

**JURNAL FENOMENA**

**P-ISSN : 3047-7204 E-ISSN : 0215-1448**

**VOL.22., NO.1. Mei 2024**

**<https://unars.ac.id/ojs/index.php/fenomena/index>**

**PERAN DAN TANGGUNGJAWAB NOTARIS/PPAT DALAM  
MEMINIMALISASI TINDAKAN PEMALSUAN BUKTI SETORAN  
PERPAJAKAN PERALIHAN HAK ATAS TANAH**

***THE ROLE AND RESPONSIBILITY OF NOTARY/PPAT IN MINIMIZING  
THE ACT OF FALSIFYING PROOF OF TAX DEPOSIT TRANSFER OF  
LAND RIGHTS***

**Ide Prima Hadiyanto**

ide\_prima\_hadiyanto@unars.ac.id

Prodi Ilmu hukum, Fakultas Hukum, Universitas Abdurachman Saleh Situbondo

**ABSTRAK**

Tujuan dari penelitian ini adalah dalam rangka mengetahui peran penting dan kewajiban Notaris/PPAT dalam meminimalisasi pemalsuan setoran perpajakan atas akta peralihan hak kepemilikan atas tanah yang dibuatnya. Analisis ini merupakan telaah normatif yuridis dengan metode penelitian kepustakaan dengan pendekatan hukum. Dari analisis dan telaah ini diperoleh bahwa peran Notaris/PPAT adalah memberikan penyuluhan mengenai kewajiban perpajakan yang harus diselesaikan oleh para pihak dalam hal pembuatan akta atas peralihan hak kepemilikan atas tanah yang dibuat di hadapannya. Penyuluhan hukum tersebut dapat berupa pelayanan untuk membantu membayarkan atau memvalidasi pembayaran pajak terutang para pihak. Sedangkan, tanggung jawab Notaris/PPAT dalam meminimalisasi pemalsuan setoran perpajakan atas akta peralihan hak kepemilikan atas tanah yang dibuatnya adalah melakukan penandatanganan akta peralihan hak kepemilikan atas tanah oleh Notaris/PPAT setelah benar-benar para pihak membayar pajak terutangnya dan memverifikasi terlebih dahulu agar Notaris/PPAT benar-benar terhindar dari permasalahan yang mungkin terjadi di kemudian hari.

Kata kunci: Peran dan Tanggung Jawab, Setoran Perpajakan, Akta Peralihan Hak Atas Tanah

## **ABSTRACT**

*The purpose of this research is to find out the important role and obligations of a Notary/PPAT in minimizing falsification of tax payments on the deed of transfer of ownership rights to the land he made. This analysis is a juridical normative study with a library research method with a legal approach. From this analysis and study, it is found that the role of the Notary/PPAT is to provide counseling regarding tax obligations that must be completed by the parties in terms of making a deed of transfer of ownership rights to land made before him. The legal counseling can be in the form of services to help pay or validate the payment of taxes owed by the parties. Meanwhile, the responsibility of the Notary/PPAT in minimizing the falsification of tax payments on the deed of transfer of ownership rights to the land he made is to sign the deed of transfer of ownership rights to the land by the Notary/PPAT after the parties actually pay the tax owed and verify beforehand so that the Notary/PPAT PPAT completely avoids problems that may occur in the future.*

*Keywords: Roles and Responsibilities, Tax Payment, Deed of Transfer of Rights to Land*

## **PENDAHULUAN**

Pajak dalam struktur belanja dan pendapatan negara merupakan komponen utama sebagai sumber pembiayaan dalam sistem penganggaran pemerintah Indonesia. Pajak merupakan unsur yang tidak dapat dilepasakan dengan serta merta dari anggaran pendapatan belanja negara (APBN) karena perpajakan adalah kontributor terbesar dalam APBN di setiap tahun (Maulidia dan Rani, 2018, 15). Dengan kata lain, pajak memiliki peran besar dan penting dalam sistem penganggaran pemerintah sebagai sumber pembiayaan (budgeter) untuk setiap rencana pembangunan dan pengeluaran yang akan dilakukan oleh pemerintah. Hal tersebut sudah merupakan hal yang umum di seluruh negara-negara di dunia terutama di negara dunia ketiga. Negara Indonesia sendiri yang merupakan negara dalam kategori sebagai negara dunia ketiga dalam setiap rencana pembangunan dan pengeluaran yang akan dilakukan di berbagai sektor, pajak merupakan instrumen pokok sebagai sumber pembiayaan dan permodalan pembangunan tersebut. Setiap perkembangan atau laju pertumbuhan perekonomian secara tidak langsung mengkonstraksi kebijakan pengetatan dengan menaikkan target dalam penerimaan pajak agar dapat memenuhi pembangunan. Hal tersebut menjadi dasar pentingnya peran serta masyarakat baik secara direct maupun indirect terhadap peningkatan penerimaan pajak sehingga target penerimaan pajak menjadi optimal (Tjandara dan Toly, 2014, 2).

Peran serta masyarakat dalam peningkatan penerimaan pajak menjadi bagian penting terutama peran serta masyarakat yang berkaitan langsung dengan

pelayanan publik seperti yang dilakukan oleh Notaris/PPAT yang bersinggungan langsung dengan para penghadap yang baik langsung ataupun tidak langsung yang berkewajiban dalam pemenuhan kewajiban pembayaran pajak terutama atas aktivitas yang dilakukannya di hadapan Notaris/PPAT. Seperti pembuatan akta yang berhubungan dengan bukti peralihan hak kepemilikan atau penguasaan atas

tanah atau akta yang berkaitan dengan pembebanan yang menjadi satu kesatuan bukti formil atas transaksi yang dilakukan. Pada dasarnya hal tersebut merupakan bagian dari kesadaran dan kepatuhan masyarakat terhadap kewajiban perpajakan yang harus dipenuhinya sebagai bagian dari kontribusi terhadap pembangunan, sehingga sangat penting peran serta masyarakat dalam mengoptimalkan pendapatan negara dari sektor pajak.

