

**PENGATURAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
ATAS JASA NOTARIS / PEJABAT PEMBUAT AKTA TANAH (PPAT)**

JURNAL



**Diajukan Untuk Memenuhi Sebagai Persyaratan
Memperoleh Gelar Magister Kenotariatan (M.Kn)
Di Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya**

Oleh:

DWI AZHARI

NIM: 02022681418042

Dosen Pembimbing :

- 1. Prof. Amzulian Rifai, S.H., LL.M., Ph.D.**
- 2. H. Agus Trisaka, S.H., M.Kn, BKP.**

**PROGRAM STUDI MAGISTER KENOTARIATAN
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS SRIWIJAYA**

2016

**PENGATURAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI
ATAS JASA NOTARIS / PEJABAT PEMBUAT AKTA TANAH (PPAT)**

Oleh:

DWI AZHARI

ABSTRACT: The thesis title is "The Value Added Tax Regulation On Notary/Official Certifier of Title Deeds (PPAT) Services". The research formulates the problems of why Notary/Official Certifier of Title Deeds Notary (PPAT) have to collect Value Added Tax (PPN) on services, the criterias of Notary / Official Certifier of Title Deeds (PPAT) services which can be charged with Value Added Tax, and The Obstacles of its application and alternatives can be taken to these obstacles. Based on Law Number 42 Year 2009, the Notary / Official Certifier of Title Deeds (PPAT) is one of the Taxable Person for any services rendered to the public. To examine and answer the problems mentioned above, this thesis uses normative legal study that analyzing law enforcement. Performed by examining the legal materials, such as the study of the principles of law, positive law, the rule of law, and rules of legal norms. The approach method used in this research was Legislation Approach, and Historical Approach. The result shows that the Notary who have to collect value added tax is the Notary who included in the Entrepreneur category. Main obstacles encountered in the application of Value Added Tax is society refuse to pay value added tax, because they considered they are subject to double taxation, therefore to overcome these, Notary / Official Certifier of Title Deeds (PPAT) charged with those. It can be done because in the Value Added Tax that is known as tax shifting. It is suggested that the Government should make special regulations in imposing value added tax on legal services provided by a Notary, so the Notary is not classified as an entrepreneur and then kept the image of Notary as an Public Officials.

Key words: Value Added Tax of Notary's services, Taxable entrepreneur, Taxable services and public officials.

A. Pendahuluan

Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.¹ Pendapatan negara dari sektor pajak tersebut

¹ Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, LN. No. 85 Tahun 2007, TLN No. 4740, pasal 1(1).

digunakan pemerintah untuk untuk menyediakan berbagai prasarana yang bertujuan untuk kemakmuran rakyat.

Salah satu usaha untuk mewujudkan kemandirian suatu bangsa atau negara dalam pembiayaan pembangunan yaitu menggali sumber dana yang berasal dari dalam negeri berupa pajak.² Tidak bisa dipungkiri bahwa salah satu penopang pendapatan nasional yaitu berasal dari penerimaan pajak yang menyumbang sekitar 70 % dari seluruh penerimaan negara.³

Menurut data yang diambil oleh Badan Pusat Statistik Indonesia, pendapatan Nasional dari penerimaan Pajak Dalam Negeri maupun Pajak Perdagangan Internasional dalam 3 (tiga) tahun terakhir, yaitu pada tahun 2013 yaitu sebesar 1.077.306.70 Milyar Rupiah, pada tahun 2014 yaitu sebesar 1.146.865.80 Milyar Rupiah dan pada tahun 2015 yaitu sebesar 1.489.255.50 Milyar Rupiah.⁴

Salah satu jenis pajak yang mempunyai peran besar dalam sumber penerimaan negara yaitu Pajak Pertambahan Nilai. Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak yang dikenakan terhadap penyerahan atau impor Barang Kena Pajak atau Jasa Kena Pajak yang dilakukan

² Waluyo.2013. *Perpajakan di Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat. Hlm. 2.

³ Muhammad Iqbal, *Pajak Sebagai Ujung Tombak Pembangunan*, di akses dari <http://www.pajak.go.id/content/article/pajak-sebagai-ujung-tombak-pembangunan> pada tanggal 10 Juli 2015, Pukul 02.00 WIB

⁴ Badan Pusat Statistik. *Realisasi Penerimaan Negara (Milyar Rupiah), 2007-2016* diakses dari <https://www.bps.go.id/LinkTabelStatis/view/id/1286> pada tanggal 20 Maret 2016, pukul 23.00 WIB

Oleh Pengusaha Kena Pajak, dan dapat dikenakan berkali-kali setiap ada penambahan nilai dan dapat dikreditkan.⁵

Pajak Pertambahan Nilai diatur dalam Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah untuk selanjutnya dalam Jurnal ini disebut dengan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984.

