

**Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan Dari Persewaan
Tanah Dan/Atau Bangunan Di Wilayah Kerja
Kantor Pelayanan Pajak Semarang Barat**



T E S I S

Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan

Mencapai Derajat Sarjana S 2

Program Magister Kenotariatan

Oleh :

VIRGINA RAPAR, S.H.

B4B 003 161

**PROGRAM PASCA SARJANA
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG**

2005

UPT-PUSTAK-UNDIP
No. Dapt: 4381/ft/mnot/s
Tgl. : 26-7-06

PENGESAHAN TESIS

**Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari
Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan Di Wilayah Kerja Kantor
Pelayanan Pajak Semarang Barat**

dipersiapkan dan disusun oleh

VIRGINA RAPAR, S.H.

B4B 003 161

Telah Dapat Dipertahankan
Di Hadapan TimPenguji
Pada Tanggal 25 November 2005

Dosen Pembimbing



Noor Rahardjo, S.H., M.Hum.

NIP. 130 675 153.

Ketua Program Studi

Magister Kenotariatan



Mulyadi, S.H., M.S.

NIP. 130 529 429.

PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa sesungguhnya tesis ini adalah hasil karya saya sendiri dan didalamnya tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi dan lembaga pendidikan lainnya, pengetahuan yang diperoleh dari hasil penerbitan maupun yang belum atau tidak diterbitkan sumbernya dijelaskan di dalam tulisan dan Daftar Pustaka.

Semarang, Oktober 2005.

Yang Menyatakan,



Virginia Rapar, S.H.
B4B 003 161

PERSEMBAHAN

Naura Najela,

Matabariku...

Keajaiban dunia ke delapan...

MOTTO

*Tuhan menganugerahkan pengetahuan
sehingga dengan sinarnya engkau tidak hanya menyembah Nya
tetapi juga melibat dirimu sendiri,
baik mengenai kelemahanmu maupun kekuatanmu...*

*Live gives answers in three ways
It says Yes and gives whatever you want
It says No and gives you something better
It says Wait and gives you the best*

*Di dalam hidup ini
tidak ada imbalan ataupun hukuman
Yang ada hanya konsekwensi*

*Tertawa dan belajarlal,
sebab kita semua membuat kesalahan*

KATA PENGANTAR

Segala puji syukur penulis panjatkan kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan segala rahmat dan karunia-Nya serta kekuatan, ketekunan dan kesabaran sehingga penulis akhirnya dapat menyelesaikan tesis ini.

Tesis ini disusun dalam rangka memenuhi salah satu syarat untuk meraih gelar Master Kenotariatan di Progran Magister Ilmu Kenotariatan, Program Pascasarjana Universitas Diponegoro, Semarang. Tesis ini tidak akan selesai dengan baik tanpa adanya bantuan dari berbagai pihak.

Semua yang tertuang dalam tesis ini berdasarkan dari materi yang ada dengan disertai analisis yang berdasarkan hasil penelitian dan berdasarkan pada ketentuan hukum sebagai metode penelitian.

Dengan mengangkat judul **“Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan Di Wilayah Kerja Kantor Pelayanan Pajak Semarang Barat”**, penulis mencoba mengupas mengenai peranan Notaris dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan. Analisis terutama ditekankan pada ketentuan-ketentuan peraturan perpajakan yang berhubungan dengan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan, kendala-kendala yang dihadapi serta mengupas bagaimana peranan Notaris selama ini dalam pelaksanaan pemungutannya.

Judul tersebut di atas tidak lepas dari usaha penulis untuk mencoba menggali ketentuan-ketentuan dalam peraturan perpajakan yang berkaitan yang dinilai masih secara garis besar dan yang dalam kenyataannya belum sepenuhnya dapat dilaksanakan.

Diharapkan dengan adanya pembahasan mengenai langkah-langkah yang dikemukakan penulis, dapat membantu terlaksananya pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan

sehingga dapat membantu menambah pendapatan negara dari sektor perpajakan.

Proses penyelesaian tesis ini tidak lepas dari segala bimbingan, petunjuk dan kerjasama yang baik dari berbagai pihak. Pada kesempatan ini pula, penulis ingin menyampaikan ucapan terima kasih yang sedalam-dalamnya dengan penuh rasa hormat, kepada :

1. Bapak Noor Rahardjo, S.H., M.Hum., atas dedikasinya selaku Dosen Pembimbing.
2. Bapak Mulyadi, S.H., M.S., selaku Ketua Program Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Diponegoro Semarang.
3. Bapak Yunanto, S.H., M.Hum., selaku Sekretaris Program Magister Kenotariatan Fakultas Hukum Universitas Diponegoro Semarang.
4. Bapak Dr. FX. Adjie Samekto, S.H., M.H., atas pengarahan dan masukannya bagi penulisan tesis ini.
5. Bapak Tjipto Soeroso, S.H., selaku Dosen Wali yang membimbing penulis dalam berbagai hal yang berhubungan dengan perkuliahan.
6. Ibu Ir. Nining Widaryanti, selaku Kepala Sub Bagian Umum Kantor Pelayanan Pajak Semarang Barat.
7. Bapak Ir. Abdulloh, selaku Kepala Seksi PP PPh Kantor Pelayanan Pajak Semarang Barat.
8. Bapak A.P. Totok Susilo, S.Ak, pegawai Seksi PP PPh Kantor Pelayanan Pajak Semarang Barat.
9. Bapak Drs. Sulolipu, selaku Konsultan Pajak di Semarang, atas pengarahan dan masukannya bagi penulisan tesis ini.
10. Bapak Notaris / PPAT B.I.P. Suhendro, S.H
11. Bapak Notaris / PPAT Djoni Djohan, S.H.
12. Bapak Notaris / PPAT Hadi Wibisono, S.H.
13. Ibu Notaris / PPAT Indrajani Suhandynata, S.H.
14. Bapak Notaris / PPAT Indrijadi, S.H.

15. Bapak Notaris / PPAT Mustari Sawilin, S.H.
16. Ibu Notaris / PPAT Nisa Rachmasari, S.H.
17. Ibu Notaris / PPAT R.A.B.G. Sri Wihardjani Kartikodewi Prastowo, S.H.
18. Bapak Notaris / PPAT R.M. Soetomo Soeprapto, S.H.
19. Bapak Notaris / PPAT Roekiyanto, S.H.
20. Bapak Notaris / PPAT Subiyanto Putro, S.H.
21. Bapak Notaris / PPAT Suyanto, S.H.
22. Bapak Notaris / PPAT Taqwim Afero, S.H.
23. Ibu Notaris / PPAT Zulaicha, S.H.
24. Bapak-bapak dan Ibu-ibu Staf Pengajar pada Program Magister Kenotariatan yang telah memberikan bekal yang sangat berharga selama pendidikan.
25. Robby Rapar, papaku. Salam dan penghormatanku selalu untukmu.
26. Yullaty dan Martin Jansen, semoga Tuhan memberkahi, menjaga dan melindungi kalian.
27. Nurul Sofyan Arief, SE., suamiku.
28. Teman-teman terbaikku, Izti, Lala, Vivi, Eko, Hendrik, terima kasih atas semuanya.
29. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu yang juga banyak membantu dalam penulisan skripsi ini.

Dalam penyelesaian tesis ini banyak terdapat kesalahan dan kealpaan yang tentu saja tidak disengaja, sehingga penulis mohon maaf kepada pihak yang berkepentingan. Harapan penulis, semoga segala sesuatu yang tertuang dalam tesis ini dapat memberikan sumbangan pikiran atau dapat menjadikan wacana untuk terus berkarya dan terus berusaha walaupun penulis sadari bahwa apa yang penulis susun ini masih jauh dari kesempurnaan. Oleh karena itu, segala saran dan asupan positif dari berbagai pihak sangat penulis harapkan untuk kesempatan skripsi ini.

Semoga Allah SWT selalu menjaga, melindungi, memberikan petunjuk dan membimbing kita dalam setiap gerak dan langkah kita menuju kebenaran, Amien...

ABSTRAKSI

Sektor perpajakan merupakan salah satu faktor yang penting bagi peningkatan pendapatan negara. Untuk itu pemerintah Indonesia telah melakukan beberapa kali pembaharuan di bidang perpajakan atau reformasi perpajakan (*tax reform*) yang dimulai pada tahun 1983 kemudian pada tahun 1994/1997, dan terakhir pada tahun 2000.

Salah satu ketentuan baru dalam rangka mengatur mengenai pembayaran pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan maka ditetapkan Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 yang telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan.

Dengan adanya ketentuan tersebut maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan mengajukan permasalahan mengenai kendala-kendala apa saja yang dihadapi dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan serta bagaimana peranan Notaris dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan tersebut.

Dalam melaksanakan penelitian, peneliti menggunakan metode pendekatan yuridis empiris. Pendekatan dengan metode ini dimaksudkan untuk mengetahui penerapan peraturan-peraturan atau teori-teori perpajakan yang ada, terutama yang berhubungan dengan PP Nomor 5 Tahun 2002 tentang Perubahan Atas PP Nomor 29 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan.

Dari hasil penelitian diketahui bahwa terdapat kendala-kendala dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan selama ini sehingga pelaksanaannya menjadi tidak efektif. Sedang peranan Notaris dalam pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan atas sewa adalah ringan atau tidak dominan dan tidak memiliki kewajiban yang mutlak. Notaris secara jabatannya hanya diwajibkan menyampaikan adanya kewajiban pajak tersebut.

Keberhasilan pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan terletak pada kesadaran para Wajib Pajak sendiri dalam melaksanakan kewajibannya membayar pajak.

Untuk itu PP Nomor 5 Tahun 2002 tentang Perubahan Atas PP Nomor 29 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan perlu dikaji ulang terutama yang mengatur mengenai tarif agar dapat memberikan rasa keadilan yang merata bagi seluruh masyarakat pada umumnya dan Wajib Pajak pada khususnya.

ABSTRACT

Sector Taxation represent one of the factor which necessary to improve of natinonal income. For that government of Indonesia have done several times renewal in taxation area or *tax reform* started in 1983, 1994/1997, and the last in 2000.

One of the new rule in order to arrange for regarding payment of income tax of ground-rent and/or building hence specified by regulation of government number 29 year 1996 which have been altered with regulation of government number 5 year 2002 about change of regulation of government number 29 year 1996 about payment of income tax of production of rental of ground and/or building.

With existance of the rule hence researcher interest to do research by raising problems concerning constrains any kind of faced in execution of production imposition of production of ground-rent and/or building and also how role of notary in execution of income tax of production of ground-rent and/or building.

In executing research, researcher use approach method of *yuridis empirical*. Approach with this method is meant to know applying of the regulation-existing taxation theory, especially related to regulation of government number 5 year 2002 about change of regulation of government number 29 year 1996 about payment of income tax of production of ground-rent and/or building.

From the research known that there are constraints in execution of production imposition of rental of ground and/or building during the time till its effective execution becoming not. Role nedium notaries in execution of production imposition of rent is light or not dominant and not have obligation which is absolute. Notary occupation its only obliged by submitting of existence obligation of lease.

Efficacy of execution of production imposition of production of ground-rent and/or building lay in awareness all tax payer alone in executing its obligation pay for lease.

For that regulation of government number 5 year 2002 about change of Regulation number 29 year 1996 about payment of income tax of production of ground-rent and/or building require to rearrange aspecially to regarding tariff so that can give sense of justice which is flatten for all society generally and taxpayer especially.

DAFTAR ISI

Halaman Judul	i
Halaman Pengesahan	ii
Halaman Pernyataan	iii
Halaman Persembahan	iv
Motto	v
Kata Pengantar	vi
Abstraksi	x
Daftar Isi	xii
Daftar Lampiran	xiv
BAB I	PENDAHULUAN
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Perumusan Masalah	10
1.3. Tujuan Penelitian	11
1.4. Manfaat Penelitian	11
1.5. Sistematika Penulisan	12
BAB II	TINJAUAN PUSTAKA
2.1. Peraturan Umum Perpajakan	15
2.2. Definisi Pajak Penghasilan	20
2.3. Pajak Penghasilan Berdasarkan UU 17/2000	27
2.4. Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan	32
2.5. Perjanjian Sewa Menyewa	38
a. Hak dan Kewajiban Pihak Yang Menyewakan	39
b. Hak Dan Kewajiban Pihak Penyewa	41
c. Resiko Sewa Menyewa	42
d. Berakhirnya Sewa Menyewa	43

2.6.	Definisi Tanah Dan/Atau Bangunan	44
2.7.	Notaris Sebagai Pejabat Umum	48
BAB III	METODE PENELITIAN	
3.1.	Metode Pendekatan	53
3.2.	Jenis Data	53
3.3.	Teknik Pengumpulan Data	56
3.4.	Teknik Pengolahan Dan Analisis Data	59
BAB IV	HASIL PENELITIAN DAN ANALISA	
4.1.	Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan	62
a.	Kendala/hambatan Dalam Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan	64
4.2.	Peranan Notaris Sehubungan Dengan Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan	79
a.	Perlindungan Hukum Bagi Notaris Selaku Pejabat Umum Dalam Menjalankan Tugasnya	80
b.	Peranan Notaris Dalam Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan	83
BAB V	PENUTUP	
5.1.	Kesimpulan	97
5.2.	Saran	99

Daftar Pustaka
Lampiran

DAFTAR LAMPIRAN

1. Surat Pemberitahuan (SPT) Masa Pajak Penghasilan Final Pasal 4 Ayat (2).
2. Bukti Pemotongan PPh Atas Persewaan Tanah Dan Atau Bangunan (Final),
3. Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan.
4. Keputusan Menteri Keuangan 394/KMK.04/1996 tentang Pelaksanaan Pembayaran Dan Pemotongan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan.
5. Keputusan Dirjen Pajak KEP-50/PJ/1996 tentang Penunjukan Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri Tertentu Sebagai Pemotong Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan.
6. Surat Edaran SE-22/PJ/1996 tentang PPh Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan.
7. Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan.
8. Keputusan Menteri Keuangan 120/KMK.03/2002 tentang Perubahan Keputusan Menteri Keuangan 394/KMK.04/1996 tentang Pelaksanaan Pembayaran Dan Pemotongan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan.
9. Keputusan Dirjen Pajak KEP-227/PJ/2002 tentang Tata Cara Pemotongan Dan Pembayaran, Serta Pelaporan Pajak Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan Atau Bangunan.
10. Surat Keterangan Riset pada Kantor Pelayanan Pajak Semarang Barat.
11. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT B.I.P. Suhendro, S.H.
12. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT Djoni Djohan, S.H.
13. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT Hadi Wibisono, S.H.
14. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT Indrajani Suhandynata, S.H.
15. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT Indrijadi, S.H.

16. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT Mustari Sawilin, S.H.
17. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT Nisa Rachmasari, S.H.
18. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT R.A.B.G. Sri Wihardjani Kartikodewi Prastowo, S.H.
19. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT R.M. Soetomo Soeprapto, S.H.
20. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT Roekiyanto, S.H.
21. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT Subiyanto Putro, S.H.
22. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT Suyanto, S.H.
23. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT Taqwim Afero, S.H.
24. Surat Keterangan Riset pada Kantor Notaris/PPAT Zulaicha, S.H.
25. Surat Keterangan Riset pada Kantor Konsultan Pajak Bapak Drs. Sulolipu.
26. Penetapan Dosen Pembimbing Tesis.

B A B I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Salah satu tolok ukur dari keberhasilan ekonomi suatu Negara dapat dilihat dari angka pertumbuhan ekonomi negara tersebut. Peran pemerintah sebagai stabilator perekonomian dapat dijalankan dengan mengeluarkan kebijakan-kebijakan untuk mengurangi kesenjangan dalam perekonomian.

Sejarah pembangunan Indonesia diwarnai oleh perubahan sumber pendanaan secara signifikan pada tahun 1983. Beberapa ahli perpajakan Indonesia memandang bahwa tahun 1983 merupakan titik reformasi perpajakan (*tax reform*). Perubahan ini ditandai oleh kemauan politik pemerintah untuk mengalihkan sumber dana pembangunan yang sebelumnya ditumpukan pada pendapatan dari sektor minyak dan gas bumi (migas) ke pendapatan dari sektor pajak.¹ Kemauan politik pemerintah ini diikuti dengan dilakukannya pembenahan terhadap kebijakan perpajakan yang meliputi pembenahan landasan yuridis, pembenahan institusi perpajakan dan pembenahan terhadap aparatur perpajakan. Pembaharuan terhadap landasan yuridis perpajakan ditandai dengan berlakunya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan

¹ Pidato Presiden Soeharto, 16 Agustus 1983 dalam Rachmat Soemitro, "Pajak Penghasilan", Eresco, Bandung, 1990, hal 7.

(KUP), Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (PPh), dan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPn dan PPnBM). Pembaharuan landasan yuridis ini kemudian diikuti dengan pemberlakuan terhadap pajak atas Bumi dan Bangunan (PBB) melalui Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985.

Dengan adanya pembaharuan di bidang perpajakan ini, maka sistem pemungutan pajak di negara kita mengalami perubahan yang sangat mendasar. Perubahan tentang ciri dan corak dari sistem pemungutan pajak tersebut adalah sebagai berikut :

1. Bahwa pemungutan pajak merupakan perwujudan dan pengabdian serta peran serta Wajib Pajak atau Penanggung Pajak secara langsung dan bersama-sama melaksanakan kewajiban perpajakan yang diperlukan untuk pembiayaan negara dan pembangunan nasional.
2. Tanggung jawab atas kewajiban pelaksanaan pajak sebagai pencerminan kewajiban di bidang perpajakan, berada pada anggota masyarakat yaitu Wajib Pajak atau Penanggung Pajak sendiri. Pemerintah dalam hal ini aparat perpajakan, sesuai dengan fungsinya berkewajiban melakukan pembinaan, penelitian dan pengawasan terhadap pelaksanaan kewajiban perpajakan berdasarkan ketentuan yang digatiskan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

3. Anggota masyarakat yaitu Wajib Pajak atau Penanggung Pajak diberi kepercayaan untuk dapat melaksanakan kegotong-royongan nasional melalui sistem menghitung, memperhitungkan dan membayar sendiri pajak yang terutang (*self assessment*), sehingga melalui sistem ini pelaksanaan administrasi perpajakan diharapkan dapat dilaksanakan dengan lebih rapi, terkendali, sederhana dan mudah untuk dipahami oleh anggota masyarakat.

