

REKONSTRUKSI PENETAPAN HARGA JUAL BELI TANAH DAN BANGUNAN  
SEBAGAI DASAR PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN (PPh) DAN  
BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (BPHTB)  
YANG BERBASIS NILAI KEADILAN  
(Studi di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta)

A. Latar Belakang Masalah

Negara Indonesia sebagai negara hukum yang berdasarkan Pancasila dan UUD 1945 bertujuan untuk mewujudkan tata kehidupan bangsa yang tertib dan berkeadilan. Dalam perkembangannya hukum di Indonesia mengalami perubahan yang besar, cepat, dan kompleks. Pergeseran kekuasaan dari sentralistik ke desentralistik menyebabkan perubahan tingkah laku kebijakan birokrasi baik di pusat maupun di daerah, yang kadang-kadang menyebabkan supremasi hukum tenggelam karena kekuasaan, sehingga dapat menyebabkan kebijakan yang tidak memihak rakyat.

Salah satu pergeseran kekuasaan yang diakibatkan oleh perubahan hukum adalah dengan berlakunya UU No. 23 Th. 2014 tentang Pemerintahan Daerah. Berdasarkan undang-undang tersebut, penyelenggaraan pemerintahan daerah dilakukan dengan memberikan kewenangan yang luas, disertai pemberian hak dan kewajiban menyelenggarakan otonomi daerah.

Dalam rangka untuk menyesuaikan kebijakan otonomi daerah, pengaturan pajak daerah juga diubah dengan berlakunya UU No. 28 Th. 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (disingkat dengan UUPDRD). Menurut undang-undang tersebut pemerintah daerah diberi perluasan kewenangan perpajakan dengan memperluas basis

pajak daerah, yakni ada dua jenis tambahan pajak daerah untuk kabupaten / kota, yaitu pajak bumi dan bangunan (PBB) dan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (BPHTB) yang sebelumnya merupakan pajak pusat, sedangkan penetapan tarif pajak untuk menghindari penetapan tarif pajak yang tinggi yang dapat menambah beban masyarakat, pemerintah daerah hanya diberi kewenangan untuk menetapkan tarif pajak dalam batas maksimal yang ditetapkan dengan peraturan daerah.

Menurut pasal 96 ayat (2) UUPDRD, setiap wajib pajak wajib membayar pajak yang terutang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan, juncto pasal 96 ayat (5), wajib pajak yang memenuhi kewajiban perpajakannya sendiri, membayar dengan menggunakan surat pemberitahuan pajak daerah (SPTPD), dalam hal untuk membayar pajak BPHTB adalah surat setoran pajak daerah bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (SSPD-BPHTB). Sehingga dapat disimpulkan bahwa sistem perpajakan yang dianut dalam pajak BPHTB adalah *self assessment*, yakni pajak yang terutang tersebut harus segera dilunasi tanpa menunggu surat ketetapan pajak daerah (SKPD).

Menurut penjelasan pasal 2 ayat (1) UU No. 16 Th. 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, perpajakan berdasarkan sistem *self assessment*. Dalam penjelasan umum UU No. 36 Th. 2008 tentang Pajak Penghasilan (disingkat dengan UUPPh) dinyatakan bahwa tetap berpegang pada prinsip-prinsip perpajakan yang dianut secara universal dan tetap mempertahankan *self assessment*.

Dari ketentuan-ketentuan dalam undang-undang yang mengatur perihal PPh dan BPHTB tersebut di atas menganut sistem perpajakan *self assessment*, yakni wajib pajak harus segera membayar pajak terutang tanpa menunggu diterbitkannya surat ketetapan

pajak (SKP) atau surat ketetapan pajak daerah (SKPD). Dalam sistem ini pelaksanaan perpajakan berada pada wajib pajak sendiri, wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung dan membayar sendiri jumlah pajak yang seharusnya terutang sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan, sehingga dalam sistem ini kejujuran dari wajib pajak sangat diperlukan.

Dalam kenyataannya tetap saja ada wajib pajak yang tidak jujur, oleh karena itu diperlukan adanya validasi / penelitian yang dilakukan oleh aparatur perpajakan (*fiscus*) dan untuk melakukan pemeriksaan terhadap kebenaran dari surat setoran pajak (SSP) dan surat setoran pajak daerah (SSPD) yang bersangkutan.

Menurut pasal 4 ayat (2) huruf d UUPPh, penghasilan dari transaksi pengalihan tanah dan bangunan dikenai pajak final. Ketentuan selanjutnya diatur dengan PP No. 34 Th. 2016 tentang Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan, yang selanjutnya dilaksanakan dengan Peraturan Menteri Keuangan No. 261/PMK.03/2016 tentang Tata Cara Penyetoran, Pelaporan, dan Pengecualian Pengenaan Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan, yang selanjutnya dilaksanakan dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak No. PER-18/PJ/2017 tentang Tata Cara Penelitian Bukti Pemenuhan Kewajiban Penyetoran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

Berdasarkan ketentuan-ketentuan pokok dalam UUPDRD, selanjutnya dasar pengenaan BPHTB untuk setiap kabupaten / kota diatur dengan peraturan daerah masing-masing, dan secara teknis diatur lebih lanjut dengan peraturan bupati / peraturan walikota.

Menurut peraturan perundang-undangan perihal validasi atas PPh dan validasi atas BPHTB, yang dimaksud dengan validasi adalah kegiatan mencocokkan atau verifikasi data, atau penelitian formal terhadap:

- 1) SSP-PPh, dokumen pendukung, dan data penerimaan kas negara;
- 2) SSPD-BPHTB, dokumen pendukung, dan data penerimaan kas daerah.

Dalam praktek baik validasi atas PPh maupun validasi atas BPHTB, aparat perpajakan (*fiscus*) melakukan validasi sebagai kegiatan penelitian material atau kegiatan pemeriksaan sebagaimana untuk mendapatkan bahan-bahan dalam menetapkan surat ketetapan pajak (SKP) / surat ketetapan pajak daerah (SKPD). Dari kegiatan validasi inilah permasalahan mulai timbul, karena akan terjadi perbedaan penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh, penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan BPHTB, dan harga transaksi yang dinyatakan oleh penjual dan pembeli di hadapan PPAT, yang akan dikostatir (dituangkan) dalam akta jual beli.

Salah satu parameter untuk menetapkan besarnya jumlah pajak BPHTB adalah nilai jual objek pajak (NJOP). NJOP yang dimuat dalam surat pemberitahuan pajak terutang pajak bumi dan bangunan (SPPT-PBB) merupakan suatu keputusan tata usaha negara karena ditetapkan oleh pejabat tata usaha negara yang memperoleh kewenangan berdasarkan atribusi yang diberikan oleh undang-undang, sehingga keputusan tata usaha negara yang sah tersebut bagi pejabat pemerintahan wajib melaksanakannya. Menurut pasal 1 angka 40 UUPDRD, NJOP adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar. Sehingga berdasarkan ketentuan dalam peraturan

perundang-undangan, bahwa secara normatif eksistensi suatu nilai jual objek pajak (NJOP) merupakan cerminan dari nilai jual yang wajar, atau nilai pasar karena menurut hukum positif, NJOP ditetapkan setelah melakukan pendataan nilai jual-nilai jual tanah yang dijualbelikan di area tersebut dan menentukan nilai rata-ratanya.

Pejabat tata usaha negara yang melakukan penetapan nilai tanah untuk setiap bidang tanah selain bupati / walikota, adalah Kantor Pertanahan Kabupaten / Kota dalam kaitannya untuk menentukan besarnya penerimaan negara bukan pajak (PNBP) dalam layanan pertanahan di lingkungan Badan Pertanahan Nasional. Menurut PP No. 13 Th. 2010 tentang Jenis dan Tarif Penerimaan Negara Bukan Pajak yang berlaku pada Badan Pertanahan Nasional, untuk menentukan besarnya PNBP didasarkan pada nilai tanah. Menindaklanjuti ketentuan dalam peraturan pemerintah tersebut, melalui surat Deputi Bidang Survei, Pengukuran, dan Pemetaan No. 136/8/D.1/III/2010 tanggal 28 Maret 2010 tentang Tata Cara Penerapan Nilai Tanah Untuk Menentukan Tarif sesuai PP No. 13 Th. 2010 memerintahkan kepada setiap Kantor Pertanahan Kabupaten / Kota untuk menetapkan nilai tanah.

Awal munculnya permasalahan penetapan besarnya harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan BPHTB dan PPh adalah ketika pembeli mengajukan permohonan validasi (penelitian formal) atas SSPD-BPHTB ke Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (DPPKAD) dan ketika penjual mengajukan permohonan validasi (penelitian formal) atas SSP-PPh ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP).

Dalam hal untuk penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh dan BPHTB, adalah:

- 1) Untuk penetapan PPh dasar pengenaannya adalah nilai pengalihan yaitu harga transaksi yang dibuktikan dengan kuitansi jual beli;
- 2) Untuk penetapan BPHTB dasar pengenaannya adalah nilai perolehan yaitu perbandingan yang tertinggi antara NJOP-PBB dengan harga transaksi yang dibuktikan dengan kuitansi jual beli.

Dalam praktek baik validasi atas SSP-PPh maupun validasi atas SSPD-BPHTB, aparat perpajakan melakukan validasi sebagai penelitian material atau pemeriksaan sebagaimana untuk mendapatkan bahan-bahan dalam menetapkan surat ketetapan pajak (SKP) atau surat ketetapan pajak daerah (SKPD). Dari kegiatan validasi inilah terjadi perbedaan persepsi penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh, sebagai dasar pengenaan BPHTB, dan harga transaksi yang dibuktikan dengan kuitansi jual beli.

Untuk mendapatkan persetujuan dari DPPKAD dan KPP, maka pembeli dan penjual harus menerima ketetapan harga yang diputuskan oleh DPPKAD dan KPP, sehingga seolah-olah sistem pemungutan pajak sudah bergeser menjadi sistem *official assessment*, karena yang menentukan besarnya harga transaksi sebagai dasar pengenaan pajak adalah aparat perpajakan dan aparat perpajakan mengabaikan adanya mekanisme hukum acara penagihan pajak apabila ada kekurangan bayar, tagihan, keberatan, banding, gugatan terhadap pajak PPh dan BPHTB.

Dari uraian tersebut di atas, yang dikaji dari berbagai aspek hukum dan berbagai peraturan perundang-undangan jelas-jelas praktek validasi atas penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh dan BPHTB banyak menimbulkan

masalah, baik dalam tataran hukum positifnya maupun dalam tataran implementasinya di lapangan.

## B. Rumusan Masalah

1. Bagaimana pelaksanaan penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh dan BPHTB saat ini di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta?
2. Apa kelemahan-kelemahan pelaksanaan penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh dan BPHTB di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta?
3. Bagaimana rekonstruksi penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh dan BPHTB yang berbasis nilai keadilan?

## C. Kerangka Konseptual

1. Jual beli tanah menurut Hukum Tanah Nasional

Menurut UUPA hukum materiil lembaga jual beli tanah tetap didasarkan pada hukum adat, sedangkan hukum formilnya diatur dalam PP No. 24 Th. 1997 tentang Pendaftaran Tanah. Sehingga lembaga jual beli tanah mengalami modernisasi dan penyesuaian tanpa mengubah hakikatnya sebagai perbuatan hukum pemindahan hak atas tanah dengan pembayaran harganya secara tunai, serta sifatnya sebagai perbuatan yang riil dan terang. Jual beli tanah menurut hukum adat bukanlah persetujuan *obligatoir*, melainkan merupakan perbuatan hukum pemindahan hak

dengan pembayaran tunai, artinya harga yang disetujui bersama dibayar penuh pada saat dilakukan jual beli yang bersangkutan.

## 2. Kekuatan pembuktian akta jual beli

Akta jual beli yang dibuat di hadapan PPAT merupakan *partij acte* di mana para pihak (dalam hal ini penjual dan pembeli) menerangkan kepada PPAT mengenai perbuatan hukum yang mereka lakukan, yakni pemindahan hak atas tanah berikut harganya yang telah dibayar lunas oleh pembeli dan telah diterima oleh penjual. Pada *partij acte* selalu terdapat kekuatan bukti materiil dan merupakan alat bukti lengkap, karena kebenaran dari isi akta tersebut ditentukan oleh para pihak dan sekaligus diakui pula oleh mereka sendiri dan pejabat menerangkan seperti apa yang dilihat dan diketahuinya dari pihak-pihak itu.

## 3. Keadilan dalam pemungutan pajak

Keadilan dalam pemungutan pajak didasarkan pada teori gaya pikul / daya pikul. Teori ini mengajarkan bahwa pemungutan pajak harus sesuai dengan kekuatan membayar dari wajib pajak. Tekanan pajak harus sesuai dengan daya pikul wajib pajak dengan memperhatikan pada besarnya penghasilan dan kekayaan, juga pengeluaran belanja wajib pajak tersebut. Daya pikul yaitu kekuatan untuk membayar pajak setelah dikurangi dengan minimum kebutuhan dasar (*basic needs*) misalnya makan, pakaian, perumahan, dan biaya pendidikan. Jadi beban biaya yang diperlukan untuk kehidupan tidak dimasukkan dalam pengertian daya pikul. Kekuatan untuk membayar pajak kepada negara baru ada, jika kebutuhan-kebutuhan primer untuk hidup telah tersedia, karena hak manusia yang pertama adalah hak untuk hidup.



#### 4. Sistem *self assessment*

Sistem pemungutan pajak yang berlaku menurut undang-undang pajak adalah sistem *self assessment*, di mana wajib pajak diberikan kepercayaan untuk menghitung sendiri pajak yang terutang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan dan menyetorkan ke kas negara. Dalam sistem ini tentu diperlukan kejujuran dari wajib pajak, dan tetap saja ada yang tidak jujur dalam menghitung pajaknya melalui surat pemberitahuan. Untuk itu *fiscus* diberi wewenang untuk melakukan validasi dan pemeriksaan terhadap kebenaran dari surat pemberitahuan dari wajib pajak yang bersangkutan.

### D. Kerangka Teori

#### 1. Teori keadilan

Dikatakan bahwa adil menurut hukum, yakni apa yang sebanding dan apa yang semestinya, dalam arti keadilan menuntut agar semua orang dalam situasi yang sama diperlakukan secara sama dan memberikan kepada masing-masing bagiannya. Hakikat hukum ialah mewujudkan tatanan kehidupan yang adil. Keadilan sebagai nilai memiliki aspek idealis dan empiris, apa yang dinilai adil dalam konteks hukum harus dapat diaktualisasikan secara konkret menurut ukuran manfaat (konteks empiris). Tujuan hukum adalah keadilan, selain juga kepastian hukum dan kemanfaatan. Keadilan dalam Islam ialah menempatkan sesuatu pada tempatnya, membebaskan sesuatu sesuai daya pikul seseorang, memberikan sesuatu yang memang menjadi haknya dengan kadar yang seimbang.

## 2. Teori negara hukum

Negara hukum menurut Albert Venn Dicey, harus mencerminkan tiga kriteria dari *the rule of law* yaitu supremasi hukum, persamaan hak di depan hukum, dan perlindungan setiap orang di depan hukum. Menurut Friedrich Julius Stahl, unsur-unsur *rechtstaats* yaitu mengakui dan melindungi hak-hak asasi manusia, penyelenggaraan negara didasarkan pada teori *trias politica*, pemerintah berdasarkan atas undang-undang, dan adanya pengadilan administrasi yang bertugas menangani kasus perbuatan melanggar hukum oleh pemerintah (*onrechtmatige overheidsdaad*).

