

AKIBAT HUKUM NOTARIS MEMILIH SEBAGAI PENGUSAHA KENA PAJAK (PKP) TERHADAP KEDUDUKAN NOTARIS SEBAGAI PEJABAT UMUM DAN HONORARIUM DALAM MEMBUAT AKTA OTENTIK

Oleh :

MOHAMMAD SONHAJI AKBAR M, AGUNG IRIANTORO

Magister Kenotaritan, Fakultas Hukum Universitas Pancasila

ajidom294@gmail.com

ABSTRAK

Jasa profesi Notaris termasuk ke dalam jasa yang semestinya berkewajiban untuk memungut PPN yang didefinisikan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang dimana Notaris melakukan penyerahan jasanya dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya sebagaimana Pasal 1 angka 14 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah. Rumusan masalah tesis ini, mengenai aturan Notaris melakukan pemungutan pajak pertambahan nilai (PPN) sebagai pengusaha kena pajak (PKP) dalam membuat akta Notaris dan akibat hukum Notaris melakukan pemungutan pajak pertambahan nilai (PPN) sebagai pengusaha kena pajak (PKP) terhadap honorarium dalam membuat akta Notaris. Tesis ini, menggunakan metode penelitian normatif dengan menganalisis secara kualitatif terhadap data sekunder untuk mendapatkan kesimpulan tentang aturan PPN oleh Notaris sebagai PKP bertentangan dengan aturan dalam UU Jabatan Notaris yang mengatur bahwa Notaris sebagai Pejabat Umum bukan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) dan honorarium Notaris yang dibebankan kepada masyarakat yang membutuhkan jasanya mendapat penambahan 11%. Akibat hukum Notaris melakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) terhadap kedudukan Notaris sebagai pejabat umum sebagaimana diatur dalam UU Jabatan Notaris dan honorarium dalam membuat akta Notaris yaitu terhadap Notaris

dan Negara ada keuntungan yang didapat dari penetapan PPN 11%, akan tetapi tidak memberikan rasa adil bagi masyarakat yang membutuhkan jasa Notaris terkait penambahan 11% dari honorarium Notaris.

Kata Kunci: Notaris, Pengusaha Kena Pajak, Pengusaha Kecil.

ABSTRACT

Notary profession services are included in the services that should be obliged to collect VAT which is defined as a Taxable Entrepreneur (PKP) where the Notary performs the delivery of services carried out in his business activities or work as stated in Article 1 number 14 of Law Number 7 of 2021 concerning Value Added Tax Goods and Services and Sales Tax on Luxury Goods. The formulation of the problem in this thesis, regarding the rules of a Notary collecting value added tax (PPN) as a taxable entrepreneur (PKP) in making a Notary deed and the legal consequences of a Notary collecting value added tax (PPN) as a taxable entrepreneur (PKP) on honorarium in making Notarial Deed. This thesis uses a normative research method by qualitatively analyzing secondary data to obtain conclusions about the VAT regulation by a Notary as a PKP contrary to the rules in the Notary Position Law which stipulates that a Notary as a Public Official is not a Taxable Entrepreneur (PKP) and the Notary's honorarium is charged to people who need their services will get an additional 11%. The legal consequences of a Notary collecting Value Added Tax (PPN) as a Taxable Entrepreneur (PKP) on the position of a Notary as a public official as regulated in the Notary Position Law and honorarium in making a Notary deed, namely against the Notary and the State there are benefits to be obtained from the determination of 11% VAT, but does not provide a sense of justice for people who need the services of a Notary related to the addition of 11% of the Notary's honorarium.

Keywords: Notary, Taxable Entrepreneur, Small Entrepreneur.

A. PENDAHULUAN

Di Indonesia Notaris merupakan Pejabat Umum yang diangkat dan diberhentikan oleh kekuasaan umum (pemerintah) dan diberi wewenang serta kewajiban untuk melayani publik dalam hal-hal tertentu, dan oleh karena itu Notaris ikut melaksanakan kewibawaan pemerintah.¹ Sebagaimana diketahui salah satu syarat agar dapat diangkat menjadi Notaris yaitu warga negara Indonesia. Sebagai warga

¹ R. Soesanto, *Tugas, Kewajiban dan Hak-hak Notaris, Wakil Notaris*, Edisi Revisi, (Jakarta: Pradnya Paramita, 2002), hlm. 75.

negara Indonesia diwajibkan kepadanya “pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang”, sebagaimana ketentuan Pasal 23A UUD 1945. Dengan membayar pajak, warga negara telah memenuhi kewajibannya pada Pasal 30 ayat (1) UUD 1945 yaitu kewajiban ikut serta dalam pertahanan dan keamanan negara.²

Jasa profesi Notaris termasuk ke dalam jasa yang semestinya berkewajiban untuk memungut PPN yang didefinisikan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang dimana Notaris melakukan penyerahan jasanya dilakukan dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya sebagaimana Pasal 1 angka 14 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan Atas Barang Mewah, “pengusaha adalah orang pribadi atau badan dalam bentuk apapun yang dalam kegiatan usaha atau pekerjaannya menghasilkan barang, mengimpor barang, mengekspor barang, melakukan usaha perdagangan, memanfaatkan barang tidak berwujud dari luar Daerah Pabean, melakukan usaha jasa, atau memanfaatkan jasa dari luar Daerah Pabean”.

Ketentuan terhadap Notaris sebagai PKP, berdasarkan Pasal 1 ayat (1) **Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013 tentang Batasan Pengusaha kecil PPN**, menyebutkan “pengusaha yang wajib menjadi PKP adalah pengusaha yang dalam satu tahun buku memiliki omzet minimal Rp. 4,8 Miliar”. Sedangkan untuk pengusaha kecil sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 masih menggunakan ketentuan **Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha kecil PPN**, menyebutkan “pengusaha kecil sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 ayat (1) tidak wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dan tidak wajib memungut, menyetor, dan melaporkan Pajak Pertambahan Nilai atau Pajak Pertambahan Nilai dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah yang terutang atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Jasa Kena

² Bagir Manan, *Perkembangan Undang- Undang Dasar 1945*, (Yogyakarta: Penerbit FH UII Press, 2004), hlm. 73.

Pajak yang dilakukannya.” Apabila Notaris dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak maka berkewajiban untuk memungut Pajak Pertambahan Nilai sebesar 11% per 1 April 2022 dari *fee* pembuatan akta otentik.

Berdasarkan ketentuan yang telah disebutkan di atas, Notaris wajib melapor untuk dikukuhkan sebagai PKP sebelum melakukan tugas jabatannya yaitu pembuatan akta-akta otentik yang diperlukan oleh masyarakat umum. Pembuatan dan penyerahan akta-akta otentik tersebut dikategorikan sebagai pemberian jasa hukum, di mana jasa hukum termasuk dalam jasa yang dikenakan PPN.

Permasalahan hukum dalam penelitian tesis ini, bahwa terdapat beberapa Notaris yang tidak memungut PPN atas jasa hukum yang diberikannya, namun terdapat pula yang memungut PPN atas jasa hukum yang diberikannya. Terdapat juga, Notaris yang belum dapat digolongkan sebagai PKP tetapi memilih sebagai PKP, sehingga melakukan pemungutan PPN kepada masyarakat yang membutuhkan jasa Notaris, akibatnya terdapat penambahan dari honorarium atas jasa hukum yang diberikan ke masyarakat, hal ini menambah beban masyarakat yang sedang mengupayakan mendapat kepastian dan keadilan hukum. Dapat pula dimungkinkan sebagian masyarakat akan memilih menggunakan jasa Notaris yang tidak mengenakan PPN atas jasa Notaris sehingga hal ini dapat semakin meningkatkan persaingan antar Notaris dalam memberikan jasanya. Berdasarkan uraian latar belakang tersebut di atas, adapun rumusan masalah dalam tesis ini, mengenai aturan Notaris melakukan pemungutan pajak pertambahan nilai (PPN) sebagai pengusaha kena pajak (PKP) dalam membuat akta Notaris dan akibat hukum Notaris melakukan pemungutan pajak pertambahan nilai (PPN) sebagai pengusaha kena pajak (PKP) terhadap honorarium dalam membuat akta Notaris.

