

12-30-2019

BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (BPHTB) ATAS WARISAN, APAKAH WARISAN (DALAM GARIS KETURUNAN SEDARAH) HARUS DIKENAI BPHTB?

Eka Wijaya Silalahi

Faculty of Law Universitas Indonesia, silalahiofeka@gmail.com

Follow this and additional works at: <https://scholarhub.ui.ac.id/jhp>



Part of the [Natural Resources Law Commons](#), and the [Tax Law Commons](#)

Recommended Citation

Silalahi, Eka Wijaya (2019) "BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (BPHTB) ATAS WARISAN, APAKAH WARISAN (DALAM GARIS KETURUNAN SEDARAH) HARUS DIKENAI BPHTB?," *Jurnal Hukum & Pembangunan*: Vol. 49: No. 4, Article 7.

DOI: 10.21143/jhp.vol49.no4.2346

Available at: <https://scholarhub.ui.ac.id/jhp/vol49/iss4/7>

This Article is brought to you for free and open access by the Faculty of Law at UI Scholars Hub. It has been accepted for inclusion in Jurnal Hukum & Pembangunan by an authorized editor of UI Scholars Hub.

BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (BPHTB) ATAS WARISAN, APAKAH WARISAN (DALAM GARIS KETURUNAN SEDARAH) HARUS DIKENAI BPHTB?

Eka Wijaya Silalahi *

* Mahasiswa Program Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas Indonesia
Korespondensi: silalahiofeka@gmail.com
Naskah dikirim: 16 Desember 2018
Naskah diterima untuk diterbitkan: 1 Maret 2019

Abstract

Tax is the main element of income for the state treasury so that the tax function is essential in financing all needs in the administration of the state. This study examines and explores whether inheritance can be taxed, especially BPHTB, for inheritance in the form of land or buildings. This study uses a normative juridical method (Library Research) with secondary data as the source. The results of the study indicate that the inheritance (in blood lineage) in the form of land or buildings should not be taxed (Customs and Land Rights Acquisition Fees).

Keywords: Taxes, Fees for Obtaining Land and Building Rights (BPHTB), Inheritance

Abstrak

Pajak merupakan unsur pemasukan yang utama bagi kas negara, sehingga begitu esensialnya fungsi pajak dalam membiayai segala kebutuhan dalam penyelenggaraan negara. Penelitian ini mengkaji dan mendalami apakah warisan dapat dikenakan pajak, khususnya BPHTB atas warisan berupa tanah dan/atau bangunan. Penelitian ini menggunakan metode yuridis normatif (*Library Research*) dengan data sekunder sebagai sumbernya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa atas warisan (dalam garis keturunan sedarah) berupa tanah dan/atau bangunan seharusnya tidak dikenakan pajak (Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan).

Kata Kunci: Pajak, Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), Warisan.

I. PENDAHULUAN

Dalam pembagian hukum waris di Indonesia, dikenal ragam hukum waris seperti hukum waris adat, hukum waris perdata, dan hukum waris Islam, yang memiliki tata cara dan ketentuan tersendiri mengenai pewarisannya. Hukum waris merupakan ranah hukum privat, oleh sebab itu hukum waris tunduk terhadap ketentuan yang diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Perdata. Hukum Perdata di Indonesia merupakan terjemahan dari *Burgerlijk Wetboek* yang merupakan produk hukum peninggalan Kerajaan Belanda pada masa penjajahan di Indonesia. Th. W. Juynboll dalam bukunya “*Handleiding tot de kennis van de Mohammedaanse Wet volgens de leer der Sjafi’itische School*”, cetakan ke-4 tahun 1930 halaman 249 menunjukkan pada amat sukarnya hal mempelajari hukum warisan diantara orang-orang Islam ditanah Arab sejak dahulu kala, sehingga Nabi Muhammad S.A.W pernah berkata¹: “*Hukum Warisan meliputi separoh dari seluruh ilmu pengetahuan*”.

Sejatinya perihal hukum waris merupakan bagian dari hukum privat², dimana hukum privat mengatur hubungan antara orang-orang dan masing-masing dari orang-orang itu merupakan subjek dimata hukum. Manusia sebagai subjek hukum memiliki hak³ dimana hak tersebut merupakan hak yang melekat secara hakiki, yang disebut dengan Hak Asasi Manusia. Teori mengenai Hak Asasi Manusia bersumber pada konsep *natural rights*, yang menyatakan bahwa hak asasi manusia itu melekat sebagai jati diri atau hakekat sebagai manusia kapanpun dan dimanapun ia berada.⁴ Hak Asasi Manusia termasuk pula didalamnya hak untuk hidup, hak untuk merdeka, hak atas keamanan pribadi dan hak milik atas properti.⁵ Dari konteks hak milik sebagai hak asasi ini kemudian didefenisikan bahwa hak milik merupakan hak yang turun-temurun, terkuat dan terpenuh yang dapat dimiliki orang atas tanah (sebagai properti).⁶ Kemudian dikatakan pula bahwa hak milik dapat dialihkan kepada pihak lain yang berarti ‘dapat diperdagangkan’.⁷ Frasa “dapat dialihkan” disini juga dapat dipahami bukan saja untuk diperdagangkan, melainkan juga untuk diwariskan dan/atau dihibahkan. Dari pengertian mengenai hak sebagaimana telah diuraikan sebelumnya bahwa hak merupakan dasar dari adanya suatu kekuasaan atau kewenangan, dalam hal ini pengakuan negara terhadap hak warganya sebagaimana disebutkan oleh Bagir Manan dengan istilah ‘konstitusionalisme’ sebagai pembatasan terhadap kekuasaan-

¹ Wirjono Prodjodikoro, “Hukum Warisan Di Indonesia”, (Bandung: BALE, 1986), hlm. 9.

² Hukum privat merupakan suatu rezim hukum yang memberikan kebebasan bagi para pihak untuk menentukan sendiri penyelesaian sengketanya berdasarkan konsep dan kepentingannya, dalam Rahayu Prasetya Ningsih, *Konstitusionalisasi Hukum Privat*, Padjajaran Jurnal Ilmu Hukum, Volume 1, Nomor 2, Tahun 2004, Hlm. 371, lihat pula Ernest J. Weinrib, “*The Normative Structure of Unjust Enrichment*”, dalam buku *Structure and Justification in Private Law Essay for Peter Birks* yang disusun oleh Charles Rickett & Ross Grantham (eds), (Portland: Hart Publishing, 2008), Hlm. 38.

³ Kamus Besar Bahasa Indonesia Daring (KBBI Daring), <https://kemdikbud.go.id>. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia disebutkan bahwa pengertian ‘hak’ meliputi:

a. sebagai kata sifat: hak berarti benar,

b. sebagai kata benda: hak berarti milik; kepunyaan; kewenangan; kekuasaan untuk berbuat sesuatu karena ditentukan oleh Undang-Undang, aturan, dan sebagainya; kekuasaan yang benar atas sesuatu atau untuk menuntut sesuatu; derajat atau martabat; wewenang menurut hukum.