Indonesia adalah negara yang berdasarkan atas hukum dan tidak berdasarkan atas kekuasaan belaka. Pemerintah berdasarkan atas konstitusi, oleh karena hukum dalam negara Indonesia mempunyai kedudukan yang tertinggi (*supreme*) maka pemerintah harus tunduk pada hukum. Supremasi hukum adalah upaya untuk menegakkan dan menempatkan hukum pada posisi tertinggi yang dapat melindungi seluruh lapisan masyarakat dengan tidak diintervensi oleh satu pihak manapun termasuk oleh penyelenggara negara.

## 3. Teori hukum responsif

Menurut Philippe Nonet dan Philipp Selznick, selama ini hukum hanya dipahami sebagai aturan yang bersifat kaku dan menekankan pada aspek *legal system* tanpa melihat kaitan antara ilmu hukum dengan masalah-masalah sosial. Hukum identik dengan ketertiban, hukum yang menekankan aspek legitimasi.

Hukum responsif berorientasi pada tujuan yang akan dicapai di luar hukum, memahami bahwa hukum merupakan cara mencapai tujuan atau sebagai sarana

menanggapi kebutuhan dan aspirasi sosial. Ciri khas hukum responsif adalah mencari nilai-nilai tersirat yang terdapat dalam peraturan.

Suatu institusi yang responsif mempertahankan secara kuat hal-hal yang esensial bagi integritasnya sembari tetap memperhatikan keberadaan kekuatan-kekuatan baru di dalam lingkungan.

#### 4. Teori penegakan hukum

Menurut Abdul Manan, suatu negara dapat dikatakan sebagai negara hukum apabila supremasi hukum sebagai landasan penyelenggaraan negara dijalankan tidak hanya sebatas hukum yang dibuat, namun bagaimana hukum tersebut dilaksanakan dengan baik. Hukum yang baik adalah hukum yang sarat dengan nilai-nilai keadilan dan penegakannya harus dilakukan dengan cara yang adil. Menurut Sudikno Mertokusumo, dalam menegakkan hukum ada tiga unsur yang harus diperhatikan yaitu kepastian hukum, kemanfaatan, dan keadilan.

#### 5. Teori hukum progresif

Menurut Satjipto Rahardjo, hukum progresif bermakna hukum yang peduli terhadap kemanusiaan sehingga bukan sebatas dogmatis belaka. Hukum progresif bersifat responsif yakni dikaitkan pada tujuan-tujuan di luar narasi tekstual hukum itu sendiri, yakni dikaitkan pada tujuan sosialnya.

Hukum progresif mengajak untuk meninjau kembali cara-cara berhukum, yang merupakan perpaduan dari berbagai faktor antara lain, misi hukum, paradigma yang digunakan, pengetahuan hukum, perundang-undangan, penggunaan teori-teori, sampai kepada hal-hal yang bersifat keperilakuan dan psikologis. Cara berhukum

yaitu yang tidak hanya mengedepankan aturan (*rule*), tetapi juga perilaku (*behavior*). Berhukum menjadi tidak hanya tekstual melainkan juga melibatkan persepsi personal. Pelaku hukum yang berani bukan sekedar pembicaraan atau sesuatu yang abstrak melainkan sesuatu yang nyata ada dalam masyarakat.

#### 6. Teori fusi kepentingan

Menurut Jhering, hukum itu fusi kepentingan, hukum harus berfungsi ganda, di satu sisi bertugas menjamin kebebasan individu untuk meraih tujuan dirinya, yakni mengejar kemanfaatan dan menghindari kerugian, di pihak lain, hukum memikul tugas untuk mengorganisir tujuan dan kepentingan individu agar terkait serasi dengan kepentingan orang lain. Instansi penyatu kepentingan berupa perdagangan, masyarakat, dan negara. Inti dari teori hukum ini adalah bahwa hukum sebagai suatu kesepakatan antarindividu dalam memenuhi kepentingannya dan merupakan hubungan bilateral.

Menurut Roscoe Pound, hukum itu keseimbangan kepentingan, dalam konteks *social engineering*, yang harus digarap oleh hukum adalah menata kepentingan-kepentingan yang ada dalam masyarakat agar tercapai keseimbangan yang proporsional, termasuk di antaranya adalah kebebasan berusaha dan mengadakan kontrak, hak untuk mendapatkan keuntungan yang sah.

Dalam rangka untuk mewujudkan keadilan substantif, sebagai seorang ilmuwan dituntut untuk menemukan dan menggali muatan nilai dari suatu aturan, sehingga akan ditemukan tujuan dan relevansinya dibalik teks aturan tersebut. Ukuran untuk menentukan normatifnya suatu aturan adalah nilai dan bukan bentuknya, yakni dalam diri

aturan hukum tersebut terdapat sesuatu yang mulia, baik, dan benar sehingga setiap orang berkewajiban untuk menghormatinya.

Menurut Satjipto Rahardjo, revitalisasi hukum memerlukan kreativitas pelaku hukum dalam mengaktualisasikan hukum dalam ruang dan waktu yang tepat yakni dengan melakukan pemaknaan yang kreatif dengan interpretasi secara baru. Sehingga argumen-argumen logis formal dicari sesudah keadilan ditemukan, untuk membingkai secara yuridis formal yang diyakini adil tersebut.

Alur pemikiran teori hukum yang digunakan tertera dalam bagan berikut ini:

PENETAPAN HARGA JUAL BELI TANAH DAN BANGUNAN SEBAGAI DASAR PENGENAAN PPh DAN BPHTB BELUM BERBASIS NILAI KEADILAN

GRAND THEORY

Teori Keadilan:

Hukum bertujuan memberikan keadilan, kepastian hukum, dan kemanfaatan.

Teori Negara Hukum:

Negara harus mendasarkan pada supremasi hukum (tindakan pemerintah harus berdasarkan hukum), persamaan hak di depan hukum, perlindungan hak asasi manusia.

MIDDLE THEORY

Teori Hukum Responsif:

Hukum merupakan sarana untuk mencapai tujuan yang terdapat pada nilai-nilai tersirat dalam peraturan-peraturan, yang merupakan respon dari kebutuhan dan aspirasi sosial, dan hendak mewujudkan keadilan substantif.

Teori Penegakan Hukum:

Betapapun sempurnanya hukum akan menjadi malapetaka apabila ditegakkan secara semena-mena, menyalahgunakan kekuasaan, sehingga berakibat tidak tercapainya tujuan hukum yakni keadilan.

APPLIED THEORY

Teori Hukum Progresif:

Hukum yang terabstraksi dalam aturan-aturan adalah untuk kepentingan manusia, untuk itu dalam menjalankan hukum para pelaku hukum dituntut untuk memperluas “cara berhukum” yang tidak hanya tekstual-formal melainkan sesuatu yang nyata ada di masyarakat.

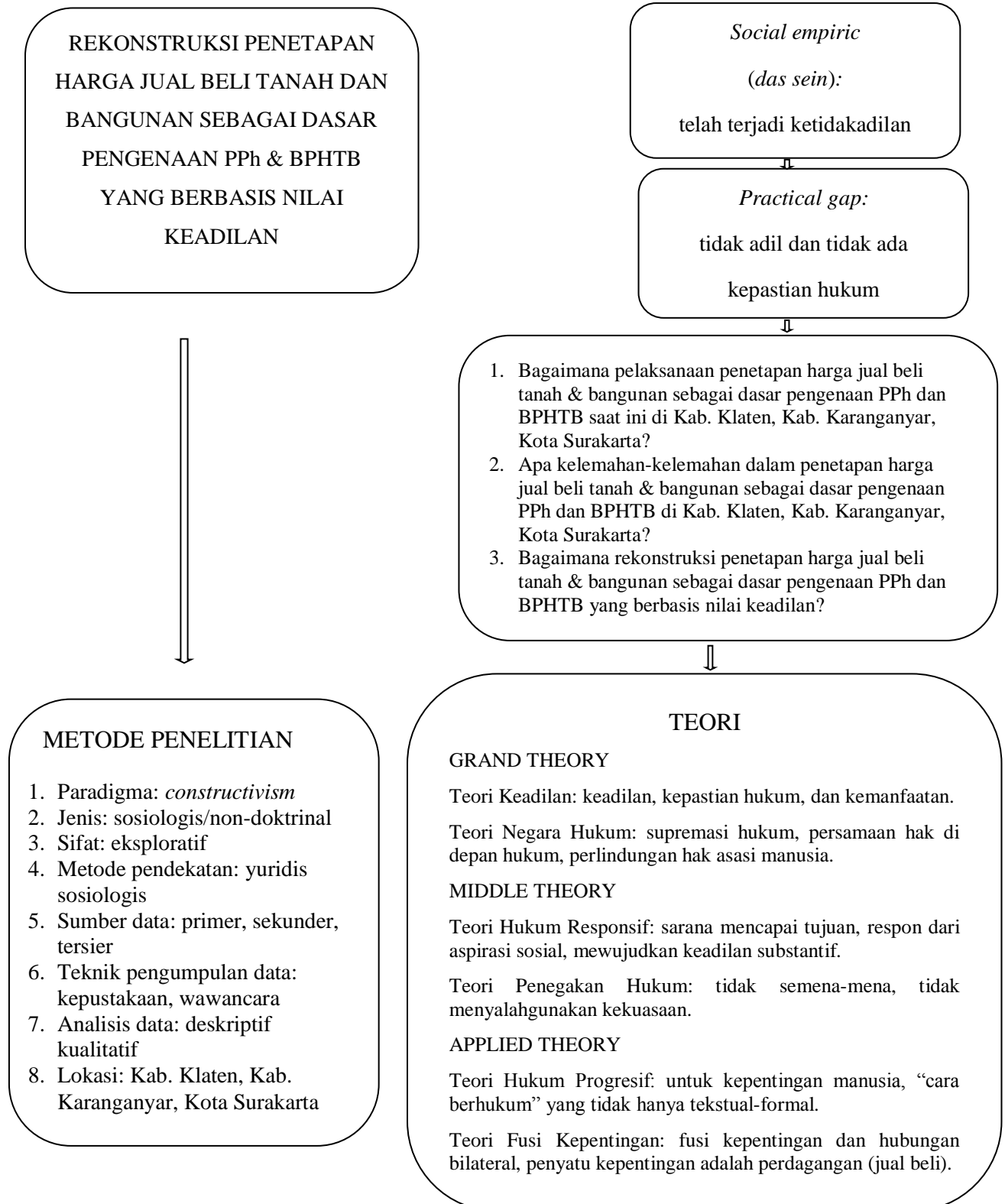
Teori Fusi Kepentingan:

Hukum adalah fusi kepentingan yaitu sebagai suatu kesepakatan antarindividu dalam memenuhi kepentingannya dan merupakan hubungan bilateral, salah satu unsur penyatu kepentingan adalah perdagangan (dapat berupa jual beli).

IDE:

REKONSTRUKSI PENETAPAN HARGA JUAL BELI TANAH DAN BANGUNAN SEBAGAI DASAR PENGENAAN PPh DAN BPHTB YANG BERBASIS NILAI KEADILAN

## E. Kerangka Pemikiran



## F. Metode Penelitian

### 1. Paradigma penelitian

Paradigma adalah sistem dasar yang menyangkut keyakinan atau pandangan yang mendasar terhadap dunia objek yang diteliti (*worldview*) yang merupakan panduan bagi peneliti. Paradigma pada penelitian ini adalah *constructivism* atau *legal constructivism* yaitu teori yang menyatakan bahwa individu menginterpretasikan dan beraksi menurut kategori konseptual dari pikiran. Teori konstruktivisme dibangun berdasarkan teori yang ada sebelumnya, yaitu konstruksi pribadi atau konstruksi personal (*personal construct*).

### 2. Metode pendekatan

Metode pendekatan dalam penelitian ini adalah yuridis sosiologis, atau disebut juga metode penelitian hukum empiris, yaitu penelitian yang mengacu pada wawancara dan pengambilan contoh nyata sebagai data empiris. Dalam pendekatan yuridis sosiologis, hukum sebagai *law in action*, dideskripsikan sebagai gejala sosial yang empiris.

### 3. Spesifikasi penelitian

Spesifikasi penelitian ini adalah penelitian eksploratif, yaitu penelitian yang dilaksanakan untuk menggali data dan informasi tentang topik atau isu-isu baru yang ditujukan untuk kepentingan pendalaman atau penelitian lanjutan. Tujuan penelitian ini adalah untuk merumuskan pertanyaan-pertanyaan yang lebih akurat yang akan dijawab dalam penelitian lanjutan atau penelitian kemudian. Peneliti biasanya



menggunakan penelitian eksploratif ini untuk mendapatkan pengetahuan yang cukup dalam penyusunan desain dan pelaksanaan kajian lanjutan yang lebih sistematis.

#### 4. Jenis data dan teknik pengumpulan data

Data primer diperoleh dengan melakukan studi lapangan yakni dengan wawancara kepada informan / responden yakni pejabat KPP, DPPKAD, Kantor Pertanahan, dan PPAT di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta.

Pengumpulan data sekunder dilakukan dengan studi kepustakaan yaitu dengan mempelajari peraturan-peraturan, buku-buku yang berkaitan dengan penelitian. Data sekunder mencakup bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, dan bahan hukum tertier.

Penentuan sampel merupakan suatu proses dalam memilih suatu bagian yang representatif dari populasi. Pemilihan sampel untuk dijadikan responden dengan cara menggunakan teknik *non random sampling*, artinya pengambilan sampel didasarkan pada ciri tertentu yang dianggap mempunyai hubungan erat dengan ciri populasi dan sesuai dengan tujuan penelitian.

#### 5. Metode analisis data

Dalam penelitian ini metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis kualitatif yaitu analisis terhadap data yang tidak bisa diukur atau dinilai dengan angka secara langsung. Analisis kualitatif adalah metode analisis data yang mengelompokkan dan menyeleksi data yang diperoleh dari penelitian lapangan menurut kualitas dan kebenarannya, kemudian dihubungkan dengan teori-teori, asas-

asas, dan kaidah-kaidah hukum yang diperoleh dari studi kepustakaan sehingga diperoleh jawaban atas permasalahan yang dirumuskan.

Data primer dan data sekunder yang telah terkumpul dianalisis dengan menggunakan analisis induktif yaitu mencari kebenaran dengan berangkat dari hal-hal yang bersifat khusus ke hal yang bersifat umum.

#### G. Pelaksanaan Penetapan Harga Jual Beli Tanah dan Bangunan sebagai Dasar Pengenaan PPh dan BPHTB di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta

Ketentuan-ketentuan dalam UUPDRD perihal BPHTB atas perolehan hak atas tanah dan bangunan adalah sebagai berikut:

- 1) Pasal 87 ayat (1), dasar pengenaan adalah nilai perolehan objek pajak (NPOP).
- 2) Pasal 87 ayat (2), NPOP dalam hal jual beli adalah harga transaksi.
- 3) Pasal 87 ayat (3), jika NPOP lebih rendah daripada NJOP, dasar pengenaannya adalah NJOP.
- 4) Pasal 87 ayat (4), besarnya NPOP tidak kena pajak (NPOP-TKP) ditetapkan paling rendah sebesar Rp. 60.000.000,-. Pasal 87 ayat (6), NPOP-TKP ditetapkan dengan peraturan daerah.
- 5) Pasal 88 ayat (1), tarif pajak ditetapkan paling tinggi sebesar 5%. Pasal 88 ayat (2), tarif pajak ditetapkan dengan peraturan daerah.
- 6) Pasal 89 ayat (1), BPHTB terutang = tarif X [NPOP – NPOP.TKP] atau
- 7) BPHTB terutang = tarif X [NJOP – NPOP.TKP].