B. METODE PENELITIAN

Sesuai dengan judul dan permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian ini dan supaya dapat memberikan hasil yang bermanfaat maka penelitian ini dilakukan dengan penelitian yuridis normatif (metode penelitian hukum normatif). Metode penelitian yuridis normatif adalah penelitian hukum kepustakaan yang dilakukan dengan cara meneliti bahan-bahan kepustakaan atau data sekunder belaka.³ Data-data yang telah diperoleh tersebut kemudian dianalisa dengan melalui pendekatan secara analisis kualitatif,⁴ yaitu dengan mengadakan pengamatan data-data yang diperoleh dan menghubungkan tiap-tiap data yang diperoleh tersebut dengan ketentuan-ketentuan maupun asas-asas hukum yang terkait dengan permasalahan yang diteliti dengan logika induktif,⁵ yakni berpikir dari hal yang khusus menuju hal yang lebih umum, dengan menggunakan perangkat normatif, yakni interpretasi dan konstruksi hukum dan selanjutnya dianalisis dengan menggunakan metode kualitatif sehingga dapat ditarik kesimpulan dengan metode deduktif yang menghasilkan suatu kesimpulan yang bersifat umum terhadap permasalahan dan tujuan penelitian.

C. HASIL PENELITIAN

1. Aturan Notaris Melakukan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) Dalam Membuat Akta Notaris

Pajak merupakan penghasilan negara yang digunakan untuk membiayai proses berkembangnya Negara, karena pentingnya masyarakat membayar pajak demi kebaikan bersama dan kepentingan bersama pula. Sebagai warga negara yang baik dan benar hendaknya membayar pajak dengan tepat waktu dan tidak merekayasa hasil pajak atau mengurangi jumlah pajak masyarakat.⁶ Untuk orang pribadi yang mempunyai mobil mewah pun harus membayar pajak. Kantor pemerintahan yang mempunyai mobil dinas yang biasanya digunakan untuk dinas luar atau untuk

³ Soerjono Soekanto dan Sri Mahmudji, *Penelitian Hukum Normatif, Suatu Tinjauan Singkat*, (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2003), hlm. 13.

⁴ *Ibid.*, hlm. 127.

⁵ *Ibid.*, hlm. 127-128.

⁶ Budi Rahardjo dan Djaka Saranta S. Edhy, *Dasar-dasar Perpajakan Bagi Bendaharawan Sebagai Pedoman Pelaksanaan Pemungutan / Pemotongan dan Penyetoran / Pelaporan*, Eko Jaya, Jakarta, 2003, hlm. 1.

keperluan lainnya juga dikenakan pajak yang nanti retribusinya untuk masyarakat dan untuk pembangunan fasilitas umum. Hasil dari pembayaran pajak yang dibayarkan, dinikmati bersama sebagai masyarakat. Pengadaan merupakan masalah yang penting bagi tercapainya tujuan pembangunan nasional.

Pajak sebagai sumber penerimaan negara yang paling besar memiliki kecenderungan semakin meningkat dari tahun ke tahun. Hal itu disebabkan kebutuhan belanja negara dari tahun ke tahun semakin meningkat dengan pajak sebagai sumber utamanya. Berbagai kebijakan pokok pemerintah di bidang penerimaan negara yang telah dan sedang dilakukan diarahkan pada upaya meningkatkan penerimaan pajak. Peningkatan penerimaan pajak selain diupayakan melalui pemeriksaan, penyidikan dan penagihan, dapat juga diperoleh dari tulang punggung *self assessment system*, yaitu meningkatkan kesadaran masyarakat dalam membayar pajak. Undang-undang yang mengatur tentang dasar pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah 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 beserta peraturan pelaksanaannya yang terbaru.

PPN sebagai pajak tidak langsung mengandung pengertian bahwa penanggung jawab pemungutan dan pembayaran pajak berada di pihak pengusaha yang melakukan penyerahan barang atau jasa, sedangkan pemikul beban (*destinataris*) pajak berada di pihak pembeli barang atau penerima jasa yang dikenakan PPN. PPN menurut Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, adalah Pajak atas konsumsi Barang Kena Pajak (BKP) dan atau Jasa Kena Pajak (JKP) yang dilakukan di dalam Daerah Pabean. Daerah pabean itu sendiri merupakan wilayah teritorial Indonesia. Dengan demikian, pajak pertambahan nilai bukan hanya dikenakan atas barang saja, melainkan juga atas jasa yang sesuai dengan syarat-syarat yang terdapat dalam Undang-Undang

perpajakan.⁷ Adapun ciri-ciri PPN yang dimaksud yaitu dipungut secara bertingkat (*multi stage*), metode perhitungannya dengan *indirect subsrsction-method* dan sasaran pengenaan luas.

Notaris dalam melaksanakan jabatannya, atas jasa-jasa yang diberikan kepada warga masyarakat yang memerlukannya, menerima imbalan berupa honorarium yaitu untuk sejumlah uang tertentu dan dengan demikian ia akan mempunyai penghasilan yang dapat dikenakan pajaknya. Penghasilan yang diterima berupa honorarium itu harus dihitung beberapa besarnya pajak yang harus dibayar, serta menyetorkannya kepada kas negara melalui kantor-kantor penerimaan pembayaran pajak yaitu pada Bank-Bank Persepsi yang ditunjuk, yang biasanya terdiri dari Bank-Bank milik Negara atau Bank-Bank Swasta yang dapat melakukan penerimaan pembayaran pajak atas kerjasama yang dilakukan dengan Direktorat Jenderal Pajak, atau di Kantor Pos dan Giro.

Hal tersebut merupakan kewajiban perpajakan yang harus dilakukan Notaris, sebagaimana hasil wawancara penulis dengan Bapak Hendro Bowono sebagai Dirjen Pajak, menyatakan kewajiban yang dimaksud yaitu:⁸

- a. Mendaftarkan diri untuk diberikan Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP);
- b. Melakukan pemungutan, pemotongan, penyetoran dan pelaporan pajak;
- c. Membuat bukti potong untuk pemotongan penghasilan yang dikenai pajak;
- d. Membuat faktur pajak untuk penyerahan Jasa Kena Pajak (JKP) dan lain-lain.

Setelah pajak disetor maka kewajiban Notaris sebagai Wajib Pajak adalah melaporkannya ke Kantor Pelayanan Pajak tempat dimana ia terdaftar sebagai Wajib Pajak untuk setiap bulannya yang disebut sebagai Laporan Masa dan setiap tahunnya yang disebut sebagai Surat Pembertahuan Tahunan (SPT). Akan tetapi atas honorarium

⁷ Waluyo dan Wirawan B. Ilyas, *Perpajakan Indonesia*, (Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 1999), hlm. 8-10.

⁸ Wawancara Pribadi dengan Bapak Hendro Bowono sebagai Dirjen Pajak, pada tanggal 20 Juni 2022.

dari pemberian jasa oleh Notaris, tidak hanya akan terhutang Pajak Penghasilan saja, akan tetapi juga Pajak Pertambahan nilai yang dihitung berdasarkan setiap jumlah bruto dikalikan dengan tarif pajaknya.

Dengan adanya kewajiban perpajakan yang harus dilakukan oleh notaris, maka sudah seharusnya notaris mengetahui tentang peraturan perpajakan yang berkenaan dengan pelaksanaan tugas jabatannya itu. Sosialisasi ketentuan atau peraturan perundang-undangan dalam bidang perpajakan menjadi sangat penting bagi mereka, guna membentuk, menumbuh kembangkan dan meningkatkan kepedulian dan kesadaran mereka terhadap perpajakan.

