

## KEABSAHAN PERNYATAAN PELEPASAN HAK MENUNTUT RESTITUSI PAJAK PADA PEMBATALAN TRANSAKSI JUAL BELI

Arjun

Anwar Borahima

Nurfaidah Said

Email : [sahib\\_arjun@yahoo.co.id](mailto:sahib_arjun@yahoo.co.id)

Fakultas Hukum, Universitas Hasanuddin

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis keabsahan surat pernyataan pelepasan hak menuntut restitusi pajak BPHTB pada permohonan validasi pajak dan Perlindungan hukum bagi pemohon restitusi pajak BPHTB atas pembatalan transaksi Jual Beli. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode penelitian yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan pendekatan konseptual (conceptual approach). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Keabsahan Surat Pernyataan Pelepasan hak menurut restitusi pajak BPHTB pada permohonan validasi pajak yang dalam hal ini Surat Pernyataan tersebut tidak memberikan kepastian hukum. 2) Perlindungan hukum bagi pemohon restitusi pajak BPHTB atas pembatalan transaksi jual beli dapat dilakukan berdasarkan Peraturan Menteri Nomor 187/PMK.03/2015 yang menyatakan bahwa permohonan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.

**Kata Kunci : BPHTB, Restitusi**

### Abstract

This study aims to analyze the validity of declaration of release of the right to demand tax refund BPHTB on tax validation application and Legal protection for applicant tax refund BPHTB on cancellation of Sale and Purchase transactions. This research is done by using normative juridical research method with approach of legislation and also conceptual approach (conceptual approach). The results of this study indicate that: 1) Validity Letter Statement Release of rights according to tax restitution BPHTB in tax validation application in this case the Statement does not provide legal certainty. ) Legal protection for applicant tax refund BPHTB on cancellation of sale transactions purchase may be made pursuant to Ministerial Regulation No. 187 / PMK.03 / 2015 stating that the application for refund of tax overpayment should not be payable.

**Keywords : BPHTB, Restitution**

### A. Latar Belakang Masalah

Biaya Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (selanjutnya disingkat BPHTB) adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas

tanah dan atau bangunan. Besarnya BPHTB yang harus dibayar oleh pembeli adalah 5% dari NJOP/harga Jual Nilai Perolehan Tidak Kena Pajak (NPTKP). BPHTB merupakan

salah satu pajak kebendaan dimana pajak terutang pertama-tama didasarkan pada apa yang menjadi objek pajak baru kemudian memperhatikan siapa yang menjadi subjek pajak. Subjek BPHTB adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan, sementara yang menjadi objek BPHTB adalah perolehan hak atas tanah dan bangunan. Namun, tidak semua perolehan hak atas tanah dan bangunan dikenakan BPHTB.

Status BPHTB yang semula merupakan objek Pajak Pusat berubah menjadi objek Pajak Daerah dan menjadi salah satu jenis pajak kabupaten/kota sehingga membuat Pemerintah Kabupaten/Kota berperan besar dalam pengenaan dan pemungutan BPHTB, mulai dari penetapan peraturan, penetapan pajak, pemantauan pembayaran, sampai pemenuhan hak dan kewajiban perpajakan Wajib Pajak, untuk dapat memastikan uang pajak masuk ke kas daerah. Atas perubahan tersebut, BPHTB kini menjadi kewenangan pemerintahan daerah khususnya Kabupaten/Kota. Konsekuensi mendasar yaitu bahwa setiap Pemerintah Kabupaten/Kota

yang akan memungut BPHTB sebagai salah satu sumber penerimaan daerahnya harus terlebih dahulu menetapkan Peraturan Daerah masing-masing tentang BPHTB yang kemudian menjadi dasar hukum atas pemungutan BPHTB.

Pada perkembangannya masalah muncul ketika dalam praktik transaksi jual beli yang akan dilakukan di hadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah ( selanjutnya disingkat dengan PPAT) dibatalkan dan pihak pembeli bermaksud meminta pengembalian pajak BPHTB yang telah dibayarkan ke Badan Pendapatan Daerah Kota Makassar (selanjutnya disingkat Bapenda Kota Makassar), dengan melampirkan segala dokumen yang dipersyaratkan. Namun hal tersebut ditolak oleh Bapenda Kota Makassar karena sebelumnya pada saat permohonan validasi pajak, pemohon validasi telah melampirkan surat pernyataan yang merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi oleh pemohon validasi dan jika pernyataan tersebut tidak dipenuhi atau tidak dilampirkan. Maka validasi tidak dapat diproses dimana dalam pernyataan tersebut pemohon

harus menyatakan bahwa “dan apabila ada kesalahan peruntukan, pembatalan transaksi jual beli dan masalah hukum yang terkait dengan tanah ini, tidak akan menuntut pengembalian pembayaran BPHTB yang sudah bayar ke pemerintah Kota Makassar “

Tindakan pemerintah daerah tersebut dapat dikatakan menghalangi pengembalian pajak BPHTB dan merupakan tindakan yang tidak memiliki dasar hukum karena sesuai dengan ketentuan Pasal 76 Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 3 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah Kota Makassar (selanjutnya disingkat Perda Kota Makassar) yaitu saat terutangnya Pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan ditetapkan untuk jual beli adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta.

Ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah mengatur bahwa dasar pengenaan pajak adalah pajak terutang, sedangkan pajak terutang adalah pajak yang harus dibayar pada suatu saat, dalam Masa Pajak, dalam Tahun Pajak, atau dalam Bagian

Tahun Pajak sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan dan pengenaan pajak sangat ditentukan oleh jadi tidaknya sebuah transaksi. Jadi pajak baru terutang ketika terjadi transaksi, sehingga dapat dikatakan bahwa sebelum akta jual beli ditandatangani maka pihak pembayar pajak atau pembeli berhak untuk meminta kembali pengembalian pembayaran pajak BPHTB. Secara umum saat terutang pada BPHTB yaitu pada saat tanggal dibuat dan ditandatangani akta jual beli. Dengan demikian dibuatnya akta maka secara hukum perdata perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan dimaksud sudah terjadi, sehingga pada saat itu taatbestand muncul.

