

---

**KEABSAHAN SURAT KETERANGAN BEBAS PAJAK SEBAGAI  
SYARAT PERMOHONAN BALIK NAMA SERTIPIKAT HAK ATAS  
TANAH DAN/ATAU BANGUNAN**

Oleh

Lika Trisnawati

Moh. Saleh

*Abstract*

*Ataxrevenue source is vital, and the results of the tax revenue is used to finance the course of development. One type of tax that is interesting to discuss is the income tax as provided for in Article 4 paragraph (2) of Law No. 36 of 2008. For its implementation provisions stipulated in DGT Regulation No. PER-28 / PJ / 2009 which states that the income on the transfer of rights to land and / or buildings conducted by the taxpayer from the sale prior to January 1, 2009 and was settled in the Annual Income Tax, the taxpayer may file Exemption Certificate (LCS) Income tax for the years final taxes before January 01, 2009. a joint decree issued by the Tax Office can be used as a condition to return the name of the certificate of land and / or buildings in the National Land Agency. The results reveal that payment of the tax debt can be expressed in full if the taxpayer can show proof of payment as stipulated in Article 103 paragraph (3) letter j Regulation of the Minister of Agriculture / Head of the National Land Agency No. 3 of 1997 on the Implementation of the Provisions of Government Regulation No. 24 1997 On Land Registry. This means that the proof of payment of taxes on the debt derived from the transfer of land and / or buildings need not be the SSP but could also in other appropriate form set out in Article 1 (1) and (2) the Director General of Taxation Number PER -28 / PJ / 2009. If SKB final income tax is considered to have the same validity to the SSP as a condition for registration under the name of the certificate of land and / or buildings by the National Land Agency, the taxpayer can take legal actions through the mechanism of a lawsuit in State Administrative Court.*

*Keywords: income tax, Exemption CertificateTax (LCS), Administrative Courts.*

**PENDAHULUAN**

Pelaksanaan pemungutan pajak penghasilan di lakukan oleh pemerintah pusat. Pajak penghasilan dikenakan terhadap subyek pajak atas penghasilan yang diterimanya. Pajak Penghasilan di Indonesia diatur dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983, sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh).

Persoalan hukum yang sangat menarik dikaji dalam Pajak Penghasilan adalah terkait dengan pembayaran atas pajak penghasilan final dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana yang diatur dalam diatordalam Pasal 4 ayat (2) UU PPh bahwasalah satu objek pajak yang dapat dikenakan PPh final sebagaimana terdapat dalam pada Pasal 4 ayat (2) huruf d UU PPh adalah :

Penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha *real estate*, dan persewaan tanah dan/atau bangunan.

Ketentuan pelaksanaan dari Pasal 4 ayat ( 2 ) huruf d UU PPh di atas, diatur lebih lanjut dengan Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-

28/PJ/2009 (untuk selanjutnya disingkat Perdirjen Pajak Nomor PER-28/PJ/2009) tentang pelaksanaan ketentuan peralihan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2008 tentang perubahan ketiga atas peraturan pemerintah nomor 48 tahun 1994 tentang pembayaran pajak penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan. Berdasarkan Perdirjen Pajak Nomor PER-28/PJ/2009 bahwa terhadap pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang dilakukan oleh Wajib Pajak yang berasal dari penjualan sebelum tanggal 1 Januari 2009 dan telah dilunasi dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak yang bersangkutan maka Wajib Pajak Badan dapat mengajukan Surat Keterangan Bebas (selanjutnya disingkat SKB) pajak PPh final untuk tahun-tahun pajak sebelum tanggal 01 Januari 2009.

Pengajuan SKB pajak PPh final yang ditentukan dalam Pasal 4 ayat (2) huruf d UU PPh kepada Kantor Pelayanan Pajak setempat didasarkan pada ketentuan yang di atur dalam Pasal 1 ayat (1) dan ayat (2) Perdirjen Pajak Nomor PER-28/PJ/2009 yang menyatakan bahwa:

1. Wajib pajak badan, termasuk koperasi, yang usaha pokoknya melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, yang :
  - a. Melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebelum tanggal 1 Januari 2009 dan atas pengalihan hak tersebut belum dibuatkan akta, keputusan, perjanjian kesepakatan, atau risalah lelang oleh pejabat yang berwenang, dan
  - b. Penghasilan atas pengalihan hak sebagaimana dimaksud pada huruf a telah dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak yang bersangkutan dan pajak penghasilan atas penghasilan tersebut telah dilunasi.  
Penaan pajaknya dihitung berdasarkan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang pembayaran pajak penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 1999 tentang perubahan kedua atas Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang pembayaran pajak penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan.
2. Atas penghasilan dan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) tidak dikenai pajak penghasilan berdasarkan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2008 tentang perubahan ketiga atas Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang pembayaran pajak penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan yang dibuktikan dengan surat keterangan bebas pembayaran pajak penghasilan yang bersifat final.

Berdasarkan Peraturan Menteri Negara Agraria/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1997 tentang Ketentuan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah, pada Pasal 103 ayat (3) (selanjutnya disingkat Peraturan Kepala BPN Nomor 3 Tahun 1997) bahwa dalam hal pemindahan hak atas tanah yang belum terdaftar, dokumen yang harus dipenuhi terdiri dari :

- a. Surat permohonan pendaftaran hak atas tanah yang dialihkan yang ditanda tangani oleh pihak yang mengalihkan hak

- b. Surat permohonan pendaftaran peralihan hak yang ditandatangani oleh penerima hak atau kuasanya
- c. Surat kuasa tertulis dari penerima hak apabila yang mengajukan permohonan pendaftaran peralihan hak bukan penerima hak
- d. Akta PPAT tentang perbuatan hukum pemindahan hak yang bersangkutan
- e. Bukti identitas pihak yang mengalihkan hak
- f. Bukti identitas penerima hak
- g. Surat – surat sebagaimana dimaksud dalam pasal 76
- h. Izin pemindahan hak sebagaimana dimaksud dalam pasal 98 ayat (2)
- i. Bukti pelunasan pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan sebagaimana dimaksud dalam Undang – Undang nomor 21 tahun 1997, dalam hal bea tersebut terutang
- j. Bukti pelunasan pembayaran PPh sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 dan Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 1996, dalam hal pajak tersebut terutang.

Berdasarkan permasalahan diatas, maka isu hukum yang akan dibahas dalam tulisan ini adalah *pertama*, apakah surat keterangan bebas pajak atas PPh final dapat digunakan sebagai syarat permohonan balik nama sertipikat hak atas tanah dan/atau bangunan? dan *Kedua*, apa upaya hukum yang dapat ditempuh oleh Wajib Pajak apabila surat keterangan bebas pajak atas PPh final tidak dapat digunakan sebagai syarat permohonan balik nama sertipikat hak atas tanah dan/atau bangunan?

### **Surat Keterangan Bebas Pajak Atas PPh Final Sebagai Syarat Permohonan Balik Nama Sertipikat Hak Atas Tanah Dan / Atau Bangunan**

#### **1. Keabsahan SKB Pajak Atas PPh Final Sebagai Pengganti SSP**

Sesuai Pasal 103 ayat (3) huruf j Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1997 bahwa “Bukti pelunasan pembayaran PPh sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 dan Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 1996, dalam hal pajak tersebut terutang“. Hal ini berarti bukti pelunasan pajak tidak harus berupa SSP tetapi juga diperbolehkan dengan bukti lain yang ditentukan dalam peraturan perundang – undangan misalnya dalam bentuk SKB pajak PPh final.

Berdasarkan Pasal 1 Perdirjen Pajak Nomor PER-28/PJ/2009, bahwa SKB Pajak Penghasilan yang bersifat final dapat diterbitkan kepada Wajib Pajak Badan yang usaha pokoknya melakukan transaksi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan (WP Badan *Real Estate*) apabila memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebelum tanggal 1 Januari 2009 dan atas pengalihan hak tersebut belum dibuatkan akta, keputusan, perjanjian, kesepakatan, atau risalah lelang oleh pejabat yang berwenang; dan
2. Penghasilan atas pengalihan hak sebagaimana dimaksud pada angka 1 telah dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Tahunan Pajak Penghasilan tahun pajak yang bersangkutan dan Pajak Penghasilan atas penghasilan tersebut telah dilunasi.

pengenaan pajaknya dihitung berdasarkan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Peraturan Pemerintah Nomor 79 Tahun 1999 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 tentang Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.

