

Pemenuhan *Self Assessment System* Dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan Terhadap Jual Beli Tanah dan atau Bangunan di Kota Makassar

Azis Alam

e-mail: azisalam@mail.ugm.ac.id

Adrianto Dwi Nugroho

e-mail: Adrianto.dwi@mail.ugm.ac.id

Fakultas Hukum Universitas Gadjah Mada

Abstract

The background of this research is the BPHTB collection system carried out by the Makassar City Regional Office for taxpayers including conducting comparisons of previous BPHTB prices, interviews with new taxpayers, comparisons with advertising prices for housing and making minutes of BPHTB tax determination resulting in the role of the taxpayer being passive. results in violating the self-assessment system. This research focuses on fulfilling the self-assessment system in collecting BPHTB. However, in reality this system has not been fully implemented due to dishonest taxpayers in notifying the actual transaction price. The purpose of this research is to find out and examine the effectiveness and implementation of the fulfillment of the self-assessment system in the BPHTB collection for buying and selling land and or buildings in Makassar City. The results of this study conclude first, the effectiveness of fulfilling the self-assessment system in collecting BPHTB for the sale and purchase of land and or buildings in Makassar City is seen based on the Makassar City BPHTB revenue data that the total target and realization of BPHTB taxes for the 2020 to 2022 fiscal year has decreased in realization of revenue from the target set. Second, the implementation of the fulfillment of the self-assessment system in collecting BPHTB for the sale and purchase of land and or buildings in Makassar City has not been implemented because the tax officer (Fiskus) still intervenes in determining the transaction price for BPHTB payments from taxpayers.

Keywords: *self assessment system; BPHTB, Makassar City*

Abstrak

Latar belakang penelitian ini adalah sistem pemungutan BPHTB yang dilakukan Dispenda Kota Makassar terhadap wajib pajak diantaranya melakukan perbandingan harga BPHTB sebelumnya, wawancara dengan wajib pajak baru, perbandingan dengan Harga Iklan untuk perumahan serta Pembuatan berita acara penetapan pajak BPHTB mengakibatkan peran wajib pajak masih bersifat pasif yang berakibat melanggar self assessment system. Penelitian ini menitikberatkan pada pemenuhan self assessment system dalam pemungutan BPHTB. Namun, kenyataannya sistem ini belum sepenuhnya diterapkan disebabkan karena wajib pajak tidak jujur dalam memberitahukan harga transaksi yang sebenarnya. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui dan mengkaji tentang efektifitas serta pelaksanaan Pemenuhan self assessment system dalam Pemungutan BPHTB terhadap jual beli tanah dan atau bangunan di Kota Makassar. Hasil

penelitian ini menyimpulkan pertama, efektifitas pemenuhan self assessment system dalam pemungutan BPHTB terhadap jual beli tanah dan atau bangunan di Kota Makassar dilihat berdasarkan data penerimaan BPHTB Kota Makassar bahwa jumlah target dan realisasi pajak BPHTB untuk tahun anggaran 2020 sampai 2022 terjadi penurunan realisasi penerimaan dari target yang ditetapkan. Kedua, pelaksanaan pemenuhan self assessment system dalam pemungutan BPHTB terhadap jual beli tanah dan atau bangunan di Kota Makassar belum diterapkan dikarenakan petugas pajak (Fiskus) masih turut campur dalam menentukan harga transaksi pembayaran BPHTB dari wajib pajak.

Kata Kunci : *Self assessment system*; BPHTB, Kota Makassar

PENDAHULUAN

Perjalanan sejarah kenegaraan dan pemerintahan di Indonesia menunjukkan bahwa kelangsungan hidup negara dalam perspektif mengisi kemerdekaan guna mewujudkan cita negara (tujuan negara) sebagaimana dirumuskan oleh pendiri negara dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 tidak terlepas dari upaya pemerintah menghimpun dana dari masyarakat.¹ Salah satu upaya yang dilakukan pemerintah dalam rangka menghimpun dana dari masyarakat yaitu dengan pemungutan pajak.

Pemungutan pajak di Indonesia bermula dari konsensus masyarakat dan negara, yang tercantum dalam beragam undang-undang pajak yang mana menciptakan ketetapan-ketetapan yang menjadi peraturan perpajakan di Indonesia. Dalam peraturan perpajakan, pengaturan beragam ketentuan yang memandang pajak dapat dipungut dari masyarakat tanpa adanya pertentangan serta patut ditaati oleh masyarakat khususnya wajib pajak. Dengan hadirnya peraturan perpajakan tersebut ditujukan agar diperoleh suatu ketetapan hukum, dimana di satu pihak, wajib pajak mau memenuhi kewajiban perpajakan sebagaimana mestinya, dan dipihak lain, sebagai tanggungan bagi *fiskus* untuk menjalankan fungsi dan kewenangannya agar dapat melaksanakan pemungutan

¹ Lauddin Marsuni, 2006, *Hukum dan Kebijakan Perpajakan di Indonesia*, UII Press, Yogyakarta, hlm.1.