Hal ini juga ditentukan dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 51 /PMK.07/2016 tentang Penyelesaian Pengembalian Atas Kelebihan Pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Dan Penyelesaian Permohonan Pelayanan Pajak Bumi Dan Bangunan Perdesaan Dan Perkotaan (selanjutnya disingkat PMK 51/2016) pada Pasal 1 angka 9

bahwa : Pengembalian penerimaan negara akibat kelebihan pembayaran BPHTB adalah pengembalian atas kelebihan pembayaran jumlah BPHTB yang telah dibayar, karena jumlah BPHTB yang telah dibayar lebih besar dari BPHTB yang terutang atau pembayaran atas BPHTB yang tidak seharusnya terutang.

Ketentuan di atas memberikan pengaturan bahwa pengembalian BPHTB terjadi dikarenakan dua hal, pertama, terjadi kelebihan pembayaran dan kedua, pembayaran BPHTB tidak seharusnya terutang. Surat pernyataan yang diterbitkan Bapenda Kota Makassar pada dasarnya telah menggugurkan hak pemohon restitusi untuk meminta pengembalian pembayaran BPHTB karena terutangnya BPHTB terjadi jika akta jual beli telah ditandatangani, artinya akta jual beli yang belum ditandatangani dapat dimintakan pengembalian pembayaran BPHTB karena hal ini bukan merupakan BPHTB terutang.

Berdasarkan latar masalah di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu bagaimanakah keabsahan Surat Pernyataan

pelepasan hak menuntut restitusi pajak BPHTB pada permohonan validasi pajak? Dan bagaimanakah perlindungan hukum bagi pemohon restitusi pajak BPHTB atas pembatalan transaksi jual beli?

## **B. Metode Penelitian**

### **1. Tipe Penelitian**

Metode penelitian yang dilakukan dalam penelitian ini adalah metode penelitian yuridis normatif. Penelitian ini merupakan penelitian hukum, maka metode yang digunakan adalah metode penelitian hukum yang bertujuan untuk mencari pemecahan atas isu hukum serta permasalahan yang timbul didalamnya, sehingga hasil yang akan dicapai kemudian adalah memberikan ketentuan mengenai apa seyogyanya atau isu yang diajukan. Peter M. Marzuki dalam bukunya Penelitian Hukum, menyatakan bahwa penelitian hukum merupakan proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi.

### **2. Pendekatan Penelitian**

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian hukum ini adalah

pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), diperlukan guna mengkaji lebih lanjut mengenai landasan hukum dengan menelaah undang-undang dan regulasi yang bersangkutan paut dengan isu hukum yang sedang ditangani. Dalam pendekatan perundang-undangan, fokus penelitian bukan saja melihat kepada bentuk peraturan perundang-undangan melainkan juga menelaah materi muatannya untuk mempelajari dasar ontologis lahirnya undang-undang, landasan filosofis undang-undang dan ratio legis dari ketentuan undang-undang. Serta pendekatan konseptual (*conceptual approach*) yaitu penulis merujuk pada prinsip-prinsip hukum. Prinsip-prinsip ini dapat diketemukan dalam pandangan-pandangan sarjana ataupun doktrin-doktrin hukum. Di samping itu, penulis juga harus membangun konsep hukum, baik yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan maupun yang berasal dari putusan-putusan pengadilan.

### 3. Bahan Hukum

Bahan hukum dikelompokkan ke dalam:

- a. Bahan hukum primer yang dimaksud dalam bentuk Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945, Burgerlijk Wetboek, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah, Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 3 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah Kota Makassar, Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 51/PMK.07/2016 tentang Penyelesaian Pengembalian Atas Kelebihan Pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan Serta Penyelesaian Permohonan Pelayanan Pajak Bumi Dan Bangunan Perdesaan Dan Perkotaan
- b. Bahan hukum sekunder berupa semua publikasi tentang hukum yang bukan merupakan dokumen-dokumen resmi. Publikasi tentang hukum meliputi

buku-buku teks, kamus-kamus hukum, jurnal-jurnal hukum, dan komentar-komentar atas putusan pengadilan.

#### **4. Analisis Bahan Hukum**

Begitu isu hukum ditetapkan, perlu dilakukan penelusuran untuk mencari bahan-bahan hukum yang relevan terhadap isu yang dihadapi. Bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder yang telah dikumpulkan tersebut kemudian dikelompokkan dan dikaji berdasarkan pendekatan yang digunakan. Untuk lebih mengumpulkan bahan hukum peneliti juga akan melakukan wawancara dengan pihak yang telah ada di perjanjian seperti PPAT, Badan Pendapatan Daerah Kota Makassar, dan pemohon restitusi.

### **C. Hasil Penelitian dan Pembahasan**

**1. Keabsahan Surat Pernyataan Pelepasan Hak Menuntut Restitusi Pajak Bphtb Pada Permohonan Validasi Pajak**  
Berkaitan dengan perolehan hak yang menjadi dasar BPHTB, Pasal 70 Peraturan Daerah Kota

Makassar Nomor 3 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah Kota Makassar menegaskan bahwa yang menjadi objek pajak terdiri dari 2 (dua) hal yaitu pemindahan hak dan pemberian hak baru. Pemindahan hak yang menjadi objek BPHTB meliputi 13 (tiga belas) jenis perolehan hak, yaitu yang dijabarkan di dalam Pasal 70 ayat (3) huruf a Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 3 Tahun 2010 yang menyatakan bahwa pemindahan hak karena:

- 1) Jual Beli;
- 2) Tukar Menukar;
- 3) Hibah;
- 4) Hibah Wasiat;
- 5) Waris;
- 6) Pemasukan dalam Perseroan atau Badan Hukum Lainnya;
- 7) Pemisahan Hak yang mengakibatkan Peralihan;
- 8) Penunjukan Pembeli dalam Lelang;
- 9) Pelaksanaan Putusan Hakim yang Mempunyai Kekuatan Hukum Tetap;
- 10) Penggabungan Usaha;
- 11) Peleburan Usaha;
- 12) Pemekaran Usaha;

13) Hadiah.

