

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Perkembangan jumlah penduduk yang meningkat dan semakin meningkatnya pembangunan di berbagai sektor kehidupan di Indonesia, pada akhirnya berdampak pula terhadap kebutuhan akan tanah. Mengingat pentingnya tanah bagi kehidupan manusia, maka sudah sewajarnya peraturan mengenai pertanahan diatur sedemikian rupa, sehingga dapat meminimalkan timbulnya permasalahan di bidang pertanahan. Salah satu hal penting untuk mewujudkan tertib di bidang pertanahan tersebut adalah adanya kepastian hukum di bidang pertanahan, khususnya terhadap kepemilikan hak atas tanah oleh individu atau perorangan.

Hak milik atas tanah menurut Pasal 20 ayat (1) Undang-undang Pokok Agraria (UUPA) menyatakan “Hak milik atas tanah adalah hak turun temurun, terkuat dan terpenuh yang dapat dipunyai orang atas tanah, dengan mengingat ketentuan Pasal 6.” Hak milik yang dapat diwariskan secara turun temurun disebut dengan hak turun-temurun. Artinya, jenis hak milik tertentu, termasuk hak guna bangunan dan tempat usaha, tidak mempunyai jangka waktu tertentu. Hak milik tidak hanya akan berlaku selama orang yang memilikinya masih hidup, tetapi akan dilanjutkan kepemilikannya oleh ahli warisnya setelah ia meninggal dunia.

Sesuai dengan Pasal 20 ayat (2) UUPA “Hak milik dapat beralih dan dialihkan kepada pihak lain.” Peralihan hak milik atas tanah dapat terjadi karena perbuatan hukum dan peristiwa hukum. Peralihan hak milik atas tanah karena perbuatan hukum dapat terjadi apabila pemegang hak milik atas tanah dengan sengaja mengalihkan hak yang dipegangnya kepada pihak lain. Sedangkan peralihan hak milik atas tanah karena

peristiwa hukum, terjadi apabila pemegang hak milik atas tanah meninggal dunia, maka dengan sendirinya atau tanpa adanya suatu perbuatan hukum disengaja dari pemegang hak, hak milik beralih kepada ahli waris pemegang hak. Peralihan hak milik atas tanah dapat dilakukan dengan cara: jual beli, tukar menukar, hibah, dan warisan.¹

Di Indonesia hukum waris yang berlaku ada 3 yakni, hukum waris adat, hukum waris Islam dan hukum perdata. Hukum waris adat sendiri bentuknya tidak tertulis, hukum waris adat banyak dipengaruhi oleh struktur kemasyarakatan dan kekerabatan. Dalam Hukum waris Islam menurut Pasal 171 angka (2) Kompilasi Hukum Islam (KHI) yaitu orang yang pada saat meninggal dunia mempunyai hubungan darah atau hubungan perkawinan dengan pewaris, beragama Islam dan tidak terhalang karena hukum untuk menjadi ahli waris. Hukum waris perdata yaitu hukum yang mengatur mengenai kekayaan seseorang setelah dia meninggal, mengenai bagaimana memindahkan kekayaan seseorang setelah dia tiada. Hukum waris jarang didalami oleh kebanyakan masyarakat Indonesia, padahal keberadaannya sangat diperlukan dan tak jarang sering menimbulkan konflik jika penerapan hukum waris tidak pada tempatnya.

Hukum waris adat di Indonesia tidak terlepas dari pengaruh susunan masyarakat kekerabatannya yang berbeda. Hukum waris adat tetap dipatuhi dan dilakukan oleh masyarakat adatnya terlepas dari Hukum waris adat tersebut telah ditetapkan secara tertulis maupun tidak tertulis. Berdasarkan hukum waris adat dikenal beberapa macam sistem pewaris, yaitu:

- a. Sistem keturunan: pewaris berasal dari keturunan bapak atau ibu ataupun keduanya.
- b. Sistem individual: semua ahli waris mendapatkan bagiannya masing-masing.

¹Muhammad Abdulkadir, *Hukum Waris*, Bandung: PT. Citra Aditya Bakti, 2009, hal.51

- c. Sistem kolektif: ahli waris menerima harta warisan tetapi tidak dapat dibagi-bagikan penguasaan ataupun kepemilikannya. Setiap ahli waris hanya mendapatkan hak untuk menggunakan ataupun mendapatkan hasil dari harta tersebut.
- d. Sistem mayorat: harta warisan diturunkan kepada anak tertua sebagai pengganti ayah dan ibunya.

Sumber utama dalam hukum Waris Islam adalah Al-Qur'an surat An-Nisa' ayat 11, 12, dan 176. hukum Waris Islam atau ilmu faraidh adalah ilmu yang diketahui siapa yang berhak mendapat waris dan siapa yang tidak berhak, dan juga berapa ukuran untuk setiap ahli waris.

Ilmu Faraidh termasuk ilmu yang paling tinggi kedudukannya, paling besar ganjarannya, oleh karena pentingnya, bahkan sampai Allah Subhanahu wa ta'ala sendiri yang menentukan takarannya, Dia terangkan jatah harta warisan yang didapat oleh setiap ahli waris, dijabarkan kebanyakannya dalam beberapa ayat yang jelas, karena harta dan pembagiannya merupakan sumber ketamakan bagi manusia. Menurut Muhammad Ali Ash-Shabuni Pembagian harta warisan dalam islam persentasenya terdiri dari:

1. Ashhabul Furudh yang berhak mendapatkan setengah ($1/2$) adalah satu kelompok laki-laki dan empat perempuan yakni suami, anak perempuan, cucu perempuan dari keturunan anak laki-laki, saudara kandung perempuan, dan saudara perempuan seapak
2. Ashhabul Furudh yang berhak mendapatkan seperempat ($1/4$) adalah suami atau istri.
3. Ashhabul Furudh yang berhak mendapatkan seperdelapan ($1/8$) adalah istri yang mendapatkan waris dari peninggalan suaminya baik itu memiliki anak atau cucu dari rahimnya atau Rahim istri yang lain.