pajak sesuai peraturan perundang-undangan perpajakan.²

Pajak adalah pungutan wajib yang dipungut secara berturut-turut dan dijamin peraturan (misalnya UU) bagi pemangku kebijakan dalam satu daerah dan dalam jangka waktu tertentu serta pemanfaatannya diatur oleh pemangku kebijakan tanpa memberikan pertanggungjawaban secara langsung pemberi pajak.³

Pada tahun 1983 Negara Republik Indonesia telah mengadakan Reformasi Perpajakan yang sangat mendasar antara lain dengan merubah sistem pemungutan pajak. Semula sistem yang berlaku sejak jaman Hindia Belanda adalah *Official assessment system* yaitu metode penarikan pajak yang menyerahkan kewenangan kepada negara (*Fiskus*) untuk menetapkan jumlah pajak terutang. Namun, dengan adanya reformasi perpajakan sistem pemungutan diubah menjadi *self assessment system* yaitu metode penarikan pajak yang menyerahkan kewenangan, tanggung jawab, dan kepercayaan kepada Wajib Pajak untuk menetapkan jumlah pajak terutangnya. Sistem penarikan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada Wajib Pajak untuk menjumlahkan, menyetorkan, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus disetorkan. Disini terlihat adanya pergeseran tanggung jawab dari *fiskus* kepada Wajib Pajak, yang tanpa disadari bahwa hal ini akan menjadi beban berat dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. *Fiskus* dalam *self assessment system* hanya bertugas mengawasi pelaksanaannya saja yaitu dengan melakukan pemeriksaan atas kepatuhan wajib pajak terhadap UU perpajakan yang berlaku. *Self assessment system* yang kini dianut Indonesia memberikan kebebasan dan tanggung jawab yang besar kepada wajib pajak untuk melaksanakan kewajiban perpajakannya.⁴

² MARIHOT PAHALA SIAHAAN, 2010, *Kompilasi Peraturan di Bidang BPHTB*, Graha Ilmu, Yogyakarta, hlm.7.

³ RORISTUA PANDIANGAN, 2015, *Hukum Pajak*, Graha Ilmu, Yogyakarta, hlm. 10.

⁴ Tarjo dan Indra K, "Analisis Perilaku Wajib Pajak Orang Pribadi terhadap Pelaksanaan Self Assesment System", JAAI Vol.10, No.1 pada [https:// journal.uii.ac.id/JAAI/article/view/802](https://journal.uii.ac.id/JAAI/article/view/802) (diakses tanggal 5 November 2022)

Dalam sistem perpajakan di Indonesia dikenal ada dua jenis pajak, yaitu pajak pusat dan pajak daerah. Salah satu jenis pajak yang menjadi bagian dari pajak daerah adalah Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan atau Bangunan (BPHTB). Bea Perolehan Hak atas Tanah dan atau Bangunan adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan.⁵

BPHTB yang mulai diberlakukan di Indonesia sejak tahun 1998, pada hakekatnya dilandaskan pada ketentuan Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 yang kemudian diubah oleh Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang BPHTB (Selanjutnya disebut UU BPHTB). Hanya saja undang-undang tersebut hanya menata ketentuan pokok saja, sehingga untuk dapat diterapkan secara teratur harus didukung oleh peraturan pelaksanaan, mulai dari Peraturan Pemerintah, Peraturan dan atau Keputusan Menteri Keuangan, Peraturan dan atau Keputusan Direktur Jenderal Pajak, serta Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak. Sejalan atas peningkatan perekonomian dan kebijakan hukum perpajakan, bermacam peraturan pelaksanaan tersebut juga mengalami perubahan, yang harus diperhatikan dan dimengerti oleh seluruh pihak yang berhubungan dengan BPHTB.

Sejalan dengan kebijakan terbaru dalam pemungutan BPHTB yakni Reformasi Perpajakan daerah ditandai dengan lahirnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Selanjutnya disebut UU PDRD) membawa perubahan besar terhadap pemungutan BPHTB yang awalnya adalah pajak pusat namun terjadi perubahan menjadi pajak daerah dan menjadi bagian dari jenis pajak pada daerah. Hal ini menjadikan pemerintah daerah berperan besar dalam penerapan dan penarikan BPHTB, dimulai dari pengesahan aturan, pengamatan pajak, pencatatan pembayaran, sampai terpenuhinya hak dan kewajiban pemungutan pajak oleh Wajib

⁵ Pasal 1 Angka 41 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Pajak, untuk dapat menentukan dana pajak masuk dalam kas daerah.⁶ Namun, pada tahun 2022 telah terjadi perubahan reformasi perpajakan terbaru yakni dengan diterbitkannya Undang-Undang Nomor 1 tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah daerah (Selanjutnya disebut UU HKPP) menggantikan UU PDRD.