Mengenai pemberian hak baru yang mengakibatkan perolehan hak atas tanah dan bangunan yang merupakan objek BPHTB meliputi 2 (dua) jenis perolehan hak, yang dinyatakan di dalam Pasal 70 ayat (3) huruf b Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 3 Tahun 2010 yang menyatakan bahwa pemberian hak baru karena:

- 1) Kelanjutan Pelepasan Hak;
- 2) Di Luar Pelepasan Hak.

Sedangkan mengenai subjek pajak dan wajib pajak dalam BPHTB dinyatakan di dalam Pasal 71 Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 3 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah Kota Makassar yang menyatakan bahwa:

- (1) Subjek Pajak Bea Perolehan Atas Tanah dan Bangunan adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan/atau bangunan;
- (2) Wajib Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan adalah orang pribadi atau

Badan yang memperoleh Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan.

Mengenai penentuan besaran tarif pajak BPHTB dinyatakan di dalam Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 3 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah Kota Makassar yang menyatakan bahwa:

Pasal 72

- (1) Dasar pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan adalah Nilai Perolehan Objek Pajak.
- (2) Nilai Perolehan Objek Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1), dalam hal:
  - a. jual beli adalah harga transaksi;
  - b. tukar-menukar adalah nilai pasar;
  - c. hibah adalah nilai pasar;
  - d. hibah wasiat adalah nilai pasar;
  - e. waris adalah nilai pasar;
  - f. pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya adalah nilai pasar;
  - g. pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan adalah nilai pasar;
  - h. peralihan hak karena pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap adalah nilai pasar;

- i. pemberian hak baru atas tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak adalah nilai pasar;
  - j. pemberian hak baru atas tanah di luar pelepasan hak adalah nilai pasar;
  - k. penggabungan usaha adalah nilai pasar;
  - l. peleburan usaha adalah nilai pasar;
  - m. pemekaran usaha adalah nilai pasar;
  - n. hadiah adalah nilai pasar;
  - o. penunjukan pembeli dalam lelang adalah harga transaksi yang tercantum dalam Risalah Lelang.
- (3) Jika Nilai Perolehan Objek Pajak sebagaimana dimaksud dalam ayat (2) huruf a sampai dengan n tidak diketahui atau lebih rendah daripada NJOP yang digunakan dalam pengenaan Pajak Bumi dan Bangunan pada tahun terjadinya perolehan, dasar pengenaan pajak yang dipakai adalah NJOP Pajak Bumi dan Bangunan.
- (4) Besarnya Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan paling rendah sebesar Rp 60.000.000,00 (enam puluh juta rupiah) untuk setiap Wajib Pajak.
- (5) Dalam hal perolehan hak karena waris atau hibah wasiat yang diterima orang pribadi yang masih

dalam hubungan keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat ke atas atau satu derajat ke bawah dengan pemberi hibah wasiat, termasuk suami/istri, Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan paling rendah sebesar Rp300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah).

(6) Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud pada ayat (4) dan ayat (5) ditetapkan dengan Peraturan Daerah.

#### Pasal 73

Tarif Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan ditetapkan paling tinggi sebesar 5% (lima persen).

#### Pasal 74

Besaran pokok Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif sebagaimana dimaksud dalam Pasal 73 dengan dasar pengenaan pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 72 setelah dikurangi Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 72 ayat (4) atau pasal 72 ayat (5).

Mengenai saat terutangnya pajak BPHTB dinyatakan di dalam Pasal 76 Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 3 Tahun 2010



tentang Pajak Daerah Kota Makassar yang menyatakan bahwa:

- (1) Saat terutang pajak atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan ditetapkan untuk:
  - a. jual beli adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta;
  - b. tukar-menukar adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta;
  - c. hibah adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta;
  - d. hibah wasiat adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta;
  - e. waris adalah sejak tanggal yang bersangkutan mendaftarkan peralihan haknya ke kantor bidang pertanahan;
  - f. pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta;
  - g. pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta;
  - h. putusan hakim adalah sejak tanggal putusan pengadilan yang mempunyai kekuatan hukum yang tetap;

- i. pemberian hak baru atas Tanah sebagai kelanjutan dari pelepasan hak adalah sejak tanggal diterbitkannya surat keputusan pemberian hak;
- (2) Pajak yang terutang harus dilunasi pada saat terjadinya perolehan hak sebagaimana dimaksud dalam ayat (1).

Berkaitan pengembalian atau restitusi pembayaran BPHTB yang dalam penelitian ini dikaitkan dengan restitusi pembayaran BPHTB atas pembatalan transaksi jual beli yang akan dilakukan di hadapan PPAT sebelum terjadinya penandatanganan akta pelepasan hak atas tanah. ketentuan Pasal 79 ayat (1) Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 3 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah Kota Makassar telah menegaskan bahwa Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak.

Terkait mengenai pengembalian atau restitusi pembayaran BPHTB yang diatur dalam ketentuan aturan pelaksana pajak BPHTB yang diatur dalam

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 30/PMK.03/2005 tentang Tata Cara Pembayaran Kembali Kelebihan Pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan. Dalam Pasal 2 dinyatakan bahwa:

- (1) Untuk memperoleh pengembalian kelebihan pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), Wajib Pajak mengajukan permohonan secara tertulis dalam Bahasa Indonesia yang jelas kepada Direktur Jenderal Pajak u.p Kepala Kantor Pelayanan Pajak Bumi dan Bangunan (Kepala KP PBB) Kepala Kantor Pelayanan Pajak Pratama (Kepala KPP Pratama) yang wilayah kerjanya meliputi letak tanah dan atau bangunan.
- (2) Tanda penerimaan Surat Permohonan yang diberikan oleh pejabat KP PBB/KPP Pratama yang ditunjuk untuk itu atau tanda pengiriman surat permohonan melalui pos tercatat, menjadi tanda bukti penerimaan surat permohonan sebagaimana dimaksud pada ayat (1).