⁴ “*according to the natural rights theory, human rights are rights that belong to all human beings at all times and in all places by virtue of being born as human beings*”, Jack Donnelly, *The Concept of Human Rights*, (New York: St. Martin’s Press, 1985) hlm.8-27, dalam Todung Mulya Lubis, “*In Search of Human Rights*”, (Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, 1993), hlm. 15

⁵ *Ibid*, hlm. 17

⁶ Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 5 tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-pokok Agraria, Pasal 20 ayat (1), LN Nomor 104 tahun 1960, TLN Nomor 2043.

⁷ *Ibid*, pasal 20 ayat (2).

kekuasaan yang ada dalam negara dan jaminan terhadap hak-hak warga negara.⁸ Karena lahirnya negara didasari oleh suatu kontrak sosial, maka dari kontrak sosial tersebut lahirlah prestasi, yaitu kewajiban negara untuk menjamin dan memberikan hak warga negaranya, dan kewajiban warga negara terhadap negaranya. Negara mengakui dan menjamin keberlangsungan hak warga negaranya merupakan suatu prestasi dan untuk melaksanakan ketertiban dan keberlangsungan hidup warga negaranya, negara menuntut ‘pajak’ sebagai bentuk kontra-prestasi terhadap warga negaranya.

Dari Penjelasan tersebut diatas dapat diketahui bahwa pajak merupakan suatu kewajiban, dimana kewajiban terhadap pajak merupakan kewajiban warga negara kepada negaranya. Pajak sebagai suatu kewajiban merupakan bagian dari kategorisasi benda sebagaimana disebutkan oleh Mitchell McInnes⁹, yang dapat diartikan bahwa kepemilikan (termasuk hak dan kewajiban yang timbul karenanya) dari benda itu dapat dialihkan dari seorang kepada yang lain. Pengalihan benda karena suatu kondisi tertentu seperti kematian, merupakan hakikat timbulnya warisan. Begitu pula dengan pajak, karena dikategorisasikan sebagai benda, maka pengalihan warisan mengikuti pengalihan seluruh hak dan kewajiban yang lahir dari warisan tersebut, termasuk diantaranya kewajiban terhadap pajak.

II. METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif yang dilakukan dengan cara mengkaji bahan terberi atau lebih sering disebut dengan istilah penelitian kepustakaan (*library research*). Sesuai dengan kegunaan dari metode penelitian hukum normatif, menurut Sunaryati Hartono, yaitu untuk mengetahui dan mengenal apakah dan bagaimanakah hukum positifnya mengenai masalah tertentu, maka pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan yang bersifat yuridis normatif (*Legal research*). Seperti dikatakan R. Hanitjo Soemitro bahwa pendekatan penelitian hukum yuridis normative yaitu penelitian hukum yang dilakukan dengan cara mengidentifikasi dan mengkonsepsikan hukum sebagai norma, kaidah, peraturan, undang-undang yang berlaku pada suatu waktu dan tempat tertentu sebagai produk dari suatu kekuasaan negara tertentu yang berdaulat.¹⁰

Sifat penelitian ini adalah penelitian deskriptif analitis karena penelitian untuk menggambarkan dan menganalisa masalah yang ada dan termasuk dalam jenis penelitian kepustakaan yang akan disajikan secara deskriptif. Menurut Whitney, metode deskriptif adalah pencarian fakta dengan interpretasi yang tepat.¹¹ Dalam penelitian ini, adapun data primer yang digunakan ialah peraturan perundang-undangan yang terkait sedangkan data sekunder yang digunakan ialah buku maupun

⁸ Bagir Manan, “Pertumbuhan dan Perkembangan Konstitusi Suatu Negara”, (Bandung: CV. Mandar Maju, 1995), Hlm. 6. Dari pernyataan Bagir Manan tersebut dapat diketahui bahwa kekuasaan dan kewenangan yang timbul dari hak tersebut mensyaratkan sesuatu, sehingga syarat tersebut menjadi garis demarkasi yang membatasi sekaligus memisahkan hak negara dan hak warga negara, dimana hak tersebut masing-masing saling menuntut satu sama lain dan kemudian menimbulkan hubungan timbal balik.

⁹ Mitchell McInnes, “*Taxonomic Lessons for the Supreme Court of Canada*” dalam buku *Structure and Justification in Private Law Essay for Peter Birks* yang disusun oleh Charles Rickett & Ross Grantham (eds.), Portland: Hart Publishing, 2008, hlm. 83. Dalam Rahayu Prasetya Ningsih, *Konstitusionalisasi Hukum Privat*, Padjajaran Jurnal Ilmu Hukum, Volume 1, Nomor 2, Tahun 2004, Hlm. 371.

¹⁰ Soemitro Ronny Hanitjo, “*Metodologi Penelitian Hukum dan Jurimetri*”, (Jakarta: Ghalia Indonesia, 1998), Hlm. 46.

¹¹ Soejono dan Abdurrahman, *Metode Penelitian*, (Jakarta: PT. Rieneka Citra, 1999), Hlm. 21

jurnal. Setelah data primer dan sekunder didapat dan dianalisis secara kualitatif, kemudian disajikan dalam bentuk deskriptif.

III. PEMBAHASAN

1. Pajak dan Kewajiban Negara

Sebagaimana telah diuraikan diatas, pengalihan hak merupakan objek yang diperhitungkan dalam menetapkan kewajiban pajak, dimana penetapan itu dilaksanakan oleh otoritas, yakni negara. Dalam teori pemungutan pajak, dikenal teori pemungutan pajak yang bersifat mutlak. Sifat ‘mutlak’ dalam hal ini didasarkan pada teori *Organische Staatsleer*¹² oleh Johan Rudolph Thorbecke. Dalam literasinya, Thorbecke menjelaskan bahwa dengan berdirinya suatu negara, maka secara otomatis menimbulkan kewajiban bagi warga negaranya untuk membayar pajak.¹³

Teori ini kemudian menjadi dasar filosofis diberlakukannya pemungutan pajak terhadap warga negara, yang kemudian disebut sebagai teori kewajiban pajak mutlak. Untuk melaksanakan pemungutan pajak oleh negara terhadap warga negaranya, maka dibutuhkan suatu mekanisme berupa aturan dan tata cara pemungutan pajak, yang kemudian diatur dalam hukum pajak. Rochmat Soemitro dalam literasinya menyebutkan bahwa Hukum Pajak adalah¹⁴: “Suatu kumpulan peraturan-peraturan yang mengatur hubungan antara pemerintah sebagai pemungut pajak dan rakyat sebagai pembayar pajak”. Sementara itu, R. Santoso Brotodihardjo mendefinisikan hukum pajak sebagai “Keseluruhan peraturan yang meliputi wewenang pemerintah untuk mengambil kekayaan seseorang dan menyerahkannya kembali kepada masyarakat dengan melalui kas negara, sehingga ia merupakan bagian dari hukum publik yang mengatur hubungan-hubungan hukum antara negara dan orang-orang atau badan hukum yang berkewajiban membayar pajak, dan selanjutnya disebut sebagai wajib pajak.”¹⁵