Sebagai salah satu bagian dari pajak yang baru bagi daerah, pada dasarnya Pemerintah daerah belum memiliki pengalaman dalam pembuatan aturan pelaksanaan Peraturan Daerah tentang BPHTB. Sementara di satu sisi proses pengalihan kewenangan pemungutan BPHTB dari Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Daerah diharapkan tidak membawa perubahan besar bagi masyarakat, khususnya dalam pemenuhan kewajiban BPHTB dan proses balik nama sertifikat tanah dan bangunan. Dengan begitu Pemerintah Daerah perlu melaksanakan penyesuaian dalam pembuatan Perda dan aturan pelaksanaannya. Pemungutan BPHTB dilakukan dengan cara *self assessment system*, yaitu wajib pajak diberikan kepercayaan untuk untuk menjumlahkan, menyetorkan, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus disetorkannya dengan menggunakan Surat Setoran Pajak Daerah Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (Selanjutnya disebut SSPD-BPHTB).

Hal yang menarik sehingga dilakukan penelitian ini adalah sistem pemungutan BPHTB yang dilakukan Pemerintah Kota Makassar dalam hal ini Dinas pendapatan daerah (Selanjutnya disebut Dispenda) Kota Makassar terhadap wajib pajak diantaranya melakukan perbandingan harga sebelumnya untuk menetapkan harga transaksi yang wajar terkait jumlah pajak BPHTB, wawancara dengan wajib pajak baru, perbandingan dengan *Price List*/Harga Iklan untuk perumahan serta Pembuatan berita acara penetapan pajak BPHTB atau lazim disebut juga dengan sistem validasi. Oleh

⁶ Marihot Pahala Siahaan, *Op Cit*, hlm. 1.

karena berdasarkan kegiatan validasi tersebut, PPAT selaku pejabat yang berwenang membuat akta autentik terkait peralihan hak atas tanah salah satunya jual beli merasa diberatkan dengan validasi tersebut. Padahal jika dicermati dari Pasal 56 ayat (1) Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 2 Tahun 2018 tentang Pajak Daerah dimana pembentukannya berdasarkan ketentuan pasal 87 ayat (1) UU PDRD yaitu dasar pengenaan BPHTB adalah NPOP sedangkan yang dimaksud dengan NPOP pada jual beli yaitu berdasarkan harga transaksi dan sistem pemungutan pajak BPHTB yakni *self assessment system* tidak mencantumkan perbandingan harga transaksi sebelumnya untuk menetapkan harga transaksi yang sebenarnya oleh wajib pajak dalam pembayaran BPHTB.

Hal tersebut dipertegas saat penulis melakukan wawancara prapenelitian oleh salah satu Notaris/PPAT dikota Makassar dimana dalam transaksi jual beli tanah yang dilakukan oleh Wajib Pajak baik penjual maupun pembeli, harus dilaksanakan validasi terlebih dahulu oleh Dispenda Kota Makassar. Namun, pihak dalam hal ini Dispenda Kota Makassar Unit Pelaksana Teknis Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (Selanjutnya disebut UPT-BPHTB) biasanya menolak harga transaksi antar para pihak wajib pajak dikarenakan harga transaksi yang dilaporkan tidak wajar/tidak sesuai.⁷

Oleh karena berdasarkan sistem validasi tersebut yang mengharuskan dilakukannya perbandingan harga sebelumnya untuk menetapkan harga transaksi yang wajar terkait jumlah pajak BPHTB, wawancara dengan Wajib Pajak baru, perbandingan dengan *Price List/Harga Iklan* untuk perumahan serta Pembuatan berita acara penetapan pajak BPHTB. Maka dapat disimpulkan peran wajib pajak dalam hal pemungutan BPHTB bersifat Pasif. Hal inilah dapat melanggar sistem yang dianut dalam pemungutan BPHTB yaitu *self assessment system*.

⁷ Wawancara terhadap Taufik Arifin, S.H., PPAT Kota Makassar pada tanggal 12 September 2022

Berdasar atas latar belakang tersebut, penulis termotivasi untuk meneliti masalah tersebut dengan judul **“Pemenuhan *Self Assessment System* Dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan terhadap Jual Beli Tanah di Kota Makassar”**

RUMUSAN MASALAH

Berdasarkan latar belakang permasalahan tersebut di atas, maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut:

1. Bagaimana efektifitas pemenuhan *self assessment system* dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) Terhadap Jual Beli Tanah dan atau Bangunan di Kota Makassar ?
2. Bagaimana pelaksanaan pemenuhan *self assesment system* dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) Terhadap Jual Beli Tanah dan atau Bangunan di Kota Makassar?

