

# **Repertorium**

Jurnal Ilmiah Hukum Kenotariatan

ISSN Print: 2086-809x

Alamat Redaksi: Fakultas Hukum, Universitas Sriwijaya, Jalan Sriwijaya Negara, Palembang, 30139, Indonesia.  
Tel/Fax : +62 711 580063/581179.  
Email: [repertorium.mkn@gmail.com](mailto:repertorium.mkn@gmail.com)  
Website: <http://journal.fh.unsri.ac.id/index.php/repertorium>

## **Efektivitas Penerapan Pajak Penghasilan pada Pengalihan Hak Atas Tanah yang Belum Bersertifikat melalui Akta Pengoperan Hak yang Dibuat oleh Notaris**

Fernandez Nugroho\*

Ridwan\*\*

Agus Trisaka\*\*

**Abstrak:** Peralihan hak atas tanah yang belum bersertifikat dalam praktiknya tidak pernah membayar pajak penghasilan begitu pula peralihan hak atas tanah dengan akta pengoperan hak yang dibuat oleh Notaris. Permasalahan yang akan dibahas dalam tulisan ini yaitu apakah rasionalitas yuridis dari pengenaan pajak penghasilan atas pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat ditinjau dari peralihan hak dan konsep pajak penghasilan hak atas tanah dan bagaimana efektivitas pelaksanaan penerapan pembayaran pajak penghasilan yang diperoleh dari pengalihan hak atas tanah yang belum bersertifikat melalui akta pengoperan hak yang dibuat oleh Notaris. Hasil penelitian yaitu rasionalitas yuridis dari pengenaan pajak penghasilan atas pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat ditinjau dari peralihan hak dan konsep pajak penghasilan hak atas tanah yaitu dalam pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat terjadi peralihan hak atas tanah dan adanya ganti rugi tidak termasuk termasuk dalam penghasilan karena tidak bersifat final sehingga tidak menjadi objek pajak penghasilan. Penerapan pembayaran pajak penghasilan yang diperoleh dari pengalihan hak atas tanah yang belum bersertifikat melalui akta pengoperan hak yang dibuat di hadapan Notaris tidak efektif karena berdasarkan UUPA, UU PPh, PP 34 Tahun 2016, dan UUJN, Notaris tidak berwenang memungut pajak penghasilan dan tidak ada ketentuan mengenai kewajiban membayar pajak penghasilan dalam peralihan hak atas tanah yang belum bersertifikat karena merupakan tanah Negara yang belum dilekati hak.

**Kata Kunci:** Akta Pengoperan; Efektivitas; Pajak Penghasilan; Pengalihan Hak Atas Tanah yang belum bersertifika.

\* Magister Kenotariatan Fakultas Hukum  
Universitas Sriwijaya

\*\* Dosen Magister Kenotaristan Fakultas  
Hukum Universitas Sriwijaya

### **A. Pendahuluan**

Penghasilan (*income*) meliputi baik pendapatan (*revenue*) maupun keuntungan (*gain*). Pendapatan adalah penghasilan yang

timbul dari aktifitas perusahaan yang biasa dan dikenal dengan sebutan yang berbeda seperti penjualan, penjualan jasa, bunga, deviden, *royalty*, dan sewa. Tujuan pernyataan ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi untuk pendapatan yang timbul dari transaksi dan peristiwa ekonomi tertentu. Definisi penghasilan menurut Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008

Tentang Pajak Penghasilan adalah setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak, baik yang berasal dari Indonesia maupun dari luar Indonesia, yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan, dengan nama dan dalam bentuk apapun adalah objek pajak. Dari pengertian penghasilan dalam Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Pajak Penghasilan dalam Pasal 4 Ayat (1), memiliki beberapa unsur yaitu:

- a. Setiap tambahan kemampuan ekonomis Untuk memenuhi kebutuhan hidup pada suatu tahun pajak yang diukur dengan jumlah konsumsi selama satu tahun ditambah dengan tambahan kekayaan dalam satu tahun. Tambahan kekayaan diperoleh dari penghasilan akhir tahun dikurangi dengan penghasilan di awal tahun. Tambahan kemampuan ekonomis tidak selalu berwujud uang tetapi yang dapat dinilai menggunakan uang misalnya natura atau kenikmatan.
- b. Yang diterima/diperoleh Wajib Pajak Kata diterima dimaksudkan pada pengakuan secara cash basis sedangkan kata diperoleh dimaksudkan pada pengakuan secara accrual basis. Kondisi diterima atau diperoleh akan dianggap sebagai penghasilan apabila telah direalisasi atau ketika telah timbul hak untuk meminta pembayaran atau timbul kewajiban untuk membayar.
- c. Baik yang berasal dari Indonesia maupun yang berasal dari luar Indonesia Penghasilan yang dikenakan pajak tidak memandang

asal usulnya. Karena perpajakan menganut worldwide income.

- d. Yang dapat dipakai untuk konsumsi atau untuk menambah kekayaan Wajib Pajak yang bersangkutan Penghasilan untuk keperluan sehari-hari atau ditabung dalam satu tahun ditambah dengan kekayaan neto akan dikenakan pajak.

Berdasarkan pengertian penghasilan yang sangat luas tersebut tentunya termasuk juga penghasilan yang diperoleh dari hasil pengalihan harta kekayaan misalnya mobil dan/atau hak-hak atas tanah. Tanah sebagai karunia Tuhan Yang Maha Esa merupakan sumber daya alam yang sangat diperlukan manusia untuk mencukupi kebutuhan. Tanah juga memiliki nilai ekonomis, hal tersebut terlihat dari banyaknya orang yang ingin memiliki hak atas tanah. Dikarenakan dengan memiliki hak atas tanah, maka masyarakat dapat menggunakan tanah tersebut secara bebas namun tetap dibatasi oleh Undang-Undang, tanah dapat diusahakan untuk pertanian, peternakan, perkebunan, perumahan, dan lain-lain yang tentunya dapat memberikan penghasilan bagi pemiliknya.