- 8) Pasal 96 ayat (5), wajib pajak membayar dengan menggunakan surat setoran pajak daerah bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (SSPD-BPHTB).
- 9) Berdasarkan pasal 2 ayat (2) huruf k, BPHTB ditetapkan sebagai pajak daerah kabupaten / kota. Pasal 95 ayat (1), pajak daerah ditetapkan dengan peraturan daerah. Selanjutnya pelaksanaan pemungutan BPHTB di Kab. Klaten diatur dengan Perda No. 9 Th. 2010 tentang BPHTB, di Kab. Karanganyar diatur dengan Perda No. 14 Th. 2010 tentang BPHTB, dan di Kota Surakarta diatur dengan Perda Kota Surakarta No. 13 Th. 2010 tentang BPHTB.

Berdasarkan UU No. 16 Th. 2009 dan UU No. 36 Th. 2008, berikut ketentuan-ketentuan pelaksanaannya, pengaturan PPh atas pengalihan hak atas tanah dan bangunan, adalah sebagai berikut:

- 1) Pasal 10 ayat (1) UU No. 16 Th. 2009, wajib pajak membayar pajak yang terutang dengan menggunakan surat setoran pajak (SSP).
- 2) Pasal 10 ayat (1a) UU No. 16 Th. 2009, SSP berfungsi sebagai bukti pembayaran pajak apabila telah mendapatkan validasi.
- 3) Pasal 4 ayat (2) huruf d UU No. 36 Th. 2008, dikenai pajak final adalah penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan bangunan.
- 4) Pasal 1 ayat (2) PP No. 34 Th. 2016 juncto pasal 1 ayat (4) PMK No. 261/PMK.03/2016, penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan bangunan adalah penghasilan yang diterima pihak yang mengalihkan.
- 5) Pasal 2 ayat (1) huruf a PP No. 34 Th. 2016 juncto pasal 2 ayat (1) huruf c PMK No. 261/PMK.03/2016, besarnya pajak penghasilan adalah 2,5% .

- 6) Pasal 2 ayat (2) huruf d PP No. 34 Th. 2016 juncto pasal 2 ayat (2) huruf c PMK No. 261/PMK.03/2016, nilai pengalihan adalah nilai yang sesungguhnya diterima.
- 7) Pasal 3 ayat (1) PP No. 34 Th. 2016 juncto pasal 3 ayat (1) PMK No. 261/PMK.03/2016, orang pribadi atau badan yang menerima penghasilan, wajib menyetor sendiri pajak penghasilan yang terutang ke kas negara.
- 8) Pasal 1 huruf a Perdirjen Pajak No. PER-18/PJ/2017, orang pribadi atau badan harus menyampaikan permohonan penelitian SSP ke KPP.

#### H. Kelemahan Pelaksanaan Penetapan Harga Jual Beli Tanah dan Bangunan sebagai Dasar Pengenaan BPHTB dan PPh di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta

1. Kelemahan pelaksanaan penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan BPHTB di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta dianalisis dengan teori keadilan dan teori penegakan hukum

Menurut UU No. 30 Th. 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (disingkat dengan UUAP), pasal 17 ayat (1), badan / pejabat pemerintahan dilarang menyalahgunakan wewenang. Ayat (2) huruf a, larangan penyalahgunaan wewenang meliputi larangan melampaui wewenang. Pasal 18 ayat (1) huruf c, badan / pejabat pemerintahan dikategorikan melampaui wewenang apabila keputusan atau tindakan yang dilakukan bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Menurut UUPDRD pasal 96 ayat (2) dan ayat (5) bahwa sistem perpajakan BPHTB adalah *self assessment* yakni pajak yang terutang tersebut harus segera dilunasi tanpa menunggu SKPD.

Dari hasil penelitian di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta diperoleh data bahwa dalam peraturan bupati / walikota, terdapat keseragaman aturan yang meliputi:

- 1) Prosedur penelitian SSPD-BPHTB adalah prosedur verifikasi yang dilakukan DPPKAD atas kebenaran SSPD-BPHTB dan dokumen pendukungnya;
- 2) Dokumen pendukungnya meliputi SSPD-BPHTB, fotokopi sertipikat tanah, fotokopi KTP wajib pajak, fotokopi SPPT-PBB dan STTS.
- 3) Setelah semua kebenaran SSPD-BPHTB dan dokumen pendukungnya terpenuhi, maka Fungsi Pelayanan menandatangani SSPD-BPHTB.

Sebagai kesimpulannya menurut peraturan perundang-undangan perihal validasi atas BPHTB, yang dimaksud dengan validasi adalah kegiatan mencocokkan atau verifikasi data, atau penelitian formal terhadap SSPD-BPHTB, dokumen pendukung, dan data penerimaan kas daerah. Unsur-unsur yang dijadikan sebagai dasar untuk menetapkan pengenaan pajak BPHTB adalah nilai perolehan yakni yang tertinggi antara harga transaksi (yang dibuktikan dengan kuitansi jual beli) dengan NJOP-PBB.

Dalam praktek validasi atas BPHTB, aparat perpajakan melakukan validasi sebagai kegiatan penelitian material atau kegiatan pemeriksaan sebagaimana untuk mendapatkan bahan-bahan dalam menetapkan SKPD. Untuk mendapatkan persetujuan (validasi) dari DPPKAD, maka calon pembeli tanah harus menerima ketetapan harga yang diputuskan oleh DPPKAD, sehingga seolah-olah sistem

pemungutan pajak BPHTB sudah bergeser menjadi sistem *official assessment* dan aparat perpajakan mengabaikan adanya mekanisme hukum acara penagihan pajak.

Sehingga menurut UUAP pasal 17 ayat (1), pasal 17 ayat (2) huruf a, dan pasal 18 ayat (1) huruf c, dapat disimpulkan bahwa dalam praktek validasi atas BPHTB, DPPKAD di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta telah melakukan penyalahgunaan wewenang karena telah melampaui wewenang yakni bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Penetapan pengenaan BPHTB yang dilakukan dengan sistem *official assessment* tersebut tidak didasarkan pada nilai jual objek pajak (NJOP) yang mencerminkan nilai pasar, sehingga belum mencerminkan kepastian hukum dan belum sesuai dengan daya pikul wajib pajak sehingga belum mencerminkan keadilan atau bertentangan dengan teori keadilan dalam pemungutan pajak.

2. Kelemahan pelaksanaan penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta dianalisis dengan teori keadilan dan teori penegakan hukum

Berdasarkan UU No. 16 Th. 2009 dan Perdirjen Pajak No. PER-18/PJ/2017 pengaturan validasi / penelitian atas SSP-PPh, adalah sebagai berikut:

- 1) Pasal 10 ayat (1a) UU No. 16 Th. 2009, SSP berfungsi sebagai bukti pembayaran pajak apabila telah mendapatkan validasi.
- 2) Pasal 3 ayat (2) Perdirjen Pajak No. PER-18/PJ/2017, permohonan penelitian formal dengan dilampiri SSP-PPh, surat pernyataan pengalihan, fotokopi kuitansi jual beli, fotokopi SPPT PBB tahun terakhir, fotokopi KTP pembeli dan penjual.

- 3) Pasal 4 ayat (1) Perdirjen Pajak No. PER-18/PJ/2017, penelitian formal dilakukan dengan cara mengecek kelengkapan permohonan dan memastikan kesesuaian identitas wajib pajak dalam SSP - data di Ditjen Pajak - fotokopi KTP; jumlah pajak yang disetor - pajak yang terutang; kode akun pajak; kode jenis setoran; jumlah pajak yang disetor - data penerimaan negara.

Sebagai kesimpulannya menurut peraturan perundang-undangan perihal validasi atas PPh, yang dimaksud dengan validasi adalah kegiatan mencocokkan atau verifikasi data, atau penelitian formal terhadap SSP-PPh, dokumen pendukung, dan data penerimaan kas negara. Unsur yang dijadikan sebagai dasar untuk menetapkan pengenaan pajak PPh adalah Nilai Pengalihan yakni harga transaksi yang dibuktikan dengan kuitansi jual beli.

Dalam praktek validasi atas PPh, aparat perpajakan melakukan validasi sebagai kegiatan penelitian material atau kegiatan pemeriksaan sebagaimana untuk mendapatkan bahan-bahan dalam menetapkan SKP. Untuk mendapatkan persetujuan (validasi) dari KPP, maka calon penjual tanah harus menerima ketetapan harga yang diputuskan oleh KPP, sehingga seolah-olah sistem pemungutan pajak sudah bergeser menjadi sistem *official assessment* dan aparat perpajakan mengabaikan adanya mekanisme hukum acara penagihan pajak PPh.

Sehingga menurut UUAP pasal 17 ayat (1), pasal 17 ayat (2) huruf a, dan pasal 18 ayat (1) huruf c, dapat disimpulkan bahwa dalam praktek validasi atas PPh, KPP di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta telah melakukan

penyalahgunaan wewenang karena telah melampaui wewenang yakni bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Penetapan pengenaan PPh yang dilakukan dengan sistem *official assessment* tersebut tidak didasarkan pada nilai jual objek pajak (NJOP) yang mencerminkan nilai pasar, sehingga belum mencerminkan kepastian hukum dan belum sesuai dengan daya pikul wajib pajak sehingga belum mencerminkan keadilan atau bertentangan dengan teori keadilan dalam pemungutan pajak.

3. Pelaksanaan validasi atas PPh dan BPHTB dikaji dari aspek hak asasi manusia dan dianalisis dengan teori negara hukum

Dilihat dari aspek hak memperoleh keadilan sebagaimana diatur dalam UU No. 39 Th. 1999 tentang Hak Asasi Manusia, bahwa hak memperoleh keadilan merupakan unsur normatif yang melekat pada diri setiap manusia yang dalam penerapannya berada pada ruang lingkup hak persamaan dan hak kebebasan yang terkait dengan interaksinya antara individu atau dengan instansi. Berikut ini adalah ketentuan-ketentuan yang mengatur perihal hak untuk memperoleh keadilan dalam UU No. 39 Th. 1999 tentang HAM:

- 1) Pasal 3 ayat (2), setiap orang berhak atas perlindungan dan perlakuan hukum yang adil serta mendapat kepastian hukum.
- 2) Pasal 5 ayat (1), setiap orang diakui sebagai manusia pribadi yang berhak menuntut dan memperoleh perlindungan yang sama di depan hukum.
- 3) Pasal 17, setiap orang berhak untuk memperoleh keadilan dengan mengajukan permohonan dalam perkara pidana, perdata, dan administrasi serta diadili melalui



proses peradilan yang bebas dan tidak memihak untuk memperoleh putusan yang adil dan benar.

- 4) Pasal 36 ayat (1), setiap orang berhak mempunyai milik demi pengembangan dirinya dengan cara yang tidak melanggar hukum.

Dilihat dari aspek perlindungan hak asasi manusia, pelaksanaan validasi atas PPh dan BPHTB tersebut di atas dalam praktek telah melanggar hak asasi manusia. Hal itu bertentangan dengan teori negara hukum yakni negara harus mengakui dan melindungi hak-hak asasi manusia dan perlindungan kepada setiap orang di depan hukum.

4. Pelaksanaan validasi PPh dan BPHTB dikaji dari aspek potensi tindak pidana korupsi dan dianalisis dengan teori negara hukum

Dari kewajiban validasi atas pajak jual beli tanah, di situlah potensi terjadinya korupsi sebagaimana diatur dalam UU No. 31 Th. 1999 juncto UU No. 20 Th. 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Adapun pasal-pasal yang mengatur perihal tindak pidana korupsi adalah pasal 2 ayat (1) dan pasal 3 UU No. 31 Th. 1999, pasal 11 dan pasal 12 B ayat (1) UU No. 20 Th. 2001.

Adapun bentuk kemungkinan tindak pidana korupsi dalam praktek pelaksanaan validasi pajak jual beli tanah, dilakukan dengan cara sebagai berikut:

- 1) Aparat perpajakan bersama calon pembeli tanah dan calon penjual tanah menyatakan dan membuat kesepakatan bahwa nilai transaksi jual beli dinyatakan lebih rendah daripada yang sesungguhnya terjadi (menurunkan harga jual beli).

- 2) Aparat perpajakan bersedia memberi persetujuan untuk validasi atas pajak jual beli jika dengan syarat diberi sesuatu oleh calon pembeli tanah atau calon penjual tanah dalam bentuk gratifikasi (suap).

Hal tersebut bertentangan dengan teori negara hukum yakni negara (pemerintah) harus berdasarkan pada undang-undang, dan tunduk pada hukum, serta dilarang menyalahgunakan kekuasaan.

5. Kelemahan pelaksanaan penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh dan BPHTB dikaitkan dengan pencantuman harga pada akta jual beli dianalisis dengan teori negara hukum

Harga transaksi merupakan kesepakatan antara penjual dan pembeli yang dinyatakan oleh mereka kepada PPAT, bersifat mengikat kepada PPAT dalam menuangkan harga transaksi tersebut dalam akta jual beli. Apabila PPAT dalam menuangkan harga transaksi dalam akta jual beli mengubah besarnya nilai harga transaksi dimaksud, maka PPAT dikualifikasi telah memalsukan akta otentik.

Sungguhpun hanya tindakan faktual yang dilakukan pejabat Kantor Pertanahan perihal penolakan pencantuman harga transaksi yang dinyatakan oleh penjual dan pembeli dalam akta jual beli apabila kurang dari harga yang ditetapkan oleh KPP / DPPKAD, dan justru mewajibkan harga yang dicantumkan dalam akta jual beli harus sesuai dengan harga yang ditetapkan oleh KPP / DPPKAD, maka pejabat pada Kantor Pertanahan dikualifikasi telah melakukan perbuatan melawan hukum oleh penguasa (*onrechtmatige overheidsdaad*), yaitu telah melakukan penyalahgunaan wewenang karena telah melampaui wewenang yakni bertentangan

dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, karena telah melanggar ketentuan UUAP pasal 17 ayat (1), pasal 17 ayat (2) huruf a, dan pasal 18 ayat (1) huruf c. Hal tersebut bertentangan dengan teori negara hukum yakni negara (pemerintah) harus berdasarkan pada undang-undang, dan tunduk pada hukum, serta dilarang menyalahgunakan kekuasaan.