METODE PENELITIAN

Penelitian hukum yang dilakukan oleh penulis adalah penelitian hukum empiris. Penelitian ini juga dilakukan dengan penelitian yang bersifat deskriptif. Data yang digunakan dalam penelitian hukum ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh dari wawancara dengan responden dan narasumber. Data sekunder diperoleh dari bahan pustaka yang digolongkan menjadi bahan hukum primer, sekunder, dan tersier. Pada penelitian hukum ini berlokasi di Kota Makassar, Provinsi Sulawesi Selatan. Data-data yang telah diperoleh kemudian dianalisis secara kualitatif dengan mengkaji data-data sekunder secara sistematis untuk memperoleh gambaran yang jelas mengenai dari masalah yang diteliti.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Efektivitas pemenuhan *self assessment system* dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan Terhadap Jual Beli Tanah dan atau Bangunan di Kota Makassar

Pengertian efektivitas umumnya menentukan sejauh mana terlaksananya suatu tujuan yang awal mulanya telah dipastikan. Efektivitas hukum berkaitan erat dengan masalah kepatuhan hukum sebagai norma.⁸ Menurut Mardiasmo bahwa efektivitas merupakan suatu ukuran dalam organisasi tentang berhasil tidaknya mencapai tujuannya.⁹ Suatu pekerjaan dikatakan efektif apabila pekerjaan tersebut dapat mencapai target atau bahkan melebihi target yang telah ditetapkan¹⁰ Kriteria penilaian efektivitas berdasarkan pada Kepmendagri Nomor 13 tahun 2006 tentang Pedoman Penilaian dan Kinerja Keuangan dinyatakan sebagai berikut: 1.) Tingkat pencapaian di atas 100% berarti sangat efektif, 2.) Tingkat pencapaian antara 90% - 100% berarti efektif, 3.) Tingkat pencapaian antara 80% - 90% berarti cukup efektif, 4.) Tingkat pencapaian antara 60% - 80% berarti kurang efektif, 5.) Tingkat pencapaian di bawah 60% berarti tidak efektif.¹¹ Menurut Kepala Unit Pelaksana Teknis Bea Perolehan Hak atas Tanah dan atau bangunan (UPT-BPHTB) Andi F.Idjo mengatakan bahwa Indikator efektivitas pemungutan pajak tidak hanya dapat dilihat dari kinerja kantor pajak daerah dalam merealisasikan target penerimaan

⁸ Yusri Munaf, 2016, *Hukum Administrasi Negara*, Marpoyan Tujuh, Pekanbaru, hlm. 1.

⁹ Mardiasmo, 2009, *Akuntansi Sektor Publik*, Andi, Yogyakarta, hlm. 134.

¹⁰ Intan Syahfitri, 2019, Analisis efektivitas pelaksanaan pemeriksaan pajak dalam rangka meningkatkan penerimaan pajak (Studi pada KPP Pratama Lubuk Pakam), *Skripsi*, Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sumatera Utara, hlm.15.

¹¹ Miguel de arujo, dkk, "Efektivitas dan Efisiensi Penerimaan Daerah Distrik Dili" pada <https://ojs.unud.ac.id/index.php/EEB/article/download/44312/26977> (diakses tanggal 28 Desember 2022)

pajak, namun juga dilihat dari kinerja penyesuaian jumlah pajak BPHTB yang harus dibayarkan sesuai dengan *price list* atau harga iklan mengenai pembandingan dari pembayaran BPHTB sebelumnya dan dilihat dari kepatuhan wajib pajak itu sendiri.

12

Berdasarkan data yang diperoleh dari Dinas Pendapatan Kota Makassar, jumlah penerimaan pajak BPHTB dalam kurun waktu 3 (tiga) tahun terakhir, yaitu tahun 2020,2021,Januari-November 2022 terdapat data terlampir:

TABEL 1 Penerimaan BPHTB Kota Makassar Tahun 2020-2022

No.	Tahun	Target	Realisasi	%	Jumlah WP
	Anggaran				
1.	2020	205.000.000.000	207.958.144.916	101.44 %	7.517
2.	2021	250.000.000.000	239.798.336.064	95.92 %	8.817
3.	2022	300.000.000.000	267.660.745.243	74.35 %	7.924

Berdasarkan data penerimaan BPHTB terlampir diketahui bahwa jumlah target dan realisasi pajak BPHTB untuk tahun anggaran 2020, penerimaan pajak BPHTB melebihi dari target yang telah ditetapkan, yaitu sebesar 101.44 %, hal ini berarti tingkat efektivitasnya sangat efektif. Sedangkan untuk 2 (dua) tahun berikutnya yaitu pada tahun 2021 sebesar 95.92% dan tahun 2022 sebesar 74.35% dari target yang telah ditetapkan. Dengan begitu, besarnya tingkat efektivitas pajak BPHTB yang diterima pada tahun 2021 berada pada kriteria efektif dan pada tahun 2022 berada pada kriteria kurang efektif. Berdasarkan tabel di atas diketahui terjadi penurunan yang cukup jauh antara target dan realisasi penerimaan BPHTB dalam kurun waktu 2

¹² Hasil Wawancara dengan Andi F.Idjo,S.E.,M.M. Kepala UPT-BPHTB Dispenda Kota Makassar pada tanggal 21 November 2022.

(dua) tahun terakhir.