Seorang notaris yang akan memungut PPN wajib mengukuhkan diri sebagai Pengusaha Kena Pajak. Hal ini tercantum dalam Pasal 1 angka 15 yang mengatur bahwa: Pengusaha kena pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan undang-undang ini. Selanjutnya dalam Pasal 1 angka 3 Peraturan Pemerintah No. 1 Tahun 2012 mengatur bahwa “pengusaha kena pajak adalah pengusaha yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau Penyerahan Jasa Kena Pajak yang dikenai pajak berdasarkan Undang-undang Pajak Pertambahan Nilai.” Senada dengan pendapat Bapak Hendro Bowono yang menyatakan bahwa berdasarkan ketentuan dalam Undang-Undang Pajak Pertambahan Nilai Tahun 2009, Notaris masuk kedalam kategori Profesi Jasa yang tidak dikecualikan untuk memungut PPN apabila Omzet dalam 1 Tahun sudah melebihi 4,8 M sebagaimana diatur Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013. Notaris yang sudah memiliki peredaran usaha melebihi 4,8 M dalam satu tahun berkewajiban untuk mendaftarkan diri untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), setelah dikukuhkan sebagai PKP notaris wajib memungut PPN atas penyerahan jasanya.⁹

⁹ Wawancara Pribadi dengan Bapak Hendro Bowono sebagai Dirjen Pajak, pada tanggal 20 Juni 2022.

Berdasarkan data dari Direktorat Jenderal Pajak bahwa Notaris dan PPAT yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) yaitu Tahun 2020 berjumlah 3 orang dan pada tahun 2021 berjumlah 1 orang, sedangkan tahun 2022 sampai saat ini belum ada Notaris/PPAT yang dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP).¹⁰

Aturan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) oleh Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), antara lain:

a. Dasar Pengenaan Pajak dan Tarif PPN atas Jasa Notaris

Untuk menghitung besarnya pajak yang terutang, diperlukan adanya Dasar Pengenaan pajak (DPP). Pajak yang terutang dihitung dengan cara mengalihkan Tarif Pajak dengan Dasar Pengenaan Pajak. Secara umum tarif PPN adalah sebesar 11%. Besarnya tarif ini dapat saja diubah berdasarkan pertimbangan perkembangan ekonomi dan atau peningkatan kebutuhan dan untuk pembangunan. Perubahan besarnya tarif dapat diubah serendah-rendahnya 5% dan setinggi-tingginya 15%, namun dengan tetap memakai prinsip tarif tunggal.

Cara menghitung Pajak Pertambahan Nilai yang terutang adalah dengan mengalihkan Tarif pajak Pertambahan Nilai dengan Dasar Pengenaan Pajak.

Menghitung Pajak Pertambahan Nilai

$$\text{PPN yang terutang} = \text{tarif PPN} \times \text{Dasar Pengenaan Pajak}$$

Rumus Pajak Pertambahan Nilai atas Jasa Notaris

$$\text{PPN Jasa Notaris} = 11\% \times \text{Pendapatan Bruto}$$

Contoh:

- 1) Notaris A melakukan penyerahan Jasa Kena Pajak terhadap “X” dengan memperoleh Penggantian sebesar Rp. 1.000.000,00 (satu juta rupiah). Maka Dasar Pengenaan Pajaknya adalah Rp. 1.000.000,00 (satu juta rupiah).

PPN yang terutang adalah sebagai berikut:

¹⁰ Data Direktorat Jenderal Pajak terkait Jumlah Notaris/PPAT sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) periode 2020 sampai dengan 2022.

$11\% \times \text{Rp. } 1.000.000,00 = \text{Rp. } 110.000,00$ Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp. 100.000,00 (seratus ribu rupiah) tersebut merupakan pajak keluaran, yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak Notaris A.

- 2) Notaris B melakukan penyerahan Jasa Kena Pajak dalam bulan Januari 2005 pendapatan brutonya sebesar Rp. 30.000.000, 00 (tigapuluh juta rupiah). PPN yang terutang adalah sebagai berikut: $11\% \times \text{Rp. } 30.000.000,00 = \text{Rp. } 3.300.000,00$ Pajak Pertambahan Nilai sebesar Rp. 3.000.000,00 (tiga juta rupiah) tersebut merupakan Pajak Keluaran, yang dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak Notaris B.

Menurut hasil wawancara dengan Bapak Didi Utomo, selaku *Account representative* Kpp Madya Dua Jakarta Barat, yang menjadi Dasar Pengenaan Pajak terhadap penghitungan PPN atas jasa notaris yaitu berdasarkan nilai pengganti, maksudnya biaya yang diminta atau seharusnya diminta oleh pemberi jasa karena penyerahan Jasa Kena Pajak. Dengan kata lain disebut juga sebagai nilai penggantian bagi penyerahan Jasa Kena Pajak. Notaris umumnya menggunakan norma penghitungan dimana seluruh jumlah pendapatan bruto dalam sebulan dikalikan tarif PPN. PPN yang terutang oleh Notaris tersebut yaitu berapa besar total pendapatan brutonya pada bulan tersebut dikalikan dengan tarif tunggal PPN sebesar 11%.¹¹

b. Surat Pemberitahuan Masa PPN (SPT Masa PPN)

Yang dimaksud dengan Surat Pemberitahuan (SPT) adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan pembayaran pajak yang terutang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan. Sedangkan yang dimaksud dengan Surat Pemberitahuan Masa (SPT Masa) adalah surat yang oleh Wajib Pajak digunakan untuk melaporkan penghitungan dan atau pembayaran pajak yang terutang dalam suatu Masa Pajak atau pada suatu saat.

¹¹ Wawancara Pribadi Dengan Bapak Didi Utomo, selaku *Account representative* Kpp Madya Dua Jakarta Barat pada tanggal 31 Mei 2022.

Bagi Pengusaha Kena Pajak Surat Pemberitahuan ini berfungsi sebagai sarana untuk melaporkan dan mempertanggungjawabkan penghitungan jumlah PPN yang sebesar-besarnya terutang dan untuk melaporkan tentang pembayaran atau pelunasan pajak yang telah dilaksanakan sendiri oleh Pengusaha Kena Pajak dan atau melalui pihak telah dilaksanakan sendiri oleh Pengusaha Kena Pajak dan atau melalui pihak lain dalam satu Masa Pajak, yang ditentukan oleh ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Surat Pemberitahuan Masa PPN sekurang-kurangnya memuat jumlah Dasar Pengenaan Pajak, jumlah Pajak Keluaran, jumlah pajak Pemasukan yang dapat dikreditkan, dan jumlah kekurangan atau kelebihan pajak.

Surat Pemberitahuan Masa PPN bagi Notaris, berisi data:

- a. Nama, Nomor Pokok Wajib Pajak, dan alamat Wajib Pajak;
- b. Masa Pajak atau Tahun Pajak yang bersangkutan;
- c. Tanda tangan Wajib atau kuasanya;
- d. Jumlah Dasar Pengenaan Pajak;
- e. Jumlah pajak yang dipungut;
- f. Jumlah pajak yang disetor;
- g. Tanggal pemungutan;
- h. Tanggal penyetoran

Sesuai dengan sistem *self assessment*, Pengusaha Kena Pajak wajib melaporkan seluruh kegiatan usahanya dalam Surat Pemberitahuan Masa PPN. Surat Pemberitahuan Masa PPN merupakan laporan bulanan yang harus disampaikan oleh Pengusaha Kena Pajak meskipun Nihil. Surat Pemberitahuan Masa PPN harus disampaikan selambat-lambatnya 20 (duapuluh) hari setelah akhir Masa Pajak. Apabila tanggal jatuh tempo pelaporan jatuh pada hari libur, maka pelaporan harus pada hari kerja sebelum tanggal jatuh tempo. Bentuk dan isi Surat Pemberitahuan Masa serta keterangan dan dokumen yang harus dilampirkan ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Apabila Surat Pemberitahuan Masa PPN

tidak atau tidak sepenuhnya dilampiri dengan keterangan dan dokumen yang telah ditetapkan, maka Surat Pemberitahuan Masa tersebut dianggap tidak disampaikan. Keterangan dan atau dokumen lain yang harus disampaikan pada Surat Pemberitahuan Masa PPN adalah Surat Setoran Pajak sebagai bukti pelunasan PPN, Surat Kuasa Khusus, dalam hal Surat Pemberitahuan Masa ditandatangani oleh bukan Pengusaha Kena Pajak.