4. Ashhabul Furudh yang berhak mendapatkan dua per tiga ($2/3$) adalah empat perempuan antara lain anak perempuan kandung, cucu perempuan dari anak laki-laki, saudara perempuan kandung, dan saudara perempuan seapak.
5. Ashhabul Furudh yang berhak mendapatkan sepertiga ($1/3$) adalah hanya dua yaitu ibu dan dua saudara laki-laki atau perempuan dari satu ibu
6. Ashhabul Furudh yang berhak mendapatkan seperenam ($1/6$) adalah bapak, kakek, ibu, cucu perempuan, keturunan anak laki-laki, saudara perempuan seapak, nenek, dan saudara laki-laki dan perempuan satu ibu.²

Sebagian besar dari harta warisan adalah untuk perempuan dan laki-laki, besar atau kecil, mereka tidak ada yang lemah dan kuat disesuaikan dengan tatanan adat dan budaya yang diberlakukan, sehingga tidak terdapat padanya kesempatan untuk berpendapat atau berbicara dengan hawa nafsu. Karena di Indonesia Pengembangan Hukum Undang-undangserta Peraturan Pemerintah berdasarkan hukum islam dan hukum adat. Sehingga Hukum Islam dan Hukum Adat tidak berlawanan dengan pengembangan Hukum di Indonesia.

Pasal yang mengatur tentang waris sebanyak 300 pasal, yang dimulai dari Pasal 830 s/d Pasal 1130 KUHPerdota. Disamping itu waris juga diatur pada Inpres no. 1 Tahun 1991.

Terdapat tiga unsur pada warisan yakni:

1. Adanya pewaris
2. Adanya ahli waris
3. Harta warisan. Harta warisan adalah berupa hak dan kewajiban yang dapat dinilai dengan uang.

Dalam Pasal 830 KUHPerdota yang ditentukan sebagai ahli waris adalah:

²Muhammad Ali Ash-Shabuni, *Pembagian Warisan Menurut Islam*, Jakarta: Gema Insani, 2007, hal 46-57

- a. Para keluarga sedarah, baik syah maupun luar kawin (Pasal 852 perdata)
- b. Berdasarkan penafsiran ahli waris suami atau istri yang hidup terlama menurut UU dibagi kedalam 4 (empat) kelompok:
 - ✓ Kelompok pertama terdiri dari suami/istri dan keturunannya.;
 - ✓ orang tua, saudara kandung, dan anak dari saudara kandung merupakan kelompok kedua.;
 - ✓ Kelompok ketiga, terdiri dari sanak keluarga lain-lainnya;
 - ✓ Kelompok keempat, terdiri dari sanak keluarga lainnya dalam garis menyimpang sampai dengan derajat keenam.

Jadi, pembagian waris menurut sistem hukum perdata ini yang diutamakan adalah golongan pertama yang berhak menerima warisan yakni ahli waris. Menurut hukum perdata pembagian warisan tidak membedakan bagian antara laki-laki atau perempuan. Dengan demikian dapat dilakukan secara seimbang. Sama halnya dengan perbuatan hukum seperti Jual Beli, Hibah, Pembagian Hak Bersama yang dikenakan pajak, peristiwa hukum seperti kematian yang kemudian dilakukannya proses waris juga dikenakan pajak

Berdasarkan Undang-undang Ketentuan Umum dan Tata cara Perpajakan (KUP) Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 1 ayat (1), Pajak merupakan sebuah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan undang-undang. Hal ini merupakan upaya dari pemerintah untuk meningkatkan kesejahteraan dari rakyat Indonesia secara adil dan merata. Pemerintah memberikan wewenang kepada pemerintah daerah hal ini sebagai bentuk desentralisasi agar Pemerintah Daerah dapat mengatur dan mengurus semua urusan daerahnya sendiri untuk mencapai pembangunan nasional. Salah satu jenis pajak pusat yang dialihkan menjadi pajak daerah adalah Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB)

Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) sendiri terjadi karena beberapa kejadian salah satunya adalah Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) waris merupakan pengenaan pajak kepada para ahli waris, sehubungan dengan peralihan hak atas tanah dan bangunan dari pewaris kepada ahli waris

Rumus dalam menghitung tarif Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) adalah Tarif Pajak 5% x dasar Pengenaan Pajak (NPOP – NPOPTKP). Besarnya NPOPTKP di masing-masing wilayah berbeda-beda, namun berdasarkan Undang – Undang No. 28 Tahun 2009 Pasal 87 ayat (4) ditetapkan besaran paling rendah sebesar Rp 60 juta untuk setiap wajib pajak. Akan tetapi, apabila perolehan hak berasal dari waris atau hibah wasiat yang diterima orang pribadi yang masih memiliki hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat ke bawah, termasuk istri, maka NPOPTKP ditetapkan paling rendah senilai RP 300 juta, Cara perhitungan dari BPHTB waris sebagai berikut : $(\text{Harga Pasar} - \text{Rp } 300.000.000,00) \times 5\%$

Ketentuan dalam Undang – Undang nomor 28 tahun 2009 Pasal 85 ayat (2) menentukan 15 jenis perolehan tanah dan/atau bangunan yang menjadi objek pajak salah satunya adalah waris, Indonesia telah menetapkan aturan mengenai pewarisan, Pasal 830 KUHPerdara menyatakan “Pewarisan hanya terjadi karena kematian.” Pasal 833 ayat (1) KUHPerdara menyatakan “Ahli waris dengan sendirinya karena hukum mendapat hak milik atas semua barang, semua hak dan semua piutang orang yang meninggal dunia.”

Berdasarkan Pasal 830 KUHPerdara bertalian dengan Pasal 833 KUHPerdara, dengan meninggalnya seseorang maka semua barang, semua hak dan semua piutang (disebut juga harta warisan atau harta peninggalan) demi hukum jatuh meluang (terbuka) kepada ahli warisnya. Meninggalnya pewaris menimbulkan akibat hukum kepemilikan bersama oleh ahli warisnya terhadap warisannya. Menurut Herlien Budiono, harta

warisan termasuk kepemilikan harta bersama yang terikat (*gebonden mede eigendom*).³ Menurut A. Pitlo, Kepemilikan bersama yang terikat atas properti terjadi ketika dua orang berbagi kepemilikan atas sesuatu setelah kejadian hukum lainnya, seperti misalnya karena peristiwa meninggalnya pewaris, putusya perkawinan, bubarnya persekutuan perdata atau perkumpulan yang tidak berbadan hukum.⁴ Kepemilikan bersama yang terikat atas harta warisan tersebut berakhir, setelah diadakan pemisahan dan pembagian harta warisan.