Notaris/PPAT memiliki tanggung jawab hukum dan moral atas kepatuhan masyarakat terhadap kewajiban perpajakan di antaranya berkaitan dengan pemenuhan kewajiban atas perpajakan yang berkaitan langsung dengan proses pelaksanaan tugas dan fungsinya sebagai pejabat umum seperti kewajiban bea meterai dan kewajiban penyetoran atau pembayaran perpajakan lainnya yang wajib dibayarkan yang terkait dengan pembuatan akta yang dibuat di hadapan Notaris/PPAT seperti mengenai kewajiban pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) yang menjadi kewajiban dari para pihak untuk melakukan pembayarannya (UU Nomor 20 Tahun 2000). Selain itu, Notaris/PPAT memiliki peran yang penting dalam penyetoran perpajakan yang menjadi kewajiban kliennya melalui surat setoran pajak atau surat setoran bea (SSB). Surat setoran BPHTB adalah salah satu bentuk formulir yang digunakan oleh para pihak yang berhutang pajak (wajib pajak) sebagai sarana dalam melakukan pelunasan penyetoran pembayaran perpajakan yang menjadi hutang (terhutang) untuk dibayarkan ke kas negara pada lokasi atau tempat yang ditentukan oleh instansi terkait yang menjadi mitra atau persepsi yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan dan wajib pajak memiliki kewajiban untuk melaporkan data perolehan hak atas tanah dan atau bangunan tersebut.

BPHTB merupakan pajak yang harus dibayar masyarakat dari diperolehnya hak kepemilikan atas tanah dan bangunan yang seperti hak pemilikan atau penguasaan atas tanah berupa hak milik (HM), HGB, HGU, hak pakai, hak milik atas satuan rumah susun (Sarusun), dan/atau hak pengelolaan. Pemungutan bea ini dilakukan ketika terjadi pembelian bangunan dan/ataupun tanah yang dilakukan umumnya secara langsung oleh pengembang dan pembebanan biayanya disatukan dalam biaya penjualan (Sundary, 2018, 280). Peran tersebut juga melekat pada

Notaris/PPAT yang berperan untuk meningkatkan kesadaran, kepedulian, dan kepatuhan masyarakat dalam membayar pajak terutang yang wajib dibayarkan oleh wajib pajak yang bersangkutan. Maka, tidak heran jika para Notaris/PPAT menjadi pihak yang paling sering berhadapan dengan klien yang memiliki kewajiban untuk melunasi pajak atas transaksi yang dilakukannya yang korelasinya dengan pembuatan akta yang dibuat di hadapan Notaris/PPAT. Akan tetapi, hal tersebut tidak jarang menjadi sebuah permasalahan yang menyebabkan Notaris/PPAT dilaporkan atau dipidanakan atas tuduhan turut serta atas pemalsuan bukti pelunasan pajak oleh kliennya karena ternyata buktinya palsu atau fiktif. Notaris/PPAT sebagai pejabat umum yang berperan penting dalam penerimaan pajak seharusnya perlu adanya jaminan perlindungan hukum agar tindakan kriminalisasi yang dilakukan oleh kliennya tidak terjadi. Secara tidak langsung Notaris/PPAT setidaknya memiliki keterampilan yang memadukan prosedur antisipatif antara kemungkinan tindakan kriminal dan psikologi yang dapat melakukan deteksi tindakan penipuan yang mungkin dilakukan oleh kliennya (Fadilah et al., 2019, 175). Fakta menunjukkan bahwa terjadi permasalahan mengenai hal tersebut, seperti, ditemukannya surat setor bea (SSB) atau surat setoran pajak (SSP) asli tapi palsu (fiktif), yang itu berasal dari uang pemenuhan BPHTB. Biasanya uang pajak terutang yang menjadi kewajiban klien tidak ditransfer ke rekening kas negara, melainkan klien membuat bukti setoran tidak asli dengan memalsukan stempel pelunasan atas setoran BPHTB (Yogahastama dan Riesta, 2019, 387). Hal tersebut jelas dapat merugikan dan bahkan bisa menyeret Notaris/PPAT yang bersangkutan ke ranah pidana. Tindakan pemalsuan SSB atau SSP atas pembayaran atau pelunasan BPHTB pada dasarnya adalah salah satu tindakan kriminal atau tindak pidana yang diperbuat oleh wajib pajak dan/atau klien Notaris/PPAT, tetapi hal tersebut tidak diketahui oleh Notaris/PPAT sehingga mengira bahwa kliennya tersebut telah memenuhi kewajiban perpajakan sesuai dengan yang seharusnya karena Notaris/PPAT beranggapan bahwa pajak terutang klien sudah dibayarkan oleh klien tersebut secara benar.

Tentunya atas dasar bukti SSB atau SSP fiktif tersebut Notaris/PPAT percaya terhadap pemenuhan persyaratan formil yang diperlihatkan dan diserahkan kepada Notaris/PPAT tersebut sehingga Notaris/PPAT melanjutkan proses penyelesaian akta yang dibuat klien di hadapannya tersebut dengan melakukan penandatanganan dan pendaftaran ke instansi yang menjadi tujuan. Tetapi kemudian ternyata di kemudian hari diketahui bahwa bukti-bukti atas pemenuhan perpajakan yang dilakukan oleh klien Notaris/PPAT tersebut ternyata fiktif sehingga Notaris/PPAT dilaporkan karena dituduh ikut turut serta dalam tindakan kriminal yang dilakukan oleh kliennya tersebut atas bukti pembayaran pajak fiktif dalam akta yang dibuatnya.

