

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang Permasalahan

Indonesia sebagai negara hukum (*rechtstaat*) menjamin kepastian hukum dan keadilan bagi setiap warga negaranya, termasuk dalam ranah perpajakan. Santoso mengemukakan sebagai berikut “Pajak adalah iuran kepada negara (yang dapat dipaksakan) yang terutang oleh yang wajib membayarnya menurut peraturan-peraturan, dengan tidak mendapat prestasi-kembali, yang langsung dapat ditunjuk, dan yang gunanya adalah untuk membiayai pengeluaran-pengeluaran umum berhubung dengan tugas negara untuk menyelenggarakan pemerintahan”.<sup>1</sup> Pajak, sebagai tulang punggung pembiayaan pembangunan nasional, dibebankan kepada masyarakat berdasarkan prinsip keadilan dan kepatuhan.

Dalam perekonomian kontemporer komponen pendapatan pajak sebagai bagian dari kebijakan fiskal dipandang sebagai kebijakan yang memiliki peranan dan pengaruh yang sangat signifikan dalam pembangunan ekonomi.<sup>2</sup> Pajak berperan dalam pengalihan sumber daya ekonomi dari sektor privat kepada pemerintah agar dapat dimanfaatkan secara lebih produktif. Melalui kebijakan perpajakan, diharapkan dapat diarahkan ke sektor-sektor yang menunjang pertumbuhan dan pembangunan. Salah satu tujuan utama perpajakan adalah mengurangi kesenjangan pendapatan antara kelompok masyarakat berpenghasilan tinggi dan rendah.

Salah satu jenis pajak yang signifikan adalah Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan. BPHTB memiliki peran vital dalam penerimaan daerah, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan

---

<sup>1</sup> R. Santoso Brotodihardjo, *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*, Bandung: PT. Refika Aditama, Cet ke 21, 2008, hal. 2.

<sup>2</sup> Erly Suandy, *Hukum Pajak*, Edisi 5, Jakarta: Salemba Empat, 2011, hal. 13-14

antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (UU HKPD) yang sebelumnya diatur dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD). Pengaturan mengenai Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) memiliki kedudukan penting dalam sistem perpajakan nasional karena menyangkut peralihan hak atas tanah dan bangunan, termasuk dalam hal pewarisan.

Putusan MK No. 117/PUU-XXI/2023 tentang Pengujian Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang diucapkan dalam sidang yang terbuka untuk umum pada tanggal 12 September 2024, ketentuan BPHTB diatur dalam Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 jo. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, dan kemudian dialihkan menjadi pajak daerah berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.<sup>3</sup> Namun, implementasi norma tersebut dalam konteks pewarisan seringkali menimbulkan ketidakpastian hukum dan praktik pemungutan dua kali yang membebani ahli waris.

Sebelum Putusan Mahkamah Konstitusi tersebut, penenaan BPHTB terhadap warisan tetap diberlakukan meskipun proses pembagian warisan belum dilakukan secara nyata. Hal ini menyebabkan adanya kewajiban membayar BPHTB sebelum ahli waris dapat mendaftarkan hak miliknya, padahal secara hukum waris, hak tersebut baru beralih setelah dilakukan pembagian atau penetapan ahli waris oleh pengadilan.

---

<sup>3</sup> Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 130.

Pada hakikatnya, pengenaan pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) diatur dalam beberapa perundang-undangan utama.<sup>4</sup> Sebagai contohnya antara lain;

- a) Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang BPHTB secara khusus mengatur bahwa BPHTB adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan,
- b) Kemudian diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 (perubahan atas UU 21/1997)
- c) Selanjutnya dengan lahirnya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (UU PDRD), status pemungutan BPHTB menjadi pajak daerah (kab/kota) bukan lagi pajak pusat.
- d) Kemudian, dalam konteks pengaturan keuangan pusat-daerah, BPHTB disebut pula dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (UU HKPD).

Dari pengaturan tersebut, bisa dicermati bahwa objek pajak BPHTB meliputi “perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan” yang dipicu oleh peristiwa hukum seperti jual-beli, hibah, warisan, pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan, dan sebagainya.