Ketentuan mengenai pengembalian pembayaran atau restitusi BPHTB yang selanjutnya diatur di dalam ketentuan Peraturan

Menteri Keuangan Nomor 187/PMK.03/2015 tentang Tata Cara Pengembalian Atas Kelebihan Pembayaran Pajak Yang Seharusnya Tidak Terutang menyatakan bahwa permohonan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang dapat diajukan dalam hal yang salah satunya yaitu terdapat pembayaran pajak yang bukan merupakan objek pajak yang terutang atau yang seharusnya tidak terutang. Selanjutnya Peraturan Menteri tersebut menegaskan bahwa pembayaran pajak yang bukan merupakan objek pajak yang terutang atau yang seharusnya tidak terutang dimana salah satunya yaitu pembayaran pajak atas transaksi yang dibatalkan.

Sedangkan berkaitan dengan penelitian dalam tesis ini dimana dalam pelaksanaan pengembalian pembayaran atau restitusi terhadap pajak BPHTB yang dilakukan oleh Pemerintah Kota Makassar khususnya oleh Badan Pendapatan Daerah Kota Makassar yang menolak pengembalian pembayaran atau restitusi pajak BPHTB yang seharusnya tidak terutang

dikarenakan dalam pelaksanaan pembayaran BPHTB terdapat persyaratan pada saat permohonan validasi pajak dalam bentuk surat pernyataan yang menyatakan bahwa apabila ada kesalahan peruntukan, pembatalan transaksi jual beli dan masalah hukum yang terkait dengan tanah ini, tidak akan menuntut pengembalian pembayaran BPHTB yang sudah bayar ke pemerintah Kota Makassar.

Menurut Anton, selaku Staf Pegawai Badan Pendapatan Daerah Kota Makassar yang menyatakan bahwa:<sup>1</sup>

“Mengenai pengembalian pembayaran BPHTB yang telah dibayarkan tetap tidak dapat dilakukan karena berdasarkan dengan adanya surat pernyataan yang telah ditandatangani oleh wajib pajak. Mengenai pemberlakuan surat pernyataan pada saat proses permohonan validasi pajak BPHTB memang pada dasarnya tidak diatur secara eksplisit dalam bentuk ketentuan, tetapi surat pernyataan ini merupakan syarat mutlak yang harus dipenuhi untuk melakukan validasi terhadap pajak BPHTB.”

---

<sup>1</sup> Hasil wawancara dengan bapak Anton, Staf Pegawai Badan Pendapatan Daerah pada tanggal 28 November 2017.

Berkaitan dengan surat pernyataan tersebut yang dalam bentuknya dapat menggugurkan wajib pajak untuk mendapatkan haknya dalam pengembalian pembayaran atau restitusi pajak BPHTB. Sedangkan hal tersebut telah diatur di dalam beberapa ketentuan bahwa pengembalian pembayaran atau restitusi pajak BPHTB dapat dilakukan jika dalam hal ini terjadi pembatalan transaksi jual beli sebelum dilaksanakan atau dilakukannya penandatanganan akta pelepasan hak atas tanah yang akan dilakukan di hadapan PPAT, artinya bahwa pengembalian pembayaran atau restitusi pajak BPHTB dapat dilakukandalam hal tersebut, di luar bentuk Surat Pernyataan yang dikeluarkan oleh Pemerintah daerah Kota Makassar atau dalam hal ini BadanPendapatan Daerah Kota Makassar.

Berkaitan dengan hal tersebut, perlu dijelaskan mengenai keabsahan dari Surat Pernyataan yang dikeluarkan oleh BadanPendapatan Daerah Kota Makassar tersebut. Mengenai Surat Pernyataan tersebut, dalam ketentuannya tidak diatur di dalam

ketentuan-ketentuan yang mengatur mengenai pajak BPHTB serta dalam ketentuan-ketentuan pelaksana dari pemungutan pajak BPHTB itu sendiri.

Berdasarkan Pasal 2 Peraturan Walikota Makassar Nomor 42 Tahun 2010 tentang Sistem dan Prosedur Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Kota Makassar yang menyatakan bahwa:

- (1) Sistem dan prosedur pemungutan BPHTB mencakup seluruh rangkaian proses yang harus dilakukan dalam menerima, menatausahakan, dan melaporkan penerimaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.
- (2) Prosedur sebagaimana dimaksud pada ayat (1) pasal ini meliputi:
  - a. Prosedur pengurusan Akta Pemindahan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan;
  - b. Prosedur pembayaran BPHTB;
  - c. Prosedur penelitian SSPD BPHTB<sup>2</sup>;

---

<sup>2</sup>Ketentuan Pasal 1 angka 21 Peraturan Walikota Makassar Nomor 42 Tahun 2010 Tentang Sistem dan Prosedur Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Kota Makassar yang menyatakan bahwa Surat Setoran Pajak Daerah untuk BPHTB yang selanjutnya disingkat SSPD BPHTB adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melakukan pembayaran atau penyetoran pajak terutang ke Kas

- d. Prosedur pendaftaran Akta Pemindahan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan;
  - e. Prosedur pelaporan BPHTB;
  - f. Prosedur penagihan;
  - g. Prosedur pengurangan.
- (3) Prosedur pengurusan Akta Pemindahan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf a pasal ini adalah prosedur penyiapan rancangan akta pemindahan hak atas tanah dan/atau bangunan sekaligus penghitungan besarnya nilai BPHTB terutang Wajib Pajak.
  - (4) Prosedur pembayaran BPHTB sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf (b) pasal ini adalah prosedur pembayaran pajak terutang yang dilakukan oleh Wajib Pajak dengan menggunakan SSPD BPHTB.
  - (5) Prosedur penelitian SSPD BPHTB sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf c pasal ini adalah prosedur verifikasi yang dilakukan Dinas Pendapatan Daerah atas kebenaran dan kelengkapan SSPD BPHTB dan dokumen pendukungnya.