Dalam penelitian ini, penulis menitikberatkan pada efektivitas pemenuhan *self assessment system* sebagai bagian dari sistem pemungutan pajak yang memiliki ciri tersendiri yaitu Wajib Pajak diberi kewenangan dalam penentuan besarnya pajak pada Wajib Pajak sendiri. Sehingga Wajib Pajak dituntut berperan serta dalam penghitungan, pembayaran, serta pelaporan pajaknya. Dalam pelaporan pajak BPHTB yang menjadi faktor penghambat efektivitas *self assessment system* belum sepenuhnya diterapkan diakibatkan karena ketidakjujuran wajib pajak dalam menyampaikan harga transaksi yang sebenarnya melainkan hanya menggunakan NJOP, Sehingga mengakibatkan realisasi penerimaan BPHTB dari target yang ditetapkan dalam kurun waktu 2 (dua) tahun terakhir belum sepenuhnya efektif. Padahal peran aktif wajib pajak dalam menghitung, membayar dan melaporkan jumlah pajak yang dibayarnya secara jujur dan benar sangat diperlukan demi terwujudnya *self assessment system*. Hal tersebut sebagaimana dikemukakan oleh Andi F.Idjo, selaku Kepala UPT-BPHTB Dispenda Kota Makassar mengatakan rata-rata wajib pajak memasukkan NJOP dalam pembayaran BPHTB mengingat wajib pajak hanya tahu bahwa harga tanah itu tergantung NJOP bukan berdasarkan *Transaction Price* atau Harga Transaksi yang sebenarnya”¹³

Oleh sebab itu terjadi ketidakpastian nilai transaksi mana yang benar, padahal menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku yaitu UU PDRD dalam pasal 56 dijelaskan dasar pemungutan BPHTB untuk perbuatan hukum jual beli yaitu berdasarkan harga transaksi. Hal ini mengakibatkan ketidaksesuaian dalam penetapan dasar pemungutan BPHTB sedangkan apabila terjadi ketidaksesuaian nilai transaksi yang sebenarnya, maka ada kemungkinan terjadinya kurang bayar atas

¹³ Hasil Wawancara dengan Andi F.Idjo,S.E.,M.M. Kepala UPT-BPHTB Dispenda Kota Makassar pada tanggal 21 November 2022

BPHTB tersebut sehingga memungkinkan dapat merugikan Wajib Pajak, dikarenakan harus membayar pajak lebih besar dari yang sebenarnya.

Berdasarkan uraian diatas, faktor ketidakjujuran wajib pajak dalam melaporkan harga transaksi yang sebenarnya berdampak pada tidak efektifnya pemenuhan *self assessment system* dalam pemungutan BPHTB di Kota Makassar.

B. Pelaksanaan pemenuhan *self assessment system* dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan Terhadap Jual Beli Tanah dan atau Bangunan di Kota Makassar

Self assessment system, pada prinsipnya merupakan suatu mekanisme dalam sistem pemungutan pajak, dimana perhitungan besaran pajak yang harus dibayarkan diserahkan kepada wajib pajak. Penting untuk digarisbawahi bahwa sistem demikian menekankan keaktifan wajib pajak dalam menghitung dan melaporkan jumlah pajak terhutanganya, dengan absennya peranan atau campur tangan dari *fiskus*.

Pada dasarnya, sistem ini dimaksudkan untuk menambah kesadaran dan peran aktif masyarakat sebelum menyetorkan pajaknya, dimana masyarakat diberikan kepercayaan yang sebesar-besarnya untuk menghitung sendiri total pajak yang harus dibayarkan. Oleh karena itu, tingkat keberhasilan realisasi pemungutan pajak sangat bergantung pada kesadaran Wajib Pajak itu sendiri, dalam artian karena peran dominan ada pada wajib pajak. Penetapan *self assessment system* menjadi sistem perpajakan nasional menjadikan petugas pajak (*fiskus*) berperan sebagai pengawas.

Ketentuan pasal 1 angka (4) UU tentang PDRD, menyatakan bahwa Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan adalah pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan adalah perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah

dan/atau bangunan oleh orang pribadi atau badan”.¹⁴

Akibat dari pada adanya peristiwa peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan, maka pihak yang menerima hak dari peralihan tersebut akan dibebankan tanggung jawab pembayaran pajak sesuai dengan jumlah yang diatur dalam perundang-undangan. Sebagai salah satu bagian dari *continuous improvement*, maka UU PDRD ini setidaknya memperbaiki 3 (tiga) hal pokok, yakni: *pertama*, menjadikan sistem pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah yang lebih ideal. *Kedua*, memberikan kewenangan yang lebih luas kepada daerah dalam mengurus perpajakan daerah (*local taxing empowerment*). *Ketiga*, mendorong agar pengawasan berjalan secara efektif.¹⁵

Peraturan Daerah Nomor 02 Tahun 2018 tentang Pajak Daerah merupakan rujukan dalam pengelolaan BPHTB di Kota Makassar. Hal ini menunjukkan bahwa Pemerintah Kota Makassar telah mempunyai peraturan perundang-undangan berupa peraturan daerah terkait pemungutan BPHTB di Kota Makassar. Namun, Pemerintah Kota Makassar belum memiliki petunjuk teknis atau petunjuk pelaksana seperti Peraturan Walikota yang seharusnya mengatur secara teknis pelaksanaan pemungutan BPHTB di Kota Makassar. Petunjuk teknis atau petunjuk pelaksana tersebut sangatlah penting karena menjadi pedoman bagi pegawai Dispenda Kota Makassar dalam hal ini Pegawai UPT-BPHTB dalam menjalankan pemungutan BPHTB di Kota Makassar.