Namun demikian, dalam praktik muncul persoalan bahwa beberapa ahli waris menghadapi beban yang disebut “pengenaan dua kali” (*double taxation*) ketika ahli waris harus membayar BPHTB untuk peralihan dari pewaris ke seluruh ahli waris (“waris”).<sup>5</sup> Kemudian, apabila dilakukan pemisahan hak atau pembagian hak antar ahli waris, muncul pengenaan BPHTB tambahan atas pemisahan hak yang

---

<sup>4</sup> Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1997 Nomor 44.

<sup>5</sup> Mahkamah Konstitusi RI, “Ahli Waris Persoalkan BPHTB untuk Pemisahan dan Pembagian Warisan”, diakses Jumat 7 November 2025 pukul 09:34 WIB, <https://www.mkri.id/berita/-19623>.

mengakibatkan peralihan hak, bahwa hal ini menimbulkan ketidakpastian hukum bagi ahli waris.

Mengenai Putusan MK No. 117/PUU-XXI/2023 tentang Pengujian Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang diucapkan dalam sidang yang terbuka untuk umum pada tanggal 12 September 2024, perlu dicatat bahwa MK telah menolak permohonan pengujian norma terkait BPHTB atas pemisahan dan pembagian warisan. Dalam pertimbangannya, MK menyatakan tidak terdapat persoalan inkonstitusionalitas terhadap norma pengenaan BPHTB atas pemisahan dan pembagian warisan.

Dalam praktik penyelenggaraan administrasi pertanahan dan pemungutan pajak daerah, khususnya Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), proses peralihan hak karena pewarisan kerap menimbulkan persoalan hukum yang tidak sederhana. Meskipun secara normatif perolehan hak karena waris diakui sebagai peristiwa hukum yang bersifat non-transaksional dan terjadi secara otomatis karena hukum (*van rechtswege*), implementasinya ditingkat teknis justru sering kali memunculkan perbedaan penafsiran antara ketentuan hukum pajak, hukum agraria, dan praktik administratif pemerintah daerah.

Berdasarkan pengaturan hukum yang sudah dijelaskan, terdapat beberapa faktor yang memungkinkan terjadinya pengenaan dua kali terhadap ahli waris dalam BPHTB, seperti Ketidakjelasan norma mengenai “pemisahan hak yang mengakibatkan peralihan”, Terjadinya dua peristiwa hukum yang berbeda secara operasional, proses pewarisan bisa melibatkan: (a) akta kematian pewaris dan surat keterangan ahli waris, (b) pendaftaran peralihan hak atas nama ahli waris, (c) pembagian atau pemisahan hak antar ahli waris, (d) balik nama atau pembagian hak atas satu atau lebih ahli waris.<sup>6</sup> Akar permasalahan pengenaan dua kali BPHTB terhadap ahli waris tidak semata-mata terletak pada banyaknya tahapan

---

<sup>6</sup> Shanti Wulandari dan Alicia Choiri Alfiana, “Pembebanan Pajak Penghasilan Atas Harta Warisan yang Diperoleh Ahli Waris,” *Jurnal Perspektif*, Vol. 29 No. 1 (Januari 2024): 29–35, Fakultas Hukum Universitas Wijaya Kusuma Surabaya.

administratif tersebut, melainkan pada kesalahan konstruksi pemaknaan antara peristiwa hukum pewarisan dengan tindakan administratif lanjutan.

Dalam konteks pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), seringkali muncul permasalahan ketika terjadi pengalihan hak atas tanah dan bangunan yang tidak hanya disebabkan oleh transaksi jual beli, tetapi juga karena peristiwa hukum lain seperti pewarisan.<sup>7</sup> Dalam praktiknya, ahli waris dapat menghadapi kondisi di mana pajak BPHTB dikenakan secara dua kali, baik pada saat pewarisan maupun ketika tanah dan bangunan tersebut kemudian dialihkan melalui jual beli. Hal ini menimbulkan perdebatan yuridis mengenai keadilan dalam sistem perpajakan, terutama ketika objek pajak yang sama dikenakan lebih dari satu kali tanpa adanya dasar hukum yang proporsional.

Dalam mekanisme jual beli, pengenaan BPHTB diatur dalam Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan. Pasal 2 ayat (1) menyebutkan bahwa objek BPHTB adalah perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan yang dapat terjadi melalui jual beli, tukar-menukar, hibah, waris, dan bentuk perolehan lainnya.<sup>8</sup> Ketentuan ini menegaskan bahwa setiap bentuk perolehan hak, termasuk jual beli, merupakan objek pajak yang dapat dikenakan BPHTB. Namun, dalam konteks ahli waris, perolehan hak atas tanah dan bangunan seharusnya tidak diperlakukan sebagai bentuk transaksi ekonomi, melainkan peralihan hak karena hukum (*by operation of law*).