Maka, penting adanya kepastian hukum sebagai perlindungan yang diberikan kepada Notaris/PPAT dalam hal terjadi kasus seperti, alih-alih Notaris/PPAT hanya bertanggung jawab sebatas bukti formil yang terima ternyata ketika terjadi adanya tindakan kriminal atau kejahatan yang dilakukan oleh kliennya, namun ternyata Notaris/PPAT ikut dinyatakan sebagai pihak yang terlibat atau turut serta seperti Putusan Pengadilan Negeri Gianyar Nomor:220/Pid.B/2019/PN. Gin dan Putusan Pengadilan Negeri Cibinong Nomor:158/PID.SUS/2019/PN.CBI (Mahkamah Agung, 2019). Kedua putusan tersebut merupakan beberapa bukti bahwa tindakan pemalsuan bukti setoran pajak dapat dilakukan oleh klien ataupun pihak yang bermufakat untuk melakukan hal tersebut yang menyeret tanggung jawab dari Notaris/PPAT. Oleh sebab itu, penting adanya tindakan yang dapat memitigasi perbuatan kriminal dalam perpajakan melalui peran yang dapat dilakukan oleh Notaris/PPAT sehingga hal tersebut tidak terjadi dan tidak menjadi masalah yang dapat menyeret Notaris/PPAT dalam jerat hukum. Penelitian ini sangat penting untuk dilakukan agar Notaris/PPAT dalam menjalankan jabatannya mampu meminimalisasi terjadinya kerugian ataupun masalah yang dapat menyeretnya pada tindak pidana yang sebenarnya bukan tindak pidana yang dilakukannya serta sangat urgent untuk diteliti karena dapat memberikan kontribusi kepada negara dalam meminimalisasi hilangnya sumber pendapatan pajak. Selain itu, penelitian ini sangat menarik untuk dikaji karena pada satu sisi dalam melaksanakan jabatannya Notaris/PPAT umumnya telah menerapkan

kehati-hatian yang tinggi dengan berpatokan pada ketentuan yang berlaku, tetapi pada kenyataannya kejahatan selalu memiliki cara dan modus tersendiri yang tidak diduga sebelumnya.

## **METODE PENELITIAN**

Kajian telaah ini dilakukan melalui metode yuridis normatif yaitu metode analisis dengan pendekatan legal approach (pendekatan hukum) yang merupakan pendekatan melalui penelaahan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang sesuai dengan pemecahan identifikasi permasalahan yang dianalisis dalam telaah yuridis ini dan melalui conceptual approach (pendekatan konseptual) yang merupakan pendekatan yang dilakukan atas pandangan-pandangan dan doktrin-doktrin dari para sarjana atau ahli hukum yang terkait dengan permasalahan dalam analisa penelitian ini (Hartono dan Sunaryati, 1994, 141). Sumber telaah penelitian ini adalah sumber hukum primer, sekunder, dan tersier (Ali dan Zainuddin, 2016, 24). Sumber dan data penelitian dikumpulkan dari berbagai sumber baik sumber secara fisik (offline) maupun sumber secara nonfisik (online) yang ada di perpustakaan atau di jurnal-jurnal ilmiah. Kemudian, sumber dan data tersebut ditelaah dan dianalisis yang hasilnya dituangkan secara kualitatif deskriptif dalam penelitian ini (Seokanto dan Soerjono, 2014, 10).

## **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

### **1. Tinjauan Perundang-undangan dan Kasus Pemalsuan Bukti Pembayaran Pajak**

Pajak dikenal sebagai pungutan resmi dari Negara yang tata caranya dapat dipaksakan yang timbal baliknya (prestatie) tidak secara langsung diterima, oleh karena itu dalam pemungutannya harus berdasarkan perundang-undangan baik dalam mekanisme dan/atau dalam prosedur pengenaan, pemungutan, dan dalam pembagiannya atas beban pajak yang harus dipenuhi oleh pihak yang memiliki hutang pajak yang bersangkutan (Rochaeti dan Etty, 2012, 499). Pajak pada intinya merupakan pungutan wajib yang dilakukan oleh pemerintah untuk tujuan pengeluaran publik dengan imbalan jasa atau timbal balik jasa atas

pembayarannya tidak secara langsung (Pistone et al., 2019, 12). Bukti pembayaran pelunasan pajak dikenal dengan sebutan surat setoran pajak (SSP) dan untuk pajak terkait perolehan hak pemilikan atas tanah disebut dengan surat setoran bea (SSB). SSP merupakan formulir sebagai bukti pembayaran kewajiban pajak yang telah dilakukan dengan mentransfer sejumlah nilai uang sebagaimana terutang ke kas negara melalui lokasi pembayaran yang ditunjuk oleh menteri keuangan. Ketentuan tersebut dipertegas bahwa wajib pajak memiliki kewajiban untuk membayarkan atau menyetorkan pajak yang menjadi utangnya dengan menggunakan SPP melalui kas negara ke lokasi atau tempat pembayaran yang telah ditentukan sebagaimana Peraturan Menteri Keuangan; SPP tersebut memiliki fungsi sebagai bukti pelunasan pajak jika hal tersebut telah disahkan oleh pihak yang berwenang dengan mendapatkan bukti berupa validasi atas SPP yang dimaksud (UU Nomor 28 Tahun 2007). Berdasarkan hal tersebut maka SSP ataupun SSB merupakan bukti pembayaran pelunasan pajak.