Peraturan kebijaksanaan ini dikeluarkan berdasarkan *freies ermessen* yang ada pada badan atau jabatan yang mengeluarkannya. *Freies ermessen* atau biasa disebut dengan diskresi merupakan pengambilan suatu keputusan yang cepat, tepat, dan berfaedah terhadap suatu yang belum diatur oleh hukum atau aturannya tidak jelas

¹⁴ Pasal 1 Angka 42 Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 tentang PDRD.

¹⁵ Darwin, 2010, *Pajak Daerah dan retribusi Daerah*, Mitra Wacana Media, Jakarta, hlm.76.

(normanya kabur, *vagenormen*).¹⁶Di dalam peraturan kebijaksanaan terkandung suatu syarat pengetahuan yang tidak tertulis manakala terdapat keadaan-keadaan khusus yang mendesak, maka Badan tata usaha negara di dalam hal yang sifatnya individual ini harus menyimpang dari peraturan kebijaksanaan guna kemaslahatan warga yang bersangkutan. *Freies Ermessen* yang dikeluarkan pun harus bertujuan untuk: (1) melancarkan penyelenggaraan pemerintah, (2) mengisi kekosongan hukum, (3) memberikan kepastian hukum, dan (4) mengatasi stagnasi pemerintahan dalam keadaan tertentu guna kemanfaatan dan kepentingan umum. Adanya *freies ermessen* ini di dalam pemerintahan memberikan pemahaman bahwa pemerintah bukan organ yang pasif yang hanya melaksanakan undang-undang belaka, namun juga bisa melakukan sesuatu ketika undang-undang tidak mengaturnya atau peraturannya tidak jelas tafsirnya.

Dalam hal koordinasi antara Dispenda dengan PPAT di Kota Makassar masih terjadi perbedaan pandangan terutama mengenai nilai tanah yang berada diwilayah Kota Makassar untuk dijadikan landasan dalam pemungutan BPHTB. Hal ini diungkapkan oleh Andi Sengngeng Pulaweng Salahahuddin yang menyatakan di wilayah Kota Makassar belum ada penentuan nilai pasar terhadap tanah/zona, yang ada hanya nilai zona dari BPN. Akhirnya terjadi dilema oleh PPAT terutama penetapan dasar dalam pemungutan BPHTB. Oleh karena belum adanya nilai tanah dari pemerintah Kota Makassar, Dispenda membuat sistem validasi BPHTB. Jadi, ketentuan pada nilai pasar/nilai transaksi tergantung oleh nilai dari Dispenda.”¹⁷

Berdasar pada pernyataan tersebut, pelaksanaan pemungutan BPHTB di Kota Makassar, dengan mekanisme *self assessment system*, tidaklah berjalan sebagaimana

¹⁶Ridwan, 2018, Diskresi (*Freies Ermessen*) oleh Pejabat Pemerintah Rambu Hukum, Alat Ukur Keabsahan dan kecermatan dalam penggunaannya, *Jurnal Media Hukum*, Vol.16 hlm. 67.

¹⁷ Wawancara terhadap Andi Sengngeng Pulaweng Salahahuddin, S.H., M.Kn. PPAT Kota Makassar pada tanggal 12 Desember 2022

semestinya. Keharusan validasi BPHTB menimbulkan permasalahan dikarenakan faktor waktu yang cenderung lama terhadap prosedur pemindahan dan peralihan hak atas tanah, ditambah lagi dengan turut campurnya pihak Dispenda dalam menentukan harga transaksi dari wajib pajak. Adanya campur tangan Dispenda mengakibatkan Wajib Pajak membayar pajak yang terutang tidak lagi didasarkan pada Surat Setoran Pajak Daerah melainkan berdasarkan pada Berita Acara Pembayaran BPHTB. Keadaan demikian tentunya menghilangkan prinsip dalam *self assessment system* karena perhitungan pajak terutang tidak dihitung sendiri oleh Wajib pajak, padahal dalam sistem tersebut menghendaki Wajib Pajak menghitung dan membayarkan sendiri utang pajaknya. Pada implementasinya justru *fiskus* turut aktif dalam pembayaran BPHTB di Kota Makassar terutama harga transaksi dari Wajib Pajak. Hal senada diungkapkan oleh Taufik arifin menyatakan bahwa hambatan dalam pembuatan Akta Jual Beli yaitu validasi dari Dispenda karena validasi itu mempengaruhi otentiknya akta PPAT. Wajib Pajak telah menandatangani akta pada hari senin lalu validasi BPHTB baru selesai hari selasa dikarenakan pihak Dispenda tidak menerima harga transaksi yang dilaporkan oleh wajib pajak, akibatnya penomoran akta menjadi tertunda dan PPAT bisa dikenakan denda keterlambatan penyerahan bukti pembayaran pajak BPHTB.¹⁸Dari pernyataan tersebut sangatlah jelas bahwa pihak wajib pajak berada pada posisi yang pasif, dimana hanya menuruti mekanisme yang telah ditentukan oleh Dispenda Kota Makassar. Dengan demikian, utang pajak barulah timbul setelah dikeluarkannya Berita Acara Penetapan harga transaksi BPHTB oleh *fiskus*. Pihak Wajib Pajak hanya berkewajiban membayarkan pajak sejumlah yang telah ditetapkan oleh Dispenda Kota Makassar. Dalam hal ini pejabat administrasi negara seharusnya hanya mempunyai kewenangan hak dalam

