

**AKIBAT HUKUM KETENTUAN PASAL 33 PERATURAN MENTERI AGRARIA
DAN TATA RUANG/KEPALA BADAN PERTANAHAN NASIONAL REPUBLIK
INDONESIA NOMOR 6 TAHUN 2018**

*DUE TO LEGAL PROVISIONS ARTICLE 33 REGULATION OF THE MINISTER OF
AGRARIAN AND SPATIAL PLANNING/HEAD OF THE NATIONAL LAND AGENCY
OF THE REPUBLIC OF INDONESIA NUMBER 6 OF 2018*

Bambang Tri Wahyudi*, Rachmad Safa'at

Program Studi Magister Kenotariatan Universitas Brawijaya
Jalan M.T. Haryono Nomor 169 Malang 65145, Indonesia

INFO ARTIKEL

Riwayat Artikel:

Diterima : 20 Juli 2019

Disetujui : 29 Desember 2020

Keywords:

legal conflict, tax, complete
systematic land registration

Kata Kunci:

pertentangan hukum,
pajak, pendaftaran tanah
sistematis lengkap

***) Korespondensi:**

E-mail: triwahyudit27@gmail.com

Abstract: this study aimed to analyze the legal force, legal conflicts, and legal consequences of the provisions of Article 33 of the Regulation of the Minister of Agrarian Affairs and Spatial Planning/Head of the National Land Agency Number 6 of 2018 and the formulation that was appropriate with the regulations of the payment procedures for income tax (PPh) and acquisition duty of right on land and building (BPHTB). This study used a normative juridical method with a conceptual and statute approach. Based on academic juridical perspective, article 33 Regulation of the Minister of Agrarian Affairs and Spatial Planning/Head of the National Land Agency Number 6 of 2018 had weak legal force, while from a formal juridical perspective the regulation remained valid before a decision to cancel its application from the Supreme Court. The provisions of Article 33 of the Regulation of the Minister of Agrarian and Spatial Planning/Head of the National Land Agency Number 6 of 2018 contradicted the provisions of Articles 3 and 7 of Government Regulation Number 34 of 2018 and Articles 90 and 91 of Law Number 28 of 2009. It caused legal consequences i.e. legal uncertainty, legal injustice, and did not fulfill the legal force of land rights certificates as a strong means of proof. The formulation of the right regulation regarding the procedure for paying income tax and fees for acquiring land and building rights was carried out by establishing and stipulating a ministerial regulation as a normative guideline for a complete systematic land registration program.

Abstrak: kajian ini bertujuan untuk menganalisis kekuatan hukum, pertentangan hukum, dan akibat hukum ketentuan Pasal 33 Peraturan Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 6 Tahun 2018 serta menganalisis formulasi pengaturan yang tepat tentang tata cara pembayaran PPh dan BPHTB. Metode yang digunakan dalam kajian ini yaitu yuridis normatif dengan pendekatan konseptual dan perundang-undangan. Pasal 33 Peraturan Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 6 Tahun 2018 secara yuridis akademis memiliki kekuatan hukum yang lemah, sedangkan dari segi yuridis formal peraturan tersebut tetap sah berlaku sebelum ada keputusan pembatalan pemberlakuan dari Mahkamah Agung. Ketentuan Pasal 33 Peraturan Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 6 Tahun 2018 bertentangan dengan ketentuan Pasal 3

dan 7 Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2018 serta Pasal 90 dan 91 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009. Akibat hukum ketentuan Pasal 33 Peraturan Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 6 Tahun 2018 yaitu menimbulkan ketidakpastian hukum, ketidakadilan hukum, dan tidak terpenuhinya kekuatan hukum sertifikat hak atas tanah sebagai alat pembuktian yang kuat. Formulasi pengaturan yang tepat mengenai tata cara pembayaran pajak penghasilan serta bea perolehan hak atas tanah dan bangunan dilakukan dengan membentuk dan menetapkan peraturan menteri sebagai pedoman normatif program pendaftaran tanah sistematis lengkap.

PENDAHULUAN

Program Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap (PTSL) merupakan program pemerintah Indonesia yang dilaksanakan oleh Badan Pertanahan Nasional (BPN) dalam rangka pendaftaran tanah pertama kali secara sistematis. Latar belakang diadakannya Program PTSL yaitu karena tanah di Indonesia kebanyakan masih belum bersertifikat (Aditya, Sarjita, & Sufyandi, 2020). Sasaran dalam Program PTSL ini yaitu seluruh bidang tanah, baik yang belum memiliki sertifikat maupun tanah yang telah bersertifikat namun belum dipetakan (Hidayat, Engkus, & Afra, 2018). Program PTSL secara normatif berpedoman pada Peraturan Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 2018 tentang Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap (Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018), yang di dalamnya terdapat permasalahan hukum yang berupa pertentangan hukum (*conflict of norm*) terkait dengan pengaturan tata cara pembayaran Pajak Penghasilan (PPh) dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB).

Tata cara pembayaran PPh dan BPHTB dalam Program PTSL diatur dalam ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018. Ketentuan tersebut berbeda dengan pengaturan tata cara pembayaran PPh yang termuat dalam Pasal 3 dan 7 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 (PP Nomor 34 Tahun 2016) serta Pasal 90 dan 91 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU Nomor 28 Tahun 2009). Perbedaan tersebut menimbulkan permasalahan yaitu berupa

pertentangan hukum secara vertikal, karena keberadaan PP Nomor 34 Tahun 2016 dan UU Nomor 28 Tahun 2009 memiliki tingkatan yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018.

Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 yang mengatur tentang tata cara pembayaran PPh dan BPHTB dalam Program PTSL menjelaskan beberapa hal, yang pertama yaitu pembayaran PPh dan BPHTB yang belum dilaksanakan dengan alasan ketidakmampuan, tidak menghalangi diterbitkannya sertifikat hak atas tanah. Hal tersebut dinilai bertentangan dengan ketentuan Pasal 3 PP Nomor 34 Tahun 2016 yang menyatakan bahwa PPh terutang terjadi saat diterimanya pembayaran atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, wajib dibayar paling lambat tanggal 15 pada bulan berikutnya setelah bulan diterimanya pembayaran. Pejabat yang berwenang hanya menandatangani akta, keputusan, kesepakatan, atau risalah lelang atas pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan jika telah menunjukkan bukti pembayaran PPh yang telah diteliti oleh Kantor Pelayanan Pajak. Ketentuan Pasal 7 PP Nomor 34 Tahun 2016 yang menyatakan Kementerian Agraria/Kepala Badan Pertanahan Nasional hanya mengeluarkan surat keputusan pemberian, pengakuan, dan peralihan hak atas tanah jika permohonannya telah dilengkapi dengan bukti pembayaran PPh yang berupa Surat Setoran Pajak (SSP).

Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 juga bertentangan dengan ketentuan Pasal 90 ayat (1) UU Nomor 28 Tahun 2009 yang menyatakan pajak terutang harus dilunasi pada saat diperolehnya hak atas tanah dan/atau bangunan. Ketentuan Pasal 91 yang menyatakan Pejabat Pembuat Akta Tanah

(PPAT) dan Notaris hanya dapat menandatangani akta peralihan hak atas tanah dan/bangunan apabila terdapat bukti pembayaran BPHTB. Kepala kantor bidang pertanahan hanya dapat melakukan pendaftaran atau peralihan hak atas tanah apabila terdapat bukti pembayaran pajak BPHTB.

Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 yang menjelaskan bahwa PPh dan BPHTB yang belum terbayar, dicatat dalam buku tanah dan sertifikat. Hal tersebut bertentangan dengan ketentuan Pasal 32 ayat (1) PP Nomor 24 Tahun 1997 bahwa sertifikat hak atas tanah merupakan alat pembuktian yang kuat, memuat data fisik dan data yuridis suatu bidang tanah, dan tidak mengatur adanya catatan tentang pajak yang terutang. Bidang tanah yang dalam proses sertifikasinya terdapat catatan bahwa PPh dan BPHTB belum dibayarkan, tidak dapat dialihkan atau diadakan perubahan. Hal tersebut menimbulkan ketidakpastian hukum karena tidak mengatur mengenai waktu pembayaran denda, jumlah denda, serta mekanisme pembayaran dan penagihannya.

Kepastian hukum hak atas tanah dapat meminimalisir terjadinya konflik, baik internal maupun eksternal. Program PTSL diselenggarakan untuk memberikan perlindungan dan kepastian hukum kepada masyarakat terkait hak atas sebidang tanah (Ardani, 2019). PTSL sebagai inovasi pemerintah untuk memenuhi kebutuhan dasar masyarakat, diantaranya yaitu kebutuhan akan sandang, pangan, dan papan (Amalia & Solikin, 2019). Oleh karena itu, kajian ini membahas lebih lanjut mengenai: (1) kekuatan hukum ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018, (2) pertentangan hukum ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018, (3) akibat hukum ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018, (4) formulasi pengaturan yang tepat tentang tata cara pembayaran PPh dan BPHTB.

METODE

Kajian ini menggunakan metode yuridis normatif, yaitu dengan mengkaji dan menganalisis adanya pertentangan hukum antara ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 dengan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2016 yang mengatur tata cara pembayaran

PPh serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009 yang mengatur tata cara pembayaran BPHTB. Pendekatan yang digunakan yaitu pendekatan konseptual (*conceptual approach*) dan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*). Pendekatan konseptual digunakan untuk memahami secara umum keberadaan suatu peraturan perundang-undangan berdasarkan doktrin-doktrin yang berkembang, kerangka dasar, dan norma hukum yang berlaku terhadap suatu tatanan peraturan perundang-undangan. Pendekatan perundang-undangan digunakan secara khusus untuk mengkaji dan menganalisis berlakunya Pasal 33 Permen ATR kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018, apabila dikaitkan dengan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2018 serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009 yang menimbulkan permasalahan hukum secara normatif berupa pertentangan hukum secara vertikal.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kekuatan Hukum Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018

Tujuan disahkannya suatu peraturan perundang-undangan salah satunya yaitu untuk memberikan perlindungan hukum. Unsur dalam perlindungan hukum meliputi unsur tindakan melindungi, pihak yang dilindungi, dan cara melindungi (Handayani & Yusriyadi, 2019). Kekuatan hukum berlakunya Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 untuk mengatur tata cara pembayaran PPh dan BPHTB dalam Program PTSL dapat ditinjau dari sudut pandang yang berbeda, yaitu dari segi yuridis akademis dan yuridis formal.

Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 jika dilihat dari segi yuridis akademis memiliki kekuatan hukum yang lemah, bahkan dapat disebut sebagai norma hukum yang salah. Hal tersebut dikarenakan bertentangan dengan norma hukum yang lebih tinggi tingkatannya yaitu ketentuan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2016 yang mengatur tata cara pembayaran PPh serta ketentuan Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009 yang mengatur tata cara pembayaran BPHTB. Terdapat kaidah hukum yang tidak membenarkan adanya pertentangan hukum (*conflict of norm*) antara peraturan perundang-undangan yang lebih

rendah tingkatannya dengan yang lebih tinggi tingkatannya. Peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi derajatnya dengan sendirinya akan mengesampingkan peraturan perundang-undangan yang lebih rendah tingkatannya, apabila terjadi pertentangan. Kaidah hukum yang dimaksud yaitu: (a) asas hukum *lex superior derogat legi inferior*, (b) teori jenjang norma hukum Hans Kelsen (*stufenbau theory*), (c) ketentuan Pasal 7 dan 8 UU Nomor 12 Tahun 2011 yang mengatur tentang tata urutan/hierarki hukum di Indonesia, (d) ketentuan Pasal 10 ayat (1) UU Nomor 30 Tahun 2014 yang mengatur tentang AUPB.

Hukum adalah kekuatan dan kekuatan hukum itu terkandung di dalam teks hukum tersebut, yaitu kata-kata dan kalimat yang digunakan sebagai tanda yang dapat dimengerti. Oleh karena itu wujud dari kepastian hukum adalah kepastian hukum yang tercermin dari sebuah kepastian peraturan (Raharjo, 2016). Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 yang terbukti sebagai norma hukum yang salah, tidak akan mendelegitimasi atau mempengaruhi berlakunya dalam tatanan hukum yang berlaku. Tinjauan hukum secara yuridis akademis dapat dijadikan rujukan bagi Menteri ATR/Kepala BPN untuk membentuk dan menetapkan peraturan perundang-undangan yang tepat dalam Program PTSL, khususnya yang mengatur tata cara pembayaran PPh dan BPHTB.

Kekuatan hukum berlakunya Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 jika dilihat dari segi yuridis formal bertentangan dengan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2016 serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009. Oleh karena itu, perlu dilakukan pengajuan permohonan uji material (*judicial review*) ke Mahkamah Agung sebagai lembaga yang berwenang menguji peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang. Pengujian tersebut perlu dilakukan karena peraturan tersebut bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi atau pembentukannya tidak memenuhi tata cara dan mekanisme yang berlaku (Bakri, 2011). Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 tetap sah berlaku, sebelum diajukan permohonan uji material dan diputuskan oleh Mahkamah Agung terkait pembatalan berlakunya ketentuan tersebut.

Pertentangan Hukum Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018

Tata cara pembayaran PPh dan/atau BPHTB diatur menurut ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018. Pembayaran PPh dan BPHTB menjadi suatu kewajiban yang tata cara pembayarannya telah diatur berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Negara, 2017). PPh diatur menurut PP Nomor 34 Tahun 2016, sedangkan BPHTB diatur menurut UU Nomor 28 Tahun 2009. Berlakunya Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 bertentangan secara vertikal dengan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2016 yang mengatur tata cara pembayaran PPh serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009 yang mengatur tata cara pembayaran BPHTB. Pertentangan hukum pengaturan tata cara pembayaran PPh dan BPHTB dalam Program PTSL menurut ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 dapat dilihat dari segi teori perundang-undangan, teori validitas berlakunya hukum, dan teori kewenangan.

Sistem hukum di Indonesia berdasarkan teori perundang-undangan mengikuti teori jenjang norma hukum Hans Kelsen (*stufenbau theory*). Teori tersebut menyatakan bahwa sesungguhnya norma-norma itu berjenjang dan berlapis yang membentuk hierarki tata susunan. Norma yang lebih rendah akan berlaku jika bersumber dan berdasar pada norma yang lebih tinggi serta bersifat lebih dasar/norma dasar (*groundnorm/fundamental norm*). Norma yang lebih rendah tidak boleh bertentangan dengan norma yang lebih tinggi (Soeprapto, 2007). Wujud dari teori jenjang norma hukum yang juga dianut di Indonesia yaitu seperti yang diatur dalam Pasal 7 ayat (1) UU Nomor 12 Tahun 2011 (Muliawan, 2015). Ketentuan Pasal 8 ayat (1) menyebutkan bahwa peraturan perundang-undangan yang tidak disebutkan dalam Pasal 7 ayat (1), salah satunya peraturan menteri juga harus tunduk secara hierarki terhadap peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi yaitu peraturan pemerintah dan undang-undang.

Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 yang mengatur tata cara pembayaran PPh dan BPHTB dalam Program PTSL yang dinilai bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi yaitu ketentuan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34

Tahun 2018 serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009 tidak dapat dibenarkan. Hal tersebut berdasar pada ketentuan Pasal 7 ayat (1) dan (2) serta Pasal 8 UU Nomor 12 Tahun 2011. Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 yang tidak dapat dibenarkan, secara rinci disebutkan sebagai berikut: (a) bertentangan secara vertikal dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, yaitu Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2016 serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009, (b) tidak mempunyai kekuatan hukum. Hal tersebut berdasarkan ketentuan Pasal 7 ayat (2) UU Nomor 12 Tahun 2011 bahwa kekuatan berlakunya peraturan perundang-undangan harus sesuai dengan hirarki peraturan perundang-undangan, (c) tidak memenuhi asas kepastian hukum. Hal tersebut berdasarkan ketentuan tentang Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AUPB) yang diatur dalam ketentuan Pasal 10 ayat (1) UU Nomor 30 Tahun 2014.

Syarat berlakunya peraturan perundang-undangan berdasarkan teori validitas berlakunya hukum tidak hanya ketika suatu peraturan perundang-undangan itu telah ditetapkan, akan tetapi lebih dari itu yaitu peraturan perundang-undangan harus memenuhi unsur keabsahan dan berlaku efektif. Peraturan perundang-undangan harus memenuhi syarat filosofis, yuridis, dan sosiologis untuk memenuhi unsur keabsahan dan dapat berlaku efektif. Syarat yuridis berlakunya suatu peraturan perundang-undangan yaitu tidak menimbulkan pertentangan di antara pasal-pasalnya, serta ditetapkan melalui prosedur yang sah dan oleh lembaga atau pejabat yang berwenang (Safa'at, 2011). Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 tidak memenuhi syarat berlaku secara yuridis, karena bertentangan secara vertikal dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, yaitu ketentuan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2018 serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009.

Ketentuan Pasal 1 angka (2) UU Nomor 12 Tahun 2011 berdasarkan teori kewenangan menyatakan bahwa peraturan perundang-undangan adalah peraturan tertulis yang memuat norma hukum, bersifat mengikat dan ditetapkan oleh lembaga atau pejabat yang berwenang serta sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Hukum dapat berlaku apabila diikuti dengan suatu otoritas (Raharjo, 2016). Otoritas

yang dimaksud yaitu pejabat atau lembaga yang berwenang membentuk dan menetapkan suatu peraturan perundang-undangan. Kewenangan menurut Widianugraha (2019) dibagi menjadi dua, yaitu kewenangan yang bersifat pilihan (*facultative*) dan kewenangan yang bersifat terikat (*gebonden*). Sumber kewenangan bagi pejabat atau institusi pemerintahan dapat diperoleh dengan cara atribusi, delegasi, dan mandat (Winanmo, 2008). Keputusan yuridis yang benar tidak dapat dikeluarkan tanpa adanya sebuah kewenangan (Thalib, 2006). Kewenangan atau wewenang seharusnya menjadi konsep hukum publik (Hadjon, 2017). Kewenangan institusi pemerintah merupakan suatu kewenangan yang dikuatkan oleh hukum positif untuk mengatur dan mempertahankannya.

Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 dibentuk dan ditetapkan oleh Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala BPN. Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala BPN berwenang membentuk dan menetapkan Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018, dengan berdasar pada kewenangan delegasi dari Presiden melalui Instruksi Presiden Nomor 2 Tahun 2018 tentang Percepatan Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap. Peraturan tersebut menginstruksikan agar Menteri ATR/Kepala BPN membuat peraturan sebagai pedoman normatif Program PTSL. Substansi pengaturan tata cara pembayaran PPh dan BPHTB menurut ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 yang bertentangan dengan ketentuan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2016 serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009 tidak dapat dibenarkan. Hal tersebut dikarenakan menteri telah membuat peraturan yang melebihi kewenangannya, yaitu dengan membentuk dan menetapkan peraturan dengan substansi yang bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi tingkatannya.

Ketentuan Pasal 10 ayat (1) UU Nomor 30 Tahun 2014 yang berisi tentang unsur-unsur AUPB digunakan sebagai tolok ukur terkait pemenuhan unsur-unsur dalam membentuk dan menetapkan Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018. Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 ternyata tidak memenuhi beberapa unsur AUPB, yaitu asas kepastian hukum, asas kecermatan, dan asas tidak menyalahgunakan wewenang. AUPB memiliki peran yang sangat

penting dalam penyelenggaraan pemerintahan guna menghindari penyalahgunaan wewenang (Susila, 2014). Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 tidak dapat dibenarkan secara yuridis, karena dibentuk dan ditetapkan oleh Menteri ATR/Kepala BPN yang tidak memiliki kewenangan untuk membuat peraturan menteri, serta peraturan tersebut bertentangan secara vertikal dengan peraturan pemerintah dan undang-undang.

Akibat Hukum Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018

Hukum dapat menjalankan fungsinya hanya karena bersifat adil dan dilaksanakan dengan pasti. Pasti dalam hal ini adalah pasti sebagai pedoman keberlakuan, serta adil karena pedoman keberlakuan itu harus menunjang suatu tatanan yang dapat dinilai wajar. Kepastian hukum merupakan pertanyaan yang hanya dapat dijawab secara normatif, bukan dianalisis dalam perspektif sosiologi (Rato, 2010). Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 yang berlaku untuk mengatur tata cara pembayaran PPh dan BPHTB dalam Program PTSL menimbulkan tiga akibat hukum, yaitu menimbulkan ketidakpastian hukum, ketidakadilan hukum, dan tidak terpenuhinya kekuatan hukum sertifikat hak atas tanah sebagai alat pembuktian yang kuat.

Tata cara pembayaran pajak peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan dalam rangka pendaftaran tanah pertama kali, baik melalui pendaftaran tanah secara sistematis maupun pendaftaran tanah secara sporadis, sebelum berlakunya Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 diatur dengan ketentuan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2016 serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009. Berlakunya Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 menimbulkan adanya ketidakpastian hukum karena menciptakan dualisme pengaturan mengenai tata cara pembayaran PPh dan BPHTB serta ketidakjelasan mekanisme pembayaran PPh dan BPHTB. Dualisme pengaturan tata cara pembayaran PPh dan BPHTB terjadi karena adanya pertentangan hukum secara vertikal yang mengakibatkan adanya ketidakpastian hukum.

Pertentangan hukum secara vertikal terjadi antara Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 dengan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2016 serta Pasal 90 dan 91 UU

Nomor 28 Tahun 2009. Sertifikat berdasarkan ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 dapat diterbitkan kepada pemohon meskipun PPh dan BPHTB belum dibayarkan. Hal tersebut bertentangan dengan ketentuan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2016 serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009 yang menyatakan bahwa sertifikat tidak dapat diterbitkan sebelum pembayaran PPh dan BPHTB dilunasi terlebih dahulu. Berdasarkan penjelasan tersebut terlihat adanya tumpang tindih antara peraturan yang memiliki tingkatan rendah yaitu peraturan menteri, dengan peraturan yang memiliki tingkatan lebih tinggi yaitu undang-undang dan peraturan pemerintah.

Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 juga menimbulkan ketidakpastian hukum terkait mekanisme pembayaran PPh dan BPHTB. Hal ini berkaitan dengan pembayaran atau penagihan, waktu pembayaran, dan jumlah denda yang harus dibayarkan (Mujiburohman, 2018). Beberapa hal tersebut membuat pembeli atau penjual dalam proses peralihan hak atas tanah tidak memperoleh kejelasan mengenai tata cara pembayaran PPh dan BPHTB, sehingga kepastian hukum tidak dapat diperoleh dalam ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018.

Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 menimbulkan ketidakadilan hukum, yang seharusnya suatu keadilan menjadi salah satu tujuan adanya hukum. Norma hukum disusun sedemikian rupa untuk mewujudkan keadilan hukum. Norma hukum yang berlaku tidak harmonis, artinya secara normatif bertentangan dengan norma hukum yang lebih tinggi tingkatannya pada akhirnya hanya akan mengakibatkan ketidakadilan. Hukum diciptakan sebagai suatu sarana untuk menciptakan hak dan kewajiban dari subjek hukum, agar dapat menjalankan kewajiban dan mendapatkan haknya secara wajar. Hukum juga merupakan sarana untuk melindungi hak dan kewajiban subjek hukum tersebut (Permadi, 2019). Subjek hukum yang dimaksud yaitu masyarakat pemohon pendaftaran hak atas tanah pertama kali, baik secara sporadis maupun sistematis melalui Program PTSL.

Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 yang memberikan kemudahan

berupa penangguhan pembayaran PPh dan BPHTB dalam Program PTSL, tidak menghalangi penerbitan sertifikat hak atas tanah. Hal tersebut akan dirasakan tidak adil oleh masyarakat yang mengurus sertifikat hak atas tanah melalui pendaftaran tanah secara sporadis. Pengaturan tata cara pembayaran PPh dan BPHTB dalam pendaftaran sporadis berpedoman pada Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2016 serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009. Pajak PPh dan BPHTB menurut kedua ketentuan tersebut harus dilunasi pada saat terjadinya peralihan hak atas tanah, sehingga sertifikat tidak dapat diterbitkan oleh pejabat yang berwenang dalam hal ini Kepala Kantor Pertanahan.

Tidak terpenuhinya kekuatan hukum sertifikat hak atas tanah sebagai alat pembuktian yang kuat menjadi permasalahan tersendiri dalam Program PTSL. Sertifikat hak atas tanah menjadi dokumen yang sangat penting karena merupakan sebuah wujud adanya penguasaan terhadap suatu bidang tanah (Ayu, 2019). Sertifikat merupakan tanda bukti hak yang berlaku sebagai alat bukti yang kuat mengenai data fisik dan data yuridis sesuai yang termuat di dalamnya, sepanjang data fisik dan data yuridis sesuai dengan data yang ada dalam surat ukur dan buku tanah yang bersangkutan (Sutedi, 2006). Sertifikat merupakan paduan antara buku tanah yang memuat data yuridis dan surat ukur yang memuat data fisik, dijilid, dan disampul yang bentuknya ditetapkan dengan peraturan pemerintah (Hadiyanti, 2017). Penerbitan sertifikat hak atas tanah seharusnya dapat memberikan keleluasaan bagi pemegangnya untuk melakukan perbuatan hukum, termasuk mengalihkan hak atas tanah tersebut sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Ketentuan Pasal 33 ayat (4) Permen ATR Nomor 6 Tahun 2018 yang menjelaskan bahwa PPh dan/atau BPHTB yang belum terbayar dapat mengakibatkan tidak terpenuhinya kekuatan hukum sertifikat yang seharusnya menjadi alat pembuktian yang kuat. Hal ini disebabkan oleh tidak adanya penjelasan mengenai pembayaran PPh dan/atau BPHTB, serta jumlah denda dan jangka waktu pembayarannya. Oleh karena itu, apabila penjual atau pembeli tanah tidak melakukan pembayaran pajak tersebut, maka sertifikat tidak dapat dialihkan sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan.

Formulasi Pengaturan yang Tepat tentang Tata Cara Pembayaran PPh dan BPHTB

Formulasi pengaturan yang tepat tentang tata cara pembayaran PPh dan BPHTB sangat diperlukan untuk memberikan jaminan kepastian hukum kepada masyarakat. Jaminan kepastian hukum atas suatu bidang tanah dapat diperoleh melalui perangkat hukum tertulis, lengkap, jelas, dan dilaksanakan secara konsisten sesuai dengan jiwa dan isi ketentuan-ketentuan yang berlaku (Sangsun, 2007). Terdapat dua alternatif formulasi hukum yang tepat untuk mengatur tata cara pembayaran PPh dan BPHTB dalam Program PTSL.

Alternatif pertama dapat dilakukan dengan membentuk dan menetapkan peraturan menteri sebagai pedoman normatif Program PTSL. Peraturan tersebut mengatur tentang tata cara pembayaran PPh dan BPHTB sesuai dengan ketentuan PP Nomor 34 Tahun 2016 yang mengatur tata cara pembayaran PPh dan UU Nomor 28 Tahun 2009 yang mengatur tata cara pembayaran BPHTB. Pengaturan tata cara pembayaran PPh dan BPHTB dalam Program PTSL yang bersifat massal dan serentak, maka pelaksanaan administrasinya dipermudah oleh instansi yang berkaitan, yaitu Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang menangani administrasi pembayaran PPh dan Badan Pendapatan Daerah (BAPENDA) yang menangani administrasi pembayaran BPHTB. Instansi tersebut perlu mendatangi atau membentuk posko pelayanan di desa atau kelurahan tempat Program PTSL diselenggarakan, sehingga instansi tersebut dapat melayani dengan cepat sesuai aturan tanpa harus menghambat proses penyelesaian Program PTSL yang berorientasi pada kuantitas dan percepatan.

Alternatif kedua terkait pembentukan dan penetapan peraturan perundang-undangan yang menjadi pedoman normatif Program PTSL yang seharusnya tidak sepenuhnya dilaksanakan oleh Menteri ATR/Kepala BPN. Hal tersebut dikarenakan Program PTSL bukan merupakan program Kementerian ATR/BPN, akan tetapi program pemerintah. Kementerian ATR/BPN hanya sebagai pelaksana, sehingga tidak seharusnya seluruh urusan Program PTSL termasuk pembentukan peraturan perundang-undangan yang menjadi pedoman normatif Program PTSL menjadi tanggung jawab Kementerian ATR/

BPN. Pembentukan dan penetapan peraturan perundang-undangan yang bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi, jelas melebihi kewenangannya karena melanggar ketentuan Pasal 7 dan 8 UU Nomor 12 Tahun 2011 yang mengatur tata cara pembentukan peraturan perundang-undangan.

Tata cara Pembayaran PPh dan BPHTB seharusnya dibentuk dan ditetapkan dalam peraturan pemerintah sebagai pedoman normatif Program PTSL, sedangkan Menteri ATR/Kepala BPN cukup membentuk peraturan menteri yang berisi pedoman pelaksanaan atas peraturan pemerintah yang telah dibuat secara khusus sebagai pedoman normatif program PTSL. Hal tersebut dimaksudkan apabila secara substansi terdapat ketentuan dalam Peraturan pemerintah tentang Program PTSL yang bertentangan dengan PP Nomor 24 Tahun 1997 atau peraturan perundang-undangan sederajat lainnya, hal tersebut tidak akan menimbulkan permasalahan hukum karena merupakan konflik hukum secara horizontal. Konflik hukum secara horizontal bukan sebuah pertentangan hukum yang melanggar ketentuan hukum. Hal tersebut dikarenakan peraturan tersebut tetap berpegang pada asas *lex specialis derogat legi generali* bahwa ketentuan hukum yang khusus mengesampingkan ketentuan yang lebih umum, serta asas hukum *lex posterior derogat legi priori* bahwa ketentuan hukum yang baru mengesampingkan ketentuan hukum yang lama.

Formulasi yang tepat pengaturan tata cara pembayaran PPh dan BPHTB dalam Program PTSL yaitu apabila pengaturan tata cara pembayaran PPh diatur menurut ketentuan di dalam peraturan pemerintah. Pengaturan tata cara pembayaran BPHTB menurut ketentuan peraturan pemerintah tersebut mengharuskan Bupati atau Walikota untuk membentuk peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang tata cara pembayaran BPHTB secara khusus dalam Program PTSL. Hal tersebut sesuai dengan ketentuan UU Nomor 28 Tahun 2009 bahwa BPHTB menjadi kewenangan pemerintah daerah, dalam hal ini pemerintah kabupaten dan pemerintah kota, sehingga yang berwenang membentuk peraturan perundang-undangan tentang BPHTB yaitu Bupati/Walikota bersama DPRD kabupaten/kota.

SIMPULAN

Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 secara yuridis akademis memiliki kekuatan hukum yang lemah, sedangkan dari segi yuridis tetap sah berlaku sebelum ada keputusan pembatalan pemberlakuan dari Mahkamah Agung. Ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018, secara vertikal, bertentangan dengan ketentuan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2018 serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009. Akibat hukum ketentuan Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 yaitu menimbulkan ketidakpastian hukum, ketidakadilan hukum, dan tidak terpenuhinya kekuatan hukum sertifikat hak atas tanah sebagai alat pembuktian yang kuat. Ketidakpastian hukum terjadi karena ada dualisme peraturan yang mengatur tata cara pembayaran PPh dan BPHTB serta ketidakpastian terkait mekanisme pembayarannya. Ketidakadilan hukum terjadi akibat perbedaan ketentuan penerbitan sertifikat antara Pasal 33 Permen ATR/Kepala BPN Nomor 6 Tahun 2018 dengan Pasal 3 dan 7 PP Nomor 34 Tahun 2018 serta Pasal 90 dan 91 UU Nomor 28 Tahun 2009, karena adanya. Ketentuan Pasal 33 ayat (4) Permen ATR Nomor 6 Tahun 2018 yang menjelaskan bahwa PPh dan/atau BPHTB yang belum terbayar dapat mengakibatkan tidak terpenuhinya kekuatan hukum sertifikat yang seharusnya menjadi alat pembuktian yang kuat, khususnya dalam proses peralihan hak milik atas tanah. Formulasi yang tepat mengenai pengaturan tata cara pembayaran PPh dan BPHTB dalam Program PTSL yaitu dengan membentuk dan menetapkan peraturan pemerintah yang secara khusus mengatur tentang Program PTSL terutama tata cara pembayaran PPh dan BPHTB.

DAFTAR RUJUKAN

- Aditya, F. W., Sarjita, & Sufyandi, Y. (2020). Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap Berbasis Partisipasi Masyarakat (PTSL-PM) di Kabupaten Bojonegoro. *Jurnal Tunas Agraria*, 3(1), 180-199.
- Amalia, R. & Solikin, I. (2019). Sistem Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap pada Badan Pertanahan Nasional (BPN) Kota Palembang. *Sitemasi: Jurnal Sistem Informasi*, 8(3), 353-365.
- Ardani, M. N. (2019). Peran Kantor Pertanahan

- dalam Kegiatan Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap. *Jurnal Gema Keadilan*, 6(1), 45-62.
- Ayu, I. K. (2019). Kepastian Hukum Penguasaan Tanah melalui Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap di Kota Batu. *Mimbar Hukum*, 31(3), 338-351.
- Bakri, M. (2011). *Hak Menguasai Tanah oleh Negara*. Malang: Universitas Brawijaya Press.
- Hadiyanti, A. R., Safa'at, R., & Anshari, T. (2017). Kedudukan Akta Hibah dalam Sengketa Kepemilikan Hak Atas Tanah. *Lentera Hukum*, 4(3), 205-220.
- Hadjon, P. M. (2017). *Tentang Wewenang*. Surabaya: Universitas Airlangga.
- Handayani, A. A. & Yusriyadi. (2019). Pendaftaran Tanah melalui Program Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap (PTSL). *Notarius*, 12(1), 537-549.
- Hidayat, A., Engkus, & Afra, H. (2018). Implementasi Kebijakan Menteri Agraria dan Tata Ruang tentang Percepatan Pelaksanaan Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap di Kota Bandung. *Temah: Jurnal Pembangunan Sosial*, 1(1), 100-109.
- Menteri Agraria dan Tata Ruang. (2018). Peraturan Menteri Agraria dan Tata Ruang/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 6 Tahun 2018 tentang Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap.
- Mujiburohman, D. A. (2018). Potensi Permasalahan Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap (PTSL). *Bhumi*, 4(1), 88-101.
- Muliawan, J. W. (2015). *Hak Milik untuk Rumah Tinggal*. Yogyakarta: Buku Litera.
- Negara, T. A. S. (2017). *Ilmu Hukum Pajak*. Malang: Setara Pers.
- Permadi, I. (2019). Perlindungan Hukum terhadap Pembeli Tanah Bersertifikat Ganda dengan Cara Itikad Baik Demi Kepastian Hukum. *Yustisia*, 5(2), 448-467.
- Raharjo, S. (2016). *Ilmu Hukum di Tengah Arus Perubahan*. Malang: Surya Pena Gemilang.
- Rato, D. (2010). *Filsafat Hukum Mencari: Memahami dan Memahami Hukum*. Yogyakarta: Laksbang Pressindo.
- Thalib, A. R. (2006). *Wewenang Mahkamah Konstitusi dan Aplikasinya dalam Sistem Ketatanegaraan Republik Indonesia*. Bandung: Citra Aditya Bakti.
- Sutedi, A. (2006). *Peralihan Hak Atas Tanah dan Pendaftaranannya*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Republik Indonesia. (1960). Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1960 Nomor 104. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 2043.
- Republik Indonesia. (2004). Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 9.
- Republik Indonesia. (2009). Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130.
- Republik Indonesia. (2011). Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2011 Nomor 82.
- Republik Indonesia. (2014). Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 292.
- Republik Indonesia. (1997). Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 59.
- Republik Indonesia. (2016). 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.
- Safa'at, R. (2011). *Advokasi dan Alternatif Penyelesaian Sengketa*. Malang: Surya Pena Gemilang.
- Sangsun, F. S. P. (2007). *Tata Cara Mengurus Sertifikat Tanah*. Jakarta: Visimedia.
- Soeprapto, M. F. I. (2007). *Ilmu Perundang-Undangan I: Jenis, Fungsi dan Materi Muatan*. Yogyakarta: Kanisius.
- Susila, I. G. (2014). *Kejahatan Sertifikat Tanah Ganda*. Malang: Universitas Brawijaya Press.
- Widianugraha, P. (2019). Tinjauan Normatif Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap Dikaitkan Pembentukan Aturan Peraturan Perundang-Undangan. *Jurnal Bina Mulia Hukum*, 3(2), 208-223.
- Winanmo, N. (2008). *Penyalahgunaan Wewenang dan Tindak Pidana Korupsi*. Yogyakarta: Laksbang Mediatama.