Terkait dengan peralihan hak atas tanah karena jual beli terhadap tanah yang belum didaftarkan atau dengan kata lain tanah hak yang tidak bersertifikat dalam ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah tidak ditemukan pasal yang mengatur secara khusus mengenai peralihan hak atas tanah khususnya terhadap tanah yang belum didaftarkan. Melainkan dari ketentuan peralihan hak atas tanah dari Pasal 37 sampai dengan Pasal 40 Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah, dimana hanya dalam

Pasal 39 ayat (1) huruf b yang menyinggung mengenai bidang tanah yang belum terdaftar, akan tetapi dalam ketentuan Pasal 39 ayat (1) huruf b tersebut hanya saja mengatur tentang penolakan oleh Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) dalam hal untuk membuat akta, yang menegaskan apabila mengenai bidang tanah yang belum terdaftar, kepadanya tidak disampaikan :

1. Surat bukti hak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 24 ayat (1) atau surat keterangan Kepala Desa/Kelurahan yang menyatakan bahwa yang bersangkutan menguasai bidang tanah tersebut sebagaimana dimaksud dalam Pasal 24 ayat (2); dan
2. Surat keterangan yang menyatakan bahwa bidang tanah yang bersangkutan belum bersertifikat dari Kantor Pertanahan, atau untuk tanah yang terletak di daerah yang jauh dari kedudukan Kantor Pertanahan, dari pemegang hak yang bersangkutan dengan dikuatkan oleh Kepala Desa/Kelurahan.

Setiap bidang tanah yang ada di seluruh wilayah Indonesia seharusnya telah terdaftar pada Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota setempat agar data tanah dapat tersedia secara lengkap dan menyeluruh yang dengan sendirinya akan bermanfaat bagi semua pihak baik instansi pemerintah sendiri maupun perorangan atau swasta terutama bagi pihak yang akan melakukan perbuatan hukum atau akan meletakkan hubungan hukum atas suatu bidang tanah. Dari 55 juta bidang tanah hak yang memenuhi syarat untuk didaftarkan, baru lebih kurang 16,3 juta bidang yang sudah didaftar. Pada tahun 2006 Badan Pertanahan Nasional (BPN) menyebutkan

bahwa sejak UUPA diundangkan tahun 1960 sampai tahun 2006 telah diterbitkan 33,74 juta sertifikat tanah atau sekitar 36 % dari jumlah bidang tanah yang perlu disertifikat di luar kawasan hutan. Kenyataan tersebut dapat dipahami bahwa masih banyak bidang-bidang tanah hak yang belum mempunyai sertifikat.

Tanah yang belum didaftarkan berarti belum memiliki sertifikat yang dikeluarkan oleh Badan Pertanahan Nasional sehingga juga disebut dengan tanah yang belum bersertipikat. Peralihan hak atas tanah yang belum bersertipikat tersebut dapat juga dilakukan dengan akta otentik yang dibuat oleh Notaris. Terkait dengan kewenangan notaris, yaitu sebagaimana disebutkan dalam Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2004 Tentang Jabatan Notaris juncto Undang-Undang Nomor 2 Tahun 2014, pada Pasal 15 ayat (2) huruf f UUNJN, maka notaris di sini berhak untuk membuat akta-akta yang berkaitan dengan pertanahan terhadap hak atas tanah seperti jual beli, tukar menukar, hibah, pembagian hak bersama dan seterusnya yang berkaitan dengan pertanahan. Menurut Irawan Soerodjo, kalau bertitik tolak dari pengertian Notaris sebagai pejabat umum yang berwenang membuat akta autentik, maka akta-akta tanah yang juga merupakan akta autentik jika ditinjau dari pengertian akta autentik Pasal 1816 KUHPdata. Akan tetapi mengenai pembuatan akta-akta yang berkaitan dengan pertanahan sampai saat ini masih menjadi tugas dari PPAT, hal ini sebagaimana disebutkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998, tentang PPAT terutama dalam Pasal 2 ayat (1).

Perlu diketahui bahwa selama ini peralihan hak atas tanah yang belum bersertipikat dalam praktiknya tidak pernah membayar pajak penghasilan begitu pula peralihan hak atas tanah dengan akta

pengoperan hak yang dibuat oleh Notaris, namun setelah diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan, Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Beserta Perubahannya tersebut, dalam praktiknya banyak masyarakat yang mengalihkan hak atas tanahnya dengan akta pengoperan hak yang dibuat oleh Notaris tersebut ada yang menerapkan pembayaran PPh ada pula yang tidak membayar pajak penghasilan. Pokok permasalahan yang akan dibahas dalam tulisan ini yaitu apakah rasionalitas yuridis dari pengenaan pajak penghasilan atas pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat ditinjau dari peralihan hak dan konsep pajak penghasilan hak atas tanah dan bagaimana efektivitas pelaksanaan penerapan pembayaran pajak penghasilan yang diperoleh dari pengalihan hak atas tanah yang belum bersertifikat melalui akta pengoperan hak yang dibuat oleh Notaris.

## **B. Analisis dan Diskusi**

Rasionalitas Yuridis Dari Pengenaan Pajak Penghasilan Atas Pengoperan Hak Atas Tanah Yang Belum Bersertifikat Ditinjau Dari Peralihan Hak Dan Konsep Pajak Penghasilan Hak Atas Tanah.

Akta pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat yang dibuat oleh/dihadapan Notaris menjadi alat bukti terjadinya peralihan hak atas tanah yang belum bersertifikat. Selain itu, akta yang dibuat oleh Notaris memberikan kepastian hukum bagi para pihak yang membuatnya, karena undang-undang yang memberikan wewenang kepada Notaris untuk membuat akta otentik yang fungsinya sebagai alat bukti di Pengadilan jika dikemudian hari terjadi sengketa diantara para pihak yang membuat akta itu. Dalam hal ini Notaris

berwenang untuk membuat akta otentik mengenai pertanahan. Menurut Pasal 1 angka 7 UUJN, memberikan arti akta otentik adalah suatu akta yang di dalam bentuk yang ditentukan oleh undang-undang, dibuat oleh atau di hadapan pejabat umum yang berwenang untuk itu di tempat dimana akta itu dibuatnya.

