

Terutangnya Bea Perolehan Hak Atas Tanggungan pada Perjanjian Jual Beli Tanah dan Bangunan

Sigit Nur Rachmat¹, Setiawan Wicaksono^{2*}, Cyndiarnis Cahyaning Putri³

^{1,2,3} Fakultas Hukum, Universitas Brawijaya, Kota Malang, Jawa Timur, Indonesia

*setiawanwicaksono@ub.ac.id

ABSTRACT

Batu City Regional Regulation Number 4 of 2023, Article 17 paragraph (1) letter (a), stipulates that the debt of Land and Building Acquisition Fee (BPHTB) arises at the signing of the sale and purchase agreement. Sale and purchase agreement is only a preliminary contract and does not constitute the legal transfer of land and building rights. This study examines the validity of determining the time of BPHTB debt in relation to the sale and purchase agreement. Using a normative legal method, this research analyzes the regulation in the context of the concept of transfer of land and building rights. The findings show that setting the BPHTB debt at the signing of the agreement is inconsistent with the legal principle of rights transfer in property transactions.

Keywords: Taxes; Agreement; Buy and Sell

ABSTRAK

Peraturan Daerah Kota Batu Nomor 4 Tahun 2023 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah pada Pasal 17 ayat (1) huruf (a) mengatur terutangnya Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) saat tanggal dibuat dan ditandatanganinya perjanjian pengikatan jual beli. Perjanjian pengikatan jual beli adalah perjanjian pendahuluan yang belum mengakibatkan peralihan hak atas tanah dan bangunan. Penelitian ini bertujuan menganalisa keabsahan saat terutangnya BPHTB ditinjau perjanjian jual beli tanah dan bangunan. Metode yang digunakan adalah normatif untuk mengkaji pasal 17 ayat (1) huruf (a) dengan konsep peralihan hak atas tanah dan bangunan. Hasil penelitian ini adalah saat terutangnya Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan tidak sesuai dengan saat peralihan hak atas tanah dan bangunan dalam perjanjian jual beli.

Kata Kunci: Pajak; Perjanjian; Jual Beli

A. PENDAHULUAN

Keberadaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (selanjutnya disebut BPHTB) tidak dapat dilepaskan dari hukum perpajakan dan penarikan pajak di Indonesia. Keberadaan pajak sangat lumrah dan sudah ada sejak lama, bahkan di berbagai negara, pajak juga diberlakukan. Kebutuhan utama pajak adalah untuk membiayai pengeluaran bersama dalam konteks bernegara. Pengeluaran bersama negara pada masa sebelum Masehi lebih ditujukan kepada pembiayaan perang. Bidang-bidang yang menjadi sumber penarikan pajak pun beragam. Mesir sebelum Masehi menarik pajak atas minyak goreng. Romawi menarik pajak untuk warisan. Penarikan pajak, pada perkembangannya, semakin beragam. Tanah, angkutan darat, tanah pertanian, dan bangunan menjadi objek penarikan pajak.

Sejarah pajak di Indonesia pertama kali diperkenalkan saat Hindia Belanda berkuasa. Gubernur Jenderal Willem Daendels memberlakukan untuk pertama kalinya pajak hasil bumi yang disebut *Contingenten*. Thomas Stamford Raffles melanjutkan kebijakan penarikan pajak untuk

tanah yang dikelola oleh para petani. Pasca kemerdekaan Indonesia pada tahun 1945, pengaturan pajak menjadi lebih sistematis dan tertata dengan rapi. Pajak-pajak sektoral dipungut dengan dasar berbagai macam undang-undang, seperti Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1947 tentang Pajak Radio, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1947 tentang Pajak Pembangunan, Undang-Undang Nomor 11 Drt Tahun 1957 tentang Peraturan Umum Pajak Daerah, dan Undang-Undang Nomor 74 Tahun 1958 tentang Pajak Bangsa Asing.

Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (selanjutnya disebut BPHTB) pun diatur tersendiri pertama kali melalui Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (telah dicabut). Pada Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 terlihat pandangan dan sikap pemerintah terhadap pengenaan BPHTB. BPHTB digolongkan sebagai pajak atas tanah dengan pertimbangan kewajiban pemerintah memungut dan menggunakannya kembali untuk pembiayaan dan pembangunan nasional. Dalam konteks Pasal 6 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-pokok Agraria, fungsi sosial tanah menjadi hal yang krusial. Pasal ini menjadi alasan penarikan pajak. Keuntungan serta kedudukan sosial ekonomi seseorang yang lebih baik sudah sewajarnya dibagi dengan orang lain yang kedudukannya tidak begitu baik. Inilah makna sosial yang terkandung di dalamnya.

BPHTB merupakan pengganti Bea Balik Nama berdasarkan *Ordonansi* Bea Balik Nama *Staatsblad* 1924 Nomor 291. Perubahan BPHTB kemudian diatur melalui Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (kini telah dicabut) (selanjutnya disebut UU Perubahan atas UU BPHTB). Pada UU Perubahan atas UU BPHTB ditegaskan bahwa BPHTB sesungguhnya adalah pajak, sebagaimana kata “bea” (Pasal 1 angka 1 UU Perubahan atas UU BPHTB). BPHTB merupakan pajak yang dikenakan karena seseorang mendapatkan hak atas tanah dan bangunan di Indonesia (Bonita, 2022). Pertanian awalnya justru menjadi sumber pendapatan daerah yang signifikan setelah desentralisasi (Silalahi, 2019). BPHTB umumnya berlaku untuk transaksi properti meskipun terdapat perdebatan mengenai penerapannya pada properti warisan dalam garis keturunan (Silalahi, 2029). BPHTB, memiliki potensi yang tinggi sebagai salah satu alat untuk meningkatkan pendapatan daerah. Kota Bandung, sebagai contoh, tiap tahun mencatatkan kenaikan pendapatan melalui BPHTB (Suryanto, Hermanto, & Rasmini, 2018).

Pasal 10 Peraturan Perundang-Undangan No. 20 Tahun 2000 memberikan gambaran tentang sistem yang digunakan untuk memungut BPHTB, yaitu melalui *self assessment*. Pada sistem ini, wajib pajak diberikan kepercayaan oleh negara untuk menghitung sendiri besar pajak yang harus dibayarkan. Peraturan Pemerintah No. 91 Tahun 2010 tentang Jenis Pajak Daerah, memperkuat formalitas ada pajak yang ditetapkan oleh kepala daerah atau pembayaran sendiri oleh wajib pajak.

Prinsip *self assessment*, adalah prinsip yang menyatakan kewenangan ada di tangan wajib pajak (Hidayah, Masriani, & Suroto, 2021). Permasalahan yang kerap muncul dengan *self assement* adalah ketidaksesuaian antara nilai transaksi dengan harga pasar yang digunakan oleh petugas pajak (Adhi, 2020). Pada prakteknya, perjanjian jual beli dilakukan dengan menghadap PPAT dan PPAT karena kaitannya dengan pajak dan peralihan hak atas tanah, tidak jarang menagih BPHTB. Pada penagihan ini pun, misalnya PPAT membantu menghitung besaran BPHTB, pun masih dapat terjadi perbedaan dengan perhitungan petugas pajak. Pada situasi demikian, peran PPAT dalam penagihan BPHTB juga turut dikaji (Sianturi, 2020). Meski menghadapi tantangan, terlebih pada rezim otonomi daerah, pendapatan yang didapat dari BPHTB tetap menjadi komponen penting pendapatan daerah (Defayanti, 2018).