Jika mengacu pada kata “bukti”, maka SSP dan/atau SSB adalah suatu bukti dalam suatu perbuatan tertentu ketika dipalsukan atau difiktifkan, maka pihak yang membuatnya tersebut dapat dijerat pidana dengan pidana materiil berupa “pemalsuan surat”. Hal tersebut diatur dalam Pasal 263 Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) yang menyatakan bahwa seseorang atau siapapun yang melakukan pembuatan surat palsu atau melakukan pemalsuan atas surat yang dapat menyebabkan sesuatu hak, perikatan atas pembebasan hutang, atau yang untuk dipergunakan dalam pembuktian atas tindakan atas suatu perbuatan atau tindakan dengan tujuan untuk menggunakan atau memerintahkan orang lain memakai hal tersebut yang seakan-akan substansinya benar dan sesuai sebagaimana mestinya, dan hal tersebut dapat menimbulkan kerugian bagi seseorang atau siapapun karena perbuatan pemalsuan surat tersebut, diancam dengan pidana penjara selamalamanya enam tahun. Kemudian, Pasal 264 KUHP bahwa tindakan pemalsuan surat yang dilakukan oleh siapapun diancam dengan pengenaan pidana berupa penjara yang lamanya paling lama delapan tahun. Kemudian, dalam Pasal 39A Huruf (a) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 (UU No. 28 Tahun 2007) yang menyebutkan bahwa siapapun yang melakukan

penertiban dan/atau mempergunakan faktur pajak, bukti pungutan pajak, bukti potongan pajak, dan/atau bukti pelunasan pembayaran pajak yang palsu dikenakan ancaman berupa pidana penjara setidaknya serendah-rendahnya dua tahun dan selama-lamanya enam tahun serta secara akumulatif serta dikenakan denda setidaknya dua kali lipat dari nominal pajak sebagaimana yang ada dalam faktur pajak, bukti pungutan pajak, bukti potongan pajak, dan/atau bukti pembayaran pajak dimaksud dan setinggi-tingginya enam kali lipat dari jumlah pajak yang terdapat dalam faktur pajak, bukti pungutan pajak, bukti potongan pajak, dan/atau bukti pembayaran pajak dimaksud (Pramesti, 2016). Dengan demikian, sangat jelas bahwa pemalsuan terhadap bukti pembayaran pajak merupakan bentuk tindak pidana yang masuk dalam kategori tindak pidana umum dan juga masuk dalam kategori tindak pidana khusus bidang perpajakan.

Salah satu contoh kasus yang terjadi adalah kasus tindak pidana perpajakan berupa tindakan memalsukan surat setoran PPhTB dan BPHTB sebagaimana Putusan Nomor 158/PID.SUS/2019/PN.Cbi yang diterbitkan oleh Pengadilan Negeri Cibinong bahwa salah satu karyawan kantor Notaris/PPAT divonis bersalah karena terbukti turut serta melakukan tindakan yang melanggar ketentuan pidana dalam bidang perpajakan dengan membuat serta mempergunakannya sebagai bukti setoran pembayaran perpajakan seperti faktur pajak, bukti potongan pajak, bukti pungutan pajak, dan/atau bukti pembayaran pajak yang seolah-olah sesuai dengan jumlah atau kejadian transaksi yang sebenarnya (Putusan No. 158/Pid.Sus/2019/PN.Cbi., 2019, 50). Perbuatan karyawan Notaris/PPAT tersebut dilakukan bersama- sama dengan pelaku lain dengan membuat dan memproduksi bukti SSP palsu dengan meniru bukti setor pajak seperti aslinya. Penerbitan bukti SSP tersebut dilakukan agar yang bersangkutan dapat mengambil uang pembayaran yang harusnya disetor sebagai pajak terhutang atas perbuatan hukum yang dilakukan berkaitan dengan peralihan hak kepemilikan atas tanah dimaksud. Kasus ini menunjukkan bahwa Notaris/PPAT harus berbuat dan bertindak dalam menjalankan jabatannya harus benar-benar hati-hati atau dengan sungguh-sungguh melakukan tindakan preventif dengan segala upayanya agar segala perbuatan dan tindakan karyawan dan pegawainya benar-benar tidak

merugikan atau dapat menyebabkan terseretnya yang bersangkutan terhadap kasus pidana yang tidak diinginkannya di kemudian hari terutama akibat adanya tindakan pemalsuan atau turut serta dalam melakukan perbuatan yang sebenarnya bukan perbuatannya.

## **2. Peran Notaris/PPAT Terhadap Klien dalam Pembayaran Perpajakan**

Peran Notaris/PPAT dalam pemungutan pajak wajib memberikan penyuluhan hukum sehingga kliennya tersebut benar-benar mengerti dan sadar terhadap kewajibannya tersebut (Rachmawati dan Sariono, 2019, 50). Meskipun, pada dasarnya tanggung jawab Notaris/PPAT adalah membuat akta autentik sebagaimana undang-undang jabatan notaris (UUJN), dalam Pasal 1 Angka 1 menyebutkan bahwa seorang notaris merupakan pejabat umum yang mempunyai kewenangan dalam membuat akta autentik dan mempunyai kewenangan yang lainnya sebagaimana dimaksud atau diamanatkan dalam UUJN atau berdasarkan undang-undang lainnya yang berkaitan dengan jabatannya. Kemudian, dalam Pasal 1 Angka 1 Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2016 (PP PPAT) menyebutkan bahwa PPAT merupakan pejabat umum yang memiliki wewenang untuk membuat akta autentik dalam hal perbuatan-perbuatan hukum di bidang peralihan hak atas tanah dan/atau hak pemilikan atas satuan rumah susun (sarusun). Menurut Salim H. S., PPAT, berasal dari bahasa Inggris yaitu *land deed officials*, sedangkan menurut Bahasa Belanda dikenal dengan istilah *land titles registrar*, eksistensinya berkedudukan dan memiliki peranan yang sangat penting di dalam masyarakat karena PPAT memiliki dan diamanahi kewenangan oleh negara dalam melakukan pembuatan akta yang berhubungan proses pengalihan atau perubahan hak pemilikan tanah dan/atau akta-akta yang lainnya (Salim, 2016, 85). Maka, pada dasarnya Notaris/PPAT merupakan pejabat umum yang berwenang dalam membuat akta autentik sebagaimana ketentuan mengenai jabatan Notaris/PPAT dan tidak memiliki kewenangan khusus dan langsung dalam pemungutan pajak.