Pengenaan pajak BPHTB dari pewaris kepada ahli waris dapat dikatakan sesuatu yang tidak direncanakan, mengapa dikatakan demikian karena pajak ini muncul setelah adanya suatu peristiwa hukum yaitu kematian, dan kematian merupakan suatu hal yang tidak dapat diduga dan direncanakan oleh manusia, kaitannya dalam hal ini pewaris seolah-olah memberikan atau dapat dikatakan membebankan suatu biaya tambahan kepada ahli waris yang pewaris sendiri tidak mengetahui peristiwa itu akan terjadi.

Sedangkan dari pihak ahli waris sendiri harta yang ditinggalkan oleh pewaris merupakan sesuatu hal yang otomatis ahli waris terima, walaupun penolakan suatu warisan bisa dilakukan dengan memberikan pernyataan di kepaniteraan pengadilan negeri yang dalam daerah hukumnya warisan itu terbuka, menyatakan dirinya sebagai ahli waris dan menolak menerima pembagian warisan, namun diluar dari pada itu dan hal tersebut diatur dalam hukum pewarisan, mau tidak mau ataupun setuju tidak setuju ahli waris harus melaksanakan yang namanya pajak BPHTB tersebut.

Sesuai dalam Pasal 6 huruf d Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 (PP Nomor 34 Tahun 2016), pengalihan hak atas tanah dan bangunan karena waris dikecualikan dari kewajiban membayar PPh final. Oleh karena itu, maka pengalihan hak

³ Herlien Budiono, *Kumpulan Tulisan Hukum Perdata di Bidang Kenotariatan*, Bandung: Penerbit PT Citra Aditya Bakti, 2008, halaman 336.

⁴ A. Pitlo, *Hukum Waris Menurut Kitab Undang-undang Hukum Perdata Belanda*, Jakarta: PT Intermedia, 1991, halaman 74.

atas tanah dan bangunan dari pewaris kepada semua ahli waris berhubung meninggalnya pewaris, pewaris tidak terutang PPh final atau nihil karena dalam pemisahan dan pembagian harta warisan tersebut tidak ada perolehan hak atas tanah dan bangunan, maka satu-satunya BPHTB terutang adalah perolehan hak atas dan bangunan oleh semua ahli waris dari pewaris karena meninggalnya pewaris. Oleh karena tanah/bangunan telah diadakan pembagian dan pemisahan terhadap harta warisan, maka BPHTB terutang tersebut menjadi kewajiban ahli waris yang menerima pembagian harta warisan sebagai satu-satunya orang yang memperoleh harta warisan tanah dan/atau bangunan langsung dari pewaris.

Namun kenyataannya tidak demikian, masyarakat yang telah melakukan pemisahan dan pembagian waris yang telah dibuktikan dengan syarat-syarat pendukung tetap dianggap melakukan peralihan antar ahli waris yang mana dalam hal ini mereka dikenakan PPh dan BPHTB atas dasar peralihan antar ahli waris padahal mereka telah membuat akta pembagian waris. Berkaitan dengan adanya akta pembagian waris menimbulkan pemisahan dan pembagian kepemilikan bersama yang terkait dalam suatu pewarisan, dimana pewarisan tersebut dianggap langsung turun dari pewaris kepada satu-satunya ahli waris yang berhak menerima bagian tersebut, sehingga dalam hal ini tidak diperlukan lagi adanya kata pembagian hak bersama.

Pasal 1 ayat (2) Undang-Undang KUP menyebutkan bahwa wajib pajak adalah orang pribadi atau badan, sedangkan pada Pasal 2 ayat (1) UU Pajak Penghasilan disebutkan bahwa yang menjadi subjek pajak adalah warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak. Adanya konflik norma antara kedua aturan tersebut, dimana warisan bukan merupakan orang pribadi atau badan, maka seharusnya tidak bisa disebut sebagai subjek pajak, selain itu maksud dari menggantikan yang

berhak dapat menimbulkan polemik, karena apabila belum dibagi tentu saja belum ada kejelasan mengenai pihak yang harus membayar pajak tersebut.

Konflik norma juga terjadi pada Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Pajak Penghasilan, menganut prinsip bahwa pajak akan dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh wajib pajak. Ketentuan Pasal 4 ayat (3) huruf b Undang-Undang Pajak Penghasilan yang mengatur bahwa warisan bukan objek pajak. Warisan yang dimaksud adalah meliputi semua jenis harta baik itu harta bergerak maupun harta tidak bergerak. Namun dari hasil pengamatan penulis banyaknya masyarakat yang mengeluhkan mendapatkan surat tagihan pajak dari kantor pajak terkait belum dibayarkannya pajak karena pertambahan harta yang diperoleh dari warisan. Hal ini menjadi perdebatan yang cukup menarik karena menurut petugas pajak pada saat harta belum diwariskan tidak pernah dilaporkan ke pajak bahkan wajib pajak yang memberikan waris tidak terdaftar di kantor pajak. Maka ahli waris harus membayar terlebih dahulu hutang pajak atas harta yang belum pernah dilaporkan sebelumnya.

Berdasarkan permasalahan diatas, dianggap perlu untuk ditelaah demi mendapatkan kesesuaian antara peraturan yang ada dan telah diberlakukan dengan praktek yang terjadi sebenarnya di lapangan. Dalam hal ini penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul :**PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN DALAM PERALIHAN HAK ATAS TANAH MELALUI PEWARISAN DI KOTA BUKITTINGGI**

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang diatas penulis dapat mengambil beberapa permasalahan yaitu:

1. Bagaimana ketentuan pengenaan pajak dalam peralihan hak milik pewarisan di Kota Bukittinggi.
2. Mengapa peralihan hak milik melalui pewarisan di Kota Bukittinggi dikenai pajak Penghasilan?