Permasalahan muncul ketika tanah dan bangunan yang telah dikenakan BPHTB pada saat proses waris, kembali dikenakan BPHTB ketika dilakukan transaksi jual beli antara ahli waris dengan pihak lain.<sup>9</sup> Pengenaan dua kali ini bertentangan dengan prinsip keadilan pajak sebagaimana tertuang dalam Pasal 23A Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang menyatakan

---

<sup>7</sup> Siti Nurhayati, "Peralihan Hak Atas Tanah Karena Pewarisan dalam Perspektif Hukum Agraria Nasional," *Jurnal Administratum*, Fakultas Hukum Universitas Sam Ratulangi, Vol. 9 No. 2, 2021, hlm. 45–46.

<sup>8</sup> Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.

<sup>9</sup> Gustav Radbruch, *Filsafat Hukum: Tiga Nilai Dasar Hukum*, diterjemahkan oleh Teguh Prasetyo dan Abdul Halim Barkatullah, Jakarta: Raja wali Pers, 2010.

bahwa pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa harus berdasarkan undang-undang dan dilaksanakan secara adil.

Faktor utama yang mempengaruhi terjadinya pengenaan pajak dua kali tersebut antara lain karena belum adanya pengaturan yang tegas mengenai batasan objek BPHTB pada peristiwa waris dan jual beli. Selain itu, pelaksanaan di lapangan sering kali berbeda antar daerah, karena kewenangan pemungutan BPHTB telah dilimpahkan kepada pemerintah daerah berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah. Dengan demikian, implementasi peraturan pajak daerah yang tidak seragam turut menimbulkan ketidakpastian hukum bagi ahli waris.

Putusan MK No. 117/PUU-XXI/2023 tentang Pengujian Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang diucapkan dalam sidang yang terbuka untuk umum pada tanggal 12 September 2024 memberikan dasar yuridis penting dalam menilai persoalan ini. Dalam putusan tersebut, Mahkamah menekankan perlunya kepastian hukum terhadap ahli waris yang dikenai beban pajak dua kali akibat perbedaan interpretasi norma. Mahkamah menyatakan bahwa ahli waris tidak boleh dibebani kewajiban pajak dua kali atas objek yang sama karena bertentangan dengan asas kepastian hukum dan keadilan.

Oleh karena itu, dalam konteks jual beli yang dilakukan setelah proses waris, pengenaan BPHTB seharusnya hanya berlaku terhadap perolehan hak baru yang terjadi akibat transaksi jual beli antara ahli waris dan pihak ketiga.<sup>10</sup> Sedangkan perolehan hak karena pewarisan tidak dapat diperlakukan sama dengan transaksi komersial. Prinsip ini sejalan dengan teori kepastian hukum yang dikemukakan oleh Gustav Radbruch, yang menyatakan bahwa hukum harus memberikan kepastian agar masyarakat tidak mengalami ketidakadilan akibat penerapan hukum yang tidak konsisten.

---

<sup>10</sup> Maria S.W. Sumardjono, Kebijakan Pertanahan antara Regulasi dan Implementasi, Kompas, Jakarta, 2008, hlm. 134–135.

Selain itu, teori hukum responsif menurut Philippe Nonet dan Philip Selznick juga relevan dalam konteks ini, yakni hukum seharusnya mampu menyesuaikan diri dengan kebutuhan keadilan sosial dan melindungi pihak yang lemah, termasuk ahli waris sebagai subjek hukum yang tidak memiliki posisi tawar kuat terhadap kebijakan fiskal pemerintah.

Dengan demikian, permasalahan pengenaan BPHTB dalam jual beli yang dilakukan oleh ahli waris tidak hanya bersifat administratif, tetapi juga menyangkut aspek fundamental dari perlindungan hukum terhadap hak milik warga negara.<sup>11</sup> Perlindungan hukum bagi ahli waris perlu diwujudkan melalui harmonisasi regulasi antara pemerintah pusat dan daerah, serta penerapan putusan Mahkamah Konstitusi sebagai pedoman normatif yang mengikat bagi seluruh lembaga perpajakan daerah di Indonesia.

Adanya perbedaan interpretasi antara pemerintah daerah sebagai pemungut pajak dan ketentuan hukum nasional. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pemerintah daerah diberi kewenangan untuk memungut BPHTB atas setiap perolehan hak atas tanah dan bangunan tanpa memperhatikan apakah perolehan tersebut merupakan peralihan karena jual beli atau pewarisan. Sementara dalam hukum waris perdata, sebagaimana diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPerdata), peralihan karena warisan terjadi secara otomatis sejak pewaris meninggal dunia, sehingga tidak termasuk dalam perbuatan hukum perolehan baru. Akibat adanya perbedaan interpretasi antara pemerintah daerah sebagai pemungut pajak dan ketentuan hukum nasional.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pemerintah daerah diberi kewenangan untuk memungut BPHTB atas setiap perolehan hak atas tanah dan bangunan tanpa memperhatikan apakah perolehan tersebut merupakan peralihan karena jual beli atau pewarisan.<sup>12</sup>

---

<sup>11</sup> Fengki Markos, Anriz Nazaruddin Halim, dan Sartono Sartono, "Kepastian Hukum Pelunasan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) Sebelum Balik Nama Waris," *Themis: Jurnal Ilmu Hukum*, Vol. 2 No. 2, 2025, hlm. 88.

<sup>12</sup> Subekti, *Pokok-Pokok Hukum Perdata*, Jakarta: Intermasa, 2010, hlm. 94.

Sementara dalam hukum waris perdata, sebagaimana diatur dalam Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPerdata), peralihan karena warisan terjadi secara otomatis sejak pewaris meninggal dunia, sehingga tidak termasuk dalam perbuatan hukum perolehan baru.

Permasalahan ini berimplikasi langsung terhadap aspek sosial dan ekonomi masyarakat. Banyak ahli waris kesulitan melakukan proses balik nama sertifikat tanah karena diwajibkan membayar BPHTB yang tinggi, meskipun objek tersebut merupakan peninggalan keluarga. Akibatnya, terjadi stagnasi administrasi pertanahan serta ketidakpastian status hukum kepemilikan tanah warisan.

Hal ini jelas bertentangan dengan prinsip kepastian hukum sebagaimana tercantum dalam Pasal 28D ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang menjamin bahwa setiap orang berhak atas pengakuan, jaminan, perlindungan, dan kepastian hukum yang adil. Dengan demikian, fokus utama dari permasalahan ini adalah bagaimana faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya pengenaan pajak dua kali terhadap ahli waris dalam BPHTB, serta bagaimana perlindungan hukum yang semestinya diberikan kepada ahli waris agar tidak dirugikan oleh kebijakan pajak yang tidak sejalan dengan asas keadilan dan kepastian hukum.

Sehingga perlunya penelitian hukum mengenai hal yang telah diuraikan dengan judul **"ANALISIS PERLINDUNGAN HUKUM TERHADAP AHLI WARIS DALAM PENGENAAN PAJAK DUA KALI PEWARISAN BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (BPHTB)"**

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang sudah di uraikan, maka dapat dirumuskan masalah sebagai berikut:

1. Apakah peraturan pajak dapat dikenakan dua kali dalam pemungutan pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) terhadap ahli waris menurut undang-undang?
2. Bagaimana perlindungan hukum terhadap ahli waris dalam pengenaan dua kali pembayaran pajak atas tanah dan bangunan menurut Studi Putusan MK No.17/PUU-XXI/2023?

## **C. Ruang Lingkup**

Ruang lingkup penelitian menggambarkan luasnya cakupan lingkup penelitian yang akan dilakukan. Ruang lingkup penelitian dibuat untuk mengemukakan batas area penelitian dan umumnya digunakan untuk mempersempit pembahasannya. Maka ruang lingkup penelitian ini dibatasi sebagai berikut;

1. Norma yang diteliti
  - a. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah (UU HKPD)
  - b. Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, Pasal 4 ayat (3) huruf a.
  - c. PermenATR/KBPN Nomor 3 tahun 1997
  - d. Putusan MK No. 117/PUU-XXI/2023
2. Aspek yang diteliti

Penelitian ini akan mengkaji terkait faktor yang mempengaruhi ahli waris dapat dikenakan dua kali dalam pemungutan pajak BPHTB. Analisis meliputi substansi norma, potensi konflik norma, dan dampaknya terhadap

kepastian hukum di masyarakat. Selain itu, mengkaji bagaimana perlindungan hukum terhadap ahli waris dalam pengenaan dua kali pembayaran pajak atas tanah dan bangunan.

3. Metode

Metode dalam penelitian ini menggunakan metode penelitian yuridis normatif dengan pendekatan peraturan perundang-undangan.

4. Batasan Topik

Topik dalam dalam penelitian ini dibatasi dengan hanya membahas isu permasalahan pada rumusan masalah 1 dan 2.

#### **D. Tujuan Penelitian**

1. Tujuan Umum

Tujuan penulis yang hendak dicapai dalam penelitian ini, antara lain: untuk menganalisis dan memahami secara komprehensif mengenai peraturan pajak dapat dikenakan dua kali dalam pemungutan pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) terhadap ahli waris menurut undang-undang serta mengidentifikasi perlindungan hukum terhadap ahli waris dalam pengenaan dua kali pembayaran pajak atas tanah dan bangunan menurut Studi Putusan MK No.117/PUU-XXI/2023.

2. Tujuan Khusus

Tujuan khusus dari penelitian ini adalah sebagai pemenuhan tugas akhir sebagai salah satu syarat untuk memenuhi persyaratan memperoleh gelar derajat strata Sarjana Hukum (S.H) pada Program Studi Hukum, Program Sarjana, Fakultas Hukum Universitas Kristen Indonesia.

## E. Kerangka Teori

Kerangka teori adalah struktur konseptual atau model yang mengidentifikasi teori-teori relevan dan saling terkait yang akan digunakan untuk memandu dan memberikan landasan intelektual bagi suatu penelitian. Berikut adalah teori-teori yang dipakai berkaitan dengan penulisan ini:

### 1. Teori Kepastian Hukum

Menurut "Sudikno Mertokusumo" mengungkapkan bahwa kepastian hukum adalah sebuah jaminan agar hukum dapat berjalan dengan semestinya, artinya dengan kepastian hukum individu yang memiliki hak adalah yang telah mendapatkan putusan dari keputusan hukum itu sendiri.<sup>13</sup> Pandangan Sudikno Mertokusumo menegaskan bahwa kepastian hukum bukan sekadar keberadaan aturan tertulis, melainkan jaminan nyata bahwa hak seseorang benar-benar diakui dan dilindungi melalui mekanisme hukum yang sah.

Menurut "Utrecht", kepastian hukum mengandung dua pengertian, yaitu pertama adanya peraturan yang memiliki sifat umum untuk dapat membuat seorang individu mengetahui apa perbuatan yang boleh serta tidak boleh dilakukan.<sup>14</sup> Keamanan hukum untuk seorang individu dari kesewenangan pemerintah sebab, dengan adanya peraturan yang bersifat umum itu, individu dapat mengetahui apa yang boleh dibebankan serta apa yang boleh dilakukan oleh negara terhadap seorang individu.

### 2. Teori Hukum Responsif

Menurut "Philippe Nonet dan Philip Selznick" adalah " In the ideal of responsive law, Nonet and Selznick write, *'law is a facilitator of response to social needs and aspirations, and responsive law regime is sensitive to the practical disadvantages faced by society's 'have nots' and seeks to level the legal playing field.'*"<sup>15</sup> Yang dimana Nonet dan Selznick menulis bahwa

---

<sup>13</sup> Mertokusumo, Sudikno. *Hukum Acara Perdata Indonesia*. Yogyakarta, 2006: Liberty Yogyakarta, hlm 33.

<sup>14</sup> Utrecht, E. *Pengantar dalam Hukum Indonesia*. Jakarta, 1962: Ichtiar Baru, hlm 74.

<sup>15</sup> Nonet, Philippe, & Selznick, Philip. *Law and Society in Transition: Toward Responsive Law*. New York, 1978: Harper Colophon Books, hlm 122.

"hukum adalah fasilitator dalam merespons kebutuhan dan aspirasi sosial dan rezim hukum responsif peka terhadap kerugian praktik yang dialami oleh kelompok yang kurang beruntung dalam masyarakat dan berupaya mengurangi kesenjangan dalam perlakuan hukum."

Hukum harus berevolusi melampaui bentuknya yang kaku dan formalistik untuk menjadi lebih adaptif, peka terhadap konteks sosial, dan berorientasi pada pencapaian tujuan keadilan substantif dalam masyarakat yang kompleks. Sedangkan Menurut "Satjipto Rahardjo", seorang sosiolog hukum terkemuka salah satu ahli yang banyak merujuk dan mengembangkan pemikiran hukum responsif Nonet dan Selznick. Meskipun ia kemudian mengembangkan idenya menjadi Hukum Progresif, akar pemikirannya tentang hukum yang berpihak pada rakyat dan peka terhadap keadilan substantif sangat selaras dengan gagasan responsif.

Satjipto Rahardjo mengkritik kecenderungan positivistik dan formalistik dalam praktik hukum di Indonesia yang terlalu terpaku pada undang-undang (hukum otonom dalam terminologi Nonet-Selznick).<sup>16</sup> Baginya, hukum seharusnya tidak hanya bekerja berdasarkan bunyi pasal-pasal, tetapi juga harus "memanusiakan manusia" dan "berpihak pada keadilan rakyat". Hukum harus mampu merespons jeritan keadilan di masyarakat, bahkan jika itu berarti harus "mendobrak" aturan yang kaku. Gagasan ini sangat dekat dengan inti hukum responsif yang menekankan fleksibilitas dan orientasi pada tujuan sosial.

## **F. Kerangka Konsep**

Sebelum membahas lebih lanjut mengenai pokok permasalahan, akan diberikan batasan dari kata, istilah, dan konsep yang digunakan dalam penelitian ini. Pembatasan ini, diharapkan dapat menjawab permasalahan yang

---

<sup>16</sup> Rahardjo, Satjipto. *Biarkan Hukum Mengalir: Catatan Kritis Tentang Pergulatan Hukum di Indonesia*. Jakarta, 2006: Kompas, hlm 109.

terkait dengan penelitian ini, dan supaya terjadi persamaan persepsi dalam memahami permasalahan yang ada, antara lain;

1. Ahli waris adalah pihak atau orang-orang yang berhak menerima harta peninggalan (warisan) dari seseorang yang telah meninggal dunia (pewaris). Hak ini timbul karena adanya hubungan kekerabatan (darah), hubungan perkawinan, atau karena ditunjuk dalam surat wasiat (testamen), tergantung pada sistem hukum waris yang berlaku (hukum perdata, hukum Islam, atau hukum adat).<sup>17</sup>
2. Wajib pajak adalah orang pribadi atau badan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan ditentukan untuk melakukan kewajiban perpajakan, termasuk pemungut pajak atau pemotong pajak tertentu.
3. Kepastian hukum adalah prinsip dasar dalam perpajakan yang mengharuskan bahwa semua ketentuan mengenai subjek, objek, tarif, dan proses pemungutan pajak harus dijelaskan dengan jelas dalam peraturan perundang-undangan.
4. Pewarisan dapat diartikan sebagai suatu proses pengalihan hak dan kewajiban hukum dari seseorang yang meninggal dunia (pewaris) kepada ahli warisnya yang masih hidup, baik yang didasarkan pada ketentuan undang-undang (ab intestato) maupun berdasarkan surat wasiat (testamentair).<sup>18</sup> Proses ini mencakup seluruh kekayaan (boedel warisan) pewaris, termasuk aset dan kewajiban finansialnya, pada saat pewaris meninggal dunia, yang kemudian beralih ke tangan ahli warisnya sebagai satu kesatuan yang tidak terpisahkan (universal).
5. Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) merupakan salah satu jenis pajak daerah yang dikenakan atas peristiwa hukum perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan.<sup>19</sup>

---

<sup>17</sup> Yulistya putri, Rizkiyabana. *Hukum Waris Indonesia: Teori dan Praktik*. Depok, 2021: Rajawali Pers, hlm 55.

<sup>18</sup> Pitlo, A. *Hukum Waris Menurut Sistem Hukum Perdata Barat*. Jakarta, 2000: Intermedia, hlm 31.

<sup>19</sup> Brotodihardjo, R. Santoso. *Pengantar Ilmu Hukum Pajak*. Cetakan ke-22. Bandung, 2003: Refika Aditama, hlm 8.

6. PPJB adalah suatu perjanjian pra-kontrak yang bersifat personal (*obligatoir*) dan belum memiliki kekuatan untuk memindahkan hak kebendaan (*zakelijke recht*) atas properti.
7. Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) adalah salah satu aktor kunci dalam sistem hukum pertanahan di Indonesia, yang memiliki peran sentral dalam menciptakan kepastian hukum atas transaksi dan peralihan hak atas tanah dan bangunan.<sup>20</sup>

### G. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode penelitian yuridis normatif, menurut Soerjono Soekanto yaitu metode penelitian hukum yang menitikberatkan kajian pada norma hukum tertulis berupa peraturan perundang-undangan, putusan pengadilan, serta doktrin para ahli hukum.<sup>21</sup> Hukum dipahami sebagai suatu sistem normatif yang bertujuan menciptakan kepastian, keadilan, dan kemanfaatan hukum. Oleh karena itu, penelitian yuridis normatif berfokus pada konsistensi norma, asas hukum, serta sinkronisasi peraturan perundang-undangan, khususnya yang berkaitan dengan pengenaan Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dalam jual beli yang dilakukan oleh ahli waris.

Karena yang akan diteliti adalah berbagai aturan hukum yang menjadi fokus dan sentral penelitian yang mana aturan-aturan tersebut menjadi data primer dalam penelitian ini seperti Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, UU HKPD, PermenATR/KBPN Nomor 3 Tahun 1997, serta Putusan Mahkamah Konstitusi, khususnya Putusan MK No. 117/PUU-XXI/2023 tentang Pengujian Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 tentang

---

<sup>20</sup> Satrio, J. *Hukum Perikatan: Perikatan Yang Lahir Dari Undang-Undang*. Bandung, 1995: Citra Aditya Bakti, hlm 67.

<sup>21</sup> Soerjono Soekanto, *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2006, hlm. 13.

Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Bahan hukum sekunder akan meliputi literatur hukum yang relevan dari para ahli terkemuka.<sup>22</sup> Seperti teori kepastian hukum oleh Gustav beserta teori hukum responsif dari Nonet dan Selznick. Bahan hukum tersier akan berfungsi sebagai pelengkap untuk pemahaman kontekstual. Pengumpulan data akan dilakukan melalui studi kepustakaan yang sistematis, dimulai dari inventarisasi, klasifikasi, hingga pembacaan mendalam dan pencatatan krusial dari setiap sumber.

Analisis data dilakukan secara kualitatif melalui penafsiran hukum terhadap norma yang berlaku. Pertama, analisis dogmatis hukum digunakan untuk memahami makna dan akibat yuridis dari pengaturan yang ada. Kedua, analisis perbandingan hukum untuk mengidentifikasi perbedaan antara pengaturan perpajakan dan hukum agraria terkait saat terjadinya perolehan hak, yang dapat menimbulkan pemungutan pajak dua kali. Ketiga, analisis konseptual dan teoritis digunakan untuk menilai kesesuaian pengaturan tersebut dengan prinsip keadilan dan perlindungan hak warga negara.

---

<sup>22</sup> *Ibid.*,

## H. Sistematika Penulisan

Berikut adalah sistematika penulisan skripsi penulis yang dapat penulis uraikan sebagai berikut :

- Bab I Pendahuluan : Memuat latar belakang permasalahan, perumusan masalah, ruang lingkup penelitian, tujuan penelitian, kerangka teori dan kerangka konsep, metode penelitian dan sistematika penulisan.
- Bab II Tinjauan Pustaka : Memuat kajian teori dan kajian Pustaka yang dipergunakan dan berkaitan dengan pokok permasalahan dalam penelitian.
- Bab III Rumusan I : Pajak dapat dikenakan dua kali dalam pemungutan pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) terhadap ahli waris.
- Bab IV Rumusan 2 : Perlindungan hukum terhadap ahli waris dalam pengenaan dua kali pembayaran pajak atas tanah dan bangunan menurut Studi Putusan MK No.117/Puu-XXI/2023.
- Bab V Penutup : Memuat kesimpulan tentang hasil penelitian penulis yang penulis akan uraikan dalam pembahasan. Bab ini juga memuat saran yang merupakan pertimbangan penulis dari hasil pembahasan dan ditujukan kepada para peneliti dalam bidang sejenis, atau dapat juga ditujukan kepada instansi pemerintah atau Lembaga tertentu.