---

Daerah atau tempat lain yang ditetapkan oleh Kepala Daerah dan sekaligus untuk melaporkan data perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan.

- (6) Prosedur pendaftaran Akta Pemindahan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf d pasal ini adalah prosedur pendaftaran akta ke Kepala Kantor Pertanahan dan penertiban akta oleh PPAT.
- (7) Prosedur pelaporan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan sebagaimana dimaksud ayat (2) huruf e pasal ini adalah prosedur pelaporan realisasi penerimaan BPHTB dan akta pemindahan hak.
- (8) Prosedur penetapan SKPKB/SKPKBT, dan Surat Teguran sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf f pasal ini adalah prosedur penetapan Surat Tagihan Pajak Daerah BPHTB, SKPKB/SKPKBT, dan Surat Teguran yang dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah.
- (9) Prosedur penetapan Surat Keputusan Pengurangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf g pasal ini adalah prosedur penetapan persetujuan/penolakan atas pengajuan pengurangan BPHTB yang diajukan oleh Wajib Pajak.

Sedangkan mengenai ketentuan sistem prosedur pemungutan BPHTB dalam hal pengurusan akta dan pemindahan Hak Atas Tanah

dan/atau Bangunan, pembayaran BPHTB serta Penelitian SSPD BPHTB dinyatakan di dalam Pasal 4, Pasal 5, Pasal 6 dan Pasal 7 Peraturan Walikota Makassar Nomor 42 Tahun 2010 yang menyatakan bahwa:

Pasal 4

- (1) Wajib Pajak mengurus Akta Pemindahan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan melalui Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) atau Pejabat Lelang sesuai peraturan perundangan.
- (2) Pejabat Pembuat Akta Tanah/Pejabat Lelang melakukan penelitian atas Objek Pajak yang haknya dialihkan.

Pasal 5

- (1) Sistem administrasi pemungutan BPHTB dilakukan melalui aplikasi e-BPHTB.
- (2) Wajib Pajak mengisi data detil Objek Pajak, data diri penjual dan pembeli untuk menghitung dan mengisi Surat Setoran Pajak Daerah BPHTB yang disiapkan oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) melalui aplikasi e-BPHTB.
- (3) PPAT melakukan verifikasi data Wajib Pajak, SSPD BPHTB dan data tunggakan PBB untuk mendapatkan Nomor Transaksi (NT).

- (4) Tata cara pengurusan Akta Pemindahan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan adalah sebagaimana tercantum dalam Lampiran I yang tidak terpisahkan dari Peraturan Walikota ini.

Pasal 6

- (1) Wajib Pajak melakukan pembayaran BPHTB terutang dengan menggunakan Nomor Transaksi (NT) dan SSPD BPHTB.
- (2) SSPD BPHTB dengan NT memiliki jangka waktu 7 hari untuk segera dilakukan pembayaran ke Bank oleh Wajib Pajak.
- (3) Pembayaran sebagaimana dimaksud pada ayat (1) pasal ini dilakukan oleh Wajib Pajak melalui Bank atau tempat lain yang ditunjuk oleh Bendahara Penerimaan pada Dinas Pendapatan Daerah.
- (4) Bank atau tempat lain atau Bendahara Penerimaan pada dipenda akan memberikan Nomor Transaksi Penerimaan Daerah (NTPD) dan SSPD BPHTB kepada Wajib Pajak sebagai tanda lunas.
- (5) Tata cara pembayaran BPHTB oleh Wajib Pajak adalah sebagaimana tercantum dalam Lampiran II yang tidak terpisahkan dari Peraturan Walikota ini.

Pasal 7

- (1) Setiap pembayaran BPHTB wajib diteliti oleh Fungsi Pelayanan melalui aplikasi e-BPHTB dan manual.
- (2) Penelitian sebagaimana dimaksud pada ayat (1) meliputi:
  - a. Kebenaran informasi NT, NTPD yang tercantum dalam SSPD BPHTB; dan
  - b. Kelengkapan dokumen pendukung SSPD BPHTB.
- (3) Jika diperlukan, penelitian sebagaimana yang dimaksud pada ayat (1) disertai dengan pemeriksaan lapangan.
- (4) Tata cara penelitian SSPD BPHTB oleh Wajib Pajak adalah sebagaimana tercantum dalam Lampiran III yang tidak terpisahkan dari Peraturan Walikota ini.

Sedangkan mengenai kelengkapan dokumen seperti yang dinyatakan di dalam ketentuan tersebut di atas dinyatakan di dalam Lampiran III bahwa Wajib Pajak selaku penerima hak menyiapkan dokumen pendukung yang dibutuhkan untuk penelitian SSPD BPHTB, dimana dokumen pendukung tersebut terdiri dari:

1. SSPD BPHTB yang tertera Nomor Transaksi Penerimaan Daerah

- (NTPD)/SSPD BPHTB disertai Bukti Penerimaan Daerah;
2. Fotokopi identitas Wajib Pajak;
  3. Surat KUasa dari Wajib Pajak (dalam hal dikuasakan);
  4. Fotokopi Kartu Keluarga atau Surat Keterangan Hubungan Keluarga, dalam hal transaksi Waris;
  5. Fotokopi identitas Kuasa Wajib Pajak (dalam hal dikuasakan);
  6. Fotokopi NPWP; dan/atau
  7. Dokumen pendukung lain yang diperlukan.