Surat Pemberitahuan Masa PPN dapat disampaikan secara langsung ke KPP atau dikirimkan melalui PT. Pos Indonesia secara tercatat atau dengan cara lain yang ditetapkan oleh Direktorat Jenderal Pajak. Dalam rangka pembinaan terhadap Pengusaha Kena Pajak yang sampai dengan batas waktu yang telah ditentukan ternyata tidak menyampaikan Surat Pemberitahuan, maka terhadap Pengusaha Kena Pajak yang bersangkutan diberikan Surat Teguran.

Untuk kepentingan tertib administrasi perpajakan dan untuk menjaga disiplin Pengusaha Kena Pajak, bagi pengusaha Kena Pajak yang dalam batas waktu yang ditentukan tidak menyampaikan Surat pemberitahuan maka dapat dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar Rp. 50.000,00 (limapuluh ribu rupiah). Berdasarkan Pasal 8 ayat (3) Undang-Undang No. 6 Tahun 1983 sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 mengenai Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, Pengusaha Kena Pajak yang dengan kemauan sendiri mengungkapkan ketidak benaran perbuatannya disertai pelunasan kekurangan pembayaran jumlah pajak yang sebenarnya terutang dikenakan sanksi administrasi berupa denda sebesar 2 (dua) kali jumlah pajak yang kurang dibayar.

Sanksi bunga administrasi akan dikenakan terhadap Wajib Pajak yang dalam pembayaran pajaknya tidak sesuai dengan ketentuan atau terlambat dibayarkan. Dalam Pasal 8 ayat (2) Undang-Undang No. 16 Tahun 2000 merumuskan dalam hal Wajib Pajak membetulkan sendiri Surat Pemberitahuan yang mengakibatkan utang pajak menjadi lebih besar, maka kepadanya dikenakan sanksi administrasi berupa bunga sebesar 2% (dua persen) sebulan atas jumlah

pajak yang kurang dibayar, dihitung sejak saat penyampaian Surat Pemberitahuan berakhir sampai dengan tanggal pembayaran karena pembetulan Surat Pemberitahuan itu.

c. Pemberian Bantuan Cuma-Cuma

Dalam beberapa hal notaris harus memberikan bantuannya dengan cuma-cuma, antara lain kepada orang-orang yang dapat menunjukkan bukti tentang ketidakmampuannya. Bukti yang menyatakan seseorang tidak mampu dan surat perintah dari Hakim Pengadilan kepada notaris untuk membuat akta dengan cuma-cuma atau dengan setengah tarif, dilekatkan pada minuta akta yang bersangkutan.¹²

Pemberian bantuan secara cuma-cuma yang dimaksud, adalah diatur dalam Undang-Undang Jabatan Notaris, akan tetapi pada kenyataannya dapat terjadi seorang notaris oleh karena pertimbangannya sendiri, dapat memberikan bantuannya secara cuma-cuma, misalnya untuk pembuatan akta-akta dimana yang berkaitan dengan bidang sosial, keagamaan dan lain-lain. Pemberian bantuan cuma-cuma yang dilakukan oleh notaris kepada peminta bantuannya itu, menurut UU PPN 1984 adalah tetap terutang PPN, sebagaimana yang dimaksud dalam ketentuan Pasal 1 angka 22, yang lengkapnya berbunyi sebagai berikut “Penerima jasa adalah orang pribadi atau badan yang menerima atau seharusnya membayar penggantian atas jasa Kena Pajak tersebut.”

UU PPN tidak membebaskan pengenaan PPN atas jasa yang diberikan secara cuma-cuma atau dengan kata lain yang seharusnya dibayar, jadi dengan demikian bagi bantuan secara cuma-cuma yang diberikan kepada masyarakat yang membutuhkan bantuan notaris tetap harus diperhitungkan dan terutang PPN. Lain halnya yang pernah diberlakukan pada saat berlakunya Aturan Bea Materai tahun 1921, yang mengatur tentang tidak terutang Bea Materai untuk akta-akta yang diberikan kepada orang yang tidak mampu sebagaimana terjadi dalam praktek dahulu berdasarkan ketentuan dalam Pasal 8 Peraturan Jabatan Notaris, termasuk

¹² G.H.S. Lumban Tobing, *Peraturan Jabatan Notaris*, (Jakarta: Erlangga, 1999). hlm. 101.

pula tidak terutang Bea Materai untuk salinan-salinan dan kutipan-kutipan yang diberikan dari akta-akta yang demikian. Prinsip- mana saat ini tidak berlaku untuk PPN, dan begitupun juga Bea Materai sebagaimana yang pernah diberlakukan pada waktu yang lain.

Dengan tidak dibebaskannya dari pengenaan PPN atas jasa yang diserahkan secara cuma-cuma oleh pengusaha Kena Pajak yang menyerahkan Jasa Kena Pajak, yang dalam hal ini notaris, maka atas penyerahan jasa secara cuma-cuma itu tetap akan diperhitungkan dan harus dikenakan PPN, sebagaimana pemakaian sendiri atau pemberian cuma-cuma Barang Kena Pajak oleh Pengusaha Kena Pajak.

d. Pemberian Konsultasi Hukum

Selain membuat akta-akta otentik dan melakukan pendaftaran dan mensyahkan surat-surat/akta-akta yang dibuat di bawah tangan, Notaris juga memberikan nasehat hukum dan penjelasan mengenai undang-undang kepada pihak-pihak yang bersangkutan. Menurut kenyataannya tugas Notaris bersamaan dengan perkembangan waktu telah pula berkembang sebagaimana sekarang ini, tegasnya Notaris sebagaimana menurut undang-undang dan notaris menurut kenyataan yang sebenarnya dalam praktek atau yang berarti tugas yang harus dijalankannya, yang diletakkan kepadanya oleh undang-undang, sangat berbeda sekali dengan tugas yang dibebankan kepadanya oleh masyarakat didalam praktek, sehingga sulit untuk memberikan definisi yang lengkap mengenai tugas dan pekerjaan Notaris.¹³

Pemberian konsultasi hukum oleh Notaris mengenai akta-akta yang ingin dibuat oleh para kliennya, bukan merupakan jasa hukum yang dapat memberikan penghasilan atau honorarium bagi notaris yang bersangkutan. Notaris tidak akan memungut honorarium atas pemberian konsultasi mengenai aturan hukum yang berlaku untuk akta-akta yang akan dibuatnya, sehingga dengan demikian atas pemberian konsultasi hukum oleh notaris tidak mungkin untuk dikenakan PPN,

¹³ *Ibid.*, hlm. 102.

oleh karena bukan merupakan tugas utama dari notaris dan juga bukan jasa yang dapat dipungut honorariumnya, sebagaimana pemberian bantuan cuma-cuma dalam pembuatan akta otentik.

e. Cara Pemungutan PPN Oleh Notaris

Diawali dengan, Notaris akan memberitahukan kepada klien yang datang menghadap bahwa transaksi pembuatan akta yang mempergunakan jasa notaris maka, klien akan dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebesar 11% (sepuluh persen) dari transaksi akta yang dibuatnya.

Selanjutnya, setelah klien mengetahui dan setuju serta telah memenuhi syarat-syarat lain yang berkaitan dengan pembuatan akta maka, dilakukanlah pembuatan akta, kemudian seorang Notaris akan melakukan pengisian Faktur Pajak PPN setiap ada pemakaian jasa. Faktur Pajak adalah bukti pemungutan yang dibuat oleh notaris yang merupakan Pengusaha Kena Pajak PPN pada saat penyerahan Jasa Kena Pajak. Pembuatan Faktur Pajak ini bersifat wajib bagi notaris Pengusaha Kena Pajak PPN, karena Faktur Pajak merupakan bukti yang menjadi sarana pelaksanaan cara kerja atau mekanisme pengkreditan yang berlaku dalam PPN. Setiap Penyerahan Jasa Kena Pajak oleh notaris Pengusaha Kena Pajak PPN, harus dibuat 1 (satu) Faktur Pajak.