Terhadap Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan yang memenuhi kriteria 1 dan 2 di atas tidak dikenakan PPh final, akan tetapi berlaku ketentuan umum dimana pengenaan PPh melalui SPT Tahunan PPh Badan. Oleh karena itu SKB Pajak PPh atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/ atau bangunan menurut Perdirjen Pajak Nomor PER-28/PJ/2009 dinyatakan juga sebagai bukti pembayaran pelunasan PPh yang memiliki keabsahan sama dengan SSP.

## 2. Syarat & Prosedur Permohonan Balik Nama Sertipikat Hak Atas Tanah Dan / Atau Bangunan

Sesuai dengan Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Pasal 103 ayat (3) Nomor 3 Tahun 1997, bahwa dalam hal peralihan hak atas tanah yang belum terdaftar, dokumen yang harus dipenuhi terdiri dari sebagai berikut :

- a. Surat permohonan pendaftaran hak atas tanah yang dialihkan yang ditanda tangani oleh pihak yang mengalihkan hak
- b. Surat permohonan pendaftaran peralihan hak yang ditandatangani oleh penerima hak atau kuasanya
- c. Surat kuasa tertulis dari penerima hak apabila yang mengajukan permohonan pendaftaran peralihan hak bukan penerima hak
- d. Akta PPAT tentang perbuatan hukum pemindahan hak yang bersangkutan
- e. Bukti identitas pihak yang mengalihkan hak
- f. Bukti identitas penerima hak
- g. Surat – surat sebagaimana dimaksud dalam pasal 76
- h. Izin pemindahan hak sebagaimana dimaksud dalam pasal 98 ayat (2)
- i. Bukti pelunasan pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan sebagaimana dimaksud dalam Undang – Undang nomor 21 tahun 1997, dalam bea tersebut terhutang
- j. Bukti pelunasan pembayaran PPh sebagaimana dimaksud dalam Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 dan Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 1996, dalam hal pajak tersebut terhutang.

Prosedur peralihan hak atau balik nama sertifikat hak atas tanah dan/atau bangunan karena jual beli dijelaskan lebih lanjut pada Pasal 103, 104 dan 105 Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1997, antara lain :

1. Penjual dan pembeli telah menandatangani Akta Jual Beli dihadapan PPAT. Proses balik nama sertifikat rumah tidak dapat dilakukan jika akta jual beli belum ditandatangani oleh penjual, pembeli, PPAT, dan saksi.
2. Penjual telah melunasi pajak penghasilan sementara pembeli telah melunasi BPHTB. Proses balik nama sertifikat rumah tidak dapat dilakukan jika PPh, BPHTB, PBB, belum dilakukan pembayaran lunas.

3. Kantor PPAT akan mengurus balik nama ke Badan Pertanahan Nasional (untuk selanjutnya disingkat BPN) setempat dengan disertakan sertifikat asli, akta jual beli, fotokopi KTP penjual dan pembeli, bukti pelunasan PPh, bukti pelunasan BPHTB. Untuk proses balik nama maka yang diserahkan ke BPN adalah sertifikat aslinya berikut salinan akta jual beli.
4. Jika sesuai jadwal dan prosedur dari Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 1 Tahun 2010 tentang standar pelayanan dan pengaturan pertanahan maka proses peralihan hak atau balik namasertipikat adalah 5(lima) hari namun dalam prakteknya antara 1 sampai 2 bulan. Hal ini terjadi karena kantor PPAT mengurus balik nama sertifikat ke kantor BPN secara kolektif.

### **Upaya Hukum Apabila Surat Keterangan Bebas Pajak Atas PPh Final Tidak Dapat Digunakan Sebagai Syarat Balik Nama Sertipikat Hak Atas Tanah Dan / Atau Bangunan**

Dalam hal SKP Pajak Atas PPh Final tidak digunakan sebagai syarat balik nama sertifikat hak atas tanah dan bangunan, maka upaya hukum yang dapat dilakukan adalah melalui gugatan sengketa tata usaha Negara kepada Pengadilan Tata Usaha Negara dengan memperhatikan Pasal 48 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 yaitu :