Berdasarkan ketentuan mengenai sistem dan prosedur pemungutan BPHTB sesuai dengan ketentuan tersebut, dapat dinyatakan bahwa mengenai Surat Pernyataan tidak dinyatakan secara eksplisit dalam sistem dan prosedur pemungutan BPHTB. Jika Surat Pernyataan dikaitkan dengan pelaksanaan verifikasi BPHTB dalam hal penelitian SSPD BPHTB sebagai dokumen pendukung SSPD BPHTB, maka dapat dinyatakan bahwa Surat Pernyataan dalam hal

ini juga tidak dinyatakan secara eksplisit sebagai dokumen wajib atau syarat mutlak yang harus dipenuhi sebagai persyaratan dalam verifikasi pajak BPHTB seperti yang dinyatakan oleh Staf Pegawai Pendapatan Daerah Kota Makassar dalam pernyataan sebelumnya di atas.

Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa mengenai Surat Pernyataan tersebut yang tidak dinyatakan secara eksplisit sebagai dokumen pendukung dalam verifikasi pemungutan BPHTB merupakan kewenangan bebas atau diskresi yang dilakukan oleh pejabat administrasi negara sebagai pelaksana pemungutan BPHTB untuk menafsirkan sendiri isi suatu keputusan yang akan dikeluarkan atau ketentuan mengenai dokumen pendukung itu sendiri. Hal tersebut sesuai dengan kategori dalam teori diskresi itu sendiri bahwa diskresi merupakan kewenangan bebas dalam hal kebebasan interpretasi, kebebasan mempertimbangkan dan kebebasan mengambil kebijakan<sup>3</sup>.

---

<sup>3</sup>Ridwan, *Diskresi dan Tanggungjawab Pemerintah*, FH-UII, Yogyakarta, 2014, hlm. 92.

Menurut Lola Rosalina selaku Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang menyatakan bahwa:<sup>4</sup>

“Surat Pernyataan ini bertentangan dengan aturan yang telah ada karena jika jual beli batal atau tidak terjadi maka harus ada pengembalian, biasanya dilakukan pengalihan pembeli. Seharusnya dalam surat pernyataan tersebut formnya berasal dari Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), karena jika Akta Jual Beli (AJB) dilaksanakan atau tidak dilaksanakan dimana yang lebih mengetahui hal tersebut adalah pihak Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT). Ditambahkan lebih lanjut menurutnya bahwa surat pernyataan ini dibuat untuk kepentingan pembeli dan penjual.”

Selain itu, Surat Pernyataan tersebut dapat dimaknai bahwa dapat menyalahi Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Baik (AUPB) yang telah dinyatakan di dalam Pasal 10 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 yang meliputi asas:

- a. Kepastian hukum;
- b. Kemanfaatan;
- c. Ketidakberpihakan;
- d. Kecermatan;

- e. Tidak menyalahgunakan kewenangan;
- f. Keterbukaan;
- g. Kepentingan umum; dan
- h. Pelayanan yang baik.

Dalam hal ini Surat Pernyataan tersebut tidak memberikan kepastian hukum dikarenakan seperti yang dinyatakan sebelumnya bahwa pengembalian pembayaran BPHTB telah diatur di dalam Ketentuan mengenai pelaksanaan Pajak BPHTB beserta aturan pelaksanaannya dan tidak dapat dikategorikan sebagai dokumen pendukung SSPD BPHTB. Selain itu, Surat Pernyataan tersebut juga tidak sesuai dengan asas kecermatan, dimana dalam asas tersebut bahwa suatu keputusan haruslah didasarkan pada informasi atau dokumen yang lengkap untuk mendukung legalitas pengambilan keputusan sehingga keputusan tersebut dibuat dengan cermat sebelum keputusan tersebut diambil atau diberlakukan, yang dalam hal ini Pemerintah Daerah Kota Makassar di dalam memberlakukan Surat Pernyataan tersebut tidak memperhatikan adanya ketentuan pelaksana dari pengembalian atas

---

<sup>4</sup> Hasil wawancara dengan Lola Rosalina selaku PPAT pada tanggal 22 November 2017.



kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang.

Surat Pernyataan tersebut juga menyalahi asas keterbukaan dan asas kepentingan umum, dimana Pemerintah Daerah Kota Makassar dalam memberlakukan Surat Pernyataan tersebut tidak memberikan informasi yang benar, jujur dan tidak diskriminatif terhadap pelaksanaan BPHTB dikarenakan dalam ketentuannya tidak diatur secara eksplisit sebagai syarat mutlak yang harus dipenuhi sebagai kelengkapan dokumen pendukung SSPD BPHTB itu sendiri, dan juga menyalahi asas kepentingan umum dimana Pemerintah Daerah Kota Makassar haruslah mendahulukan kepentingan umum dengan cara yang inspiratif, akomodatif selektif dan tidak diskriminatif, melainkan bahwa dalam hal tersebut dimana wajib pajak dalam hal ini dirugikan terhadap adanya Surat Pernyataan tersebut.

## **2. Perlindungan Hukum Bagi Pemohon Restitusi Pajak BPHTB Atas Pembatalan Transaksi Jual Beli**

Berkaitan dengan bentuk perlindungan hukum bagi pemohon

restitusi atau pengembalian pembayaran pajak BPHTB atas pembatalan transaksi jual beli, dimana di dalam ketentuan Pasal 71 ayat (1) huruf a Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 3 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah Kota Makassar yang menyatakan bahwa saat terutangnya pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan ditetapkan untuk jual beli adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatangani akta. Ditambahkan di dalam Pasal 79 ayat (1) Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 3 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah Kota Makassar yang menyatakan bahwa Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan Hak atas tanah dan/atau bangunan setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak. Berdasarkan hal tersebut, dimana terutangnya pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan dapat dikategorikan sebagai objek pajak terhadap BPHTB saat dimana penandatanganan akta pemindahan hak atas tanah dan/atau bangunan dilakukan. Jika dikaitkan dengan pembatalan jual beli sebelum

penandatanganan akta pemindahan hak atas tanah dan/atau bangunan dilakukan maka pelaksanaan terhadap restitusi atau permohonan pengembalian pajak BPHTB dapat dilakukan.