Pada sudut pandang historis, pengaturan BPHTB secara khusus melalui Undang-undang telah diatur dalam UU BPHTB, UU Perubahan atas UU BPHTB dan Undang-undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (selanjutnya disebut UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah). Pengaturan lain mengenai pajak, seperti Undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mengatur jenis-jenis pajak lain di luar BPHTB.

Pasal 1 angka 27 UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah menjelaskan BPHTB sebagai pajak yang timbul karena ada hak atas tanah dan/atau bangunan yang didapatkan seseorang dengan cara memperoleh dari orang lain. Hak atas tanah dan/atau bangunan yang diperoleh termasuk sebagai perbuatan atau peristiwa hukum. Akibat hukumnya adalah pribadi atau badan tersebut menerima hak atas tanah dan/atau bangunan (Pasal 1 angka 28 UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah). Subjek pajak BPHTB mencakup perorangan/individu, demikian juga dengan badan selama merupakan suatu kumpulan orang dan/atau modal baik yang memiliki kegiatan bersifat usaha maupun yang tidak berusaha. Contoh-contoh badan adalah perseroan terbatas, perseroan komanditer, Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah, firma, kongsi, koperasi, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, dan organisasi lainnya.

Objek atau sasaran BPHTB adalah individu atau badan yang mendapatkan hak atas tanah dan/atau bangunan. Perolehan tersebut terjadi karena ada hak yang berpindah dari pemegang hak lama kepada pemegang hak baru atau hak yang memang baru diberikan pertama kali. Pasal 44 ayat (2) menyebutkan 13 jenis perbuatan hukum dan/atau peristiwa hukum yang termasuk dalam pemindahan hak. Pemberian hak baru, hanya sebanyak 2 perbuatan hukum saja.

Pemungutan BPHTB sebelum tahun 2022 menggunakan pengaturan UU Perubahan atas UU BPHTB. Pemungutan dilakukan oleh pemerintah pusat melalui Kementerian Keuangan.

Pembayaran pajak terutang dapat dilakukan dengan menyerahkan uang kepada kantor pos, badan usaha baik milik negara maupun daerah, serta lokasi dan lembaga lain yang memang diberi kewenangan untuk menerima pembayaran pajak oleh Kementerian Keuangan (Pasal 10 UU Perubahan atas UU BPHTB). Perubahan lainnya adalah pembagian penerimaan secara proporsional antara yang diterima oleh pemerintah pusat dan sebagian yang diterima pemerintah daerah. Pemerintah daerah menerima 80% dari BPHTB, sedangkan pemerintah pusat menerima 20% (Pasal 23 ayat 1 UU Perubahan atas UU BPHTB).

Kota Batu termasuk daerah yang mengatur penetapan dan pemungutan BPHTB melalui Peraturan Daerah Kota Batu Nomor 4 Tahun 2023 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (selanjutnya disebut Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu). Landasan hukum BPHTB Kota Batu terdapat pada Pasal 12 sampai Pasal 20. Pengertian BPHTB pada Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu sama dengan pengertian pada UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Pasal yang ditetapkan sebagai fokus pada penelitian ini adalah Pasal 17 ayat (1) huruf a, yang berbunyi: “Saat terutangnya BPHTB ditetapkan pada dibuat dan ditandatangani perjanjian pengikatan jual beli untuk jual beli.” Pasal ini, secara gramatikal, dapat dimaknai bahwa ketika pembeli dan penjual menandatangani perjanjian pengikatan jual beli, maka secara hukum lahir kewajiban individu atau badan untuk membayar BPHTB. Perolehan hak atas tanah dan bangunan, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 19 Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, terjadi manakala ada perbuatan hukum jual beli antara penjual dan pembeli.

Perjanjian pengikatan jual beli (selanjutnya PPJB), adalah aspek yang penting dalam transaksi di dunia properti, termasuk bangunan perumahan dan permukiman. Pada Undang-undang Nomor 1 Tahun 2011 tentang Perumahan dan Permukiman dan diatur lebih lanjut dalam Peraturan Pemerintah Nomor 14 Tahun 2016 tentang Penyelenggaraan Perumahan dan Kawasan Permukiman (selanjutnya disebut PP Penyelenggaraan Perumahan dan Kawasan Permukiman), PPJB berfungsi untuk mengikat penjual dan beli sebelum rumah atau rumah susun belum dibangun atau masih dalam tahap pembangunan. PPJB akan memberikan jaminan bagi hak-hak penjual dan pembeli yang telah sepakat melakukan jual beli namun belum dapat melakukan penyerahan objek.

PPJB, telah ada sejak lama bahkan sebelum ada Undang-undang Nomor 1 Tahun 2011 tentang Perumahan dan Permukiman dan PP Penyelenggaraan Perumahan dan Kawasan Permukiman. PPJB lazim digunakan untuk jual beli unit rumah atau perumahan yang belum dapat dilangsungkan dengan Akta Jual Beli oleh PPAT. Alasan Akta Jual Beli belum dapat dibuat, bisa terjadi karena rumah belum ada atau masih dalam proses pembangunan, pembayaran oleh pembeli baru terlaksana sebagian, sertifikat induk sedang dipecah ke dalam bidang tanah yang lebih kecil

(Wahyuni, Pulungan, & Lukman, 2021). Alasan lain, masih ada data yang belum dilengkapi.

Peralihan hak atas tanah, sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 37 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah (PP Pendaftaran Tanah 1997) adalah sebagai berikut:

“Peralihan hak atas tanah dan hak milik atas satuan rumah susun melalui Jual beli, tukar menukar, hibah, pemasukan dalam perusahaan dan perbuatan hukum pemindahan hak lainnya, kecuali pemindahan hak melalui lelang hanya dapat didaftarkan jika dibuktikan dengan akta yang dibuat oleh PPAT yang berwenang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.”

Pasal ini ditafsirkan, jual beli hak atas tanah baru terjadi apabila Pejabat Pembuat Akta Tanah telah membuat Akta Jual Beli berdasarkan keterangan penjual dan pembeli. Terhutangnya BPHTB seketika mengikuti waktu dan tanggal penandatanganan pada PPJB tidak tepat, karena hak atas tanah baru beralih saat Akta Jual Beli telah ditandatangani di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah. Terhutangnya PPJB seharusnya dihitung sejak penandatanganan Akta Jual Beli. Terlihat perbedaan penafsiran mengenai waktu perolehan hak atas tanah. Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu menggunakan PPJB sebagai dasar terutang BPHTB dan waktu perolehan hak atas tanah. Perolehan hak atas tanah yang didasarkan atas Akta Jual Beli yang dibuat Pejabat Pembuat Akta Tanah (selanjutnya disebut PPAT) diatur melalui PP Pendaftaran Tanah 1997 tentang Pendaftaran Tanah. Oleh karena itu, perlu dikaji alasan atau *ratio legis* saat terutangnya BPHTB dari sudut pandang perolehan hak atas tanah seperti ditentukan dalam PP Pendaftaran Tanah 1997 Pendaftaran Tanah.