C. Tujuan Penelitian

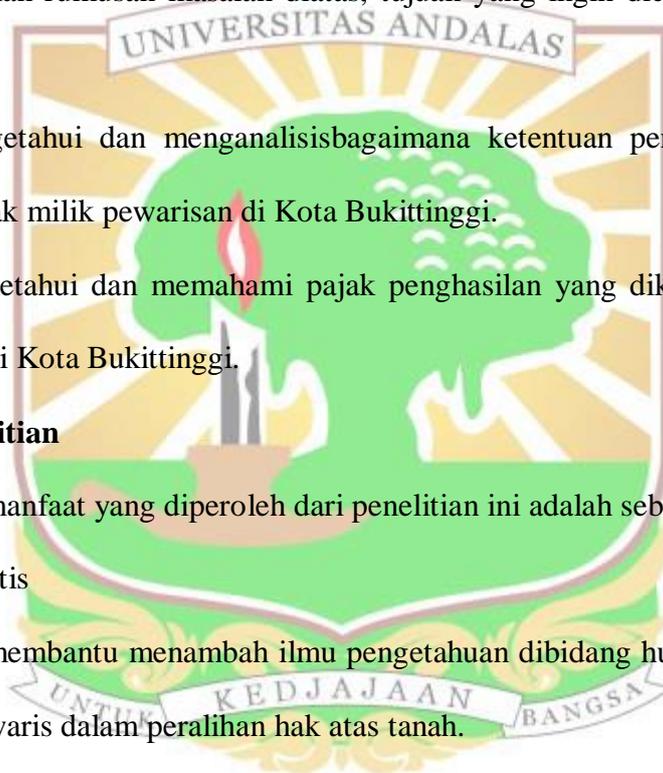
Berdasarkan rumusan masalah diatas, tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui dan menganalisis bagaimana ketentuan pengenaan pajak dalam peralihan hak milik pewarisan di Kota Bukittinggi.
2. Untuk mengetahui dan memahami pajak penghasilan yang dikenakan dalam proses pewarisan di Kota Bukittinggi.

D. Manfaat Penelitian

Adapun manfaat yang diperoleh dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Secara Teoritis
 - a. Untuk membantu menambah ilmu pengetahuan dibidang hukum, terutama dalam proses waris dalam peralihan hak atas tanah.
 - b. Untuk melatih kemampuan penulis dalam melakukan penelitian lapangan.
 - c. Untuk menerapkan ilmu secara teoritis dan menghubungkannya dengan data yang diperoleh dari penelitian lapangan.
2. Secara Praktis
 - a. Untuk dapat mempertajam analisis dan wawasan terutama bagi peneliti terkait dengan proses waris dalam peralihan hak atas tanah.



- b. Dapat menjadi materi perbandingan, layak atau tidaknya penerapan pajak BPHTB dan PPh terhadap ahli waris

E. Keaslian Penelitian

Berdasarkan informasi serta penelusuran diperpustakaan yang telah dilakukan khususnya di Perpustakaan Fakultas Hukum Universitas Andalas dan Perpustakaan lainnya, diketahui ada beberapa tesis yang hampir sama dan terkait dengan judul penelitian ini ataupun yang bersinggungan langsung dengan **PENGENAAN PAJAK PENGHASILAN DALAM PERALIHAN HAK ATAS TANAH MELALUI PEWARISAN DI KOTA BUKITTINGGI**, dalam hal ini penulis tidak menyangkal tentang adanya kesamaan sebagian dari penelitian ini, yang mana terletak pada rumusan permasalahan yang berhubungan dengan Sistem perpajakan ahli waris tapi berbeda pembahasan dan rumusan masalah yang akan penulis teliti. Penelitian ini difokuskan pada penerapan pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dan pajak Pertambahan Penghasilan (PPh) pada peralihan hak waris. Jika ada tulisan yang hampir sama dengan yang ditulis oleh penulis diharapkan tulisan ini sebagai pelengkap dari tulisan yang telah ada sebelumnya

Adapun tulisan yang relatif sama dengan yang ingin diteliti oleh penulis, berdasarkan sejumlah literatur yang ditemui di Perpustakaan Fakultas Hukum Universitas Andalas menyebutkan ada penulisan tesis tentang pengenaan pajak, seperti :

1. Tesis yang ditulis oleh Benny Oktario pada Universitas Andalas tahun 2019 dengan judul “Pengenaan Pajak Penghasilan atas Waris dan Hibah dalam Pengalihan Hak atas tanah dan atau bangunan di Kota Padang dengan rumusan masalah :
 - a. Bagaimana pengenaan pajak penghasilan atas waris dan hibah dalam pengalihan hak atas tanah dan bangunan di Kota Padang?

- b. Adakah kendala dalam pengenaan pajak penghasilan atas waris dan hibah dalam pengalihan hak atas tanah dan bangunan di Kota Padang?
2. Tesis yang ditulis oleh Annisa Mutiara Andina pada Universitas Andalas tahun 2019 dengan judul Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan atas Jual Beli Tanah dan/atau Bangunan di Kota Padang, dengan rumusan masalah:
 - a. Bagaimana pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan atas jual beli tanah dan/atau bangunan di Kota Padang?
 - b. Bagaimana peran Notaris/PPAT dalam pelaksanaan pemungutan Pajak penghasilan atas jual beli tanah dan atau bangunan di Kota Padang
 - c. Apa saja kendala-kendala hukum yang timbul dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan atas jual beli tanah dan/atau bangunan?

F. Kerangka Teori dan Kerangka Konseptual

1. Kerangka Teori

Kerangka teori adalah kerangka pemikiran atau butir-butir pendapat, teori, tesis mengenai suatu kasus atau permasalahan yang menjadi bahan perbandingan, pegangan teoritis.⁵

Dalam penelitian, fungsi teori adalah untuk memperjelas ruang lingkup yang diteliti, untuk membuat instrumen penelitian dan membuat hipotesis dan menampilkan hubungan antar variable, konsep, dan menerangkan fenomena sebagai masukan dalam mengambil persoalan dan informasi pembanding. Untuk itu kerangka teori dalam penelitian tesis ini sangat diperlukan guna memperjelas nilai-nilai, azas-azas, dalil-dalil, dan norma-norma, serta dasar hukum sampai kepada landasan filosofinya yang tertinggi.