Rasionalitas yuridis dari pengenaan pajak penghasilan atas pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat ditinjau dari peralihan hak dan konsep pajak penghasilan hak atas tanah yaitu dalam pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat terjadi peralihan hak atas tanah dari pemilik hak atas tanah kepada penerima pengoperan hak atas tanah meskipun belum bersertifikat, dengan adanya ganti rugi yang diberikan dari pihak penerima pengoperan hak kepada orang yang mengoperkan hak atas tanah tersebut. Ganti rugi biasanya berupa uang, dimana ganti rugi tersebut lebih tinggi dari harga atau nilai perolehan sebelumnya, selisih harga tersebut merupakan keuntungan.

Dengan adanya ganti rugi tersebut, maka menurut konsep pajak penghasilan yang luas yang tidak terbatas, keuntungan yang didapat dari pengoperan hak atas tanah yang termasuk dalam peralihan hak atas tanah apa pun caranya termasuk ke dalam penghasilan dalam pajak penghasilan yang dimaksud dalam UU PPh. Berdasarkan peralihan hak atas tanah yang belum bersertifikat dengan pengoperan hak atas tanah yang dibuat di hadapan Notaris tersebut maka termasuk dalam objek pajak, karena terdapat tambahan kemampuan ekonomis yang diterima oleh orang yang mengoperkan hak atas tanah tersebut yang dapat dipergunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan yang mengoperkan hak atas tanah. Oleh karena Undang-Undang tentang PPh ini menganut pengertian penghasilan yang luas maka

semua jenis penghasilan yang diterima atau diperoleh dalam suatu tahun pajak termasuk perolehan keuntungan dari hasil peralihan hak atas tanah yang belum bersertifikat melalui akta pengoperan hak yang dibuat oleh notaris menjadi objek pajak penghasilan.

Didalam UU PPh Nomor 36 Tahun 2008 menentukan dalam praktiknya diharuskan membayar pajak atas penghasilan dari peralihan hak atas tanah sesuai dengan aturan yang berlaku. Merujuk pada Pasal 4 Ayat (1) dalam penjelasannya Undang-Undang ini menganut prinsip pemajakan atas penghasilan dalam pengertian yang luas, yaitu bahwa pajak dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak dari manapun asalnya yang dapat dipergunakan untuk konsumsi atau menambah kekayaan Wajib Pajak tersebut. Pengertian penghasilan dalam Undang-Undang ini tidak memperhatikan adanya penghasilan dari sumber tertentu, tetapi pada adanya tambahan kemampuan ekonomis. Dilihat dari mengalirnya tambahan kemampuan ekonomis kepada Wajib Pajak, keuntungan penjualan harta atau hak yang tidak dipergunakan untuk usaha adalah merupakan penghasilan.

Pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat, apabila dilihat dari akta yang dibuat oleh Notaris adalah pada hakikatnya dapat dinilai sama dengan peralihan hak atas tanah, hal tersebut dikarenakan terjadi peralihan hak atas tanah dengan akta pengoperan hak, dimana pihak pemilik tanah kepada pihak yang menerima peralihan hak dengan adanya ganti rugi sejumlah uang yang telah disepakati. Dilihat dari konsep kepemilikan, maka bagi pihak yang secara hukum memiliki hak atas tanah, baik yang telah didaftarkan maupun belum didaftarkan dapat mengalihkan hak

atas tanah yang dimilikinya. Mengalihkan hak atas tanah, maksudnya memindahkan hak atas tanah yang dimiliki kepada pihak lain, dengan pemindahan dimaksud, maka haknya akan berpindah. Hak (right) yang dimaksud, adalah hubungan hukum yang melekat sebagai pihak yang berwenang atau berkuasa untuk melakukan tindakan hukum. Di dalam terminology hukum kata "right" diartikan hak yang legal, atau dasar untuk melakukan suatu tindakan secara hukum.

Akta Notaris dengan judul Pengoperan Hak biasanya digunakan terhadap tanah yang tidak bersertipikat. Hal ini disebabkan karena tanah tersebut belum dilekati dengan sesuatu hak tertentu oleh seseorang dan status kepemilikan tanah tersebut merupakan tanah yang langsung dikuasai oleh Negara. Terhadap tanah yang tidak bersertipikat atau tanah yang dikuasai oleh Negara, seseorang hanya boleh menguasainya untuk diusahakan sehingga mendapat manfaat dari tanah tersebut, belum diberikan jaminan kepastian hukum oleh Negara, sebab belum dilakukan pendaftaran tanahnya dan belum ada tanda bukti haknya. Apabila dilakukan jual beli terhadap tanah tersebut berarti terjadi peralihan hak penguasaan dari penjual kepada pembeli yang diikuti dengan pembayaran sejumlah uang sebagai bentuk ganti kerugian atas peralihan hak atas tanah tersebut. Perlu ditegaskan dalam hal ini bahwa peralihan hak yang dimaksud dalam jual beli ini adalah peralihan hak dalam arti hak menguasai dan mengusahakan tanah tersebut.

Dengan melepaskan haknya itu, tanah yang terlibat menjadi tanah Negara, yaitu dikuasai langsung oleh Negara. Langsung dikuasai artinya tidak ada pihak lain selain Negara yang berhak atas tanah tersebut. Pelepasan atau pengoperan hak atau penyerahan hak atas tanah adalah kegiatan melepaskan hubungan hukum

antara pemegang hak atas tanah yang dikuasainya dengan memberikan ganti rugi atas dasar musyawarah. Konsep pengenaan pajak penghasilan adalah terhadap penghasilan yang didapat dari subjek pajak pada tahun pajak, dengan adanya nilai ganti rugi yang telah disepakati dalam akta pengoperan hak maka dinilai sebagai penghasilan dari hasil peralihan hak atas tanah, karena konsepnya dinilai telah terjadi peralihan hak atas tanah, sehingga dikenai pajak penghasilan atas penghasilan yang didapat oleh pihak pertama yang mengoperkan akibat dari pengoperan hak atas tanah yang telah disepakati.

Menurut penulis, akta pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat yang dibuat oleh Notaris tidak termasuk dalam peralihan hak atas tanah yang merupakan objek pajak penghasilan karena meskipun ada keuntungan dan dapat memperoleh manfaat dari keuntungan atas ganti rugi yang didapat yang menjadi penghasilan. Akan tetapi penghasilan tersebut tidak bersifat final, oleh karena tanah tersebut belum menjadi hak yang diakui oleh Negara, sehingga tidak dapat dikenakan pajak penghasilan hak atas tanah yang bersifat final (PPh Final).