Prof. Miyasto memformulasikan alasan dilakukannya reformasi perpajakan adalah sebagai berikut : "Reformasi perpajakan pertama (1983) terutama dilatarbelakangi oleh kesulitan dana pembangunan yang disebabkan oleh turunnya harga minyak dan gas bumi (migas) di pasar dunia. Sejak pertengahan tahun 1980 sampai dengan tahun 1990 harga minyak bumi di pasar dunia mengalami penurunan secara terus menerus dan sangat drastis. Turunnya harga migas ini menyebabkan pemerintah mulai melihat sumber-sumber penerimaan di luar minyak dan gas bumi, salah satunya adalah pajak. Sedang reformasi perpajakan kedua (1994) dilatarbelakangi oleh beberapa kecenderungan internal dan eksternal yang dihadapi oleh Bangsa Indonesia pada dekade tahun 1990, yaitu semakin kuatnya keinginan untuk meningkatkan kemandirian dalam penerimaan negara dan daerah. Hal ini seiring meningkatnya hutang-hutang Indonesia dan tekanan-tekanan negara kreditur yang selalu mengkaitkan pinjaman luar negeri dengan isu-isu politik. Dalam kaitannya dengan hal yang demikian, pajak sebagai sumber

penerimaan negara yang relatif stabil merupakan tumpuan utama bagi penerimaan Negara. Oleh karena itu tidak ada pilihan lain bagi pemerintah Indonesia posisi internalnya termasuk diantaranya pada strategi perpajakan yang mampu memperkuat posisi internal tersebut agar Indonesia mempunyai keunggulan-keunggulan strategis untuk bersaing.”²

Reformasi perpajakan Nasional gelombang kedua ini dimaksudkan untuk melindungi Wajib Pajak, memberikan pelayanan yang jelas kepada Wajib Pajak, kepastian hukum dan keadilan atau penyelesaian sengketa pajak dan juga untuk tertibnya anggaran. Sebagai upaya untuk mewujudkan Reformasi Perpajakan Nasional gelombang kedua adalah dengan diberlakukannya Undang-Undang Nomor 9 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1991, Undang-Undang Nomor 11 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 tentang Pajak Bumi dan Bangunan. Hal ini ditindaklanjuti dengan

² Miyasto, *Sistem Perpajakan Nasional Dalam Era Ekonomi Global*, Pidato Pengukuhan Guru Besar Madya, Fakultas Ekonomi UNDIP, Semarang, 1997, hal 7-17.

diberlakukannya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1997 tentang Badan Penyelesaian Sengketa Pajak, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa, Undang-Undang Nomor 20 Tahun 1997 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak, serta Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

Begitu pentingnya sektor perpajakan bagi peningkatan pendapatan negara menimbulkan reformasi perpajakan yang ketiga pada tahun 2000, yaitu dengan diberlakukannya Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Tata Cara Perpajakan, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, Undang-Undang Nomor 18 Tahun 2000 tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa dan Pajak Penjualan Barang Mewah, Undang-Undang Nomor 19 Tahun 1997 tentang Penagihan Pajak Dengan Surat Paksa serta Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

Sejalan dengan semakin meningkatnya perekonomian baik dari sektor perdagangan maupun industri, terutama di kota-kota besar di Indonesia, salah

satunya adalah Semarang, meningkat pula kegiatan-kegiatan ekonomi. Di sisi lain, pelaku-pelaku ekonomi menuntut kepastian, ketertiban dan perlindungan hukum dalam setiap transaksi-transaksi atau kegiatan-kegiatan ekonomi yang akan dilakukan. Untuk menjamin kepastian, ketertiban, dan perlindungan hukum dibutuhkan alat bukti tertulis yang bersifat otentik mengenai keadaan, peristiwa, atau perbuatan hukum yang diselenggarakan, yang menentukan dengan jelas hak-hak dan kewajiban-kewajiban para pihak. Dalam berbagai hubungan bisnis, kegiatan dibidang perbankan, pertanahan, kegiatan sosial dan lainnya, kebutuhan akan pembuktian tertulis berupa akta otentik makin meningkat sejalan dengan berkembangnya tuntutan akan kepastian hukum dalam berbagai hubungan ekonomi dan sosial baik di tingkat nasional, regional maupun global. Dengan fenomena tersebut, masyarakat semakin merasakan kebutuhan hadirnya Notaris, pejabat yang diberi kewenangan oleh pemerintah untuk membuat akta otentik. Jasa Notaris dalam proses pembangunan dirasa makin meningkat sebagai salah satu pemenuhan kebutuhan hukum masyarakat.

Notaris dibutuhkan dalam kewenangannya membuat akta otentik atas perbuatan hukum masyarakat, seperti perjanjian jual beli, perjanjian utang piutang, perjanjian sewa menyewa dan sebagainya.

Dalam kewenangannya sesuai jabatannya, Notaris tidak hanya berwenang membuat akta otentik perbuatan hukum saja, tetapi Notaris juga berkewajiban bertindak sebagai pemungut pajak.

Berkaitan dengan pemungutan pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan misalnya, sistem yang digunakan untuk pemungutannya adalah dilakukan oleh pihak ketiga (*Withholding System*). Pihak ketiga yang dimaksud disini adalah pejabat-pejabat yang berkaitan dalam proses perolehan hak atas tanah dan bangunan oleh orang pribadi atau badan. Pejabat-pejabat yang dimaksud adalah salah satunya Notaris/Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT).

Sehubungan dengan *Withholding System* yang digunakan dalam pemungutan pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan dimana pihak ketiga lebih berperan dalam pemungutan pajaknya dibandingkan Wajib Pajak maka penulis ingin mengetahui apakah *Withholding System* juga digunakan dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan.

Pemilihan judul penelitian tesis ini berdasarkan pada keingintahuan penulis mengenai peranan Notaris dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan dan berdasarkan alasan lain, diantaranya adalah belum efektifnya pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan. Penyewa sebagai

pemotong pajak tidak memotong Pajak Penghasilan. Kedua hal tersebut menjadi bahan pertimbangan penulis dalam menentukan judul penelitian ini.

Pemilihan lokasi penelitian tesis, oleh penulis difokuskan pada Kota Semarang didasarkan pada pertimbangan bahwa penelitian lebih diarahkan pada sektor perkotaan yang pada prinsipnya lebih cepat menerima informasi dan seharusnya telah menerapkan peraturan-peraturan perpajakan dengan sistem murni. Pertimbangan lokasi juga didasarkan pada alasan-alasan tertentu lainnya yang mendukung penelitian.

Pertama, bahwa menurut penulis, Semarang merupakan salah satu kota besar di Indonesia yang sedang giat meningkatkan perekonomian daerahnya. Semarang juga merupakan kota yang dinilai kondusif sehingga banyak pelaku-pelaku ekonomi memilih untuk melakukan kegiatan-kegiatan ekonominya di Semarang. Pelaku ekonomi baik berupa perorangan maupun perusahaan tersebut tidak semuanya memiliki modal yang cukup dalam menjalankan kegiatan atau usahanya. Dalam menjalankan kegiatan usaha, mereka membutuhkan tempat untuk kantor, toko, gudang, pabrik dan sebagainya. Usaha yang dilakukan untuk memenuhi kebutuhan tersebut adalah dengan melakukan sewa menyewa tanah dan atau bangunan dengan pihak lain. Sewa menyewa tersebut yang akan memberikan penghasilan bagi pemilik tanah dan atau bangunan dan akan dikenai PPh atas penghasilan dari persewaaan tanah dan/atau bangunan nantinya.

Kedua, bahwa di Kota Semarang terdapat kurang lebih 140 (seratus empatpuluh) Notaris dan penduduk Semarang sudah semakin mengerti mengenai hukum dimana mereka menuntut kepastian hukum dalam segala perbuatan hukum yang dilakukan. Kepastian hukum dapat mereka peroleh dengan adanya akta otentik yang kewenangannya hanya ada pada Notaris. Peran Notaris mereka perlukan untuk mengadakan perjanjian-perjanjian yang penting yang membutuhkan kepastian hukum mengenai hak-hak dan kewajiban-kewajiban semua pihak yang terkait.

Sedang untuk perbuatan hukumnya, penulis lebih memilih perbuatan hukum sewa menyewa karena seperti halnya jual beli tanah dan atau bangunan, sewa menyewa tanah dan atau bangunan ini juga terkena pajak penghasilan dimana yang mendapat hasil atas perjanjian ini yaitu pihak yang menyewakan harus membayar PPh atas penghasilan dari persewaaan tanah dan/atau bangunannya. Tidak seperti halnya dalam jual beli, sewa menyewa ini tidak mendapat perhatian pemerintah maupun masyarakat karena dianggap bukan merupakan sumber pendapatan yang potensial sehingga tidak diatur secara jelas dan terperinci.

Perjanjian sewa menyewa tanah dan atau bangunan adalah perjanjian yang penting meski pembuatan aktanya bisa dilakukan hanya dengan di bawah tangan, tetapi untuk menjamin kepastian hukum, para pihak lebih memilih menggunakan jasa Notaris untuk membuat akta perjanjiannya.

Peran Notaris dalam perjanjian sewa tanah dan atau bangunan adalah sebagai pembuat akta otentik perjanjian. Tetapi apakah *Withholding System* juga berlaku dalam pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaaan tanah dan/atau bangunan dimana Notaris sebagai pihak ketiga berperan dalam pelaksanaan pemungutan pajaknya.

1.2. Perumusan Masalah

Mengingat luasnya permasalahan yang berkaitan dengan pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaaan tanah dan/atau bangunan, maka permasalahan dalam penelitian ini dibatasi pada peranan Notaris dalam pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaaan tanah dan/atau bangunan.

Berdasarkan uraian pada latar belakang dan pembatasan permasalahan tersebut di atas, maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut :

1. Apa saja kendala atau hambatan yang timbul dalam pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan ?
2. Bagaimana peranan dan kewajiban Notaris sehubungan dengan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan ?

1.3. Tujuan Penelitian

Secara umum, tujuan penelitian ini dimaksudkan untuk menggambarkan dan menjelaskan aspek hukum pajak pada perbuatan hukum sewa atas tanah dan atau bangunan, sedang secara khusus dimaksudkan untuk :

1. Mengetahui kendala atau hambatan pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan
2. Mengetahui bagaimana peranan dan kewajiban Notaris berkaitan dengan pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

1.4. Manfaat Penelitian

Berdasarkan uraian-uraian di atas, maka manfaat yang diharapkan dapat diperoleh dari penelitian ini adalah :

1. Dari segi Praktis, bagi Praktisi Pajak dan Notaris di Kota Semarang, penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan masukan terhadap kedisiplinan pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.
2. Dari segi Teoritis, bagi akademisi, penelitian ini diharapkan memberi manfaat teoritis berupa sumbangan bagi pengembangan ilmu pengetahuan hukum, terutama bidang Hukum Pajak.

1.5. Sistematika Penulisan

Hasil penelitian ini selanjutnya dituangkan dalam bentuk tesis yang tersusun atas 5 (lima) bab. Antara bab satu dengan yang lain merupakan satu kebulatan isi yang saling berhubungan.

Adapun sistematika penulisan tesis ini adalah sebagai berikut :

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini menguraikan tentang alasan pemilihan judul yaitu dengan diberlakukannya peraturan perpajakan mengenai PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan, maka penulis tertarik dengan pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan di Semarang, apa saja kendala yang dihadapi, dan bagaimana peranan Notaris dalam pelaksanaan pemungutannya serta hal-hal lain yang berkenaan dengan masalah tersebut. Dalam bab ini juga menguraikan tentang perumusan masalah, tujuan penelitian dan sistematika penulisan tesis.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Dalam bab ini penulis akan mengemukakan teori-teori dan pendapat para ahli yang berhubungan dengan hasil penelitian dan pembahasan masalah yaitu mengenai definisi-definisi dan pengaturan-pengaturan pajak penghasilan, pajak penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan, subjek pajak, objek pajak, pemotong pajak, tarif pajak dan mekanisme pemotongan pajak penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

BAB III: METODOLOGI PENELITIAN

Bab ini berisikan metodologi yang dipergunakan dalam penelitian ini, yaitu terdiri dari metode pendekatan, metode pengumpulan data, teknik pengumpulan data, teknik pengolahan dan analisis data dan sistematika penulisan.

BAB IV: HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bab IV ini menguraikan hasil penelitian dan pembahasan yang mengacu pada Bab II sebagai landasan teori yang terdiri dari :

- a. Hasil penelitian berisi penelitian yang dilakukan oleh penulis;

b. Pembahasan menguraikan analisa yang membahas masalah yang diangkat penulis, yaitu mengenai pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau, peranan notaris dalam pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan tersebut, tanggung jawab masing-masing pihak dalam pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan, kendala-kendala yang timbul dan dihadapi dalam pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

BAB V : PENUTUP

Bab ini berisi kesimpulan dari penelitian dan saran-saran dari penulis tentang masalah-masalah yang dibahas dalam penulisan tesis ini. Setelah penarikan-penarikan kesimpulan yang kemudian juga diusulkan saran sebagai jawaban untuk menengahi masalah yang diajukan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Peraturan Umum Perpajakan

Pembangunan Nasional adalah kegiatan yang berlangsung terus menerus dan berkesinambungan yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat baik materiil maupun spirituiil. Untuk dapat mewujudkan kemandirian suatu bangsa atau negara dalam pembiayaan pembangunan yaitu menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri berupa pajak. Pajak digunakan untuk membiayai pembangunan yang berguna bagi kepentingan bersama.

Seiring dengan perkembangan perekonomian Indonesia telah diikuti juga dengan kebijakan-kebijakan di bidang pajak. Begitu pula dengan pencanangan perdagangan bebas (*free trade*) membawa konsekuensi dalam kebijakan perpajakan. Karena itulah pajak selalu berkembang di masyarakat. Sebagai salah satu alat pendukung yang menunjang agar tercapai keberhasilan ekonomi dalam meraih peluang hukum. Salah satu bagian yang disoroti adalah hukum pajak. Hukum pajak yaitu keseluruhan dari peraturan-peraturan yang meliputi kewenangan pemerintah untuk memungut pajak.

Kewenangan pemungutan pajak berada pada pemerintah. Keseluruhan peraturan-peraturan yang meliputi kewenangan pemerintah untuk mengambil kekayaan

seseorang dan menyerahkan kembali kepada masyarakat melalui kas negara termasuk dalam ruang lingkup pengertian hukum pajak.³

Sebagai negara hukum segala sesuatu harus ditetapkan dalam undang-undang. Pemungutan pajak di Indonesia diatur dalam Pasal 23A Amandemen Undang-Undang Dasar 1945, bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur undang-undang.

Apabila membahas pengertian pajak, banyak para ahli memberikan batasan tentang pajak, diantaranya pengertian pajak yang dikemukakan oleh Prof. Dr. Rachmat. Soemitro, SH dalam bukunya Dasar-dasar Hukum Pajak dan Pajak Pendapatan, menyatakan :⁴

"Pajak adalah iuran pajak kepada kasa negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipisahkan) dengan tidak mendapat jasa timbal (kontraprestasi), yang langsung dapat ditunjukan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum."

Ciri-ciri yang melekat pada pengertian pajak, adalah :⁵

1. Pajak dipungut berdasarkan undang-undang serta aturan pelaksanaannya yang sifatnya dapat dipaksakan.
2. Dalam pembayaran pajak tidak dapat ditunjukkan adanya kontraprestasi individual oleh pemerintah.

³ Waluyo & Wirawan B. Ilyas, "Perpajakan Indonesia", Salemba Empat, Jakarta, 2003, hal 3.

⁴ *Ibid*, hal 5.

⁵ *Loc.Cit*

3. Pajak dipungut oleh negara baik pemerintah pusat ataupun pemerintah daerah.
4. Pajak diperuntukkan bagi pengeluaran-pengeluaran pemerintah, yang bila dari pemasukannya masih terdapat surplus, dipergunakan untuk membiayai *public investment*.
5. Pajak dapat pula mempunyai tujuan selain penerimaan, yaitu mengatur.

Dari ciri di atas dapat terlihat adanya dua (2) fungsi pajak, yaitu :⁶

1. Fungsi Penerimaan (*budgeter*)

Pajak sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah.

2. Fungsi Mengatur (*reguler*)

Pajak sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi.

Untuk mencapai tujuan pemungutan pajak perlu memegang teguh asas-asas pemungutan dalam memilih alternatif pemungutannya. Sehingga terdapat keserasian pemungutan pajak dengan tujuan dan asas yang masih diperlukan lagi yaitu pemahaman atas perlakuan pajak tertentu.

Asas-asas pemungutan pajak sebagaimana dikemukakan oleh Adam Smith dalam buku *An Inquiry into The Nations and Cause of The Wealth of Nations* menyatakan bahwa pemungutan pajak hendaknya didasarkan pada :⁷

⁶ *Ibid*, hal 8.

⁷ *Ibid*, hal 14-15.

1. *Equality*

Pemungutan pajak harus bersifat adil dan merata, yaitu pajak dikenakan kepada orang pribadi yang harus sebanding dengan kemampuan membayar pajak atau *ability to pay* dan sesuai dengan manfaat yang diterima. Adil dimaksudkan bahwa setiap wajib pajak menyumbangkan uang untuk pengeluaran pemerintah sebanding dengan kepentingannya dan manfaat yang diminta.

2. *Certainty*

Penetapan pajak tidak ditentukan sewenang-wenang. Oleh karena itu wajib pajak harus mengetahui secara jelas dan pasti besarnya pajak yang terutang, kapan harus dibayar serta batas waktu pembayaran.

3. *Convenience*

Kapan wajib pajak itu harus membayar pajak sebaiknya sesuai dengan saat-saat yang tidak menyulitkan Wajib Pajak memperoleh penghasilan. Sistem pemungutan ini disebut *pay as you earn*.

4. *Economy*

Secara ekonomi bahwa biaya pemungutan dan biaya pemenuhan kewajiban pajak bagi wajib pajak diharapkan seminimum mungkin, demikian pula beban yang dipikul wajib pajak.

Masalah keadilan dalam pemungutan pajak dibedakan dalam :

1. Keadilan Horisontal

Pemungutan pajak adil secara horisontal apabila beban pajaknya sama atas semua wajib pajak yang memperoleh penghasilan yang sama dengan jumlah tanggungan yang sama, tanpa membedakan jenis penghasilan atau sumber penghasilan.

2. Keadilan Vertikal

Keadilan dapat dirumuskan (horisontal dan vertikal) bahwa pemungutan pajak adil apabila orang dalam kondisi ekonomis yang sama dikenakan pajak yang sama, demikian sebaliknya.