I. Rekonstruksi Penetapan Harga Jual Beli Tanah dan Bangunan sebagai Dasar Pengenaan PPh dan BPHTB yang Berbasis Nilai Keadilan

1. Penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh dan BPHTB yang berbasis nilai keadilan

Dalam rangka untuk mewujudkan keadilan pada hukum pajak, dalam hal ini adalah dasar pemungutan dan pengenaan pajak baik pada PPh maupun BPHTB, harus berpegang pada prinsip-prinsip perpajakan yaitu keadilan dan kepastian hukum. Dalam Peraturan Daerah - Peraturan Daerah terdapat keseragaman dalam hal mengatur dasar pemungutan BPHTB, yang meliputi:

- 1) Jika NPOP (harga transaksi) lebih rendah daripada NJOP, dasar pengenaan BPHTB adalah NJOP (pasal 4 ayat 3 Perda Kab. Klaten No. 9 Th. 2010; pasal 4 ayat 3 Perda Kab. Karanganyar No. 14 Th. 2010; pasal 6 ayat 3 Perda Kota Surakarta No. 13 Th. 2010).
- 2) Besarnya NPOP-TKP adalah Rp. 60.000.000,- (pasal 4 ayat 7 Perda Kab. Klaten No. 9 Th. 2010; pasal 4 ayat 4 Perda Kab. Karanganyar No. 14 Th. 2010; pasal 7 ayat 1 Perda Kota Surakarta No. 13 Th. 2010).

- 3) Tarif pajak ditetapkan sebesar 5% (pasal 5 Perda Kab. Klaten No. 9 Th. 2010; pasal 5 Perda Kab. Karanganyar No. 14 Th. 2010; pasal 8 ayat 1 Perda Kota Surakarta No. 13 Th. 2010).

Dari ketentuan-ketentuan dalam Peraturan Daerah perihal BPHTB di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta terlihat sangat jelas bahwa penentuan besarnya NPOP-TKP ditetapkan angka yang paling rendah (yakni hanya Rp. 60.000.000,-) sedangkan penentuan besarnya tarif pajak ditetapkan angka yang paling tinggi (yakni 5%). Dari formula penentuan NPOP-TKP dan tarif pajak tersebut terlihat jelas bahwa Pemerintah Daerah Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta mengharapkan mendapatkan pemasukan pajak BPHTB dengan nilai yang maksimal, akan tetapi tidak menetapkan NJOP sesuai dengan nilai jual yang wajar atau nilai pasar sebagaimana ditentukan dalam UUPDRD.

Kepala Daerah dalam menetapkan besaran NJOP harus menggunakan ketentuan sebagaimana diatur dalam pasal 1 angka 40 UUPDRD dan (pasal 1 angka 10 Perda Kab. Klaten No. 9 Th. 2010; pasal 1 angka 14 Perda Kab. Karanganyar No. 14 Th. 2010; pasal 1 angka 12 Perda Kota Surakarta No. 13 Th. 2010) bahwa “NJOP adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar”, yakni NJOP yang betul-betul mencerminkan nilai (harga) yang wajar atau harga pasar, sehingga dapat menciptakan kepastian hukum dan dapat mewujudkan keadilan dalam hal untuk dijadikan sebagai dasar pengenaan pajak.

Ketentuan dalam menetapkan NJOP didasarkan pada UUPDRD, pasal-pasal berikut ini:

- 1) Pasal 79 ayat (3), penetapan besarnya NJOP dilakukan oleh Kepala Daerah;
- 2) Pasal 84 ayat (1), Kepala Daerah menerbitkan SPPT;
- 3) Pasal 79 ayat (2), besarnya NJOP ditetapkan setiap tiga tahun, untuk objek tertentu dapat ditetapkan setiap tahun.

Berkaitan dengan penelitian ini yang pada akhirnya menemukan teori baru dalam penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh dan BPHTB yang berbasis nilai keadilan, maka pengenaan pajak tersebut harus didasarkan pada NJOP yang berbasis nilai keadilan juga.

Mengingat spesifikasi penelitian ini adalah penelitian eksploratif yaitu penelitian yang dilaksanakan untuk menggali data dan informasi tentang topik atau isu-isu baru yang ditujukan untuk kepentingan pendalaman atau penelitian lanjutan, serta tujuan penelitian eksploratif adalah dalam rangka untuk mendapatkan pengetahuan yang cukup dalam penyusunan desain dan pelaksanaan kajian lanjutan yang lebih sistematis, untuk itu rekonstruksinya adalah sebagai berikut:

- 1) Rekonstruksi nilainya adalah didasarkan pada nilai keadilan yakni Kepala Daerah dalam menetapkan besarnya NJOP wajib mendasarkan sebagaimana diperintahkan oleh UUPDRD dan Peraturan Daerah yang mengatur perihal NJOP, sehingga betul-betul mencerminkan nilai yang wajar atau nilai pasar, yang merupakan NJOP yang berbasis nilai keadilan. Pengenaan pajaknya didasarkan pada nilai yang telah dapat dipastikan, sehingga telah tercipta kepastian hukumnya, adapun kemungkinannya adalah:

- a) Apabila harga transaksi lebih tinggi daripada NJOP maka yang dipakai sebagai dasar pengenaan pajak adalah harga transaksi;
- b) Apabila harga transaksi lebih rendah daripada NJOP maka yang dipakai sebagai dasar pengenaan pajak adalah NJOP yang telah mencerminkan nilai pasar tersebut.

Kemungkinan pertama adalah pengenaan pajak yang didasarkan pada harga transaksi yakni harga yang sebenarnya terjadi yang sesuai dengan nilai pengalihan / nilai perolehan, kemungkinan kedua adalah pengenaan pajak yang didasarkan pada NJOP yang mencerminkan nilai pasar artinya pembebanan pajak sesuai harga pasaran, kedua pengenaan pajak tersebut didasarkan pada asas keadilan dalam hukum pajak yakni daya pikul wajib pajak, inilah nilai keadilannya.

Untuk mewujudkan hal tersebut di atas, Kepala Daerah dalam menetapkan NJOP yang berbasis nilai keadilan tersebut, dapat berkoordinasi dengan instansi lain yang terkait dan berkepentingan (sebagaimana ditentukan dalam pasal 7 ayat 2 huruf e UUAP, yakni pejabat pemerintahan memiliki kewajiban memberikan bantuan kedinasan kepada badan / pejabat pemerintahan yang meminta bantuan untuk melaksanakan penyelenggaraan pemerintahan tertentu), termasuk di antaranya KPP, Kantor Pertanahan, dan Perangkat Daerah (DPPKAD, Dinas Pekerjaan Umum). Adapun alasannya adalah KPP juga berkepentingan dalam melakukan validasi PPh, Kantor Pertanahan menetapkan Nilai Tanah sebagai dasar pengenaan penerimaan negara bukan pajak (PNBP),

Dinas Pekerjaan Umum dapat menentukan nilai terhadap bangunan di atas tanah tersebut, mengingat pada Nilai Tanah yang ditetapkan Kantor Pertanahan tidak dilakukan penilaian terhadap bangunan di atasnya.

- 2) Rekonstruksi yuridisnya adalah dalam menetapkan dasar pemungutan pajak, NJOP, NPOP-TKP, dan tarif pajak sehingga dapat mewujudkan dasar pengenaan pajak yang berbasis nilai keadilan, dilakukan dengan cara sebagai berikut:
  - a) Menaikkan besaran NJOP dilakukan dengan Keputusan Kepala Daerah (berdasarkan pasal 1 angka 40, pasal 79 ayat 3, pasal 84 ayat 1 UUPDRD; pasal 1 angka 10 Perda Kab. Klaten No. 9 Th. 2010; pasal 1 angka 14 Perda Kab. Karanganyar No. 14 Th. 2010; pasal 1 angka 12 Perda Kota Surakarta No. 13 Th. 2010).
  - b) Menurunkan tarif BPHTB dilakukan dengan Peraturan Daerah (berdasarkan pasal 88 ayat 1 dan pasal 88 ayat 2 UUPDRD untuk mengubah pasal 5 Perda Kab. Klaten No. 9 Th. 2010; pasal 5 Perda Kab. Karanganyar No. 14 Th. 2010; pasal 8 ayat 1 Perda Kota Surakarta No. 13 Th. 2010). Penurunan tarif BPHTB ini disesuaikan dengan penurunan tarif PPh dari sebesar 5% menjadi 2,5%. Tarif sebesar 2,5% ini juga selaras dengan pajak / *dharibah* dan zakat profesi pada negara-negara Islam.
  - c) Menaikkan NPOP-TKP dilakukan dengan Peraturan Daerah (berdasarkan pasal 87 ayat 4 dan pasal 87 ayat 6 UUPDRD untuk mengubah pasal 4 ayat 7 Perda Kab. Klaten No. 9 Th. 2010; pasal 4 ayat 4 Perda Kab. Karanganyar No. 14 Th. 2010; pasal 7 ayat 1 Perda Kota Surakarta No. 13 Th. 2010).

Tabel Rekonstruksi:

<p>Pada saat ini</p>
<p style="text-align: center;">Pasal 79 ayat (3) UU No. 28 Th. 2009: “Penetapan besarnya NJOP dilakukan oleh Kepala Daerah”.</p> <p>Catatan: Pasal 1 angka 40 UU No. 28 Th. 2009: “NJOP adalah harga rata-rata yang diperoleh dari transaksi jual beli yang terjadi secara wajar”.</p>
<p style="text-align: center;">Perangkat Daerah yang berkepentingan secara langsung terhadap NJOP</p> <p>DPPKAD : sebagai dasar pengenaan BPHTB</p>
<p style="text-align: center;">Instansi yang berkepentingan secara tidak langsung terhadap NJOP</p> <p>KPP : sebagai pertimbangan dalam menetapkan pengenaan PPh</p>
<p style="text-align: center;">Instansi lain yang juga menetapkan Nilai Tanah</p> <p>Kantor Pertanahan : sebagai dasar pengenaan PNPB</p>
<p style="text-align: center;">Perangkat Daerah yang dapat menentukan Nilai Bangunan</p> <p>DPU : mengingat Kantor Pertanahan hanya menetapkan nilai tanahnya, dan tidak meliputi penetapan nilai bangunannya</p>
<p>Rekonstruksinya</p>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Rekonstruksi Nilai : pengenaan PPh dan BPHTB harus didasarkan pada NJOP yang berbasis Nilai Keadilan</li> <li>2. Rekonstruksi Yuridis: mengubah pasal 79 ayat (3) UU No. 28 Th. 2009, sehingga berbunyi: “Penetapan besarnya NJOP dilakukan oleh Kepala Daerah dengan berkoordinasi dengan Kepala Kantor Pelayanan Pajak dan Kepala Kantor Pertanahan”.</li> </ol> <p>Rekonstruksi yuridis tersebut di atas berdasarkan pula pasal 7 ayat (2) huruf e UU No. 30 Th. 2014: “Pejabat pemerintahan memiliki kewajiban memberikan bantuan kedinasan kepada badan atau pejabat pemerintahan yang meminta bantuan untuk melaksanakan penyelenggaraan pemerintahan tertentu”.</p>





2. Pembuatan surat pernyataan calon penjual dan calon pembeli tentang besarnya harga transaksi dan pembayaran lunas yang dinyatakan di hadapan PPAT

Sebagai pelaku hukum, PPAT wajib untuk menemukan muatan nilai dari suatu aturan, sehingga akan ditemukan tujuan dan relevansinya dibalik teks aturan tersebut. Untuk memberikan perlindungan dan kepastian hukum perlu untuk ditambahkan berupa surat pernyataan dari calon penjual dan calon pembeli yang dinyatakan / diterangkan oleh mereka di hadapan para saksi dan PPAT yang akan membuat akta jual belinya.

Surat pernyataan tersebut dinyatakan di hadapan PPAT sebagai pejabat umum, oleh karena itu pernyataan tersebut akan membawa konsekuensi pertanggungjawaban hukum yang lebih besar, karena akan dapat dihadapkan pada perkara perdata, perkara tata usaha negara, bahkan sampai pada perkara pidana (termasuk tindak pidana korupsi) apabila ternyata pernyataan tersebut nantinya dapat dibuktikan palsu, sebagaimana rumusan tindak pidana tentang pernyataan palsu di hadapan pejabat umum yang menimbulkan akta otentik (pasal 266 KUHP).

## J. Simpulan

1. Pelaksanaan penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta berdasarkan UU No. 36 Th. 2008, UU No. 16 Th. 2009, PP No. 34 Th. 2016, Peraturan Menteri Keuangan No. 261/PMK.03/2016, Perdirjen Pajak No. PER-18/PJ/2017 adalah sebagai berikut,

besarnya PPh adalah  $[2,5\% \times \text{nilai pengalihan}]$ , validasi atas SSP-PPh adalah untuk memastikan kesesuaian identitas wajib pajak, jumlah pajak yang disetor, kode akun pajak, dan kode jenis setoran. Pelaksanaan penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan BPHTB di Kab. Klaten berdasarkan UU No. 28 Th. 2009, Perda No. 9 Th. 2010, Perbup No. 49 Th. 2010, di Kab. Karanganyar berdasarkan UU No. 28 Th. 2009, Perda No. 14 Th. 2010, Perbup No. 8 Th. 2011, dan di Kota Surakarta berdasarkan UU No. 28 Th. 2009, Perda No. 13 Th. 2010, Perwali No. 1 Th. 2013, secara seragam mengatur hal-hal sebagai berikut, besarnya BPHTB adalah  $[5\% \times (\text{NPOP} - \text{NPOPTKP})]$  atau  $[5\% \times (\text{NJOP} - \text{NPOPTKP})]$ , validasi atas SSPD-BPHTB adalah untuk memastikan bahwa pajak telah dibayar, dasar pengenaan pajak sudah benar, PBB sudah dilunasi. Validasi yang seharusnya dilaksanakan dengan sistem *self assessment* tetapi dalam prakteknya dilaksanakan dengan sistem *official assessment*. Sehingga aparat perpajakan dalam melakukan validasi atas SSP-PPh dan SSPD-BPHTB di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta telah melakukan penyalahgunaan wewenang karena telah melampaui wewenang yakni bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

2. Kelemahan-kelemahan pelaksanaan penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh dan BPHTB di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta adalah:
  - 1) Aparat perpajakan melakukan validasi sebagai kegiatan penelitian material atau kegiatan pemeriksaan, sehingga selalu terjadi perbedaan penetapan harga jual beli tanah dan bangunan antara calon penjual dan calon pembeli tanah di satu sisi,

dengan KPP dan DPPKAD di sisi lain. Untuk mendapatkan validasi, maka harus menerima ketetapan harga yang ditetapkan oleh aparat perpajakan dan aparat perpajakan mengabaikan adanya mekanisme hukum acara penagihan pajak.