- a. Sengketa Tata Usaha Negara yang penyelesaiannya tidak tersedia upaya administratif, artinya dalam peraturan perundang-undangan yang menjadi dasar dikeluarkannya Keputusan Tata Usaha Negara yang mengakibatkan sengketa Tata Usaha Negara tidak ada ketentuan tentang upaya administratif yang harus dilalui.
- b. Sengketa Tata Usaha Negara yang penyelesaiannya sudah melalui upaya administratif yang tersedia (keberatan dan atau banding administratif) dan sudah mendapat keputusan dari Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang mengeluarkan Keputusan Tata Usaha Negara atau atasan atau instansi lain dari Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang mengeluarkan Keputusan Tata Usaha Negara tersebut, akan tetapi terhadap keputusan tersebut, orang atau badan hukum perdata yang dirugikan dengan dikeluarkannya Keputusan Tata Usaha Negara masih belum dapat menerimanya.<sup>1</sup>

Pasal 53 ayat (1) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 jo. Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004 menentukan orang atau badan hukum perdata yang kepentingannya dirugikan oleh suatu Keputusan Tata Usaha Negara dapat mengajukan gugatan tertulis kepada Pengadilan yang berwenang berisi tuntutan agar Keputusan Keputusan Tata Usaha Negara yang disengketakan itu dinyatakan batal atau tidak sah dengan atau tanpa disertai tuntutan ganti rugi dan/atau rehabilitasi.

Permohonan yang diajukan oleh orang atau badan hukum perdata sebagai penggugat kepada pengadilan di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara harus

---

<sup>1</sup>*Ibid.*.hal. 117

merupakan permohonan yang dituangkan dalam bentuk tertulis, sehingga merupakan surat gugat, karena surat gugatan ini akan menjadi pegangan bagi pengadilan dan para pihak selama pemeriksaan di sidang pengadilan. Dengan demikian, untuk menyelesaikan sengketa Tata Usaha Negara melalui gugatan tidak dikenal adanya gugatan tidak tertulis atau gugatan secara lisan.

Syarat-syarat gugatan untuk sengketa Tata Usaha Negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 56 ayat (1) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 berpedoman pada ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 8 angka 3Rv.<sup>2</sup> Dari ketentuan yang terdapat dalam Pasal 56 ayat (1) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 dapat diketahui bahwa syarat-syarat yang harus dimuat dalam surat gugatan adalah sebagai berikut :

- a. Identitas dari penggugat dan tergugat harus jelas sesuai identitas penggugat dan jabatan tergugat atau yang diberi wewenang untuk mengeluarkan Keputusan Tata Usaha Negara yang menimbulkan sengketa.
- b. Dasar gugatan (fundamental petendi, posita, atau dalil gugat), dasar gugatan harus jelas karena digunakan oleh ketua pengadilan sebagai alasan untuk memutuskan sengketa.
- c. Hal yang diminta untuk diputus oleh pengadilan (petitum)

Syarat-syarat gugatan tersebut diatas harus mendapat perhatian, karena jika tidak dipenuhi, akan menjadi alasan dari Ketua Pengadilan untuk memutus dengan penetapan bahwa gugatan tidak diterima atau tidak berdasar sebagaimana dimaksud dalam Pasal 62 ayat (1) huruf b Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986.

Mengenai dasar gugatan pada surat gugatan diatas, untuk penyelesaian sengketa Tata Usaha Negara dapat berpedoman pada uraian mengenai dasar gugatan untuk penyelesaian perkara perdata<sup>3</sup>, Pada umumnya dasar gugatan terdiri dari :

- a. Uraian tentang kejadian atau peristiwa (*feitelijke gronden, factual gronden*) merupakan uraian mengenai duduk perkara, terutama tertuju pada dikeluarkannya Keputusan Tata Usaha Negara, dalam hal ini adalah ditolaknya keabsahan SKB sebagai syarat balik nama sertifikat tanah.
- b. Uraian tentang dasar hukum gugatan (*rechts gronden, legal gronden*) adalah uraian mengenai segi hukum dari dasar gugatan yang diajukan oleh Penggugat. Dalam surat gugatan, dasar gugatan ini harus dikemukakan bahwa Keputusan Tata Usaha Negara yang disengketakan memenuhi ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 53 ayat (2) huruf a dan atau huruf b Undang-Undang Peradilan Tata Usaha Negara.
- c. Uraian tentang tuntutan (petitum), dalam penyelesaian gugatan sengketa Tata Usaha Negara hanya ada 1 petitum pokok, yaitu tuntutan agar Keputusan Tata Usaha Negara yang disengketakan dinyatakan batal atau tidak sah.<sup>4</sup>

Ketentuan tentang tenggang waktu gugatan harus diperhatikan jika seseorang atau badan hukum perdata akan mengajukan gugatan ke pengadilan di

---

<sup>2</sup> Sudikno Mertokusumo, *Hukum Acara Perdata Indonesia*, Penerbit Liberty, Yogyakarta, 1998, hal. 34.