Sejak jaman penjajahan Belanda sampai awal masa Orde Baru, system pemajakan di Indonesia didasarkan pada *Official Assessment System*. Pada masa itu seluruh proses pelaksanaan kewajiban perpajakan mulai dari menentukan siapa yang harus menjadi Wajib Pajak, menghitung dan menetapkan besarnya pajak terutang, sampai pembayaran dan pelaporan pajak dilakukan oleh fiskus sebagai *officer*. Wajib Pajak hanya diminta memberikan data dan menyerahkan uang untuk disetor oleh fiskus ke kas negara.⁸

Kemudian mulai tahun 1984, sejalan dengan rformasi total di bidang perpajakan di Indonesia, diberlakukan *Self Assessment System*, dimana seluruh

⁸ Muda Markus & Lalu Hendry Yujana, "Pajak Penghasilan", PT.Gramedia, Jakarta, 2004, hal 231.

proses pelaksanaan kewajiban perpajakan mulai dari menentukan siapa menjadi Wajib Pajak, menghitung dan menetapkan besarnya pajak terutang, menyetor pajak terutang ke kas Negara, melaporkan perhitungan dan penyetoran yang dilakukannya, dan mempertanggungjawabkan semua kewajiban itu dipercayakan kepada Wajib Pajak itu sendiri.

2.2. Definisi Pajak Penghasilan

Pajak Penghasilan (PPh) sebelum perubahan perundang-undangan perpajakan tahun 1983 diatur dalam perundang-undangan/ordonansi seperti yang dikenal dengan Pajak Pendapatan orang pribadi yang dipungut berdasarkan Ordonansi Pajak Pendapatan Tahun 1984 dan pajak perseroan yang diatur dalam Ordonansi Pajak Perseroan Tahun 1925 serta pajak atas bunga, dividen dan royalti yang diatur dalam Undang-Undang Pajak atas Bunga, Dividen dan Royalti tahun 1970.

Selanjutnya, Sejak tahun 1984 Pajak Penghasilan dipungut berdasarkan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Dalam perkembangannya, Undang-Undang PPh ini dilakukan perubahan pada tahun 1990, 1994, dan yang terakhir dilakukan perubahan tahun 2000 dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000.

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1994 untuk ketiga

kalinya diubah dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 yang diberlakukan per 1 Januari 2001 digunakan sebagai Dasar Hukum Pemungutan Pajak Penghasilan merupakan perpaduan dari beberapa ketentuan yang sebelumnya diatur secara terpisah sebagaimana telah diuraikan di atas.

Dalam pemungutan pajak penghasilan digunakan asas-asas :⁹

1. Asas Tempat Tinggal

Negara-negara mempunyai hak untuk memungut atas seluruh penghasilan Wajib Pajak berdasarkan tempat tinggal Wajib Pajak.. Wajib Pajak yang bertempat tinggal di Indonesia dikenai pajak atas penghasilan yang diterima atau diperoleh yang berasal dari Indonesia atau dari luar negeri (pasal 4 UU Pajak Penghasilan).

2. Asas Kebangsaan

Pengenaan pajak dihubungkan dengan suatu negara. Asas ini diertlakukan kepada setiap orang asing yang bertempat tinggal di Indonesia untuk membayar pajak.

3. Asas Sumber

Negara mempunyai hak untuk memungut pajak atas penghasilan yang bersumber pada suatu negara yang memungut pajak. Dengan demikian Wajib

⁹ *Op.Cit.*, hal 17.

Pajak menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia dikenakan pajak di Indonesia tanpa memperhatikan tempat tinggal Wajib Pajak.

Pajak penghasilan dikategorikan sebagai Pajak Pusat yaitu pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat dan digunakan untuk membiayai rumah tangga negara, sedang ditinjau dari sifatnya dikategorikan sebagai jenis pajak-pajak Subjektif yang kewajiban pajaknya melekat pada Subjek Pajak yang bersangkutan, artinya kewajiban pajak tersebut dimaksudkan untuk tidak dilimpahkan kepada Subjek Pajak lainnya.

Subjek pajak diartikan sebagai orang yang dituju oleh undang-undang untuk dikenakan pajak. Pajak Penghasilan yang dikenakan terhadap Subjek Pajak berkenaan dengan penghasilan yang diterima atau diperolehnya dalam Tahun Pajak.

Subjek Pajak Penghasilan terdiri dari :

1. Orang Pribadi

Orang pribadi sebagai subjek pajak dapat bertempat tinggal atau berada di Indonesia ataupun di luar Indonesia.

2. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak.

Warisan yang belum terbagi merupakan subjek pajak pengganti menggantikan mereka yang berhak yaitu ahli waris. Apabila warisan tersebut telah dibagi, maka kewajiban perpajakannya beralih kepada ahli waris.

3. Badan.

Pengertian Badan mengacu pada Undang-Undang KUP. Bahwa badan adalah sekumpulan orang dan atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun tidak melakukan usaha yang meliputi Perseroan Terbatas, perseroan komanditer, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara atau Daerah dengan nama dan bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi sejenis, lembaga, bentuk usaha tetap dan badan lainnya.

4. Bentuk Usaha Tetap.

Bentuk Usaha Tetap adalah bentuk usaha yang dipergunakan oleh orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih 183 hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan atau badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia, untuk menjalankan usaha atau melakukan kegiatan di Indonesia. Bentuk Usaha Tetap ditentukan sebagai Subjek Pajak tersendiri terpisah dari badan. Perlakuan perpajakannya sama dengan Subjek Pajak badan.

Berdasarkan lokasi atau kedudukannya Subjek Pajak dapat dibedakan menjadi dua, yaitu :

1. Subjek Pajak Dalam Negeri

- a. Orang pribadi yang bertempat tinggal di Indonesia lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, atau orang pribadi yang dalam suatu tahun pajak berada di Indonesia dan mempunyai niat untuk bertempat tinggal di Indonesia.
- b. Badan yang didirikan atau bertempat kedudukan di Indonesia.
- c. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan, menggantikan yang berhak.

2. Subjek Pajak Luar Negeri

- a. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.
- b. Orang pribadi yang tidak bertempat tinggal di Indonesia atau berada di Indonesia tidak lebih dari 183 (seratus delapan puluh tiga) hari dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan, dan badan yang tidak didirikan dan tidak bertempat kedudukan di Indonesia yang dapat menerima atau memperoleh penghasilan dari Indonesia bukan dari menjalankan usaha atau melakukan kegiatan melalui bentuk usaha tetap di Indonesia.

Yang tidak termasuk Subjek Pajak Penghasilan adalah :

1. Badan perwakilan negara asing.
2. Pejabat-pejabat perwakilan diplomatik dan konsulat atau pejabat-pejabat lain dari negara asing dan orang-orang yang diperbantukan kepada mereka yang bekerja pada dan bertempat tinggal bersama-sama mereka dengan syarat bukan Warga Negara Indonesia dan di Indonesia tidak menerima atau memperoleh penghasilan lain diluar jabatan atau pekerjaannya tersebut, serta negara yang bersangkutan memberikan perlakuan timbal balik.
3. Organisasi-organisasi internasional yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dengan syarat Indonesia menjadi anggota organisasi tersebut tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia selain pemberian pinjaman kepada pemerintah yang dananya berasal dari iuran para anggota.
4. Pejabat-pejabat perwakilan organisasi internasional yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan dengan syarat bukan Warga Negara Indonesia dan tidak menjalankan usaha atau melakukan kegiatan atau pekerjaan lain untuk memperoleh penghasilan dari Indonesia.

Yang menjadi Objek Pajak Penghasilan adalah penghasilan. Definisi Penghasilan menurut Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan adalah :

“Setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun.”

Pengertian di atas dapat disimpulkan :

$$Y = C + I \quad \text{atau}$$

$$Y = S + I$$

Y untuk Penghasilan, C untuk konsumsi, S untuk *saving* atau tabungan dan I untuk investasi. Jadi, suatu penghasilan bisa dikenakan pajak penghasilan bila memenuhi unsur-unsur tersebut. Untuk menghitung berapa besar pajak penghasilan terhutang, unsur utama yang perlu diketahui terlebih dulu adalah dasar pengenaan pajak (*tax base*).

Dasar pengenaan pajak adalah penghasilan kena pajak yaitu penghasilan bruto dikurangi dengan biaya-biaya yang diperkenankan ditambah kompensasi kerugian selama 5 (lima) tahun.

Penulisan dalam tesis ini adalah mengupas bagaimana kedudukan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan serta bagaimana peran Notaris dalam pemugutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan tersebut. Seperti telah diketahui bahwa pajak penghasilan sehubungan

dengan persewaan tanah dan atau bangunan telah dikenakan PPh yang bersifat final berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 yang diperbaharui dengan Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002, tanggal 23 Maret 2002 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan.

Maka berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 tertanggal 18 April 1996, mulai tanggal 1 Januari 1996 khusus atas penghasilan berupa sewa tanah dan atau bangunan menjadi objek Pajak Penghasilan Final tidak lagi menjadi objek PPh Pasal 23. Pajak penghasilan tersebut termasuk klasifikasi dalam Pajak Penghasilan dengan ketentuan dalam Pasal 4 ayat (2) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan.

Untuk mengetahui lebih lanjut mengenai PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan, sebelumnya penulis akan menguraikan sedikit mengenai Pajak Penghasilan Pasal 23 tersebut.

2.3. Pajak Penghasilan Berdasarkan Pasal 23 UU 17/2000

Pajak Penghasilan Pasal 23 merupakan Pajak Penghasilan yang dipotong atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dalam negeri dan Bentuk Usaha Tetap yang berasal dari modal, pemberian jasa atau penyelenggaraan

kegiatan selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan Pasal 21, yang dibayarkan atau terutang oleh badan pemerintah atau Subjek Pajak dalam negeri, penyelenggara kegiatan, Bentuk Usaha Tetap atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya.

Dasar Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 dibedakan :

1. Jumlah penghasilan bruto

Penghasilan yang diterima Wajib Pajak dalam menjalankan kegiatannya tanpa ada pengurangan biaya-biaya.

2. Perkiraan penghasilan neto

Persentase tertentu yang besarnya telah tercantum di dalam peraturan-peraturan perpajakan. Pajak Penghasilan Pasal 23 yang dihitung berdasarkan perkiraan penghasilan neto diperoleh melalui perkalian antara persentase tertentu dengan penghasilan bruto.

Subjek Pajak atau penerima penghasilan yang dipotong Pajak Penghasilan Pasal 23 adalah Wajib Pajak Dalam Negeri dan Bentuk Usaha Tetap.

Objek Pemotongan Pajak Penghasilan Pasal 23 adalah :

1. Dikenakan PPh Pasal 23 sebesar 15% dari jumlah bruto dan bersifat tidak final:

a. Dividen (Pasal 4 ayat (1) huruf 9 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000)

b. Bunga (Pasal 4 ayat (1) huruf f Undang-Undang Nomor 17 tahun 2000)

- c. Royalti
 - d. Hadiah dan penghargaan selain yang telah dikenakan PPh Pasal 21 dengan nama dan dalam bentuk apapun yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dalam negeri atau Bentuk Usaha Tetap.
2. Dikenakan PPh Pasal 23 sebesar 15% dari jumlah bruto dan bersifat final atas bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggotanya.
 3. Dikenakan PPh Pasal 23 sebesar 15% dari perkiraan penghasilan neto dan bersifat tidak final :
 - a. Sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta (tidak termasuk sewa tanah dan atau bangunan, karena telah dikenakan PPh final berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996).
 - b. Imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan dan jasa lain (lampiran Keputusan Dirjen Pajak KEP-170/PJ/2002), selain jasa yang telah dipotong Pajak Penghasilan Pasal 21.

Sedang yang bertindak sebagai pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23 (pemberi hasil) adalah :

1. Badan pemerintah ;
2. Subjek Pajak badan dalam negeri ;
3. Penyelenggara kegiatan ;
4. Bentuk Usaha Tetap ;

5. Perwakilan perusahaan luar negeri lainnya ;
6. Orang pribadi sebagai Wajib Pajak dalam negeri tertentu, yang ditunjuk oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak sebagai Pemotong Pajak Penghasilan Pasal 23, yaitu:
 - a. Akuntan, arsitek, dokter, Notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), kecuali PPAT tersebut adalah camat, pengacara, dan konsultan, yang melakukan pekerjaan bebas; atau
 - b. Orang pribadi yang menjalankan usaha yang menyelenggarakan pembukuan atas pembayaran berupa sewa.

Tidak termasuk penghasilan yang dipotong Pajak Penghasilan Pasal 23 adalah :

1. Penghasilan yang dibayar atau terutang kepada bank ;
2. Sewa yang dibayarkan atau terutang sehubungan dengan sewa guna usaha dengan hak opsi ;
3. Dividen atau bagian laba yang diperoleh perseroan terbatas sebagai Wajib Pajak dalam negeri, koperasi, Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah, dari penyertaan modal pada badan usaha yang didirikan dan bertempat kedudukan di Indonesia dengan syarat :
 - a. Dividen berasal dari cadangan laba yang ditahan ; dan
 - b. Bagi Perseroan Terbatas, Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah yang menerima dividen, kepemilikan saham pada badan yang

memberikan dividen paling rendah 25% (dua puluh lima persen) dari jumlah modal yang disetor dan harus mempunyai usaha aktif di luar kepemilikan saham tersebut.

4. Bunga obligasi yang diterima atau diperoleh perusahaan reksadana selama 5 (lima) tahun pertama sejak pendirian perusahaan atau pemberian izin usaha ;
5. Bagian laba yang diterima atau diperoleh perusahaan modal ventura dari badan pasangan usaha yang didirikan dan menjalankan usaha atau kegiatan di Indonesia dengan syarat badan pasangan usaha tersebut :
 - a. Merupakan perusahaan kecil, menengah atau yang menjalankan kegiatan dalam sektor-sektor usaha yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan ;
 - b. Sahamnya tidak diperdagangkan di bursa efek di Indonesia.
6. Sisa Hasil Usaha koperasi yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggotanya ;
7. Bunga simpanan yang tidak melebihi batas yang ditetapkan dengan Keputusan Menteri Keuangan. Sesuai Keputusan Menteri Keuangan telah ditetapkan batas jumlah sebesar Rp 240.000,00 setiap bulan yang dibayarkan koperasi kepada anggotanya. Atas bunga simpanan yang jumlahnya di atas Rp 240.000,00 dipotong PPh Pasal 23 sebesar 15% dari seluruh bunga yang diterima dan bersifat final.

2.4. Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan

Berdasarkan Pasal 4 ayat (2) Undang-Undang Pajak Penghasilan dan Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan, dan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 120/KMK04/2002 sebagai peraturan pelaksanaannya, maka penghasilan berupa sewa atas tanah dan atas bangunan berupa tanah, rumah, rumah susun, apartemen, kondominium, gedung perkantoran, pertokoan atau pertemuan termasuk bagiannya, rumah kantor, rumah toko, toko, gudang dan bangunan industri dikenakan Pajak Penghasilan yang bersifat final. Dalam hal ini, begitu penghasilan itu diterima atau diperoleh, langsung dikenai pajak dengan tarif pajak yang telah ditentukan.

Karakteristik Pajak Penghasilan yang bersifat final adalah :

1. Penghasilan yang dikenakan Pajak Penghasilan final tidak perlu digabungkan dengan penghasilan lain (yang non final) dalam penghitungan Pajak Penghasilan pada SPT Tahunan.
2. Jumlah Pajak Penghasilan final yang telah dibayar sendiri atau dipotong pihak lain sehubungan dengan penghasilan tersebut tidak dapat dikreditkan.

3. Biaya-biaya yang digunakan untuk menghasilkan, menagih, dan memelihara penghasilan yang pengenaan Pajak Penghasilannya bersifat final tidak dapat dikurangkan.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 tentang Pembayaran PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan dan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 394/KMK04/1996 sebagai peraturan pelaksanaannya, besarnya tarif pengenaan PPh yang bersifat final atas penghasilan berupa sewa bagi Wajib Pajak Orang pribadi dan Wajib Pajak Badan yang menerima atau memperoleh penghasilan tersebut adalah :

1. sebesar 6% (enam persen) dari jumlah bruto nilai persewaan, dalam hal yang menyewakan Wajib Pajak badan dalam negeri atau Bentuk Usaha Tetap (BUT) dan kepemilikan tanah dan atau bangunan yang disewakan juga atas nama Wajib Pajak badan dalam negeri atau BUT ;
2. sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan, dalam hal yang menyewakan Wajib Pajak Orang pribadi dalam negeri ;
3. sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan, dalam hal yang menyewakan Wajib Pajak badan dalam negeri atau BUT tetapi kepemilikan tanah dan atau bangunan yang disewakan atas nama Wajib Pajak orang pribadi.

Orang pribadi yang ditunjuk sebagai pemotong Pajak Penghasilan dalam KEP-50/PJ/1996 :

1. Akuntan, arsitek, dokter, Notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) kecuali PPAT tersebut adalah Camat, pengacara, dan konsultan yang melakukan pekerjaan bebas ;
2. Orang pribadi yang menjalankan usaha yang menyelenggarakan pembukuan, yang telah terdaftar sebagai Wajib Pajak dalam negeri.

Sejak tanggal 1 Mei 2002, berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002, besarnya Pajak Penghasilan yang wajib dipotong atau dibayar sendiri atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau Bangunan sebesar 10% dari jumlah bruto nilai persewaan baik untuk Wajib Pajak badan, BUT maupun Wajib Pajak orang pribadi.

Jumlah bruto nilai persewaan adalah semua jumlah yang dibayarkan atau terutang oleh penyewa dengan nama dan dalam bentuk apapun yang berkaitan dengan tanah dan atau bangunan yang disewakan termasuk biaya perawatan, pemeliharaan, keamanan, fasilitas lainnya dan *service charge* baik perjanjiannya dibuat secara terpisah maupun disatukan.

Karena lahirnya Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002 tersebut, maka diberikan beberapa ketentuan :

1. Apabila kontrak dan pelaksanaan sewa dilaksanakan sebelum bulan Mei 2002, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak badan dan BUT dari persewaan tanah dan atau bangun terhutang PPh sebesar 6% dari jumlah bruto nilai persewaan.
2. Apabila kontrak sewa ditandatangani sebelum bulan Mei 2002, tetapi pelaksanaan sewa dilakukan pada bulan Mei 2002 dan selanjutnya, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh wajib pajak badan dan BUT dari persewaan tanah dan atau bangunan terhutang sebesar 10% dari jumlah bruto nilai persewaan.
3. Apabila kontrak dan pelaksanaan sewa dilaksanakan setelah bulan April 2002 maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak badan dan BUT dari persewaan tanah dan/atau bangunan terhutang PPh sebesar 10% dari jumlah bruto nilai persewaan.

Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari persewaan tanah dan/atau bangunan berupa tanah, rumah, rumah susun, apartemen, kondominium, gedung perkantoran, rumah kantor, toko, gudang dan industri, yang diterima atau diperoleh dari penyewa yang bertindak atau ditunjuk sebagai Pemotong Pajak, wajib dipotong Pajak Penghasilan oleh penyewa.