Ketentuan Pasal 1 ayat (1) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 30/PMK.03/2005 tentang Tata Cara Pembayaran Kembali Kelebihan Pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan menyatakan bahwa kelebihan pembayaran BPHTB terjadi apabila:

- a. Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan yang dibayar ternyata lebih besar dari yang seharusnya terutang;
- b. Dilakukan pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan yang tidak seharusnya terutang.

Berkaitan dengan dengan hal tersebut dimana pengembalian pembayaran atau restitusi BPHTB yang jika dalam ketentuan tersebut dapat dikategorikan bahwa atas pembatalan transaksi jual beli yang

dilakukan sebelum penandatanganan akta merupakan bentuk pembayaran Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan yang tidak seharusnya terutang. Ketentuan mengenai Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan yang selanjutnya diatur di dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 187/PMK.03/2015 tentang Tata Cara Pengembalian Atas Kelebihan Pembayaran Pajak Yang Seharusnya Tidak Terutang. Mengenai Ruang Lingkup BPHTB yang seharusnya tidak terutang dinyatakan di dalam Pasal 2 Peraturan Menteri Nomor 187/PMK.03/2015 yang menyatakan bahwa permohonan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang dapat diajukan dalam hal:

- a. Terdapat pembayaran pajak yang bukan merupakan objek pajak yang terutang atau yang seharusnya tidak terutang;
- b. Terdapat kelebihan pembayaran pajak oleh wajib pajak yang terkait dengan pajak dalam rangka impor;

- c. Terdapat kesalahan pemotongan atau pemungutan yang mengakibatkan pajak yang dipotong atau yang dipungut lebih besar daripada pajak yang seharusnya dipotong atau dipungut;
- d. Terdapat kesalahan pemotongan atau pemungutan yang bukan merupakan objek pajak; atau
- e. Terdapat kelebihan pemotongan atau pemungutan pajak penghasilan terkait penerapan P3B bagi Subjek Pajak Luar Negeri.

Sedangkan mengenai pengembalian kelebihan pembayaran pajak atas pembayaran pajak oleh pihak pembayar dinyatakan di dalam Pasal 3, Pasal 4, Pasal 5, Pasal 6 dan Pasal 7 Peraturan Menteri Nomor 187/PMK.03/2015. Berdasarkan ketentuan tersebut di atas, dapat dinyatakan bahwa dalam hal restitusi atau pengembalian pembayaran

BPHTB yang telah dilakukan yang jika terjadi pembatalan terhadap transaksi jual beli setelah terjadinya pembayaran atas BPHTB dapat dilakukan jika pembatalan terhadap transaksi jual beli terhadap tanah dan atau bangunan yang menjadi objek pajak BPHTB belum dilakukan penandatanganan akta. Dalam ketentuan tersebut mengategorikan bahwa bentuk pembatalan terhadap transaksi jual beli merupakan bentuk pengembalian pembayaran atas kelebihan pajak yang seharusnya tidak terutang.

Berkaitan dengan permasalahan yang muncul dalam latar belakang penelitian ini yang menyatakan bahwa dalam praktek transaksi jual beli yang dilakukan di hadapan PPAT sebelum ditandatanganinya akta bahwa perjanjian jual beli tersebut dibatalkan. Dengan demikian bahwa pihak pembeli dalam hal ini memintakan pengembalian pembayaran terhadap pajak BPHTB yang telah dibayarkan sebelum dilakukannya penandatanganan akta pelepasan hak atas tanah dan atau bangunan. Dalam pelaksanaan pengembalian terhadap pembayaran

BPHTB yang dilakukan pada Badan Pendapatan Daerah Kota Makassar dimana pihak pembeli tersebut telah menyertakan segala persyaratan mengenai pengembalian pembayaran BPHTB yang dalam kategorinya merupakan pengembalian pembayaran atas kelebihan pajak yang seharusnya tidak terutang. Pengembalian pembayaran yang dilakukan tersebut ditolak oleh Badan Pendapatan Daerah Kota Makassar karena sebelumnya pada saat permohonan validasi pajak, pemohon validasi telah melampirkan surat pernyataan yang merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi oleh pemohon validasi dan jika pernyataan tersebut tidak dipenuhi atau tidak dilampirkan, maka validasi tidak dapat diproses dan dalam pernyataan tersebut pemohon harus menyatakan bahwa apabila ada kesalahan peruntukan, pembatalan transaksi jual beli dan masalah hukum yang terkait dengan tanah ini, tidak akan menuntut pengembalian pembayaran BPHTB yang sudah bayar ke pemerintah Kota Makassar.

Terhadap tindakan pemerintah yang dalam hal ini yang dilakukan oleh Badan Pendapatan Kota

Makassar bertentangan dengan ketentuan peraturan yang mengatur mengenai pengembalian pembayaran BPHTB yang merupakan pengembalian pembayaran atas kelebihan pajak yang seharusnya tidak terutang seperti yang dinyatakan di dalam ketentuan tersebut di atas. Bentuk perlindungan hukum wajib pajak terhadap tindakan yang dilakukan oleh Badan Pendapatan Daerah Kota Makassar dapat dilakukan melalui bentuk perlindungan hukum preventif maupun dalam bentuk perlindungan hukum represif. Bentuk perlindungan hukum preventif sebagai bentuk perlindungan hukum yang bertujuan untuk mencegah terjadinya sengketa yang pada bentuk perlindungan hukum preventif tersebut dimana wajib pajak dalam hal ini mendapatkan sarana untuk mengajukan keberatan atau mengajukan pendapat sebelum keputusan pemerintah dalam hal ini Badan Pendapatan Kota Makassar mendapatkan bentuk atau putusan yang definitif.