Berdasarkan Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984, Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Barang Kena pajak dan Jasa Kena pajak yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak. Suatu kegiatan penyerahan jasa dapat dikenakan Pajak Pertambahan nilai sepanjang memenuhi syarat :

- a. jasa yang diserahkan merupakan Jasa Kena Pajak;
- b. penyerahan dilakukan di dalam Daerah Pabean; dan
- c. penyerahan dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya.

Termasuk dalam pengertian penyerahan Jasa Kena Pajak adalah Jasa Kena Pajak yang dimanfaatkan untuk kepentingan sendiri dan/atau yang diberikan secara cuma-cuma.⁶

⁵ Angger Sigit Pramukti dan Fuady Primaharsya. 2015. *Pokok-Pokok Hukum Perpajakan*. Yogyakarta: Pustaka Yustisia. Hlm. 88.

Dikaitkan dengan jasa yang diberikan oleh Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) tersebut dapat dibebankan Pajak Pertambahan Nilai. dikarenakan jasa hukum yang diberikan oleh Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) termasuk dalam jasa yang dikenai Pajak Pertambahan Nilai.⁷

Notaris adalah pejabat umum yang berwenang untuk membuat akta autentik dan memiliki kewenangan lainnya sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang ini atau berdasarkan undang-undang lainnya.⁸ Sedangkan Pejabat Pembuat Akta Tanah, selanjutnya disebut PPAT, adalah pejabat umum yang diberi kewenangan untuk membuat akta-akta otentik mengenai perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun.⁹

Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) adalah sebagai Pejabat Umum yang berwenang untuk menjalankan sebagian kekuasaan negara dalam bidang pelayanan jasa pembuatan akta

⁶ Penjelasan Atas Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, LN. No. 150 Tahun 2009, TLN No. 5069, Pasal 4 huruf c

⁷ Ingrid Veronica. 2011. *Kewajiban Notaris Dalam Melakukan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Notaris*. Depok: Universitas Indonesia, Fakultas Hukum, Magister Kenotariatan. 2011. Hlm. 5.

⁸ Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 Tentang Jabatan Notaris, LN. No. 3 Tahun 2014, TLN. No. 5491, pasal 1 (1).

⁹ Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 37 Tahun 1998 Tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah, Pasal 1 (1)

otentik dan tugas-tugas lain yang dibebankan kepada Notaris/Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang menjadi tugas dan kewenangannya.

Dari pengertian tersebut diatas menurut peneliti, Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) tidak relevan jika jasa-jasa yang diberikannya dapat dibebankan Pajak Pertambahan Nilai. Karena Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah adalah sebagai Pejabat Publik yang menjalankan sebagian kekuasaan negara, bukan sebagai pengusaha.

Disisi lain, terdapat jasa-jasa yang diberikan oleh profesi-profesi lain selain Notaris / Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) menurut Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 tidak dapat dibebankan Pajak Pertambahan Nilai. Jasa-jasa tersebut yaitu jasa Dokter, jasa kebidanan, jasa psikolog dan masih terdapat beberapa jasa lainnya.¹⁰ Menurut peneliti, hal tersebut menimbulkan rasa ketidakadilan terhadap profesi Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), karena fungsinya sama-sama melakukan pelayanan kepada masyarakat untuk menjalankan sebagian kekuasaan Negara.

Berdasarkan uraian latar belakang tersebut di atas. permasalahan yang akan dianalisa dalam penelitian ini secara terperinci, dapat dirumuskan sebagai berikut :

¹⁰ pasal 6 Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 144 Tahun 2000 Tentang Jenis Barang Dan Jasa Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai

1. Mengapa terhadap Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dibebani Pajak Pertambahan Nilai?
2. Apa Kriteria-Kriteria Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang dapat dibebani Pajak Pertambahan Nilai?
3. Apa kendala-kendala dalam penerapan Pembebanan Pajak Pertambahan Nilai terhadap Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT)?
4. Bagaimana mengatasi kendala-kendala pembebanan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Notaris di kemudian hari?

B. Kerangka Teori

a. *Grand Theory*

Grand Theory dalam penelitian ini adalah Teori Keadilan Hukum. Dalam hal ini peraturan yang mendasari pemungutan pajak hendaknya harus sesuai dengan syarat-syarat keadilan. Keadilan dalam kebijakan perpajakan dapat dilihat dari keadilan dalam hubungan antara pemerintah dengan wajib pajak, dan juga keadilan dalam pembebanan pajak pada berbagai golongan masyarakat.

b. *Middle Range Theory*

Kemudian dalam *Applied Theory*, penelitian menggunakan teori Teori Perlindungan Hukum dan Fungsi Notaris sebagai Pejabat Publik. Kepentingan hukum adalah mengurus hak dan kepentingan manusia, sehingga hukum memiliki otoritas tertinggi untuk

menentukan kepentingan manusia yang perlu diatur dan dilindungi.¹¹

Notaris sebagai pejabat umum yang dilantik oleh pemerintah untuk menjalankan sebagian kekuasaan negara. Jika dikaitkan dengan relevansi dari teori fungsi Notaris sebagai pejabat Publik dengan penelitian ini bahwa notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) bukanlah sebagai pengusaha melainkan sebagai pejabat publik.