Penyewa berkewajiban untuk :

1. Memotong Pajak Penghasilan pada saat pembayaran atau terutangnya sewa.

2. Memberikan Bukti Pemotongan Pajak Penghasilan Final kepada orang atau Badan yang menyewakan pada saat dilakukannya pemotongan Pajak Penghasilan.

Penyewa menyetorkan Pajak Penghasilan yang telah dipotong dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) pada Bank persepsi atau Kantor Pos dan Giro, selambat-lambatnya tanggal 10 bulan berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa.

Penyewa melaporkan Pajak Penghasilan yang telah dipotong dan disetor kepada Kepala Kantor Pelayanan Pajak tempat penyewa terdaftar sebagai Wajib Pajak, selambat-lambatnya tanggal 20 bulan berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa.

Dalam hal penyewa bukan sebagai pemotong pajak (orang pribadi atau bukan Subjek Pajak Penghasilan selain yang bertindak sebagai pemotong Pajak Penghasilan), maka Pajak Penghasilan yang terutang wajib dibayar sendiri oleh orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan.

Pihak yang menyewakan wajib membayar Pajak Penghasilan yang terutang menurut Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 dengan menggunakan Surat Setoran Pajak (SSP) Final pada Bank persepsi atau Kantor Pos dan Giro, selambat-lambatnya tanggal 15 bulan berikutnya setelah bulan diterima atau diperolehnya sewa.

Pihak yang menyewakan melaporkan pemotongan dan penyeteroran pajak penghasilan yang terutang ke Kantor Pelayanan Pajak paling lambat tanggal 20 bulan takwim berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa.

Pihak yang menyewakan juga berkewajiban melaporkan penyeteroran tersebut ke Kantor Pelayanan Pajak selambat-lambatnya tanggal 20 bulan berikutnya setelah bulan pembayaran atau terutangnya sewa :

1. bagi Wajib Pajak yang bergerak di bidang usaha persewaan tanah dan/atau bangunan, dengan menggunakan bentuk sebagaimana pada Lampiran III SE-22/PJ.4/1996, yaitu Laporan Bulanan PPh Bagi Wajib Pajak Yang Bergerak Di Bidang Usaha Sewa Atas Tanah Dan/Atau Bangunan.
2. bagi Wajib Pajak lainnya, dengan menggunakan lembar ke-3 SSP Final.

Bagi Wajib Pajak yang semata-mata bergerak di bidang usaha persewaan tanah dan/atau bangunan tidak diwajibkan membayar Pajak Penghasilan Pasal 25 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000.

Wajib Pajak yang bergerak di bidang usaha persewaan tanah dan/atau bangunan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari luar usaha persewaan tanah dan/atau bangunan, atas penghasilan tersebut dikenakan Pajak Penghasilan sesuai dengan ketentuan yang berlaku dan tetap wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan dengan melampirkan Laporan Keuangan yang meliputi seluruh kegiatan usahanya.

Dalam pembukuan Wajib Pajak yang menyewakan, wajib dipisahkan antara penghasilan dan biaya yang berhubungan dengan persewaan tanah dan bangunan dengan penghasilan dan biaya lainnya.

2.5. Perjanjian Sewa Menyewa

Perjanjian mempunyai definisi yang bermacam, tetapi pada dasarnya memiliki arti yang sama. Menurut Pasal 1313 KUHPerdara, perjanjian adalah suatu perbuatan, dengan mana satu orang atau lebih mengikatkan dirinya terhadap satu orang lain atau lebih.

Dasar hukum mengenai perjanjian diatur dalam Buku III KUHPerdara, secara khusus perjanjian diatur dalam Pasal 1313 dan pasal-pasal tentang perikatan. Agar perjanjian dapat berlaku sah, maka harus memenuhi syarat-syarat yang telah ditetapkan seperti yang disebut Pasal 1320 KUHPerdara yang menyatakan untuk sahnya perjanjian harus memenuhi empat (4) syarat, yaitu:

1. Sepakat mereka yang mengikatkan dirinya.
2. Kecakapan untuk membuat suatu perikatan.
3. Suatu hal tertentu.
4. Suatu sebab yang halal.

Menurut Pasal 1548 KUHPerdara, definisi sewa menyewa adalah suatu perjanjian dengan mana pihak yang satu mengikatkan dirinya untuk memberikan

kepada pihak yang lainnya kenikmatan dari sesuatu barang, selama waktu tertentu dan dengan pembayaran suatu harga yang oleh pihak yang disebut terakhir itu disanggupi pembayarannya.

Perjanjian sewa menyewa merupakan suatu perjanjian konsensualisme yang berarti perjanjian itu sudah dan mengikat pada detik tercapainya sepakat mengenai dua unsur yaitu barang dan jasa. Ini berarti jika apa yang dikehendaki oleh pihak yang satu juga dikehendaki oleh pihak lainnya dan mereka menghendaki sesuatu yang sama secara timbal balik, maka dapat dikatakan bahwa perjanjian sewa menyewa telah terjadi.

a. Hak dan Kewajiban Pihak yang Menyewakan

Dalam perjanjian sewa menyewa, pihak yang menyewakan berhak untuk menerima harga sewa pada waktu yang telah ditentukan menurut perjanjian. Harga sewa dalam perjanjian sewa menyewa pada umumnya berupa uang, akan tetapi tidak tertutup kemungkinan harga sewa itu berupa barang atau jasa.

Kewajiban pihak yang menyewakan :

1. Menyerahkan barang yang disewakan kepada si penyewa.
2. Memelihara barang yang disewakan sedemikian hingga itu dapat dipakai untuk keperluan yang dimaksudkan.

3. Memberikan kepada si penyewa kenikmatan tertentu dari barang yang disewakan selama berlangsungnya persewaan.

Selanjutnya ia dianjurkan selama waktu sewa, menyuruh melakukan pembetulan-pembetulan kecil yang menjadi wajibnya si penyewa. Juga ia harus menanggung si penyewa terhadap semua cacat dari barang yang disewakan yang merintangi pemakaian barang itu, biarpun pihak yang menyewakan itu sendiri tidak mengetahui pada saat dibuatnya perjanjian sewa menyewa.

Pasal 1552 KUHPerdara menyebutkan, jika cacat itu telah mengakibatkan suatu kerugian-kerugian bagi si penyewa, maka kepadanya pihak yang menyewakan diwajibkan memberikan ganti rugi.

Pasal 1556 KUHPerdara mengatur mengenai pihak yang menyewakan tidaklah diwajibkan menjamin si penyewa terhadap rintangan-rintangan dalam kenikmatannya, yang dilakukan oleh orang-orang pihak ketiga dengan peristiwa-peristiwa dengan tidak memajukan suatu hak atas barang yang disewa, dengan tidak mengurangi hak si penyewa untuk menuntut sendiri orang itu.

Kewajiban memberikan kenikmatan tenteram kepada si penyewa dimaksudkan sebagai kewajiban pihak yang menyewakan untuk menanggulangi atau menangkis tuntutan-tuntutan pihak ketiga yang misalnya membantah hak si penyewa untuk memakai barang yang disewanya. Kewajiban tersebut tidak meliputi pengamanan

terhadap gangguan-gangguan fisik, misalnya orang melempari rumahnya dengan batu, orang membuang sampah di pekarangan rumahnya dan sebagainya.

b. Hak dan Kewajiban Pihak Penyewa

Dalam perjanjian sewa menyewa, penyewa berhak untuk menggunakan barang yang disewa sesuai dengan tujuan yang diberikan pada barang itu menurut sewanya. Ini berarti pula bahwa penyewa berhak untuk mendapatkan jaminan terhadap kenyamanan dan kenikmatan dari barang tersebut selama berlangsungnya persewaan.

Kewajiban pihak penyewa:

1. Memakai barang yang disewa sebagai "Bapak rumah yang baik" sesuai dengan tujuan yang diberikan kepada barang itu menurut perjanjian sewanya.
2. Membayar harga sewa pada waktu-waktu yang telah ditentukan menurut perjanjian.

Kewajiban untuk memakai barang sewaan sebagai seorang bapak rumah yang baik berarti kewajiban untuk memakainya seakan-akan itu barang kepunyaannya sendiri.

Jika si penyewa memakai barang yang disewa untuk suatu keperluan lain daripada yang menjadi tujuan pemakaiannya, atau suatu keperluan sedemikian rupa sehingga dapat menerbitkan kerugian pada pihak yang menyewakan, maka

pihak ini, menurut keadaan, dapat meminta pembatalan sewanya, seperti yang diatur dalam Pasal 1561 KUHPerdato.¹⁰

Kewajiban membayar uang sewa, menurut Pasal 1393 ayat (2) KUHPerdato tentang pembayaran yang dapat dilakukan di tempat yang ditetapkan dalam persetujuan atau di tempat barang berada saat terjadi persetujuan. Namun di luar ketentuan tersebut pembayaran harus dilakukan di tempat kediaman pihak yang menyewakan, kecuali pihak yang menyewakan pindah tempat kediaman maka pembayaran dilakukan di kediaman penyewa.

c. Resiko Sewa Menyewa

Pasal 1553 KUHPerdato, dalam sewa menyewa itu resiko mengenai barang yang disewakan dipikul oleh si pemilik barang, yaitu pihak yang menyewakan.

Pengertian resiko diatur dalam Buku III KUHPerdato pada Bagian Umum dari Hukum Perjanjian. Resiko adalah kewajiban untuk memikul kerugian yang disebabkan oleh suatu peristiwa yang menimpa barang yang menjadi objek perjanjian.

Peraturan tentang resiko sewa menyewa tidak begitu jelas diterangkan dalam KUHPerdato seperti halnya resiko dalam jual beli yang diatur dalam Pasal 1460

¹⁰ R. Soebekti, "Aneka Perjanjian", PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 1995, hal 43.

dimana dengan terang dipakai kata "tanggungan" yang berarti resiko. Resiko sewa menyewa tersebut harus disimpulkan dari pasal 1553 KUHPerdota.

Dalam pasal tersebut dituliskan bahwa barang yang disewa itu musnah karena suatu peristiwa yang terjadi diluar kesalahan salah satu pihak, maka perjanjian sewa menyewa gugur demi hukum. Dari perkataan gugur demi hukum inilah kita simpulkan bahwa masing-masing pihak sudah tidak dapat menuntut sesuatu apa dari pihak lawannya, hal mana berarti bahwa kerugian akibat musnahnya barang yang dipersewakan dipikul sepenuhnya oleh pihak yang menyewakan. Hal ini memang suatu peraturan resiko yang sudah setepatnya karena pada dasarnya setiap pemilik barang wajib menanggung segala resiko atas barang miliknya. Sebagaimana diketahui Pasal 1545 tersebut meletakkan resiko pada pundak masing-masing pemilik barang.

d. Berakhirya Sewa Menyewa

Sesuai dengan asas kebebasan berkontrak, perjanjian sewa menyewa akan berakhir bila didalamnya terkandung syarat batal dan ternyata syarat itu terpenuhi. Dalam hal perjanjian sewa tersebut dilakukan secara tertulis, maka perjanjian sewa menyewa akan berakhir deni hukum apabila waktu telah lampau seperti disebutkan dalam Pasal 1570 KUHPerdota, tanpa diperlukannya yang ditentukan suatu pemberhentian untuk itu.

Sebaliknya, jika tidak dibuat secara tertulis, maka sewa menyewa itu tidak berakhir pada waktu yang ditentukan, melainkan jika pihak lain bahwa ia hendak menghentikan sewanya dengan mengindahkan tenggang waktu yang diharuskan menurut kebiasaan seperti dimaksudkan dalam Pasal 1571 KUHPerdara. Jika tidak ada pemberitahuan seperti itu, maka dianggap bahwa perjanjian sewa menyewa tersebut diperpanjang untuk waktu yang sama. Dengan demikian perjanjian sewa menyewa tidak akan berakhir dengan meninggalnya salah satu pihak dalam perjanjian. Tidak dapat diakhiri oleh pihak yang menyewakan dengan alasan akan dipakai sendiri, kecuali ditentukan lain. Hal ini sejalan dengan ketentuan Pasal 1579 KUHPerdara yang menyatakan bahwa pihak yang menyewakan tidak dapat menghentikan sewa dengan menyatakan hendak memakai sendiri barangnya yang disewakan, kecuali jika telah diperjanjikan sebelumnya.

2.6. Definisi Tanah dan/atau Bangunan

Sebutan tanah dalam bahasa kita dapat dipakai dalam berbagai arti, maka dalam penggunaannya perlu diberi batasan agar diketahui dalam arti apa istilah tersebut digunakan.

Menurut Prof. DR. AP. Parlindungan, S.H. tanah itu hanya merupakan salah satu bagian dari bumi disamping ditanam di bumi atau di tubuh bumi. Jika dikaji Pasal 1 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, maka dinyatakan

bahwa bidang tanah adalah bagian permukaan bumi yang merupakan satuan bidang yang terbatas.¹¹

Dalam hukum tanah, kata sebutan "tanah" dipakai dalam arti yuridis sebagai suatu pengertian yang telah diberi batasan resmi oleh Undang-Undang Pokok Agraria (UUPA). Dalam Pasal 4 dinyatakan bahwa atas dasar hak menguasai dari negara..... ditentukan adanya macam-macam hak atas permukaan bumi yang disebut tanah, yang dapat diberikan kepada dan dipunyai oleh orang-orang.

Dengan demikian jelaslah, bahwa tanah dalam pengertian yuridis adalah permukaan bumi (ayat 2), sedangkan hak atas tanah adalah hak sebagian tertentu permukaan bumi yang berbatas, berdimensi dua dengan ukuran panjang dan lebar.

Tanah diberikan kepada dan dipunyai oleh orang dengan hak-hak yang disediakan oleh UUPA, adalah untuk digunakan atau dimanfaatkan, diberikannya dan dipunyainya tanah dengan hak-hak tersebut tidak akan bermakna jika penggunaannya terbatas hanya pada tanah sebagai permukaan bumi saja. Untuk keperluan apapun, tidak bisa tidak, pasti diperlukan juga penggunaan sebagian tubuh bumi yang ada dibawahnya dan air serta ruang yang ada diatasnya.

Oleh karena itu, dalam ayat (2) dinyatakan bahwa hak-hak atas tanah bukan hanya memberikan wewenang untuk mempergunakan sebagian tertentu

¹¹ AP. Parlindungan, "Pendaftaran Tanah di Indonesia", CV. Mandar Maju, 1999, hal 20.

permukaan bumi yang bersangkutan, yang disebut tanah, tetapi juga tubuh bumi yang ada dibawahnya dan air serta ruang yang ada diatasnya.

Tanah, bumi dan air serta ruang yang dimaksudkan itu bukan kepunyaan pemegang hak atas tanah yang bersangkutan. Ia hanya diperbolehkan menggunakannya dan itupun dibatasi seperti yang dinyatakan dalam Pasal 4 ayat (2) UUPA, dengan kata-kata sekedar diperlukan untuk kepentingan yang langsung berhubungan dengan penggunaan tanah itu, dalam batas-batas menurut Undang-Undang ini dan peraturan-peraturan lain yang lebih tinggi.

Sedalam berapa tanah itu boleh digunakan dan setinggi berapa ruang yang ada diatasnya boleh digunakan, ditentukan oleh tujuan penggunaannya dan batas-batas. Kewajaran perhitungan teknis kemampuan tubuh buminya sendiri, kemampuan pemegang haknya serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang bersangkutan.

Dalam hukum tanah negara-negara yang menggunakan asas *Accessie* atau asas perlekatan, bangunan dan tanaman yang ada diatasnya dan merupakan satu kesatuan dengan tanah merupakan satu kesatuan dengan tanah merupakan "bagian" dari tanah yang bersangkutan. Maka hak atas tanah dengan sendirinya karena hukum meliputi juga pemilikan bangunan dan tanaman yang ada di atas tanah yang dihaki, kecuali jika ada kesepakatan lain dengan pihak yang

membangun atau menanaminya. Perbuatan hukum mengenai tanah dengan sendirinya, karena hukum meliputi juga tanaman dan bangunan yang ada di atasnya.

Umumnya bangunan dan tanah yang ada di atas tanah adalah milik yang mempunyai tanah. Tetapi, hukum tanah kita menggunakan asas hukum adat, yang disebut asas pemisahan horisontal. Bangunan dan tanaman bukan merupakan bagian dari tanah, maka hak atas tanah tidak dengan sendirinya meliputi pemilikan bangunan dan tanaman yang ada di atasnya.

Perbuatan hukum mengenai tanah tidak dengan sendirinya meliputi bangunan dan tanaman milik yang mempunyai tanah. Jika perbuatan hukumnya dimaksudkan meliputi juga bangunan dan tanamannya, maka hal itu secara tegas harus dinyatakan dalam akta yang membuktikan dilakukannya perbuatan hukum yang bersangkutan. Perbuatan hukum yang dilakukan bisa meliputi tanahnya saja, atau hanya meliputi bangunan dan tanamannya saja yang kemudian dibongkar (*adol bedol*) atau tetap berada di atas tanah yang bersangkutan (*adol ngebergi*). Perbuatan hukumnya pun juga bisa meliputi tanah berikut bangunan dan atau tanaman keras yang ada di atasnya, dalam hal mana apa yang dimaksudkan itu wajib secara tegas dinyatakan.¹²

¹² Boedi Harsono, "Hukum Agraria Indonesia", Penerbit Djambatan, 1999, hal 18-20.

2.7. Notaris sebagai Pejabat Umum

Negara Republik Indonesia sebagai negara hukum menjamin kepastian, ketertiban dan perlindungan hukum yang berintikan kebenaran dan keadilan. Untuk menjamin kepastian. Ketertiban dan perlindungan hukum dibutuhkan alat bukti tertulis yang bersifat otentik mengenai keadaan. Peristiwa atau perbuatan hukum dan yang menentukan dengan jelas hak dan kewajiban seseorang sebagai subjek hukum dalam masyarakat yang diselenggarakan melalui jabatan tertentu.

Notaris adalah pejabat umum yang berwenang untuk membuat akta otentik sejauh pembuatan akta otentik tertentu tidak dikhususkan bagi pejabat umum lainnya. Notaris merupakan jabatan tertentu yang menjalankan profesi dalam pelayanan hukum kepada masyarakat.

Penunjukan Notaris sebagai pejabat umum yang berwenang membuat akta otentik berhubungan dengan ketentuan dalam Pasal 1868 KUHPerdara yang mengatakan bahwa :

“suatu akta otentik adalah yang sedemikian, yang dibuat dalam bentuk yang ditentukan oleh Undang-Undang oleh-atau dihadapan pejabat umum yang berwenang untuk itu, di tempat di mana itu dibuat.”

