang No. 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria (UUPA) dalam hukum tanah telah tercipta kesatuan hukum (unifikasi) dibidang pertanahan yaitu keseragaman hak karena tidak dibedakan lagi tanah dengan hak barat atau dengan hak adat. Dalam prinsip-prinsip pokok yang dijadikan dasar peletakan hukum, Undang-undang Pokok Agraria mendasarkan konsep pemikiran pada hukum Adat yang berlaku di Indonesia.

Permukaan bumi atau dalam masyarakat umum biasa disebut tanah adalah bagian yang begitu penting dalam kehidupan manusia karena semua kebutuhan manusia untuk bertahan hidup bersumber dari tanah. Secara yuridis tanah dikategorikan sebagai benda tetap atau benda tidak bergerak. Sebagaimana benda pada umumnya, tanah sebagai benda tetap juga dapat beralih atau dialihkan.

Peralihan hak atas tanah adalah suatu proses bergantinya pemegang hak tanah yang dahulu ke pemegang hak tanah yang saat ini<sup>1</sup>. Peralihan hak atas tanah memiliki dua ragam peralihan hak atas tanah, adalah beralih dan dialihkan (Santoso, 1991). Beralih melihtakan bergantinya hak atas tanah tanpa ada perbuatan hukum yang dilaksanakan oleh empunya. Seperti melewati waris. Bedanya dialihkan merujuk terhadap bergantinnnya hak atas tanah melewati perbuatan hukum yang dilaksanakan yang mempunyai, salah satunya adalah dengan jual beli.

Menurut UUPA untuk menjamin kepastian hukum hak-hak atas tanah, memerintahkan kepada Pemerintah untuk melaksanakan pendaftaran tanah. Selanjutnya dalam rangka pelaksanaan pendaftaran tanah tersebut di dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah telah

---

<sup>1</sup> Irvan M., Warman, K., dan Arnetti, S.(2019). Proses Peralihan Hak Milik atas Tanah Karena Pewarisan dalam Perkawinan Campuran. *LamLaj*, 4(2), 148-161

ditetapkan jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang diberi kewenangan untuk membuat alat bukti mengenai perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah dan Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun yang akan dijadikan dasar pendaftaran.

Dalam pelaksanaan aturan perundang-undangan tersebut, khususnya mengenai jual beli, PPAT tidak hanya berdasarkan pada peraturan yang khusus berkaitan dengan pendaftaran tanah dan UUPA pada umumnya, namun juga terdapat aturan lain yang harus diperhatikan berkaitan dengan pelaksanaan kewenangan untuk membuat alat bukti mengenai perbuatan hukum jual beli mengenai hak atas tanah dan Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun yang akan dijadikan dasar pendaftaran pemindahan hak, salah satunya adalah ketentuan mengenai Pembayaran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Apakah aturan dalam Undang-undnag BPHTB, khususnya dalam pasal Pasal 24 UU BPHTB yang berbunyi: "Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan pada saat Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak berupa Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan" telah mencerminkan keadilan?

## **2. Hasil dan Pembahasan**

### **1. Pengertian Akta Jual Beli Tanah dan Saat Terhutangnya BPHTB**

Pengertian jual beli tanah dalam hukum tanah nasional adalah jual beli tanah dalam pengertian Hukum Adat mengingat Hukum Agraria yang berlaku adalah hukum adat sebagaimana hal demikian termuat dalam Pasal 5 UndangUndang Pokok Agraria yang berbunyi:

*"Hukum agraria yang berlaku atas bumi, air dan ruang angkasa ialah hukum adat, sepanjang tidak bertentangan dengan kepentingan nasional dan Negara, yang berdasarkan atas persatuan bangsa, dengan sosialisme Indonesia serta dengan peraturan-peraturan yang tercantum dalam Undang-undang ini dan dengan peraturan perundangan lainnya, segala sesuatu dengan mengindahkan unsur-unsur yang bersandar pada hukum agama"*

Dalam hukum adat jual beli tanah dikenal dengan istilah dalam bentuk jual lepas yaitu suatu penyerahan tanah kepada pihak lain (pembeli), dengan pembayaran harga tanah secara tunai, dimana hak milik atas tanah itu berpindah ke tangan pembeli untuk seterusnya<sup>2</sup>. Lazim terdapat kebiasaan untuk melakukannya secara tertulis, yang ditandatangani sendiri oleh penjual, diketahui oleh kepala persekutuan serta turut ditandatangani oleh saksi-saksi yang diperlukan<sup>3</sup>. Sedangkan syarat untuk sahnya jual beli tanah menurut hukum adat adalah terpenuhinya tiga unsur yaitu tunai, riil dan terang.<sup>4</sup>