Penulis memilih menggunakan kerangka teori hierarki peraturan perundang-undangan dan teori konflik hukum. Pada teori hierarki, jenis dan hierarki peraturan perundang-undangan di Indonesia mengikuti hukum tata negara dengan teori klasik *Stufenbau Theory* serta norma dasar hukum oleh Hans Kelsen. Hamid S. Attamimi mencetuskan ide mengenai tata norma yang kemudian dimodifikasi di Indonesia, sehingga dikenal adanya tata urutan norma hukum. Tata urutan tertinggi diduduki Pancasila yang berfungsi sebagai norma fundamental negara, Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, TAP MPR 1945, hingga peraturan pelaksanaannya (Susanti, 2017). Teori berikutnya untuk menganalisa adalah teori konflik hukum. Teori ini digunakan untuk menganalisa bagaimana hubungan antara peraturan yang kedudukannya lebih tinggi dan kaitannya dengan peraturan di bawahnya dan apa akibatnya apa bila terjadi konflik hukum.

Penelitian sebelumnya yang pernah dilakukan mengenai saat terutangnya BPHTB dengan judul “Kebijakan Validasi Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan” pada tahun 2021 (Maulana, Isproyarso, & Prasetyo, 2021). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya

adalah perbedaan kajian mengenai BPHTB. Pada penelitian sebelumnya menitikberatkan pada kebijakan Pemerintah Daerah Kota Tegal yang membebaskan kewajiban validasi BPHTB kepada Notaris/PPAT. Penelitian ini berfokus pada ketidaktepatan dasar yang digunakan untuk menentukan saat terutangnya BPHTB pada perjanjian pengikatan jual beli. Penelitian lain yaitu “Saat Terutang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Tinjauan atas Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah”. Penelitian terdahulu ini masih menggunakan undang-undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah sebagai bahan hukum primer dalam mengambil kesimpulan atau analisa (Astutik, 2013). Penelitian yang sedang dilakukan peneliti, menggunakan dua sumber hukum terbaru yaitu UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu sebagai bahan hukum primer. Perbedaan dengan dua penelitian sebelumnya inilah yang menjadikan penelitian ini memiliki orisinalitas dan kebaruan.

Permasalahan yang diambil peneliti memiliki relevansi dan urgensi dengan kewajiban pembayaran pajak BPHTB saat pembeli mendapatkan tanah dan bangunan. Perjanjian pengikatan jual beli adalah perjanjian pendahuluan yang belum menyebabkan peralihan tanah dan bangunan. Artinya, dengan ditandatanganinya perjanjian pengikatan jual beli belum ada harta benda yang diterima oleh pembeli. Pajak pada intinya dikenakan kepada wajib pajak yang sudah menerima harta benda atau kekayaan tertentu. Pembeli tentu akan dirugikan, apabila tidak jadi mendapatkan tanah dan bangunan namun sudah terlanjur membayar BPHTB. UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah dan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu tidak memberikan jawaban, apabila pembeli telah membayar BPHTB sedangkan tidak ada peralihan tanah dan bangunan, apakah pembayaran tersebut termasuk kelebihan pembayaran atau tidak dapat dikembalikan sama sekali.

Kesenjangan yang ditemukan adalah ada perbedaan sudut pandang mengenai kapan beralihnya tanah dan bangunan sebagai dasar penentuan BPHTB. Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu menggunakan perjanjian pendahuluan sebagai dasar penetapan pajak terutang karena telah ada jual beli. Sudut pandang hukum perdata, perjanjian pendahuluan belum menyebabkan peralihan hak atas tanah dan bangunan dan belum terjadi perjanjian jual beli. Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: 1. Apa *ratio legis* penetapan saat terutangnya BPHTB pada Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu? dan 2. Apakah aturan mengenai saat terutangnya BPHTB pada Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu telah sesuai dengan aturan mengenai terjadinya peralihan hak atas tanah? Penelitian ini bertujuan untuk memberikan analisa mengapa penetapan saat terutangnya BPHTB pada perjanjian pengikatan jual beli tidak tepat. Peneliti juga memberikan saran supaya di masa yang akan datang, penetapan saat

terutangnya BPHTB, tidak didasarkan atas penandatanganan perjanjian pengikatan jual beli, namun atas dasar penandatanganan akta jual beli.

B. METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan dalam studi ini adalah yuridis normatif. Metode penelitian ini berfokus pada kajian kaidah-kaidah atau norma-norma yang ada di dalam hukum positif (Ibrahim, 2007). Cakupan studi dalam yuridis normatif terdiri dari (a) analisis asas-asas hukum, (b) analisis sistematik hukum, (c) analisis sinkronisasi vertikal dan horizontal dalam norma (d) sejarah hukum (Ibrahim, 2007). Bahan hukum utama sebagai kajian utama studi ini adalah UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, PP Pendaftaran Tanah 1997, dan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu.

Penelitian normatif bergantung pada beberapa pendekatan sebagaimana yang digunakan peneliti. Hukum sebagai sistem tertutup ternyata memiliki beberapa sifat, yaitu 1) keterkaitan antara satu norma dengan norma lainnya secara logis, 2) norma harus mampu menyelesaikan segala permasalahan hukum, tidak boleh ada kekurangan hukum, dan 3) norma, tidak hanya berkaitan namun juga tersusun secara rapi dan sistematis. Sifat hukum yang demikian hanya dapat dipahami dengan pendekatan peraturan perundang-undangan (Ibrahim, 2007). Hukum tidak hanya sebuah norma tertulis tapi norma yang memiliki makna di balik setiap istilah yang digunakan. Makna tersebut dapat dipahami secara konsepsional sekaligus dapat dilihat bagaimana penggunaannya dalam praktek dan putusan (Ibrahim, 2007).

C. HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Bea Perolehan Hak atas Tanah sebagai Norma dalam Peraturan Perundang-undangan.

BPHTB adalah salah satu jenis pajak. Pajak sendiri artinya iuran dari masyarakat yang sifatnya dapat diwajibkan bahkan dipaksa pembayarannya untuk disetor ke negara. Wajib pajak memiliki kewajiban untuk membayar sebagaimana yang sudah diatur dalam peraturan-peraturan umum. Pembayaran pajak sifatnya tidak memberikan prestasi secara langsung kepada wajib pajak karena kegunaan pajak adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum untuk penyelenggaraan tugas pemerintahan (Adriani, 2011). BPHTB sesuai dengan fungsi pajak, tentunya akan memiliki fungsi *budgetair* dan *regularen*. BPHTB berfungsi *budgetair*, apabila menjadi salah satu dari sekian penerimaan pemerintah (termasuk pemerintah daerah) dan digunakan untuk memenuhi pengeluaran yang selalu dilakukan setiap saat maupun untuk pembangunan dan sekaligus menjadi cara untuk mengumpulkan uang bagi kas negara semaksimal mungkin. *Regularen* adalah ketika hasil dari pungutan pajak menjadi alat bagi negara untuk mengeksekusi kebijakan yang dibuat pemerintah berkaitan dengan aspek sosial dan ekonomi.