<sup>3</sup>*Ibid.*

<sup>4</sup>R. Wiyono, *Op.cit.*, hal. 123

lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara, karena dengan lewatnya tenggang waktu gugatan, Ketua Pengadilan di lingkungan Peradilan Tata Usaha Negara mempunyai alasan untuk memutuskan dengan penetapan bahwa gugatan tidak diterima atau tidak berdasar Pasal 62 ayat (1) huruf e Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986.

Pasal 55 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 menyatakan bahwa "Gugatan dapat diajukan hanya dalam tenggang waktu sembilan puluh hari terhitung sejak saat diterimanya atau diumumkankannya Keputusan Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara". Kalimat "saat diterimanya" mengandung 2 (dua) pengertian, yaitu diterima secara langsung oleh yang bersangkutan dan diterima melalui pos tercatat atau pos biasa. Sedangkan bagi Keputusan Tata Usaha Negara yang diumumkan maka tenggang waktu 90 hari terhitung mulai tanggal Keputusan Tata Usaha Negara itu diumumkan.

Bagi pihak lain yang tidak dituju oleh Keputusan Tata Usaha Negaratersebut tetapi merasa dirugikan akibat dikeluarkannya Keputusan Tata Usaha Negaratersebut, maka tenggang waktu gugatan dari pihak yang dirugikan tersebut adalah 90 hari sejak saat seseorang atau badan hukum perdata itu merasa kepentingannya dirugikan oleh Keputusan Tata Usaha Negara dan mengetahui adanya keputusan tersebut, namun hal ini harus bisa dipertanggungjawabkan secara hukum. Bagi Keputusan Tata Usaha Negara yang telah diajukan upaya administratif maka tenggang waktu 90 hari dihitung dari tanggal keputusan administratif diterima oleh yang bersangkutan.

Dengan lewatnya tenggang waktu gugatan, maka Keputusan Tata Usaha Negaradidak dapat digugat lagi dengan sarana hukum yang ada, meskipun Keputusan Tata Usaha Negara tersebut mengandung cacat hukum, kecuali atas kemauan sendiri Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang berwenang mencabut atau mengubah Keputusan Tata Usaha Negara dengan syarat-syarat yang telah ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Untuk memperbaiki adanya kekeliruan pada putusan, maka perlu alat atau sarana hukum untuk dapat memperbaiki putusan tersebut, yaitu yang dinamakan upaya hukum. Jadi Upaya Hukum adalah alat atau sarana hukum untuk memperbaiki adanya kekeliruan pada putusan pengadilan.<sup>5</sup>Upaya hukum yang dimaksud adalah :

1. Upaya hukum biasa, yang terdiri dari :
  - a. Perlawanan terhadap penetapan Dismissal.
  - b. Banding.
  - c. Kasasi
2. Upaya hukum luar biasa, yang terdiri dari :
  - a. Peninjauan kembali.
  - b. Kasasi demi kepentingan hukum.

Upaya Hukum dalam artian bahwa bagi pihak yang tidak puas pada putusan Pengadilan Tata Usaha Negara dapat mengajukan permohonan pemeriksaan ditingkat Banding yaitu ke Pengadilan Tata Usaha Negara dalam jangka waktu 14 hari kalender sejak putusan dibacakan/diberitahukan secara sah kepada para pihak sesuai Pasal 123 ayat (1) Undang-Undang Nomor 5 Tahun

---

<sup>5</sup>*Ibid*, hal. 202

1986. Kemudian sama juga halnya dengan permohonan untuk pemeriksaan ditingkat kasasi oleh Mahkamah Agung RI dengan batas waktu juga 14 hari sesuai Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 Pasal 45A ayat (5) tentang Perubahan Atas Undang – Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung.