⁵M. Solly Lubis, *Filsafat Ilmu dan Penelitian*, Bandung: Mandar Maju, 1994, hal 80.

Untuk menyikapi rumusan masalah tersebut maka kerangka teori akan dijadikan landasan. dalam penulisan tesis ini adalah teori perpajakan dan teori waris.

a. Teori Perpajakan

Menurut Undang-Undang dan Tata Cara Perpajakan, pajak adalah kontribusi Wajib Pajak kepada Negara yang terutang oleh Orang Pribadi atau Badan yang bersifat yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang sifatnya dapat di paksakan dan di pungut oleh Undang-Undang, serta tidak mendapat imbalan secara langsung dan di gunakan untuk keperluan Negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.⁶

Membahas mengenai perpajakan tidak terlepas dari pengertian pajak itu sendiri, “Pajak adalah iuran rakyat kepada kas Negara berdasarkan Undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal balik (kontra Prestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum.”⁷

Sedangkan menurut Menurut S.I. Djajadiningrat yang dikutip oleh Siti Resmi bahwa: “Pajak adalah sebagai suatu kewajiban menyerahkan sebagian dari kekayaan ke kas Negara yang di sebabkan suatu keadaan, kejadian,dan perbuatan yang memeberikan kedudukan tertentu,tetapi bukan sebagai hukuman, menurut peraturan yang di tetapkan pemerintah serta dapat di paksakan, tetapi tidak ada jasa timbal balik dari Negara secara langsung untuk memelihara kesejahteraan secara umum”.⁸

Dari kedua defenisi diatas terdapat persamaan pandangan atau prinsip mengenai pajak. Kedua pendapat tersebut mempunyai unsur-unsur sebagai berikut :

1. Pajak dipungut berdasarkan Undang-undang.
2. Tidak ada timbal jasa (kontraprestasi) secara langsung.
3. Pajak dipungut oleh Negara, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah

⁶Mardiasmo. *Perpajakan*. (Edisi Revisi 2009, Yogyakarta, Penerbit Andi . Muljono, Djoko, 2010), 22-23

⁷ Waluyo, *Perpajakan Indonesia* , (Salemba Empat, Jakarta, 2017), 3.

⁸ Siti Resmi, *Perpajakan ,Teori dan Kasus*. (Salemba Empat.,Yogyakarta, 2009), 1.

4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dalam pemasukannya masih terdapat surplus, digunakan untuk membiayai.⁹

Pajak merupakan sumber penerimaan Negara yang mempunyai dua fungsi yaitu:

- a. Fungsi anggaran (*budgetair*)
- b. Fungsi mengatur (*regulated*)

b. Teori Daya Pikul

Menurut teori ini setiap orang wajib membayar pajak sesuai daya pikul masing-masing. Daya pikul menurut De Langen, sebagaimana dikutip oleh Rochmat Soemitro, adalah kekuatan seseorang untuk memikul suatu beban atas apa yang tersisa, setelah seluruh penghasilannya dikurangi dengan pengeluaran-pengeluaran yang mutlak untuk kehidupan primer diri sendiri beserta keluarganya.¹⁰ Dari pengertian tersebut dapat dimengerti bahwa yang dimaksud daya pikul bukan hanya dilihat dari keseluruhan penghasilan yang diperoleh oleh orang yang bersangkutan, melainkan terlebih dahulu dikurangi dengan pengeluaran-pengeluaran tertentu yang memang secara mutlak harus dikeluarkan untuk memenuhi kehidupan primernya sendiri beserta keluarga yang menjadi tanggungannya. Apabila suatu jenis pajak menggunakan pendekatan daya pikul ini maka yang harus jelas adalah ukuran-ukuran yang dipakai. Ukuran tersebut misalnya apakah yang dimaksud dengan penghasilan? Apa dasar untuk menentukan kebutuhan minimal? Apakah jumlah keluarga saja, struktur keluarga, atau bahkan sudah sampai pada kondisi keluarga yang bersangkutan?

Menurut Rochmat Soemitro, teori ini dimasukkan ke dalam bagian dari teori-teori yang membenarkan pemungutan pajak oleh negara. Akan tetapi pada bagian akhir disampaikan otokritik yang menyatakan bahwa penempatan seperti itu kurang tepat

⁹ Siti Resmi, *Perpajakan, Teori dan Kasus*. (Salemba Empat., Yogyakarta, 2009), 2.

¹⁰ Rochmat Soemitro, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung : Eresco, 1992, hal 31

mengingat teori ini tidak memberikan dasar yang membenarkan atas pungutan pajak oleh negara, melainkan merupakan dasar untuk memungut pajak secara adil.¹¹ Berdasarkan pendekatan daya pikul, pajak dikatakan telah dibebankan secara adil apabila mengacu pada daya pikul wajib pajaknya. Semakin besar kemampuan seseorang, tentu semakin besar pula pajaknya. Hal ini juga berlaku sebaliknya. Jadi yang digunakan untuk melihat keadilan beban pajak adalah kemampuan membayar (*ability to pay*) wajib pajak tersebut. Contoh jenis pajak yang menggunakan pendekatan daya pikul ini adalah pajak penghasilan. Di dalam pajak penghasilan, seseorang atau suatu badan baru dapat dikenakan pajak apabila mempunyai kemampuan bayar. Sementara terhadap wajib pajak orang pribadi untuk wajib pajak dalam negeri mereka dibatasi oleh batas PTPK (Penghasilan Tidak Kena Pajak), kalau untuk badan usaha mereka dapat dikenakan pajak bila mempunyai keuntungan bersih.

Dalam pelaksanaan konsep pemungutan pajak, yang perlu diperhatikan adalah bagaimana agar segala sesuatunya berjalan lancar, adil, dan tidak mengganggu kepentingan masyarakat, serta memberikan dampak positif bagi kas negara. Asas yuridis merupakan salah satu asas tersebut.