Pengenaan BPHTB, berkaitan dengan kebijakan fiskal yang disusun oleh negara, dalam hal ini Indonesia, khususnya melalui lembaga eksekutif dan yudikatif. Kebijakan fiskal itu sendiri merupakan tahapan dalam pelaksanaan tugas pemerintah untuk melakukan perubahan dalam sistem perpajakan atau perbelanjaan dengan tujuan mengatasi persoalan ekonomi yang dihadapi negara. Fiskal, juga menjadi alat bagi negara mengatur perekonomian negara melalui pendapatan dan penerimaan negara (Alfiyati, et.al., 2024).

Pendapatan negara yang diatur melalui kebijakan fiskal adalah pajak, termasuk BPHTB. Kebijakan negara juga dalam menggunakan kebijakan fiskal untuk memungut pajak (BPHTB) dan membelanjakannya untuk kebutuhan program perekonomian (Hamja, 2018), maka, BPHTB sebagai salah satu pajak tampak nyata memiliki peran penting dalam meningkatkan pertumbuhan ekonomi negara (Miskiyah et al., 2022). Kebijakan fiskal turut memberikan kewenangan kepada pemerintah (lembaga eksekutif) dan Dewan Perwakilan Rakyat (lembaga yudikatif) untuk mengatur jenis pajak dan nominal pajak yang wajib dibayarkan oleh wajib pajak (Alfiyati, et.al, 2024). Pemerintah sebagai lembaga eksekutif pun pada akhirnya turut serta wajib melaksanakan pemungutan sebagaimana amanat peraturan perundang-undangan (Maziyah & Nugraha, 2020) di bidang perpajakan.

Penamaan BPHTB sebagai bea daripada pajak, belum dapat ditemukan alasan atau pertimbangannya. Undang-undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan hanya menyebutkan istilah ini sebagai pengganti bea balik nama yang diberlakukan pada era pemerintahan Hindia Belanda. Namun, tetap dalam peraturan perundang-undangan BPHTB, dijelaskan bahwa BPHTB merupakan pajak. Penelusuran penulis pada beberapa literatur akhirnya memberikan kesimpulan bahwa terdapat beberapa perbedaan antara pajak dan bea sebagaimana dalam tabel di bawah ini:

Tabel 1. Perbedaan Pajak dan Bea

No	Pajak	Bea
1	Pungutan yang bersifat memaksa	Pungutan yang disesuaikan dengan kebijakan
2	Kewajiban melaporkan penghasilan sebagai dasar pemungutan	Perhitungan bea didasarkan atas kebijakan pemerintah pusat/daerah yang berwenang
3	Jatuh tempo pembayaran pajak dihitung tiap dua belas bulan berturut-turut	Jatuh tempo pembayaran bea dilakukan tiap kali terjadi transaksi
4	Ada nomor identitas	Tidak ada nomor identitas
5	Pembayaran dilakukan saat terutang	Pembayaran terlebih dahulu daripada saat terutang

*diolah dari berbagai sumber

BPHTB merupakan pajak yang dipungut karena diperolehnya hak atas tanah dan bangunan. Pihak yang menanggung BPHTB adalah pembeli karena mendapatkan hak atas tanah dan bangunan. Pada saat pembeli dibebani dengan BPHTB, penjual dikenai pajak penghasilan (PPh). Pihak penjual dan pihak pembeli yang terlibat dalam perjanjian masing-masing wajib memenuhi kewajiban pembayaran pajak.

Pemungutan pajak dibagi menjadi dua jika dilihat dari lembaga yang melakukan pemungutan pajak. Pajak yang penarikannya dilakukan pemerintah pusat serta penggunaannya untuk pembiayaan rumah tangga negara, disebut sebagai pajak pusat. Pajak yang pemungutannya dilakukan oleh pemerintah daerah provinsi atau pemerintah kabupaten/kota dan untuk pembiayaan di daerah disebut pajak daerah (Hikmiyah, Nabilla, & Fatimah, 2023). BPHTB menurut Pasal 4 ayat (2) huruf b UU Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah termasuk dalam pajak daerah yang dipungut oleh pemerintah kabupaten/kota.

Pasca UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, terjadi perubahan dalam mekanisme penetapan dan pemungutan BPHTB. Penetapan tarif BPHTB menjadi kewenangan Pemerintah Daerah yang diatur lebih lanjut dengan Peraturan Daerah (Pasal 47 UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah). Pemungutan dan pembayaran BPHTB cukup dilakukan di kota atau kabupaten tempat atau tanah bangunan berada (Pasal 47 ayat (2) UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah).

Konsep pembagian kewenangan di Indonesia yang melibatkan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah muncul dari model pemerintahan yang dianut Indonesia. Pemerintah sejak awal Indonesia berdiri telah dibagi menjadi pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pembagian ini mengacu pada Pasal 18 UUD NRI 1945. Negara kesatuan, secara teoritis, mengakui bahwa hanya ada satu pemerintah, yaitu pemerintah pusat. Menurut C.F. Strong, hakikat negara kesatuan adalah negara yang kedaulatannya tidak terbagi atau dengan kata lain negara yang kekuasaan pemerintah pusatnya tak terbatas karena konstitusi negara kesatuan tidak mengakui adanya badan pembuat undang-undang selain badan pembuat undang-undang pusat (Said, 2015). Pemerintah pusat memiliki kewenangan untuk mengurus seluruh kepentingan dan keperluan negara, tanpa ada campur tangan atau bantuan dari pemerintah daerah.

Kemunculan pemerintahan pusat dan daerah di Negara Kesatuan Republik Indonesia merupakan langkah untuk mengatasi hambatan yang ada. Luas wilayah Indonesia sangat besar sehingga menyulitkan untuk melakukan kontrol yang maksimal, pemerataan pelayanan publik serta memenuhi segala kebutuhan masyarakat dari Sabang sampai Merauke. Situasi ini akan menyulitkan tercapainya cita-cita kesejahteraan bagi rakyat secara demokratis (Said, 2015).

Pasal 18A, UUD NRI 1945, memberikan kerangka hukum yang tegas, pasti untuk

pelaksanaan hubungan antara pemerintah pusat dan daerah. Ketegasan dan kepastian diwujudkan dalam disusunnya undang-undang untuk membagi kewenangan antara pemerintah pusat, daerah, kabupaten dan kota dengan tidak melupakan kekhususan dan keberagaman daerah. Keadilan dan keselarasan menjadi landasan dalam melaksanakan hubungan keuangan, pelayanan umum, serta pemanfaatan sumber daya alam yang melibatkan pemerintah pusat dan daerah.

Perubahan dalam sistem penarikan pajak (termasuk BPHTB) yang semula berasal dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah termasuk dalam dinamika pelaksanaan kekuasaan dan bagian dari bagaimana pemerintahan diselenggarakan. Wewenang pusat pada umumnya dilaksanakan dengan salah satu cara, sentralisasi atau desentralisasi. Pada prakteknya tidak ada pelaksanaan sentralisasi atau desentralisasi yang murni. Rondinelli, seperti dikutip Ni'matul Huda, ada urusan pemerintah yang sepenuhnya menjadi kewenangan negara, dan ada urusan pemerintah yang sebagian didesentralisasikan (Huda, 2005). Penarikan pajak BPHTB termasuk dalam urusan yang didesentralisasikan kepada daerah. Peneliti berpendapat, dengan dialihkannya penarikan BPHTB ke daerah, merupakan bentuk otonomi luas. Bagir Manan berpendapat, otonomi luas pada dasarnya urusan pemerintahan menjadi kewenangan daerah kecuali ditentukan menjadi urusan pemerintah pusat (Said, 2015).