Kewajiban warga negara untuk membayar pajak, menimbulkan kewajiban negara sebagai bentuk kontraprestasi atas pajak yang diberikan tersebut. Kewajiban negara yang dimaksud ialah kewajiban negara untuk mengusahakan kesejahteraan rakyatnya, sebagaimana dikemukakan oleh Otto Von Bismarck dalam bukunya yang berjudul “*Soziale Sicherheit*”.¹⁶ Kesejahteraan yang dimaksud termasuk pula

¹² Dalam literasinya, F.L Van Holthoon menyebut bahwa teori *Organische Staatsleer* merupakan buah pemikiran R.J Van Thorbecke dengan menyebutnya sebagai “*De Genese van Thorbecke Organische Staatsleer*”, Artikel: Holthoon, F.L., (1986). *De Genese van Thorbeckes organische staatsleer*. BMGN – Low Countries Historical Review. 101 (2), pp. 177-201. DOI: <http://doi.org/10.18352/bmgn-Ichr.2659>

¹³ “*In 1824 behandelt Thorbecke in zijn geschrift over het organisch karakter van de geschiedenis onder het hoofdstuk organisch de verhouding tussen ontwikkeling en samenhang. Het hierna aangehaalde citaat uit 1835 handelt over de verhouding tussen individu en samenleving. En aantekeningen neergeschreven tegen het einde van zijn leven gaan over de onderlinge verhouding van instituties binnen de staat. Met andere woorden het door Thorbecke gehanteerde begrip organisch is onbestemd*”. Istilah organik dalam hal ini untuk mendeskripsikan bahwa pemungutan pajak oleh pemerintah kepada rakyatnya diibaratkan tumbuhan organik yang menjadikan dedaunan dan ranting yang gugur dari tumbuhan induk sebagai pupuk untuk terus bertumbuh. Sama halnya dengan pungutan pajak, melalui pajak pemerintah dapat memajukan peradaban masyarakatnya dan negara tumbuh berkembang seiring kemajuan peradaban tersebut. F. L Van Holthoon, *Ibid*, Hlm. 177.

¹⁴ Rochmat Soemitro, “Dasar-Dasar Hukum Pajak Dan Pajak Pendapatan 1944”, (Jakarta: Eresco, 1977), Hlm. 23

¹⁵ Santoso Brotodihardjo, “Pengantar Ilmu Hukum Pajak”, (Jakarta: Eresco, 1966), Hlm. 1

¹⁶ Otto Von Bismarck dalam buku “*Soziale Sicherheit*” tahun 1880, mengemukakan prinsip dasar teori *welfare state*, yaitu bahwa negara atau pemerintah bertanggungjawab penuh untuk menyediakan

kesejahteraan atas hak milik pribadi, yakni negara mengakui hak milik seseorang dan melindungi hak tersebut dari kesewenang-wenangan. Sementara dalam Konstitusi negara Republik Indonesia yang tertuang dalam bentuk Undang-Undang Dasar tahun 1945 pasal 28H ayat (4) kemudian disebutkan bahwa setiap orang berhak mempunyai hak milik pribadi dan hak milik tersebut tidak boleh diambil alih secara sewenang-wenang oleh siapapun.¹⁷ Dari uraian tersebut dapat dipahami bahwa esensi pajak terhadap benda yang dimiliki oleh seseorang bukan saja untuk memberikan alas hak kepada orang tersebut, tetapi juga menimbulkan kewajiban bagi negara untuk melindungi hak milik atas benda itu. Hal ini merupakan esensi dari konsep dasar teori kepentingan dalam hukum pajak (*Belangen Theorie*). Teori kepentingan disini bukan ditujukan untuk menjelaskan bahwa pengenaan pajak terhadap wajib pajak didasarkan pada seberapa besar kepentingan seseorang sehingga mengharuskannya membayar pajak dalam jumlah tertentu, melainkan untuk menjelaskan bahwa setiap wajib pajak memiliki kepentingan yang ingin dilindungi sehingga ia patuh untuk membayarkan pajak kepada negara. Kepentingan yang dimaksud ialah kepentingan seseorang untuk menjaga eksistensi hak milik yang diakui oleh negara. Melalui pembayaran pajak, negara berkewajiban untuk melindungi hak milik atas objek yang dibebani pajak berikut proses administrasinya yakni berupa pencatatan dalam sebuah akta kepemilikan. Wajib pajak berkewajiban untuk membayar setiap tahunnya, yaitu berupa pajak dalam jumlah tertentu yang ditetapkan oleh negara. Selama wajib pajak taat membayarkan pajak dalam jumlah tertentu setiap tahunnya, maka negara berkewajiban melindungi objek pajak tersebut termasuk menjamin peralihan hak atas objek pajak itu.

2. BPHTB Sebagai Peralihan Hak yang Dijamin Oleh Negara

a. Esensi 'Dijamin oleh negara'

Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) diartikan sebagai pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan bangunan yang meliputi perolehan karena perbuatan hukum maupun peristiwa hukum.¹⁸ Perbuatan hukum yang dimaksud antara lain, jual beli, tukar-menukar, hibah, hibah wasiat, pemasukan dalam perseroan atau badan hukum lainnya, pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan, penunjukan pembeli dalam lelang, pelaksanaan putusan hakim yang mempunyai kekuatan hukum tetap, penggabungan usaha, peleburan usaha, pemekaran usaha, dan hadiah, sementara peristiwa hukum yang dimaksud ialah waris.¹⁹ Perolehan hak atas tanah dan bangunan sebagaimana dimaksud termasuk pula diantaranya hak milik, hak guna usaha, hak guna bangunan, hak pakai, hak milik atas satuan rumah susun, dan hak pengelolaan.²⁰

Telah diuraikan sebelumnya bahwa setiap pengalihan hak yang dilakukan oleh pemiliknya merupakan kepentingan pemilik hak tersebut yang dijamin oleh negara, oleh sebab itu negara menetapkan pajak (bea) atas pengalihan tersebut. Adapun penetapan bea disini didasarkan pada kepentingan negara, yaitu untuk mendapatkan

semua kebutuhan rakyatnya dan tidak dapat dilimpahkan kepada siapapun. Dalam Tjip Ismail, "*Pengaturan Pajak Daerah Di Indonesia*" (Jakarta: Yellow Mediatama, 2005), Hlm. 36.

¹⁷ Republik Indonesia, Undang-Undang Dasar Tahun 1945, Amandemen ke-4 Tahun 2002, pasal 28 huruf H ayat (4).

¹⁸ Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, Pasal 1 dan Pasal 2, Lembaran Negara tahun 2000 Nomor 130, TLN Nomor 3988.

¹⁹ *Ibid*, Pasal 2.