Menurut asas ini hukum pajak harus dapat memberikan jaminan hukum yang perlu untuk menyatakan keadilan yang tegas, baik untuk negara maupun warganya.¹² Oleh karena itu mengenai pajak di negara hukum, segala sesuatunya harus ditetapkan dalam undang-undang. Dengan kata lain, hukum pajak harus dapat memberikan jaminan hukum bagi tercapainya keadilan, dan jaminan ini diberikan kepada pihak-pihak yang tersangkut di dalam pemungutan pajak, yakni pihak fiskus dan wajib pajak. Fiskus diberi jaminan terhadap pelaksanaan tugasnya. Misalnya, fiskus diberi kewenangan untuk melakukan pemeriksaan, dan sebagainya. Dalam hal

¹¹ Soemitro, Rochmat, *Asas dan Dasar Perpajakan*, Bandung : Eresco, 1992, hal 30 dan Brotodiharjo, Santoso, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung : Refika Aditama, 2003, hal 32

¹² Santoso Brotodiharjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung : Refika Aditama, 2003.

ini kewenangan tersebut menjadi jaminan bahwa fiskus dapat memaksa berdasarkan hukum yang berlaku terhadap wajib pajak atau penanggung pajak. Demikian pula pembayar pajak atau penanggung pajak juga diberikan hak atas perlindungan. Wajib Pajak misalnya dapat mengajukan protes, banding, tuntutan hukum, dan tindakan hukum lainnya.. Hal ini dimaksudkan agar wajib pajak dan penanggung pajak tidak diperlakukan semena-mena. Hal lain yang tidak boleh diabaikan adalah adanya jaminan terhadap perlindungan rahasia dari wajib pajak atau rahasia dari penanggung pajak. Untuk itu harus juga mendapatkan perlindungan secara memadai.

c. **Teori Peralihan Hak Atas Tanah**

Pengertian peralihan hak atas tanah dapat beralih dan dialihkan, beralih dalam arti berpindahnya hak atas tanah karena pewarisan, sedangkan dialihkan adalah berupa jual-beli, tukar menukar, penghibahan, dan hibah-wasiat.

1. Warisan

Apabila seseorang pemilik hak atas tanah meninggal dunia, maka hak tersebut berpindah kepada ahli waris orang tersebut. Mungkin ada atau tidak ada wasiat untuk ahli warisnya. Hukum waris yang berlaku bagi seseorang menentukan siapa yang berhak menerimanya, bagaimana pembagiannya, dan berapa bagian yang didapat.

2. Jual Beli

Ada dua cara berbeda untuk membeli dan menjual yakni menurut hukum Barat dan hukum adat. Dalam pengertian hukum, jual beli ini berarti ketika pembeli membayar harga tanah kepada penjual (walaupun hanya sebagian), penjual melepaskan kepemilikan atas tanah tersebut untuk selamanya. Masalah terakhir telah dialihkan dari penjual ke pembeli.

Sedangkan Kitab Undang-undang Hukum Perdata (KUHPerdata) mengatur tentang jual beli barang menurut hukum Barat.

Menurut Buku III KUH Perdata tentang perikatan, jual beli adalah suatu jenis perjanjian atau perikatan.. Dalam hal jual beli tanah adalah suatu perjanjian, satu pihak mengikatkan dirinya untuk menyerahkan tanah pada pihak lainnya untuk membayar harga-harga yang ditentukan. Pada saat kedua belah pihak itu telah mencapai kata sepakat, maka jual beli sdianggap telah terjadi. untuk pemindahan tak diperlukan suatu perbuatan Hukum lain yang berupa penyerahan caranya ditetapkan dengan satu peraturan lain lagi.

Secara hukum peralihan hak dikenal dengan istilah *juridische leverage* (penyerahan kepada hukum), yang dilakukan dengan membuat suatu akta di depan dan oleh pejabat baliknama (*overschrijvings-ambtennar*). Namun masyarakat lebih mengenal kegiatan hukum dengan sebutan balik nama. Oleh karena itu, jika tata cara peralihan nama belum selesai, maka hak atas tanah belum berpindah dari penjual kepada pembeli.

3. Tukar menukar

Dalam proses tukar menukar, Agar pihak yang mempunyai hak atas tanah dapat menukarkan sesuatu dengan tanah atau hasil kepada pihak lain, pembeli membayar sejumlah uang dan penjual mengalihkan hak atas tanahnya.

Dalam pertukaran yang sama dengan jual beli, pihak yang mempunyai hak sah atas tanah itu mengalihkannya kepada pihak lain untuk selama-lamanya dengan imbalan menerima pembayaran atau hasil lain dari penerima tanah. Dengan kata lain, sebenarnya, ini bukan sekedar perjanjian.

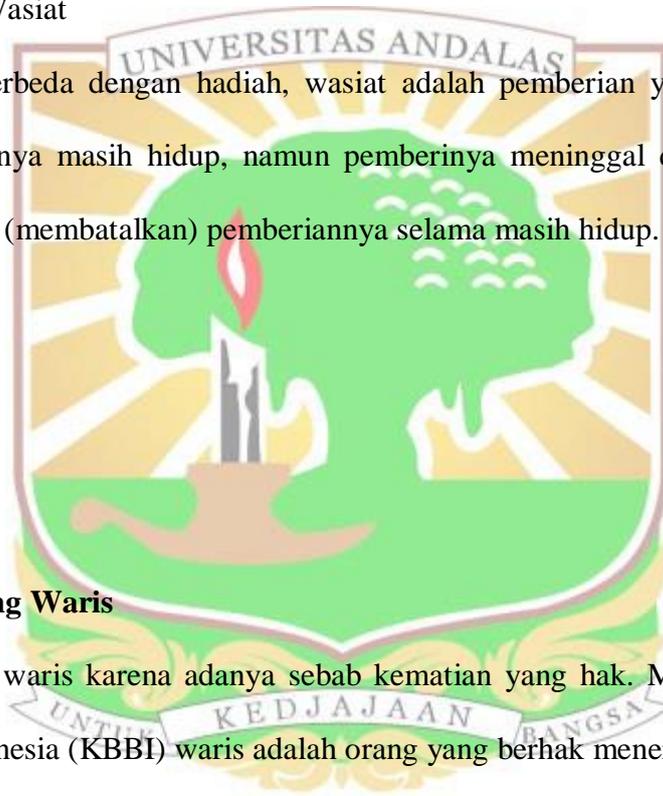
Penukaran tersebut harus diselesaikan di hadapan PPAT, seperti halnya jual beli, dengan membuat akta tukar menukar yang kemudian dicatat pada Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota setempat untuk memperoleh sertifikat..