Efektivitas Pelaksanaan Penerapan Pembayaran Pajak Penghasilan Yang Diperoleh Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Yang Belum Bersertifikat Melalui Akta Pengoperan Hak Yang Dibuat Oleh Notaris.

Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Pajak Daerah adalah iuran wajib yang dilakukan oleh pribadi atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang, dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundangan yang berlaku digunakan untuk penyelenggaraan pemerintahan, dan pembangunan daerah. Dengan demikian, pajak daerah merupakan pajak yang ditetapkan oleh pemerintah

daerah dengan peraturan daerah (Perda), yang wewenang pemungutannya dilaksanakan oleh pemerintah daerah dan hasilnya digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah daerah dalam melaksanakan penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan di daerah. Karena pemerintah daerah di Indonesia terbagi menjadi dua, yaitu pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota, maka wewenang pemungutannya ditetapkan oleh pemerintah daerah masing-masing yang diatur dalam undang-undang.

Apabila dikaji menggunakan faktor-faktor efektivitas hukum menurut Soerjono Soekanto, untuk mengetahui efektivitas bahwa efektif atau tidaknya suatu hukum ditentukan oleh 5 (lima) faktor, yaitu : Faktor hukumnya sendiri (undang-undang). Menurut Soerjono Soekanto ukuran efektivitas pada faktor pertama adalah :

- a. Peraturan yang ada mengenai bidang-bidang kehidupan tertentu sudah cukup sistematis.
- b. Peraturan yang ada mengenai bidang-bidang kehidupan tertentu sudah cukup sinkron, secara hierarki dan horizontal tidak ada pertentangan.
- c. Secara kualitatif dan kuantitatif peraturan-peraturan yang mengatur bidang-bidang kehidupan tertentu sudah mencukupi.
- d. Penerbitan peraturan-peraturan tertentu sudah sesuai dengan persyaratan yuridis yang ada.

Dilihat dari faktor hukumnya sendiri yang mengatur mengenai pelaksanaan penerapan pembayaran pajak penghasilan yang diperoleh dari pengalihan hak atas tanah yang belum bersertifikat melalui akta pengoperan hak yang dibuat oleh Notaris tentunya harus dikaji mengenai akta

pengoperan hak itu sendiri. Seseorang dapat dikatakan mempunyai hak atas tanah atau mendapatkan penetapan hak atas tanah terlebih dahulu harus dibuktikan dengan adanya dasar penguasaan seseorang dalam menguasai, menggunakan dan memanfaatkan tanah yang tidak ditentang oleh pihak manapun dan dapat diterima menjadi bukti awal untuk pengajuan hak kepemilikannya.

Untuk tanah yang tidak bersertipikat karena tanah tersebut belum dilekati dengan hak tertentu oleh seseorang dan status kepemilikan tanah tersebut merupakan tanah yang langsung dikuasai oleh Negara. Terhadap tanah yang tidak bersertipikat atau tanah yang dikuasai oleh Negara, maka seseorang hanya boleh menguasainya untuk diusahakan sehingga mendapatkan manfaat dari tanah tersebut. Apabila dilakukan peralihan hak terhadap tanah tersebut berarti terjadi peralihan hak penguasaan dari pemilik awal kepada pembeli yang diikuti dengan pembayaran sejumlah uang sebagai bentuk ganti kerugian atas peralihan hak atas tanah tersebut. Perlu ditegaskan dalam hal ini bahwa peralihan hak yang dimaksud dalam peralihan hak ini adalah peralihan hak dalam arti hak menguasai dan mengusahakan tanah tersebut.

Pengertian penguasaan dalam hukum tanah di Indonesia, dikenal penguasaan yuridis yang dilandasi hak yang dilindungi oleh hukum dan umumnya memberi kewenangan kepada pemegang hak untuk menguasai secara fisik tanah yang dihaki. Ada juga pengertian penguasaan yuridis yang tidak memberi kewenangan untuk menguasai tanah yang bersangkutan secara fisik. Dalam konteks keilmuan, Hukum Agraria sesudah berlakunya UUPA melahirkan hak atas tanah. Hak atas tanah dalam UUPA tersebut dapat diberikan kepada dan dipunyai oleh

orang baik itu sendiri atau secara bersama-sama dan atau badan hukum. Hak-hak atas tanah tersebut di atas tidak akan bermakna jika penggunaannya terbatas hanya pada tanah sebagai permukaannya bumi saja. Untuk keperluan apapun pasti diperlukan juga penggunaan sebagai tubuh bumi yang ada dibawahnya dan air di atasnya. Dalam Pasal 15 UUPA disebutkan bahwa : memelihara tanah, termasuk menambah kesuburannya serta mencegah kerusakannya adalah kewajiban tiap-tiap orang, badan hukum atau instansi yang mempunyai hubungan hukum dengan tanah itu, dengan memperhatikan pihak yang ekonomis lemah.

Setelah terjadi unifikasi hukum tanah, maka di Indonesia hak atas tanah diatur dalam Undang-Undang Pokok Agraria. Secara tegas hak atas tanah ini diatur dalam pasal 16 ayat (1), yaitu “ Hak atas tanah sebagai dimaksud dalam pasal 4 ayat (1) ialah :

- a. Hak milik,
- b. Hak guna usaha,
- c. Hak guna bangunan,
- d. Hak pakai,
- e. Sewa,
- f. Hak membuka tanah,
- g. Hak-hak lain yang tidak termasuk dalam hak-hak tersebut di atas yang akan ditetapkan dengan undang-undang serta hak-hak yang sifatnya sementara sebagai yang disebutkan dalam pasal 53”.

Pasal 4 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 1997 tentang Pendaftaran Tanah dinyatakan bahwa untuk memberikan kepastian dan perlindungan hukum sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf (a) kepada pemegang hak yang bersangkutan diberikan sertifikat hak atas tanah”. Dalam uraian pasal 4 Ayat (1) dapat diartikan bahwa dengan diterbitkannya

sertifikat hak atas tanah, akan berguna sebagai alat bukti kepemilikan suatu hak atas tanah bagi pemegang hak atas tanah yang bersangkutan.

Mengalihkan hak atas tanah haruslah dilakukan di hadapan seorang Notaris atau Pejabat Pembuat Akta Tanah. Untuk akta-akta tanah yang dilekati hak sebenarnya kewenangan khusus dari Pejabat Pembuat Akta Tanah karena untuk membuat akta otentik dalam perjanjian peralihan hak atas tanah ini dimaksudkan untuk :

1. Memindahkan hak atas tanah
2. Memberikan sesuatu hak baru atas tanah
3. Menggadaikan tanah
4. Meminjamkan uang dengan hak atas tanah sebagai tanggungan

Untuk tanah hak yang belum mempunyai sertifikat ketentuan hukum tidak menyebutkan sertifikat sebagai satu-satunya alat bukti hak atas tanah, karena itu harus dipahami bahwa untuk membuktikan hak atas tanah adalah berlaku juga ketentuan tentang pembuktian hak pada umumnya sebagaimana ditentukan dalam hukum pembuktian. Pasal 164 HIR/284 RBg dan Pasal 1866 KUH Perdata menyebutkan bahwa alat bukti dalam perkara perdata terdiri atas; bukti tertulis/surat, bukti saksi, persangkaan-persangkaan, pengakuan dan sumpah. Alat bukti tertulis atau surat ialah segala sesuatu yang memuat tanda-tanda bacaan yang dimaksudkan untuk mencurahkan isi hati atau untuk menyampaikan buah pikiran seseorang dan dipergunakan sebagai pembuktian. Dalam membuktikan adanya sesuatu peristiwa atau adanya sesuatu hak pertama-tama digunakan bukti tulisan. Dalam hal suatu bidang tanah tidak atau belum mempunyai sertifikat, maka dapat dibuktikan dengan bukti-bukti lainnya

sebagaimana ditentukan dalam ketentuan perundang-undangan. Bukti-bukti lainnya tersebut sebagaimana diatur dalam Pasal 164 HIR/284 RBg, dan Pasal 1866 KUH Perdata serta Pasal 23 dan Pasal 24 PP 24/1997 yang mengatur mengenai pembuktian hak atas tanah untuk keperluan pendaftaran hak atas tanah.

Notaris adalah pejabat umum yang berwenang untuk membuat Akta Otentik mengenai semua perbuatan, perjanjian, dan ketetapan yang diharuskan oleh peraturan perundang-undangan Undang-Undang Jabatan Notaris No. 2 Tahun 2014 dan/atau yang dikehendaki oleh yang berkepentingan untuk dinyatakan dalam akta otentik, menjamin kepastian tanggal pembuatan akta, menyimpan akta, memberikan grosse, salinan dan kutipan akta, semuanya itu sepanjang pembuatan akta-akta itu tidak juga ditugaskan atau dikecualikan kepada pejabat lain atau orang lain yang ditetapkan oleh Pasal 15 ayat (1) UUNJ No. 2 Tahun 2014. Dalam hal ini Notaris berwenang untuk membuat akta otentik mengenai pertanahan. Tetapi yang terjadi peralihan yang dimiliki di atas dapat dilaksanakan di hadapan notaris terhadap tanah-tanah belum/tidak dilekati hak dibuat dalam bentuk Akta pengoperan hak. Akta yang dibuat oleh Notaris atau di hadapan Notaris merupakan suatu alat bukti, sehingga dalam membuat suatu akta seseorang Notaris harus memperhatikan norma-norma selain kode etik dan ketentuan perundang-undangan lainnya.

Dalam praktik secara eksplisit tidak ada ketentuan bahwa pembuatan akta pengoperan hak harus didahului pembayaran pajak penghasilan. Beberapa Notaris memberlakukan ketentuan untuk membayar pajak penghasilan terhadap pembuatan akta pengoperan yang dibuat, hal itu terjadi dikarenakan didalam Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun



2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan, Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Beserta Perubahannya yang mengatur seperti:

- (1) Atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari: a. pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan; atau b. perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan beserta perubahannya, terutang Pajak Penghasilan yang bersifat final.
- (2) Penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) huruf a adalah penghasilan yang diterima atau diperoleh pihak yang mengalihkan hak atas tanah dan/atau bangunan melalui penjualan, tukar-menukar, pelepasan hak, penyerahan hak, lelang, hibah, waris, atau cara lain yang disepakati antara para pihak.

Selanjutnya dalam Pasal 4 ayat 2 huruf d Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan menentukan bahwa:

“(2) Penghasilan di bawah ini dapat dikenai pajak bersifat final: ....d. penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha real estate, dan

persewaan tanah dan/atau bangunan; dan e. penghasilan tertentu lainnya.”

Dari ketentuan-ketentuan tersebut, maka timbul asumsi mengenai penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan termasuk melalui akta pengoperan hak yang dibuat oleh Notaris termasuk dalam objek pajak yang diatur dalam Undang-Undang tersebut. Dalam satu tulisan Klatt, menggulirkan problematika yuridis, yakni tidak dapat ditentukan apa hukumnya secara tepat (legal indeterminacy). Legal indeterminacy ini kemungkinan disebabkan oleh berbagai hal, antara lain : kekaburan makna (vagueness), ke-mendua-artian makna (ambiguity), inkonsistensi (inconsistency) dan konsep-konsep yang mendasar bertentangan atau bersaing yang disebut Gallie sebagai evaluative openness, atau konsep-konsep yang masih terbuka untuk dievaluasi.

Meskipun akta pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat merupakan akta otentik karena dibuat dihadapan Notaris, akan tetapi belum memperoleh hak dari Negara karena didasarkan pada pengakuan hak sepihak saja dan belum didaftarkan pada kantor pertanahan setempat. Ketika dilakukan pendaftaran pun belum ada kepastian bahwa dapat diterbitkan sertipikat hak secara yuridis formal yang diakui Negara. Sehingga penerapan pembayaran pajak pada akta pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat yang dibuat dihadapan Notaris belum dapat dikenakan pajak penghasilan yang bersifat final. Regulasi hukum yang ada juga tidak ada yang mengatur untuk pembayaran pajak pada akta pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat yang dibuat dihadapan Notaris untuk membayar pajak penghasilan karena UUPA, UU PPh, PP No. 34 Tahun 2016,

UUJN juga tidak mengatur mengenai kewenangan Notaris untuk memungut dan/atau membayarkan pajak penghasilan, juga tidak mensyaratkan pembayaran pajak penghasilan atas peralihan hak atas tanah yang belum bersertifikat melalui akta pengoperan hak yang dibuat dihadapan Notaris. Oleh karena itu, berdasarkan faktor hukumnya, maka penerapan pembayaran pajak pada akta pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat yang dibuat dihadapan Notaris belum efektif dan hal tersebut wajar apabila di dalam praktik, ada Notaris yang mensyaratkan untuk membayar pajak penghasilan terlebih dahulu dan ada yang tidak sebelum membuat akta pengoperan meskipun tidak ada ketentuan yang mendasari pembayaran pajak penghasilan tersebut.

#### Faktor Penegak Hukum

Penegakan hukum berkaitan dengan pihak-pihak yang membentuk maupun menerapkan hukum (law enforcement). Dalam hal perpajakan, aparat penegak hukum yang berperan yaitu Direktorat Perpajakan beserta jajarannya, polisi, hakim, jaksa, pengacara dan Notaris sebagai sarana berdasarkan kewenangannya untuk memberikan penyuluhan mengenai akta yang akan dibuat yang diatur dalam UUJN. Apabila dilihat dari hasil wawancara, maka penegakan hukum pajak yang menggunakan self assessment dimana para wajib pajak diberikan hak untuk mengitung, membayar, dan melaporkan sendiri kewajiban pajaknya, maka penegakan hukum dalam penerapan pembayaran pajak penghasilan pada akta pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat yang dibuat oleh Notaris belum maksimal. Hal tersebut dilihat dari tidak meratanya pembayaran pajak penghasilan dari hasil pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat tersebut. Regulasi

hukum yang sebenarnya tidak mengatur mengenai ketentuan pajak penghasilan pada pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat seolah-olah menimbulkan keambiguan makna penafsiran bagi Notaris secara khusus, juga para penegak hukum pajak. Sosialisasi yang minim dari kantor pajak setempat membuat masyarakat belum mengetahui dan memahami mengenai kesalahan penafsiran mengenai ketentuan-ketentuan pajak penghasilan sehingga adanya Notaris yang menghimbau pembayaran pajak penghasilan dan tidak dalam hal pembayaran pajak penghasilan setelah ataupun sebelum pembuatan akta pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat tersebut.

#### Faktor Sarana atau Fasilitas Hukum

Soerjono Soekanto memprediksi patokan efektivitas elemen-elemen tertentu dari prasarana. Prasarana tersebut harus secara jelas memang menjadi bagian yang memberikan kontribusi untuk kelancaran tugas-tugas aparat di tempat atau lokasi kerjanya. Sarana dan prasarana memang sudah cukup maksimal seperti Kantor Pelayanan Pajak Pratama di setiap kota/kabupaten sudah ada, secara online juga masyarakat dapat mengakses informasi mengenai perpajakan, akan tetapi sosialisasi dari aparat hukum pajak belum maksimal, sehingga masyarakat juga banyak yang belum mengetahui dan memahami mengenai penerapan pembayaran pajak penghasilan pada akta pengoperan yang dibuat dihadapan Notaris.

#### Faktor Masyarakat

Ada beberapa elemen pengukur efektivitas yang tergantung dari kondisi masyarakat, yaitu:

Faktor penyebab masyarakat tidak mematuhi aturan walaupun peraturan yang baik.

Faktor penyebab masyarakat tidak mematuhi peraturan walaupun peraturan sangat baik dan aparat sudah sangat berwibawa.

Faktor penyebab masyarakat tidak mematuhi peraturan baik, petugas atau aparat berwibawa serta fasilitas mencukupi.

Elemen tersebut di atas memberikan pemahaman bahwa disiplin dan kepatuhan masyarakat tergantung dari motivasi yang secara internal muncul. Internalisasi faktor ini ada pada tiap individu yang menjadi elemen terkecil dari komunitas sosial. Motivasi ini biasanya bersifat sementara atau hanya temporer. Hampir setiap masyarakat memang belum secara sadar untuk memenuhi kewajiban dalam hal perpajakan, ditambah lagi pola pikir masyarakat mengenai perpajakan juga belum tertuju pada konsep tujuan hukum perpajakan, oleh karena itu regulasi hukum, aparat penegak hukum juga sarana prasarana yang berkaitan dalam hukum perpajakan khususnya pajak penghasilan harus dioptimalkan, agar aturan yang dibuat dapat diterapkan secara efektif.

#### Faktor Kebudayaan

Berlakunya hukum dibedakan atas tiga hal, yaitu berlakunya secara filosofis, yuridis, dan sosiologis. Bagi studi hukum dalam masyarakat maka yang penting adalah hal berlakunya hukum secara sosiologis, yang intinya adalah efektivitas hukum. Studi efektivitas hukum merupakan suatu kegiatan yang memperlihatkan suatu strategi perumusan masalah yang bersifat umum, yaitu suatu perbandingan antara realitas hukum dan ideal hukum, secara khusus terlihat jenjang antara hukum dalam tindakan (*law in action*) dengan hukum dalam teori (*law in theory*), atau dengan perkataan lain, kegiatan ini akan memperlihatkan kaitan antara *law in book*

dan *law in action*. Realitas hukum menyangkut perilaku dan apabila hukum itu dinyatakan berlaku, berarti menemukan perilaku hukum yaitu perilaku yang sesuai dengan ideal hukum, dengan demikian apabila ditemukan perilaku yang tidak sesuai dengan (ideal) hukum, yaitu tidak sesuai dengan rumusan yang ada pada undang-undang atau keputusan hakim (*case law*), dapat berarti bahwa diketemukan keadaan dimana ideal hukum tidak berlaku.

Dalam peraturan perundang-undangan yang dipergunakan adalah bahasa hukum, bahasa dalam produk perundang-undangan sebagai bahasa hukum berada dalam lingkup kajian metabahasa, metabahasa sendiri adalah kajian bahasa sebagai produk pemikiran yang tidak terbatas kepada bahasa saja tetapi melibatkan ilmu lain. Oleh karena itu di dalam praktik hukum kalimat-kalimatnya kebanyakan harus ditafsirkan terlebih dahulu. Bahasa hukum itu tidak boleh bersifat ambigu (mengandung multimakna), jika terjadi keambiguan bahasa, maka akan terjadi ketidakpastian hukum.

Dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 2016 Tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan, Dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Beserta Perubahannya dan Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat atas undang-undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan tersebut, membuat perbedaan pendapat dalam penerapannya di masyarakat dan Notaris sebagai pembuat akta otentik dalam hal ini akta pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat, dikarenakan ada Notaris yang mensyaratkan pembayaran pajak penghasilan terlebih dahulu oleh para pihak dalam hal ini pihak yang mengoperkan hak atas tanah, namun ada

pula yang tidak mensyaratkannya. Mengenai jumlah masyarakat yang masih memiliki tanah yang belum bersertifikat, berikut terdapat jumlah akta pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat pada salah satu Notaris di Palembang di dalam tabel 1 sebagai berikut:

Tabel 1.

Jumlah Akta Pengoperan Hak Yang Dibuat Oleh Notaris

No.	Tahun	Jumlah Akta Pengoperan Hak
1	2015	17
2	2016	36
3	2017	40

Sumber: Wawancara dengan salah satu Notaris/PPAT di Palembang.

Berdasarkan tabel 1 tersebut, terlihat bahwa selama satu tahun yaitu pada tahun 2015, salah satu Notaris di Palembang tersebut membuat akta pengoperan hak sejumlah 17, pada tahun berikutnya yaitu tahun 2016, ada kenaikan jumlah akta pengoperan hak yang dibuat sebanyak lebih dari 100% yaitu sejumlah 36 akta, dan pada tahun 2017, terjadi pula kenaikan menjadi 40 akta. Fakta tersebut menunjukkan bahwa masih banyak tanah yang belum bersertifikat dan masyarakat dalam mengalihkan hak atas tanah tersebut membuat akta pengoperan hak atas tanah kepada Notaris.

Di dalam praktik, beberapa Notaris ada yang menerapkan untuk menghimbau kepada masyarakat yang akan mengalihkan hak atas tanah yang belum bersertifikat untuk membayar pajak penghasilannya sendiri karena kewajiban pembayaran pajak bukan menjadi tanggung jawab Notaris dan Notaris tidak ada sanksi apabila tidak menghimbau atau apabila telah diingatkan tetapi tidak dibayar pajak oleh masyarakat karena tanah tersebut belum bersertifikat. Sedangkan menurut Notaris lainnya, tidak perlu membayar pajak penghasilan atas akta

pengoperan hak karena tidak ada dasar hukumnya dan objek tanahnya belum bersertifikat artinya Negara belum memberikan hak atas tanah kepada pemegang hak atas tanah yang belum bersertifikat. Hal tersebut senada dengan pendapat Ria Agustar selaku Notaris di Palembang dan Shaelendra Prabu Yuda, S.H., M.Kn., Notaris-PPAT di Kabupaten Muara Enim, saat di Palembang, menjelaskan bahwa pembayaran pajak penghasilan tidak diterapkan atas pengoperan hak atas tanah karena tanah tersebut belum bersertifikat dan pembayaran pajak adalah kewajiban dari para pihak sendiri untuk membayar bukan Notaris. Bentuk antisipasi dari Notaris yaitu di dalam akta pengoperan hak juga ditentukan dalam satu pasal bahwa apabila dikemudian hari diwajibkan membayar pajak, maka akta pengoperan hak tersebut tetap berlaku dan diwajibkan kepada pihak kedua atau yang menerima pengoperan untuk membayar pajak.

Perbedaan pendapat tersebut terjadi dikarenakan tidak ada keseragaman pemahaman mengenai konsep sebenarnya dari pajak penghasilan itu sendiri terutama mengenai peralihan hak atas tanah yang terjadi keuntungan di dalamnya dan bukan didasarkan atas hak atas tanah yang sudah ataupun belum bersertifikat. Perbedaan yang terjadi tersebut menyebabkan pelaksanaan penerapan pembayaran pajak penghasilan yang diperoleh dari pengalihan hak atas tanah yang belum bersertifikat melalui akta pengoperan hak belum efektif, dikarenakan adanya masyarakat yang membayar pajak penghasilan dan ada pula yang tidak membayar pajak penghasilan yang diperoleh dari pengalihan hak atas tanah yang belum bersertifikat melalui akta pengoperan hak. Selain itu, kewajiban membayar pajak penghasilan adalah wajib pajak sendiri bukan Notaris.

### C. Kesimpulan

Rasionalitas yuridis dari pengenaan pajak penghasilan atas pengoperan hak atas tanah yang belum bersertifikat ditinjau dari peralihan hak dan konsep pajak penghasilan hak atas tanah yaitu diterimanya penghasilan harga ganti rugi yang diberikan dari pihak penerima pengoperan hak kepada orang yang mengoperkan hak atas tanah tersebut. Nilai ganti rugi biasanya lebih tinggi dari harga atau nilai perolehan sebelumnya, selisih harga tersebut merupakan keuntungan. Akan tetapi keuntungan yang didapat dari pengoperan hak atas tanah yang termasuk dalam peralihan hak atas tanah tersebut belum bersifat final karena tanah tersebut belum bersertifikat sehingga tidak termasuk ke dalam penghasilan dalam undang-undang pajak penghasilan.

Pelaksanaan penerapan pembayaran pajak penghasilan yang diperoleh dari pengalihan hak atas tanah yang belum bersertifikat melalui akta pengoperan hak yang dibuat oleh Notaris tidak efektif karena tidak ada ketentuan peraturan perundang-undangan seperti UUPA, UU PPh, PP Nomor 34 Tahun 2016, maupun UUJN yang mengatur mengenai kewenangan Notaris untuk memungut dan/atau membayarkan pajak penghasilan, juga tidak mensyaratkan pembayaran pajak penghasilan atas peralihan hak atas tanah yang belum bersertifikat melalui akta pengoperan hak yang dibuat dihadapan Notaris. Mengenai adanya masyarakat dan Notaris yang menerapkan dan tidak menerapkan pembayaran pajak penghasilan dikarenakan ketidakpahaman atas pengertian dan konsep dari peralihan hak atas tanah dan konsep pajak penghasilan. Kesalahpahaman tersebut menyebabkan pelaksanaan penerapan pembayaran pajak tersebut belum efektif.

### D. Daftar Pustaka

#### Buku

- AP. Parlindungan. 1997. *Konversi Hak-Hak Atas Tanah Menurut Sistem UUPA*. Bandung: Mandar Maju.
- Elza Syarief. 2012. *Menuntaskan Sengketa Tanah Melalui Pengadilan Khusus Pertanahan, Pertama*. Jakarta: Gramedia.
- G.H.S. Lumban Tobing. 1992. *Peraturan Jabatan Notaris*. Jakarta: Erlangga.
- I.P.M. Ranuhandoko. 2000. *Terminologi Hukum Inggris-Indonesia*. Cetakan Kedua. Jakarta: Sinar Grafika.
- Irawan Soerodjo. 2003. *Kepastian Hukum Hak Atas Tanah di Indonesia*. Surabaya: Arloka.
- Jazim Hamidi. 2011. *Butir-Butir Pemikiran dalam Hukum, Mengenal Lebih dekat Hermeneutika Hukum*. Bandung: Refika Aditama.
- Markus, Muda., 2005. *Perpajakan Indonesia*. Jakarta: PT Gramedia Pustaka Utama.
- Satjipto Rahardjo. 2000. *Ilmu Hukum*. Bandung : PT. Citra Aditya Bakti.
- Soerjono Soekanto. 1983. *Penegakan Hukum*. Bandung : Bina Cipta.
- \_\_\_\_\_. 2008. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta : PT. Raja Grafindo Persada.

#### Peraturan Perundang-Undangn

- Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria.
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.
- Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 Tentang Pajak Penghasilan.

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

Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 Tentang  
Pendaftaran Tanah dan  
penjelasannya.

Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun  
2016 Tentang Pajak Penghasilan  
Atas Penghasilan Dari Pengalihan  
Hak Atas Tanah Dan/Atau  
Bangunan, Dan Perjanjian  
Pengikatan Jual Beli Atas Tanah  
Dan/Atau Bangunan Beserta  
Perubahannya. Beserta  
Penjelasannya.

#### Jurnal

Ilyas Ismail. Sertifikat sebagai Alat Bukti  
Hak Atas Tanah dalam Proses  
Peradilan. Kanun Jurnal Ilmu  
Hukum No. 53, Th. XIII (April,  
2011).

Iwan Permadi. Perlindungan Hukum  
Terhadap Pembeli Tanah  
Bersertifikat Ganda Dengan Cara  
Itikad Baik Demi Kepastian Hukum.  
Jurnal Yustisia. Vol. 5 No. 2 Mei -  
Agustus 2016.

Nurhidayatulloh, N., & Marlina, L. (2011).  
Perkawinan di Bawah Umur  
Perspektif HAM-Studi Kasus di  
Desa Bulungihit, Labuhan Batu,  
Sumatra Utara. *Al-Mawarid Journal  
of Islamic Law*, 11(2).

Nurhidayatulloh, N. Dilema Pengujian  
Undang-Undang Ratifikasi Oleh  
Mahkamah Konstitusi Dalam  
Konteks Ketetaneagaan RI. *Jurnal  
Konstitusi*, 9(1).

Ade Kusuma, Kewenangan Notaris Dalam  
Pembuatan Akta Wasiat Untuk  
Anak Piara Dalam Hukum Islam  
Dan Pengangkatan Anak Dalam

Kitab Undang-Undang Hukum  
Perdata, *Repertorium: Jurnal Ilmiah  
Hukum Kenotariatan*, Vol. 4, No. 1  
2015.

#### Hasil Wawancara

Hasil Wawancara dengan Eldo Dezfryanto,  
S.H., M.Kn., Notaris/PPAT di  
Palembang. Palembang, Tanggal 29  
Juni 2018.

Hasil Wawancara dengan FA, Notaris di  
Kabupaten Ogan Komering Ilir.  
Palembang, Tanggal 30 Juni 2018.

Hasil Wawancara dengan Ria Agustar,  
S.H., M.Kn. Notaris di Palembang  
dan Shaelendra Prabu Yuda, S.H.,  
M.Kn., Notaris-PPAT di Kabupaten  
Muara Enim. Palembang, Tanggal 7  
Juli 2018.

#### Internet

Abdulloh. Kewenangan Notaris Dalam  
Pembuatan Akta Yang Berkaitan  
Dengan Pertanahan Dalam Konteks  
Pendaftaran Tanah.  
[http://hukum.studentjournal.ub.ac.id  
/index.php/hukum/article/view/1732  
/1297](http://hukum.studentjournal.ub.ac.id/index.php/hukum/article/view/1732/1297). Diakses Pada tanggal 21 Juni  
2018, pukul 20.18 WIB.

[http://irmadevita.com/2012/pembatasan-  
kewenangan-notaris-selaku-  
pembuat-aktatanah-dan-pejabat-  
lelang/](http://irmadevita.com/2012/pembatasan-kewenangan-notaris-selaku-pembuat-aktatanah-dan-pejabat-lelang/), diakses pada tanggal 20  
Februari 2018, Pukul 17.15 WIB. Ita  
Risnawaty Purba. Kekuatan Hukum  
Pembuktian Peralihan Hak Ganti  
Rugi (PHGR) Notaris Sebagai  
Syarat Untuk Pendaftaran Haknya.  
[https://media.neliti.com/media/publi-  
cations/165050-ID-kekuatan-  
hukum-pembuktian-peralihan-  
hak.pdf](https://media.neliti.com/media/publications/165050-ID-kekuatan-hukum-pembuktian-peralihan-hak.pdf). Diakses Pada tanggal 8  
Juni 2018, pukul 06.30 WIB.