²⁰ *Ibid*.

penghasilan bagi kas negara atas setiap pengalihan hak tersebut.²¹ Penetapan bea disini mencerminkan fungsi *regulerend* (fungsi mengatur) oleh negara.²² Jaminan oleh negara atas setiap pengalihan hak perihal pengenaan BPHTB dalam hal ini dapat dipahami sebagai kewajiban negara untuk menjamin hak tersebut, termasuk menjamin proses pencatatannya secara administratif. Jadi pembayaran atas BPHTB merupakan hak negara yang menimbulkan kewajiban bagi negara untuk mencatatkan pengalihan hak, dimana hasil pencatatan tersebut menjadi alas hak bagi pemilik yang baru.

b. Esensi ‘Keadilan dalam pengenaan BPHTB’

Pengenaan bea sebagai pajak atas peralihan hak atas tanah dan bangunan dalam hal ini didasarkan pada teori *Koopkracht Beginsel* (asas gaya-beli). Dalam literasinya, Santoso Brotodihardjo menyatakan bahwa teori ini dianut oleh P.J.A. Adriani, dimana teori *Koopkracht Beginsel* disini menitikberatkan pada efek dari pengenaan pajak yang adil untuk kepentingan bersama, yaitu kepentingan negara dan kepentingan individu. Efek yang dimaksud disini ialah bahwa pengenaan pajak harus sesuai dengan kemampuan pembayar pajak itu, sehingga penerimaan pajak oleh negara telah didasarkan pada suatu penetapan tarif yang adil. Penetapan tarif yang sesuai merupakan unsur terpenting dalam penyelenggaraan pajak, sebab ketentuan mengenai tarif harus mengakomodasi kepentingan individu sebagai wajib pajak dan kepentingan negara sebagai penerima pajak.

Esensi ‘keadilan’ dalam pemungutan pajak didasarkan pada prinsip ‘equity’ sebagaimana dijelaskan oleh Tjip Ismail dalam literasinya, termasuk terhadap ketentuan pajak daerah. Prinsip ‘equity’ disini ditujukan untuk menjelaskan bahwa dasar pajak dan kewajiban membayar harus jelas dan tidak sewenang-wenang, pajak bersangkutan harus adil secara horizontal, artinya beban pajak haruslah sama benar antara berbagai kelompok yang berbeda tetapi dengan kedudukan ekonomi yang sama, harus adil secara vertikal, artinya kelompok yang memiliki sumber daya ekonomi yang lebih besar memberikan sumbangan yang lebih besar daripada kelompok yang tidak banyak memiliki sumber daya ekonomi, dan pajak itu haruslah adil dari tempat ketempat, dalam arti, hendaknya tidak ada perbedaan-perbedaan besar dan sewenang-wenang dalam beban pajak dari satu daerah kedaerah lain, kecuali jika perbedaan ini mencerminkan perbedaan dalam cara menyediakan layanan masyarakat.²³

Sementara dalam ketentuan pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang BPHTB disebutkan bahwa dasar pengenaan pajak (bea) ialah Nilai Perolehan Objek Pajak (Nilai Transaksi). Sementara pasal 6 ayat (3) mensyaratkan bahwa jika nilai transaksi Objek Pajak lebih rendah dari nilai jual Objek Pajak, maka yang menjadi dasar pengenaan pajak yang digunakan ialah nilai jual Objek Pajak. Objek Pajak yang dimaksud ialah Objek pada Pajak Bumi dan Bangunan. Jika melihat pengenaan pajak berdasarkan pasal 6 ayat (3) dalam hal ini tidak sesuai dengan teori *Koopkracht-Beginsel* yang telah dibahas sebelumnya. Sebab berdasarkan teori tersebut, pengenaan tarif sesuai dengan kemampuan wajib pajak tidak tercermin dalam rumusan pasal 6 ayat (3) tersebut. Seharusnya pengenaan tarif atas BPHTB tetap didasarkan pada ketentuan ayat (1) kendati dalam kenyataannya nilai transaksi lebih rendah dari nilai jual. Sebab kemampuan wajib pajak untuk membayar sesuai tarif bea

²¹ R. Santoso Brotodihardjo sendiri menjelaskan bahwa fungsi pajak terdiri dari dua hal, yakni fungsi *budgetair* dan fungsi *regulerend*. Adapun fungsi *budgetair* disini lebih bertujuan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan. Dalam R. Santoso Brotodihardjo, *Op. Cit*, Hlm. 2

²² Sedangkan fungsi *regulerend* bertujuan untuk mengatur dan memberikan landasan dalam penyelenggaraan kebijakan terhadap pajak. *Ibid*.

²³ Tjip Ismail, “*Potret Pajak Daerah Di Indonesia*”, (Jakarta: Kencana, 2018), Hlm. 33.

yang ditentukan, tercermin dari nilai transaksi objek pajak. Nilai transaksi atas Objek pajak dalam hal ini bukan saja mencerminkan kemampuan wajib pajak, melainkan juga mencerminkan kepentingan para pihak dalam transaksi jual-beli tersebut. Bahkan dalam rumusan pasal 6 ditegaskan lebih lanjut bahwa nilai perolehan Objek Pajak dalam hal jual-beli didasarkan pada harga transaksi. Hal ini menimbulkan penafsiran bahwa pembuat Undang-Undang menetapkan suatu pengecualian mengenai pengenaan tarif, yakni berdasarkan nilai jual, yaitu untuk mencegah kesepakatan antara penjual dan pembeli yang dengan sengaja menetapkan nilai transaksi jual-beli yang terjadi diantara mereka lebih rendah dari nilai jual. Atau dengan kata lain pembuat Undang-Undang ingin menetapkan tarif yang adil bagi pemasukan negara, manakala penjual dan pembeli bersepakat menurunkan harga transaksi untuk memperkecil tarif bea yang akan ditanggung.

Ketentuan yang menyimpang dari teori *Koopkracht Beginsel* disini dapat dipahami sebagai upaya pemerintah untuk menegaskan bahwa kepentingan negara haruslah berada diatas kepentingan pribadi. Untuk mencegah kesewenangan pejabat (dalam hal ini Menteri Keuangan cq Direktorat Jenderal Pajak) dalam menentukan tarif bea²⁴ karena kewenangannya secara *ex officio*, maka Undang-Undang menetapkan tarif bea didasarkan pada nilai jual Objek Pajak tersebut. Dalam hal ini dapat dipahami bahwa esensi keadilan dalam kriteria tertentu yang telah diuraikan diatas, didasarkan pada keadilan untuk kepentingan negara, bukan kepentingan bersama antara wajib pajak dan pemerintah sebagaimana dijelaskan oleh teori *Koopkracht Beginsel* (asas gaya-beli) yang dianggap oleh ahli seperti Santoso Brotodihardjo dan P.J.A. Adriani dalam literasi mereka sebagai teori modern yang berlaku sepanjang masa dalam semua kondisi masyarakat dan ideologi negara.²⁵

3. Apakah Warisan (dalam garis keturunan sedarah) Harus dikenai BPHTB?

Yang menjadi fokus dalam tulisan ini ialah perolehan karena peristiwa hukum, yakni waris. Telah diuraikan sebelumnya bahwa pengenaan BPHTB atas Objek Pajak menimbulkan kewajiban bagi negara dalam hal perlindungan atas hak maupun kewajiban dalam hal pencatatan secara administratif. Dalam ketentuan UU No. 20 tahun 2000 tentang BPHTB dinyatakan bahwa perolehan hak atas tanah dan bangunan meliputi pemindahan hak karena peristiwa hukum yakni waris. Nilai Perolehan Objek Pajak untuk menentukan tarif bea atas pengalihan hak karena waris ditentukan berdasarkan nilai pasar. Pada poin ini akan dijelaskan mengenai suatu pengecualian, yakni keharusan untuk tidak mengenakan BPHTB atas peralihan hak antara pewaris dan ahli waris dalam garis keturunan sedarah.