Untuk pelaksanaan Pasal 1868 KUHPerdara tersebut, pembuat undang-undang menunjuk Notaris sebagai pejabat umum pembuat akta otentik dengan

menegaskan dalam Pasal 1 Undang-Undang 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris. Pasal 1 Undang-Undang 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris mendefinisikan Notaris sebagai pejabat umum yang berwenang untuk membuat akta otentik dan kewenangan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang tersebut.

Berdasarkan ketentuan Pasal 4 ayat (1) huruf I Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah terakhir dengan Pasal 4 ayat (2) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, penghasilan yang diterima atau diperoleh dari persewaan tanah dan/atau bangunan merupakan Objek Pajak Penghasilan. Dengan demikian, orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan berupa tanah, rumah, rumah susun, apartemen, kondominium, gedung perkantoran, rumah kantor, toko, rumah toko, gudang dan industri, wajib membayar pajak penghasilan.

Orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan wajib membayar sendiri atau dipotong oleh penyewa yang bertindak sebagai pemotong pajak.

Notaris merupakan orang pribadi sebagai Wajib Pajak dalam negeri tertentu yang ditunjuk oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak sebagai Pemotong Pajak

Penghasilan Pasal 23 dan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan

Selain sebagai Wajib Pajak sendiri, Notaris juga memiliki kewajiban-kewajiban sebagai berikut :¹³

1. Notaris berkewajiban sebagai pemungut pajak :
 - a. Pajak Penghasilan Pasal 21 atau 26.
 - b. Pajak Penghasilan Pasal 23.
2. Notaris/PPAT berkewajiban untuk meneliti pelunasan Pajak Penghasilan Pengalihan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan ;
3. Notaris/PPAT berkewajiban untuk meneliti pelunasan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan.
4. Notaris/PPAT berkewajiban meneliti pelunasan Bea Materai atas akta-akta yang dibuatnya.

Notaris/PPAT berkewajiban meneliti pelunasan Pajak Penghasilan Pengalihan Atas Tanah dan Bangunan diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Pasal 2 ayat (2) dan (4).

¹³ Hadi Poernomo, *Penyederhanaan Perhitungan Pajak Dan Pungutan Pajak Atas Notaris*, Up-grading & Refreshing Course Ikatan Notaris Indonesia, Semarang, 22 September 2001, hal 5-7.

Pasal 2 :

- (2). Pejabat yang berwenang hanya menandatangani akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan apabila kepadanya dibuktikan oleh orang pribadi atau badan dimaksud bahwa kewajiban sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) telah dipenuhi dengan menyerahkan fotokopi Surat Setoran Pajak yang bersangkutan dengan menunjukkan aslinya.
- (4). Yang dimaksud dengan pejabat yang berwenang adalah Notaris, Pejabat Pembuat Akta Tanah, Camat, Pejabat Lelang, atau pejabat lain yang diberi wewenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Notaris/PPAT berkewajiban untuk meneliti pelunasan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan bangunan diatur dalam Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Pasal 24 ayat (1).

Pasal 24 :

- (1). "Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan hak atas tanah dan atau bangunan setelah Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak."

Untuk meneliti pelunasan pajak bea materai atas akta-akta yang dibuat, Notaris/PPAT mengacu pada Undang-Undang Nomor 13 Tahun 1985 Tentang Bea Materai, Pasal 2 ayat (1) huruf b dan c.

Pasal 2 :

1. Dikenakan Bea Materai atas dokumen yang berbentuk :
 - a. akta-akta Notaris termasuk salinannya.
 - b. akta-akta yang dibuat oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah termasuk rangkap-rangkapnya.

Dari ketentuan tersebut dapat disimpulkan bahwa Notaris/PPAT berkewajiban untuk meneliti pelunasan Pajak Bea Materai atas akta-akta yang dibuat demi keabsahan akta dan kekuatan hukum pembuktiannya.

Apakah Notaris juga berperan sebagai pemungut pajak pada pajak penghasilan terutama PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan selanjutnya akan dibahas dalam penelitian ini.

B A B III

METODE PENELITIAN

3.1. Metode Pendekatan

Untuk menjawab permasalahan dan mencapai tujuan penelitian sebagaimana dikemukakan di atas, maka dalam penelitian ini digunakan pendekatan yuridis empiris. Pendekatan yuridis empiris ini dipergunakan untuk melakukan pendekatan terhadap rumusan permasalahan yang ada. Pendekatan dengan metode ini dimaksudkan untuk mengetahui penerapan mengenai peraturan-peraturan perpajakan, khususnya yang mengatur mengenai pajak penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa paradigma yang dipergunakan dalam penelitian ini adalah hukum sebagai perilaku individu dari wajib pajak. Paradigma tersebut dirumuskan dalam metode kualitatif yang sifatnya menjelaskan masalah yang menjadi objek bahasan.

3.2. Jenis Data

Jenis data yang digunakan untuk meneliti ini adalah data primer dan data sekunder yang diproses melalui studi kepustakaan maupun studi lapangan sebagai penunjang yang fokus dan kajiannya berpangkal tolak pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Berdasarkan pertimbangan tersebut maka metode pengumpulan data meliputi :

1. Objek penelitian

Penerapan dan pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan

2. Sumber data

Data yang dikumpulkan meliputi data primer adalah data yang diperoleh langsung dari responden melalui wawancara/*interview* dan penyebaran angket/*questioner* dan data sekunder adalah data yang diperoleh melalui studi perpustakaan maupun studi lapangan.

a. Data Primer

Dalam penelitian ini diperoleh dengan menggunakan wawancara. Wawancara dilakukan terhadap subyek penelitian yaitu informan atau responden guna melengkapi analisis terhadap permasalahan yang dirumuskan dalam penelitian ini.

Dalam penelitian tesis ini, data primer diharapkan akan diperoleh dari Kantor Pelayanan Pajak Kota Semarang, Direktorat Jenderal Pajak Propinsi Jawa Tengah, konsultan-konsultan pajak di Semarang, praktisi-praktisi hukum di Semarang yang berkaitan dengan pelaksanaan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

Akan tetapi karena jumlah Notaris di Kota Semarang saat ini berjumlah kurang lebih 140 (seratus empat puluh) orang dan jumlah wajib pajak juga cukup banyak, maka penentuan responden dilakukan secara *purposive*, yaitu penarikan sampel yang dilakukan dengan cara mengambil subjek didasarkan pada tujuan tertentu.¹⁴

Untuk seluruh wilayah Kota Semarang akan dipilih responden Notaris dari lima kecamatan, yaitu Kecamatan Semarang Barat, Kecamatan Semarang Selatan, Kecamatan Semarang Utara, Kecamatan Semarang Timur dan Kecamatan Semarang Tengah dan Subjek Pajak.

b. Data Sekunder

Data sekunder adalah data yang diperoleh secara tidak langsung dari studi kepustakaan dan dokumen, jurnal, majalah ilmiah, koran, pendapat-pendapat ilmiah para sarjana yang berkaitan dengan topik yang menjadi fokus tesis ini. Data sekunder terdiri dari bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder.

1. Bahan hukum primer, merupakan bahan pustaka yang berisikan pengetahuan ilmiah baru ataupun pengertian tentang fakta yang diketahui mengenai suatu gagasan, terdiri dari :

- a) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000 tentang Pajak Penghasilan;

¹⁴ S. Nasution, "Metodologi Penelitian Naturalistik Kualitatif", Tarsito, Bandung, 1998, hal 13.

- b) Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris;
 - c) Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 juncto Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002 tentang Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan ;
 - d) Peraturan perundang-undangan lainnya yang mempunyai kaitan dengan masalah penelitian.
2. Bahan hukum sekunder, yaitu bahan-bahan yang erat hubungannya dengan bahan hukum primer yang mendukung dan menjelaskan bahan hukum primer,¹⁵ terdiri dari :
- a) Pendapat ahli ;
 - b) Hasil-hasil penelitian ;
 - c) Buku-buku ;
 - d) Berbagai hasil seminar, jurnal, makalah, buletin atau kegiatan ilmiah lainnya seperti tesis, desertasi yang berhubungan dengan permasalahan.

3.3. Teknik Pengumpulan Data

Teknik yang dipergunakan untuk mengumpulkan data ini adalah melalui tiga cara, yaitu :

¹⁵ Ronny Hanitijo Soemitro, "Metodologi Penelitian Hukum dan Jurimetri, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1998, hal 12.

a. Survey awal berupa pengambilan informasi dari instansi terkait untuk mempermudah langkah pengumpulan informasi-informasi berikutnya.

b. Wawancara terarah (*directive interview*)

Alat pengumpulan data yang dipergunakan adalah wawancara dengan menggunakan pedoman wawancara. Wawancara dilakukan terhadap responden yang telah ditentukan sebelumnya dengan berdasarkan dokumen wawancara sehingga wawancara difokuskan.

Hasil yang diperoleh dari wawancara ini dijadikan bahan untuk kemudian ditelaah, ditafsirkan, dan dianalisa menurut metode, teori, teknik dan hasil pandangnya sendiri.¹⁶

Wawancara dilakukan terhadap responden Notaris sebanyak 14 (empat belas) orang Notaris, 1 (satu) orang Konsultan Pajak, Kepala Bagian Pemotongan Dan Pemungutan Kantor Pelayanan Pajak Semarang Barat dan seorang pegawai, serta 20 (dua puluh) Wajib Pajak. Responden telah dipilih atau ditentukan karena dianggap mempunyai pengetahuan dan pengalaman tertentu serta diharapkan dapat memberikan gambaran dalam praktek pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

¹⁶ Lexy J. Moleong, "Metodologi Penelitian Kualitatif", PT. Remaja Rosdakarya, Bandung, 1998, hal V.

Notaris yang telah dipilih sebagai responden, yaitu :

1. B.I.P. Suhendro, S.H.
2. Djoni Djohan, S.H.
3. Hadi Wibisono, S.H.
4. Indrajani Suhandynata, S.H.
5. Indrijadi, S.H.
6. Mustari Sawilin, S.H.
7. Nisa Rachmasari, S.H.
8. R.A.B.G. Sri Wihardjani Kartikodewi Prastowo, S.H.
9. R.M. Soetomo Soeprapto, S.H.
10. Roekiyanto, S.H.
11. Subiyanto Putro, S.H.
12. Suyanto, S.H.
13. Taqwim Afero, S.H.
14. Zulaicha, S.H. MKn.

Konsultan Pajak yang dipilih sebagai responden adalah :

1. Drs. Sulolipu
- c. Studi pustaka (*library research*) meliputi berbagai dokumen dan bahan-bahan yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti.

Data yang diperoleh melalui observasi, wawancara atau yang lain tidak serta merta dianggap cukup atau benar bila hanya diperoleh

dari satu sumber. Oleh karena itu setiap informasi atau data perlu dicek dan dibandingkan dengan informasi atau data yang diperoleh dari sumber lain. Dalam hal itulah peneliti sebagai alat penelitian yang paling utama, karena ia memiliki beberapa karakteristik, antara lain dapat bereaksi terhadap segala stimulus dari lingkungan yang harus diperkirakan bermakna atau tidak bagi penelitian serta dapat menyesuaikan diri terhadap semua aspek dan dapat mengumpulkan beraneka ragam informasi data dalam waktu bersamaan, dapat segera menganalisis informasi data yang diperoleh dan dapat langsung menafsirkannya untuk kemudian menentukan langkah penelitian selanjutnya.

3.4. Teknik Pengolahan dan Analisis Data

Dalam penelitian ini menggunakan teknik analisis kualitatif, yaitu teknik analisis yang tidak menekankan pada jumlah responden melainkan pada kedalaman data yang akan diperoleh. Teknik analisis kualitatif digunakan dengan model interaktif yang meliputi empat (4) tahap, yaitu tahap pengumpulan data, tahap reduksi data, tahap penyajian data dan tahap verifikasi atau pengambilan kesimpulan. Jadi data yang diperoleh dari hasil studi pustaka, hasil observasi maupun hasil wawancara, selanjutnya direduksi dengan cara melakukan abstraksi guna membuat rangkuman dan kemudian menyusunnya ke dalam satuan-satuan untuk

diberi kategori-kategori tertentu menurut apa yang menjadi temanya, untuk kemudian dilakukan pemeriksaan keabsahan informasi atau data. Seluruh informasi baik yang bersifat primer maupun sekunder dalam penelitian ini kemudian ditulis dalam bentuk uraian-uraian atau laporan-laporan. Dari laporan inilah kemudian dirangkum dan dilakukan pemilahan pada hal-hal yang pokok dan difokuskan pada hal-hal yang penting untuk dicari tema atau polanya

Data yang telah diolah menurut kelompok yang sesuai dengan fokus penelitian tersebut, selanjutnya ditafsirkan atau diinterpretasikan untuk mencari makna dan kemudian dianalisis guna memperoleh kesimpulan. Pengolahan atau analisis informasi atau data dilakukan untuk menemukan makna setiap informasi atau data, hubungan antara yang satu dengan yang lainnya dan memberikan tafsiran yang bisa diterima oleh akal sehat dalam konteks masalahnya secara keseluruhan. Setelah informasi atau data terkumpul dipilih dan dipilah kemudian dihubung-hubungkan dan dibanding-bandingkan melalui proses berpikir yang rasional, analitis, kritis dan logis, dicari persamaan dan perbedaannya. Bisa juga dicari hubungan sebab akibat atau ketergantungan yang satu dengan yang lain meskipun tidak dalam hubungan sebab akibat. Analisis ini juga dimungkinkan dengan cara mendiskripsikan unsur-unsur yang merupakan bagian dari sesuatu, atau sebaliknya mengkombinasikan dan

mengintegrasikan berbagai unsur yang terpisah-pisah sehingga menjadi sesuatu yang utuh.

B A B IV

HASIL PENELITIAN DAN ANALISA

4.1. Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan /Atau Bangunan

Pajak sebagai sumber utama penerimaan negara perlu terus ditingkatkan sehingga pembangunan nasional dapat dilaksanakan dengan kemampuan sendiri berdasarkan prinsip kemandirian. Hal ini berkaitan dengan kemandirian suatu negara dalam menjalankan roda pemerintahannya yang dapat dilihat dari sumber-sumber penerimaan negara baik untuk pembiayaan pemerintah maupun untuk pembangunan.

Sumber penerimaan negara pada dasarnya terbagi menjadi dua sumber utama, yaitu penerimaan dalam negeri dan pinjaman luar negeri. Semakin besar pinjaman luar negeri, maka dapat dikatakan semakin tidak mandiri pelaksanaan pemerintah dan pembangunan negara dimaksud. Ketidakmandirian ini selanjutnya dapat mempengaruhi kebijakan pembangunan.

Penerimaan dalam negeri pada prinsipnya dapat dibedakan menjadi dua bagian, yaitu penerimaan pajak dan penerimaan bukan pajak. Penerimaan pajak merupakan penerimaan yang paling aman dan handal, karena ia bersifat

fleksibel, lebih mudah dipengaruhi dibandingkan dengan penerimaan bukan pajak.¹⁷

Mengingat sifatnya yang demikian itu, maka pajak sebagai sumber utama penerimaan negara perlu terus ditingkatkan sehingga pembangunan nasional dapat dilaksanakan dengan kemampuan sendiri berdasar prinsip kemandirian. Peningkatan penerimaan dari sektor pajak ini dapat dilihat pada APBN yang setiap tahunnya mengalami kenaikan baik dari segi rencana maupun realisasi penerimaannya.

Adanya peningkatan penerimaan di sektor perpajakan ini tentu harus dibarengi dengan adanya peningkatan kesadaran atau kepatuhan masyarakat di bidang perpajakan dan harus pula ditunjang dengan iklim yang mendukung peningkatan peran aktif masyarakat, serta pemahaman akan hak dan kewajibannya dalam melaksanakan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dalam salah satu butir dari penjelasan umum Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000, tentang perubahan kedua atas Undang-Undang nomor 6 Tahun 1983, tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan disebutkan bahwa kewajiban perpajakan merupakan kewajiban kenegaraan dan merupakan sarana peran serta rakyat dalam pembiayaan negara dan pembangunan nasional, karena pada prinsipnya semua rakyat mempunyai hak untuk berperan serta dalam pembiayaan negara dan pembangunan.

¹⁷ Hadi Poernomo, *Strategi dan Prakarsa Regulasi Perpajakan Nasional Dalam Menopang Optimalisasi Penerimaan Negara*, Berita Pajak Nomor 1465/Tahun XXXIV April 2002, hal 30.

Kewajiban perpajakan pada hakekatnya merupakan kewajiban kenegaraan bagi masyarakat dalam kerangka pemikiran tentang keikutsertaan atau peran serta rakyat dalam pembiayaan negara maupun pembangunan nasional. Hal ini sangat penting untuk diupayakan agar kewajiban tersebut lebih didasarkan pada kesadaran dan kepatuhan masyarakat yang timbul dan dirasakan oleh wajib pajak sendiri daripada hanya sebagai keharusan yang akan efektif apabila disertai dengan paksaan atau sanksi belaka.

a. Kendala Atau Hambatan Dalam Pelaksanaan Pemungutan PPh Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan.

Pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan selama ini dirasa belum efektif. Ada beberapa hal yang membuat pelaksanaan pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan menjadi terhambat. Hal-hal atau kendala-kendala tersebut adalah :

- 1) **Kendala sehubungan dengan pengetahuan para pihak sewa menyewa tanah dan/atau bangunan mengenai adanya PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.**

Sehubungan dengan tata cara pembayaran yang digunakan dalam pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan dimana pihak penyewa lebih berperan dalam pemotongannya dibandingkan Wajib Pajak, subjek pajak lebih banyak yang tidak mengetahui mengenai peraturan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan. Bagi

Wajib Pajak yang mengetahui adanya pajak penghasilan adalah Wajib Pajak Pribadi yang melakukan pembukuan. Hal ini disebabkan kurangnya sosialisasi mengenai pajak penghasilan tersebut dari Kantor Pajak dan juga pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan yang pemotongannya dilakukan oleh pihak penyewa dengan pengecualian dalam hal penyewa bukan sebagai pemotong pajak sesuai Keputusan Menteri Keuangan Nomor 394/KMK.04/1996. Bagi Wajib Pajak Badan, kebanyakan dari mereka mengetahui adanya PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan, tetapi juga ada beberapa dari mereka yang tidak mengetahuinya. Wajib Pajak badan yang mengetahui adanya PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan ini biasanya merupakan perusahaan yang sudah besar dan juga karena mereka melakukan pembukuan dengan menggunakan jasa akuntan atau jasa konsultan pajak. Untuk Wajib Pajak badan yang melakukan pembukuan yang sederhana yang tanpa menggunakan jasa akuntan atau jasa konsultan pajak terutama yang tidak pernah melakukan perjanjian sewa menyewa, mereka kurang mengetahui adanya PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan kecuali setelah adanya audit dan pemberitahuan dari Kantor Pelayanan Pajak setempat. Selain itu, sifat dari PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan itu sendiri yang merupakan pajak atas bertambahnya penghasilan yang pengenaannya didasarkan seorang atau badan yang memperoleh penghasilan, dipungut satu kali atau bersifat final.