Tiap bulannya Notaris juga harus mengisi Surat Pemberitahuan Masa PPN berdasarkan berapa banyak ia mengeluarkan Faktur Pajak atau pemberian jasanya kepada klien yang datang menghadap. Kemudian Surat Pemberitahuan Masa PPN tersebut akan dilaporkan oleh seorang Notaris ke Kantor Pelayanan Pajak dimana ia terdaftar sebagai Pengusaha Kena Pajak. Surat Pemberitahuan Masa PPN ini diberikan oleh Kantor Pelayanan Pajak kepada Notaris yang terdaftar sebagai Pengusaha Kena Pajak di Kantor Pelayanan Pajak. Pelaporan Pajak PPN ini dilakukan selambat-lambatnya tanggal 20 (dua puluh) tiap bulannya kepada Kantor Pelayanan Pajak. Tempat pembayaran/penyetoran Pajak dapat dilakukan di Kantor

Pos dan Giro, Bank Pemerintah, Bank Pembangunan Daerah, Bank Devisa ataupun Bank lain Penerima Setoran Pajak.

Menurut Notaris/PPAT Albert Aruan sebagai PKP, menjelaskan walaupun telah ada aturan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) oleh Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) tersebut di atas, tetapi masih banyak Notaris belum memahami seputar kewajiban perpajakan bagi Notaris yang belum mereka dipahami dengan baik, seperti bagaimana cara menghitung pajak, jenis pajak yang dikenakan, cara pembayaran/penyetoran, pelaporan, sanksi administratif. Secara umum tingkat kepatuhan kewajiban pembayaran hingga pencatatan pelaporan pajak bagi kegiatan usaha jasa Notaris dan PPAT belum tinggi disebabkan karena pemahaman tata perpajakan yang kurang baik. Ada beberapa jenis pajak yang dikenakan bagi usaha jasa Notaris dan PPAT, seperti Pajak Penghasilan (PPh 21) Orang Pribadi. Dia menerangkan setiap hasil kerja Notaris-PPAT dikenakan PPh 21, jika pajak PPh 21 terutang di akhir tahun harus membayar PPh 25.¹⁴

“Jika jasa usaha menyewa kantor, dia dikenakan PPh Pasal 4 ayat (2). Misalnya, kalau dia menggunakan jasa sewa mesin fotocopy, dia juga harus potong PPh 23. Kalau dia memiliki karyawan juga harus potong PPh 21,” terangnya. Selain itu, apabila usaha Notaris dan PPAT memiliki total omzet penghasilan sebesar Rp4,8 miliar per tahun, mereka juga dikenakan pajak pertambahan nilai (PPN). Sebab, UU No. 42 Tahun 2009 tentang Pajak Pertambahan Nilai Barang dan Jasa dan Pajak Penjualan atas Barang Mewah, usaha jasa hukum (pengacara/advokat) dan Notaris tidak dikecualikan bebas PPN, sehingga tetap dikenakan PPN.

Pendapat berbeda dari Notaris/PPAT Lila Dewi Puspita belum ditetapkan sebagai PKP, mengenai aturan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) oleh Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), menjelaskan,¹⁵

¹⁴ Wawancara Pribadi (*via online/phone call*) dengan Bapak Albert Aruan Notaris/PPAT Wilayah Kerja Jakarta Selatan pada tanggal 1 Juni 2022.

¹⁵ Wawancara Pribadi dengan Ibu Lila Dewi Puspita sebagai Notaris/PPAT tidak termasuk PKP Wilayah Kerja Kabupaten Bekasi, pada tanggal 1 Juni 2022.

- 1) Notaris tidak dapat dikualifikasikan sebagai pengusaha kena PPN/BM karena notaris bukan merupakan profesi tetapi merupakan pejabat, selain itu klien notaris bukan merupakan konsumen, sehingga dengan demikian jasa di bidang kenotariatan tidak termasuk dalam jenis jasa dikenakan PPN dan PPnBM.
- 2) Jasa Notaris tidak termasuk dalam kegiatan usaha, karena notaris adalah pejabat yang menjalankan jabatannya. Notaris bukan merupakan pengusaha dan kliennya bukan konsumen, sehingga jasa yang diberikan tidak seperti profesi yang lain. Dengan demikian, jasa notaris tidak dapat dikenakan PPH.
- 3) Pengaturan ke depan bahwa jasa notaris dimasukkan ke dalam kategori jasa pelayanan tertentu yang tidak dikenakan PPN. Hal tersebut karena pelayanan yang diberikan oleh Notaris sebagai Pejabat Umum/tidak sama dengan jasa hukum yang diberikan oleh praktisi dalam bidang hukum yang lainnya, maka seharusnya pelayanan Notaris dimasukkan ke dalam jasa yang tidak dikenakan Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana yang juga diberikan terhadap beberapa jenis jasa lainnya.

Menurut penulis, aturan terhadap Notaris melakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) dalam membuat akta Notaris tersebut di atas, tidak memberikan kepastian hukum terhadap tugas dan jabatan Notaris sebagai pejabat umum yang tugas dan kewenangannya diatur dalam UU No. 30 Tahun 2004 jo UU No. 2 Tahun 2014 sebagaimana dijelaskan dibawah ini,

a. Kedudukan Notaris sebagai Pejabat Umum

Pasal 1 angka (1) UU No. 30 Tahun 2004 jo UU No. 2 Tahun 2014, menyebutkan Notaris adalah Pejabat Umum yang berwenang untuk membuat akta otentik dan kewenangan lainnya sebagaimana dimaksud dalam undang-undang ini. Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia dengan Putusan nomor 009-014/PUU-

111/2005, tanggal 13 September 2005 mengistilahkan Pejabat Umum sebagai *Public Official*.

Hal ini, juga berdasarkan beberapa pendapat ahli sarjana hukum, sebagaimana dibawah ini,

- 1) Menurut pendapat Habib Adji, bahwa Notaris adalah pejabat umum yang satu-satunya berwenang untuk membuat akta otentik mengenai semua perbuatan, perjanjian dan penetapan yang diharuskan oleh suatu peraturan umum atau oleh yang berkepentingan dikehendaki untuk dinyatakan dalam suatu akta otentik, menjamin kepastian tanggalnya, menyimpan aktanya dan memberikan grosse, salinan dan kutipannya, semuanya sepanjang pembuatan akta itu oleh suatu peraturan tidak dikecualikan.¹⁶
- 2) Notaris merupakan satu-satunya pejabat umum yang berhak membuat akta autentik sebagai alat pembuktian yang paling sempurna. Notaris juga merupakan kepanjangan tangan Negara dimana ia menunaikan sebagian tugas Negara dibidang hukum perdata.¹⁷
- 3) Istilah *Openbare Ambttenaren* yang terdapat dalam *Art. 1 dalam Regelement op het Notaris Ambt in Indonesia* (Ord. Van Jan. 1860) S.1860-3, diterjemahkan menjadi Pejabat Umum oleh G.H.S.Lumban Tobing, bahwa suatu akta otentik ialah suatu akta yang dibuat dalam bentuk yang ditentukan undang-undang oleh atau dihadapan pegawai-pegawai umum yang berkuasa untuk itu, di tempat dimana akta itu dibuat.¹⁸

Ketika **Peraturan Menteri Keuangan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha kecil PPN** sebagaimana telah dirubah menjadi **Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013 tentang Batasan Pengusaha**

¹⁶ Habib Adjie, *Hukum Notaris Indonesia (Tafsir Tematik Terhadap UU No.30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris)*, (Bandung: PT Refika Aditama, 2008), hlm. 40.

¹⁷ Harlien Budiono. *Kumpulan Tulisan Hukum Perdata di Bidang Kenotariatan*, (Bandung: PT. Citra Aditya Bakti, 2015), hlm. 143.

¹⁸ GHS. Lumban Tobing, *Peraturan Jabatan Notaris*, (Jakarta: Erlangga, 1999), hlm. 31.

kecil PPN, telah mengukuhkan Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP_ dengan alasan hukum dengan membuka Kantor Notaris/PPAT dalam satu tahun buku memiliki omzet minimal Rp. 4,8 Miliar.