c. Applied Theory

Applied Theory dalam penelitian ini menggunakan teori Kepastian Hukum. Kepastian hukum adalah salah satu syarat yang harus dipenuhi dalam penegakan hukum. Kepastian (hukum) merupakan: “Perlindungan yustisiabel terhadap tindakan sewenang-wenang, yang berarti bahwa seseorang akan dapat memperoleh sesuatu yang diharapkan dalam keadaan tertentu”. Dengan konsep kepastian hukum, setiap orang dapat menuntut agar hukum dilaksanakan dan tuntutan tersebut akan dipenuhi, dan bahwa setiap pelanggaran hukum akan ditindak dan dikenakan sanksi.¹²

¹¹ Satijipto Raharjo. 2000. Ilmu Hukum. Bandung: PT Citra Aditya Bakti. Hlm. 53.

¹² Muhammad Erwin dan Amrullah Arpan. 2007. *Filsafat Hukum Renungan Untuk Mencerahkan Kehidupan Manusia di Bawah Sinar Keadilan*. Palembang: Percetakan Universitas Sriwijaya, hlm. 100.

C. METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah penelitian normatif, yaitu bentuk penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan hukum pustaka data sekunder.¹³ Penelitian hukum normatif adalah suatu prosedur penelitian ilmiah untuk menemukan kebenaran berdasarkan logika keilmuan hukum.¹⁴ Meliputi penelitian terhadap asas-asas hukum, kaedah-kaedah hukum, doktrin serta Perundang-Undangan yang berkaitan dengan pembebanan Pajak Pertambahan Nilai terhadap jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT). Hasil transkripsi dari wawancara dipergunakan dalam penelitian ini sebagai data pendukung.

Penelitian tesis ini menggunakan metode Pendekatan Perundang-Undangan dan pendekatan konseptual.

a. Pendekatan Perundang-Undangan (*Statute Approach*)

Dalam penelitian tesis ini Penulis menggunakan pendekatan perundang-undangan karena mengacu pada Undang-Undang Perpajakan.

b. Pendekatan Historis (*Historical Approach*)

Pendekatan sejarah dilakukan dengan mempelajari latar belakang dan perkembangan aturan hukum dari isu yang di bahas. Pendekatan sejarah diperlukan karena telah terjadi

¹³⁾ Soejono Soekanto. 2010. *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*. Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada, hlm 14.

¹⁴⁾ Joni Ibrahim. 2010. *Teori dan Metode Penelitian Hukum Normatif*. Malang: Bayumedia, hlm. 47.

beberapa kali perubahan terhadap Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984.

Teknik analisis penelitian dilakukan dengan penafsiran hukum terhadap bahan-bahan hukum yang telah di kumpulkan dan diolah, yaitu :¹⁵

a. Penafsiran Gramatikal

Penafsiran gramatikal adalah menafsirkan Undang-Undang menurut arti perkataan hal ini memberikan pengertian bahwa terdapat hubungan yang erat antara bahasa yang digunakan sebagai satu-satunya alat yang digunakan pembuat Undang-Undang untuk menyatakan kehendak sesuai dengan bahasa sehari-hari atau bahasa hukum.¹⁶ Dalam penelitian ini penafsiran gramatikal difokuskan pada kata “Notaris / Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) sebagai Pejabat Umum” pada Undang-Undang Jabatan Notaris dan “Pengusaha Kena Pajak” pada Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984.

b. Penafsiran Sistematis

Penafsiran sistematis adalah penafsiran dengan cara memperhatikan apakah ada hubungan antara pasal yang satu dengan pasal lainnya dalam peraturan Perundang-Undangan.

¹⁵ Mochtar Kusumaatmadja & B. Arief Sidharta. 2000. *Pengantar Ilmu Hukum*. Bandung : Alumni, hlm. 100.

¹⁶ *Ibid*

Yaitu pada Pasal 1 Ayat 1 Undang-Undang Jabatan Notaris dengan Pasal 3A ayat 1 Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dan pasal 2 ayat 1 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013.

c. Penafsiran Autentik

Penafsiran autentik adalah penafsiran yang didapat dari pembentuk Undang-Undang.

d. Penafsiran Teleologis

Penafsiran Teleologis yaitu penafsiran yang dapat dilihat dari sejarah dan dapat dilihat pula dari sifat hubungan yang memerlukan pengaturan. Undang-Undang ingin menjadi peraturan yang bermanfaat untuk kehidupan bersama. Jadi dalam menafsirkannya harus memperhatikan pertanyaan bagaimana Undang-Undang yang bersangkutan berusaha mencapai tujuan dan untuk itu memperhatikan kehidupan masyarakat. Penafsiran ini disebut juga penafsiran sosiologis.¹⁷ Dalam penelitian ini penafsiran Teologis digunakan terhadap pentingnya pengaturan Pajak Pertamabahn Nilai atas jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT).

¹⁷ Sudikno Mertokusumo dan A. Pitlo, *Bab-Bab tentang ... Op.cit.*, hlm.65

C. TEMUAN DAN ANALISIS

1. Pembebanan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT)

Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) merupakan pejabat umum yang dilantik oleh pemerintah untuk menjalankan sebagian kekuasaan dari negara. Pembebanan Jasa-Jasa yang diberikan Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 dapat dilihat dari objek dan subjek Pajak Pertambahan Nilai dalam undang-undang tersebut.

Terkait dengan Objek Pajak Pertambahan Nilai, Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 menjelaskan bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas:¹⁸

- a. penyerahan Barang Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
- b. impor Barang Kena Pajak;
- c. penyerahan Jasa Kena Pajak di dalam Daerah Pabean yang dilakukan oleh pengusaha;
- d. pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;

¹⁸Pasal 4 ayat (1) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah

- e. pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean di dalam Daerah Pabean;
- f. ekspor Barang Kena Pajak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak;
- g. ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud oleh Pengusaha Kena Pajak; dan
- h. ekspor Jasa Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

Untuk selanjutnya pembahasan lebih diorientasikan pada objek pajak yang diatur dalam pasal 4 ayat (1) huruf a dan huruf c ditegaskan bahwa suatu penyerahan barang atau jasa dikenai Pajak Pertambahan Nilai apabila memenuhi 3 (tiga) syarat yang bersifat kumulatif, yaitu:

- a. yang diserahkan adalah Barang Kena Pajak (BKP) atau jasa Kena Pajak (PJK);
- b. dilakukan di dalam Daerah Pabean;
- c. dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaan pengusaha yang bersangkutan.¹⁹

Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 juga memberikan penjelasan bahwa terdapat jenis barang dan jenis jasa yang tidak dapat dibebankan Pajak Pertambahan Nilai.

Jenis jasa yang tidak dikenai Pajak Pertambahan Nilai yaitu jasa tertentu dalam kelompok jasa sebagai berikut:²⁰

¹⁹ Untung Sukardji. *Op.Cit.* hlm.69.

- a. jasa pelayanan kesehatan medis;
- b. jasa pelayanan sosial;
- c. jasa pengiriman surat dengan perangko;
- d. jasa keuangan;
- e. jasa asuransi;
- f. jasa keagamaan;
- g. jasa pendidikan;
- h. jasa kesenian dan hiburan;
- i. jasa penyiaran yang tidak bersifat iklan;
- j. jasa angkutan umum di darat dan di air serta jasa angkutan udara dalam negeri yang menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari jasa angkutan udara luar negeri;
- k. jasa tenaga kerja;
- l. jasa perhotelan;
- m. jasa yang disediakan oleh pemerintah dalam rangka menjalankan pemerintahan secara umum;
- n. jasa penyediaan tempat parkir;
- o. jasa telepon umum dengan menggunakan uang logam;
- p. jasa pengiriman uang dengan wesel pos; dan
- q. jasa boga atau katering.

²⁰ Pasal 4A ayat (2) Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah

Subjek Pajak Pertambahan Nilai tersirat di balik ketentuan yang mengatur tentang objek pajak yaitu Pasal 4 ayat (1), pasal 16C dan Pasal 16 D Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984. Dari ketiga pasal tersebut dapat diketahui bahwa subjek pajak PPN dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu PKP dan Non PKP. Masing-masing kelompok subjek pajak ini dapat diurai dari pasal-pasal yang terkait sebagai berikut:²¹

a. Pengusaha Kena pajak

beberapa pasal yang menyiratkan bahwa subjek pajaknya adalah Pengusaha Kena Pajak antara lain:

1. pasal 4 ayat (1) huruf a dan huruf c yang menentukan Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak.
2. pasal 4 ayat (1) huruf f, huruf g, dan huruf h dengan lugas menentukan bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas ekspor Barang Kena Pajak Berwujud, ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, dan Ekspor Jasa Kena Pajak yang dilakukan oleh Pengusaha Kena Pajak.
3. Pasal 16D diawali dengan kalimat, Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas penyerahan Barang Kena Pajak berupa aktiva

²¹ Untung Sukardji. *Op.Cit.* hlm.157.

yang menurut tujuan semula aktiva tersebut tidak untuk diperjualbelikan oleh Pengusaha Kena Pajak.²²

b. Non Pengusaha Kena Pajak

sebutan “Non Pengusaha Kena Pajak” mengandung pengertian tidak dipersyaratkan memiliki status Pengusaha Kena Pajak supaya dapat melaksanakan kewajiban Pajak Pertambahan Nilai, seperti yang tersirat dalam:

1. Pasal 4 ayat (1) huruf b menentukan bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas impor Barang Kena Pajak. Tidak disebut dengan tegas bahwa seorang atau badan yang mengimpor Barang Kena Pajak harus bersetatus Pengusaha Kena Pajak supaya dapat membayar Pajak Pertambahan Nilai yang terutang. Jadi, siapapun melakukan impor Barang Kena Pajak wajib melaksanakan kewajiban di bidang Pajak Pertambahan Nilai yaitu paling tidak membayar Pajak Pertambahan Nilai.
2. Pasal 4 ayat (1) huruf d dan huruf e menentukan bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas pemanfaatan Barang Kena Pajak tidak berwujud atau Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean, di dalam Daerah Pabean.
3. Pasal 16C dengan Lugas menentukan bahwa Pajak Pertambahan Nilai dikenakan atas kegiatan membangun

²² *Ibid.* hlm. 157.

sendiri yang melakukan tidak dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya, baik oleh orang pribadi ataupun badan. Siapapun tidak harus PKP, membangun sendiri gedung untuk tempat tinggi atau tempat usaha yang memenuhi persyaratan tertentu dikenai Pajak Pertambahan Nilai.²³

Dari uraian tentang objek dan Subjek Pajak Pertambahan Nilai tersebut diatas, Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) menurut Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 merupakan jasa yang dapat dibebankan Pajak Pertambahan Nilai.

Hal tersebut diatas dipertegas dalam Keputusan Direktorat Jenderal Pajak Nomor KEP-05/PJ./1994 yang telah menyebutkan bahwa jasa hukum adalah termasuk sebagai Jasa Kena Pajak, adapun yang dimaksud sebagai jasa hukum menurut peraturan ini adalah :²⁴

- a. Jasa Pengacara;
- b. Jasa Notaris/PPAT;
- c. Jasa Lembaga Bantuan Hukum;
- d. Jasa Konsultan Pajak;
- e. Jasa Hukum lainnya.

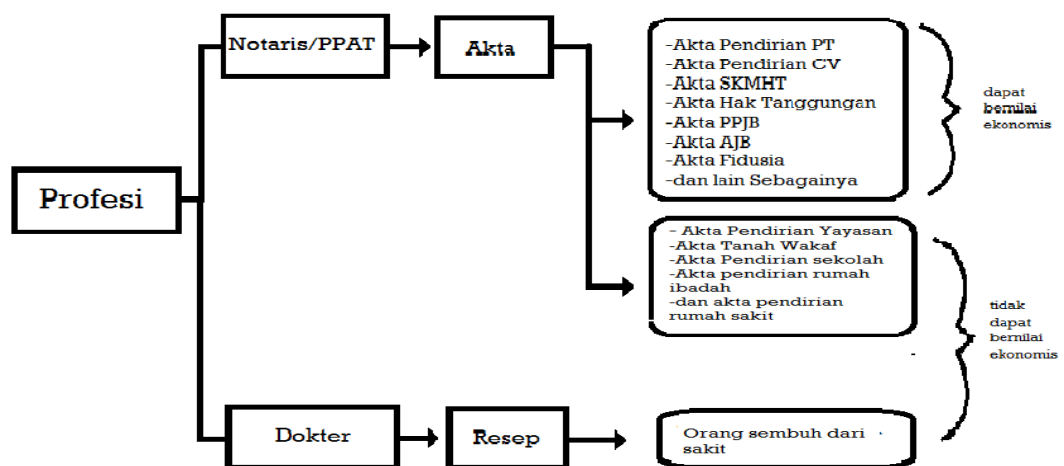
H. Kemas Abdullah Hamid, S.H., Sp.N., M.H. menambahkan, dalam pembebanan Pajak Pertambahan Nilai dapat juga dikaji dari

²³ *Ibid.* hlm. 158.

²⁴ Pasal 1 ayat (7) Keputusan Direktorat Jenderal Pajak Nomor KEP-05/PJ./1994 tentang Perluasan/Penambahan Kelompok Pengusaha Jasa Yang Dikenakan PPN

sudut lain, yaitu dikaitkan dengan produk yang dikeluarkan oleh profesi-profesi tersebut. Produk-Produk yang dikeluarkan Oleh Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yaitu berupa akta, dapat menghasilkan nilai ekonomis di dalam produk tersebut. Contoh: Akta Pendirian Perseroan terbatas, Akta Hak Tanggungan, Akta Fidusia dan lain sebagainya. Sedangkan Produk-produk yang dikeluarkan Oleh Profesi Dokter yaitu resep dokter tidak menghasilkan nilai ekonomis. Contoh: Orang sembuh dari sakit karena resep dokter. Terdapat juga Akta Notaris yang tidak bernilai Ekonomis seperti Akta Pendirian Yayasan.²⁵

Bagan 1: Perbandingan Jasa Notaris dengan Dokter dalam Pembebanan PPN



Sumber: Berdasarkan Transkripsi Hasil Wawancara dengan H. Kemas Abdullah

Hamid, S.H., Sp.N

²⁵ Transkripsi Hasil Wawancara dengan H. Kemas Abdullah Hamid, S.H., Sp.N., M.H. Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) Palembang. Palembang. Jum'at 26 Januari 2016, Pukul 13.30 WIB.

Akta yang merupakan produk Notaris/ Pejabat Pembuat Akta dapat menghasilkan nilai ekonomis di dalam produk tersebut, sehingga dibebankan Pajak Pertambahan Nilai. Sedangkan Produk yang di hasilkan oleh Dokter tidak dapat menghasilkan nilai ekonomis, sehingga tidak dapat dibebankan Pajak Pertambahan Nilai.

2. Kriteria Jasa Notaris/Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang dapat dibebankan Pajak Pertambahan Nilai

Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 memberikan kriteria-kriteria jasa yang dapat dibebankan Pajak pertambahan nilai yaitu jasa yang diberikan oleh pengusaha Kecil. Hal tersebut termaktub dalam pasal 3A ayat I yang berbunyi:²⁶

Jasa yang dapat dibebankan Pajak Pertambahan Nilai yaitu jasa yang diberikan oleh bukan Pengusaha kecil. Batasan pengusaha kecil tersebut ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Menteri Keuangan menggolongkan Pengusaha Kecil yaitu pengusaha yang berpenghasilan Bruto Rp. 4.800.000.000,00 (empat Milyar delapan ratus juta rupiah) dalam satu tahun, Sebagaimana yang termaktub dalam Peraturan Menteri Keuangan NOMOR 197/PMK.03/2013 yang menyebutkan bahwa:

Pengusaha kecil merupakan pengusaha yang selama 1 (satu) tahun buku melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena Pajak dengan jumlah peredaran bruto

²⁶ Pasal 3A ayat 1 Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

dan/atau penerimaan bruto tidak lebih dari Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah).²⁷

Pasal 4 ayat 1 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 197/PMK.03/2013 menyebutkan bahwa:

Pengusaha wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, apabila sampai dengan suatu bulan dalam tahun buku jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan brutonya melebihi Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah).²⁸

Undang-undang menggolongkan Notaris Sebagai Pengusaha Kena Pajak, sehingga Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang bukan tergolong Pengusaha Kecil menurut Menteri Keuangan tersebut diatas, wajib melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, sehingga jasa-jasa yang diberikannya dibebankan Pajak Pertambahan Nilai.

Hj. RA. Fitri Yani S.E., M.Si., BKP membenarkan bahwa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang berpenghasilan melebihi Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) dalam satu tahun, wajib dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang tergolong sebagai Pengusaha Kecil tidak perlu melaporkan

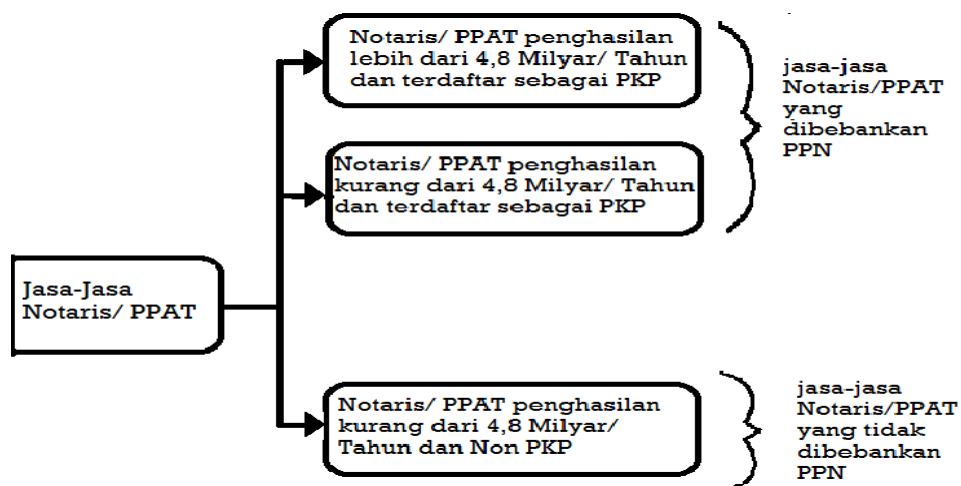
²⁷Pasal 2 Ayat 1 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 197/PMK.03/2013 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai

²⁸ Pasal 4 ayat 1 Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 197/PMK.03/2013 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai

kegiatan usahanya itu untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak. Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang terdaftar sebagai Pengusaha Kena Pajak wajib memungut Pajak Pertambahan Nilai secara terus menerus terhadap setiap jasa yang diberikannya.²⁹

Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dapat memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak. Hal tersebut mungkin terjadi dikarenakan Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) memiliki rekan kerja dan ingin membebaskan Pajak Pertambahan Nilai atas jasanya.³⁰

Bagan 2: Jasa-jasa Notaris/ PPAT yang dapat dibebaskan PPN dan Jasa Notaris/ PPAT yang tidak dapat dibebaskan PPN.



Sumber: Pasal 3A ayat 1 UU PPN 1984, pasal 2 ayat 1 dan pasal 7 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013

²⁹ Transkripsi Hasil Wawancara dengan Hj. RA. Fitri Yani S.E., M.Si., BKP. Konsultan Pajak Kota Palembang. Palembang. Kamis, 07 Januari 2016, Pukul 09.30 WIB.

³⁰ Transkripsi Hasil Wawancara dengan Hj. RA. Fitri Yani S.E., M.Si., BKP. Konsultan Pajak Kota Palembang. Palembang. Kamis, 07 Januari 2016, Pukul 09.30 WIB.

3. Kendala Dalam Penerapan Pembebanan Pajak Pertambahan Nilai terhadap Jasa Notaris/Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT)

beberapa kendala dalam penerapan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yaitu:

1. Melimpahkan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) kepada penerima jasa menurut peneliti menjadi kendala yang pokok, Karena masyarakat sebagai penerima Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) keberatan untuk dikenai Pajak Pertambahan Nilai.
2. Adanya perbedaan tarif Honor Notaris/Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), dikarenakan tidak semua jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dibebankan Pajak Pertambahan Nilai. Perbedaan tarif honor tersebut berdampak pada pilihan masyarakat untuk menggunakan jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), Sehingga dikhawatirkan menimbulkan kecurangan antara sesama notaris / Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) untuk tidak mengukuhkan dirinya sebagai Pengusaha Wajib Pajak.
3. Direktorat Jendral Pajak menyeragamkan nilai Akta, bukan berdasarkan harga tiap akta. Hal tersebut menjadi kendala dikarenakan tarif honor Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) Tidak ada standarisasi harga akta, Undang-Undang

hanya memberikan batas minimal tarif honor untuk pembuatan akta. Dengan menyeragamkan nilai akta menjadi kendala bagi notaris karena belum tentu penghasilan dari pembuatan akta tersebut sama dengan yang ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak.

4. Terkait kepedulian masyarakat kepada Negara dalam hal membayar pajak. Selama masyarakat belum peduli dengan perpajakan akan menjadi kendala bagi notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) untuk membebaskan Pajak Pertambahan Nilai atas jasanya.

4. Alternatif Untuk Mengatasi Kendala Pembebanan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Notaris/ Pejabat Pembuatan Akta Tanah (PPAT) Di Kemudian Hari

Pajak Pertambahan Nilai merupakan jenis pajak tidak langsung yaitu pajak yang bebannya dapat dilimpahkan kepada orang lain dan hanya dikenakan pada hal-hal tertentu.

Jadi, alternatif untuk mengatasi kendala terkait keberatan Masyarakat sebagai pengguna jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) untuk membayar Pajak Pertambahan Nilai dapat dibayar oleh Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) itu sendiri.

Alternatif lain yang dapat ditempuh agar pemungutan Pajak Pertambahan Nilai dapat dilaksanakan dengan efektif yaitu dengan

adanya regulasi khusus terhadap kriteria-kriteria jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang dapat dibebankan Pajak Pertambahan Nilai. Karena Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam hal ini menurut Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 digolongkan sebagai Pengusaha. sebagian Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) cenderung tidak sepakat dengan menggolongkan Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) sebagai Pengusaha, karena Notaris / Pejabat Pembuat Akta Tanah adalah Pejabat Umum.

. E. Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan-pembahasan dari bab sebelumnya mengenai Pengaturan Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), maka penulis berkesimpulan yaitu sebagai berikut :

1. Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai 1984 adalah objek Pajak Pertambahan Nilai sehingga wajib dibebankan Pajak Pertambahan Nilai. Pembebanan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa-jasanya bukan didasarkan pada kedudukan Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) itu sendiri, tetapi didasarkan pada Jasa-Jasa yang diberikannya.

2. Kriteria-Kriteria Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang dapat dibebankan Pajak Pertambahan Nilai:
 - a) Jasa-jasa yang diberikan oleh Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang berpenghasilan bruto lebih dari Rp.4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) dalam satu tahun dan telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
 - b) Jasa-jasa yang diberikan oleh Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang berpenghasilan bruto kurang dari Rp.4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah) dalam satu tahun tetapi Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) tersebut memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
3. Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang dibebankan Pajak Pertambahan Nilai tidak hanya menyangkut kepada Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) sebagai Wajib Pajak, Tetapi berkaitan dengan penerima Jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang secara langsung adalah objek Pajak Pertambahan Nilai yang menjadikan Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) sebagai pemungut pajak.
4. Alternatif untuk mengatasi kendala terkait keberatan Masyarakat sebagai pengguna jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) untuk membayar Pajak Pertambahan Nilai dapat dibayar

oleh Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) itu sendiri karena hakikatnya Notaris / Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang harus membayar pajak Tersebut.

F. Rekomendasi

1. Pemerintah perlu membuat regulasi yang lebih menjamin kepastian hukum dalam hal membebaskan Pajak Pertambahan Nilai atas jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah, dikarenakan Undang-Undang Jabatan Notaris pada pasal 1 Ayat 1 memberi pengertian Notaris adalah Sebagai Pejabat Umum, sedangkan dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai pada pasal 3A ayat 1 dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013 menggolongkan Notaris / Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) sebagai pengusaha, hal tersebut dapat menyebabkan perbedaan penafsiran oleh Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT).
2. Pada dasarnya menggolongkan Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) sebagai pengusaha tidak sesuai dengan pengertian Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) itu sendiri, jadi pemerintah harus membuat regulasi secara khusus untuk menentukan kriteria-kriteria jasa Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) yang dapat dibebaskan Pajak Pertambahan Nilai, sehingga tetap menjaga citra Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) itu sendiri.

3. Perlunya edukasi lebih mendalam kepada masyarakat akan pentingnya melaksanakan kewajibannya untuk membayar pajak, termasuk pajak pertambahan nilai, karena kepedulian masyarakat dalam perpajakan sangat mempengaruhi pendapatan negara.
4. Pengawasan dalam pemungutan Pajak Pertambahan Nilai khususnya pada Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) perlu ditingkatkan guna meningkatkan pendapatan negara dari sektor pajak.

Daftar Pustaka

A. Buku-buku

Angger Sigit Pramukti dan Fuady Primaharsya. 2015. *Pokok-Pokok Hukum Perpajakan*. Yogyakarta: Pustaka Yustisia.

Erwin, Muhammad & Amrullah Arpan. 2007. *Filsafat Hukum Renungan Untuk Mencerahkan Kehidupan Manusia di Bawah Sinar Keadilan*. Palembang: Percetakan Universitas Sriwijaya.

Ibrahim, Joni. 2010. *Teori dan Metode Penelitian Hukum Normatif*. Malang: Bayumedia.

Kusumaatmadja, Mochtar & B. Arief Sidharta. 2000. *Pengantar Ilmu Hukum*. Bandung : Alumni.

Mertokusumo, Sudikno & A. Pitlo. 1993. *Bab-Bab tentang Penemuan Hukum*. Bandung: Citra Aditya Bakti.

Raharjo, Satijipto. 2000. *Ilmu Hukum*. Bandung: PT Citra Aditya Bakti.

Soekanto, Soerjono. 2010. *Penelitian Hukum Normatif Suatu Tinjauan Singkat*. Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada.

Waluyo. 2013. *Perpajakan di Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.

B. Tesis

Veronica, Ingrid. 2011. *Kewajiban Notaris Dalam Melakukan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai Atas Jasa Notari*. Tesis. Depok: Universitas Indonesia, Fakultas Hukum, Magister Kenotariatan. 2011

C. Perundang-undangan

Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014 Tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 Tentang Jabatan Notaris.

Undang-Undang No. 28 Tahun 2007 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan;

Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

Peraturan Pemerintah Nomor 1 tahun 2012 Tentang Pelaksanaan Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 Tentang Perubahan Ketiga Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 Tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang Dan Jasa Dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 37 Tahun 1998 Tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 144 Tahun 2000 Tentang Jenis Barang Dan Jasa Yang Tidak Dikenakan Pajak Pertambahan Nilai

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 17/PMK.03/2013 tentang Tata Cara Pemeriksaan Pajak.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 197/PMK.03/2013 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai

Keputusan Direktorat Jenderal Pajak Nomor KEP-05/PJ./1994 tentang Perluasan/Penambahan Kelompok Pengusaha Jasa Yang Dikenakan PPN

C. Internet

Iqbal, Muhammad. 2015. *Pajak Sebagai Ujung Tombak Pembangunan*. <http://www.pajak.go.id/content/article/pajak-sebagai-ujung-tombak-pembangunan> di akses pada tanggal 10 Juli 2015, Pukul 02.00 WIB.

Badan Pusat Statistik. Realisasi Penerimaan Negara (Milyar Rupiah), 2007-2016 diakses dari

<https://www.bps.go.id/LinkTabelStatis/view/id/1286> pada tanggal 20 Maret 2016, pukul 23.00 WIB

D. Hasil Transkripsi

Transkripsi Hasil Wawancara dengan H. Kemas Abdullah Hamid, S.H., Sp.N., M.H. Notaris/ Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) Palembang. Palembang. Jum'at 26 Januari 2016, Pukul 13.30 WIB.

Transkripsi Hasil Wawancara dengan Hj. RA. Fitri Yani S.E., M.Si., BKP. Konsultan Pajak Kota Palembang. Palembang. Kamis, 07 Januari 2016, Pukul 09.30 WIB.