Drs. Sulolipu, seorang konsultan pajak di Semarang menjelaskan bahwa selama ini yang banyak melakukan kewajiban pelunasan pajak penghasilan atas sewa tanah dan/ atau bangunan adalah para Wajib Pajak Badan. Menurut beliau, pemungutan pajak penghasilan atas sewa akan efektif bila salah satu pihak dalam perjanjian sewa atas tanah dan/atau bangunan adalah Wajib Pajak Badan. Penghasilan yang diterima dari sewa atas tanah dan/atau bangunan sebagai pihak yang menyewakan maupun pengeluaran untuk sewa tanah dan/atau bangunan yang dikategorikan dalam biaya sebagai pihak penyewa, oleh perusahaan selalu dibukukan dalam perhitungan akuntansi mereka. Dari pembukuan ini akan dapat diketahui oleh Kantor Pelayanan Pajak apakah suatu Wajib Pajak Badan telah atau belum melunasi kewajiban perpajakannya.

Sedang bagi Wajib Pajak pribadi terutama yang tidak wajib melakukan pembukuan, akan sulit untuk mengawasi kegiatan perpajakannya. Selama ini, permintaan atas jasa untuk menghitung beban pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan hanya berasal dari Wajib Pajak badan. Menurut beliau, ini bisa disebabkan karena ketidaktahuan Wajib Pajak pribadi akan adanya ketentuan pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan atau keberatan mereka terhadap besar tarif yang harus mereka bayar. Kedua hal tersebut, terutama besar tarif, memang merupakan kendala utama bagi pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan atas sewa.

Notaris **B.I.P. Suhendro, S.H.** dan **Subiyanto, S.H.** berpendapat bahwa kurang efektifnya pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan sewa atas tanah

dan/atau bangunan disebabkan karena pada umumnya para pihak dalam perjanjian tidak mengetahui adanya ketentuan pajak penghasilan sewa atas tanah dan/atau bangunan. Kewajiban Notaris untuk memberitahukan tetapi kesadaran untuk memenuhi kewajiban perpajakan tersebut kembali kepada masing-masing Wajib Pajak.

2) Kendala yang menyangkut besarnya tarif PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

Pungutan pajak tidak terlepas dari keadilan. Dengan keadilan dapat menciptakan keseimbangan sosial yang sangat penting untuk kesejahteraan masyarakat. Dalam penetapan tarif harus mendasarkan pada keadilan. Dalam penghitungan pajak yang terutang digunakan tarif pajak. Yang dimaksud tarif pajak adalah tarif untuk menghitung besarnya pajak terutang atau pajak yang harus dibayar. Besarnya pajak dapat dinyatakan dalam presentase.

Dalam Pajak Penghasilan presentase tarifnya dapat dibedakan :¹⁸

1. Tarif Marginal

Presentase tarif ini berlaku untuk suatu kenaikan dasar pengenaan pajak. Misalnya tarif pajak penghasilan untuk tahun 2001 bagi wajib pajak badan, bahwa tarif marginal untuk setiap tambahan Penghasilan Kena Pajak yang melebihi 0 sampai dengan Rp. 50.000.000,00 sebesar 10% yang diikuti pula untuk setiap tambahan Penghasilan Kena Pajak di atas Rp. 50.000.000,00

¹⁸ Waluyo&Wirawan B Ilyas, *supra* no 3, hal 19.

sampai dengan Rp. 100.000.000,00 dengan tarif marginal 15% dan seterusnya.

2. Tarif Efektif

Presentase tarif pajak yang efektif berlaku atau harus diterapkan atas dasar pengenaan pajak tertentu.

Sebagai contoh apabila Penghasilan Kena Pajak sebesar Rp. 100.000.000,00 Pajak Penghasilan terutang dihitung :

$$\begin{aligned} 10\% \times \text{Rp. } 50.000.000,00 &= \text{Rp. } 5.000.000,00 \\ 15\% \times \text{Rp. } 50.000.000,00 &= \underline{\text{Rp. } 7.500.000,00} \\ \text{Total} &= \text{Rp. } 12.500.000,00 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Tarif efektif} &= \frac{\text{Rp. } 12.500.000,00}{\text{Rp. } 100.000.000,00} \times 100\% \\ &= 12,5\% \end{aligned}$$

Sejak diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 hingga 30 April 2002, saat diberlakukannya Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002, PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan dibedakan dalam dua (2) jenis. Besarnya pajak penghasilan yang terutang atas penghasilan yang diterima atau diperoleh bagi wajib pajak badan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 adalah sebesar 6% (enam persen) sedang pajak penghasilan yang diterima atau

diperoleh wajib pajak orang pribadi sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan tanah dan/atau bangunan dan bersifat final.

Berdasar Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002 yang mulai berlaku pada tanggal 1 Mei 2002, besarnya pajak penghasilan yang terutang bagi wajib pajak pribadi maupun wajib pajak badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dan persewaan tanah dan/atau bangunan yang wajib dipotong atau dibayar sendiri adalah sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan tanah dan/atau bangunan dan bersifat final.

Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-227/PJ/2002 menyebutkan bahwa dalam hal kontrak atau perjanjian sewa ditandatangani sebelum bulan Mei 2002 dan pelaksanaannya dimulai sebelum bulan Mei 2002, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak badan dari persewaan tanah dan atau bangunan dikenakan tarif sebesar 6% (enam persen) dari jumlah bruto nilai persewaan. Dalam hal kontrak atau perjanjian sewa ditandatangani sebelum bulan Mei 2002 tetapi pelaksanaannya setelah bulan April 2002, maka atas penghasilan yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak badan dari persewaan tanah dan atau bangunan dikenakan tarif sebesar 10% (sepuluh persen) dari jumlah bruto nilai persewaan.

Menurut ketentuan dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor KMK 394/KMK.04/1996, KMK 120/KMK.03/2002, dan Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-227/PJ/2002, Jumlah bruto nilai persewaan adalah semua jumlah yang dibayarkan atau terutang oleh penyewa dengan nama dalam

bentuk apapun yang berkaitan dengan tanah dan/atau bangunan yang disewakan termasuk biaya perawatan, pemeliharaan, keamanan, fasilitas lainnya, dan *service charge* baik perjanjiannya dibuat secara terpisah maupun disatukan.

Ketentuan tarif sebesar 10% tersebut yang dianggap memberatkan terutama oleh wajib pajak pribadi. Sebagai contoh kecil apabila sebuah transaksi persewaan tanah dan/atau bangunan dikenakan pajak penghasilan sebesar 10%.

Harga Sewa Tanah dan/atau bangunan per tahun Rp. 5.000.000,00.

Lama Sewa 2 (dua) tahun, Pajak sebesar 10%, maka pajak penghasilan yang harus dibayarkan : $2 \times \text{Rp.}5.000.000,00 \times 10\% = \text{Rp.} 1.000.000,00$.

Tarif 10% yang bernilai Rp. 1.000.000,00 tersebut dirasa memberatkan pihak penyewa dibanding dengan total jumlah harga sewa yang tidak seberapa yaitu Rp. 10.000.000,00 yang akan diterimanya.

Keberatan seperti inilah yang membuat para pihak sewa menyewa tanah dan/atau bangunan enggan membayar PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan yang mereka lakukan. Sehingga mereka memilih mengadakan perjanjian sewa menyewa di bawah tangan atau tanpa menggunakan jasa notaris.

Perjanjian sewa menyewa yang dilakukan di bawah tangan biasanya dilakukan oleh para pihak yang merupakan wajib pajak pribadi, terutama yang

tidak melakukan pembukuan. Karena untuk wajib pajak yang berupa badan atau wajib pajak pribadi yang harus membuat pembukuan, mereka berada langsung di bawah pengawasan Kantor Pajak yang berarti segala transaksi yang dilakukan yang menimbulkan utang pajak dapat terlihat oleh Kantor Pajak.

Sedang perjanjian sewa yang salah satu pihaknya adalah Wajib Pajak badan, karena alasan kekuatan alat pembuktian di pengadilan bila terjadi sengketa, perjanjian sewa biasanya dilakukan di hadapan notaris. Badan hukum yang melakukan pembukuan yang berarti berada di bawah pengawasan langsung Kantor Pajak, harus melakukan pemotongan Pajak Penghasilan sewa apabila melaksanakan transaksi sewa menyewa tanah dan/atau bangunan.

Karena kendala tarif sebesar 10% (sepuluh persen) tersebut, pihak yang menyewakan yang merupakan Wajib Pajak pribadi atau bahkan bukan Wajib Pajak merasa keberatan dan tidak mau membayar Pajak Penghasilan sewa tersebut. Mereka menginginkan menerima jumlah sewa secara bersih tanpa harus dipotong pajak penghasilan. Badan hukum, untuk memenuhi kebenaran norma pembukuannya selaku penyewa harus memotong penghasilan sewa pihak yang menyewakan dan membayarkan pada Kantor Pajak setempat. Dalam praktek, karena adanya keberatan pihak yang menyewakan membayar Pajak Penghasilan sewa, maka Badan hukum mengambil inisiatif dengan membayar jumlah sebesar 10% (sepuluh persen) tersebut dan melampirkan bukti pembayaran pajaknya untuk kepentingan pembukuannya.

Meskipun pajak penghasilan ini bersifat final sesuai Pasal 4 ayat (2) yang berarti begitu penghasilan itu diperoleh atau diterima, langsung dikenai pajak dengan tarif pajak yang telah ditentukan. Pajak tersebut hanya dipungut sekali dan tidak perlu digabungkan dengan penghasilan lain dalam pajak penghasilan lain (yang non final) dalam penghitungan pajak penghasilan pada SPT Tahunan, tetap saja tarifnya terasa memberatkan bagi wajib pajak.

Penghasilan yang dikenai pajak bersifat final bukanlah penghasilan selama satu tahun pajak, tetapi penghasilan pada saat tertentu. Penghasilan tertentu dikenai pajak tidak secara periodik, tetapi secara insidental pada setiap kali Wajib Pajak menerima atau memperoleh penghasilan tertentu tersebut.

Penghasilan tertentu tersebut dikenai pajak tidak dengan tarif progresif, tetapi dengan tarif proporsional, dimana pengenaan pajak secara proporsional hanya memperhatikan keadilan horisontal, yaitu terhadap Wajib Pajak yang dalam keadaan sama dikenai pajak yang sama besarnya tetapi tidak memperhatikan keadilan vertikal, yaitu terhadap Wajib Pajak yang dalam keadaan tidak sama harus dikenai pajak yang tidak sama besar pula sesuai dengan ketidaksamaan itu.¹⁹

Beberapa Peraturan Pemerintah yang diterbitkan berdasarkan ketentuan Pasal 4 ayat (2) UU PPh 2000 yang mengatur mengenai PPh final menegaskan bahwa pemajakan PPh final dibatasi hanya atas penghasilan tertentu yang diperoleh bukan berasal dari usaha.

¹⁹ Muda Markus & Lalu Hendry Yujana, *supra* no 8, hal 229.

Menurut pemerintah dalam hal ini Kantor Pajak, yang diwakili oleh **A.P. Totok Susilo, S.Ak** sebagai pegawai Kantor Pelayanan Pajak Semarang Barat Seksi PP PPh, penetapan sifat final terhadap PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan karena penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan ini dianggap tidak memerlukan usaha dan nyaris tanpa biaya kecuali biaya perawatan. Sifat final ini merupakan kepastian untuk negara karena begitu dibayarkan tidak akan dikembalikan lagi oleh negara.

Menurut beliau, sifat final itu sendiri memang benar mempunyai kelemahan yaitu menimbulkan rasa ketidakadilan. Karena berapapun hasil yang diterima oleh wajib pajak, tidak memandang mereka untung ataupun rugi, tetap saja penghasilan tersebut dikenakan nilai presentase yang sama.

Di sisi lain, sifat final tersebut juga mempunyai suatu kelebihan dibandingkan dengan pajak sifat yang non final yang harus diperhitungkan dengan pajak-pajak penghasilan lain yang bersifat non final.

Sebagai contoh, penulis memberikan ilustrasi penghitungan pajak penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan yang bersifat final dan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan yang bersifat non final.

Pajak Penghasilan Sewa bersifat Final

Tahun	Penghasilan Sewa	Penghasilan Dagang (Laba)
2003	Rp. 0	Rp. 100.000.000,00 PPh = 5% x 25.000.000,00 = Rp. 1.250.000,00 10% x 25.000.000,00 = Rp. 2.500.000,00 15% x 50.000.000,00 = <u>Rp. 7.500.000,00</u> Rp.11.250.000,00
2004	Rp. 200.000.000,00	Rp. 100.000.000,00

Karena Pajak Penghasilan sebesar 10% bersifat final, maka wajib pajak harus membayar :

Pajak Penghasilan Sewa Rp. 200.000.000,00 x 10% = Rp. 20.000.000,00

Pajak Penghasilan Lain (perincian di atas) Rp. 11.250.000,00

Rp. 31.250.000,00

Pajak Penghasilan Sewa bersifat Non Final

Tahun	Penghasilan Sewa	Penghasilan Dagang (Laba)
2004	Rp. 200.000.000,00	Rp. 100.000.000,00

Karena Pajak Penghasilan sebesar 10% bersifat non final, maka jumlah penghasilan yang terkena pajak penghasilan diperhitungkan seluruhnya menjadi Rp.300.000.000,00 sehingga wajib pajak harus membayar :

Pajak Penghasilan Rp. 300.000.000,00

$$5\% \times 25.000.000,00 = \text{Rp. } 1.250.000,00$$

$$10\% \times 25.000.000,00 = \text{Rp. } 2.500.000,00$$

$$15\% \times 50.000.000,00 = \text{Rp. } 7.500.000,00$$

$$25\% \times 100.000.000,00 = \text{Rp. } 25.000.000,00$$

$$35\% \times 100.000.000,00 = \underline{\text{Rp. } 35.000.000,00}$$

Rp. 71.250.000,00

Dari ilustrasi sederhana di atas dapat diketahui seberapa besar jumlah yang harus dibayar oleh Wajib Pajak seandainya PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan bersifat final maupun non final. Seandainya PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan bersifat final maka Wajib Pajak dalam tahun berjalan yang diperhitungkan bersama pajak-pajak penghasilan lain harus membayar sebesar Rp. 31.250.000,00. Seandainya PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan bersifat non final maka Wajib Pajak dalam tahun berjalan harus membayar utang pajak sebesar Rp. 71.250.000,00. Dasar perhitungan inilah yang digunakan oleh pemerintah dalam hal ini Kantor Pajak untuk

mematahkan keberatan para Wajib Pajak atas tarif PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan sebesar 10% tersebut.

3) Kendala yang timbul karena tidak adanya kewajiban melaporkan transaksi sewa menyewa sehingga tidak timbul sanksi.

Dengan tidak adanya kewajiban melaporkan transaksi sewa menyewa tersebut Kantor Pelayanan Pajak tidak bisa memonitor setiap transaksi sewa menyewa. Tidak seperti pada pemungutan Bea Peralihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan (BPHTB), dimana setiap adanya transaksi peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan, BPHTB nya harus telah dibayarkan lunas sebelum penandatanganan akta perjanjiannya. Apabila ternyata BPHTB belum dibayarkan, transaksi akan terbentur dan tidak dapat diproses di Badan Pertanahan Nasional. Tidak adanya bukti pelunasan BPHTB akan memunculkan sanksi baik bagi para pihak maupun bagi para PPAT yang lalai meneliti pelunasannya. Dengan begitu kewajiban membayar BPHTB akan terpaksa dipenuhi. Tidak adanya keharusan melaporkan transaksi sewa secara notariil juga merupakan salah satu kendala dalam pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

Kendala-kendala yang ada ternyata tidak hanya dalam proses pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan saja, tetapi juga muncul dalam proses pengawasan pelaksanaannya. Dijelaskan

oleh Bapak A.P. Totok Susilo, S.Ak bahwa Pengawasan pelaksanaan PPh yang dilakukan oleh Kantor Pajak mengalami kesulitan dalam hal :

- 1) Yang menyewa bukan merupakan Wajib Pajak badan dan bukan merupakan orang pribadi yang ditunjuk.

Apabila yang menyewa bukan Wajib Pajak badan dan bukan orang pribadi yang ditunjuk, maka pengawasan atau kontrol menjadi sulit dilaksanakan karena objek pajak tidak terdeteksi apalagi bila pemilik adalah orang pribadi yang bukan wajib pajak. Lain halnya bila pemilik adalah badan hukum atau orang pribadi yang merupakan wajib pajak.

Seandainya pemilik adalah badan hukum, maka dapat terlihat pada saat audit pembukuan oleh Kantor Pajak apakah pemilik sudah membayar PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan yang dilakukannya. Bila seandainya pemilik adalah orang pribadi yang merupakan wajib pajak, maka Kantor Pajak dapat melihat melalui SPT yang mencantumkan Daftar Harta Dan Kewajiban Wajib Pajak.

- 2) Baik yang menyewa atau yang menyewakan sama-sama bukan Wajib Pajak.

Dalam hal kedua belah pihak bukan merupakan Wajib Pajak, Kantor Pajak semakin sulit melakukan pengawasan pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan . Bila dikhawatirkan terjadi hal seperti yang disebutkan di atas, maka Kantor Pajak melalui Bagian Pengolahan Data dan Informasi berhak melakukan *ekstensifikasi* , dengan :

- a. memanfaatkan data masuk pihak ketiga, yaitu :
- Akta notaris.
 - Ijin Mendirikan Bangunan.
 - Data pemasangan listrik sebesar 6600 watt.
 - Data pembelian mobil di atas 200 juta rupiah.
- b. melakukan penyisiran.

Penyisiran ini dilakukan melalui pintu ke pintu, misalnya dilakukan pada :

- Kompleks rumah toko atau ruko beserta pengembang atau developernya. Dilihat dari terdatar di Kantor Pelayanan Pajak mana kemudian disisir siapa pembeli atau pemilik ruko tersebut.
- Bandar udara, dimana di bandar udara tersebut banyak toko-toko, kafe-kafe, restoran-restoran, tempat-tempat penjualan tiket yang dapat dipastikan pemilik-pemiliknya menyewa pada PT. Angkasa Pura.
- Pelabuhan, seperti halnya bandar udara, pemilik toko-toko, depo-depo kontainer, pabrik-pabrik menyewa tempat pada PT. Pelindo.

Perlu diperhatikan untuk daerah sekitar lingkungan pelabuhan, ada daerah-daerah tertentu yang tidak merupakan objek dari Pajak Penghasilan atas sewa.