Jabatan Notaris/PPAT keberadaannya dikehendaki ketentuan atau aturan yang berlaku dengan tujuan dalam memberikan bantuan dan layanan kepada masyarakat yang memang membutuhkannya sebagai salah satu alat bukti yang bersifat autentik tertulis mengenai keadaan, peristiwa, dan/atau perbuatan hukum yang dilakukan oleh yang pihak yang menghadap kepadanya (Muhammad dan Abdulkadir, 2006, 14). Dengan demikian, setiap orang yang diangkat menjadi Notaris/PPAT seharusnya memiliki semangat dengan sepenuh hatinya untuk melayani secara ikhlas kepada masyarakat, dan atas pemberian jasanya tersebut masyarakat merasa puas dan nyaman serta merasakan manfaat pentingnya jasa layanan yang diberikan oleh Notaris/PPAT. Notaris/PPAT seharusnya tidak hanya cermat, cakap, dan cepat yang semata-mata berlandaskan pada sikap pandang atas pemenuhan formil saja, melainkan harus juga dilandasi sikap dan sudut pandang yang memegang penuh profesionalitas yang dampaknya dapat mendorong peningkatan kualitas jasa pelayanan Notaris/PPAT yang benar-benar memberikan manfaat yang konstruktif untuk masyarakat (Eddy dan Richard, 2010, 55). Artinya, Notaris/PPAT dalam menjalankan jabatannya harus benar-benar bertindak dan bersikap dengan penuh kehati-hatian dengan berpedoman kepada semua ketentuan yang berlaku yang berkaitan dengan jabatannya, khususnya dalam hal pemenuhan kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi oleh klien dalam melakukan peralihan pemilikan dan/atau penguasaan hak atas tanah.

Bukti pelunasan atas PPh dan BPHTB dalam pemindahan hak pemilikan atas tanah merupakan syarat mandatori yang harus dipenuhi dalam proses pendaftaran peralihan hak atas tanah tersebut. PPAT berkewajiban menyampaikan akta peralihan hak dimaksud beserta dokumen-dokumen yang terkait dengan pembuatan akta tersebut untuk dilakukan pendaftaran peralihan hak tersebut ke Kantor Pertanahan (Kantah) BPN setempat yang dituju. Salah satu dokumen yang dimaksud tersebut adalah bukti pelunasan dan/atau pembayaran BPHTB dan bukti pelunasan dan/atau pembayaran pajak final atas peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan berupa pajak penghasilan (PPhTB) (Peraturan Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2019.). PPhTB menjadi hutang pada saat sahnya bukti peralihan hak atas tanah

dimaksud (Peraturan Menteri Keuangan Nomor 243/PMK.03/2008). Kemudian, hutang bea perolehan hak atas kepemilikan tanah dan/atau bangunan dikatakan telah terjadi pada saat tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta peralihan haknya oleh PPAT yang berwenang di tempat lokasi objek peralihan hak atas tanah dilakukan (UU Nomor 28 Tahun 2009). Dengan demikian pelunasan atas PPhTB dan BPHTB tentunya harus untuk dilakukan sebelum dan/atau pada saat akta peralihan akan ditandatangani hak atas tanahnya dibuat di hadapan PPAT yang berwenang di tempat objek peralihan hak kepemilikan atas tanah dimaksud. Sebelum melakukan hal tersebut Notaris/PPAT harus melakukan pengecekan secara saksama terkait objek tanah yang akan dilakukan peralihan atau pun dilakukan perbuatan hukum yang akan dituangkan dalam akta. Dengan demikian, peran Notaris/PPAT adalah memastikan dan meyakinkan bahwa semua persyaratan pembayaran atau pelunasan pajak baik PPh maupun BPHTB telah dipenuhi oleh klien.

Oleh sebab itu, peran Notaris/PPAT dalam hal ini adalah memberikan penyuluhan dengan memberitahukan kepada klien untuk membayar pajak terhutang tersebut sendiri, dan jika memang dititipkan kepada Notaris/PPAT yang bersangkutan maka harus dengan segera dibayarkan agar tidak terjadi masalah serta memastikan bahwa pembayaran tersebut benar telah dilakukan dengan mengecek bukti pembayaran dan bukti validasi pembayaran dalam rangka memastikan keaslian bukti pembayaran sehingga terhindar dari potensi terjadinya tindak pidana sebagaimana Pasal 263 dan 264 KUHP dan Pasal 39A Huruf (a) UU No. 28 Tahun 2007.

### **3. Tanggung Jawab Notaris/PPAT Terhadap Klien dalam Pembayaran Perpajakan**

Notaris/PPAT dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya selalu mengedepankan pembantuan pelayanan yang maksimal kepada para pihak dengan melakukan pembantuan pembayaran atas PPhTB dan BPHTB atas perbuatan peralihan hak kepemilikan atas tanah yang dilakukan oleh para penghadap, namun di lain pihak hal tersebut memberikan peluang, baik secara langsung maupun

secara tidak langsung, terhadap terjadinya penyalahgunaan uang pembayaran PPhTB dan BPHTB tersebut. Maka, penting untuk menghindari hal tersebut yaitu dengan menyetorkan PPhTB dan BPHTB oleh Notaris/PPAT dengan segera pada saat itu juga sehingga kemungkinan untuk terjadi penyelewengan oleh Notaris/PPAT menjadi terminimalisasi, selain itu hal tersebut juga memberikan manfaat langsung kepada para pihak dan sekaligus Notaris/PPAT karena menjadi tidak terbebani dengan amanat titipan pajak yang harus dibayarkan, sehingga menghindarkan Notaris/PPAT dan meminimalisasi dari potensi perbuatan-perbuatan yang dapat merugikan klien dan atau Notaris/PPAT itu sendiri atau bahkan yang dapat mencoreng nama baik Notaris/PPAT itu sendiri.