Dalam masyarakat hukum adat jual beli tanah dilaksanakan secara terang dan tunai. Terang berarti perbuatan hukum jual beli tersebut benar-benar dilaksanakan di hadapan Kepala Adat atau Kepala Desa atau kini di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah yang berwenang. Tunai berarti adanya dua perbuatan yang dilaksanakan secara bersamaan, yaitu pemindahan hak atas tanah yang menjadi obyek jual beli dari penjual kepada pembeli dan pembayaran harga dari pembeli kepada penjual terjadi serentak dan secara bersamaan.

Dengan demikian menurut hukum adat yang merupakan dasar dari hukum tanah nasional yang berlaku pada saat ini sebagaimana termuat dalam Undang-Undang Pokok Agraria, peralihan hak atas tanah yang menjadi obyek jual beli telah terjadi sejak ditandatanganinya akta jual beli di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah yang berwenang dan dibayarnya harga oleh pembeli kepada penjual. Pemindahan hak atas tanah yang menjadi obyek jual beli berarti pemindahan penguasaan secara yuridis dan secara fisik sekaligus.<sup>5</sup> Dengan demikian telah dipenuhi syarat “tunai”.

---

<sup>2</sup> Ahmad Fauzie Ridwan, *Hukum Tanah Adat* (Jakarta: Dewaruci Press, 1982), hlm 38.

<sup>3</sup> Ibid.

<sup>4</sup> Maria S. W. Sumarjono, *Kebijakan Pertanahan antara Regulasi dan Implementasi* (Jakarta: Buku Kompas, 2001), hlm. 119.

<sup>5</sup> Sahat HMT Sinaga, *Jual Beli Tanah dan Pencatatan Peralihan Hak*, Bandung : Penerbit Pustaka Sutra, 2007, halaman 19.

Jual beli yang dilakukan di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah memenuhi syarat “terang” (bukan perbuatan hukum yang “gelap”, yang dilakukan secara sembunyi-sembunyi). Akta yang ditandatangani para pihak menunjukkan secara nyata atau “riil” perbuatan hukum jual beli dilakukan. Dengan demikian ketiga sifat jual beli, yaitu tunai, terang dan riil, dipenuhi. Akta tersebut membuktikan bahwa benar telah dilakukan perbuatan hukum yang bersangkutan.<sup>6</sup>

Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan (yang selanjutnya disingkat dengan BPHTB) adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan, yang selanjutnya disebut pajak.<sup>7</sup>

Pajak adalah iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan Undang - Undang (yang dapat dipaksakan) dengan tidak mendapat jasa timbal balik (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukan, dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. Fungsi pajak ada dua yaitu, fungsi budgetair (sumber keuangan negara) dan fungsi *regulerend* (mengatur).<sup>8</sup>

Berkaitan dengan Jual Beli tanah, BPHTB saat terhutangnya BPHTB diatur dalam Pasal 9 ayat (1) Undang - Undang Nomor 20 Tahun 2000 (selanjutnya disebut UU BPHTB), huruf a:

Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan untuk jual beli adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta.

Dari ketentuan tersebut dapat diketahui bahwa timbulnya utang pajak dari Wajib Pajak BPHTB atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan adalah pada saat dibuat dan ditandatanganinya akta di hadapan PPAT.

---

<sup>6</sup> Boedi Harsono, Hukum Agraria Indonesia : Sejarah Pembentukan Undang-Undang Pokok Agraria, Isi dan Pelaksanaannya, Cetakan Kesembilan, Jakarta : Djambatan, halaman 333.

<sup>7</sup> UURI No.20 tahun 2000, Tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 21 tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, Pasal 1 Angka 1.

<sup>8</sup> Mardiasmo, 2005, Perpajakan (edisi revisi), Andi Offset, Yogyakarta, hlm.1.

Pembayaran dari Wajib Pajak tidak didasarkan pada Surat Keterangan Pajak, akan tetapi timbul dengan sendirinya karena pada saat yang ditentukan oleh Undang-Undang sekaligus syarat-syarat subyektif dan obyektif terpenuhi.