a. *Legitieme Portie*, asas yang dikesampingkan dalam pengenaan BPHTB atas warisan

Menurut Soebekti, *Legitieme Portie* adalah suatu bagian tertentu dari harta peninggalan yang tidak dapat dihapuskan oleh orang yang meninggalkan warisan, dimana hak atas *Legitieme Portie* barulah timbul bila seseorang dalam suatu keadaan sungguh-sungguh tampil kemuka sebagai ahli waris menurut Undang-Undang.²⁶

²⁴ Dalam pasal 6 ayat (4) UU No. 20 Tahun 2000 tentang BPHTB, ditegaskan pula bahwa “apabila Nilai Jual Objek Pajak Bumi dan Bangunan belum ditetapkan, maka besarnya Nilai Jual Objek Pajak Bumi dan Bangunan ditetapkan oleh Menteri”. Dalam hal ini dapat dipahami bahwa Undang-Undang membatasi kewenangan pejabat menentukan tarif karena jabatannya (secara *ex officio*) hanya terbatas pada nilai jual yang belum ditetapkan.

²⁵ R. Santoso Brotodihardjo, *Op. Cit.*, Hlm. 15.

²⁶ P.N.H. Simanjuntak, “Pokok-Pokok Hukum Perdata Indonesia”, (Jakarta: Djambatan, 2009), Hlm. 277.

Dalam hal ini, Undang-Undang menghendaki agar pewaris tidak meninggalkan harta dengan pembagian warisan secara tidak adil kepada ahli warisnya, yaitu dengan cara memberikan porsi yang lebih besar kepada orang lain selain ahli waris yang diakui secara sah oleh Undang-Undang melalui hibah wasiat. Dengan kata lain Undang-Undang menghendaki agar pewaris memberikan bagian yang seharusnya menjadi hak ahli waris, sekalipun pewaris membuat suatu hibah wasiat²⁷ yang lebih menguntungkan orang lain atau dapat mengurangi bagian yang seharusnya menjadi hak ahli warisnya (keturunannya/anak-cucunya). Di negeri Belanda terdapat suatu putusan yang pernah menetapkan pengecualian atas bagian legitim yang dimungkinkan bila pewaris sebelum kematiannya berpindah kewarganegaraannya, sehingga ahli waris dan pewaris memiliki kewarganegaraan yang berbeda dan menyebabkan hilangnya hak ahli waris atas bagian legitimnya (H.R. 27 Juni 1913, N.J. 1913, 798).²⁸ Akan tetapi putusan tersebut dibatalkan kemudian oleh putusan H.R. tanggal 21 Maret 1947 (N.J. 1947, 382) yang menyatakan “Bahwa naturalisasi merupakan perbuatan semu, sehingga akan tetap berlaku hukum dari lingkungan dimana orang yang bersangkutan itu hidup”.²⁹ Dari uraian diatas dapat dipahami bahwa pembuat Undang-Undang berkeinginan untuk menjadikan asas *Legitime Portie* sebagai asas yang harus dilaksanakan dalam pewarisan.

Dalam literasinya, Ali Afandi menyebutkan bahwa terdapat dua sistem hukum yang mengatur tentang *Legitime Portie* sebagai bagian mutlak, yakni Sistem hukum Perancis-Jerman dan Sistem hukum Romawi, dimana Kitab Undang-Undang Hukum Perdata menganut sistem hukum Romawi.³⁰ Bagian mutlak yang dimaksud diatur dalam pasal 913 KUHPerdato³¹ disebutkan bahwa bagian mutlak ialah bagian dari suatu warisan yang tidak dapat dikurangi dengan suatu pemberian semasa hidup (hibah) atau pemberian dengan testamen (hibah wasiat) oleh pewaris, dimana bagian mutlak tersebut harus diberikan kepada para waris dalam garis lurus.³² Hal ini menegaskan bahwa *Legitime Portie* hanya berlaku bagi keturunan (anak-cucunya, orang tua dan semua leluhurnya) yang masih hidup. Asas *Legitime Portie* ini menjadi dasar bagi hak *inkorting*, yaitu hak untuk menuntut oleh legitimaris terhadap isi *testament* yang dibuat oleh pewaris yang mengurangi bagian legitimnya³³.

Dalam kaitannya dengan pembebanan bea berupa BPHTB atas harta warisan berupa tanah dan bangunan, dimana peralihan hak atas tanah dan bangunan antara pewaris kepada ahli warisnya (keturunannya dalam garis keturunan sedarah), akan memberikan pengurangan terhadap bagian legitim. Sebab Undang-Undang No.20 tahun 2000 tentang BPHTB mengharuskan pengalihan hak atas warisan kepada ahli

²⁷ Hibah wasiat atau penunjukan waris (*erfstelling*) melalui suatu ketetapan (*testament*) oleh pewaris kepada orang lain selain keturunannya. Hal ini merupakan pembeda antara ahli waris karena kematian dan ahli waris karena *testament* (atas unjuk). Dalam A. Pitlo, A. Pitlo, “*Het Erfrecht naar het Nederlands burgerlijk wetboek*” atau “Hukum Waris, Menurut Kitab Undang-Undang Hukum Perdata Belanda”, terjemahan sah oleh M. Isa Arief, (Jakarta: PT Intermedia, 1990) cet. Ke-3, Hlm. 118 dan Hlm. 165-166.

²⁸ A. Pitlo, “*Het Erfrecht naar het Nederlands burgerlijk wetboek*” atau “Hukum Waris, Menurut Kitab Undang-Undang Hukum Perdata Belanda”, terjemahan sah oleh M. Isa Arief, (Jakarta: PT Intermedia, 1990) cet. Ke-3, Hlm. 117.

²⁹ *Ibid.*

³⁰ Ali Affandi, “Hukum Waris, Hukum Keluarga, Hukum Pembuktian”, (Jakarta: PT Rineka Cipta, 1997), Hlm. 44.

³¹ Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, terj. R. Soebekti dan R. Tjitrosudibio, Pasal 913, (Jakarta: Balai Pustaka, 2017).

³² *Ibid.*, Hlm. 44-45.