Yang dimaksud dengan lini 1 (satu) adalah area atau dermaga di lingkungan pelabuhan tempat penumpukan barang yang diturunkan langsung dari kapal. Sedang lini 2 (dua) adalah area atau dermaga yang di lingkungan pelabuhan tempat penumpukan barang yang dipindahkan dari lini 1 (satu). Lini

1 (satu) dan lini 2 (dua) berada di bawah pengawasan Direktorat Jenderal Bea dan Cukai.

Pemakaian gudang atau lapangan penumpukan di lingkungan pelabuhan di lini pertama dan kedua tidak termasuk pengertian sewa sesuai dengan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 jo Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-22/PJ.4/1996. Besarnya pengenaan PPh final atas sewa tersebut adalah 6% (enam persen) karena termasuk sebagai bagian dari jasa pelabuhan.

Pemakaian gudang, lapangan ataupun ruang bangunan atau gedung di luar lini pertama dan kedua di lingkungan pelabuhan termasuk dalam pengertian sewa sesuai dengan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 jo Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-22/PJ.4/1996. Besarnya pengenaan PPh final atas sewa tersebut adalah 6% (enam persen) dari jumlah bruto nilai persewaan karena tidak termasuk sebagai bagian dari jasa pelabuhan.

4.2. Peranan Notaris Sehubungan Dengan Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan

Negara Republik Indonesia sebagai negara hukum berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 menjamin kepastian, ketertiban dan perlindungan hukum yang berintikan kebenaran dan

keadilan dan untuk menjamin kepastian, ketertiban dan perlindungan hukum dibutuhkan alat bukti tertulis yang bersifat otentik mengenai keadaan, peristiwa, atau perbuatan hukum yang diselenggarakan melalui jabatan Notaris.

Notaris merupakan jabatan tertentu yang menjalankan profesi dalam pelayanan hukum kepada masyarakat, perlu mendapatkan perlindungan dan jaminan demi tercapainya kepastian hukum.

a. Perlindungan Hukum Bagi Notaris Selaku Pejabat Umum Dalam Menjalankan Tugasnya.

Pasal 1 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris, menyatakan bahwa Notaris adalah pejabat umum yang berwenang untuk membuat akta otentik dan kewenangan lainnya sebagaimana dimaksud Undang-Undang ini.

Dengan kriteria sebagai pejabat umum tersebut sudah implisit dan inhaerent bahwa dalam tugasnya ia harus dilengkapi dengan kewenangan atau kekuasaan umum (*openbaar gezag*). Salah satu contoh nyata dari hal tersebut adalah kenyataan bahwa suatu grosse akta notariat yang pada bagian atas memuat irah-irah “Demi Keadilan Berdasarkan Ke-Tuhanan Yang Maha Esa” mempunyai kekuatan eksekutorial yang sama dengan putusan hakim yang telah berkekuatan hukum tetap (*inkracht van gewijsde*).²⁰

²⁰ Paulus Effendi Lotulung, *Perlindungan Hukum Bagi Notaris Selak Pejabat Umum Dalam Menjalankan Tugasnya*, Makalah yang disampaikan dalam Kongres XVII INI, Jakarta, 25-26 Nop 1999.

Pembahasan mengenai perlindungan hukum bagi notaris, penulis masih menganggap perlu karena belum adanya sosialisasi bagi masyarakat dan pejabat-pejabat serta instansi terkait, tentang hakekat dan kedudukan notaris selaku pejabat umum karena masih sering terjadi dalam praktek sehari-hari adanya tindakan-tindakan yang merugikan terhadap diri notaris dalam kaitan dengan tugasnya sebagai pejabat umum. Sehingga perlu dijamin adanya rasa aman dan tenang bagi notaris dalam menjalankan profesinya. Rasa aman dan tenang akan ada bilamana diberikan perlindungan hukum secukupnya bagi notaris sebagai pejabat umum. Notaris diangkat oleh negara dan bekerja untuk negara walaupun notaris bukan merupakan pegawai negeri yang menerima gaji dari negara.

Kewenangan atau kekuasaan umum pada hakekatnya merupakan sifat dari fungsi publik yang ada pada penguasa yang mengikat masyarakat umum dan karenanya dapat dikatakan bahwa tugas notaris adalah menjalankan pelayanan publik (*public service*) dibidang pelayanan pembuatan akta dan tugas lain yang dibebankan padanya yang melekat dengan predikat sebagai pejabat umum dalam ruang lingkup dibidang jasa notaris. Dengan perkataan lain, tugas notaris adalah bersifat fungsi publik tetapi objek tugasnya adalah bersifat hukum keperdataan yang khusus.

Mengingat notaris diangkat oleh Menteri Kehakiman Dan Hak Asasi Manusia dalam jabatan kepercayaan bukan untuk kepentingan diri notaris itu sendiri, akan tetapi untuk kepentingan masyarakat yang dilayani. Oleh karena

itu Undang-Undang memberikan kepercayaan yang begitu besar kepada notaris dan secara umum dapat dikatakan bahwa setiap pemberian kepercayaan kepada seorang meletakkan tanggung jawab dibahunya, baik berdasarkan hukum maupun berdasarkan moral. Demikian pula profesi atau jabatan yang disertai pemberian kekuasaan dan kepercayaan seperti penuntut umum, hakim maupun notaris, yang semuanya itu menyangkut diri atau kepentingan perorangan maupun masyarakat umum.

Pekerjaan notaris tidak hanya pekerjaan karena jabatan mereka yang berdasarkan Undang-Undang saja tetapi juga memperhatikan adanya pekerjaan sebagai dasar untuk melaksanakan pekerjaan di luar Undang-Undang dan norma-norma tertentu yang diberikan standar-standar kode etik profesi tersebut. Sehingga perlu dipahami oleh para notaris dengan sebaik-baiknya dalam upaya peningkatan profesionalisme ialah mengenai tanggung jawab notaris. Hal ini sangat penting karena adanya pemahaman yang mendalam mengenai tanggung jawab diharapkan seorang notaris akan menjalankan tugasnya dengan sebaik-baiknya. Adapun tanggung jawab tersebut dapat bersumber dari :

1. Hukum Perdata,
2. Hukum Fiskal,
3. Hukum Pidana,
4. Hukum Notariat.

Tanggung jawab perdata praktis adalah yang terberat, dikatakan demikian karena tuntutan pidana yang sifatnya berat harus ada kesalahan yang sungguh-sungguh berat. Akan tetapi, tuntutan perdata dapat menyangkut dalam jumlah besar, dapat terjadi disebabkan kesalahan yang sebenarnya merupakan kesalahan yang bukan begitu dapat dipertanggungjawabkan kepada seorang notaris. Masalah tanggung jawab dari segi hukum perdata ini timbul karena adanya perjanjian pekerjaan antara notaris dan klien, seperti disebutkan dalam Pasal 1868 KUHPperdata yang secara khusus pelaksanaannya diatur dalam Pasal 1 UU No.30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris serta Pasal 1909 ayat (3) KUHPperdata.

Dilihat dari Hukum Fiskal, sebagian besar tanggung jawab Notaris dan/atau PPAT terletak pada kedudukannya sebagai Wajib Pungut, terutama dalam penggunaan *Withholding System*.

b. Peranan Notaris Dalam Pelaksanaan Pemungutan Pajak Penghasilan dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan.

Dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1967 tentang Cara Pemungutan Pajak melalui MPS (Menghitung Pajak Sendiri) dan MPO (Menghitung Pajak Orang), Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk menghitung dan membayar uang muka pajak. Tetapi wewenang untuk menetapkan

besarnya utang pajak yang sebenarnya masih di tangan fiskus. Sistem ini dinamakan *self computation system*.²¹

Kemudian mulai tahun 1984, sejalan dengan reformasi total di bidang perpajakan di Indonesia, diberlakukan *self assessment system*, dimana seluruh proses pelaksanaan kewajiban perpajakan mulai dari menentukan siapa menjadi Wajib Pajak, menghitung dan menetapkan besarnya pajak terutang, menyetor pajak terutang ke kas negara, melaporkan perhitungan dan penyeteroran yang dilakukannya, dan mempertanggungjawabkan semua kewajiban itu dipercayakan kepada Wajib Pajak itu sendiri. Secara administratif, sistem *self assessment* bisa disebut sistem pemajakan sendiri (*self taxing system*), yaitu pelaksanaan pemajakan dilakukan sendiri oleh Wajib Pajak yang mempunyai utang pajak dengan menghitung dan menentukan sendiri besarnya utang pajak, kemudian menyetorkan sendiri utang pajaknya ke kas negara.²²

Fungsi fiskus terbatas pada melayani kebutuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya. Tetapi mengingat kesadaran pajak, tingkat kejujuran, hasrat untuk membayar pajak, kedisiplinan, serta tingkat pendidikan Bangsa Indonesia rata-rata masih rendah, fungsi fiskus disamping melayani kebutuhan Wajib Pajak juga berfungsi mengawasi pelaksanaannya supaya sesuai dengan ketentuan Undang-Undang, memberikan sanksi

²¹ *Op.Cit.*, hal 231.

²² *Op.Cit.*, hal 231.

perpajakan, melaksanakan penagihan pajak yang belum atau tidak dibayar oleh Wajib Pajak, dan membantu memberikan penyuluhan kepada Wajib Pajak yang membutuhkan.

Sistem *self assessment* ini terutama diterapkan dalam Undang-Undang Pajak Penghasilan. Sistem ini menjadi landasan utama dari sistem pemajakan. Dasar hukumnya adalah ketentuan Pasal 12 Undang-Undang KUP. Sistem *self assessment* ini mempunyai kelemahan karena kurang efisien dan efektif. Untuk menutupi kelemahan dan sebagai pelengkap sistem *self assessment*, Undang - Undang Pajak Penghasilan menggunakan dua sistem pemajakan sebagai berikut :²³

1. Sistem Pemotongan (*Withholding System*)

adalah pelaksanaan pemajakan dilakukan oleh pihak lain dengan cara pihak lain itu memotong pajak dari jumlah yang dibayarkannya kepada Wajib Pajak, lalu menyetorkannya ke kas negara untuk dan atas nama Wajib Pajak. Pihak lain itu dinamakan Pemotong Pajak. Sebagai bukti bahwa Pemotong Pajak telah menyetorkan utang pajak ke kas negara, Pemotong Pajak memberikan bukti pemotongan kepada Wajib Pajak bersangkutan.

2. Sistem Pemungutan (*Collecting System*)

adalah pelaksanaan pemajakan dilakukan oleh pihak lain dengan cara pihak lain itu memungut pajak dari Wajib Pajak bersangkutan, lalu

²³ *Op.Cit*, hal 232.

menyetorkannya ke kas negara untuk dan atas nama Wajib Pajak. Pihak lain itu dinamakan Pemungut Pajak. Sebagai bukti bahwa Pemungut Pajak telah menyetorkan utang pajak ke kas negara, Pemungut Pajak memberikan bukti pemungutan pajak kepada Wajib Pajak bersangkutan.

Sesuai dengan sistem yang digunakan untuk pemungutannya yang sebagian besar menggunakan *Withholding System*, dimana pemungutannya lebih banyak dilakukan oleh pihak ketiga. Pihak ketiga yang dimaksud disini adalah pejabat-pejabat yang berkaitan dalam proses perolehan hak atas tanah dan bangunan oleh orang pribadi atau badan, pejabat-pejabat yang dimaksud adalah :

- a. Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), Notaris.
- b. Pejabat Lelang Negara.
- c. Pejabat yang berwenang menandatangani dan menerbitkan Surat Keputusan Pemberian Hak Atas Tanah.
- d. Pejabat Pertanahan Kabupaten/Kota.

Berkaitan dengan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan, maka sistem yang digunakan untuk pemungutannya menggunakan sistem *Self Assessment* dimana wajib pajak diwajibkan untuk menghitung, memperhitungkan dan membayar sendiri jumlah pajak yang seharusnya terhutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, sehingga penentuan penetapan besarnya pajak yang terhutang berada pada wajib pajak sendiri. Selain itu wajib pajak diwajibkan pula

melaporkan jumlah pajak yang terhutang dan yang telah dibayar sebagaimana ditentukan dalam peraturan perundang-undangan perpajakan.

Sistem *Self Assessment* ini memberi kepercayaan yang lebih besar kepada anggota masyarakat yang merupakan wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya juga memberikan jaminan dan kepastian hukum mengenai hak dan kewajiban perpajakan bagi wajib pajak sehingga diharapkan dapat lebih merangsang peningkatan kesadaran dan tanggung jawab perpajakan di dalam masyarakat.

Disamping itu, dengan adanya sistem *Self Assessment* ini diharapkan di dalam diri wajib pajak dapat tumbuh adanya :²⁴

1. Kejujuran,
2. *Tax Mindedness* atau hasrat untuk membayar pajak,
3. *Tax Consciousness* atau hasrat untuk membayar pajak,
4. *Tax Discipline*, yaitu disiplin wajib pajak terhadap pelaksanaan peraturan-peraturan pajak sehingga pada waktunya wajib pajak dengan sendirinya memenuhi kewajiban-kewajiban yang dibebankan kepadanya oleh undang-undang seperti memasukkan SPT pada waktunya, membayar pajak tanpa diperingatkan.

Dalam rangka meningkatkan kepatuhan Wajib Pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, dan sesuai dengan Pasal 4 ayat (2) Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah diubah

²⁴ Rochmat Soemitro, "Asas Dan Dasar Perpajakan 2", Refika Aditama, Bandung, 1998, hal 14.

terakhir dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2000, telah diatur cara pembayaran Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan dengan Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996 yang telah diperbaharui dengan Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002.

Pada dasarnya, atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari persewaan tanah dan/atau bangunan berupa tanah, rumah, rumah susun, apartemen, kondominium, gedung perkantoran, rumah kantor, toko, rumah toko, gudang dan industri, yang diterima atau diperoleh dari penyewa yang bertindak atau ditunjuk sebagai pemotong pajak, wajib dipotong pajak penghasilan oleh penyewa.

Tata cara pengenaan pajak penghasilan yang bersifat final ini dilakukan melalui pemotongan oleh pihak penyewa, kecuali jika penyewa tersebut bukan merupakan subjek pajak atau wajib pajak orang pribadi yang ditunjuk oleh Dirjen Pajak berdasar Keputusan Direktur Jenderal Pajak KEP-50/PJ/1996.

Dalam hal penyewa bukan sebagai pemotong pajak, yaitu orang pribadi atau bukan subjek pajak penghasilan selain yang bertindak sebagai pemotong pajak penghasilan sesuai Keputusan Menteri Keuangan Nomor 394/KMK.04/1996, maka pajak penghasilan yang terutang wajib dibayar sendiri oleh orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan sesuai ketentuan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996

Tentang Pembayaran Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan.

Menurut Pasal 3 ayat (1), Keputusan Menteri Keuangan Nomor 394/KMK.04/1996 tentang Pelaksanaan Pembayaran Dan Pemotongan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan, disebutkan bahwa apabila penyewa adalah badan pemerintah, Subjek Pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, kerjasama operasi, perwakilan usaha luar negeri lainnya, dan orang pribadi yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak, Pajak Penghasilan yang terutang wajib dipotong oleh penyewa.

Dalam hal orang pribadi yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak lebih lanjut dijabarkan dalam Pasal 1, Keputusan Direktur Jenderal Pajak KEP-50/PJ/1996 tentang Penunjukan Wajib Pajak Orang Pribadi Dalam Negeri Tertentu Sebagai Pemotong Pajak Penghasilan Dari Persewaan Tanah Dan/Atau Bangunan, yang menyatakan bahwa orang pribadi yang ditunjuk sebagai pemotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 KMK Nomor 394/KMK.04/1996 adalah ;

1. Akuntan, arsitek, dokter, Notaris, Pejabat Pembuat Akte Tanah (PPAT) kecuali PPAT tersebut adalah Camat, pengacara, dan konsultan, yang melakukan pekerjaan bebas.

2. Orang pribadi yang menjalankan usaha yang menyelenggarakan pembukuan,

yang telah terdaftar sebagai Wajib Pajak dalam negeri.

Dalam Pasal 2 dinyatakan bahwa wajib pajak orang pribadi dalam negeri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 wajib memotong Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

Dalam kaitannya dengan *Self Assessment* dimana pemungutan pajak dilakukan oleh Wajib Pajak sendiri, selain dipotong oleh penyewa, ternyata dalam prakteknya, berdasarkan penelitian di lapangan yang telah dilakukan terhadap beberapa orang Notaris di Kota Semarang, terdapat kesamaan pendapat mengenai peranan notaris dalam pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan di Semarang.

Dengan penelitian yang dilakukan oleh penulis terhadap 14 orang Notaris di Semarang, penjelasan beberapa diantaranya mengenai peranan Notaris dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan dari Persewaan Tanah dan/atau Bangunan akan diuraikan dalam tesis ini.

Notaris Suyanto, S.H. menjelaskan bahwa dalam pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan atas sewa menyewa tanah dan/atau bangunan Notaris tidak memiliki kewajiban sebagai Wajib Pungut. Apabila salah satu pihak perjanjian sewa menyewa adalah Wajib Pajak badan maka pajak penghasilannya akan langsung disetor sendiri. Mengenai penunjukan Notaris

yang merupakan Wajib Pajak Pribadi Dalam Negeri tertentu sebagai pemotong pajak dalam Pasal 1 Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-50/PJ/1996 tidak bisa dilepaskan pengertiannya dari Pasal 3 ayat (1) Keputusan Menteri Keuangan Nomor 394/KMK.04/1996 yang berbunyi *“Apabila penyewa adalah badan pemerintah, Subjek Pajak badan dalam negeri, dan orang pribadi yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak, Pajak Penghasilan yang terutang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 wajib dipotong oleh penyewa.”* Menurut beliau, jelas bahwa penunjukan Notaris sebagai Wajib Potong bukan dalam kedudukannya atau jabatannya sebagai Notaris terhadap kliennya melainkan sebagai orang atau Wajib Pajak pribadi yang bertindak sebagai penyewa.

Pendapat dari **Notaris Roekiyanto, S.H.**, mengenai peranan Notaris adalah pasif yaitu hanya sebagai pemberitahu karena pajak penghasilan sewa atas tanah dan atau bangunan ini langsung dibayar atau disetor oleh penyewa. Keberhasilan pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan sewa ini tergantung dari aktivitas Wajib Pajak sendiri apakah mau melaporkan atau tidak.

Roekiyanto, S.H. juga berpendapat bahwa besarnya tarif 10% (sepuluh persen) yang membuat pihak yang menyewakan enggan membayar pajak penghasilan sewa. Beliau menyarankan agar tarif bisa direndahkan atau diberikan patokan batas minimal terhadap nilai sewa seperti dalam BPHTB. Sehingga nilai sewa yang kurang dari batas minimal tidak perlu dipungut pajak penghasilan sewanya.