Sementara itu pada Pasal 24 UU BPHTB menyebutkan:

*“Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan pada saat Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak berupa Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.”*

Terdapat ketentuan yang tidak sesuai dalam UU BPHTB tersebut yakni di satu sisi menyebutkan saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan untuk jual beli adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta (pasal 9 ayat (1)a) dan di sisi lain ditentukan bahwa Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan pada saat Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak, yang artinya pajak harus sudah dibayar sebelum Penandatanganan Akta Jual Beli.

## 2. Teori Keadilan

Hans Kelsen dalam bukunya *General Theory of Law and State*, berpandangan bahwa “hukum sebagai tatanan sosial yang dapat dinyatakan adil apabila dapat mengatur perbuatan manusia dengan cara yang memuaskan sehingga dapat menemukan kebahagiaan didalamnya”.<sup>9</sup>

Sebagai aliran positivisme Hans Kelsen mengakui juga bahwa keadilan mutlak berasal dari alam, yakni lahir dari hakikat suatu benda atau hakikat manusia, dari penalaran manusia atau kehendak Tuhan. Pemikiran tersebut diesensikan sebagai doktrin yang disebut hukum

---

<sup>9</sup> Hans Kelsen, *General Theory of Law and State*, diterjemahkan oleh Rasisul Muttaqien, Bandung, Nusa Media, 2011, hlm. 7

alam. “Doktrin hukum alam beranggapan bahwa ada suatu keteraturan hubungan-hubungan manusia yang berbeda dari hukum positif, yang lebih tinggi dan sepenuhnya sah dan adil, karena berasal dari alam, dari penalaran manusia atau kehendak Tuhan”.<sup>10</sup>

Dua konsep keadilan yang dikemukakan oleh Hans Kelsen yaitu sebagai berikut: *Pertama* tentang keadilan dan perdamaian. Keadilan yang bersumber dari cita-cita irasional. Keadilan dirasionalkan melalui pengetahuan yang dapat berwujud suatu kepentingan-kepentingan yang pada akhirnya menimbulkan suatu konflik kepentingan. “Penyelesaian atas konflik kepentingan tersebut dapat dicapai melalui suatu tata-tatanan yang memuaskan salah satu kepentingan dengan mengorbankan kepentingan yang lain atau dengan berusaha mencapai suatu kompromi menuju suatu perdamaian bagi semua kepentingan. *Kedua*, konsep keadilan dan legalitas. Untuk menegakkan di atas dasar suatu yang kokoh dari suatu tatanan sosial tertentu, menurut Hans Kelsen pengertian “Keadilan” bermaknakan legalitas. Suatu peraturan umum adalah “adil” jika ia benar-benar diterapkan, sementara itu suatu peraturan umum adalah “tidak adil” jika diterapkan pada suatu kasus dan tidak diterapkan pada kasus lain yang serupa.<sup>11</sup>

Konsep keadilan dan legalitas inilah yang diterapkan dalam hukum nasional bangsa Indonesia, yaitu Dalam Undang-undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundangan-undangan menerangkan yang memaknai bahwa peraturan hukum nasional dapat dijadikan sebagai payung hukum (*law umbrella*) bagi peraturan-peraturan hukum nasional lainnya sesuai tingkat dan derajatnya dan peraturan hukum itu memiliki daya ikat terhadap materi-materi yang dimuat (materi muatan) dalam peraturan hukum tersebut.

---

<sup>10</sup> Hans Kelsen, Loc.Cit.

<sup>11</sup> Ibid, hlm.16

Selanjutnya untuk tujuan hukum menurut hukum positif Indonesia tercantum dalam alenia ke-4 pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 yang berbunyi: “Kemudian dari pada itu untuk membentuk suatu pemerintah Negara Indonesia yang melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia dan untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi dan keadilan sosial”

### **3. Kesimpulan**

BPHTB merupakan pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan, yang selanjutnya disebut pajak, dari definisi dalam UU BPHTB tersebut dapat disimpulkan bahwa pengenaan pajaknya adalah dalam hal perolehan hak atas tanah dalam hal ini adalah perolehan hak karena jual beli.

Mengenai saat terhutangnya BPHTB untuk jual beli dalam UUBPHTB pasal 9 ayat (1) adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta, jadi timbulnya utang pajak dari Wajib Pajak BPHTB atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan adalah pada saat dibuat dan ditandatanganinya akta di hadapan PPAT. Ketentuan dalam Pasal 9 ayat (1) UUBPHTB ini telah sesuai dengan asas jual beli dalam Hukum Adat yang merupakan landasan konsep pemikiran Hukum Agraria yang berlaku di Indonesia. Menurut Hukum Adat syarat untuk sahnya jual beli tanah menurut hukum adat adalah terpenuhinya tiga unsur yaitu tunai, riil dan terang, peralihan hak atas tanah yang menjadi obyek jual beli terjadi sejak ditandatanganinya akta jual beli di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah yang berwenang dan dibayarnya harga oleh pembeli kepada penjual.