4. Penghibahan

Akta hibah digunakan untuk pemberian hak atas tanah yang dilakukan dihadapan PPAT, dan akta ini kemudian dicatat/didaftarkan pada kantor pertanahan Kabupaten atau Kota untuk mendapat sertifikat.

5. Hibah Wasiat

Berbeda dengan hadiah, wasiat adalah pemberian yang dibuat pada saat pemberinya masih hidup, namun pemberinya meninggal dunia. Pemberi berhak menarik (membatalkan) pemberiannya selama masih hidup.



d. Teori tentang Waris

Adanya waris karena adanya sebab kematian yang hak. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) waris adalah orang yang berhak menerima harta pusaka dari orang yang telah meninggal.¹³

Al-Faraid adalah bentuk jamak dari kata Al-Fariidah yang oleh para akademisi mengacu pada bagian-bagian yang telah ditetapkan tingkatannya, atau lafadz mafrudah¹⁴. Jadi secara terminologi pengertian *faraid* adalah suatu cara yang digunakan untuk mengetahui siapa-siapa yang memperoleh bagian-bagian tertentu, maka ditetapkan terlebih dahulu ahli-ahli waris dari orang yang meninggal.

¹³Pusat Bahasa, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Jakarta : PT Gramedia Pustaka Utama, 2008, Cet IV, hal. 1556

¹⁴Asymuni A. Rahman, *Ilmu Fiqih 3*, Jakarta : IAIN Jakarta, 1986, Cet II, hal. 1

Selanjutnya baru dapat diketahui siapa diantara ahli waris yang mendapatkan bagian dan yang tidak mendapatkan bagian tertentu¹⁵

Sebaliknya, waris dapat dipahami dari segi hukum yang mengatur pembagian harta warisan yang ditinggalkan oleh ahli waris, mengetahui bagian yang diperoleh dari harta warisan bagi masing-masing ahli waris yang berhak.¹⁶

Pengalihan hak milik orang yang meninggal kepada orang yang masih hidup disebut dengan pewarisan tanpa terjadi 'aqad lebih dahulu. Apabila ada suatu peristiwa hukum yaitu meninggalnya seseorang sekaligus menimbulkan akibat hukum, yaitu tentang bagaimana pengurusan dan kelanjutan hak-hak dan kewajiban seseorang yang meninggal dunia itu. Hukum waris mengatur tentang penyelesaian hak dan kewajiban akibat peristiwa hukum yang disebabkan oleh meninggalnya seseorang.¹⁷

Seperti yang sudah disebutkan diatas, harta yang ditinggalkan oleh pewaris secara otomatis akan menjadi benda warisan dan hukum waris berlaku pada saat itu juga yang mana akan mengatur pembagian benda warisan tersebut. Dalam Kompilasi Hukum Islam (KHI) Pasal 171 disebutkan: "*Hukum kewarisan adalah hukum yang mengatur tentang pemindahan hak pemilikan harta peninggalan (tirkah) pewaris, menentukan siapa-siapa yang menjadi ahli waris dan berapa bagiannya masing-masing*"¹⁸

M. Ali Ash Shabuni berpendapat bahwa mewariskan sesuatu dari satu orang ke orang lain atau dari satu orang ke orang lain itulah yang dimaksud dengan istilah "warisan" dari segi bahasa..

2. Kerangka Konsep

¹⁵Ali Hasan, *Hukum Warisan dalam Islam*, Jakarta : Bulan Bintang, tanpa tahun, hal. 9

¹⁶Ahmad Rofiq, *Hukum Islam di Indonesia*, Jakarta : PT Raja Grafindo Persada, 2000, Cet IV, hal. 355

¹⁷Idris Ramulyo, *Hukum Perkawinan, Hukum Kewarisan, Hukum Acara Peradilan Agama dan Zakat Menurut Hukum Perdata*, Jakarta : Sinar Grafika, 1995, cet I, hal. 93-94

¹⁸ Ibid, hal. 131

Konsep adalah salah satu bagian terpenting dari teori, peranan konsepsi dalam penelitian ini untuk menggabungkan teori, observasi, antara abstrak dengan kenyataan. Konsep diartikan sebagai kata yang menyatukan abstraksi yang digeneralisasikan dari hal-hal yang khusus yang disebut defenisi operasional.¹⁹

Untuk dapat menjawab permasalahan dalam penelitian tesis perlu didefenisikan beberapa konsep dasar dalam rangka menyamakan persepsi agar secara operasional dapat dibatasi ruang lingkup variabel dan dapat diperoleh hasil penelitian yang sesuai dengan tujuan penelitian yang telah ditentukan. Konsep itu sebagai berikut :

1. Pewarisan adalah peralihan hak milik orang yang sudah meninggal kepada orang yang masih hidup tanpa terjadi 'aqad lebih dahulu. Hukum waris adalah sebuah hukum yang mengatur tentang pembagian harta seseorang yang telah meninggal kepada ahli waris atau keluarga yang berhak.

Di Indonesia, terdapat 3 (tiga) sistem pewarisan, yaitu hukum waris adat, hukum waris perdata, dan hukum waris Islam.

2. Pewaris merupakan orang yang meninggal dunia dan meninggalkan sejumlah harta kekayaan, maupun surat wasiat. Ahli waris merupakan orang yang berhak menerima harta peninggalan dari pewaris.
3. Pajak adalah kontribusi wajib di Hukum waris adalah sebuah hukum yang mengatur tentang pembagian harta seseorang yang telah meninggal kepada ahli waris atau keluarga yang berhak. ari orang atau badan terhadap Negara, yang sifatnya memaksa sesuai dengan undang-undang tanpa adanya imbalan secara langsung. Sedangkan pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yaitu pungutan yang diminta kepada penerima hak atas tanah dan atau bangunan

¹⁹Samadi Suryabrata, *Metodologi Penelitian*, Jakarta: Raja Grafindo Persada, 1998, hal 31.