Penentuan pajak terutang didapatkan melalui penghitungan pajak dengan rumus yang telah ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan. Penggunaan rumus atau cara perhitungan tersebut ada yang dilakukan oleh pemerintah atau wajib pajak sendiri yang kemudian akan dipungut. Sistem ini disebut sebagai sistem pemungutan pajak. Pra tahun 1983, sistem pemungutan pajak di Indonesia hanya ada *official assesment* (pemungutan oleh pemerintah). Pasca tahun 1983, pemerintah menyempurnakan dengan menambahkan sistem *self assesment*, yaitu pembayaran pajak yang didasarkan atas perhitungan yang dilakukan wajib pajak dan disetorkan langsung kepada pemerintah (Sakilah, 2018). BPHTB menganut *self assesment* sebagaimana tercantum dalam Pasal 5 ayat (2) UU Hubungan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah dengan dasar surat pemberitahuan pajak daerah.

BPHTB, penting untuk dipahami, terutama bagi orang-orang yang terlibat dalam perbuatan atau peristiwa yang melibatkan tanah dan/atau bangunan karena akan mengakibatkan munculnya BPHTB. Jual beli, tukar menukar, hibah, hibah wasiat, inbreng, pemisahan hak, penggabungan usaha, peleburan usaha, pemekaran usaha, hadiah, kelanjutan pelepasan hak atau di luar pelepasan hak, memenangkan lelang dan pelaksanaan putusan hakim adalah contoh perbuatan hukum yang melahirkan BPHTB. Waris juga melahirkan BPHTB namun hukum perdata mengklasifikasikan waris sebagai peristiwa hukum. Perbuatan atau peristiwa hukum yang melahirkan BPHTB terbatas pada tanah dengan hak milik, hak guna usaha, hak guna bangunan, hak pakai, hak milik atas satuan

rumah susun, dan hak pengelolaan. Perolehan tanah dengan tujuan tertentu, misalnya untuk kepentingan umum, tanah untuk lembaga tertentu dan perwakilan lembaga tertentu dan non komersial seperti kedutaan dan konsulat, wakaf, ibadah tidak dikenakan BPHTB. Tanah yang diperoleh oleh negara dan daerah juga tidak dibebani BPHTB. Hal ini dapat disimpulkan dari pengaturan Pasal 44 UU Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah.

2. Ratio Legis Pengaturan Bea Perolehan Hak atas Tanah dalam Peraturan Daerah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu.

Istilah "*ratio legis*" sendiri memunculkan tantangan yang signifikan, karena tidak memiliki definisi yang diterima secara universal. Ambiguitas yang menyertainya mencerminkan sifat konsep yang kompleks, dengan beragam interpretasi dalam berbagai tradisi hukum dan kerangka filosofis. Beberapa akademisi mengaitkan *ratio legis* dengan maksud pembuat undang-undang, menyoroti tujuan atau maksud subjektif di balik pemberlakuan suatu undang-undang. Pendekatan ini menekankan aspek psikologis pembuat undang-undang, yang bertujuan untuk mengungkap motivasi serta maksud mereka dalam menciptakan aturan hukum. Namun, pendekatan ini juga menghadapi tantangan, terutama dalam menentukan maksud asli pembuat undang-undang yang sering kali sulit diidentifikasi dan dapat dipengaruhi oleh interpretasi subjektif.

Di sisi lain, akademisi lain menyoroti tujuan atau fungsi objektif dari suatu aturan hukum, dengan melihat *ratio legis* sebagai alasan keberadaan aturan tersebut dan kontribusinya terhadap keseluruhan sistem hukum. Pendekatan ini berfokus pada dampak suatu aturan serta perannya dalam mencapai tujuan sosial yang lebih luas atau dalam menegakkan nilai-nilai tertentu. Dengan demikian, fokusnya bergeser dari maksud subjektif pembuat undang-undang ke fungsi objektif aturan dalam konteks hukum yang lebih luas. Meskipun perspektif fungsionalis ini menawarkan dasar yang lebih objektif untuk interpretasi, tantangan tetap ada, terutama dalam mempertimbangkan aturan yang memiliki berbagai fungsi atau yang dapat menimbulkan konsekuensi yang tidak diharapkan.

Lebih jauh lagi, beberapa sarjana mengadopsi pemahaman yang lebih luas tentang *ratio legis*, mencakup alasan dan nilai-nilai yang mendasari serta membenarkan suatu norma hukum. Pendekatan ini tidak hanya sekadar mengidentifikasi maksud pembuat undang-undang atau fungsi aturan, tetapi juga menggali prinsip-prinsip moral, politik, dan sosial yang menjadi dasar aturan hukum. Tujuan dari perspektif ini adalah menetapkan legitimasi suatu aturan berdasarkan kesesuaiannya dengan nilai-nilai masyarakat yang lebih mendalam dan prinsip-prinsip keadilan. Meskipun pemahaman ini menawarkan wawasan yang kaya dan lebih bernuansa mengenai *ratio legis*, pendekatan ini juga membuka ruang bagi interpretasi subjektif serta potensi konflik antara

berbagai nilai yang saling bersaing. Bagian ini menunjukkan bahwa definisi *ratio legis* bukanlah sesuatu yang kaku atau tunggal, melainkan sebuah konsep yang memiliki banyak dimensi serta dipengaruhi oleh berbagai sudut pandang dan metode interpretasi (Klappstein & Dybowski, 2018).

Peraturan Daerah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu diundangkan pada tanggal 19 Desember 2023. Peraturan Daerah ini menjadi dasar dan landasan Pemerintah Kota Batu dalam pemungutan pajak BPHTB. BPHTB sebagai pajak menjadi satu sektor yang perlu diperhatikan dan disempurnakan pengaturannya. Peraturan Daerah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu menyatakan BPHTB merupakan satu di antara sekian banyak bagian dalam Desain Pembangunan Nasional yang fokus pada meningkatnya jumlah para pihak yang berusaha serta membaiknya ekonomi investasi, menaikkan taraf perlindungan dan kesejahteraan pekerja, memberi akses yang mudah, mampu memberdayakan dan melindungi koperasi serta usaha mikro, kecil dan menengah, menaikkan jumlah investasi dan mendukung akselerasi pelaksanaan proyek strategis nasional. Peningkatan ekosistem investasi dan kegiatan berusaha, peningkatan perlindungan dan kesejahteraan pekerja, kemudahan, pemberdayaan, dan perlindungan koperasi dan usaha mikro, kecil dan menengah, dan peningkatan investasi dan percepatan proyek strategis nasional.