¹⁸ Wawancara terhadap Taufik Arifin, S.H. PPAT Kota Makassar pada tanggal 12 Desember 2022

lapangan hukum publik, dan oleh karenanya tidak mempunyai kewenangan atau turut campur dalam lapangan hukum keperdataan (termasuk dalam perjanjian peralihan hak jual beli bidang tanah tertentu yang dilakukan baik oleh perorangan maupun badan hukum). Hal ini juga diungkapkan oleh Ria Trisnomurti yang menyatakan bahwa Pemerintah dalam hal ini Dispenda turut campur dalam urusan keperdataan dari warganya. Hal ini berdampak jika pemerintah ikut campur dalam urusan keperdataan warganya maka akan menimbulkan ketidakadilan, ketidaktertiban dan ketidakpastian hukum”¹⁹

Pada kondisi tertentu, pejabat administrasi negara dapat dibenarkan untuk turut serta atau ikut campur dalam lapangan hukum keperdataan (termasuk dalam menjalankan perjanjian peralihan hak jual beli bidang tanah tertentu), yaitu dalam hal apabila badan hukum publik yang bersangkutan menjadi salah satu pihak dalam perjanjian peralihan hak jual beli tanah tersebut. Pejabat administrasi negara di salah satu instansi Kabupaten/ Kotamadia tentunya tidak diperkenankan menyelenggarakan urusan warga negara dalam lapangan hukum keperdataan, apalagi menentukan harga bidang tanah tertentu yang menjadi objek peralihan hak jual beli bidang tanah. Pejabat administrasi negara yang keluar dari kewenangan hukum publik cenderung melahirkan penyalahgunaan wewenang atau sering disebut “*de tournement de pouvoir*”.²⁰

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan analisis yang telah dijelaskan di atas, maka dapat diambil kesimpulan yaitu:

A. Efektivitas pemenuhan *self assessment system* pada pemungutan BPHTB terhadap jual

¹⁹ Wawancara terhadap Dr.Hj. Ria Trisnomurti, S.H., M.H. PPAT Kota Makassar pada tanggal 20 Desember 2022

²⁰ Ibid.

beli tanah dan atau bangunan di Kota Makassar dapat dilihat berdasarkan data target dan realisasi penerimaan BPHTB Kota Makassar. Diketahui bahwa jumlah target dan realisasi pajak BPHTB untuk tahun anggaran 2020, penerimaan pajak BPHTB melebihi dari target yang telah ditetapkan, yaitu sebesar 101.44 %, hal ini berarti tingkat efektivitasnya sangat efektif. Sedangkan untuk 2 (dua) tahun berikutnya yaitu tahun 2021 dan tahun 2022 penerimaan pajak BPHTB mengalami penurunan dari target yang telah ditetapkan dan masih mengalami selisih yang cukup besar, yaitu pada tahun 2021 sebesar 95.92% dan tahun 2022 sebesar 74.35% dari target yang telah ditetapkan. Dengan begitu, besarnya tingkat efektivitas pajak BPHTB yang diterima pada tahun 2021-2022 berada pada kriteria Kurang Efektif. Berdasarkan data juga diketahui bahwa jumlah target pajak BPHTB serta jumlah realisasi perolehan pajak BPHTB ternyata belum maksimal sehingga belum seperti yang diharapkan. Tidak efektifnya realisasi penerimaan BPHTB kurun waktu 2 (dua) tahun terakhir disebabkan karena wajib pajak belum jujur dalam memberitahukan harga transaksi yang sebenarnya dalam pembayaran BPHTB melainkan hanya menggunakan NJOP. Oleh karena itu, *self assessment system* yang menuntut wajib pajak untuk berperan aktif menghitung dan melaporkan jumlah pajaknya belum diterapkan.