Bentuk perlindungan hukum preventif sangat besar artinya bagi tindakan pemerintah yang didasarkan

pada kebebasan bertindak., karena dengan adanya perlindungan hukum secara preventif maka pemerintah akan lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan yang dalam pemahaman penulis bahwa tindakan tersebut merupakan diskresi. Pada pelaksanaannya bahwa perlindungan hukum preventif tersebut untuk melindungi hak dan terlaksananya kewajiban wajib pajak terhadap keputusan pemerintah yang berpotensi merugikan wajib pajak. Sedangkan mengenai bentuk perlindungan hukum represif yang merupakan perlindungan hukum yang ditempuh apabila tidak terdapat keputusan pemerintah dan telah memberikan akibat hukum, dimana akibat hukum tersebut menciptakan suatu sengketa hukum sehingga diperlukan bentuk perlindungan hukum represif yang memiliki tujuan untuk menyelesaikan suatu sengketa. Walaupun dalam hal tersebut pemerintah dengan diskresinya melakukan dengan sikap kehati-hatian dalam mengeluarkan keputusan tetapi bisa saja bahwa keputusan tersebut menimbulkan kerugian bagi rakyat dalam hal ini bagi wajib pajak, sehingga

perlindungan hukum represif sangat diperlukan untuk melindungi hak dan pelaksanaan keajiban saat telah terjadi sengketa.

Selain berdasarkan ketentuan Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 3 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah Kota Makassar sebagai bentuk perlindungan hukum terhadap upaya pelaksanaan pengembalian pembayaran pajak BPHTB yang seharusnya tidak bertentangan dengan peraturan pelaksana terhadap pengembalian pembayaran BPHTB yang telah dijelaskan sebelumnya di dalam Peraturan Menteri Keuangan di atas. Sebagai penguatan bentuk perlindungan hukum terhadap tindakan Pemerintah Kota Makassar dalam hal ini oleh Badan Pendapatan Daerah Kota Makassar yang menurut penulis dilakukan dengan dasar diskresi terhadap kewenangan atau ketentuan pengembalian pembayaran BPHTB yang seharusnya tidak terutang dapat dilakukan dengan berdasarkan ketentuan yang mengatur

mengenai administrasi pemerintahan. Dalam upaya administratif yang dilakukan terhadap tindakan administrasi pemerintahan dapat dilakukan berdasarkan Pasal 75 dan Pasal 76 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan. Berdasarkan hal tersebut, memberikan bentuk perlindungan hukum terhadap pelaksanaan pengembalian pembayaran yang dilakukan oleh pemohon restitusi pajak BPHTB atas pembatalan transaksi jual beli tanah yang dalam pelaksanaannya tidak menyalahi bentuk peraturan ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengenai pelaksanaan wajib pajak terhadap pembayaran pajak BPHTB sebelum dilakukannya penandatanganan akta pelepasan hak atas tanah dan atau bangunan serta ketentuan yang mengatur mengenai pengembalian pembayaran BPHTB jika transaksi jual beli tanah dan

atau bangunan terjadi pembatalan.

#### **D. Kesimpulan**

Dari pembahasan di atas maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Keabsahan Surat Pernyataan Pelepasan hak menurut restitusi pajak BPHTB pada permohonan validasi pajak yang dalam hal ini Surat Pernyataan tersebut tidak memberikan kepastian hukum dikarenakan seperti yang dinyatakan sebelumnya bahwa pengembalian pembayaran BPHTB telah diatur didalam Ketentuan mengenai pelaksanaan Pajak BPHTB beserta aturan pelaksanaannya. Selain itu, Surat Pernyataan tersebut juga tidak memberikan asas kemanfaatan, kecermatan, keterbukaan, kepentingan umum serta pelayanan yang baik, dimana wajib pajak

dalam hal ini dirugikan terhadap adanya Surat Pernyataan tersebut..

2. Perlindungan hukum bagi pemohon restitusi pajak BPHTB atas pembatalan transaksi jual beli dapat dilakukan berdasarkan Peraturan Menteri Nomor 187/PMK.03/2015 yang menyatakan bahwa permohonan pengembalian atas kelebihan pembayaran pajak yang seharusnya tidak terutang. Selain itu, perlindungan hukum dilakukan dengan cara bentuk perlindungan hukum preventif dan bentuk perlindungan hukum represif yang telah ditentukan dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang dikemudian diatur di

dalam Peraturan Daerah Kota Makassar Nomor 3 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah Kota Makassar mengenai perlindungan hukum dalam bentuk upaya keberatan atau upaya banding kepada Pengadilan Pajak.

## DAFTAR PUSTAKA

### A. Buku

- Marihot Pahalamana Siahaan, 2003. *Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Teori dan Praktek* . cet.1. PT. Raja Grafindo Persada : Jakarta.
- Peter Mahmud Marzuki, 2005. *Penelitian Hukum*, Kencana Praenada Media Group, Jakarta, ,
- Ridwan, 2014. *Diskresi dan Tanggungjawab Pemerintah*, FH-UII, Yogyakarta,

### B. Jurnal

- Dwi Sartika Paramyta, "Pengenaaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Terhadap Hibah Wasiat Pasca Pemberlakuan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan

Retribusi  
Daerah." *PREMISE LAW  
JURNAL* 4 (2015).

Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian  
Hukum*, Yuridika,  
Volume 16, No. 2, Maret  
2001,

Yafet Krismatius Buulolo, "Evaluasi  
Pengalihan Bea  
Perolehan Hak atas  
Tanah dan Bangunan  
(BPHTB) di Pemerintah  
Kota  
Gunungsitoli." *Jurnal  
Ilmu Administrasi* 12.3  
(2015):

**C. Website**

[http://www.hukumonline.com/klinik/  
detail/lt573c38041ec64/mana-yang-  
lebih-kuat--surat-pernyataan-yang-  
ditulis-tangan-atau-diketik](http://www.hukumonline.com/klinik/detail/lt573c38041ec64/mana-yang-lebih-kuat--surat-pernyataan-yang-ditulis-tangan-atau-diketik)