G. Metode Penelitian

1. Jenis Penelitian

Untuk mempermudah pembahasan tesis ini, banyak teknik yang digunakan dalam penyusunannya., karena apabila dilakukan tanpamenggunakan suatu metode maka penulisan suatu tesis tidak akan mendapatkanhasilyang memuaskan.

Metodologi penelitian merupakan penelitian yang menyajikan bagaimana cara atau prosedur maupun langkah-langkah yang harus diambil dalam suatu penelitian secara sistematis dan logis sehingga dapat dipertanggung- jawabkan kebenarannya.²⁰

Metode penulisan tesis adalah. uraian tentang cara bagaimana mengatur penulisan tesis dengan usaha yang sebaik-baiknya. Sedangkan metode penelitianyang dipergunakan dalam pengumpulan data-data untuk penulisan tersebut antarlainmeliputi :

1) PendekatanMasalah

Metode penelitianyangdigunakan dalam penelitianiniadalah metode penelitian yuridis empiris yaitu penelitian yang dilakukan dengan meneliti, serta mengumpulkan data primer yang telah didapat melalui observasi secara langsung terhadap masalah berkaitan.

2) SifatPenelitian

Penelitian ini memiliki sifat deskriptif yaitu penelitian yang berupa uraian kalimat secara sistematis dengan menggambarkan dan menjelaskan secara tepat terhadap hasil penelitian berupa keadaan subjek atau objek yang ada dalam penelitian ini berdasarkan fakta-fakta yang tampak atau apa adanya mengenai akibat hukum terhadap penerapan pajak bagi pewaris yang telah meninggal dunia dalam peralihak hak atas tanah

²⁰SutrisnoHadi,*MetodologiRiset*, Yogyakarta:Agromedia pustaka,2001,hal.8

3) Jenis Data

Dalam penelitian tesis ini jenis data yang digunakan bersifat:

a. Data Primer

Data primer yang dimaksud adalah data yang diperoleh langsung dari objek penelitian tentang penerapan pajak bagi pewaris yang telah meninggal dunia dalam peralihan hak atas tanah, dengan data primer pada penelitian ini adalah Kantor Notaris/PPAT Kota Bukittinggi.

b. Data Sekunder

Data sekunder merupakan data yang diperoleh dari berbagai sumber atau literature yang berkaitan dengan permasalahan. Dalam penelitian ini data sekunder terdiri dari:

1. Bahan Hukum Primer yaitu bahan hukum yang utama, yakni bahan hukum yang mempunyai otoritas, yang meliputi peraturan perundang-undangan dokumen resmi apa pun yang mencakup bahasa hukum. Bahan hukum ini pada dasarnya berbentuk kumpulan peraturan yang berkaitan dengan judul dan perumusan masalah yang diteliti, terutama tentang ketentuan-ketentuan yang erat kaitannya dengan pengenaan pajak penghasilan dalam peralihan hak atas tanah dalam pewarisan. Peraturan Perundang-undangan yang terkait dengan penulisan tesis ini meliputi:

- (1) Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945.
- (2) Kitab Undang-Undang Hukum Perdata.
- (3) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang BPHTB.
- (4) Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan
- (5) Peraturan Daerah Kota Bukittinggi No. 3 Tahun 2011

tentang BPHTB

2. Bahan hukum sekunder, pada dasarnya memberikan penjelasan secara teoritis terhadap rumusan-rumusan peraturan yang dijadikan dasar hukumnya dan atau menjelaskan secara teoritis bahan hukum primer, seperti pendapat para ahli hukum dan laporan-laporan hasil penelitian.
3. Bahan hukum tertier, bahan-bahan yang memberi petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, seperti kamus hukum yang membantu menterjemahkan istilah-istilah hukum yang berkaitan erat dengan permasalahan yang akan diteliti.

4. Sumber Data

Sumber data yang digunakan untuk memecahkan permasalahan adalah melakukan penelitian ini adalah:

(1) Penelitian kepustakaan (*Library Research*)

Penelitian dilakukan dengan mempelajari dokumen dan literatur-literatur yang berkaitan dengan permasalahan yang penulis peroleh dari:

- a) Perpustakaan Magister Kenotarian Padang
- b) Perpustakaan Wilayah Bukittinggi.

(2) Penelitian Lapangan (*field research*).

Penulis mengadakan penelitian pada kantor Notaris/PPAT Zulfia, SH dan kantor Notaris/PPAT Hj. Harminda, SH, MH, M.Kn di Kota Bukittinggi untuk memperoleh data primer secara langsung.

4) Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang akan digunakan dalam penelitian adalah sebagai berikut:

- a) Wawancara

Suatu proses interaksi komunikasi secara langsung dengan tatap muka untuk

menggali data dan informasi data primer yang dibutuhkan. Wawancara dilakukan dengan Notaris/PPAT Zulfia, SH dan Notaris/PPATHj. Harminda, SH, MH, M.Kn Kota Bukittinggi, dengan terlebih dahulu mempersiapkan bahan pertanyaan yang selanjutnya dapat dikembangkan pada saat wawancara berlangsung.

b) Studi Dokumen

Secara khusus, informasi diperoleh melalui buku, undang-undang, peraturan, dan makalah terkait penelitian lainnya.

5) Pengolahan Data dan Analisa Data

a. Teknik pengolahan data

Pengolahan data penelitian sangat diperlukan untuk membuat suatu tulisan menjadi sempurna. Pengolahan data yang penulis gunakan adalah dengan sistem editing yaitu dengan mengoreksi atau merubah atau menyusun secara sistematis data-data yang sudah diperoleh untuk melahirkan suatu kesimpulan.

b. Analisa Data

Dalam tahap ini penulis harus melakukan pemilahan data data yang telah diperoleh. Penganalisan data pada hakekatnya merupakan kegiatan untuk mengadakan sistematisasi bahan- bahan hukum tertulis untuk memudahkan pekerjaan analisis untuk ke tahap selanjutnya.

Setelah pengolahan data dilakukan analisa untuk selanjutnya dicaripemecahannya data akhirnya dapat dibuat kesimpulan dari data yang bersifat umum yang berkaitan dengan pengenaan pajak penghasilan dalam peralihan hak atas tanah melalui pewarisan sehingga dapat disajikan secara lengkap

dandipertanggungjawabkansecarailmiah.