Sebagaimana diketahui, pasal-pasal dalam UU No. 2 Tahun 2014 tentang Jabatan Notaris tidak ada mencantumkan atau memberikan penjelasan bahwa Notaris merupakan masuk dalam kategori Pengusaha, sehingga hal ini menjelaskan bahwa kedudukan Notaris dalam membuat akta notaris bukan sebagai pengusaha dan konsumen yang sedang menjalankan kegiatan usahanya sebagai badan usaha yang berbentuk badan hukum. Menurut penulis, agar memberikan kepastian hukum dalam memberikan aturan terhadap Notaris dan masyarakat pada umumnya, agar mengenai ketentuan Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) dapat dimasukkan dalam UU No. 2 Tahun 2014 dan dibuat peraturan pelaksanaannya.

b. Honorarium Notaris

Selanjutnya, setelah Notaris dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) maka berkewajiban untuk memungut Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebesar 11% per 1 April 2022 dari *fee* pembuatan akta otentik. Hal ini, berdampak terhadap honorarium Notaris yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) akan bertambah dan dapat menjelaskan secara terperinci terhadap klien Notaris sebagai bentuk penyuluhan hukum.

Terhadap pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) oleh Notaris terhadap klien dilakukan dengan cara harga jasa sudah termasuk PPN. PPN harus diuraikan terlebih dari dasar hukum, cara perhitungannya, siapa yang menjadi subyek dan apa objeknya. Bila dikaitkan dengan profesi Notaris maka yang dikenakan PPN adalah Jasa Hukum yang diberikan oleh Notaris, dimana yang membayar pajak adalah konsumen atau klien tapi yang bertanggung jawab menyetorkan pajak tersebut adalah pengusahanya. Subyek PPN adalah Pengusaha Kena Pajak dimana semua pengusaha yang menjalankan kegiatan usaha yang objeknya dikenakan PPN.

Perhitungan honorarium Notaris sebagaimana diketahui diatur dalam ketentuan Pasal 36 dan Pasal 37 UU No. 30 Tahun 2004 jo UU No. 2 Tahun 2014, dimana besarnya honorarium yang diterima oleh Notaris didasarkan pada nilai ekonomis dan nilai sosiologis dari setiap akta yang dibuatnya. Untuk nilai sosiologis honorarium Notaris tersebut berdasarkan fungsi sosial dari objek setiap akta yang dibuat. Terlebih lagi, Notaris wajib memberikan jasa hukum di bidang kenotariatan secara cuma-cuma kepada orang yang tidak mampu, hal ini sangat bertolak belakang terhadap ketentuan yang mengukuhkan Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) yang berkewajiban untuk memungut Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebesar 11%.

2. Akibat Hukum Notaris Melakukan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) Sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) Terhadap Kedudukan Notaris Sebagai Pejabat Umum dan Honorarium Dalam Membuat Akta Notaris

Jabatan Notaris adalah jabatan kepercayaan, sehingga melahirkan kewajiban untuk merahasiakan semua yang diberitahukan kliennya kepadanya dalam jabatannya, pada umumnya ada suatu kewajiban menurut hukum untuk bicara yaitu apabila dipanggil sebagai saksi dengan panggilan resmi. Pemanggilan seorang Notaris dalam kapasitas sebagai saksi untuk menjelaskan atas suatu akta otentik yang dihasilkannya terkadang masih banyak menimbulkan kendala di lapangan dan ini banyak disandarkan kepada hati nurani atas kepentingan umum dan khusus yang tetap wajib diperhatikan.¹⁹

Dalam perkembangan pajak di Indonesia, selain melibatkan para pengusaha, importir dan sebagainya, maka dalam Pajak Pertambahan Nilai bidang jasa, Notaris termasuk salah satu pejabat yang dikenakan Pajak Pertambahan Nilai. Kehadiran Notaris tidak dapat dipisahkan (tidak terlepas) dari masalah sosial,

¹⁹ Kapolri, "Kedudukan dan Fungsi Akta Otentik (Akta Notaris) Sebagai Alat Bukti Dalam Pandangan POLRI," Notariat (April-Juni 2003), hlm. 71

sejarah, perkembangan politik dan kebudayaan, termasuk masalah hukum. Di Indonesia, para Notaris dibekali dengan pengetahuan hukum yang mendalam, karena mereka tidak hanya berkewajiban untuk memberikan pengesahan tanda tangan belaka, melainkan menyusun aktanya dan memberikan advisnya dimana perlu, sebelum sesuatu akta dibuat. Karena itu di negara Indonesia, Notaris dapat memberi banyak sumbangan yang penting untuk perkembangan lembaga notariat itu sendiri, maupun untuk perkembangan Hukum Nasional.²⁰

Dalam pembahasan ini, akan dijelaskan akibat hukum terhadap Notaris dalam melakukan pemungutan pajak pertambahan nilai (PPN) sebagai pengusaha kena pajak (PKP), yaitu:

a. Kedudukan Notaris sebagai Pejabat Umum

Istilah Notaris dapat dijumpai dalam berbagai norma atau pendapat ahli. Notaris disebut sebagai pejabat umum. Pejabat Umum merupakan terjemahan dari istilah *openbare ambtbenaren* yang terdapat dalam Pasal 1 Peraturan Jabatan Notaris (PJN) dan Pasal 1868 KUHPdt. Berdasarkan pengertian tersebut di atas, bahwa notaris berwenang membuat akta sepanjang dikehendaki para pihak atau menurut aturan hukum wajib dibuat dalam bentuk akta autentik. Pembuatan akta tersebut harus berdasarkan aturan hukum yang berkaitan dengan prosedur pembuatan akta notaris, sehingga Jabatan Notaris sebagai Pejabat Umum tidak perlu lagi diberi sebutan lain yang berkaitan dengan kewenangan notaris.

Jabatan notaris disebutkan dalam Pasal 1 UU Jabatan Notaris (selanjutnya UUN) yang menyatakan bahwa: Notaris adalah pejabat umum yang satu-satunya berwenang untuk membuat akta autentik mengenai semua perbuatan, perjanjian dan penetapan yang diharuskan oleh suatu peraturan umum atau oleh yang berkepentingan dikehendaki untuk dinyatakan dalam

²⁰ R. Soegondo Notodiseoerjo, *Hukum Notariat di Indonesia - Suatu Penjelasan*, Edisi revisi, (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2013), hlm. 4.

suatu akta autentik, menjamin kepastian tanggalnya, menyimpan aktanya, dan memberikan grosse, salinan dan kutipannya, semuanya sepanjang pembuatan akta itu oleh suatu peraturan umum tidak juga ditugaskan atau dikecualikan kepada pejabat atau orang lain.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, diketahui bahwa Notaris sebagai pejabat umum dalam membuat akta sebagaimana diatur dalam UU Jabatan Notaris, akan tetapi berdasarkan 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 menjelaskan mengenai aturan Pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) oleh Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Maksud dari pemerintah dan atau pembuat undang-undang adalah memasukkan jasa notaris yang dalam hal ini dalam kedudukannya sebagai pejabat umum yang membuat akta-akta otentik guna kepentingan masyarakat umum adalah Jasa Kena Pajak Pertambahan Nilai.

Pelayanan Notaris sebagai pejabat umum yang membuat akta-akta otentik atas permintaan masyarakat umum, menurut Undang-undang yang mengatur tentang dasar pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah 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 beserta peraturan pelaksanaannya yang terbaru. adalah Jasa Kena Pajak yang terutang PPN pada saat penyerahannya, yaitu pada saat akta otentik itu dibuat, termasuk pelayanan lainnya yang diberikan oleh notaris yaitu pencatatan surat-surat dibawah tangan dalam daftar yang disediakan khusus untuk itu, juga termasuk penyerahan jasa Kena Pajak sebagaimana yang dimaksud dalam Undang-undang yang mengatur tentang dasar pengenaan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) adalah 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 beserta peraturan pelaksanaannya yang terbaru.