BPHTB diatur dalam Pasal 12 sampai dengan Pasal 20 Peraturan Daerah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu. Hal-hal yang diatur dalam pasal-pasal tersebut adalah objek BPHTB yang diatur dalam Pasal 12, Subjek Pajak dan Wajib Pajak BPHTB diatur dalam Pasal 13, Dasar pengenaan BPHTB diatur dalam Pasal 14, Tarif BPHTB diatur dalam Pasal 15, Penghitungan BPHTB diatur dalam Pasal 16, Saat terutangnya BPHTB diatur dalam Pasal 17, Bukti pembayaran BPHTB sebagai alas pemindahan hak atas tanah dan pendaftaran hak atas tanah diatur dalam Pasal 18, Kewajiban dan sanksi Notaris dan PPAT terhadap BPHTB diatur dalam Pasal 19, BPHTB sebagai alas untuk proses pendaftaran atau peralihan hak atas tanah diatur dalam Pasal 20.

Peraturan daerah memiliki kedudukan di dalam kerangka hukum Indonesia, terutama dalam konteks pengaturan pajak. Peraturan Daerah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota sesuai Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan merupakan produk hukum yang sah, mengikat, dan memaksa. Kedudukan Peraturan Daerah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu ternyata berada di bawah Peraturan Daerah Provinsi. Hal ini ditemukan dengan menelusuri dan memahami Pasal 7 Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Kedudukan puncak ditempati Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945. Dengan demikian, tiap peraturan daerah harus selaras dan tidak bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi. Pada konteks ini, pengaturan mengenai Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) juga harus merujuk pada UU Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, sehingga menciptakan

keselarasan dalam pengelolaan keuangan daerah.

Teori Hans Kelsen tentang sistem hukum memperkenalkan pemikiran ibarat anak tangga yang memiliki susunan berjenjang. Tiap anak tangga (dalam hal ini norma) berhubungan secara super dan sub-ordinasi. Norma-norma yang bersusun tersebut saling berinteraksi dan berfungsi dalam struktur yang teratur. Misalnya, Pancasila menjadi landasan bagi semua peraturan di bawahnya. Ada hubungan superior dan inferior antara norma (Jimly & Safa'at, 2006). Teori Hans Kelsen ini terus berkembang seiring dengan pemikiran muridnya Hans Nawiasky. Hamid S. Attamimi, terinspirasi dari teori tersebut, mencoba mengaplikasikannya pada susunan dan jenjang hukum di Indonesia. Struktur tata hukum di Indonesia berdasarkan teori Nawiasky adalah sebagai berikut: (1) *Staatsfundamentalnorm* yaitu Pancasila, (2) *Staatsgrundgesetz* yaitu Batang Tubuh UUD 1945, TAP MPR dan Konvensi Ketatanegaraan, (3) *Formel gesetz* yaitu Undang-undang, (4) *Verordnung en Autonome Satzung* yaitu peraturan pemerintah hingga keputusan bupati atau walikota dengan tingkatan secara hierarkis (Atamimi, 1990). Sistem jenjang ini yang kemudian dikukuhkan melalui Pasal 7 Undang-undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Implikasi hukum tata urutan ini adalah adanya hierarki kedudukan mulai yang paling atas (tinggi), hingga yang paling rendah.

Pada hierarki jenis peraturan perundang-undangan, memunculkan kemungkinan adanya beberapa kondisi. Kondisi tersebut dapat berupa ketiadaan hukum (*leemten in het recht*), konflik antara satu norma dengan norma lain (*antinomy normen*), atau kekaburan norma serta norma yang abstrak (*vage normen*) (Permadi, 2023). Fifik Wiryani, membagi konflik norma ke dalam dua karakteristik. Pertama, konflik norma yang terjadi secara vertikal artinya ada undang-undang yang tidak sinkron secara vertikal dengan UUD 1945 atau ada peraturan pemerintah atau peraturan lain di bawahnya yang tidak sinkron dengan undang-undang atau UUD 1945. Kedua, konflik norma horizontal adalah konflik antar peraturan perundang-undangan yang memiliki kedudukan setingkat dan persoalan yang diaturnya sama. Konflik, apabila tidak diselesaikan, maka akan muncul pelaksanaan yang bervariasi serta banyak keputusan yang tumpah tindih (Wiryani, 2009).

Asas preferensi hukum, sebagaimana disampaikan Philipus Hadjon dan Tatiek Sri Djatmiati, maka ada beberapa penyelesaian apabila terjadi konflik norma. Penyelesaian pertama dengan pengingkaran, yaitu dianggap tidak ada konflik, walaupun sesungguhnya terdapat konflik norma. Penyelesaian kedua dengan reinterpretasi. Metode pertama dengan memahami dan menuruti asas-asas preferensi hukum, kemudian norma tersebut diinterpretasi kembali dengan cara yang lebih fleksibel. Metode kedua dengan menginterpretasi norma preferensi hukum, kemudian menerapkan norma tersebut dengan menyampingkan norma lain. Penyelesaian ketiga dengan pembatalan. Pembatalan dapat dilakukan dengan pengajuan pembatalan norma ke lembaga peradilan yang

berwenang untuk hal tersebut atau membatalkan dengan tidak melaksanakannya dalam kasus konkrit (Hadjon & Djatmiati, 2024).

Kaitannya dengan penyusunan peraturan perundang-undangan maka supaya tidak terjadi kekacauan dalam pelaksanaan atau muncul keputusan yang berbeda-beda, maka norma penting sekali menjaga keharmonisan atau keselarasan dengan norma lainnya. Keharmonisan ini ditunjukkan dengan mengacunya pengaturan BPHTB pada Peraturan Daerah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu pada UU Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah. *Ratio legis* dalam Peraturan Daerah Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu, dengan demikian adalah sinkronnya antara peraturan yang di bawah dengan peraturan yang lebih tinggi (*lex superior derogat legi inferiori*). Pertimbangan lain adalah, BPHTB merupakan kewenangan daerah sebagai perwujudan otonomi daerah.

3. Peralihan Hak atas Tanah Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah

Hak atas tanah sebagai sebuah hak, dapat diperoleh dari hubungan hukum yang muncul antara pemegang hak dengan tanah. Hubungan ini tidak hanya muncul untuk permukaan tanah, namun juga di atas dan di bawah permukaan. Pemegang hak, dengan adanya hubungan hukum, dapat menguasai, memiliki, menggunakan, memanfaatkan, serta memelihara tanah (Pasal 1 angka 4 Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2021 tentang Hak Pengelolaan, Hak Atas Tanah, Satuan Rumah Susun, dan Pendaftaran Tanah). Peraturan Pemerintah ini adalah perubahan Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2007. Walaupun telah ada perubahan peraturan, tidak dapat dilupakan muasal pengaturan peralihan hak atas tanah.

Peralihan hak atas tanah untuk pertama kali disebutkan, diatur dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-pokok Agraria. Pasal 19 ayat (2) huruf b menyebutkan kewajiban pendaftaran untuk peralihan hak atas tanah. Peralihan hak atas tanah adalah bagian dari pendaftaran tanah dimana tujuan utamanya adalah kepastian hukum. Merujuk pada pendapat umum, kepastian hukum artinya pemberlakuan hukum yang jelas, tetap dan konsisten, dan tidak terpengaruh keadaan yang sifatnya subjektif (Tony, 2016). Kepastian hukum menjadi penting supaya orang tahu apa yang harus diperbuatnya dan tidak timbul kekacauan akibat ketidaktegasan hukum (Julyano & Sulistyawan, 2019). Pendaftaran terhadap hak atas tanah dan peralihan dengan demikian akan memberikan kejelasan dan ketegasan tentang pemegang hak atas tanah serta hak yang dimilikinya. Hal ini turut memberikan kejelasan mengenai hak dan kewajiban (hubungan hukum) yang dimiliki pemegang hak atas tanah.

Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 10 Tahun 1961 tentang Pendaftaran Tanah diundangkan

untuk melaksanakan Undang-undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-pokok Agraria. Peraturan ini, kemudian dianggap tidak lagi sesuai dengan perkembangan zaman sehingga dicabut dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah. Pasca diundangkannya Undang-undang mengenai Cipta Kerja, ketentuan pendaftaran tanah diubah lagi dengan Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2021 tentang tentang Hak Pengelolaan, Hak Atas Tanah, Satuan Rumah Susun, dan Pendaftaran Tanah. Ketentuan yang digunakan oleh peneliti tetap mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah karena pasalnya diubah.

Penelusuran Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah menemukan adanya bagian khusus yang mengatur mengenai peralihan hak atas tanah, yaitu pada Bab V Bagian Kedua yang diatur di dalam Pasal 37 sampai dengan 40. Makna peralihan hak atas tanah tidak dicantumkan dalam peraturan ini, namun merujuk pada Kamus Besar Bahasa Indonesia, memiliki makna pergantian (Badan Pengembangan dan Pembinaan Bahasa, Kementerian Pendidikan Dasar dan Menengah Republik Indonesia, 2016). Peralihan hak atas tanah berarti bergantinya kepemilikan hak atas tanah dari pemilik sebelumnya kepada pemilik selanjutnya.

Perpindahan hak atas tanah karena jual beli di Indonesia memiliki syarat mutlak, yaitu keberadaan Akta Jual Beli yang dibuat di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah. Akta Jual Beli menjadi alat bukti yang sah dan berfungsi sebagai dasar bagi Kepala Kantor Pertanahan setempat untuk melaksanakan pendaftaran tanah. Kantor Pertanahan setempat akan memberikan sertifikat apabila proses pendaftaran tanah telah selesai kepada pemegang hak yang baru. Sertifikat itu sendiri mengandung data fisik dan data yuridis. Data fisik mencakup informasi tentang lokasi, batas, dan luas tanah, sedangkan data yuridis menjelaskan status hukum dan pemegang hak atas tanah tersebut. Sertifikat ini bukan hanya sekadar dokumen, tetapi juga melindungi hak-hak pemilik tanah dan memberikan kepastian hukum.

Sebagaimana Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, peralihan hak ini baru dianggap sah setelah ada pengalihan nama dari pemilik lama ke pemilik baru. Walaupun seseorang telah memiliki Akta Jual Beli, belum menjadikannya sebagai pemilik yang baru karena belum ada perpindahan hak. Akta Jual Beli hanya menunjukkan bahwa telah terjadi perbuatan hukum jual beli antara penjual dengan pembeli.

4. Ketidaksesuaian Saat Terhutang BPHTB pada Perjanjian Pengikatan Jual Beli

Pada sub bab di atas, peneliti telah menjelaskan terjadinya peralihan hak atas tanah pada Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997. Keduanya memiliki perbedaan dalam menentukan saat terjadinya peralihan hak atas tanah.

Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu menggunakan perjanjian pengikatan jual beli sebagai saat terjadi peralihan hak atas tanah sehingga kewajiban BPHTB muncul saat itu juga. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 menggunakan pendaftaran tanah sebagai dasar peralihan hak atas tanah.

Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) merupakan perjanjian pendahuluan yang tidak dapat dijadikan dasar peralihan hak atas tanah karena jual beli tanah wajib dilaksanakan secara terang dan tunai melalui akta otentik yang dibuat oleh PPAT. Peneliti menemukan bahwa penentuan saat terutangnya Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) berdasarkan tanggal PPJB adalah tidak tepat. Penentuan terutang BPHTB seharusnya didasarkan pada saat pendaftaran peralihan hak di kantor pertanahan sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah.

D. SIMPULAN DAN SARAN

Ratio legis saat terutangnya BPHTB di Kota Batu didasarkan asas *lex superior derogat legi inferior*. Pengaturan antara Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu dengan UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah menunjukkan berlakunya hierarki peraturan perundang-undangan, dimana peraturan yang lebih rendah tidak boleh bertentangan dengan peraturan yang lebih tinggi. Kesalahan terjadi pada UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, yaitu menggunakan konsep pajak terhadap perbuatan peralihan (jual beli). Penandatanganan perjanjian pengikatan jual beli bukanlah jaminan bahwa pembeli pasti akan mendapatkan kepemilikan tanah dan bangunan. Apabila isi perjanjian pengikatan jual beli tidak terlaksana sebagian atau seluruhnya, maka tidak akan terjadi peralihan kepemilikan tanah dan bangunan. Penentuan saat terutangnya BPHTB tidak mempertimbangkan kapan sesungguhnya pembeli akan mendapatkan kepemilikan tanah dan bangunan, melainkan hanya mempertimbangkan waktu terjadinya perbuatan hukum.

Peneliti memberikan saran supaya saat terutangnya BPHTB pada UU Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah tidak didasarkan atas tanggal penandatanganan perjanjian pengikatan jual beli, namun berdasarkan tanggal penandatanganan Akta Jual Beli di hadapan PPAT. Perubahan pada undang-undang tentu akan mengakibatkan Perda Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kota Batu menyesuaikan dengan perubahan tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

Adhi. D. (2020). Penyelesaian Sengketa Pajak Daerah atas Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan di Kabupaten Sidoarjo. *Jurist-Diction*, Vol. 3, (No. 6), p.2124-2133. <https://doi.org/10.20473/jd.v3i6.22960>.