- 2) Syarat untuk dapat melangsungkan jual beli tanah adalah apabila pihak calon penjual tanah harus sudah membayar PPh yang harus telah mendapat validasi dari KPP dan pihak calon pembeli tanah harus sudah membayar BPHTB yang harus telah mendapat validasi dari DPPKAD, namun pelaksanaannya sudah menyalahi ketentuan peraturan perundang-undangan sehingga hal ini melanggar hak asasi manusia karena telah menghalangi hak calon penjual dan calon pembeli untuk melangsungkan jual beli tanah.
  - 3) Dari pelaksanaan validasi tersebut, membuka potensi terjadinya korupsi sebagaimana diatur dalam UU No. 31 Th. 1999 juncto UU No. 20 Th. 2001, ketika pihak-pihak terkait menetapkan besarnya harga sebagai dasar pengenaan pajak PPh dan BPHTB.
  - 4) Kantor Pertanahan di Kab. Klaten, Kab. Karanganyar, dan Kota Surakarta mewajibkan pencantuman harga pada akta jual beli harus sesuai dengan besarnya harga yang ditetapkan oleh KPP dan DPPKAD, hal demikian adalah suatu tindakan pemerintah yang dikategorikan telah melakukan perbuatan melawan hukum oleh penguasa (*onrechtmatige overheidsdaad*).
3. Rekonstruksi penetapan harga jual beli tanah dan bangunan sebagai dasar pengenaan PPh dan BPHTB yang berbasis nilai keadilan dilakukan dengan cara sebagai berikut:

- 1) Rekonstruksi nilainya adalah didasarkan pada nilai keadilan yakni Kepala Daerah dalam menetapkan besarnya nilai jual objek pajak (NJOP) wajib mendasarkan sebagaimana diperintahkan oleh UUPDRD dan Peraturan Daerah (berdasarkan pasal 1 angka 40 UU No. 28 Th. 2009 dan pasal 1 angka 10 Perda Kab. Klaten No. 9 Th. 2010; pasal 1 angka 14 Perda Kab. Karanganyar No. 14 Th. 2010; pasal 1 angka 12 Perda Kota Surakarta No. 13 Th. 2010) yakni betul-betul mencerminkan nilai yang sebenarnya atau nilai pasar, yang merupakan NJOP yang berbasis nilai keadilan.
- 2) Rekonstruksi yuridisnya adalah Kepala Daerah dalam menetapkan nilai jual objek pajak (NJOP) yang berbasis nilai keadilan tersebut, dapat berkoordinasi dengan instansi lain yang terkait dan berkepentingan di antaranya adalah KPP dan Kantor Pertanahan (berdasarkan pasal 7 ayat 2 huruf e Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014), dengan mengubah pasal 79 ayat (3) UU No. 28 Th. 2009 yang berbunyi “Penetapan besarnya NJOP dilakukan oleh Kepala Daerah” sehingga berbunyi “Penetapan besarnya NJOP dilakukan oleh Kepala Daerah dengan berkoordinasi dengan Kepala Kantor Pelayanan Pajak dan Kepala Kantor Pertanahan”.
- 3) Rekonstruksi yuridis selanjutnya adalah dalam menetapkan dasar pengenaan pajak yang meliputi nilai jual objek pajak (NJOP), nilai perolehan objek pajak tidak kena pajak (NPOP-TKP), dan tarif pajak sehingga dapat mewujudkan dasar pengenaan pajak yang berbasis nilai keadilan, dilakukan dengan cara sebagai berikut:

- a) Menaikkan NJOP-PBB dilakukan dengan Ketetapan Kepala Daerah (berdasarkan pasal 1 angka 40, pasal 79 ayat 3, dan pasal 84 ayat 1 UU No. 28 Th. 2009; pasal 1 angka 10 Perda Kab. Klaten No. 9 Th. 2010; pasal 1 angka 14 Perda Kab. Karanganyar No. 14 Th. 2010; pasal 1 angka 12 Perda Kota Surakarta No. 13 Th. 2010);
- b) Menurunkan tarif BPHTB dilakukan dengan Peraturan Daerah (berdasarkan pasal 88 ayat 1 dan pasal 88 ayat 2 UU No. 28 Th. 2009 untuk mengubah pasal 5 Perda Kab. Klaten No. 9 Th. 2010; pasal 5 Perda Kab. Karanganyar No. 14 Th. 2010; pasal 8 ayat 1 Perda Kota Surakarta No. 13 Th. 2010). Penurunan tarif BPHTB ini disesuaikan dengan penurunan tarif PPh dari sebesar 5% menjadi 2,5%. Tarif sebesar 2,5% ini juga selaras dengan pajak / *dharibah* dan zakat profesi pada negara-negara Islam.
- c) Menaikkan NPOP-TKP dilakukan dengan Peraturan Daerah (berdasarkan pasal 87 ayat 4 dan pasal 87 ayat 6 UU No. 28 Th. 2009 untuk mengubah pasal 4 ayat 7 Perda Kab. Klaten No. 9 Th. 2010; pasal 4 ayat 4 Perda Kab. Karanganyar No. 14 Th. 2010; pasal 7 ayat 1 Perda Kota Surakarta No. 13 Th. 2010).
- 4) Menambahkan surat pernyataan calon penjual dan calon pembeli yang dibuat di hadapan PPAT sebagai tambahan berkas dan merupakan dasar dalam membuat akta jual beli, yang di antaranya memuat keterangan mengenai besarnya harga jual beli, harga tersebut telah dibayar lunas, tanah sudah diserahkan secara fisik, dan penjual telah menyerahkan kepemilikan kepada pembeli.

## K. Implikasi Kajian Disertasi

Secara teoritis, hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan referensi pengembangan penelitian selanjutnya dan juga dapat digunakan sebagai dasar bagi pemerintah sebagai pembuat regulasi, baik legislatif maupun eksekutif dalam membuat peraturan perundang-undangan pajak khususnya pajak penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan dalam sistem perpajakan yang dapat mewujudkan keadilan dan dapat menciptakan kepastian hukum.

Secara praktis, hasil penelitian ini dapat digunakan bagi aparat perpajakan DPPKAD dan KPP serta Kantor Pertanahan dan pihak-pihak yang berkepentingan lainnya dalam menyelesaikan masalah pengenaan pajak PPh dan pajak BPHTB karena jual beli tanah dan bangunan yang didasarkan pada nilai keadilan dan kepastian hukum.

## L. Saran

Dalam negara hukum yang menegakkan supremasi hukum, maka tindakan pemerintah harus berdasarkan hukum, oleh karena itu KPP dan DPPKAD dalam melakukan validasi untuk menetapkan dasar pengenaan PPh dan BPHTB harus sesuai dengan hukum yang berlaku, dilaksanakan dengan sistem *self assessment*, adanya penelitian formal dan secara seimbang juga melakukan penelitian material, serta wajib menegakkan hukum acara penagihan pajak apabila wajib pajak belum melaksanakan kewajiban perpajakan sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan pajak.

RECONSTRUCTION OF DETERMINING THE PRICES FOR SALE OF LAND AND  
BUILDINGS AS A BASIS FOR THE IMPOSITION OF INCOME TAX AND LAND  
AND BUILDING ACQUISITION RIGHTS FEES  
THAT IS BASED ON JUSTICE VALUE

(Study in Klaten Regency, Karanganyar Regency, and Surakarta City)

A. Background

The State of Indonesia as a law state based on Pancasila and the 1945 Constitution aims to realize an orderly and just national life system. In its development, law in Indonesia has experienced large, fast, and complex changes. The shift of power from centralistic to decentralized causes changes in bureaucratic policy behavior both at the center and in the regions, which sometimes causes the supremacy of law to sink because of power, so that it can lead to policies that do not favor the people.

One shift in power caused by changes in law is the enactment of Law no. 23 Year 2014 on Regional Government. Based on this law, the administration of regional government is carried out by giving broad authority, accompanied by granting the rights and obligations of carrying out regional autonomy.

In order to adjust the regional autonomy policy, the regulation of regional taxes was also changed with the enactment of Law no. 28 Year 2009 on Regional Taxes and

Regional retribution. According to the law the local government was given an expansion of the taxation authority by expanding the local tax base, namely there are two additional types of local taxes for the Region / city, namely the land and building tax and the fees for the acquisition of land and building rights previously is a central tax, while the determination of tax rates to avoid setting high tax rates that can add to the burden on the community, local governments are only given the authority to set tax rates within the maximum limits set by local regulations.

According to article 96 paragraph (2) of the Regional Taxes and Regional retribution law, each taxpayer is obliged to pay tax owed based on tax legislation, in conjunction with article 96 paragraph (5), taxpayers who fulfill their own taxation obligations pay using a local tax notification, in the case of paying the Acquisition duty of right on land and building tax, is a regional tax deposit for the land and building acquisition rights fees. So it can be concluded that the tax system adopted in the Land and Buildings Acquisition Rights Fees tax is self assessment, namely the tax owed must be paid immediately without waiting for the local tax assessment letter.

According to the explanation of article 2 paragraph (1) of Law No. 16 Year 2009 regarding General Provisions and Tax Procedures, taxation is based on a self assessment system. In general explanation of Law No. 36 Year 2008 regarding Income Tax stated that it still adheres to the principles of taxation that are universally adopted and still maintains self-assessment.

From the provisions in the law governing Income tax and Land and Buildings Acquisition Rights Fees, the taxation system of self assessment follows that the taxpayer



must immediately pay the tax owed without waiting for the issuance of a tax assessment letter or a local tax assessment letter. In this system the implementation of taxation is on the taxpayers themselves, taxpayers are given the confidence to calculate and pay their own amount of tax that should be owed in accordance with tax legislation, so that in this system honesty of taxpayers is needed.

In reality there are still dishonest taxpayers, therefore validation / research is needed by the taxation apparatus (fiscus) and to conduct an examination of the correctness of the tax payment letter and the local tax payment letter concerned.

According to article 4 paragraph (2) letter d of the Company Law, income from land and building transfer transactions is subject to final tax. Further provisions are regulated by Government Regulation No. 34 Year 2016 concerning Income Taxes on Income from the Transfer of Land and Building Rights, hereinafter implemented by Minister of Finance Regulation No. 261 / PMK.03 / 2016 concerning Procedures for Depositing, Reporting, and Excluding Imposition of Income Taxes on Income from the Transfer of Land and Building Rights, hereinafter implemented by Director General of Taxes No. PER-18 / PJ / 2017 concerning Procedure for Research of Evidence of Fulfillment of Obligation to Deposit Income Taxes on Income from Transfer of Land and Building Rights.

Based on the basic provisions in the Law of Regional Income tax and Regional Restitution, the basis for imposing the Land and Building Acquisition Rights Fees for each regency / city is regulated by each regional regulation, and technically it is regulated further by regent regulations / mayor regulations.

According to the legislation regarding the validation of Income tax and validation of Land and Building Acquisition Rights Fees, what is meant by validation is the activity of matching or verifying data, or formal research toward:

- 1) Income Tax Payment Slip, supporting documents, and data on state cash receipts;
- 2) Local tax Payment Slip for Land and Building Acquisition Rights Fees, supporting documents, and regional cash receipt data.

In practice both the validation of Income tax and the validation of land and building acquisition rights fees, the taxation apparatus (*fiscus*) conducts validation as a material research activity or inspection activity as to obtain materials in determining the tax assessment letter (*SKP*) / local tax assessment letter (*SKPD*). From this validation activity problems begin to arise, because there will be differences in the determination of the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of Income tax, the determination of the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of land and building acquisition rights fees, and the transaction prices declared by the seller and buyer before land titles registrar, which will be *konstatir* (poured) in the sale and purchase deed.

One of the parameters to determine the amount of land and building acquisition rights fees tax is the tax object sale value (*NJOP*). The tax object sale value contained in the land and building tax payable (*SPPT-PBB*) is a state administration decision because it is determined by a state administration official who obtains authority based on the attribution given by law, so that the legal state administration decision for government officials must implement it. According to article 1 number 40 of the Capital Market Law,

tax object sale value is the average price obtained from a sale and purchase transaction that occurs fairly. So based on the provisions in the legislation, that normatively the existence of a tax object sale value (*NJOP*) is a reflection of fair sale value, or market value because according to positive law, tax object sale value is determined after collecting data on the sale value of land for sale and purchase in that area and determine the average value.

The state administration official who determines the value of land for each parcel of land other than the regent / mayor, is the District / City Land Office in relation to determining the amount of non-tax state revenue (*PNBP*) in land services within the National Land Agency. According to Government Regulation No. 13 Year 2010 concerning the Types and Rates of Non-Taxable State Revenues applicable to the National Land Agency, to determine the amount of non-tax state revenue based on land value. Following up on the provisions in the government regulation, through the letter of Deputy for Surveying, Measurement and Mapping No. 136/8 / D.1 / III / 2010 dated 28 March 2010 concerning Procedures for Applying Land Value to Determine Rates in accordance with Government Regulation No. 13 Year 2010 instructs each District / City Land Office to determine the value of land.

The beginning of the problem of determining the amount of the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of land and building acquisition rights fees and Income tax is when the buyer submits a request for validation (formal research) of the Regional Payment slip on land and building acquisition rights fees to the Regional Revenue, Financial and Asset Management Office (*DPPKAD*) and when

the seller submits a validation request ( formal research) on Income Tax payment slip to the Tax Service Office (*KPP*).

In the case of determining the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of Income tax and Land and Building Acquisition Rights Fees, are:

- 1) For the determination of the basic income tax is the transfer value, namely the transaction price as evidenced by the sale and purchase receipt;
- 2) For the determination of the Land and Building Acquisition Rights Fees the basis for the imposition is the acquisition value, which is the highest comparison between Tax object Sale Value of land and building and the transaction price as evidenced by the purchase receipt.

In practice both validation of the Tax payment slip of income tax and validation of the local tax deposit of land and building acquisition rights fees, the taxation apparatus conducts validation as a material research or inspection as to obtain materials in determining the tax assessment letter (*SKP*) or the local tax assessment letter (*SKPD*). From this validation activity, there is a difference in the perception of the determination of the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of Income tax, as the basis for the imposition of Land and building acquisition rights fees, and the transaction price as evidenced by the buying and selling receipts.

To get approval from the Regional Revenue, Financial and Asset Management Office and Tax Service Office, the buyer and seller must accept the price determination

decided by the Regional Revenue, Financial and Asset Management Office and Tax Service Office, so that it is as if the tax collection system has shifted to an official assessment system, because it is the tax apparatus that determines the transaction price as the basis for tax imposition. and the taxation apparatus ignores the existence of a legal mechanism for tax collection if there are underpayments, bills, objections, appeals, lawsuits against Income tax and Land and building acquisition rights fees taxes.

From the above description, which is examined from various legal aspects and various laws and regulations clearly the validation practice of determining the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of Income tax and Land and building acquisition rights fees causes many problems, both in the positive legal level and in the implementation level in the field.

## B. Problem Formulation

1. How is the implementation of determining the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of Income tax and Acquisition duty of Right on Land and Building at this time in the. Klaten Regency Karanganyar Regency, and Surakarta City?
2. What are the weaknesses in the implementation of determining the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of Income tax and Acquisition duty of Right on Land and Building at this time in the. Klaten Regency Karanganyar Regency, and Surakarta City?

3. How is the reconstruction of the determination of the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of Income tax and Land and Building Acquisition Right Fees at this time in Klaten Regency Karanganyar Regency, and Surakarta City based on fair values?

### C. Conceptual Framework

1. Buying and selling land according to the National Land Laws

According to the Agrarian basic Laws the material law for the sale and purchase of land remains based on customary law, while the formal law is regulated in Government Regulation No. 24 Year 1997 regarding Land Registration. So that the institution of buying and selling land undergoes modernization and adjustment without changing its nature as a legal act of transferring land rights with payment of the price in cash, as well as its nature as a real and clear act. Buying and selling land according to customary law is not an obligatory agreement, but is a legal act of transferring rights with cash payment, meaning that the price agreed together is paid in full at the time of sale and purchase concerned.

2. Strength of proof of sale and purchase deed

Deed of sale and purchase made before the Land titles registrar is a partij acte where the parties (in this case the seller and buyer) explain to the Land titles registrar about the legal actions they have committed, namely the transfer of land rights along with the price paid by the buyer and has been received by the buyer seller. In partij acte there is always the strength of material evidence and is complete

evidence, because the truth of the contents of the deed is determined by the parties and at the same time also recognized by themselves and officials explain as what they see and know from those parties.