³³ P.N.H Simanjuntak, *Op. Cit.*, Hlm. 278

waris (*legitimaris*)³⁴ tetap dapat dikenakan bea peralihan hak. Dalam literasinya, Wirjono Prodjodikoro menegaskan bahwa bagian legitim yang dimaksudkan dalam asas *Legitieme Portie* dianggap sudah menjadi hak ahli waris bahkan ketika ahli waris masih dalam kandungan ibunya.³⁵ Pengecualian yang dikehendaki oleh Undang-Undang dalam hal kemungkinan adanya pengurangan bagian legitim ialah hutang pewaris selama hidupnya yang harus dilunasi sebelum pembagian warisan dilakukan. Hutang yang dimaksud ialah hutang kepada orang, hutang kepada negara (pajak Bumi dan Bangunan yang melekat pada Objek yang diwariskan), hutang kepada suatu kewajiban asuransi sebagai perikatan alami untuk memelihara atau menyediakan nafkah bagi isteri/suami yang ditinggalkan oleh pewaris (Putusan H.R. de Visser-Harms tanggal 30 November 1945, N.J. 1946, 62 dan Putusan Hof Amsterdam tanggal 29 Juni 1949, N.J. 1950, 565.).³⁶ Mr A. Pitlo dalam literasinya menyebutkan bahwa terdapat dua putusan mengenai hak ahli waris dalam membaantah setiap pelanggaran atas hak legitimnya, diantaranya ialah putusan H.R. tanggal 5 Januari tahun 1937 (N.J. 1937, 551) dan dikuatkan oleh Putusan H.R. tanggal 4 Juni tahun 1937 (N.J. 1937, 979). Putusan terakhir menyatakan bahwa “*Ketetapan yang berlawanan dengan bagian legitim, tidaklah batal sama sekali, akan tetapi ia mempunyai akibat yang dikehendaki sampai orang yang berhak membantahnya*”. Mr. A Pitlo dalam hal ini menyatakan bahwa Undang-Undang memberikan kesempatan kepada ahli waris (*legitimaris*) untuk membantah atau melakukan perlawanan atas setiap pemberian milik (hibah maupun hibah wasiat) yang dapat mengurangi bagian legitimnya dan segala beban yang diberatkan kepada ahli waris (termasuk BPHTB). Hak untuk melakukan perlawanan hukum/menuntut didasarkan pada asas *saisine* yang akan dibahas selanjutnya dalam tulisan ini. Jika perbuatan yang melanggar hak legitim dari *legitimaris* batal, maka tentulah *legitimaris* dapat mengabaikan beban itu dan berhak untuk memegang terus (berkuasa penuh) atas bagian legitim yang diperolehnya.³⁷ Dari uraian diatas dapat dipahami bahwa beban berupa BPHTB yang dapat mengurangi bagian legitim, dapat dilakukan pembatalan atas dasar asas *Legitieme Portie*, sebab ketika *legitimaris* bermaksud untuk melakukan balik nama atas warisan berupa tanah dan/atau bangunan yang merupakan bagian legitimnya, ia diwajibkan untuk membayar pajak oleh Undang-Undang.

Dalam hal ini, BPHTB bukanlah suatu bentuk pengurangan yang diwajibkan oleh Undang-Undang atas bagian legitim dari warisan yang diterima oleh ahli waris, sebab telah diuraikan sebelumnya bahwa pembayaran pajak atas objek warisan yang merupakan Objek Pajak Bumi dan Bangunan telah memberikan suatu kewajiban bagi negara untuk melindungi hak milik pewaris sebagai wajib pajak, termasuk melindungi pengalihan hak atas warisan itu kepada ahli warisnya. Hal ini berkesesuaian dengan prinsip ‘*droit de suit*’³⁸. Perlindungan terhadap hak ahli waris atas bagian legitimnya oleh negara, haruslah dapat dipahami sebagai suatu kewajiban pula bagi negara untuk melaksanakan proses pencatatannya secara administratif, sehingga pembebanan bea perolehan hak dalam hal terjadi pengalihan hak karena peristiwa hukum (waris) disini haruslah dikecualikan dalam UU No. 20 Tahun 2000.

³⁴ Ahli waris (*legitimaris*) ialah ahli waris dalam garis keturunan sedarah yang diakui oleh Undang-Undang, atau dengan kata lain, *legitimaris* ialah ahli waris karena kematian. *Ibid*, Hlm. 118.

³⁵ Wirjono Prodjodikoro, *Op. Cit.*, Hlm. 39.

³⁶ A. Pitlo, *Op. Cit.*, Hlm. 130-133.

³⁷ *Ibid*, Hlm. 144-145.

³⁸ “*Droit de suit*”, diartikan sebagai hak yang melekat pada benda, sehingga peralihan benda juga termasuk peralihan hak yang melekat pada benda tersebut. P.N.H. Simanjuntak, *Op.Cit.*, Hlm. 212.

b. Hak Saisine sebagai dasar filosofis dalam pewarisan

Dalam pasal 833 KUHPdata ditegaskan bahwa “Sekalian ahli waris dengan sendirinya karena hukum memperoleh hak milik atas segala barang, segala hak dan segala piutang si yang meninggal”. Perumusan pasal tersebut didasarkan pada suatu asas yang berasal dari pameo dalam kebudayaan Perancis yang dikenal dengan ungkapan berupa “*le mort saisit le vif*”, yang secara harafiah dapat diartikan bahwa orang yang meninggal mendudukkan (menempatkan) orang yang masih hidup pada tempatnya.³⁹ Secara eksplisit asas *saisine* ingin menjelaskan bahwa yang berhak menggantikan tempat dalam warisan hanyalah keturunan yang sah dari orang yang digantikan, sebab jika hal tersebut tidak dapat dibuktikan maka ia tidak mempunyai hubungan hukum dengan pewaris.⁴⁰ Asas Saisine disini ditujukan untuk mengakui penggantian tempat. Pasal 841 KUHPdata menetapkan bahwa penggantian tempat memberi hak kepada seseorang yang mengganti untuk bertindak sebagai pengganti, dalam derajat dan dalam segala hak orang yang diganti. Penggunaan kata ‘hak’ disini harus dipahami bahwa pengganti masih hidup ketika orang yang digantikannya telah meninggal dunia. Penggunaan kata hak diartikan sebagai ‘hak-hak yang sedianya akan didapat, jika pengganti meninggal dunia terlebih dahulu, maka ia tidak mempunyai hak apapun atas warisan.’⁴¹

Perihal harta warisan akan beralih dari pewaris kepada ahli warisnya, pemerintah melalui Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2007 tentang Pendaftaran Tanah, mewajibkan ahli waris untuk mendaftarkan peralihan hak tersebut dengan menyertakan dokumen berupa surat tanda bukti sebagai ahli waris.⁴² Berdasarkan pendaftaran yang dilakukan ke kantor pertanahan (dalam hal ini adalah kantor Badan Pertanahan nasional atau BPN) tersebut, maka BPN melalui Surat Edaran Nomor 5/SE/IV/2013 tanggal 10 April 2013 tentang pendaftaran hak atas tanah terkait pelaksanaan UU No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, menyatakan bahwa tidak dipersyaratkan lagi pengecekan tanda bukti setoran pembayaran BPHTB dengan syarat membuat surat pernyataan yang bersangkutan telah membayarkan setoran pembayaran BPHTB ke instansi yang berwenang di daerah (Pemda). Dari isi Surat Edaran tersebut dapat diketahui bahwa setiap orang yang (termasuk orang yang menerima warisan/ahli waris) melakukan pengalihan/balik nama dalam sertifikat tanah dan atau bangunan, diwajibkan terlebih dahulu melunasi BPHTB yang dibayarkan kepada Pemerintah Daerah.