Kemudian upaya hukum Peninjauan kembali merupakan upaya hukum bagi pihak-pihak yang tidak puas dengan putusan yang telah berkekuatan hukum tetap. Sedangkan untuk tenggang waktu mengajukan Peninjauan Kembali ini adalah 180 hari sejak diketahui kebohongan/tipu muslihat/penemuan bukti-bukti baru sesuai Pasal 69 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung.

Prinsip dalam Peradilan Tata Usaha Negara yang mengedepankan kebenaran materiil tentu menjadi hal terpenting dalam menyelesaikan sengketa atas penolakan terbitnya sertifikat hak milik atas tanah .

Kebenaran materiil akan digali dari ketentuan dalam pasal 53 ayat (2) huruf a dan b Undang - Undang Nomor 9 Tahun 2004 yang masing mensyaratkan agar Keputusan Tata Usaha Negara harus didasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku dan asas umum pemerintahan yang baik.

Dengan demikian, jika suatu sertifikat tidak diterbitkan karena tidak diakuinya keabsahan SKB pajak PPh final yang dikeluarkan Kantor Pelayanan Pajak oleh Badan Pertanahan dengan tidak memperhatikan ketentuan dalam pasal 53 ayat (2) huruf a dan b Undang – Undang Nomor 9 Tahun 2004, yaitu “bertentangan dengan peraturan perundang-undangan” maka pihak yang merasa dirugikan atas keputusan tersebut dapat menggugat ke Pengadilan Tata Usaha Negara. Dalam pasal 53 ayat (2) Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004 terdiri dari dua hal penting yaitu, suatu keputusan Tata Usaha Negara dapat digugat dengan alasan sebagai berikut :

*Pertama*, Keputusan Tata Usaha Negara yang digugat itu bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Mengenai ketentuan ini, R. Wiyono berpendapat bahwa yang dimaksud dengan pengaturan dalam pasal 53 ayat (2) huruf a tersebut adalah bertentangan dengan ketentuan-ketentuan dalam peraturan perundang-undangan yang bersifat prosedural/ formal, misalnya dengan tidak diadakan pemeriksaan terlebih dahulu, tiba-tiba dikeluarkan keputusan Tata Usaha Negara oleh Pejabat Tata Usaha Negara.<sup>6</sup>

*Kedua*, keputusan Tata Usaha Negara harus memenuhi asas-asas umum pemerintahan yang baik. Yang dimaksud dengan asas-asas umum pemerintahan yang baik di sini adalah, asas yang secara lengkap memang tidak dikumpulkan dan dituangkan secara konkret dan formal dalam bentuk suatu peraturan perundang-undangan khusus tentang asas umum pemerintahan yang baik, sebab asas-asas yang bersangkutan justru merupakan kaidah hukum tidak tertulis sebagai pencerminan norma-norma etis berpemerintahan yang wajib diperhatikan dan dipatuhi di samping mendasarkan pada kaidah-kaidah hukum tertulis.<sup>7</sup>

Asas umum pemerintahan yang baik dalam bentuk tertulis, dapat diketahui dari penjelasan Pasal 53 ayat (2) huruf b Undang – Undang Nomor 9 Tahun 2004

---

<sup>6</sup>*Ibid*, hal. 90

<sup>7</sup> Paulus Effendie L, *Himpunan Makalah Azas-Azas Umum Pemerintahan Yang Baik (AAUPB)*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1994, hal. 107.

baru yang menyebutkan bahwa yang dimaksud dengan Asas Umum Pemerintahan Yang Baik adalah meliputi, asas kepastian hukum, tertib penyelenggaraan negara, keterbukaan, proporsionalitas, profesionalitas dan akuntabilitas.<sup>8</sup>

Dengan demikian, dalam konteks penerbitan suatu sertifikat tanah oleh Kepala Kantor Pertanahan kepada seseorang atau Badan Hukum Perdata, kaidah-kaidah tentang asas umum pemerintahan yang baik harus tetap diperhatikan, sebagai suatu tuntutan hukum yang tidak dapat diabaikan.