B. Pelaksanaan pemenuhan *self assessment system* dalam Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) Terhadap Jual Beli Tanah dan atau Bangunan di Kota Makassar belum berjalan maksimal dikarenakan pihak *fiskus* dalam hal ini UPT-BPHTB Dispenda Kota Makassar turut campur menentukan harga transaksi dari wajib pajak dalam pembayaran BPHTB. Selain itu, faktor penghambat lain belum terpenuhinya *self assessment system* dalam pemungutan BPHTB di Kota Makassar diantaranya ketentuan mengenai dasar pengenaan pajak BPHTB

sebagaimana diatur dalam pasal 51 ayat (1) Peraturan Daerah Kota Makassar No.02 Tahun 2018 tentang Pajak Daerah, di Kota Makassar untuk menggunakan NPOP yang sebenarnya sebagai dasar penghitungan BPHTB belum bisa diterapkan. Kecenderungan adanya upaya menghindari pajak adalah merupakan faktor pendorong wajib pajak untuk memberikan keterangan mengenai NPOP yang tidak sesuai dengan nilai perolehan sebenarnya serta masih terdapat pegawai Dispenda Kota Makassar belum mengerti dan memahami kewajibannya sebagai petugas yang melayani Wajib Pajak dalam hal mekanisme pembayaran dan validasi BPHTB. Tidak meratanya pengetahuan yang dimiliki oleh pegawai Dispenda salah satunya disebabkan oleh sistem rekrutmen pegawai yang salah dan belum diaturnya prosedur petunjuk teknis pelaksanaan pemungutan BPHTB sebagai acuan bagi pegawai Dispenda Kota Makassar.

SARAN

- A. Bagi Pemerintah Kota Makassar diharapkan menerbitkan petunjuk pelaksana berupa perwali yang mengatur tata cara pelaksanaan pemungutan BPHTB Kota Makassar agar pelaksanaan pemungutan BPHTB mempunyai kekuatan hukum yang mengikat.
- B. Bagi Pihak *Fiskus* dalam hal ini Dispenda Kota Makassar bagian UPT-BPHTB sebaiknya menetapkan satu nilai yang menjadi dasar acuan dalam penetapan pajak BPHTB yaitu NJOP yang tercantum dalam SPPT-PBB agar pengaturan Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP) sebagai dasar pemungutan BPHTB terhadap Jual beli tanah dan atau bangunan menjadi terarah selain itu NJOP yang tercantum dalam SPPT-PBB juga sebaiknya dilakukan pemetaan harga tanah mengikuti nilai pasar agar tidak terjadi perbedaan pandangan baik itu dari pihak Dispenda, PPAT maupun Wajib Pajak dalam penetapan pajak BPHTB yang harus dibayarkan sehingga dapat meminimalisir

- perilaku tidak jujur dari wajib pajak dalam memberitahukan harga transaksi yang sebenarnya.
- C. Bagi PPAT diharapkan dapat berperan aktif memberikan pemahaman kepada para pihak terkait dasar pengenaan pajak BPHTB serta proses pemenuhan kewajiban pembayaran pajak BPHTB demi terciptanya pemenuhan perpajakan peralihan hak atas tanah dan atau bangunan.
- D. Bagi pihak wajib pajak yang melaksanakan peralihan hak atas tanah dan atau bangunan diharapkan memenuhi kewajiban pembayaran pajak BPHTB sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku yakni harga transaksi yang sebenarnya.

DAFTAR PUSTAKA

- De arujo, Miguel, Ni luh putu wiagustini dan IB Anom Purbawangsa, "*Efektivitas dan Evisiensi Penerimaan Daerah Distrik Dili*" <https://ojs.unud.ac.id/index.php/EEB/article/download/44312/26977> (28 Desember 2022)
- Kusuma, Indra dan Tarjo, "*Analisis Perilaku Wajib Pajak Orang Pribadi terhadap Pelaksanaan Self Assesment System*", <https://journal.uui.ac.id/JAAI/article/view/802>, (05 November 2022)
- Darwin, 2010, *Pajak Daerah dan retribusi Daerah*, Mitra Wacana Media, Jakarta.
- Marsuni, Lauddin. 2006. *Hukum dan Kebijakan Perpajakan di Indonesia*, UII Press, Yogyakarta.
- Mardiasmo, 2009, *Akuntansi Sektor Publik*, Andi, Yogyakarta.
- Munaf, Yusri, 2016, *Hukum Administrasi Negara*, Marpoyan Tujuh, Pekanbaru.

Pandiangan, Roristua, 2015,*Hukum Pajak*, Graha Ilmu, Yogyakarta.

Pudiatmoko, Y.Sri, 2006,*Hukum Pajak*, Andi Offset, Yogyakarta.

Ridwan "*Diskresi (Freies Ermessen) oleh Pejabat Pemerintah Rambu Hukum, Alat Ukur Keabsahan dan kecermatan dalam penggunaannya*", *Jurnal Media Hukum*, Volume 16 Nomor 3, 2009.

Siahaan, Marihot Pahala, 2010,*Kompilasi Peraturan di Bidang BPHTB*, Graha Ilmu, Yogyakarta.

Syahfitri, Intan, 2019."*Analisis efektivitas pelaksanaan pemeriksaan pajak dalam rangka meningkatkan penerimaan pajak (studi pada KPP Pratama Lubuk Pakam)*"*Skripsi*, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sumatera Utara.