### 3. Justice in tax collection

Justice in tax collection is based on the theory of force / bearing capacity. This theory teaches that tax collection must be in accordance with the power of paying from taxpayers. Tax pressure must be in line with the taxpayer's bearing capacity by paying attention to the amount of income and wealth, as well as the expenditure of the taxpayer. Personnel is the power to pay taxes after being reduced by minimum basic needs such as food, clothing, housing, and education costs. So the costs required for life are not included in terms of carrying capacity. The power to pay taxes to the new country exists, if the primary needs for life are available, because the first human right is the right to life.

### 4. Self-assessment system

The tax collection system that applies according to tax laws is a self-assessment system, in which taxpayers are given the confidence to calculate their own tax payable in accordance with statutory provisions and deposit it to the state treasury. In this system certainly requires honesty from taxpayers, and still there are some who are not honest in calculating the tax through a notification letter. For this reason, the tax authorities are authorized to carry out validation and examination of the correctness of the taxpayer's notification letter.

## D. Theoretical Framework

### 1. The theory of justice

It is said that being fair according to the law, that is, what is equal and what should be, in the sense of justice requires that all people in the same situation are treated equally and give to each of its parts. The nature of law is to create a just order of life. Justice as a value has idealistic and empirical aspects, what is considered fair in the legal context must be actualized concretely according to the size of the benefits (empirical context). The purpose of law is justice, in addition to legal certainty and expediency. Justice in Islam is to put something in its place, to impose something according to one's bearing capacity, to give something that is indeed his right with a balanced degree.

### 2. Rule of law theory

According to Albert Venn Dicey, the rule of law must reflect the three criteria of the rule of law, namely the rule of law, equal rights before the law, and the protection of everyone before the law. According to Friedrich Julius Stahl, the elements of *rechtstaats* namely recognizing and protecting human rights, the administration of the state are based on *trias politica* theory, the government is based on laws, and there are administrative courts in charge of handling cases of unlawful acts by the government (*onrechtmatige overheidsdaad*).

Indonesia is a country based on law and not based on mere power. The government is based on the constitution, because the law in Indonesia has the highest position (supreme), the government must submit to the law. The rule of law is an



effort to uphold and put the law in the highest position that can protect the whole society without being intervened by any one party, including by the state administrators.

### 3. Responsive legal theory

According to Philippe Nonet and Philipp Selznick, so far the law is only understood as a rule that is rigid and emphasizes aspects of the legal system without looking at the relationship between legal science with social problems. Law is identical with order, law that emphasizes aspects of legitimacy.

Responsive law is oriented towards goals that will be achieved outside the law, understanding that law is a way of achieving goals or as a means of responding to social needs and aspirations. The hallmark of responsive law is to look for the implied values contained in regulations.

A responsive institution maintains strong things that are essential for its integrity while still paying attention to the existence of new forces in the environment.

### 4. Law enforcement theory

According to Abdul Manan, a state can be said to be a rule of law if the rule of law as a basis for administering the state is not only limited to the law made, but how the law is implemented properly. Good law is a law that is loaded with values of justice and its enforcement must be done in a fair manner. According to Sudikno Mertokusumo, in upholding the law there are three elements that must be considered, namely legal certainty, expediency, and justice.

## 5. Progressive legal theory

According to Satjipto Rahardjo, progressive law means laws that care for humanity so that they are not merely dogmatic. Progressive law is responsive in that it is linked to goals outside the textual narrative of the law itself, that is, to be linked to its social goals.

Progressive law invites to review ways of law, which is a combination of various factors including, legal mission, paradigms used, legal knowledge, legislation, use of theories, to matters that are behavioral and psychological. The method of law is that which not only prioritizes rules, but also behavior. Judgment becomes not only textual but also involves personal perception. A daring legal actor is not just a conversation or something abstract but something that is real in society.

## 6. Theory of fusion of interests

According to Jhering, law is a fusion of interests, the law must have a dual function, on the one hand it is tasked with ensuring the freedom of individuals to achieve their goals, namely pursuing benefits and avoiding losses, on the other hand, the law bears the task of organizing individual goals and interests so that they are compatible with the interests other people. The uniting interests are in the form of trade, society and the state. The essence of this legal theory is that law as an agreement between individuals in fulfilling their interests and is a bilateral relationship.

According to Roscoe Pound, the law is a balance of interests, in the context of social engineering, which must be worked out by the law is to organize the

interests that exist in society in order to achieve a proportional balance, including among them the freedom of business and contracting, the right to obtain legal benefits

In order to realize substantive justice, as a scientist, it is demanded to find and explore the content of values from a rule, so that the purpose and relevance will be found behind the text of the rule. The measure to determine the normative of a rule is its value and not its form, that is within the legal rule there is something noble, good, and true so that everyone is obliged to respect it.

According to Satjipto Rahardjo, revitalization of the law requires creativity of legal actors in actualizing the law in the right time and space by carrying out creative interpretations with new interpretations. So that formal logical arguments are sought after justice is found, to frame the juridical formal which is believed to be fair.

The flow of thought the legal theory used is listed in the following chart:

THE PRICE OF BUYING LAND AND BUILDINGS AS A BASIS FOR THE IMPOSITION OF INCOME TAX AND LAND AND BUILDING ACQUISITION RIGHTS FEES NOT YET BASED ON JUSTICE VALUE

#### GRAND THEORY

Justice Theory:

The law aims at providing justice, legal certainty, and expediency.

Rule of Law Theory:

The state must base on the rule of law (government action must be based on law), equality before the law, protection of human rights.

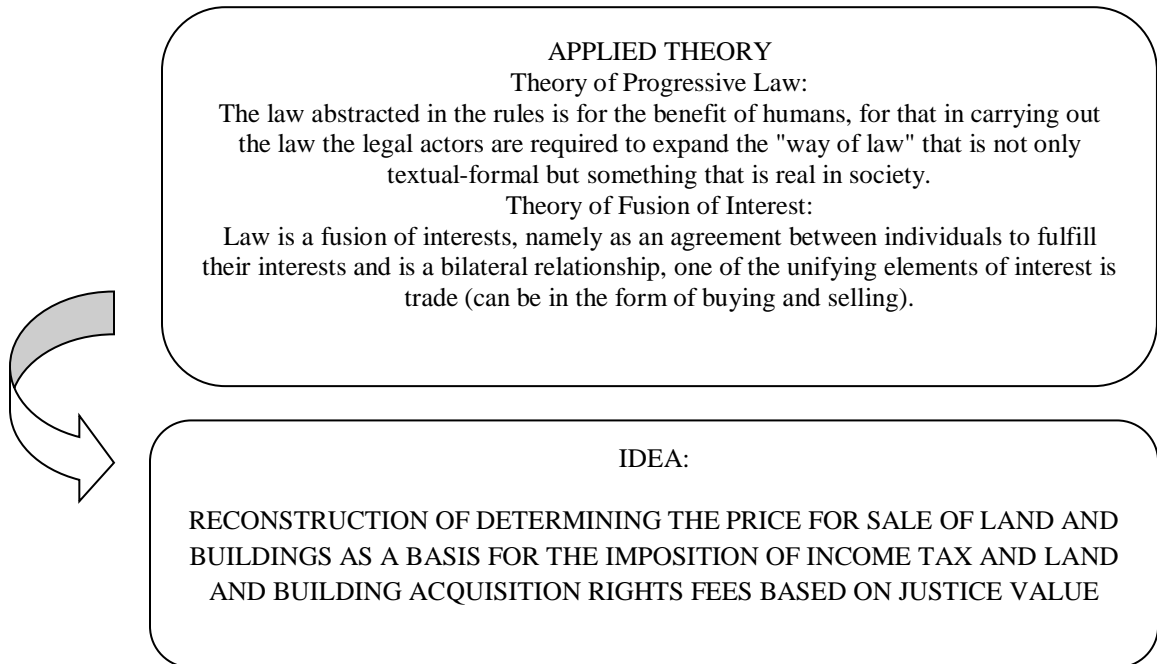
#### MIDDLE THEORY

Theory of Responsive Law:

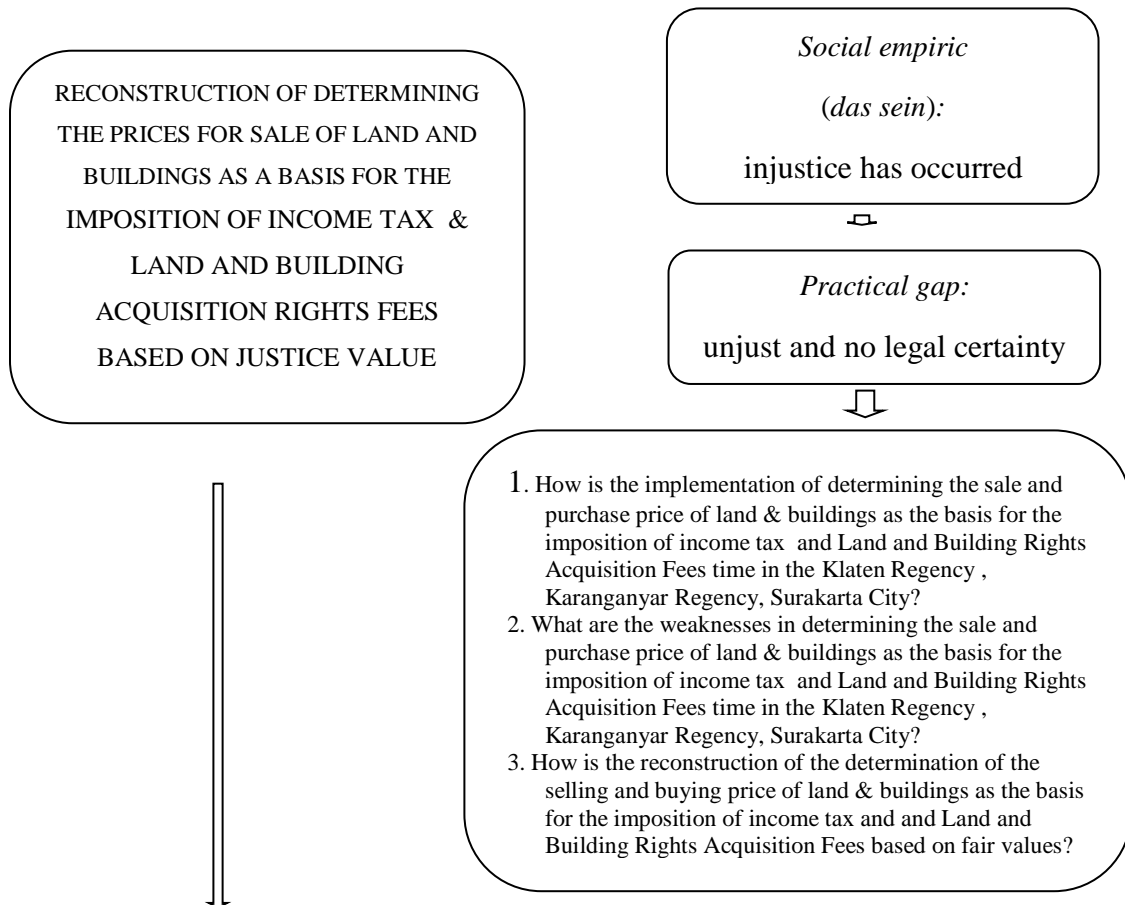
Law is a means to achieve the goals contained in the values implicit in regulations, which are a response to social needs and aspirations, and want to realize substantive justice.

Law Enforcement Theory:

No matter how perfect the law will be disastrous if it is enforced arbitrarily, abuse of power, so as to result in not achieving the legal goal of justice



E. Framework



### RESEARCH METHOD

1. Paradigm: constructivism
2. Type: sociological / non-doctrinal
3. Trait: explorative
4. Method of approach: sociological juridical
5. Data sources: primary, secondary, tertiary
6. Data collection techniques: literature, interviews
7. Data analysis: descriptive qualitative
8. Location: Klaten Regency, Karanganyar Regency, Surakarta City

F. Re

#### 1. Research paradigm

The paradigm is a basic system that involves beliefs or fundamental views of the world of the object under study (worldview) which is a guide for researchers. The paradigm in this research is constructivism or legal constructivism, which is a theory which states that individuals interpret and act according to the conceptual category of mind. Constructivism theory is built based on the previous theory, namely personal construction or personal construction.

#### 2. Approach method

The approach method in this research is sociological juridical, or also called empirical legal research method, which is research that refers to interviews and taking real samples as empirical data. In a sociological juridical approach, law as law in action, is described as an empirical social phenomenon.



### THEORY

#### GRAND THEORY

Justice Theory: justice, legal certainty, and expediency.

The rule of law: the rule of law, equality before the law, protection of human rights.

#### MIDDLE THEORY

Theory of Responsive Law: a means to an end, a response from social aspirations, to realize substantive justice.

Law Enforcement Theory: not arbitrary, do not abuse power.

#### APPLIED THEORY

Progressive Legal Theory: for the benefit of humans, the "way of law" is not only textual-formal.

Theory of Fusion of Interest: the fusion of interests and bilateral relations, the uniting of interests is trade (buying and

### 3. Research specifications

The specification of this research is exploratory research, which is research carried out to explore data and information on new topics or issues aimed at deepening or further research. The purpose of this study is to formulate more accurate questions that will be answered in further research or later research. Researchers usually use this exploratory research to gain sufficient knowledge in the preparation of a more systematic design and implementation of further studies.

### 4. Types of data and data collection techniques

Primary data were obtained by conducting a field study, namely by interviewing informants / respondents, namely Tax Service Office officials, Regional Revenue, Financial and Asset Management Office Officials, Land Office officials, and Land titles registrar in Klaten Regency, Karanganyar Regency, and the City of Surakarta.

Secondary data collection is done by library research that is by studying the rules, books relating to research. Secondary data includes primary legal materials, secondary legal materials, and tertiary legal materials.

Determination of the sample is a process in selecting a representative part of the population. The selection of samples to be respondents by using non-random sampling techniques, meaning that sampling is based on certain characteristics that

are considered to have a close relationship with the characteristics of the population and in accordance with the objectives of the study.

#### 5. Data analysis methods

In this study the data analysis method used is a qualitative analysis method that is an analysis of data that cannot be measured or assessed by numbers directly. Qualitative analysis is a method of data analysis that groups and selects data obtained from field research according to its quality and truth, then it is linked to theories, principles, and legal norms obtained from library studies so that answers to problems are formulated.

Primary data and secondary data that have been collected are analyzed using inductive analysis that is looking for truth by departing from things that are specific to things that are general.

#### G. Implementation of the Determination of the Sale and Purchase Price of Land and Buildings as the Basis for the Imposition of Income Tax and Land and Buildings Acquisition Rights Fees in Klaten Regency, Karanganyar Regency, and the City of Surakarta`

The provisions in the local tax and letribution laws concerning land and building acquisition rights fees on the acquisition of land and building rights are as follows:

- 1) Article 87 paragraph (1), the basis for the imposition is the acquisition value of the tax object (*NPOP*).