Kecuali bagi notaris yang masuk dalam kelompok Pengusaha Kecil dengan batasan peredaran bruto dalam setahun tidak melebihi dari Rp.4.800.000.000,- (empat miliar delapan ratus juta rupiah), sebagaimana yang dimaksud dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 197/PMK.03/2013 tentang Perubahan atas Peraturan Nomor 68/PMK.03/2010 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai. Artinya dengan demikian Notaris wajib melaporkan kegiatan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusahaan Kena Pajak, namun dalam hal:

- 1) Notaris yang bersangkutan memenuhi ketentuan sebagai Pengusaha Kecil maka ia tidak perlu melaporkan kegiatan usahanya itu untuk dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, kecuali apabila notaris tersebut memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
- 2) Apabila sampai dengan satu bulan dalam satu tahun buku, notaris yang bersangkutan mencapai jumlah peredaran bruto melebihi batas yang dimaksudkan sebagai Pengusaha Kecil, maka Notaris yang bersangkutan wajib melaporkan kegiatan usahanya itu untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.
- 3) Apabila seorang notaris telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak, namun jika jumlah peredaran brutonya dalam satu tahun buku tidak melebihi batas yang dimaksudkan sebagai Pengusaha Kecil, maka Notaris itu dapat mengajukan permohonan pencabutan pengukuhan sebagai Pengusaha Kena Pajak kepada kantor Pelayanan Pajak tempat Notaris yang bersangkutan itu dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak.

b. Honorarium Notaris Dalam Membuat Akta Otentik

Dalam penelitian tesis ini, membahas mengenai akibat hukum Notaris memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) tetapi masih tergolong sebagai pengusaha kecil, yaitu pemungutan PPN kepada masyarakat menggunakan jasa Notaris. Hal ini, menjadi beban masyarakat dengan penambahan PPN dari perbuatan hukum yang menggunakan jasa Notaris. Menurut penulis, keadilan pemungutan pajak terutama dikenakan langsung pada perolehan (penghasilan) masyarakat khususnya wajib pajak. Hal ini dipandang lebih adil karena pajak tersebut dipungut berdasarkan kekuatan atau kemampuan daya pikul anggota masyarakat secara individual. Misalnya anggota masyarakat dikenakan tarif pajak secara progresif dan diberi insentif pengurang penghasilan tidak kena pajak, sehingga pengenaan pajak tersebut terhadap beberapa lapisan penghasilan masyarakat atau khususnya wajib pajak lebih terasa adil dalam menanggung beban pajak sesuai dengan kemampuan daya pikulnya. Pengenaan pajak dari sudut konsumsi masyarakat dapat juga merupakan cerminan perolehan penghasilan, karena sebagian besar penghasilan itu akan dikonsumsi lagi oleh masyarakat. Jadi pemungutan pajak atas konsumsi adalah bersifat pelengkap, bukan utama, sebab pembebanan pajak tersebut tidak bisa adil karena tidak sesuai dengan daya pikul masing-masing anggota masyarakat.

Sebagaimana hasil wawancara penulis dengan Bapak Didi Utomo terkait keuntungan yang didapat dari Notaris yang telah dikukuhkan sebagai PKP, antara lain:²¹

a. Hak-hak PKP atas PPN

Apabila Notaris sebagai pengusaha telah dikukuhkan sebagai PKP, maka terdapat hak yang dapat diterima sebagai PKP, antara lain:

²¹ Wawancara Pribadi Dengan Bapak Didi Utomo, selaku *Account representative* Kpp Madya Dua Jakarta Barat pada tanggal 31 Mei 2022.

- 1) Dapat melakukan pengkreditan pajak masukan/pembelian atas BKP/JKP.
 - 2) Dapat mengajukan restitusi jika pajak masukan lebih besar dari pajak keluaran/penjualan dan juga berhak atas kompensasi kelebihan pajak.
 - 3) Dapat mengajukan kompensasi kelebihan pajak berdasarkan laporan dan pembukuan sesuai keadaan sebenarnya.
- b. Bila wajib pajak menjadi PKP, maka pengusaha akan dianggap telah memiliki sistem yang legal secara hukum karena tertib membayar pajak.
 - c. Status PKP dapat meningkatkan kepercayaan dari mitra perusahaan terhadap status dan reputasi pengusaha atau wajib pajak.
 - d. Pengusaha yang sudah dikukuhkan sebagai PKP juga dapat melakukan transaksi jual-beli dengan instansi pemerintah maupun ikut serta dalam pengadaan barang dan jasa.

Keuntungan dan kelebihan sebagaimana Notaris dikukuhkan sebagai PKP tersebut di atas, membawa akibat bagi masyarakat pada umumnya dan khususnya bagi masyarakat yang menggunakan jasa Notaris. Apabila dikaji, aturan-aturan tentang Notaris sebagai PKP dan aturan dalam terhadap Notaris sebagai PKP melakukan pemungutan PPN hanya memberikan kemanfaatan bagi Negara dan Notaris tetapi tidak memberikan kemanfaatan bagi masyarakat yang terbebani dari pemungutan Notaris sebagai PKP yang memilih sendiri menjadi PKP untuk mendapatkan keuntungan sebagaimana telah dijelaskan tersebut di atas.

Pendapat Bapak Hendru Bowono yang mengatakan bahwa terdapat keuntungan dan kerugian terkait pengukuhan Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP), yaitu:²²

- a. Yang menjadi keuntungan bagi Notaris apabila dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak dan memungut PPN yaitu dapat mengkreditkan pajak masukan atas penyerahan jasa notaris seperti pajak masukan atas jasa sewa gedung, dan lain-lain.
- b. Yang menjadi kerugian bagi Notaris apabila dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak dan memungut PPN yaitu bertambahnya beban administrasi pajak seperti membuat faktur pajak membuat dan membayarkan billing, melaporkan surat pemberitahuan (SPT).

Uraian mengenai keuntungan dan kerugian dalam pengukuhan Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) tersebut di atas, merupakan akibat hukum kepada Notaris dalam menjalankan tugas dan jabatannya membuat akta otentik sebagaimana aturan dalam UU No. 2 Tahun 2014 tentang Jabatan Notaris. Akan tetapi, akibat hukum yang sangat memberikan dampak langsung yaitu kepada masyarakat yang akan menjadi klien Notaris dalam membutuhkan jasanya.

Menurut penulis, dengan ditetapkan atau dikukuhkannya Notaris sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) hal ini memberikan ada nilai plusnya kepada Notaris dan kepada Negara, akan tetapi tidak memberikan rasa adil bagi masyarakat yang akan membutuhkan jasa Notaris yang telah dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) berakibat ada penambahan harga dari honorarium Notaris sebesar 11 % sebagaimana ketentuan yang sudah diatur.

Keadilan hukum yang dimaksud dalam penelitian ini, berdasarkan akibat hukum Notaris memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena

²² Wawancara Pribadi dengan Bapak Hendro Bowono sebagai Dirjen Pajak, pada tanggal 20 Juni 2022.

Pajak (PKP) tetapi masih tergolong sebagai pengusaha kecil yaitu masyarakat mendapatkan pemungutan PPN dari perbuatan hukum yang menggunakan jasa Notaris. Nilai-nilai keadilan tersebut haruslah merupakan suatu dasar yang harus diwujudkan dalam hidup bersama kenegaraan untuk mewujudkan tujuan negara, yaitu mewujudkan kesejahteraan seluruh warganya dan seluruh wilayahnya, mencerdaskan seluruh warganya. Demikian pula nilai-nilai keadilan tersebut sebagai dasar dalam pergaulan antar negara sesama bangsa didunia dan prinsip-prinsip ingin menciptakan ketertiban hidup bersama dalam suatu pergaulan antarbangsa di dunia dengan berdasarkan suatu prinsip kemerdekaan bagi setiap bangsa, perdamaian abadi, serta keadilan dalam hidup bersama (keadilan sosial).²³

Diantara sekian banyaknya pemikiran dan konsep keadilan, salah satu konsep keadilan yang cukup relevan adalah sebagaimana yang dikonsepsikan oleh Roscoe Pound, melihat keadilan dalam hasil-hasil konkrit yang bisa diberikannya kepada masyarakat. Ia melihat bahwa hasil yang diperoleh itu hendaknya berupa pemuasan kebutuhan manusia sebanyak-banyaknya dengan pengorbanan yang sekecil-kecilnya. Pound sendiri mengatakan, bahwa ia sendiri senang melihat “semakin meluasnya pengakuan dan pemuasan terhadap kebutuhan, tuntutan atau keinginan-keinginan manusia melalui pengendalian sosial; semakin meluas dan efektifnya jaminan terhadap kepentingan sosial; suatu usaha untuk menghapuskan pemborosan yang terus-menerus dan semakin efektif dan menghindari perbenturan antara manusia dalam menikmati sumber-sumber daya”.²⁴

Pendapat dari Notaris/PPAT Wening Saparni Budiningsih menyatakan, bahwa terhadap Notaris sebagai Pengusaha Kecil yang tidak dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, maka bagi mereka yang tergolong sebagai

²³ *Ibid.*, hlm. 87.