Notaris R.A.B.G. Sri Wihardjani Kartikodewi Prastowo, S.H. menyatakan bahwa Notaris bukan Wajib Pungut sehingga Notaris hanya memberitahukan adanya Pajak Penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan yang harus dibayar oleh pihak yang menyewakan melalui pemotongan oleh pihak penyewa. Peranan Notaris menurut beliau, harus selalu memberi informasi mengenai kewajiban perpajakan karena Notaris juga merupakan penyuluh hukum masyarakat. Apabila Kantor Pajak menginginkan bantuan para Notaris untuk mengefektifkan pelaksanaan pemungutan pajak terutama pajak penghasilan sewa atas tanah dan/atau bangunan, beliau mengusulkan untuk diadakan tatap muka secara berkala antara Kantor Pelayanan Pajak, Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan, Badan Pertanahan Nasional dan Notaris/PPAT sebagai sarana *upgrading* dan *refreshing*.

Para pihak sewa menyewa yang merupakan Wajib Pajak pribadi sebagian besar tidak mengetahui adanya pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan dan sebagai tugas notaris memberitahukan kepada mereka, begitu keterangan dari Notaris Zulaecha, S.H., MKn. Setelah mengetahui adanya pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan tersebut yang tarifnya sebesar 10% (sepuluh persen) pihak yang menyewakan dalam hal ini yang harus mewmbayar pajaknya, merasa keberatan.

Notaris dalam hal ini, bukan sebagai Wajib Pungut sehingga kewajibannya hanya memberikan informasi mengenai pajak penghasilan tersebut tidak bisa memaksa untuk pemungutannya. Karena belum adanya peraturan yang secara

tegas mengikat dan tidak adanya sanksi, Notaris tidak bisa bertindak lebih dari memberikan informasi. Pelaksanaan pembayaran pajak penghasilan atas sewa tersebut tergantung dari pihak yang menyewakan atau adanya kesepakatan kedua belah pihak.

Notaris **Soetomo Soeprapto, S.H.** tidak akan membuat akta perjanjian sewa menyewa apabila kewajiban pembayaran pajak penghasilan sewanya belum dilaksanakan. Meskipun peran Notaris dalam hal ini hanya memberitahukan adanya pajak penghasilan sewa, tetapi beliau berpendapat bahwa segala ketentuan pemerintah mengenai perpajakan harus dilaksanakan karena pajak membantu kelancaran pembangunan bangsa. Apabila ternyata pihak yang menyewakan tidak mau melunasi kewajibannya, beliau dengan tegas menolak pembuatan akta perjanjian sewanya. Tentu saja ada konsekuensi yang didapat, yaitu para pihak tidak jadi melaksanakan perjanjian. Mereka biasanya memilih melaksanakan perjanjiannya secara di bawah tangan.

Perjanjian sewa bawah tangan yang akan di *waarmerking* pun sesuai ketentuannya, harus melunasi kewajiban perpajakan sebesar 10% (sepuluh persen) tersebut. Bila tidak dilampirkan bukti pelunasan beliau akan menolak melakukan *waarmerking*.

Menurut Soetomo Soeprapto, S.H., kendala yang paling utama dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan atas sewa adalah pada besarnya tarif, sehingga beliau berpendapat agar pemerintah mempunyai kebijaksanaan

untuk meringankan pembayaran pajak penghasilan atas sewa sebesar 10% (sepuluh persen) tersebut.

Notaris **Hadi Wibisono, S.H.** menjelaskan bahwa Pajak Penghasilan atas sewa selama ini hanya efektif bila salah satu pihak dalam perjanjian sewa tersebut merupakan Wajib Pajak badan. Wajib Pajak badan lebih banyak mengetahui mengenai ketentuan-ketentuan pajak penghasilan karena memang mereka melakukan pembukuan yang biasanya memanfaatkan jasa akuntan publik bahkan menggunakan jasa konsultan pajak untuk mengetahui kewajiban perpajakannya.

Notaris belum bisa menjamin pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan tersebut karena kurangnya kesadaran dari para Wajib Pajak pribadi untuk memenuhi kewajiban perpajakannya. Tidak jarang setelah dijelaskan kepada pemilik bahwa menurut peraturan pemerintah memang diharuskan membayar Pajak Penghasilan, yang bersangkutan tidak mau mengerti dan kemudian tidak jadi membuat akta.

Beliau mengharapkan agar masyarakat seyogyanya sadar bahwa bagi yang menyewakan tanah dan/atau bangunan melaksanakan pembayaran pajaknya, karena hal tersebut merupakan salah satu penghasilan negara dimana oleh pemerintah hasilnya akan digunakan untuk kepentingan rakyat.

Menurut Notaris **Indrajadi, S.H.** peranan Notaris dalam pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan atas sewa adalah ringan atau tidak dominan dan

tidak memiliki kewajiban yang mutlak. Notaris secara jabatannya hanya diwajibkan menyampaikan adanya kewajiban pajak tersebut. Pelunasan pajak penghasilan atas sewa tergantung dari para pihak karena pajak penghasilan atas sewa ini bisa dibayarkan pada saat setelah penandatanganan akta sehingga tidak terbentur sanksi, seperti dalam jual beli yang terbentur pada BPN dan KPBB. Kantor Pelayanan Pajak sendiri kurang bisa memonitor adanya perjanjian sewa menyewa, sehingga kontrol yang dilaksanakan tidak maksimal. Notaris hanya turut membantu keberhasilan pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan atas sewa tanah dan/atau bangunan.

Berdasar pertanyaan mengenai bagaimana peranan atau kewajiban notaris dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan di Kota Semarang, maka telah diperoleh satu jawaban yang pasti. Notaris dalam hal ini tidak memiliki kewajiban karena notaris bukan wajib pungut. Sedang peranan notaris dalam pelaksanaan pemungutan tidak dominan atau dapat juga dikatakan pasif.

Mengingat peranan notaris, secara jabatannya, yang harus selalu memberi informasi mengenai kewajiban perpajakan kepada setiap kliennya, notaris hanya sebatas turut membantu pelaksanaan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan dengan memberitahukan kepada pihak yang menyewakan tentang adanya beban pajak penghasilan sebesar 10% (sepuluh persen) yang harus dibayar olehnya dengan cara pemotongan oleh pihak penyewa apabila penyewa dalam hal ini adalah Wajib Potong.

Sehingga dapat dikatakan bahwa keberhasilan pelaksanaan pemungutan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan terletak pada kesadaran, tingkat kejujuran, hasrat untuk membayar pajak, kedisiplinan, serta tingkat pengetahuan para Wajib Pajak sendiri dalam melaksanakan kewajibannya membayar pajak.

BAB V

PENUTUP

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan dari hasil penelitian dan analisis data yang telah diuraikan di atas, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. **Kendala yang dihadapi dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.**
 - a. **Kendala sehubungan dengan pengetahuan para pihak sewa menyewa tanah dan/atau bangunan mengenai adanya Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.**

Setiap orang oleh Kantor Pajak dianggap mengetahui tentang pajak. Pada kenyataannya, masyarakat awam memiliki pengetahuan yang minim mengenai pajak, terutama Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan ini. Kurangnya sosialisasi dari Kantor Pajak dianggap sebagai faktor penting penyebab ketidaktahuan mengenai adanya Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

b. Kendala yang menyangkut besarnya Tarif Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

Ketentuan tarif sebesar 10% dianggap memberatkan Wajib Pajak terutama oleh Wajib Pajak pribadi. Keberatan seperti inilah yang membuat para pihak sewa menyewa tanah dan/atau bangunan enggan membayar Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan yang mereka lakukan. Sehingga mereka memilih mengadakan perjanjian sewa menyewa di bawah tangan atau tanpa menggunakan jasa notaris.

c. Kendala yang timbul karena tidak adanya kewajiban melaporkan transaksi sewa menyewa sehingga tidak timbul sanksi.

Dengan tidak adanya kewajiban melaporkan transaksi sewa menyewa tersebut Kantor Pelayanan Pajak tidak bisa memonitor setiap kewajiban pajak yang tidak dilunasi. Dengan tidak adanya kewajiban melapor transaksi sewa menyewa secara notariil maka tidak ada juga pengawasan yang kuat terhadap pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan atas sewa sehingga tidak terdapat sanksi bagi yang tidak melunasi pajak atas sewa tanah dan/atau bangunan disamping kurang tegasnya peraturan yang mengatur tentang pajak penghasilan tersebut. Hal ini juga merupakan salah satu kendala dalam pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

2. Peranan Notaris Sehubungan Dengan Pemungutan Pajak Penghasilan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

Peranan notaris dalam pelaksanaan pemungutan tidak dominan atau dapat juga dikatakan pasif. Mengingat peranan notaris, secara jabatannya, yang harus selalu memberi informasi mengenai kewajiban perpajakan kepada setiap kliennya, notaris hanya sebatas turut membantu pelaksanaan PPh atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan dengan memberitahukan kepada pihak penyewa tentang adanya beban pajak penghasilan sebesar 10% (sepuluh persen) yang harus dibayar oleh penyewa. Sehingga dapat dikatakan bahwa keberhasilan pelaksanaan pemungutan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan terletak pada kesadaran para Wajib Pajak sendiri dalam melaksanakan kewajibannya membayar pajak.

5.2. Saran

Syarat-syarat agar pemungutan pajak dapat diterima masyarakat dan tidak menimbulkan hambatan atau perlawanan adalah bahwa pemungutan pajak harus berdasarkan Undang-Undang (syarat yurdis) dan pemungutan pajak harus adil (syarat keadilan). Sesuai dengan tujuan hukum, yakni mencapai keadilan, undang-undang dan pelaksanaan pemungutan harus adil. Adil dalam

perundang-undangan diantaranya mengenakan pajak secara umum dan merata, serta disesuaikan dengan kemampuan masing-masing.

Berdasarkan kesimpulan-kesimpulan di atas, maka diajukan saran-saran sebagai berikut :

- Kantor Pajak agar lebih giat mensosialisasikan peraturan-peraturan pajak krusial terutama yang terbaru, sehingga pengetahuan masyarakat lebih luas mengenai perpajakan pada umumnya dan Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan pada khususnya. Minimal sosialisasi dilakukan di lingkungan pejabat-pejabat dan instansi-instansi lain yang terkait, misalnya diadakan tatap muka antara Kantor Pelayanan Pajak beserta Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan dengan Badan Pertanahan Nasional, Notaris/PPAT, dan Camat hingga Lurah.
- Hendaknya ditinjau kembali mengenai masalah tarif Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan yang dirasa memberatkan Wajib Pajak terutama Wajib Pajak pribadi agar pelaksanaannya menjadi efektif. Berdasar prinsip keadilan, dapat juga diberikan patokan yang jelas mengenai nilai sewa minimal yang dikenakan pajak, misal harga sewa minimal berapa kali dari nilai Pajak Bumi Bangunan. Apabila tidak termasuk dalam hitungan tersebut maka yang menyewakan tidak perlu membayar Pajak Penghasilan atas penghasilan dari persewaan tanah dan/atau bangunan.

DAFTAR PUSTAKA

A. BUKU

- Barata, Atep Adya & H.M.Jajat Djuhdiat, "Pemotongan Pemungutan Pajak Penghasilan Dan Kredit Pajak Luar Negeri", Elex Media Komputindo, Jakarta, 2004.
- Bohari, H, "Pengantar Hukum Pajak", Rajawali Pers, Jakarta, 2005.
- Brannen, Julia, "Memadu Metode Penelitian", Pustaka Pelajar Offset, Yogyakarta, 2002.
- Brotodiharjo, "Pengantar Ilmu Hukum Pajak", PT. Refika Aditama, Bandung, 1998.
- Cyrus, Sihalo, "Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan", Rajawali Pers, Jakarta, 2001.
- Dadi, Adriana, "Peraturan Perpajakan", ANDI, Yogyakarta, 2003.
- Diana, Anastasia & Lilis Setiawati, "Perpajakan Indonesia", ANDI, Yogyakarta, 2004.
- Djuanda, Gustian & Irwanstah Lubis, "Pelaporan Pajak Penghasilan", Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2002.
- Fitriandi, Primandita, Tejo Birowo & Yuda Aryanto, "Kompilasi Undang-Undang Perpajakan Terlengkap", Salemba Empat, Jakarta, 2005.
- Gunadi, "Ketentuan Dasar Pajak Penghasilan", Salemba Empat, Jakarta, 2002.
- Gunadi, "Ketentuan dan Perhitungan dan Pelunasan Pajak Penghasilan", Salemba Empat, Jakarta, 2004.
- Gunadi, Edi & Kustadi Arinta, "Intisari dan Sarana Ketentuan Perpajakan Nasional", Alumni, Bandung, 1984.
- Harsono, Boedi, "Hukum Agraria Indonesia", Penerbit Djambatan, 1999.
- Ismawan, Indra, "Memahami Reformasi Perpajakan 2000", Alex Media Komputindo, Jakarta, 2001.
- Judisseno, Rimsky K, "Perpajakan", Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 1999.
- Kusuma, Subiyakto Indra, "Mengenal Dasar-Dasar Perpajakan", tanpa penerbit, Jakarta, 1993.
- Mardiasmo, "Perpajakan", ANDI, Yogyakarta, 2002.

- Markus, Muda & Lalu Hendry Yujana, "Pajak Penghasilan", Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2004.
- Marsyahrul, Tony, "Pajak Penghasilan Potongan dan Pungutan", Grasindo, Jakarta, 2005.
- Mertokusumo, Sudikno, "Mengenal Hukum (Suatu Pengantar)", Penerbit Liberty, Yogyakarta, 2001.
- Mertokusumo, Sudikno, "Bab-Bab Tentang Penemuan Hukum", PT. Citra Aditya Bakti, Yogyakarta, 1993.
- Moleong, Lexy J, "Metodologi Penelitian Kualitatif", PT. Remaja Rosdakarya, Bandung, 1998.
- Muhajir, Noeng, "Metode Penelitian Kualitatif", Rakasarsin, Yogyakarta, 1993.
- Nasution, S, "Metodologi Penelitian Naturalistik Kualitatif", Tarsito, Bandung, 1998.
- Ndraha, Taliziduhu, "Metodologi Ilmu Pemerintahan", Rineka Cipta, Jakarta, 1997.
- Nurmantu, Safri, "Pengantar Perpajakan", GRANIT, Jakarta, 2003.
- Parlindungan, AP, "Pendaftaran Tanah di Indonesia", CV. Mandar Maju, 1999.
- Prakosa, Kesit Bambang, "Pajak Dan Retribusi Daerah", UII, Yogyakarta, 2005.
- Pudyatmoko, Sri Y, "Pengantar Hukum Pajak", ANDI, Yogyakarta 2005.
- Rosdiana, Haula & Rasin Tarigan, "Perpajakan", Rajawali Pers, Jakarta, 2005.
- Salamun, AT, "Pajak Citra Upaya dan Pembaharuannya", PT. Bina Rena Pariwisata, Jakarta 1993.
- Samekto, Adjie, "Perkembangan Ranah Kajian Ilmu Hukum" dalam buku Orasi Ilmiah, UNDIP, Semarang, 2005.
- Soebekti, R, "Aneka Perjanjian" PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 1995.
- Soemitro, Rochmat & Dewi Kania Sugiharti, "Asas Dan Dasar Perpajakan 1", Refika Aditama, Bandung, 2004.
- Soemitro, Rochmat, "Asas Dan Dasar Perpajakan 2", Refika Aditama, Bandung, 1998.
- Soemitro, Rochmat, "Asas Dan Dasar Perpajakan 3", ERESKO, Bandung, 1991.
- Soemitro, Ronny Hanitjo, "Metodologi Penelitian Hukum Dan Jurimetri, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1990.
- Suandy, Erly, "Hukum Pajak", Salemba Empat, Jakarta, 2005.

- Supramono & Theresia Woro Damayanti, "Perpajakan Indonesia", ANDI, Yogyakarta, 2004.
- Syofyan, Syofrin & Asyhar Hidayat, "Hukum Pajak dan Permasalahannya", Refika Aditama, Bandung, 2004.
- S, Valentina Sri & Aji Suryo, "Undang-Undang Perpajakan, YKPN, Yogyakarta, 2003.
- Waluyo, "Perpajakan Indonesia", Salemba Empat, Jakarta, 2005.
- Waluyo & Wirawan B. Ilyas, "Perpajakan Indonesia", Salemba Empat, Jakarta, 2003.
- Yani, Ahmad, "Solusi Masalah Pajak Penghasilan", Prenada Media, Jakarta, 2004.

B. Makalah atau tulisan dalam buku, Jurnal, Surat Kabar, Majalah, Prosiding, Berita Internet.

- Hadisaputro, Paulus, *Pendekatan Normatif Dalam Penelitian Hukum*, makalah dalam Pelatihan Metode Penelitian Kompetitif dan Kaji Tindak (Action Research) Program Hibah Kompetisi A2, diselenggarakan oleh Fakultas Hukum Universitas Brawijaya Malang, 26 April - 6 Mei 2004.
- Herlien, *Beberapa Masalah Mengenai Pemilikan Bersama*, Media Notariat, Pengurus Pusat Ikatan Notaris Indonesia, Jakarta, 1991.
- Lotulung, Paulus Effendi, *Perlindungan Hukum Bagi Notaris Selak Peejabat Umum Dalam Menjalankan Tugasnya*, Makalah yang disampaikan dalam Konggres XVII INI, Jakarta, 25-26 Nop 1999.
- Miyasto, *Sistem Perpajakan Nasional Dalam Era Ekonomi Global*, Pidato Pengukuhan Guru Besar Madya, Fakultas Ekonomi UNDIP, Semarang, 1997.
- Poernomo, Hadi, *Penyederhanaan Perhitungan Pajak Dan Pungutan Pajak Atas Notaris*, Up-grading & Refreshing Course Ikatan Notaris Indonesia, Semarang, 22 September 2001.
- Wibowo, Tri *Dampak Penerimaan Pajak Terhadap Pendapatan Nasional*, Jurnal Kipas, Vol 2 Nomor 24, Nopember 2000.

C. Peraturan – Peraturan Hukum

- Undang - Undang Nomor 16 Tahun 2000.
- Undang - Undang Nomor 17 Tahun 2000.
- Undang - Undang Nomor 30 Tahun 2004.
- Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994.
- Peraturan Pemerintah Nomor 29 Tahun 1996.
- Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998.
- Peraturan Pemerintah Nomor 5 Tahun 2002.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. Kep.50/Pj/1994, tanggal 27 Desember 1994.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. Kep.128/Pj/1997.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. Kep.176/Pj/2000.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. Kep.96/DPJ/2001, tanggal 7 Februari 2001.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak No. Kep.170/Pj/2002, tanggal 28 Maret 2002.