- 2) Article 87 paragraph (2), the acquisition value of the tax object in the case of buying and selling is the transaction price.
- 3) Article 87 paragraph (3), if the the acquisition value of the tax object is lower than tax object sales value, the basis for the imposition is tax object sales value.
- 4) Article 87 paragraph (4), the amount of the acquisition value of the tax object is not subject to tax (*NPOP-TKP*) is determined to be at the lowest of Rp. 60,000,000. Article 87 paragraph (6), the acquisition value of the tax object not taxable is determined by regional regulations.
- 5) Article 88 paragraph (1), the tax rate is set at a maximum of 5%. Article 88 paragraph (2), the tax rate is determined by local regulations.
- 6) Article 89 paragraph (1), Land and building acquisition rights fees payable = tariff X [Tax Object Acquisition Value -Non Taxable of Tax Object Acquisition Value] or Land And Building Acquisition Rights Fees payable = tariff X [Tax Object Sales Value – Non taxable of tax object Acquisition value].
- 7) Article 96 paragraph (5), the taxpayer pays by using a regional tax payment for the acquisition of land and building rights (*SSPD-BPHTB*).
- 8) Based on article 2 paragraph (2) letter k, Land And Building Acquisition Rights Fees is stipulated as a regency / city regional tax. Article 95 paragraph (1), local taxes are determined by regional regulations. Furthermore, the implementation of Land And Building Acquisition Rights Fees collection in Klaten Regency is regulated by Perda No. 9 Year 2010 about Land And Building Acquisition Rights Fees, in Karanganyar Regency regulated by Perda No. 14 Year 2010 concerning Land And Building

Acquisition Rights Fees, and in the city of Surakarta regulated by Surakarta City Regulation No. 13 Year 2010 about Land And Building Acquisition Rights Fees.

Based on Law No. 16 Year 2009 and Law No. 36 Year 2008, along with the implementation provisions, the Income Tax regulation on the transfer of land and building rights is as follows:

- 1) Article 10 paragraph (1) of Law No. 16 Year 2009, taxpayers pay tax payable by using a tax payment slip (*SSP*).
- 2) Article 10 paragraph (1a) of Law no. 16 Year 2009, the tax payment slip serves as proof of tax payment if it has received validation.
- 3) Article 4 paragraph (2) letter d of Law No. 36 Year 2008, subject to final tax is income from the transfer of assets in the form of land and buildings.
- 4) Article 1 paragraph (2) Government Regulation No. 34 Year 2016 juncto article 1 paragraph (4) Minister of Finance Regulation No. 261 / PMK.03 / 2016, income from the transfer of rights to land and buildings is the income received by the transferring party.
- 5) Article 2 paragraph (1) letter a Government Regulation No. 34 Year 2016 juncto article 2 paragraph (1) letter c Minister of Finance Regulation No. 261 / PMK.03 / 2016, the amount of income tax is 2.5%.
- 6) Article 2 paragraph (2) letter d Government Regulation No. 34 Year 2016 juncto article 2 paragraph (2) letter c Minister of Finance Regulation No. 261 / PMK.03 / 2016, the transfer value is the actual value received.

- 7) Article 3 paragraph (1) Government Regulation No. 34 Year 2016 juncto article 3 paragraph (1) Minister of Finance Regulation No. 261 / PMK.03 / 2016, an individual or entity that receives income, is obliged to self-pay income tax owed to the state treasury.
- 8) Article 1 letter a Tax director General Regulations No. PER-18 / PJ / 2017, an individual or entity must submit a request for Tax Payment Slip research to the Tax Service Office

#### H. Weaknesses in the Implementation of the Determination of the Sale and Purchase of Price of Land and Buildings as the Basis for the Imposition of Land And Building Acquisition Rights Fees and Income Tax in Klaten Regency, Karanganyar Regency, and the City of Surakarta

1. Weaknesses in the implementation of determining the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of Land And Building Acquisition Rights Fees in Klaten Regency, Karanganyar Regency, and Surakarta City were analyzed with the theory of justice and the theory of law enforcement

According to Law No. 30 Year 2014 concerning Government Administration Laws (abbreviated as *UUAP*), article 17 paragraph (1), government agencies / officials are prohibited from abusing authority. Paragraph (2) letter a, prohibition on abuse of authority includes a prohibition to exceed authority. Article 18 paragraph (1) letter c, government agency / official is categorized as exceeding the authority if the decision or action taken is contrary to the provisions of the legislation. According to the Regional Revenue, Financial Management And Regional Asset

Services, article 96 paragraph (2) and paragraph (5) that the Land And Building Acquisition Rights Fees taxation system is a self assessment namely the tax payable must be paid immediately without waiting for the Local Tax Assessment Letter.

From the results of research in Klaten Regency, Karanganyar Regency, and the City of Surakarta obtained data that in the regent / mayor regulations, there are uniformity of rules which include:

- 1) Local tax deposits of Land And Building Acquisition Rights Fees research procedure is a verification procedure carried out by the Revenue, Financial Management And Regional Asset Services on the truth of Regional Tax Deposit of Land And Building Acquisition Rights Fees and its supporting documents.
- 2) Supporting documents include Regional Tax Deposit of Land And Building Acquisition Rights Fees, photocopy of land certificate, photocopy of taxpayer ID card, photocopy of Tax Notification Payable of Land and Building Tax and Provisional Receipts.
- 3) After all Local tax deposits of Land And Building Acquisition Rights Fees truth and supporting documents are fulfilled, the Service Function signs the Local Tax Deposit of Land And Building Acquisition Rights Fees.

As a conclusion according to the statutory regulations regarding validation of Land And Building Acquisition Rights Fees, what is meant by validation is the activity of matching or verifying data, or formal research on Local Tax Deposit of Land And Building Acquisition Rights Fees, supporting documents, and data on

regional cash receipts. The elements used as the basis for determining the tax imposition of Land And Building Acquisition Rights Fees are the acquisition value, which is the highest between the transaction price (as evidenced by the sales receipt) and Tax Object Sale Value of Land And Building Tax.

In the practice of validation of Land And Building Acquisition Rights Fees, the taxation apparatus conducts validation as a material research activity or inspection activity as to obtain materials in determining the Local Tax Assessment Letter. To get approval (validation) from the Regional Revenue, Financial and Asset Management Office, the prospective land buyer must accept the price determination decided by the Regional Revenue, Financial and Asset Management Office, so that it is as if the Land And Building Acquisition Rights Fees tax collection system has shifted to an official assessment system and the tax authorities disregard the existence of a legal procedure for tax collection.

So according to Government Administration Law article 17 paragraph (1), article 17 paragraph (2) letter a, and article 18 paragraph (1) letter c, it can be concluded that in the validation practice of Land And Building Acquisition Rights Fees, Regional Revenue, Financial and Asset Management Office in Klaten Regency, Karanganyar Regency, and the City of Surakarta have abused authority because it has exceeded the authority which is contrary to the provisions of the legislation.

Determination of the imposition of Land And Building Acquisition Rights Fees conducted by the official assessment system is not based on the sale value of the tax object which reflects the market value, so it does not yet reflect legal certainty

and is not in accordance with the taxpayer's burdens so that it does not reflect justice or conflict with the theory of fairness in tax collection .

2. Weaknesses in the implementation of determining the sale and purchase price of land and buildings as a basis for the imposition of Income Tax in Klaten Regency, Karanganyar Regency, and Surakarta City were analyzed with the theory of justice and the theory of law enforcement

Based on Law No. 16 Year 2009 and Tax Director General Regulations No. PER-18 / PJ / 2017 arrangements for validation / research on Income Tax Payment Slip, are as follows:

- 1) Article 10 paragraph (1a) of Law no. 16 Year 2009, the Tax Payment slip serves as proof of tax payment if it has received validation.
- 2) Article 3 paragraph (2) Tax Director General Regulations No. PER-18 / PJ / 2017, request for formal research accompanied by Income Tax Payment Slip, transfer statement, photocopy of purchase and purchase receipt, photocopy of latest Land and Building Tax Payable Notification letter, photocopy of buyer and seller ID card.
- 3) Article 4 paragraph (1) Tax Director General Regulations No. PER-18 / PJ / 2017, formal research is carried out by checking the completeness of the application and ensuring the suitability of the identity of the taxpayer in the SSP - data in the Directorate General of Taxes - photocopy of Civil Card; the amount of tax paid - tax due; tax account code; deposit type code; the amount of tax deposited - state revenue data.

As a conclusion according to the statutory regulations regarding the validation of Income Tax, what is meant by validation is the activity of matching or verifying data, or formal research on the Income Tax Payment Slip, supporting documents, and data on state cash receipts. The element used as the basis for determining the income tax is the Transfer Value, which is the transaction price as evidenced by the sale and purchase receipt.

In the practice of validation of income tax, the taxation apparatus conducts validation as a material research activity or inspection activity as well as to obtain material in determining Tax Assessment Letter. To get approval (validation) from the Tax Office, the prospective land seller must accept the price determination decided by the Tax Office, so consider if the tax collection system has shifted to an official appraisal system and tax officials related to the tax collection procedures for income tax.

So according to Administration Government Laws article 17 paragraph (1), article 17 paragraph (2) letter a, and article 18 paragraph (1) letter c, it can be concluded in the validation practice of Income Tax, Tax Office in Klaten Regency, Karanganyar Regency, and the City of Surakarta have agreed to the authority because they have approved the authority upon approval of the laws and regulations.

Determination of the imposition of Income Tax which is done with the official appraisal system is not based on the selling value of the tax object that reflects the market value, so it does not reflect legal certainty and is not yet in accordance

with the required power of the tax so it is not in accordance with or supportive with policies for tax collection.

3. The validation of Income Tax and Land and Building Acquisition Rights Fees is assessed from the aspect of human rights and analyzed with the rule of law theory

Viewed from the aspect of the right of being approved for approval in Law No. 39 Year 1999 concerning Human Rights, the right to obtain justice is not normative inherent in any human being in its application to the distribution of rights space, and the rights of freedom associated with their interactions between individuals or with ties. The following are the applicable provisions regarding the right to obtain justice in Law No. 39 Year 1999 concerning Human Rights:

- 1) Article 3 paragraph (2), everyone has the right to protection and law that is just and gets legal certainty.
- 2) Article 5 paragraph (1), every person who accepts a person has the right to ask for and get the same before the law.
- 3) Article 17, every person who has the right to obtain justice with that filed in a defense, civil, and administrative case and is tried through a free and impartial judicial process to obtain a fair and correct decision.
- 4) Article 36 paragraph (1), every person who has the right to own property for the sake of his development in a way that is not approved by law.

Related to human rights, the implementation of the validation of the income tax and Land And Building Acquisition Rights Fees mentioned above in practice that



has been approved by human rights. This is contrary to the theory of the rule of law which must be accepted and protected by human rights and the protection of everyone before the law.

4. The implementation of Income Tax and Land And Building Acquisition Rights Fees validation is assessed from the aspect of potential criminal acts of corruption and analyzed with the rule of law theory

From asking for validation of the land purchase tax, that's where the potential transition was approved by Law No. 31 Year 1999 juncto Law No. 20 Year 2001 concerning the Eradication of Corruption. Articles that contain criminal acts of corruption are article 2 paragraph (1) and article 3 of Law no. 31 Year 1999, article 11 and article 12 B paragraph (1) of Law no. 20 Year 2001

The following are examples of questions about corruption committed by courts:

- 1) The taxation apparatus together with the prospective land buyer and the prospective land buyer declare and approve the agreed sale and purchase transaction that is lower than what actually happened.
- 2) Tax officials approve the granting of validation of the sale and purchase tax if needed by prospective land buyers or prospective land sellers in the form of gratuities (bribes).

This is contrary to the theory of the rule of law about the state (government) must be based on laws, and approve the law, and abuse of power.

5. Weaknesses in the implementation of the determination of the sale and purchase price of land and buildings as a basis for the imposition of Income Tax and Land and Building Acquisition Rights Fees

The transaction price is an agreement between the seller and the buyer stated by them for the Land Titles Registrar, which is binding for the Land Titles Registrar in specifying the price of the transaction in the sale and purchase deed. If the Land Titles Registrar in pouring the price of the transaction in the sale deed determines the exchange rate of the transaction, the Land Titles Registrar is qualified to fake an authentic deed.

Even though only the factual actions carried out by the Land Office officials regarding the approval of the inclusion of transaction prices agreed by the seller and buyer in the sale and purchase deed of the coverage are less than the price set by the Tax Office / Regional Revenue, Financial And Asset Management Office, and are related to the prices listed in the sale and purchase deeds according to the prices determined Stipulated by Tax Office / Regional Revenue, Financial And Asset Management Office, officials at the Land Office are qualified to have committed unlawful acts by the authorities (onrechtmatige overheidsdaad), that is, they have misused authority because they have exceeded authority, which is contrary to the provisions of the legislation, because they have violated the provisions of Government Administration Laws article 17 paragraph (1), article 17 paragraph (2) letter a, and article 18 paragraph (1) letter c. This is contrary to the theory of the rule

of law that the state (government) must be based on laws, be subject to the law, and are prohibited from abusing power.

I. Reconstruction of the Determination of the Sale and Purchase of Land and Buildings as the Basis for the Imposition of Income Tax and Land And Building Acquisition Rights Fees Based on Justice Value

1. Determination of the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of income tax and Land And Building Acquisition Rights Fees based on fair value

In order to realize justice in tax law, in this case is the basis for tax collection and imposition of both income tax and Land And Building Acquisition Rights Fees, must adhere to the principles of taxation namely justice and legal certainty. In the Regional Regulations there are uniformity in terms of regulating the basis for Land And Building Acquisition Rights Fees collection, which includes:

- 1) If the Tax Object Acquisition (transaction price) is lower than Tax Object Sale Value, the basis for imposing Land And Building Acquisition Rights Fees is Tax Object Sale Value (article 4 paragraph 3 of the Klaten Regency Regulation No. 9 Year 2010; article 4 paragraph 3 of the Regional Regulation of Karanganyar Regency No. 14 Year 2010; article 6 paragraph 3 of the City Regulation of Surakarta City No. 13 Year 2010).
- 2) The amount of Tax Object Acquisition for Non Tax Payable is Rp. 60,000,000,- (article 4 paragraph 7 Local Regulation of Klaten Regency No. 9 Year 2010;

article 4 paragraph 4 of Local Regulation of Karanganyar Regency No. 14 Year 2010; article 7 paragraph 1 of Local Regulations of Surakarta City No. 13 Year 2010).

- 3) The tax rate is set at 5% (article 5 of the Klaten Local Regulation No. 9 Year 2010; article 5 of the Karanganyar Local Regulation No. 14 Year 2010; article 8 paragraph 1 of the Surakarta City Regulation No. 13 Year 2010).

From the provisions in the Regional Regulation concerning Land And Building Acquisition Rights Fees in the Klaten Regency, Karanganyar Regency, and Surakarta City is very clear that the lowest Tax Object Acquisition-Non Tax Payable was determined (ie only Rp. 60,000,000), while the highest tax rate was determined (ie 5%). From the formula for determining Tax Object Acquisition-Non Tax Payable and the tax rate, it is clear that the Regional Government of Klaten Regency, Karanganyar Regency, and the City of Surakarta expected to receive tax revenue from Land And Building Acquisition Rights Fees with a maximum value, but did not stipulate Tax Object Sales Value in accordance with a fair sale value or market value as specified in the Capital Market Law.