Pemberian penyuluhan dan penjelasan mengenai kewajiban pelunasan PPhTB dan BPHTB peralihan kepemilikan hak atas tanah dan bangunan kepada para pihak penghadap menjadi sebuah peranan penting serta keharusan yang dilakukan oleh pejabat Notaris/PPAT atau merupakan salah satu tindakan yang sangat penting untuk dilakukan oleh Notaris/PPAT, sehingga Notaris/PPAT tersebut dapat memberikan keyakinan dan kepastian bahwa PPhTB dan BPHTB atas peralihan hak tersebut dengan telah benar-benar dibayarkan ke negara dan/atau ke kas pemerintah pusat atau daerah sesuai dengan ketentuan. Dengan demikian, potensi terjadinya tindak pidana sebagaimana Pasal 263 dan 264 KUHP dan/atau Pasal 39A Huruf (a) UU No. 28 Tahun 2007 yang dilakukan oleh karyawan dan/atau oleh Notaris/PPAT yang bersangkutan menjadi terminimalisasi, sebagaimana kasus yang terjadi pada Putusan Nomor 158/PID.SUS/2019/PN.Cbi yang diterbitkan oleh Pengadilan Negeri Cibinong.

Masih maraknya perbuatan pemalsuan atas bukti pembayaran PPh dan/atau BPHTB yang dilakukan oleh para pihak menjadikan Notaris/PPAT harus berhati-hati dan cermat, perbuatan pemalsuan tersebut dilakukan dengan cara memalsukan bukti pembayaran, memalsukan bukti validasi atas pembayaran PPhTB maupun BPHTB. Perbuatan tersebut merupakan perbuatan kriminal yang hal tersebut akan merugikan dan membahayakan terhadap orang lain seperti menyebabkan kerugian (Sundry, 2010, 184). Sehingga hal tersebut dapat mengakibatkan Notaris/PPAT sering dituduh terlibat dalam melakukan pemalsuan

berupa sangkaan turut serta dengan oknum-oknum tertentu dalam melakukan pemalsuan dan/atau penggelapan pajak yang itu bisa menjadi delik atas Pasal 263, Pasal 264, Pasal 372 KUHP, serta menjadi delik tindak pidana khusus perpajakan sebagaimana diatur dalam Pasal 39A Huruf (a) UU No. 28 Tahun 2007. Implikasinya, kewajiban yang sebenarnya harus dilakukan oleh klien, akhirnya menjadi beban bagi Notaris/PPAT yang bersangkutan.

Selain itu, Notaris/PPAT harus bertindak dengan penuh hati-hati, cermat, dan teliti dalam hal menerima bukti pembayaran pajak yang telah dibayarkan oleh klien. Salah satu yang sering dilakukan untuk menghindari kemungkinan terjadi pemalsuan bukti pembayaran pajak oleh klien adalah dengan menawarkan pembayaran pajak dibantu oleh Notaris/PPAT, dan jika tetap dibayarkan oleh klien, Notaris/PPAT harus melakukan pengecekan keabsahan validasi. Namun demikian, dalam hal pembayaran pajak PPhTB dan BPHTB oleh Notaris/PPAT, Notaris/PPAT harus benar-benar melakukan pembayaran secepatnya dan memastikan hal tersebut dilakukan secara benar karena jika tidak begitu risiko terjadinya penyelewengan atau tindakan kejahatan penggelapan pajak oleh Notaris/PPAT dimungkinkan terjadi (Arifuddin et al., 2017, 237). Dengan demikian, tanggung jawab Notaris/PPAT adalah memastikan bahwa pembayaran pajak terhutang atas peralihan hak atas tanah telah benar-benar dilakukan oleh klien dan bukti pembayarannya harus dilakukan pengecekan kepada instansi yang berwenang.

Kemudian, dalam hal tindakan verifikasi atas bea perolehan hak kepemilikan atas tanah dan bangunan diatur dalam Peraturan Direktur Jenderal Pajak (Perdirjen Pajak) Nomor PER-16/PJ/2008 mengenai mengenai cara-cara penelitian SSB BPHTB sebagaimana Pasal 3 Ayat (1) bahwa tindakan verifikasi atau pencocokan harus benar-benar dilakukan dengan melakukan pencocokan Nomor Objek Pajak sebagaimana yang terdapat dalam SSB dengan pembayaran yang terdapat dalam Salinan SPPT atau Surat Tanda Terima Setoran (STTS)/bukti pembayaran PBB lainnya; kesesuaian luas NJOP bumi per meter persegi sebagaimana yang ada dalam SSB dengan luas NJOP bumi per meter persegi pada Basis Data PBB; kesesuaian NJOP luas bangunan per meter persegi

sebagaimana yang ada dalam SSB dengan luas NJOP bangunan per meter persegi pada Basis Data PBB; penelaahan terhadap kebenaran atas perhitungan BPHTB yang meliputi atas nilai perolehan objek pajak, nilai perolehan objek pajak tidak kena pajak, tarif, pengenaan atas objek pajak tertentu, nilai besaran BPHTB yang menjadi hutang dalam perbuatan hukum dimaksud, serta BPHTB yang harus dibayar; tindakan verifikasi terhadap kebenaran penghitungan BPHTB yang disetor, termasuk besarnya nilai eliminasi yang harus dihitung oleh dirinya. Ketentuan-ketentuan tersebut merupakan bentuk perlindungan hukum yang dapat dijadikan pedoman oleh Notaris/PPAT sehingga terminimalisasi dari tindakan kriminal bidang perpajakan yang dilakukan oleh para pihak atau klien.

Artinya bukti validasi pajak yang sah dan sesuai dengan bukti yang ada di instansi berwenang dalam perpajakan PPhTB dan BPHTB menjadi kunci utama karena setelah semua bukti yang ada tersebut dipenuhi oleh para pihak, setelah itu terpenuhi dengan lengkap, yaitu syarat formil dan materilnya terpenuhi, maka PPAT dapat melakukan penandatanganan akta peralihan hak atas tanah yang dimaksud oleh para pihak yang menghadap. Selanjutnya setelah akta peralihan hak pemilikan atas tanah selesai dilakukan proses pendaftaran tanah sebagaimana ketentuan yang berlaku (Saranaung, 2017, 13-21). Dengan demikian, jika pemenuhan pembayaran pajak PPhTB dan BPHTB telah dipenuhi dengan lengkap dan benar, maka tanggung jawab dan pertanggungjawaban Notaris/PPAT dalam hal perpajakan atas peralihan hak atas tanah menjadi telah ditunaikan dengan baik dan benar.

Oleh sebab itu, sejatinya dalam melaksanakan tugas jabatannya Notaris/PPAT sudah seharusnya memberikan penyuluhan yang jelas dan benar terutama terkait kewajiban perpajakan para pihak atas perbuatan hukum peralihan hak pemilikan atau penguasaan atas tanah tidak hanya menjalankan kewajiban saja tapi juga seharusnya memberikan layanan yang optimal dalam mendukung pekerjaan yang sesuai dengan syarat dan ketentuan yang berlaku atau tidak bertentangan dengan ketentuan lainnya yang berkaitan. Seorang Notaris/PPAT harus memberikan penjelasan sejelas-jelasnya mengenai hak dan kewajiban para penghadap yang menghadap kepadanya seperti kewajiban dalam membayar pajak sehingga hak-

haknya dapat ditunaikan dan Notaris/PPAT bisa memproses akta yang dibuatnya tersebut secara yakin. Hal tersebut bisa dilakukan dengan meminta para pihak untuk melakukan pembayaran perpajakan yang terhutangnya sebesar nilai yang menjadi kewajiban para pihak atas perbuatan hukum peralihan hak kepemilikan atas tanah tersebut. Penyuluhan dan penjelasan yang dapat diberikan oleh Notaris/PPAT di antaranya adalah mengenai pembayaran PPhTB dan BPHTB dalam hal transaksi yang berkaitan hak atas tanah yang sering dihadapi oleh Notaris/PPAT

## **KESIMPULAN**

Pemalsuan atas bukti pembayaran pajak atas peralihan dan/atau penguasaan hak atas tanah masuk ke dalam kategori delik pidana umum dan juga pidana khusus. Delik pidana umum sebagaimana dalam Pasal 263 dan Pasal 264 KUHP, sedangkan delik pidana khusus sebagaimana diatur dalam Pasal 39A Huruf (a) UU No. 28 Tahun 2007. Peran Notaris/PPAT dalam perpajakan atas peralihan dan/atau penguasaan hak atas tanah adalah memberikan penyuluhan sebagaimana UUJN Pasal 15 Ayat (2) huruf (e) untuk memberikan penjelasan mengenai kewajiban perpajakan yang harus dipenuhi oleh klien. Tanggung jawab Notaris/PPAT dalam hal meminimalisasi terjadinya pemalsuan bukti pembayaran PPhTB dan BPHTB adalah dengan tidak melakukan penandatanganan akta peralihan hak atas tanah sebelum bukti pembayaran pajak PPhTB dan BPHTB tersebut telah benar-benar tervalidasi dan terverifikasi dengan benar dan sesuai. Jika hal tersebut dilanggar maka Notaris/PPAT akan dikenakan sanksi administrasi berupa denda. Kemudian, kewajiban lainnya adalah melakukan validasi dan verifikasi atas bukti pembayaran PPhTB dan BPHTB klien atas peralihan dan/atau penguasaan hak atas tanah. Oleh sebab itu, pemerintah seharusnya memberikan sosialisasi yang memadai dan menyeluruh terkait peranan Notaris/PPAT kepada seluruh masyarakat dalam hal perannya dalam membantu masyarakat dalam membayar pajak. Kemudian, Notaris/PPAT harus dengan sungguh-sungguh lebih teliti dan berhati-hati serta memahami secara komprehensif mengenai perpajakan sehingga dapat memberikan penyuluhan yang

mudah dimengerti oleh klien. Selain itu, pemerintah sebaiknya menyediakan platform verifikasi bukti perpajakan secara realtime khusus Notaris/PPAT dan diberikan akun tersendiri untuk mengaksesnya.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Ali, Z. (2016). *Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Eddy, R. (2010). *Aspek Legal Properti Teori, Contoh, dan Aplikasi*. Yogyakarta: Andi Offset.
- Faisal, G. S. M. (2009). *How To Be A Smarter Taxpayer: Bagaimana Menjadi Wajib Pajak yang Lebih Cerdas*. Jakarta: PT. Grasindo.
- Hartono, S. (1994). *Penelitian Hukum di Indonesia Pada Akhir Abad ke-20*. Bandung: Alumni.
- Muhammad, A. (2006). *Etika Profesi Hukum*. Bandung: Citra Aditya Bakti.
- Salim, H. S. (2016). *Teknik Pembuatan Akta Pejabat Pembuat Akta Tanah*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Soekanto, S. (2014). *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: Universitas Indonesia.