²⁴ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, Ctk. Kedelapan, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2014), hlm.

Pengusaha Kecil itu, dalam menyerahkan jasanya, tidak memungut PPN. Sedangkan, Notaris lainnya yang telah dikukuhkan menjadi Pengusaha Kena Pajak padahal masuk golongan Pengusaha Kecil adalah wajib untuk mengenakan PPN atas jasa yang diserahkannya, karena jasa yang diserahkan oleh Pengusaha Kena Pajak adalah Jasa Kena Pajak.²⁵

Hal ini juga membawa akibat hukum, harga yang dibayar oleh penerima jasa akan berlainan, dan sudah barang tentu akan lebih murah jika yang menerima jasa notaris itu menerima jasanya dari notaris yang bukan Pengusaha Kena Pajak. Hal mana sering menimbulkan persaingan yang tidak sehat diantara para notaris itu sendiri. Guna menghindari persaingan tidak sehat, sebenarnya kebijakan yang diambil pada waktu yang lalu telah dirasakan lebih baik, oleh karena sebagai pihak yang menyerahkan Jasa Kena Pajak, seharusnya terlebih dahulu dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak tanpa perlu melihat terhadap beberapa besar peredarannya yang telah terealisasi saat itu dan sebelumnya.²⁶

Aturan tentang PKP diwajibkan untuk melaporkan usahanya dan mempunyai Nomor Pokok Pengusaha Kena Pajak, kecuali bagi Pengusaha Kecil yang batasannya ditetapkan oleh Menteri Keuangan. Namun, agar tidak menghambat kegiatan usahanya, kepada Pengusaha Kecil tersebut juga memiliki kebebasan memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak dan mempunyai Nomor Pengukuhan Pengusaha Kena Pajak. Menurut penulis, aturan mengenai Pengusaha Kecil tersebut juga memiliki kebebasan memilih untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak agar segera direvisi atau dicabut agar terpenuhi rasa keadilan bagi masyarakat yang kurang mampu tidak terbebani pemungutan PPN oleh Notaris PKP dalam perbuatan hukum yang

²⁵ Wawancara Pribadi Dengan Ibu Wening Saparni Budiningsih Notaris/PPAT Wilayah Kerja Kabupaten Bekasi dan sebagai PKP, pada tanggal 1 Juni 2022.

²⁶ Wawancara Pribadi Dengan Ibu Wening Saparni Budiningsih Notaris/PPAT Wilayah Kerja Kabupaten Bekasi dan sebagai PKP, pada tanggal 1 Juni 2022.

menggunakan jasa Notaris tersebut. Selain itu, Direktorat Jenderal Pajak perlu membuat regulasi secara khusus untuk menentukan kriteria-kriteria jasa Notaris yang dapat memungut Pajak Pertambahan Nilai sehingga lebih menjamin kepastian hukum pelaksanaan pemungutan PPN oleh Notaris PKP dan keadilan hukum bagi masyarakat akibat hukum dari kedudukan Notaris tergolong Pengusaha Kecil tetapi memilih sebagai PKP.

D. KESIMPULAN

1. Aturan pemungutan pajak pertambahan nilai (PPN) oleh Notaris sebagai pengusaha kena pajak (PKP) bertentangan dengan aturan dalam UU Jabatan Notaris yang mengatur bahwa Notaris sebagai Pejabat Umum bukan sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) dan honorarium Notaris yang dibebankan kepada masyarakat yang membutuhkan jasanya mendapat penambahan 11%. Sehingga, pelaksanaan pemungutan pajak pertambahan nilai (PPN) oleh Notaris sebagai pengusaha kena pajak (PKP) tersebut masih belum sepenuhnya dilaksanakan.
2. Akibat hukum Notaris melakukan pemungutan Pajak Pertambahan Nilai (PPN) sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) terhadap kedudukan Notaris sebagai pejabat umum sebagaimana diatur dalam UU Jabatan Notaris dan honorarium dalam membuat akta Notaris yaitu terhadap Notaris dan Negara ada keuntungan yang didapat dari penetapan PPN 11%, akan tetapi tidak memberikan rasa adil bagi masyarakat yang membutuhkan jasa Notaris terkait penambahan 11% dari honorarium Notaris.

E. SARAN

1. Diharapkan sikap profesional dan seksama Notaris dalam memilih sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) dikarenakan berakibat pada masyarakat menengah kebawah yang kena pungutan 11%.
2. Diharapkan agar pemungutan PPN 11% oleh Notaris, bukan berdasarkan Notaris ditetapkan atau dikukuhkan sebagai PKP, tetapi dari nilai transaksi

yang dilakukan, agar memberikan rasa adil bagi masyarakat menengah kebawah.

F. DAFTAR PUSTAKA

1. Buku

R. Soesanto, *Tugas, Kewajiban dan Hak-hak Notaris, Wakil Notaris*, Edisi Revisi, (Jakarta: Pradnya Paramita, 2002), hlm. 75.

Bagir Manan, *Perkembangan Undang- Undang Dasar 1945*, (Yogyakarta: Penerbit FH UII Press, 2004), hlm. 73.

Soerjono Soekanto dan Sri Mahmudji, *Penelitian Hukum Normatif, Suatu Tinjauan Singkat*, (Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2003), hlm. 13.

Budi Rahardjo dan Djaka Saranta S. Edhy, *Dasar-dasar Perpajakan Bagi Bendaharawan Sebagai Pedoman Pelaksanaan Pemungutan / Pemotongan dan Penyetoran / Pelaporan*, Eko Jaya, Jakarta, 2003, hlm. 1.

Waluyo dan Wirawan B. Ilyas, *Perpajakan Indonesia*, (Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 1999), hlm. 8-10.

Data Direktorat Jenderal Pajak terkait Jumlah Notaris/PPAT sebagai Pengusaha Kena Pajak (PKP) periode 2020 sampai dengan 2022.

G.H.S. Lumban Tobing, *Peraturan Jabatan Notaris*, (Jakarta: Erlangga, 1999). hlm. 101.

Habib Adjie, *Hukum Notaris Indonesia (Tafsir Tematik Terhadap UU No.30 Tahun 2004 tentang Jabatan Notaris)*, (Bandung: PT Refika Aditama, 2008), hlm. 40.

Harlien Budiono. *Kumpulan Tulisan Hukum Perdata di Bidang Kenotariatan*, (Bandung: PT. Citra Aditya Bakti, 2015), hlm. 143.

GHS. Lumban Tobing, *Peraturan Jabatan Notaris*, (Jakarta: Erlangga, 1999), hlm. 31.

Kapolri, "Kedudukan dan Fungsi Akta Otentik (Akta Notaris) Sebagai Alat Bukti Dalam Pandangan POLRI," *Notariat* (April-Juni 2003), hlm. 71

R. Soegondo Notodiseoerjo, *Hukum Notariat di Indonesia - Suatu Penjelasan*, Edisi revisi, (Jakarta: RajaGrafindo Persada, 2013), hlm. 4.

Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum*, Ctk. Kedelapan, (Bandung: Citra Aditya Bakti, 2014), hlm. 174.