Dalam pelaksanaannya, untuk pembayaran BPHTB, wajib pajak harus telah membayar pajak BPHTB sebelum terjadinya jual beli (belum ditandatanganinya Akta Jual Beli di hadapan PPAT), karena terdapat ketentuan pada pasal 24 UUBPHTB yang menyebutkan "Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan pada saat Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak berupa Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan", yang mana atas ketentuan pasal 24 UUBPHTB tersebut terdapat sanksi administrasi dan denda sebesar Rp7.500.000,00 (tujuh juta lima ratus ribu rupiah) untuk setiap pelanggaran.

Dari ketentuan pasal 9 ayat (1) dan Pasal 24 ayat (1) UUBPHTB tersebut terdapat ketidak sesuaian, di satu sisi menyebut saat terhutangnya adalah saat jual beli telah terjadi dan disisi yang lain mewajibkan wajib pajak untuk telah melunasi BPHTB sebelum terjadinya jual beli, dengan adanya ketentuan Pasal 24 ayat (1) yang melarang PPAT untuk menandatangani Akta Jual Beli sebelum BPHTB terbayar.

Menurut Teori Keadilan Hans Kelsen hukum sebagai tatanan sosial yang dapat dinyatakan adil apabila dapat mengatur perbuatan manusia dengan cara yang memuaskan sehingga dapat menemukan kebahagiaan didalamnya, sementara dalam ketentuan Pasal 24 ayat (1) UUBPHTB belum mencerminkan aturan yang mengatur perbuatan manusia secara memuaskan karena dari ketentuan tersebut terjadi kondisi dimana Wajib Pajak harus telah membayar pajak sebelum pajak terhutang, dalam hal ini jual beli belum terjadi dan wajib pajak sudah diharuskan membayar BPHTB. Dilain sisi dalam hal kepastian hukum atas terjadinya jual beli, dapat terjadi kondisi dimana PPAT menjadi terkendala untuk meresmikan (menandatangani) akta meskipun para pihak telah melakukan transaksi pembayaran, harga tanah, dikarenakan pajak BPHTB belum dibayarkan oleh para pihak.

Selanjutnya mengenai Konsep keadilan dan legalitas menurut Hans Kelsen, bahwa untuk menegakkan diatas dasar suatu yang kokoh dari suatu tananan sosial tertentu, menurut Hans Kelsen pengertian “Keadilan” bermaknakan legalitas. Suatu peraturan umum adalah “adil” jika ia bena-benar diterapkan. Dalam UUBPHTB tersebut ketentuan pasal 9 ayat (1) tidak diterapkan karena lebih mendahulukan ketentuan pasal 24 ayat (1) yang sifatnya lebih memaksa, karena terdapat sanksi bagi PPAT jika tidak melaksanakanya, yang akhirnya menjadi paksaan juga bagi wajib pajak atau para pihak dalam Jual beli untuk telah membayar pajak sebelum terjadinya jual beli.

## **DAFTAR PUSTAKA**

### **A. BUKU**

Ahmad Fauzie Ridwan, 1982, Hukum Tanah Adat, Dewaruci Press:Jakarta

Boedi Harsono, 1997, Hukum Agraria Indonesia : Sejarah Pembentukan Undang-Undang Pokok Agraria, Isi dan Pelaksanaannya, Cetakan Kesembilan, Djambatan : Jakarta

Hans Kelsen, 2011, General Theory of Law and State, diterjemahkan oleh Rasisul Muttaqien, Nusa Media:Bandung,

Irvan M., Warman, K., dan Arnetti, S., 2019, Proses Peralihan Hak Milik atas Tanah Karena Pewarisan dalam Perkawinan Campuran, Jakarta

Mardiasmo, 2005, Perpajakan (edisi revisi), Andi Offset:Yogyakarta

Maria S. W., Sumarjono, 2001, Kebijakan Pertanahan antara Regulasi dan Implementasi, Buku Kompas: Jakarta

Sahat HMT Sinaga, 2007, Jual Beli Tanah dan Pencatatan Peralihan Hak, Penerbit Pustaka Sutra:Bandung,

UURI No.20 tahun 2000, Tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 21 tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan