

AKIBAT HUKUM PENANDATANGANAN AKTA JUAL BELI TANAH OLEH PEJABAT PEMBUAT AKTA TANAH SEBELUM PEMBAYARAN PAJAK PENGHASILAN

THE LEGAL CONSEQUENCES OF SIGNATURE FOR THE LAND SALE AND PURCHASE DEED BY LAND DEED OFFICIAL BEFORE THE INCOME TAX PAYMENT

Hari Parmandinata*

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

INFO ARTIKEL

Riwayat Artikel:

Diterima : 18 Januari 2021
Disetujui : 14 Mei 2022

Keywords:

legal consequences, land sale and purchase deed, income tax

Kata Kunci:

akibat hukum, akta jual beli tanah, pajak penghasilan

***) Korespondensi:**

E-mail: hariparmandinata93@gmail.com

Abstract: this study aimed to describe the code of ethics of Land Deed Making Officials in the process of making land sales and purchase deeds and to analyze the responsibilities and legal consequences of signature for the land sale and purchase deed by Land Deed Making Officials before the income tax payment was made. This study used a normative juridical method with a law approach and a conceptual approach. The code of ethics for the Land Deed Official in the process of making the land sale and purchase deed ensured that income tax was paid before the deed was made and signed. The responsibility of the Land Deed Making Official for the signature of the sale and purchase of land before the payment of income tax could be in the form of administrative sanctions, warnings, dismissal from office, or compensation for losses suffered by the parties concerned. In addition, the signature of the sale and purchase deed by the Land Deed Making Official before income tax payment might result invalid the land sale and purchase deed and registered land certificate being legally cancelable.

Abstrak: kajian ini bertujuan mendeskripsikan kode etik Pejabat Pembuat Akta Tanah dalam proses pembuatan akta jual beli tanah serta menganalisis pertanggungjawaban dan akibat hukum penandatanganan akta jual beli tanah oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah sebelum pembayaran pajak penghasilan. Kajian ini menggunakan metode yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konseptual. Kode etik Pejabat Pembuat Akta Tanah dalam proses pembuatan akta jual beli tanah yaitu memastikan bahwa pembayaran pajak penghasilan telah dilakukan sebelum pembuatan dan penandatanganan suatu akta. Pertanggungjawaban Pejabat Pembuat Akta Tanah atas penandatanganan akta jual beli tanah sebelum pembayaran pajak penghasilan dapat berupa sanksi administratif, teguran tertulis, pemberhentian dari jabatan, atau mengganti kerugian yang dialami oleh pihak yang bersangkutan. Akibat hukum penandatanganan akta jual beli tanah oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah sebelum pembayaran pajak penghasilan dapat menimbulkan pembatalan akta dan sertifikat tanah yang didaftarkan berdasarkan akta jual beli tanah yang tidak sah.

PENDAHULUAN

Pendapatan negara Indonesia sebagian besar diperoleh dari sektor pajak. Pajak memiliki relasi yang erat dengan aktivitas yang berkaitan dengan proses pengalihan hak. Pengalihan hak atas tanah dalam bentuk jual beli berkaitan dengan Pajak Penghasilan (PPh) yang dikenakan pada orang pribadi atau badan atas pengalihan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun masa pajak (Sutedi, 2016). Hal ini secara tidak langsung menunjukkan bahwa wajib pajak yang tidak bekerja dapat dianggap berpenghasilan setelah menjual aset berupa tanah yang dimiliki.

Pemungutan pajak di Indonesia berdasarkan lembaga pemungutnya dapat dibedakan menjadi dua yaitu pajak pusat dan pajak daerah. Pajak pusat adalah pajak yang dipungut oleh pemerintah pusat, dalam hal ini sebagian besar dikelola oleh Direktorat Jenderal Pajak dan Kementerian Keuangan. Pajak daerah adalah pajak yang dipungut dan dikelola oleh aparat pemerintah daerah baik di tingkat provinsi maupun kabupaten/kota (Pramukti & Primaharsya, 2015). Pemungutan pajak pusat digunakan untuk kepentingan pembangunan nasional sehingga pajak tersebut harus dijalankan langsung oleh pemerintah pusat melalui Direktorat Jenderal Pajak.

Pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan berkaitan dengan beberapa macam pajak diantaranya yaitu Pajak Penghasilan (PPh) oleh pihak yang memberikan hak dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan (BPHTB) oleh pihak yang memperoleh hak. Hal ini menunjukkan bahwa pihak yang mengalihkan hak atas tanah dan/atau bangunan telah menerima penghasilan sesuai dengan ketentuan Pasal 4 ayat (2) huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (UU PPh) sehingga penghasilan tersebut dapat dikenakan pajak yang bersifat final. Penaan pajak penghasilan yang mencakup sifat, jumlah, dan tata cara pelaksanaan pembayaran, pemotongan, atau pemungutan atas jenis-jenis penghasilan tersebut diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 48 Tahun 1994 yang telah diubah menjadi Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 (PP PPh).

PPh timbul ketika seorang penjual menerima uang dari proses pengalihan hak atas tanah kepada orang lain kemudian dituangkan dalam akta jual beli. Pasal 3 ayat (1) PP PPh telah

menegaskan bahwa PPh wajib dibayarkan kepada negara. Pembayaran PPh sebelum pelaksanaan peralihan hak telah diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan. Hal ini bertujuan untuk meningkatkan ketaatan para wajib pajak sehingga mampu meningkatkan pendapatan negara khususnya yang diperoleh dari sektor pajak. Pembayaran pajak sebelum pelaksanaan peralihan hak dalam prakteknya seringkali menimbulkan suatu persoalan (Adjie, 2016). Persoalan yang dimaksud turut melibatkan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) sebagai pihak yang berwenang untuk membuat akta peralihan hak atas tanah.

Kewenangan PPAT telah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 37 tahun 1998 yang telah diubah menjadi Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2016 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PP PPAT). Pasal 1 angka 24 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah menjelaskan bahwa PPAT merupakan pejabat umum yang diberi kewenangan untuk membuat akta otentik terkait perbuatan hukum tertentu. Kewenangan PPAT diatur dalam Pasal 3 ayat (1) PP PPAT yang menyatakan bahwa PPAT hanya berwenang membuat akta yang berkaitan dengan tanah.

PPAT dapat membuat akta jual beli apabila pembayaran PPh telah dilakukan. Pasal 3 ayat (5) PP PPh menyatakan bahwa PPAT dapat membuat akta peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan apabila wajib pajak telah melakukan pembayaran PPh yang dibuktikan dengan Surat Setoran Pajak atau dokumen lain yang disamakan dengan Surat Setoran Pajak berdasarkan pemeriksaan oleh Kantor Pelayanan Pajak. Pasal 3 ayat (5) PP PPh mengandung konsekuensi bahwa PPAT akan dikenakan sanksi apabila menandatangani akta sebelum wajib pajak melakukan pembayaran PPh.

PPAT yang melakukan pelanggaran terhadap ketentuan atau batasan yang termuat dalam peraturan jabatan PPAT akan dikenakan sanksi. Pasal 10 ayat (1) PP PPAT menyatakan bahwa sanksi yang dapat diberikan kepada PPAT berupa pemberhentian dengan hormat, pemberhentian dengan tidak hormat, serta diberhentikan sementara. Pasal 10 ayat (4) huruf c PP PPAT menjelaskan bahwa sanksi berupa pemberhentian sementara diberikan

kepada PPAT apabila terbukti telah melakukan pelanggaran ringan. PPAT dapat diberhentikan secara tidak hormat apabila terbukti telah melakukan pelanggaran berat berdasarkan spesifikasi yang telah diatur dalam Pasal 10 ayat (2) huruf a PP PPAT.

Sanksi bagi PPAT yang menandatangani akta peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebelum pembayaran PPh oleh wajib pajak telah diatur dalam PP PPh. Pasal 8 ayat (1) PP PPh menegaskan bahwa PPAT yang melakukan pelanggaran karena terbukti telah menandatangani akta sebelum wajib pajak melakukan pembayaran PPh akan dikenakan sanksi sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan. Pasal 8 ayat (1) PP PPh telah menimbulkan kekaburan norma dan ketidaklengkapan norma (*uncomplete law*) karena hingga saat ini belum ada peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang sanksi bagi PPAT yang menandatangani akta peralihan hak atas tanah sebelum pembayaran PPh.

Pihak yang akan melakukan pengalihan hak harus melakukan pembayaran PPh terlebih dahulu sebelum proses pengalihan hak dilaksanakan. Hal ini seringkali menimbulkan permasalahan sebagai akibat dari ketidakpastian hukum yang memberikan peluang bagi PPAT untuk melakukan kesalahan karena lalai meminta bukti pembayaran PPh dari wajib pajak. Persoalan tersebut menimbulkan kerancuan karena adanya multitafsir dalam memaknai suatu peraturan perundang-undangan. Berdasarkan penjelasan yang telah diuraikan sebelumnya, kajian ini membahas beberapa rumusan masalah yaitu kode etik PPAT dalam proses pembuatan akta jual beli tanah, pertanggungjawaban PPAT atas penandatanganan akta jual beli tanah sebelum pembayaran PPh, serta akibat hukum penandatanganan akta jual beli tanah oleh PPAT sebelum pembayaran PPh.

METODE

Kajian ini menggunakan metode yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*). Kajian yuridis normatif dilakukan dengan melihat asas atau konsep baik tertulis maupun tidak tertulis yang berkaitan dengan konsekuensi peniadaan pembayaran PPh bagi PPAT dalam pembuatan akta tanah. Sumber data yang digunakan dalam kajian ini

dikategorikan menjadi dua yaitu bahan hukum primer yang berupa peraturan perundang-undangan dan bahan hukum sekunder berupa buku atau artikel yang berkaitan dengan topik bahasan (Marzuki, 2011). Teknik analisis bahan hukum menggunakan teknik yuridis kualitatif yang dilakukan dengan metode interpretasi atau penafsiran bahan hukum (Ibrahim, 2007). Teknik interpretasi yang digunakan dalam kajian ini dibedakan menjadi dua yaitu interpretasi gramatikal dan sistematis. Interpretasi gramatikal dilakukan dengan menelaah beberapa peristilahan seperti konsep pembaharuan hukum dan konsep PPh. Interpretasi sistematis dilakukan dengan menelaah relasi antara peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan konsekuensi peniadaan pembayaran PPh bagi PPAT dalam pembuatan akta tanah.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kode Etik PPAT dalam Proses Pembuatan Akta Jual Beli Tanah

PPAT yang berasal dari Notaris wajib memberikan jasa pelayanan umum dengan berbagai konsekuensi hukum sebagai bentuk pertanggungjawabannya. Notaris secara umum wajib memberikan pelayanan kepada masyarakat dengan tidak membedakan pihak yang meminta jasanya (Prawira & Susilo, 2020). PPAT sebagai seorang pejabat dalam melaksanakan tugasnya wajib berpedoman pada kode etik sebagaimana diatur dalam Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 1 Tahun 2006 tentang Ketentuan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah (Kode Etik PPAT).

PPAT dalam melaksanakan tugas harus didasarkan pada peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai jabatan PPAT. Pasal 45 ayat (3) Kode Etik PPAT menjelaskan bahwa PPAT wajib menyampaikan laporan bulanan mengenai akta yang telah dibuat kepada Kepala Kantor Pertanahan, Kepala Kantor Wilayah, dan Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan setempat paling lambat pada tanggal 10 bulan berikutnya. Berkas yang dibuat oleh PPAT akan diperiksa oleh Kepala Kantor Pertanahan dan Kepala Kantor Pelayanan Pajak sebagai bahan dokumentasi dan pelaporan (Sumanto, 2020). Pasal 26 ayat (3) PP PPAT menegaskan bahwa laporan bulanan terkait akta yang dibuat

oleh PPAT berdasarkan buku daftar akta harus diserahkan kepada Kepala Kantor Pertanahan dan kantor-kantor lain yang diatur berdasarkan peraturan perundang-undangan. Pasal 3 huruf m Kode Etik PPAT menyatakan bahwa PPAT berpedoman pada peraturan perundang-undangan, isi sumpah jabatan, serta anggaran dasar dalam melaksanakan tugas dan kewajibannya.

PPAT Kota Malang pada Desember 2019 menindaklanjuti pembuatan akta pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan milik Andri dengan persyaratan bahwa konsekuensi administrasi maupun denda yang timbul ketika ditemukan kekurangan bukti setor PPh ditanggung oleh klien. Pasal 40 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 menjelaskan bahwa PPAT wajib menyerahkan akta yang telah dibuat kepada Kantor Pertanahan paling lambat tujuh hari kerja sejak tanggal ditandatanganinya akta tersebut. Hal ini menunjukkan bahwa Kantor Pertanahan bertanggung jawab atas pemeriksaan kelengkapan berkas terkait pembuatan akta peralihan hak atas tanah yang dibuat oleh PPAT.

PPAT yang melakukan pelanggaran dengan menyembunyikan persyaratan secara teknis sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan maupun Standar Operasional Prosedur (SOP) lembaga dapat dikenakan sanksi. Hal ini termasuk dalam pelanggaran kode etik PPAT sebagai kaidah moral yang ditentukan oleh perkumpulan berdasarkan keputusan kongres atau peraturan perundang-undangan. Pasal 6 ayat (1) Kode Etik PPAT menegaskan bahwa sanksi yang dapat diberikan kepada PPAT yang terbukti melakukan pelanggaran yaitu berupa teguran, peringatan, pemecatan sementara (*schorsing*) dari keanggotaan IPPAT, pemecatan (*onsetting*) dari keanggotaan IPPAT, atau pemberhentian dari keanggotaan IPPAT secara tidak hormat. IPPAT adalah perkumpulan atau organisasi bagi para PPAT yang berdiri sejak tanggal 24 September 1987 dan diakui sebagai badan hukum (*rechtspersoon*) berdasarkan Keputusan Menteri Kehakiman Nomor C2-3281.HT.01.03 Th.89 tanggal 13 April 1989.

Akta PPAT sebagai salah satu sumber data bagi pemeliharaan data pendaftaran tanah wajib dibuat sedemikian rupa agar dapat dijadikan dasar yang kuat dalam proses peralihan hak. Praktik di lapangan seringkali menunjukkan bahwa pembuatan akta tidak dilakukan dengan

prosedur sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan. Hal ini terlihat pada pembuatan akta yang dilakukan sebelum pembayaran PPh. Penjelasan Pasal 10 Kode Etik PPAT tidak memberikan keterangan lebih jelas terkait pembuatan akta tanpa melakukan pembayaran PPh terlebih dahulu atau pembuatan akta tanpa mengikuti ketentuan peraturan perundang-undangan sebagai bentuk pelanggaran.

PPAT dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat khususnya terkait pendaftaran tanah seharusnya dapat melaksanakan kewajibannya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Kewajiban PPAT untuk melaporkan akta yang telah dibuat untuk diperiksa oleh Badan Pertanahan Nasional dan Kantor Pelayanan Pajak merupakan bentuk *controlling* agar mampu memberikan pelayanan yang prima serta berorientasi pada kebutuhan dan kepuasan penerima pelayanan (Resmawan & Andjarwati, 2018). PPAT dalam melaksanakan tugas dan kewenangannya dituntut untuk selalu berbuat adil terhadap semua klien yang membutuhkan jasanya serta harus bekerja sesuai dengan tuntunan undang-undang atau peraturan yang mendasari (Ratna, 2015). Pelanggaran terhadap kaidah administrasi khususnya dalam proses pembuatan akta tanah yang tidak memperhatikan pelunasan PPh secara teknis tidak dapat menimbulkan sanksi bagi PPAT karena belum diatur dalam peraturan perundang-undangan.

Pertanggungjawaban PPAT atas Penandatanganan Akta Jual Beli Tanah Sebelum Pembayaran PPh

Pentingnya kedudukan PPAT dalam menerbitkan akta jual beli menuntut pertanggungjawaban hukum terhadap akta yang dibuat. PPAT harus mengikuti prosedur yang ditetapkan oleh undang-undang dan berbagai peraturan pemerintah terkait dengan peralihan kepemilikan atas tanah dan pendaftaran tanah (Prasetya, Silviana, & Triyono, 2016). Pembuatan akta yang tidak sesuai dengan tata cara pembuatan akta PPAT tidak dapat menjamin kepastian hak atas tanah yang timbul atau tercatat atas dasar akta tersebut (Iftitah, 2014). Tata cara yang ditetapkan oleh undang-undang dan berbagai peraturan pemerintah harus diikuti agar akta peralihan hak yang dibuat oleh PPAT sah menurut hukum.

PPAT dalam melaksanakan tugasnya wajib mematuhi kode etik sebagai seorang pejabat.

Pasal 45 ayat (3) Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 1 Tahun 2006 menjelaskan bahwa PPAT memiliki kewajiban untuk menyerahkan protokol PPAT, membebaskan uang jasa kepada orang tidak mampu yang dibuktikan secara sah, serta membuka kantornya setiap hari kerja kecuali sedang melaksanakan cuti atau hari libur resmi dengan jam kerja sama dengan jam kerja Kantor Pertanahan setempat. PPAT hanya diperbolehkan untuk memiliki satu kantor di wilayah kerja sebagaimana ditetapkan dalam keputusan pengangkatan PPAT. PPAT harus menyampaikan alamat kantor, contoh tanda tangan, contoh paraf, dan teraan cap atau stempel jabatan kepada Kepala Kantor Wilayah, Bupati/Walikota, Ketua Pengadilan Negeri, serta Kepala Kantor Pertanahan yang wilayahnya mencakup daerah kerja PPAT. Penyampaian keempat hal tersebut dilakukan dalam waktu satu bulan setelah pengambilan sumpah jabatan.

PPAT berdasarkan ketentuan Pasal 26 Kode Etik PPAT wajib membuat satu buku yang berisi daftar akta yang telah dibuat meliputi tanggal pembuatan akta dan penyetoran pajak. Buku daftar akta PPAT harus diisi setiap hari kerja PPAT dan ditutup setiap akhir kerja dengan garis tinta yang diparaf oleh PPAT yang bersangkutan. Pasal 3 Kode Etik PPAT menyatakan bahwa seorang PPAT harus memiliki kepribadian yang baik dan menjunjung tinggi martabat dan kehormatan PPAT. PPAT harus senantiasa menjunjung tinggi dasar negara dan hukum yang berlaku serta bertindak sesuai dengan makna sumpah jabatan, kode etik, serta berbahasa Indonesia secara baik dan benar. PPAT harus mengutamakan pengabdian kepada kepentingan masyarakat dan negara, bersikap profesional, serta turut berpartisipasi dalam pembangunan nasional khususnya dibidang hukum.

PPAT dalam bekerja harus penuh dengan rasa tanggung jawab, mandiri, jujur, dan tidak memihak agar dapat memberikan pelayanan dengan sebaik-baiknya kepada masyarakat yang membutuhkan jasanya. PPAT perlu memberikan penyuluhan hukum kepada masyarakat yang agar masyarakat mampu menyadari hak dan kewajiban sebagai warga negara sekaligus sebagai anggota masyarakat. PPAT harus mampu bersikap saling menghormati dan menghargai rekan sejawat serta mampu menjaga dan membela kehormatan perkumpulan PPAT atas dasar rasa solidaritas dan sikap tolong menolong

secara konstruktif. PPAT wajib bersikap ramah kepada setiap pejabat yang berhubungan dengan pelaksanaan tugas jabatannya.

Pertanggungjawaban PPAT tidak hanya berupa pertanggungjawaban dalam arti sempit yang berkaitan dengan pembuatan akta. PPAT dapat dituntut untuk memberikan pertanggungjawaban dalam arti yang luas yaitu tanggung jawab ketika pasca penandatanganan akta (Wibawa, 2019). PPAT berwenang untuk membuat akta mengenai sembilan macam perbuatan hukum terkait hak atas tanah sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998. Hal ini menunjukkan bahwa tidak semua transaksi dapat dituangkan secara tertulis dalam akta yang dibuat oleh PPAT.

PPAT bertanggung jawab untuk memeriksa syarat-syarat terkait keabsahan suatu perbuatan hukum. PPAT dapat menyesuaikan data yang terdapat dalam sertifikat dengan rekap data yang ada di Kantor Pertanahan (Rismayanthi, 2016). PPAT berwenang untuk menolak pembuatan akta apabila syarat-syarat sebagaimana ditentukan dalam Pasal 39 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tidak terpenuhi. PPAT yang melakukan kesalahan salah satunya dengan membuat akta sebelum pelunasan PPh dapat dikenakan sanksi (Arifuddin, Widhiyanti, & Susilo, 2017). Pasal 62 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 menjelaskan bahwa sanksi yang dapat diberikan kepada PPAT yaitu berupa tindakan administratif, teguran tertulis, serta pemberhentian dari jabatannya (Yulianti & Anshari, 2021). PPAT dapat dituntut ganti rugi oleh pihak yang mengalami kerugian akibat perbuatannya meskipun dalam persetujuan tidak tertulis menyatakan bahwa akibat administratif akan ditanggung oleh pihak klien.

Pembuatan akta sebelum pelunasan PPh tidak termasuk dalam bentuk pelanggaran kode etik PPAT. Pelanggaran kode etik PPAT dikategorikan menjadi dua yaitu pelanggaran berat dan ringan. Pasal 10 ayat (3) huruf a Kode Etik PPAT menjelaskan bahwa yang dimaksud dengan pelanggaran berat yaitu: (a) membantu melakukan permufakatan jahat, (b) melakukan pembuatan akta di luar wilayah kerja kecuali karena pemekaran kabupaten/kota, provinsi, atau membuat akta tukar menukar, akta pemasukan ke dalam perusahaan, atau akta pembagian bersama mengenai beberapa hak atas tanah seperti hak milik atas satuan rumah susun, (c)

memberikan keterangan yang tidak benar dalam akta, (d) membuka kantor cabang, perwakilan, atau bentuk lainnya di dalam dan/atau di luar wilayah kerja, (e) melanggar sumpah jabatan, (f) membuat akta tanpa dihadiri oleh para pihak, (g) membuat akta mengenai hak atas tanah atau hak milik atas satuan rumah susun yang objeknya masih sengketa, (h) tidak membacakan akta yang dibuat di hadapan para pihak, (j) membuat akta dalam masa dikenakan sanksi pemberhentian dengan hormat, pemberhentian sementara, atau dalam keadaan cuti.

Pelanggaran ringan berdasarkan ketentuan Pasal 10 ayat (4) huruf c Kode Etik PPAT berupa pemungutan uang jasa yang melebihi ketentuan peraturan perundang-undangan, tidak melaksanakan tugasnya kembali dalam waktu dua bulan setelah berakhirnya cuti, merangkap jabatan, serta tidak menyampaikan laporan bulanan mengenai akta yang dibuatnya. Pasal 10 ayat (3) angka 1 dan angka 2 Kode Etik PPAT yang berkaitan dengan larangan melakukan pemufakatan jahat sebenarnya dapat dijadikan sebagai dasar penindakan kode etik bagi PPAT. Pasal 88 KUHP menjelaskan bahwa pemufakatan jahat terjadi apabila terdapat dua orang atau lebih yang telah sepakat untuk melakukan suatu kejahatan (Kermita, 2017). Unsur pemufakatan jahat (*samenspaning*) sebagaimana termuat dalam Pasal 88 KUHP yaitu adanya dua orang atau lebih, adanya kesepakatan, dan kejahatan yang akan dilakukan. Pasal 10 ayat (3) angka 1 dan angka 2 Kode Etik PPAT menitikberatkan pada akibat hukum dari suatu pemufakatan jahat yaitu terjadinya sengketa atau konflik pertanahan.

Sengketa atau konflik pertanahan memiliki arti yang sangat luas dengan bentuk yang beragam. Pengertian sengketa pertanahan dapat dilihat dari dua bentuk yaitu pengertian yang diberikan para ahli hukum dan yang ditegaskan oleh peraturan perundang-undangan (Hadimulyo, 1997). Sengketa tanah menurut ahli hukum dalam hal ini Rusmadi Murad bermula dari pengaduan para pihak baik orang atau badan yang berisi keberatan dan tuntutan hak atas tanah mencakup status tanah, prioritas, maupun kepemilikan dengan harapan dapat memperoleh penyelesaian secara administrasi sesuai dengan ketentuan peraturan yang berlaku. Sengketa tanah dapat berupa masalah atau persoalan mengenai prioritas terkait pemegang hak yang sah atas

tanah yang berstatus hak atau atas tanah yang belum ada haknya. Sengketa tanah juga dapat berupa bantahan terhadap suatu bukti perolehan yang digunakan sebagai dasar pemberian hak. Sengketa tanah dapat terjadi dalam bentuk kekeliruan atau kesalahan dalam pemberian hak yang disebabkan oleh penerapan peraturan yang kurang atau tidak benar.

Sengketa pertanahan menurut Pasal 1 angka 1 Peraturan Menteri Agraria/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 1 Tahun 1999 tentang Tata Cara Penanganan Sengketa Pertanahan diartikan sebagai perbedaan pendapat mengenai keabsahan suatu hak, pemberian hak atas tanah, dan pendaftaran hak atas tanah termasuk peralihannya serta penerbitan bukti haknya. PPAT yang membuat akta tanah tanpa dilengkapi bukti pelunasan PPh dapat mengakibatkan pelanggaran kode etik dalam kategori berat. Hal ini dapat terjadi apabila akta yang dibuat oleh PPAT menimbulkan sengketa atau konflik pertanahan karena kesalahan pemberian hak yang disebabkan oleh penerapan peraturan yang kurang atau tidak benar.

Akibat Hukum Penandatanganan Akta Jual Beli Tanah oleh PPAT Sebelum Pembayaran PPh

Pembaharuan hukum pada hakikatnya merupakan pembaharuan terhadap pokok-pokok pemikiran dari suatu peraturan. Pembaharuan hukum tidak hanya sekedar mengganti perumusan pasal dalam suatu peraturan secara tekstual (Tongat dkk., 2020). Pembaharuan hukum dilakukan ketika terjadi kekosongan hukum karena adanya ketidaklengkapan dalam serangkaian sistem hukum (Budiono, 2012). Pembuatan akta sebelum pelunasan PPh dapat dikategorikan sebagai kesalahan yang dilakukan oleh PPAT karena tidak menjalankan kode etik sebagaimana mestinya sehingga berimplikasi pada keabsahan dari akta tersebut.

Pembuatan akta harus dilakukan dengan berdasar pada prosedur yang telah ditentukan agar dapat memberikan kepastian dan perlindungan hukum bagi pihak yang bersangkutan. Akta mempunyai dua fungsi yaitu fungsi formil atau formalitas causa dan fungsi alat bukti atau probationis causa (Mertokusumo, 2009). Putusan Mahkamah Agung Nomor 1363/K/Sip/1997 menyatakan bahwa Pasal 19 Peraturan Pemerintah Nomor 10 Tahun 1961 secara jelas menegaskan bahwa akta PPAT hanya berfungsi

sebagai alat bukti bukan syarat mutlak keabsahan suatu jual beli tanah (Behuria, 1994). Kontrak jual beli tanah harus dituangkan dalam bentuk tulisan yang memuat syarat-syarat perjanjian dan harus ditandatangani oleh kedua belah pihak (Bray, 2010). Akta menjadi salah satu alat bukti yang dapat memberikan perlindungan secara hukum bagi pihak yang bersangkutan ketika terjadi suatu permasalahan di masa mendatang.

Akta dibuat sebagai alat bukti untuk memastikan suatu perbuatan hukum dengan tujuan meminimalisir peluang terjadinya sengketa. Akta PPAT berfungsi sebagai alat bukti yang sempurna untuk menjamin keabsahan suatu perjanjian (Mboeik, 2019). Akta PPAT harus ditafsirkan sebagai alat bukti untuk melakukan pendaftaran sekaligus sebagai syarat mutlak atas suatu perjanjian penyerahan. PPAT harus memastikan akta bukti perbuatan hukum jual beli telah dibuat dengan jelas dan memenuhi persyaratan sebagaimana diatur dalam peraturan yang berlaku. Hal ini bertujuan agar akta yang dibuat tidak menimbulkan masalah secara materiel maupun formil. Transaksi jual beli tanah yang telah dibuatkan akta oleh PPAT dalam prakteknya masih bisa menimbulkan permasalahan seperti pembatalan pemindahan hak atas tanah karena pembuatan akta yang bersangkutan tidak memenuhi salah satu syarat formil yaitu surat setoran PPh.

PPAT dapat dipanggil menjadi saksi di pengadilan apabila akta yang dibuat menimbulkan suatu sengketa jual beli tanah. PPAT tidak bertanggung jawab atas ketidakbenaran materiel karena para pihak atau salah satu pihak dalam proses pembuatan akta jual beli tanah menyampaikan data palsu. Pasal 55 Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) menjelaskan bahwa PPAT dapat dikenakan sanksi apabila PPAT terbukti turut serta melakukan perbuatan yang termasuk dalam kategori tindak pidana. Sanksi pidana bagi PPAT yang terbukti turut serta melakukan tindak pidana yaitu maksimum pidana pokok terhadap kejahatan dikurangi sepertiga, misalnya kejahatan diancam dengan pidana mati atau pidana seumur hidup maka dijatuhi pidana penjara paling lama lima belas tahun. Seseorang dikatakan turut serta melakukan suatu tindak pidana apabila terbukti melakukan perbuatan tersebut secara sengaja.

Pasal 39 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Perubahan Ketiga Atas

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 menjelaskan bahwa wajib pajak yang tidak menyampaikan surat pemberitahuan atau menyampaikan surat pemberitahuan yang isinya tidak benar atau tidak lengkap akan dikenakan pidana penjara paling lama tiga tahun dan/atau denda paling banyak empat kali jumlah pajak yang terhutang. Pasal 39 ayat (1) Nomor 28 Tahun 2007 secara tidak langsung menegaskan bahwa PPAT dapat berpotensi terjatuh Pasal 55 KUHP. PPAT yang terbukti melakukan pelanggaran tidak hanya dapat dikenakan sanksi pidana tetapi juga dapat dikenakan sanksi administratif. Pemberian sanksi administratif kepada PPAT disesuaikan dengan berat ringannya pelanggaran atau kelalaian yang telah dilakukan.

PPAT secara hukum perdata dapat dikenakan sanksi berupa ganti rugi kepada pihak yang dirugikan. Pasal 1365 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUH Perdata) menyatakan bahwa seseorang yang terbukti telah melakukan pelanggaran hingga menimbulkan kerugian bagi orang lain wajib mengganti kerugian yang ditimbulkan akibat perbuatannya. PPAT dalam menjalankan tugas jabatannya harus disertai dengan tanggung jawab dan kepercayaan diri untuk menghadapi permasalahan akibat kesalahan yang mungkin timbul di masa mendatang. PPAT harus bertanggung jawab atas identitas para penghadap sebagai pihak yang melakukan perbuatan hukum, objek perbuatan hukum baik data fisik maupun data yuridis, serta bertanggung jawab atas kebenaran dari kejadian yang termuat dalam akta.

Pembatasan mengenai asas kebebasan berkontrak termuat dalam Pasal 1338 ayat (3) KUH Perdata yang menyatakan bahwa suatu perjanjian hanya dilaksanakan dengan itikad baik. Hal ini menunjukkan bahwa para pihak dalam menentukan klausul-klausul dalam pembuatan akta jual beli tanah harus didasarkan pada itikad baik. Pembuatan akta jual beli tanah yang didasarkan pada itikad buruk misalnya data-data yang disampaikan kepada PPAT tidak lengkap akan menimbulkan akibat hukum berupa pembatalan akta berdasarkan putusan Hakim Pengadilan Negeri.

Perjanjian dalam proses jual beli tanah dapat dibatalkan apabila syarat mengenai kesepakatan dan kecakapan tidak terpenuhi karena paksaan atau penipuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (5) Peraturan Pemerintah Nomor

34 Tahun 2016. Putusan Hakim Pengadilan Negeri yang membenarkan adanya cacat hukum pada suatu akta karena kepalsuan data dapat menyebabkan tidak sahnya perbuatan hukum yang akan dilakukan. Syarat untuk melakukan pendaftaran tanah yaitu adanya akta jual beli yang dibuat oleh PPAT setelah memenuhi syarat materiel sebagaimana diatur dalam peraturan perundang-undangan. Akta jual beli menjadi tidak sah apabila syarat materiel tidak dipenuhi atau data datanya dipalsukan oleh salah satu pihak. Hal ini berimplikasi pada keabsahan sertifikat tanah yang diterbitkan berdasarkan akta jual beli yang tidak sah sehingga sertifikat tanah tersebut dapat dibatalkan secara hukum.

Kepala Kantor Wilayah Badan Pertanahan Nasional melalui Kantor Pertanahan Kabupaten/Kotamadya berdasarkan Peraturan Menteri Negara Agraria/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1999 berhak untuk membatalkan sertifikat tanah yang bertentangan dengan hukum. Pasal 12 Peraturan Menteri Negara Agraria/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1999 menegaskan bahwa Kepala Kantor Wilayah Badan Pertanahan Nasional Provinsi berhak memberikan keputusan mengenai pembatalan keputusan pemberian hak atas tanah yang telah dikeluarkan oleh Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kotamadya karena adanya cacat hukum dalam penerbitannya. Kepala Kantor Wilayah Badan Pertanahan Nasional Provinsi juga berhak membatalkan keputusan pemberian hak atas tanah yang kewenangannya dilimpahkan kepada Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kotamadya dan Kepala Kantor Wilayah Badan Pertanahan Provinsi untuk melaksanakan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap.

SIMPULAN

Kode etik PPAT dalam proses pembuatan akta jual beli tanah yaitu memastikan bahwa pembayaran PPh telah dilakukan sebelum pembuatan dan penandatanganan suatu akta. Pertanggungjawaban PPAT atas penandatanganan akta jual beli tanah sebelum pembayaran PPh dapat berupa sanksi administratif, teguran tertulis, pemberhentian dari jabatan, atau mengganti kerugian yang dialami oleh pihak yang bersangkutan. Akibat hukum penandatanganan akta jual beli tanah oleh PPAT sebelum pembayaran PPh dapat menimbulkan pembatalan akta berdasarkan

putusan Hakim Pengadilan Negeri, apabila akta yang dibuat terbukti mengandung itikad buruk dan cacat hukum. Sertifikat tanah yang didaftarkan berdasarkan akta jual beli tanah yang tidak sah karena tidak memenuhi syarat materiel dapat dibatalkan secara hukum.

DAFTAR RUJUKAN

- Adjie, H. (2016). *Kompilasi Persoalan Hukum dalam Praktek Notaris dan PPAT*. Bandung: Indonesia Notary Community.
- Arifuddin, Widhiyanti, H. N., & 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. *Jurnal Ilmiah Pendidikan Pancasila dan Kewarganegaraan*, 2(1), 18-25.
- Behuria, S. (1994). *Some Aspect of Land Administration in Indonesia: Implication for Bank Operations*. Manila: Asian Development Bank.
- Bray, J. (2010). *Unlocking Land Law*. British: Hodder Education.
- Budiono, H. (2012). *Asas Keseimbangan bagi Hukum Perjanjian Indonesia: Hukum Perjanjian Berlandaskan Asas-Asas Wigati Indonesia*. Bandung: Citra Aditya Bakti.
- Hadimulyo. (1997). *Mempertimbangkan ADR: Kajian Alternatif Penyelesaian Sengketa di Luar Pengadilan*. Jakarta: ELSAM.
- Ibrahim, J. (2007). *Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif*. Malang: Bayumedia.
- Iftitah, A. (2014). Kewenangan Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam Membuat Akta Jual Beli Tanah beserta Akibat Hukumnya. *Lex Privatum*, 2(3), 49-55.
- Kermite, C. A. (2017). Delik Perbuatan Jahat dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana dan Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. *Lex Crimen*, 6(4), 145-150.
- Marzuki, P. M. (2011). *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana.
- Mboeik, M. C. (2019). Hak Sempurna yang Melekat pada Pemenang Benda Tidak Bergerak. *Jurnal Kenotariatan Narotama*, 1(2), 128-143.
- Mertokusumo, S. (2009). *Hukum Acara Perdata Indonesia*. Yogyakarta: Liberty.
- Pramukti, A. S., & Primaharsya, F. (2015). *Pokok-*

- Pokok Hukum Perpajakan*. Yogyakarta: Pustaka Yustisia.
- Prasetya, A. N., Silviana, & Triyono. (2016). Tanggungjawab Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) tentang Kebenaran Fakta Peristiwa dalam Pembuatan Akta Jual Beli Tanah (Analisis Putusan Pengadilan Negeri Depok Nomor: 86/Pdt.G/2009/PN.Dpk). *Diponegoro Law Journal*, 5(3), 1-10.
- Prawira, A. Y., & Susilo. (2020). Hak Notaris Menolak Pembuatan Akta yang Mengandung Unsur Riba dengan Alasan Menjalankan Prinsip Syariat. *Jurnal Ilmiah Pendidikan Pancasila dan Kewarganegaraan*, 5(2), 187-195
- Ratna, H. (2015). Kewenangan Pejabat Pembuat Akta Tanah dalam Perjanjian Jual Beli Tanah. *Jurnal Keadilan Progresif*, 6(2), 94-102.
- Republik Indonesia. (2008). Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4893.
- Republik Indonesia. (1997). Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 59. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 3696.
- Republik Indonesia. (2016). Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2016 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 120. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5893.
- 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. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2016 Nomor 168. Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 5916.
- Republik Indonesia. (2006). Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 1 Tahun 2006 tentang Ketentuan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah.
- Resmawan, P. A., & Andjarwati. (2018). The Implication of Computerized System-Based Mortgage Right Registration. *Jurnal Notariil*, 3(2), 97-108.
- Rismayanthi, I. A. (2016). Tanggung Jawab Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) terhadap Pendaftaran Peralihan Hak Atas Tanah yang Menjadi Objek Sengketa. *Journal Acta Comitatus*, 1(1), 77-93.
- Sumanto, L. (2020). The Future on Publication System of Land Registration in Indonesia. *International Journal of Scientific & Technology Research*, 9(3), 1399-1404.
- Sutedi, A. (2016). *Hukum Pajak*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Tongat, Prasetyo, S. N., Aunuh, N., & Fajrin, Y. A. (2020). Hukum yang Hidup dalam Masyarakat dalam Pembaharuan Hukum Pidana Nasional. *Jurnal Konstitusi*, 17(1), 157-177.
- Wibawa, K. C. S. (2019). Menakar Kewenangan dan Tanggung Jawab Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam Perspektif Bestuurs Bevoegdheid. *Dasar-Dasar Pemikiran Hukum: Filsafat dan Ilmu Hukum*, 1(1), 40-51.
- Yulianti, E. D., & Anshari, T. (2021). Pertanggungjawaban Hukum bagi Notaris dalam Membuat Akta Otentik Berdasarkan Perspektif Pasal 65 Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Undang-Undang Jabatan Notaris. *Jurnal Ilmiah Pendidikan Pancasila dan Kewarganegaraan*, 6(1), 45-54.