Jadi, keharusan Pemerintah untuk mengeluarkan suatu sertifikat hak milik atas tanah kepada seseorang atau Badan Hukum Perdata adalah suatu keharusan. Akan tetapi, keharusan tersebut harus tetap dilaksanakan berdasarkan kaidah-kaidah hukum yang berlaku.

Sertifikat hak milik atas tanah adalah suatu Keputusan Tata Usaha Negara yang harus dilihat sebagai upaya negara untuk melindungi hak milik warga negara. Oleh karena itu, untuk mengeluarkan suatu Keputusan Tata Usaha Negara berupa sertifikat hak milik atas tanah, Kepala Kantor Pertanahan harus mendasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sehingga dalam hal terjadi penolakan penerbitan sertifikat hak milik atas tanah oleh Badan Pertanahan, maka pemeriksaan tersebut harus terlebih dahulu dilakukan di Pengadilan Tata Usaha Negara untuk memastikan kebenaran Keputusan Badan Pertanahan tersebut.

## SIMPULAN

1. Berdasarkan Pasal 103 ayat (3) huruf j Peraturan Menteri Negara Agraria /Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1997 bahwa bukti pelunasan pembayaran PPh dalam hal pajak terutang tidak harus berupa SSP tetapi juga diperbolehkan dengan bukti lain misalnya dalam bentuk SKB pajak atas PPh final yang ditentukan dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-28/PJ/2009. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa SKB pajak atas PPh final memiliki keabsahan yang sama dengan SSP sehingga dapat dipergunakan sebagai syarat pendaftaran balik nama sertifikat hak atas tanah dan/atau bangunan.
2. Upaya hukum dalam hal terjadi penolakan penerbitan balik nama sertifikat hak atas tanah dan/atau bangunan oleh Badan Pertanahan, maka dapat dilakukan melalui mekanisme gugatan ke Pengadilan Tata Usaha Negara untuk memastikan kebenaran tindakan Badan Pertanahan tersebut.

---

<sup>8</sup>R. Wiyono, *Op. Cit* hal. 93

---

## DAFTAR PUSTAKA

- Bohari, *Pengantar Singkat Hukum Pajak*, PT. Rajawali Persada, Jakarta, 1995.
- Brotodiharjo, R.Santoso, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, PT Eresco, Bandung, 1993.
- Harjo, Dwikora, *Perpajakan Indonesia*, Mitra Wacana Media, Jakarta, 2013.
- L, Paulus Effendie, *Himpunan Makalah Azas-Azas Umum Pemerintahan Yang Baik (AAUPB)*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 1994.
- Manan, Bagir, *Lembaga Kepresidenan*, FH UII Press, Yogyakarta, 2003.
- Mardiasmo, *Perpajakan. Edisi Revisi 2006*, Penerbit Andi, Yogyakarta, 2006.
- Marzuki, Peter Mahmud, *Penelitian Hukum*, Kencana, Jakarta, 2009.
- Mertokusumo, Sudikno, *Hukum Acara Perdata Indonesia*, Penerbit Liberty, Yogyakarta, 1998.
- P. A. Parlindungan, *Pendaftaran Tanah di Indonesia*, Mandar Maju, Bandung, 1999.
- Santoso, Urip, *Hukum Agraria Kajian Komprehensif, Edisi Pertama*, Cetakan ke-1, Kencana, Jakarta, 2012.
- Soekamto, Soerjono dan Sri Mamuji, *Penulisan Hukum Normatif*, Rajawali Pers, Jakarta, ( selanjutnya disingkat Soerjono Soekamto II ), 2001.
- , *Penelitian Hukum Normatif*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2007 (selanjutnya disingkat Soerjono Soekamto I), 2007.
- Soemaryono dan Anna Erliyana *Tuntutan Praktek Beracara di Peradilan Tata Usaha Negara*, PT Pramedya Pustaka, Jakarta, 1999.
- Suandy, Erly, *Hukum Pajak*, Salemba, Jakarta, 2005.
- Tansuria, Billy Ivan, *Pajak Penghasilan : Pemotongan dan Pemungutan*, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2011.
- Wiyono, R, *Hukum Acara Peradilan Tata Usaha Negara, edisi ketiga*, Sinar Grafika, Jakarta, 2013.
- Yamin, Muhammad dan Abd. Rahim Lubis, *Beberapa Masalah Aktual Hukum Agraria*, Pustaka Bangsa Press, 2004.