Regional Heads in determining the amount of Tax Object Sale Value must use the provisions as regulated in article 1 number 40 of the Regional Taxes and Regional Retribution Law and (article 1 number 10 of the Regional Regulation of Klaten Regency No. 9 Year 2010; article 1 number 14 of the Regional Regulation of Karanganyar Regency No. 14 Year 2010; article 1 number 12 of Surakarta City Regulation No. 13 Year 2010) that "Tax Object Sale Value is the average price

obtained from a sale and purchase transaction that occurs naturally", i.e. Tax Object Sale Value which truly reflects a reasonable value (price) or market price, so that it can create legal certainty and can realize justice in terms of being used as a basis for taxation.

The provisions in establishing Tax Object Sale Value are based on the Regional Tax and Regional Retribution Law, the following articles:

- 1) Article 79 paragraph (3), determination of the amount of Tax Object Sale Value is carried out by the Regional Head;
- 2) Article 84 paragraph (1), the Regional Head issues Tax Payment Notification Letter;
- 3) Article 79 paragraph (2), the amount of Tax Object Sale Value is determined every three years, for certain objects can be determined every year.

In connection with this research which finally found a new theory in the determination of the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of income tax and Land And Building Acquisition Rights Fees based on fair value, the tax imposition must be based on Tax Object Sale Value based on fair value as well.

Given the specifications of this research are exploratory research that is research carried out to explore data and information on new topics or issues aimed at the interests of deepening or further research, and the purpose of explorative research is in order to obtain sufficient knowledge in the preparation of design and

implementation of studies more systematic continuation, for that the reconstruction is as follows:

- 1) Reconstruction of the value is based on the value of justice, namely the Regional Head in determining the amount of Tax Object Sale Value must base as instructed by the Regional Taxes and Regional Retribution Laws and Regional Regulations governing the Tax Object Sale Value, so that it truly reflects a fair value or market value, which is a Tax Object Sale Value based on fair value. The tax is based on the value that has been ascertained, so that legal certainty has been created, while the possibilities are:
  - a) If the transaction price is higher than Tax Object Sale Value, then the transaction price is used as the basis for taxation;
  - b) If the transaction price is lower than the Tax Object Sale Value, then the Tax Object Sale Value that has been used as the basis for taxation reflects the market value.

The first possibility is the imposition of tax based on the transaction price that is the actual price that occurs in accordance with the transfer value / acquisition value, the second possibility is the imposition of tax based on the Tax Object Sale Value that reflects the market value means that the tax is charged at market price, the second tax imposition is based on the principle of justice in the tax law that is the taxpayer's endurance, this is the value of justice.

To realize the foregoing, the Regional Head in establishing the Tax Object Sale Value based on the value of justice, can coordinate with other

relevant and interested agencies (as stipulated in article 7 paragraph 2 letter e of Government Administration Laws, namely government officials have the obligation to provide official assistance to the agency / government officials who ask for help to carry out certain governmental activities), including Tax Service Office, Land Office, and Regional Apparatus (the Regional Revenue, Financial and Asset Management Office, Public Works Office). The reason is that the Tax Service Office also has an interest in validating Income Tax, the Land Office determines the Land Value as the basis for the imposition of non-tax state revenue, the Public Works Office can determine the value of buildings on the land, given that the Land Value determined by the Land Office assessment of the building above it.

2) Juridical reconstruction is in determining the basis for tax collection, Tax Object Sale Value, Acquisition Value of Non-Taxable Object, and tax rates so that it can realize the basis of taxation based on fair value, carried out in the following manner:

a) Increasing the amount of Tax Object Sale Value is done by Decree of the Regional Head (based on article 1 number 40, article 79 paragraph 3, article 84 paragraph 1 of the Regional Tax and Regional Retribution Laws; article 1 number 10 of the Klaten Regency Regulation No. 9 Year 2010; article 1 number 14 of the Karanganyar Regency Regulation No. 14 Year 2010; article 1 number 12 of Surakarta City Regulation No. 13 Year 2010).

- b) Reducing Land and Building Acquisition Rights Fees rates is done by Regional Regulation (based on article 88 paragraph 1 and article 88 paragraph 2 of the Regional Tax and Retribution Tax Laws to amend article 5 of the Klaten Regency Regulation No. 9 Year 2010; article 5 of the Regional Regulation of Karanganyar Regency No. 14 Year 2010; article 8 paragraph 1 of the City Regulation of Surakarta City No. 13 Year 2010). The reduction in the Land and Building Acquisition Rights Fees tariff was adjusted by reducing the Income Tax tariff from 5% to 2.5%. This 2.5% tariff is also in line with the tax / dharibah and professional alms in Islamic countries.
- c) Increase Non Taxable -Tax Object Acquisition Value is done by Regional Regulation (based on article 87 paragraph 4 and article 87 paragraph 6 of the Regional Tax and Regional Retribution Laws to amend article 4 paragraph 7 of the Klaten Regency Regulation No. 9 Year 2010; article 4 paragraph 4 of the Karanganyar Regency Regulation No. 14 Year 2010; article 7 paragraph 1 of Surakarta City Regulation No. 13 Year 2010).



Reconstruction Table:

At this time
Article 79 paragraph (3) of Law No. 28 Year 2009: "The determination of the amount of Tax Object Sale Value is done by the Regional Head".
Note: Article 1 number 40 of Law No. 28 Year 2009: "Tax Object Sale Value is the average price obtained from a sale and purchase transaction that occurs fairly".
Regional apparatus that has a direct interest in Tax Object Sale Value: Regional Revenue, Financial and Asset Management Office: as a basis for the imposition of Land and Building Acquisition Rights Fees.
Agencies that are indirectly interested in Tax Object Sale Value: Tax Service Office: as a consideration in determining the imposition of Income Tax.
Other agencies also determine Land Value: Land Office: as a basis for Non Tax State Revenue.
Regional Apparatus that can determine the Value of Buildings: Public Works Service: considering that the Land Office only determines the value of the land, and does not cover the determination of the value of the building.
Reconstruction:
1. Value Reconstruction: imposition of Income Tax and Land and Building Acquisition Rights Fees must be based on Tax Object Sale Value which is based on Fair Value.
2. Juridical Reconstruction: amending article 79 paragraph (3) of Law no. 28 Year 2009, so that reads: "The determination of the amount of Tax Object Sale Value is carried out by the Regional Head in coordination with the Head of the Tax Service Office and the Head of the Land Office".  Juridical reconstruction above is also based on article 7 paragraph (2) letter e of Law no. 30 Year 2014: "Government officials have the obligation to provide official assistance to government agencies or officials who request assistance to carry out certain government operations".

2. Making a statement of prospective sellers and prospective buyers about the magnitude of the transaction price and full payment declared before the Land Titles Registrar

As a legal agent, Land Titles Registrar is obliged to find the value of a rule, so that the purpose and relevance of the rule will be found behind the text of the rule. To provide protection and legal certainty, it is necessary to add a statement from prospective sellers and prospective buyers which are stated / explained by them in the presence of witnesses and Land Titles Registrar who will make the deed of purchase.

The statement was stated before the Land Titles Registrar as a public official, therefore the statement would have a greater consequence of legal liability, because it would be faced with civil cases, state administration cases, even to criminal cases (including corruption) if it turns out that the statement can later be proven false, as the formulation of a criminal offense regarding a false statement in the presence of a public official that gives rise to an authentic deed (article 266 of the Criminal Code)

## J. Conclusion

1. Implementation of the determination of the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of income tax in Klaten Regency, Karanganyar Regency, and the City of Surakarta based on Law No. 36 Year 2008, Law No. 16 Year 2009, Government Regulations No. 34 Year 2016, Minister of Finance Regulation No. 261 / PMK.03 / 2016, Tax Director General Regulation No.

PER-18 / PJ / 2017 is as follows, the amount of Income Tax is  $[2.5\% \times \text{transfer value}]$ , validation of Income tax payment slip is to ensure the suitability of the identity of the taxpayer, the amount of tax paid, the tax account code, and the type of deposit code . Implementation of the determination of the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of Land and Building Acquisition Rights Fees in Klaten Regency based on Law No. 28 Year 2009, Bylaw No. 9 Year 2010, Regent Reegulation No. 49 Year 2010, in Karanganyar Regency based on Law No. 28 Year 2009, Bylaw No. 14 Year 2010, Regent Regulation No. 8 Year 2011, and in the city of Surakarta based on Law no. 28 Year 2009, Bylaw No. 13 Year 2010, Mayor Regulation No. 1 Year 2013, uniformly regulates the following matters, the amount of Land and Building Acquisition Rights Fees is  $[5\% \times (\text{Tax Object Acquisition Value} - \text{Non Taxable Object Acquisition Value})]$  or  $[5\% \times (\text{Tax Object Sale Value} - \text{Non Taxable Object Acquisition Value})]$ , validation of Regional tax payment slip of Land and Building Acquisition Rights Fees is to ensure that tax has been paid, the basis the taxation is correct, the United Nations has been paid. Validation should be carried out with a self-assessment system but in practice carried out with an official assessment system. So that the tax authorities in validating the Income Tax Payment Slip and Regional Tax Payment Slip of land and Building Acquisition Rights Fees in Klaten Regency, Karanganyar Regency, and the City of Surakarta have abused authority because it has exceeded the authority which is contrary to the provisions of the legislation.

2. Weaknesses in the implementation of determining the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of Income Tax and Land and Building Acquisition Rights Fees in Klaten Regency, Karanganyar Regency and Surakarta City are:
  - 1) The taxation apparatus validates as a material research activity or inspection activity, so that there is always a difference in the determination of the sale and purchase price of land and buildings between prospective sellers and prospective land buyers on one side, with the Tax Service Office and Regional Revenue, Financial and Asset Management Office on the other. To obtain validation, the price must be determined by the taxation apparatus and the taxation apparatus ignores the existence of a legal procedure for tax collection.
  - 2) The requirement to be able to carry out the sale and purchase of land is if the prospective land seller must have paid Income Tax which must have received validation from the Tax Office and the prospective land buyer must have paid the Land and Buildings Acquisition Rights Fees which must have received validation from the Regional Revenue, Financial and Asset Management Office, but the implementation has violated the provisions of the laws and regulations regulations so that this violates human rights because it has obstructed the rights of prospective sellers and prospective buyers to carry out the sale and purchase of land.
  - 3) From the implementation of the validation, it opens up the potential for corruption as regulated in Law No. 31 Year 1999 juncto Law No. 20 Year 2001, when the

related parties set the price as the basis for the imposition of Income Tax and Land and Buildings Acquisition Fees taxes.

- 4) Land Office in Klaten Regency, Karanganyar Regency, and the City of Surakarta requires that the price inclusion in the sale and purchase deed must be in accordance with the price set by the Tax Service Office and Regional Revenue, Financial and Asset Management Office, this is a government action that is categorized as having committed an illegal act by the authorities (*onrechtmatige overheidsdaad*).
3. Reconstruction of the determination of the sale and purchase price of land and buildings as the basis for the imposition of income tax and Land and Buildings Acquisition Rights Fees based on fair value is carried out in the following manner:
    - 1) The value of the reconstruction is based on the value of justice, namely the Head of the Region in determining the amount of tax object selling value (*NJOP*) must base as instructed by the Capital Market Law and Regional Regulations (based on article 1 number 40 of Law No. 28 Year 2009 and article 1 number 10 of local regulations Klaten Regency No. 9 Year 2010; article 1 number 14 of Regional Regulation of Karanganyar Regency No. 14 Year 2010; article 1 number 12 of Surakarta City Regulation No. 13 Year 2010) which really reflects the true value or market value, which is an Tax Object Selling Value based on the value of justice.
    - 2) Juridical reconstruction is the Head of the Region in determining the sale value of tax objects (*NJOP*) based on the value of justice, can coordinate with other

relevant agencies and interests including Tax Service Office and the Land Office (based on article 7 paragraph 2 letter e Law Number 30 Year 2014), by changing article 79 paragraph (3) of Law No. 28 Year 2009 which reads "Determination of the magnitude of Tax Object Selling value carried out by the Regional Head" so that reads "Determination of the magnitude of Tax Object Selling Value is carried out by the Regional Head in coordination with the Head of the Tax Service Office and the Head of the Land Office".

3) Juridical reconstruction is further in determining the basis for taxation which includes the sale value of tax objects (NJOP), the acquisition value of non taxable objects (NPOP-TKP), and tax rates so that they can realize the basis for taxation based on fair value, carried out with way as follows:

a) Raising the Tax Object Selling Value of Land and Buildings Taxes is carried out by Decree of the Regional Head (based on article 1 number 40, article 79 paragraph 3, and article 84 paragraph 1 of Law No. 28 Year 2009; article 1 number 10 of Regional Regulation of Klaten Regency No. 9 Year 2010. Article 1 number 14 of the Karanganyar Regency Regulation No. 14 Year 2010; Article 1 number 12 of the Surakarta City Regulation No. 13 Year 2010);

b) Reducing the Land and Buildings Acquisition Rights Fees tariff is done by Regional Regulation (based on article 88 paragraph 1 and article 88 paragraph 2 of Law No. 28 Year 2009 to amend article 5 of the Regional Regulation of Klaten Regency No. 9 Year 2010; article 5 of Regional Regulation of

Karanganyar Regency No. 14 Year 2010; article 8 paragraph 1 of the City of Surakarta Law No. 13 Year 2010). The reduction in the Land and Buildings Acquisition Rights Fees tariff was adjusted by reducing the Income Tax tariff from 5% to 2.5%. This 2.5% tariff is also in line with the tax / *dharibah* and professional charity in Islamic countries.

- c) Increase Non Taxable of Tax Object Sale Value is done by Regional Regulation (based on article 87 paragraph 4 and article 87 paragraph 6 of Law No. 28 Year 2009 to amend article 4 paragraph 7 of Regional Regulation of Klaten Regency No. 9 Year 2010; article 4 paragraph 4 of Regional Regulation Karanganyar Regency No. 14 Year 2010; article 7 paragraph 1 of the Surakarta City Regulation No. 13 Year 2010).
- 4) Add a statement of the prospective seller and prospective buyer made before the Land Titles Registrar as an additional file and is the basis for making the sale and purchase deed, which includes information about the amount of the purchase price, the price has been paid in full, the land has been physically surrendered, and the seller has transferred ownership to the buyer.

#### K. Implications of the Dissertation Study

Theoretically, the results of this research are expected to be used as reference material for further research development and can also be used as a basis for the government as a regulator, both legislative and executive in making tax legislation especially income tax on income from the transfer of land rights and duties acquisition of

land and building rights in the taxation system that can bring about justice and can create legal certainty.

Practically, the results of this study can be used for Regional Revenue, Financial and Asset Management Office and Tax Service officers as well as the Land Office and other interested parties in solving the problem of imposing Income tax and Land and Building Acquisition Rights Fees tax because the sale and purchase of land and buildings based on the value of justice and legal certainty.

#### L. Suggestion

In a state of law that upholds the rule of law, government actions must be based on the law, therefore the Tax Service Office and Regional Revenue, Financial and Asset Management Office in conducting validation to determine the basis for the imposition of Income Tax and Land and Building Acquisition Rights Fees must be in accordance with applicable law, carried out with a self-assessment system, the existence of formal research and a balanced approach also conducts material research, and is obliged to enforce the tax collection procedure law if the taxpayer has not carried out the tax obligations as regulated in tax legislation.