- Adriani. (2011). *Penagihan Pajak: Pajak Pusat dan Pajak Daerah*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Alfiyati, M., et.al. (2024). Peran Kebijakan Fiskal dalam Menstabilkan Ekonomi Selama Krisis Ekonomi Global: Studi Kasus di Indonesia Pasca Covid-19. *JEKP (Jurnal Ekonomi dan Keuangan Publik)*, Vol. 11, (No. 1), p.49-56. <https://doi.org/10.33701/jekp.v11i1.4479>.
- Astutik, E.W. (2013). Saat Terutang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Tinjauan atas Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. *Legality: Jurnal Ilmiah Hukum*, Vol. 20, (No. 2). Retrieved from <https://ejournal.umm.ac.id/index.php/legaliti/article/view/1545>.
- Atamimi, A.H.S. (1990). *Peranan Keputusan Presiden Republik Indonesia dalam Penyelenggaraan Pemerintahan Negara: Suatu Studi Analisis Mengenai Keputusan Presiden yang Berfungsi Pengaturan dalam Kurun Waktu Pelita I-Pelita IV*. Universitas Indonesia.
- Badan Pengembangan dan Pembinaan Bahasa, Kementerian Pendidikan Dasar dan Menengah Republik Indonesia. (2016). *KBBI VI Daring*. Retrieved from <https://kbbi.kemdikbud.go.id/entri/peralihan>.
- Bonita, S. B. (2022). Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). *Indonesia Journal of Business Law*, Vol. 1, (No. 1), p.1-6. <https://doi.org/10.47709/ijbl.v1i1.1283>
- Hadjon, Philipus M. & Djatmiati, Tatiek Sri. (2024). *Argumentasi Hukum*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.
- Hamja. (2018). Dampak Pungutan Pajak Dilihat dari Segi Hukum, Ekonomi dan Sosiologi. *Jurnal Yustisia*, Vol. 4, (No. 1). p.49-53. <https://doi.org/https://doi.org/10.31943/yustitia.v4i1.33>
- Hidayah, Nurul., Masriani, Yulies Tiena., & Suroto. (2021). Pemungutan Pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) terhadap Transaksi Jual Beli Tanah dan/atau Bangunan. *Notary Law Research*, Vol. 2, (No. 2) p.93. <https://doi.org/10.56444/nlr.v2i2.2570>.
- Hikmiyah, Ayatul., Nabilla, D. Tialurra Della., & Fatimah, Siti. (2023). Pajak Pusat dan Pajak Daerah atas Pemakaian Listrik Rumah Tangga pada PT. PLN (PERSERO) UP3 Mataram. *JAP: Jurnal Aplikasi Perpajakan*, Vol. 4, (No. 1), p.22-32. <https://doi.org/https://doi.org/10.29303/jap.v4i1.55>
- Huda, N. (2005). *Otonomi Daerah: Filosofi, Sejarah Perkembangan dan Problematika*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Ibrahim, J. (2007). *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*. Yogyakarta: Bayumedia.

- Jimly, Asshidiqie., & Safa'at, Ali. (2006). *Teori Hans Kelsen tentang Hukum*. Jakarta Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia.
- Julyano, Maria., & Sulistyawan, Aditya Yuli. (2019). Pemahaman terhadap Asas Kepastian Hukum melalui Konstruksi Penalaran Positivisme Hukum. *Jurnal Crepido, Vol. 1*, (No. 1), p.13–22. <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0>.
- Klappstein, Verena., & Dybowski, Maciej. (2018). Ratio legis: Philosophical and Theoretical Perspectives. in Ratio Legis: Philosophical and Theoretical Perspectives. *Springer International Publishing*. <https://doi.org/10.1007/978-3-319-74271-7>
- Maulana, Koko Sandro Okto., Ispriyarso, Budi., & Prasetyo, Mujiono Hafidh. (2021). Kebijakan Validasi Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. *Notarius, Vol. 14*, (No. 2), p.877–891. <https://doi.org/10.14710/nts.v14i2.43757>.
- Maziyah, Dania Shofi., & Nugraha, Xavier. (2020). Komparasi Kewenangan Eksekutif dalam Pembentukan Undang-Undang pada Sistem Pemerintahan Presidensial: antara Indonesia dengan Amerika. *Jurnal Selat, Vol. 8*, (No. 1), p.42–66. <https://doi.org/10.31629/selat.v8i1.2781>.
- Miskiyah, Z. et.all. (2022). Kebijakan Fiskal dalam Perspektif Ekonomi Makro Islam. *Istithmar: Jurnal Studi Ekonomi Syariah, Vol. 6*, (No. 1), p.69–83. <https://doi.org/10.30762/istithmar.v6i1.33>.
- Permadi, I. (2023). Konstitusionalitas Keberadaan Bank Tanah dalam Pengelolaan dan Penguasaan atas Tanah oleh Negara. *Jurnal USM Law Review, Vol. 6*, (No. 1), p.1–19. <https://doi.org/10.26623/jic.v7i1.4390>.
- Said, A.R.A. (2015). Pembagian Kewenangan Pemerintah Pusat-Pemerintah Daerah dalam Otonomi Seluas-Luasnya Menurut UUD 1945. *FIAT JUSTISIA: Jurnal Ilmu Hukum, Vol. 9*, (No. 4). <https://doi.org/10.25041/fiatjustisia.v9no4.613>
- Sakilah, A. (2018). Implementasi Kebijakan Sistem Pemungutan Pajak Self Assessment (Studi Kasus pada Pajak Restoran di Kota Probolinggo Provinsi Jawa Timur). *Jurnal Kebijakan Pemerintahan, Vol. 1*, (No. 1), p. 27. <https://doi.org/10.33701/jkp.v1i1.1094>
- Sianturi, A. (2020). Problematika Yuridis Pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan dan Keterkaitannya dengan Fungsi Pejabat Pembuat Akta Tanah (Studi Di Kota Medan). *Ilmu Hukum Prima (IHP), Vol. 3*, (No. 1). p.1-16. <https://doi.org/10.34012/jihap.v3i1.931>

- Silalahi, E. (2019). Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) atas Warisan, Apakah Warisan (dalam Garis Keturunan Sedarah) Harus Dikenai BPHTB? *Jurnal Hukum & Pembangunan*, Vol. 49, (No. 4). p. 880-893 <https://doi.org/10.21143/jhp.vol49.no4.2346>.
- Said, A.R.A. (2015). Pembagian Kewenangan Pemerintah Pusatpemerintah daerah dalam Otonomi Seluas-luasnya Menurut UUD 1945. *Fiat Justisia Jurnal Ilmu Hukum*, Vol. 9, (No. 4), p.577-600. <https://doi.org/10.25041/fiatjustisia.v9no4.613>
- Suryanto., Hermanto, Bambang., & Rasmini, Mas. (2018). Analisis Potensi Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan sebagai Salah Satu Pajak Daerah. *AdBispreneur: Jurnal Pemikiran dan Penelitian Administrasi Bisnis dan Kewirausahaan*, Vol. 3, (No. 3), p.273-281. <https://doi.org/10.24198/adbispreneur.v3i3.19205>
- Susanti, B. (2017). Menyoal Jenis dan Hierarki Peraturan Perundang-undangan di Indonesia. *Jentera: Jurnal Hukum*, Vol. 1, (No. 2), p.120-142. Retrived from <https://jurnal.jentera.ac.id/index.php/jentera/article/view/10>.
- Tony, P. (2016). Penerapan Asas Kepastian Hukum dalam Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2011 tentang Hak Uji Materiil dan dalam Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 06/Pmk/2005 tentang Pedoman Beracara dalam Pengujian Undang-Undang. *Jurnal Legislasi Indonesia*, Vol. 13, (No. 2). p.191-200. <https://doi.org/10.54629/jli.v13i2.151>
- Undang-Undang 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah
- Wahyuni, Yuyun Sri., Pulungan, Muhammad Sofyan., & Lukman, Arsin. (2021). Kekuatan Hukum Pembuktian Akta Perjanjian Pengikatan Jual Beli Tanah (Ppjb) Dalam Kasus Sengketa Perdata (Analisa Putusan Mahkamah Agung Nomor: 994/K/PDT/2020 JO Putusan Pengadilan Negeri Batam Nomor: 218/PDT.G/2017/PN BTM). *Indonesia Notary*, Vol. 4, (No. 3). p.132-151. Retrieved from <https://m.hukumonline.com/pusatdata>.
- Wiryani, F. (2009). *Reformasi Hak Ulayat (Pengaturan Hak-hak Masyarakat Adat dalam Pengelolaan Sumber Daya Alam)*. Malang: Setara Press.