Asas *Saisine* dalam hal ini juga menegaskan bahwa para ahli waris secara otomatis berdasarkan hukum memperoleh semua hak atas bagiannya, tanpa ia harus melakukan perbuatan apapun, termasuk tanpa harus menuntut penyerahan barang-barang warisan tersebut, bahkan seandainya si ahli waris sendiri belum mengetahui/menyadari bahwa ia mendapat warisan dari harta peninggalan pewaris,

³⁹ J. Satrio, “Hukum Waris”, (Bandung: PT Citra Aditya Bakti, 1990), Hlm. 77

⁴⁰ Dalam hal ini, keturunan yang sah harus dipahami pula bahwa keturunan yang sah ialah keturunan yang diakui oleh Undang-undang, termasuk diantaranya anak luar kawin yang secara perdata memiliki hubungan hukum dengan Ibu yang melahirkannya, (pasal 43 KUHPdata) dan berhak mewarisi harta peninggalan ayahnya selama pewaris (Ayahnya) mengakui dirinya. Lebih terperinci lagi hal ini dimaksudkan untuk menjelaskan bahwa hubungan hukum anak luar kawin dengan orang tuanya timbul karena pengakuan dari kedua maupun salah satu dari orang tuanya, dengan ketentuan bahwa jika dari kedua orang tua anak luar kawin tersebut hanya seorang saja yang mengakuinya, maka anak luar kawin tersebut hanya memiliki hubungan hukum dengan orang tua yang mewakilinya saja. *Ibid*, Hlm. 60.

⁴¹ *Ibid*, Hlm.51. Lihat pula J.D Veegens dan J. Oppenheim, “Schets van het Nederlands Burgerlijk Recht”, Jilid II, Rechten op zaken, cetakan kedua Tjeenk Willink en zoon, Haarlem, 1919.

⁴² Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, pasal 42, LN Tahun 1997 Nomor 59, TLN Nomor 3696.

dimana perpindahan tersebut berlaku segera setelah meninggalnya pewaris.⁴³ Asas ini menjadi dasar filosofis bahwa pewarisan harta peninggalan kepada keturunan sedarah sejatinya merupakan peristiwa hukum yang sifatnya alamiah, sehingga keterbatasan dalam hal pencatatan atas balik nama dalam sertifikat hanya dikarenakan keperluan untuk mendata, bukan untuk menagih atau membebankan BPHTB atas balik nama yang dilakukan oleh ahli waris. Asas *saisine* menegaskan bahwa peristiwa hukum (waris) yang sifatnya alamiah, dapat diartikan pula bahwa hak yang timbul berdasarkan asas ini juga merupakan hak alamiah (*nature rights*). Pengertian tentang *nature rights* dapat dijelaskan melalui kutipan berikut ini:⁴⁴

“Political Scientist Maurice Cranston has also proposed that rights (nature rights) must pass the test of universality, practicality, and paramount importance, and that it is these rights which should be regarded as the inalienable rights of every human being. The state may, of course, support these rights but the support of the state does not, and cannot, add anything substantial to the authority and force of natural rights. However, in the final analysis, the effectiveness of human rights does depend largely on acceptance of political realities”

Berdasarkan uraian kutipan diatas dapat dipahami bahwa secara teori, terhadap sesuatu yang telah dianggap oleh Undang-Undang sebagai hak alamiah, negara tidak seharusnya mengurangi hal-hal yang menjadi bagian dari hak alamiah tersebut, akan tetapi hak alamiah tersebut dapat dibatasi oleh negara melalui kebijakan pemerintah yang merupakan keputusan yang bersifat politis dimana kebijakan tersebut selalu dijadikan tolak ukur karena alasan keefektifan dan manfaat yang mungkin didapatkan oleh negara dari kebijakan politis tersebut. Dengan kata lain, kepentingan negara selalu dijadikan dasar untuk menyimpang dari segala ketentuan hukum dan teori, selama hal tersebut memang dirasa perlu untuk dilakukan.

Sementara satu-satunya dalil yang dapat membatalkan asas *saisine* ini, menurut Mr. A Pitlo dalam literasinya, ialah ‘penolakan’ atas warisan yang dilakukan oleh ahli waris, sebab setiap ahli waris juga mempunyai hak untuk berpikir apakah ia akan menerima atau menolak warisan tersebut.⁴⁵ Ketika ahli waris menyatakan ‘menerima’ berarti sekaligus pula harus diartikan bahwa ia ‘tidak menolak’ warisan tersebut, bahkan sekalipun ia telah menyatakan ‘menolak’ warisan tersebut, ia masih memiliki hak untuk membatalkan penolakannya selama warisan tersebut belum dibagi kepada ahli waris lainnya.⁴⁶

Melihat bahwa hak *saisine* disini memberikan hak untuk menuntut atau melakukan perlawanan hukum bagi ahli waris yang merasa dilanggar hak atas bagian legitimnya, perlu dipahami pula bahwa dari setiap hak akan menimbulkan kewajiban. Kewajiban yang dimaksud ialah kewajiban yang ditegaskan dalam pasal 1110 KUHPerdara yang menyatakan bahwa para ahli waris yang telah menerima warisan, diwajibkan untuk membayar hutang-hutang, *legaat-legaat*, dan beban-beban lain. Beban-beban lain yang dimaksud disini ialah beban yang melekat pada harta atau objek warisan, yaitu dapat diartikan pula beban atas pajak. Beban pajak yang melekat pada objek warisan hanyalah Pajak Bumi dan Bangunan (PBB), sehingga BPHTB bukanlah beban pajak yang melekat pada objek warisan. Hal tersebut dikarenakan beban pajak yang melekat pada objek warisan ialah kewajiban pajak yang sebelumnya ditanggung oleh pewaris selama hidupnya, dimana BPHTB tidak bersifat ‘*droit de*

⁴³ J. Satrio, *Op. Cit.*, Hlm. 77-78

⁴⁴ Todung Mulya Lubis, *Op. Cit.*, Hlm. 17.

⁴⁵ Mr. A. Pitlo, *Op.Cit.*, Hlm. 123

⁴⁶ J Satrio, *Op.Cit.*, Hlm. 80

suit' dalam pengalihan warisan dari pewaris ke ahli waris legitimarisnya. Adapun hak khusus yang timbul berdasarkan asas ini diantaranya:⁴⁷

a) Hak *Saisine*

Merupakan hak ahli waris untuk menggantikan pewaris atas seluruh hak dan kewajibannya karena kematian/disebabkan oleh meninggalnya pewaris, meskipun ia tidak menyadari adanya pewarisan.

b) Hak *Hereditatis Petitio*

Merupakan hak ahli waris untuk menggugat segala barang-barang yang termasuk dalam harta peninggalan pewaris yang berada ditangan siapapun guna memperjuangkan hak warisnya (Pasal 834 KUHPerdato). Hak ini dapat dikatakan sebagai pelengkap hak *saisine*, yang dapat gugur karena daluwarsa yakni melebihi jangka waktu 30 tahun (pasal 835 KUHPerdato).

Dalam penerapan pelaksanaan peraturan mengenai BPHTB terdapat contoh yang menarik perhatian penulis. Contoh tersebut ialah bagaimana penerapan hukum atas BPHTB yang termuat dalam Peraturan Gubernur DKI Jakarta No. 112 tahun 2011 jo Peraturan Gubernur DKI Jakarta No. 203 tahun 2015, tentang prosedur pengenaan BPHTB. Dalam pasal 5 Peraturan Gubernur tersebut dinyatakan bahwa pengenaan BPHTB atas perolehan hak karena waris dan hibah wasiat adalah sebesar lima puluh perseratus (50%) dari BPHTB yang seharusnya terutang/dibayar oleh ahli waris. Dalam hal ini Kepala Daerah provinsi DKI Jakarta memberikan keringanan berupa diskon sebesar lima puluh perseratus (50%), terlepas dari alasan pasti yang mendasari hal tersebut dilakukan, kebijakan tersebut meringankan beban ahli waris legitimaris maupun ahli waris karena unjuk melalui hibah wasiat atas BPHTB yang menurut penulis tidak seharusnya diterapkan kepada warisan.

IV. KESIMPULAN DAN SARAN

Pengenaan BPHTB atas warisan dalam garis keturunan sedarah tidak seharusnya dilakukan, sebab bertentangan dengan asas *Legitime Portie* dan asas *Saisine* yang merupakan ihwal dalam pewarisan menurut Kitab Undang-Undang Hukum Perdata. Namun hal tersebut menimbulkan pemahaman bahwa hukum waris di Indonesia lebih dahulu disempurnakan dalam hal perumusannya dalam Undang-Undang bahkan sebelum negara Republik Indonesia resmi berdaulat melalui kemerdekaannya (sebelum tahun 1945), sementara hukum pajak mengalami pembaruan terus menerus sejak negara Indonesia merdeka. Pengaturan mengenai pajak yang mengalami pembaruan terus-menerus itu pada perumusannya kurang bersinergi dengan peraturan hukum lain yang lebih mendahuluinya seperti hukum waris yang diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Perdata. Seharusnya terhadap warisan tidak dikenakan BPHTB jika warisan tersebut hanya beralih dari orang tua (selaku pewaris) kepada anaknya (ahli warisnya), namun dapat dikenakan BPHTB hanya jika warisan yang juga menjadi objek pajak tersebut akan dialihkan kepada pihak lain oleh ahli waris melalui perbuatan hukum seperti (jual-beli, tukar-menukar, dan perbuatan hukum lainnya/yang bukan peristiwa hukum seperti waris.) Hal tersebut dikarenakan dalam hal jual-beli atas objek warisan, BPHTB ditanggung oleh pembeli sehingga tidak mempengaruhi atau mengurangi bagian legitim ahli waris. Dengan perkataan lain, setiap pengalihan hak atas Tanah dan Bangunan yang merupakan hasil dari pewarisan yang beban atau kewajiban untuk membayar BPHTB bukan ditanggung oleh ahli waris, tetap dapat dilaksanakan. Perubahan dalam rumusan Undang-Undang Nomor

⁴⁷ P.N.H. Simanjuntak, *Op.Cit.*, Hlm. 279

20 Tahun 2000 untuk mengecualikan warisan (terutama warisan terhadap keturunan sedarah) dari beban BPHTB hanya dapat dimungkinkan melalui kesepakatan politik dalam bentuk kebijakan pemerintah yang dalam hal ini ialah kesepakatan antara lembaga eksekutif dan lembaga legislatif.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Affandi, Ali, "Hukum Waris, Hukum Keluarga, Hukum Pembuktian", Jakarta: PT Rineka Cipta, 1997.
- Arief, M. Isa, "Hukum Waris, Menurut Kitab Undang-Undang Hukum Perdata Belanda", Jakarta: PT Intermedia, 1990.
- Brotodihardjo, Santoso, "Pengantar Ilmu Hukum Pajak", Jakarta: Eresco, 1996.
- Hanintjio, S. Ronny, "*Metodologi Penelitian Hukum dan Jurimetri*", Jakarta: Ghalia Indonesia, 1998.
- Ismail, Tjip, "Pengaturan Pajak Daerah", Jakarta: Yellow Mediatama, 2005.
- Ismail, Tjip, "Potret Pajak Daerah di Indonesia", Jakarta: Kencana, 2018.
- Lubis, T. Mulya, "*In Search of Human Rights*", Jakarta: Gramedia Pustaka Utama, 1993.
- Manan, Bagir, "Pertumbuhan dan Perkembangan Konstitusi Suatu Negara", Bandung: CV Mandar Maju, 1995.
- Prodjodikoro, Wirjono, "Hukum Warisan Di Indonesia", Bandung: BALE, 1986.
- Rickett, Charles & Ross Grantham "*Structure and Justification in Private Law*", Portland: Hart Publishing, 2008.
- Simanjuntak, P.N.H., "Pokok-Pokok Hukum Perdata Indonesia", Jakarta: Djambatan, 2009.
- Soejono dan Abdurrahman, "*Metode Penelitian*", Jakarta: Rieneka Citra, 1999.
- Soemitro, Rochmat, "Dasar-dasar Hukum Pajak Dan Pajak Pendapatan", Jakarta: Eresco, 1977.
- Soebekti, R. dan R. Tjitrosudibio, Kitab Undang-Undang Hukum Perdata, terjemahan Jakarta: Balai Pustaka, 2017.

Peraturan PerUndang-Undangan

- Republik Indonesia. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Amandemen Ke-4.
- Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 Tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria, Lembaran Negara Nomor 104 Tahun 1960, Tambahan Lembaran Negara Nomor 2043.
- Republik Indonesia. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997, Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, Lembaran Negara RI Tahun 2000 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3988.
- Republik Indonesia. Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, Tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara RI Tahun 2009 Nomor 130, Tambahan Lembaran Negara Nomor 5049.
- Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997, Lembaran Negara RI Tahun 1997 Nomor 59, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3696.

Provinsi Daerah Khusus Ibukota Jakarta, Peraturan Gubernur Nomor 112 Tahun 2011, Tentang Prosedur Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, 21 Desember 2011.

Provinsi Daerah Khusus Ibukota Jakarta, Peraturan Gubernur Nomor 203 Tahun 2015, Tentang Perubahan Atas Peraturan Gubernur Nomor 112 Tahun 2011 Tentang Prosedur Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan, 13 Juli 2015.

Jurnal

Padjajaran Jurnal Ilmu Hukum, Volume 1, Nomor 2, Tahun 2004, “Konstitusionalisasi Hukum Privat”.

Situs Resmi (Internet)

“*De Genese van Thorbecke Organische Staatsleer*”, Artikel: Holthoon, F.L., (1986). *De Genese van Thorbeckes organische staatsleer*. BMGN-Low Countries Historical Review.101(2), pp.177-201.

DOI: <http://doi.org/10.18352/bmgn-Ichr.2659>

Kamus Besar Bahasa Indonesia Daring, <http://kbbi.kemdikbud.go.id>