## **Jurnal**

- Arifuddin., Widhiyanti, H. N., dan Susilo, H. (2017). Implikasi Yuridis Terhadap Pejabat Pembuat Akta Tanah Penerima Kuasa Menyetor Uang Pajak Penghasilan/Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Dari Wajib Pajak. *JIPPK*. 2(1), 18-25. ISSN: 2528-0767(p) dan 2527-8495(e). Retrieved from <http://journal2.um.ac.id/index.php/jppk/article/download/2510/1533>
- Asmara, A. F. (2019). Pelaksanaan Kewenangan Majelis Pengawas Wilayah Terhadap Notaris Yang Melakukan Penggelapan Uang Pajak Bea Peralihan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB), Studi Kasus Putusan Majelis Pemeriksa Wilayah Notaris DKI Jakarta Nomor 03/PTS/MJ.PWN.PROV.DKIJAKARTA/VI/2015. *Jurnal Universitas Indonesia*, 1(001), 1-24. ISSN: 2684-7310. Retrieved from <http://notary.ui.ac.id/index.php/home/article/view/35/34>.
- Damajanti, A., & Karim, A. (2017). Effect of tax knowledge on individual taxpayers compliance. *Economics & Business Solutions Journal*, 1(1), 1-19. P-ISSN: 2580-6084; E-ISSN: 2580-8079, Retrieved from <http://journals.usm.ac.id/index.php/ebjs/article/download/477/420>.
- Fadilah, S., Maemunah, M., Nurrahmawati., Lim, T. N., and Sundry, R. I.(2019). *Forensic accounting: Fraud detection skills for external auditors*.

- Polish Journal of Management Studies, 20(1), 168-180.  
DOI:10.17512/pjms.2019.20.1.15.
- Kumangki, M. T. (2020). Problematika Validasi Pajak Oleh Kantor Pajak Pratama Terhadap Akta PPAT. *LEX Renaissance*, 1(5), 220-234. Retrieved from <https://journal.uui.ac.id/Lex-Renaissance/article/view/16805>
- Rachmawati, A. R. & Sariono, J. N. (2011). Upaya hukum wajib pajak atas surat ketetapan pajak kurang bayar yang ditetapkan oleh fiskus dalam pemenuhan hak wajib pajak. *Perspektif*. XVI(4), 196-213. Retrieved from <http://jurnal-perspektif.org/index.php/perspektif/article/view/83>.
- Rochaeti, Ety. (2012). Perlindungan hukum bagi wajib pajak dalam penyelesaian sengketa pajak. *Jurnal Wawasan Hukum*. 26(1), 497-510, <http://dx.doi.org/10.25072/jwy.v26i1.31>, Retrieved from <https://ejournal.sthb.ac.id/index.php/jwy/article/view/31/31>.
- Saranaung, F. M. (2017). Peralihan Hak Atas Tanah Melalui Jual Beli Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997. *Lex Crimen*, VI(1), 13-21. Retrieved from <https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/lexcrimen/article/view/15081>.
- Sunday, R. I. (2010). Internalisasi Prinsip - Prinsip Islam Tentang Etika Kerja dalam Perlindungan Hak Pekerja dan Pelaksanaan Hak Atas Pekerjaan. *FH. UNISBA*. XII(2), 178-188. Retrieved from <https://media.neliti.com/media/publications/25255-ID-internalisasi-prinsip-prinsip-islam-tentang-etika-kerja-dalam-perlindungan-hak-p.pdf>.
- Sunday, R. I. (2017). Pengaturan Pembatasan Pemanfaatan Teknologi Informasi Dihubungkan dengan Kebebasan Berpendapat dan Berekspre di Indonesia. *Prosiding 2th Celseitech-UMRI*, 2(2), 1-9. ISSN: 2541-3023. Retrieved from <https://ejournal.umri.ac.id/index.php/PCST/article/view/341/220>.
- Sunday, R. I. (2018). Pengalihan bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (BPHTB) dari pajak pusat menjadi pajak daerah sebagai upaya peningkatan pendapatan asli daerah (PAD). *Aktualita*, 1(1), 279-294. ISSN: 2620-9098. Retrieved from [https://elearning2.unisba.ac.id/index.php/aktualita/article/view/3723/pdf\\_1](https://elearning2.unisba.ac.id/index.php/aktualita/article/view/3723/pdf_1).
- Tjandra, K. T. dan Toly, A. A. (2014). Upaya konsultan pajak dalam memenangkan kasus banding dan gugatan dalam perpajakan. *Tax & Accounting Review*, 4(2), 1-11. Retrieved from <http://publication.petra.ac.id/index.php/akuntansi-pajak/article/view/3933/3592>.
- Utami, P. S. (2019). Pertanggungjawaban Notaris/PPAT terhadap Akta Pemindahan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan yang BPHTB-nya Belum Dibayar. *Jurnal Wawasan Yuridika*, 3(2), 235-250. DOI:10.25072/jwy.v3i2.282. Retrieved from <https://ejournal.sthb.ac.id/index.php/jwy/article/view/282/174>.

Yogahastama, Riesta. (2019). Peran serta notaris memungut pajak BPHTB pembuatan akta jual beli di Kabupaten Pamekasan. *Simposium Hukum Indonesia*, 1(1), 385-393 ISSN (Cetak): 2686-150X, ISSN (Online): 2686-3553. Retrieved from <https://journal.trunojoyo.ac.id/shi/article/view/6352/4015>.

### **Peraturan Perundang-undangan**

Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 130 Tahun 2000, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3988).

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 85 Tahun 2007, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4740).

Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 130 Tahun 2009, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5049).

Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2014, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5491).

Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas Tanah dan/atau Bangunan Beserta Perubahannya (Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 168 Tahun 2016, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5916).

Peraturan Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2019 tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Negara Agraria/ Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1997 Tentang Ketentuan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 Tentang Pendaftaran Tanah (Berita Negara Republik Indonesia Nomor 722 Tahun 2019).

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-16/PJ/2008 tentang Tata Cara Penelitian Surat Setoran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-26/PJ/2010 tentang Tata Cara Penelitian Surat Setoran Pajak atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan.

Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP). Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPer).