



Keabsahan Surat Keputusan Pemberian Hak Atas Tanah Tanpa Disertai Surat Setoran Pajak

David Mars Tornado¹, Marwati Riza², Sri Susyanti Nur³.

ARTICLE INFO

Keywords:

Land Rights; State Land; Income Tax; Decree.

How to cite:

Tornado, David Mars., Riza, Marwati., and Nur, Sri Susyanti Nur. (2021). Keabsahan Surat Keputusan Pemberian Hak Atas Tanah Tanpa Disertai Surat Setoran Pajak. *Amsir Law Journal*, 2(2), 38-49.

DOI:

10.36746/alj.v2i2.35

ABSTRACT

The granting of land rights is one way for legal subjects to be able to obtain a right to land in Indonesia. This study aims to determine the legal implications of the Decree on Granting Land Rights issued by the National Land Agency without implementing Article 7 of the Republic of Indonesia Government Regulation Number 34 of 2016 concerning Income Tax. This research is empirical legal research. The results of the research show that the Decree on the Granting of Rights to Land is still valid without implying that it is null and void, while Article 7 of the Republic of Indonesia Government Regulation Number 34 of 2016 is not in line with the principles in the theory of legal certainty and is not effective in its application or enforcement.

Copyright © 2021 ALJ. All rights reserved.

1. Pendahuluan

Pemberian hak atas tanah negara melalui Surat Keputusan (SK) Pemberian Hak Atas Tanah yang dikeluarkan oleh Badan Pertanahan Nasional (BPN) merupakan salah satu cara bagi subjek hukum untuk dapat memperoleh suatu hak atas tanah di Indonesia. SK tersebut merupakan Keputusan Tata Usaha Negara yang bersegi satu/sepihak (*eenzijdige*), karena tidak memerlukan persetujuan pihak lain dalam penetapannya.⁴ Terkait dengan penerbitan SK tersebut oleh BPN, maka Pasal 7 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 (PP PPh) telah menegaskan bahwa “Kementerian Agraria dan Tata Ruang/Badan Pertanahan Nasional hanya mengeluarkan surat keputusan pemberian hak,

¹ Magister Kenotariatan Fakultas Hukum, Universitas Hasanuddin, Indonesia. E-mail: davidmarst30@gmail.com

² Fakultas Hukum, Universitas Hasanuddin, Indonesia. E-mail: marwatinanang@gmail.com

³ Fakultas Hukum, Universitas Hasanuddin, Indonesia. E-mail: srisusyanti23@gmail.com

⁴ Hadi, Syofyan, et. al. (2017). Prinsip Keabsahan (*Rechtmatigheid*) Dalam Penetapan Keputusan Tata Usaha Negara. *Jurnal Cita Hukum*, 5(2): 383-400. doi: <https://doi.org/10.15408/jch.v5i2.8727>.

pengakuan hak, dan peralihan hak atas tanah, apabila permohonannya dilengkapi dengan surat setoran pajak atau hasil cetak sarana administrasi lain yang disamakan dengan surat setoran pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 ayat (5) dan Pasal 4 ayat (3), kecuali permohonan sehubungan dengan ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 ayat (1) huruf c dan Pasal 6”.⁵

Berdasarkan amanat yang diperintahkan dalam Pasal 7 PP PPh di atas, maka BPN tidak diperkenankan untuk menerbitkan SK Pemberian Hak Atas Tanah apabila pemohon hak tidak melampirkan Surat Setoran Pajak (SSP) dalam permohonan yang diajukannya. Namun, berdasarkan temuan yang telah dilakukan, kami menemukan adanya kesenjangan antara norma yang seharusnya (*sollen*) yaitu pasal 7 PP PPh dengan kenyataan (*sein*) yang ditemukan di Kabupaten Mamasa, yang mana adanya SK Pemberian Hak Atas Tanah Nomor 6/HM/BPN-31.01/2020 tertanggal 8 Juni 2020 yang dikeluarkan oleh Kantor Pertanahan (Kantah) Kabupaten Mamasa atas permohonan yang diajukan oleh pemohon hak tanpa disertai dengan SSP.

Adapun riwayat perolehan atas tanah tersebut berdasarkan risalah Panitia Pemeriksaan Tanah “A” tanggal 28 April 2020, nomor 21/2020, menyatakan bahwa tanah yang dimohonkan adalah tanah negara yang semula dikuasai oleh pihak pertama kemudian beralih kepada pihak kedua selaku pemohon hak berdasarkan Surat Keterangan Jual Beli pada tanggal 23 Januari 2020 dengan Nomor 593/03/KL-M/I/2020, serta dipertegas dengan Surat Pernyataan Penguasaan Fisik Bidang Tanah (Sporadik) tertanggal 12 Februari 2020 Nomor 593/24/KL-M/II/2020 yang diketahui dan dibenarkan oleh Kepala Kelurahan Kabupaten Mamasa.

Berdasarkan uraian seluruh riwayat tanah tersebut, diketahui bahwa dalam hal pihak pertama mengalihkan penguasaan atas tanahnya kepada pihak kedua, pihak pertama tidak melakukan pembayaran PPh atas pengalihan penguasaan tanah tersebut, oleh karena itu pihak kedua selaku pemohon hak juga tidak dapat melampirkan SSP dalam mengajukan permohonannya, sebagaimana Kantah Kabupaten Mamasa selaku instansi yang menerima permohonan dari pemohon hak tersebut juga tidak menerima adanya SSP yang terlampir. Adapun pajak yang dibayarkan oleh pemohon hak hanyalah pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), sebagaimana dalam SK pemberian hak atas tanah tersebut juga hanya memuat perintah untuk pembayaran BPHTB saja. Terkait dengan fenomena tersebut, maka tujuan penelitian ini untuk melakukan kajian lebih lanjut dalam suatu penelitian guna mengetahui bagaimana keabsahan SK Pemberian Hak Atas Tanah yang diterbitkan oleh BPN tanpa disertai SSP.

2. Metode

Penelitian ini menggunakan penelitian hukum normatif-empiris yang menganalisis pengaturan yang ada, kemudian menghubungkannya dengan aturan yang diberlakukan dalam masyarakat. Penelitian ini dilaksanakan di Mamasa, dengan mengambil data dan informasi dari Kantah Mamasa selaku instansi yang menyelenggarakan pemungutan PPh.

Telebih dahulu menganalisis beberapa peraturan perundang-undangan terkait seperti Undang-Undang Pokok Agraria (UUPA), PP PPh dan Undang-Undang Administrasi Pemerintahan. Seluruh data akan dianalisis dengan menggunakan pendekatan yuridis yang dianalisa secara deskriptif kualitatif.

⁵ Pasal 7 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.

3. Pembahasan dan Hasil Penelitian

3.1. Hak Atas Tanah

Hak atas tanah merupakan hak yang melekat atas suatu tanah serta memberi wewenang kepada pemegang haknya untuk menggunakan dan/atau mengambil manfaat dari tanah yang diwakunya.⁶ “Jenis-jenis hak atas tanah menurut UUPA antara lain adalah Hak Milik; Hak Guna Usaha; Hak Guna Bangunan; Hak Pakai; Hak Sewa; Hak Membuka Tanah; dan Hak Memungut Hasil Hutan”.⁷ Berdasarkan sifatnya, hak atas tanah dibagi menjadi dua yaitu hak atas tanah primer dan hak atas tanah sekunder. Berdasarkan sifatnya, hak atas tanah dibagi menjadi dua yaitu hak atas tanah primer dan hak atas tanah sekunder.

Dijelaskan oleh Indah Sari bahwa “hak atas tanah primer adalah hak atas tanah yang berasal dari tanah negara yang terdiri dari Hak Milik, Hak Guna Usaha, Hak Guna Bangunan atas tanah negara dan Hak Pakai atas tanah negara, sedangkan hak atas tanah sekunder berasal dari tanah yang dikuasai pihak lain, meliputi Hak Guna Bangunan di atas tanah Hak Pengelolaan atau Hak Guna Bangunan di atas tanah Hak Milik, Hak Pakai di atas tanah Hak Pengelolaan atau Hak Pakai di atas tanah Hak Milik, Hak Sewa untuk bangunan, Hak Gadai (gadai tanah), Hak Usaha Bagi Hasil (perjanjian bagi hasil), Hak Menumpang dan Hak Sewa Tanah Pertanian”.⁸ Terkait dengan hak-hak atas tanah, maka UUPA telah memberikan definisi terkait dengan hak-hak atas tanah tersebut sebagaimana yang dijelaskan berikut ini:

- 1) Pasal 20 Ayat (1) UUPA menyatakan bahwa, “hak milik adalah hak turun-temurun, terkuat dan terpenuh yang dapat dipunyai orang atas tanah, dengan mengingat ketentuan dalam pasal 6”.
- 2) Pasal 28 Ayat (1) menyatakan bahwa, “hak guna usaha adalah hak untuk mengusahakan tanah yang dikuasai langsung oleh Negara, dalam jangka waktu sebagaimana tersebut dalam pasal 29, guna perusahaan pertanian, perikanan atau peternakan”.
- 3) Pasal 35 Ayat (1) menyatakan bahwa “hak guna bangunan adalah hak untuk mendirikan dan mempunyai bangunan-bangunan atas tanah yang bukan miliknya sendiri, dengan jangka waktu paling lama 30 tahun”.
- 4) Pasal 41 Ayat (1) menyatakan bahwa “hak pakai adalah hak untuk menggunakan dan/atau memungut hasil dari tanah yang dikuasai langsung oleh Negara atau tanah milik orang lain, yang memberi wewenang dan kewajiban yang ditentukan dalam keputusan pemberiannya oleh pejabat yang berwenang memberikannya atau dalam perjanjian dengan pemilik tanahnya, yang bukan perjanjian sewa menyewa atau perjanjian pengolahan tanah, segala sesuatu asal tidak bertentangan dengan jiwa dan ketentuan-ketentuan Undang-undang ini”.
- 5) Pasal 44 Ayat (1) menyatakan bahwa “seseorang atau suatu badan hukum mempunyai hak sewa atas tanah, apabila ia berhak mempergunakan tanah milik orang lain untuk keperluan bangunan, dengan membayar kepada pemiliknya sejumlah uang sebagai sewa”.

⁶ Lombogia, Calvin Brian. (2017). Perolehan Hak Atas Tanah Melalui Penegasan Konversi Menurut Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 Tentang Pokok-Pokok Agraria. *Lex Et Societatis*, 5(5): 135-142.

⁷ Hansun, Morrets Hendro. (2016). Kajian Yuridis Peralihan Hak Atas Tanah. *Lex Administratum*, 4(1): 145-153.

⁸ Sari, Indah. (2017). Hak-Hak Atas Tanah dalam Sistem Hukum Pertanahan di Indonesia Menurut Undang-Undang Pokok Agraria (UUPA). *Jurnal Mitra Manajemen*, 9(1): 15-33.

- 6) Pasal 46 Ayat (1) menyatakan bahwa “hak membuka tanah dan memungut hasil hutan hanya dapat dipunyai oleh warga negara Indonesia dan diatur dengan Peraturan Pemerintah”.

3.2. Tanah Negara

Tanah negara adalah tanah yang langsung dikuasai oleh negara.⁹ Dengan kata lain, tanah negara adalah semua tanah yang belum dihaki dengan hak-hak perorangan sebagaimana yang dimaksud dalam UUPA.¹⁰ Sebelum berlakunya Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 Tentang Aturan Dasar Pokok-Pokok Agraria (UUPA), sebutan tanah negara dapat dijumpai dalam Pasal 1 Huruf a Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 1953 Tentang Penguasaan Tanah-Tanah Negara yang menyebutkan bahwa, “tanah Negara, ialah tanah yang dikuasai penuh oleh Negara”.¹¹ Pada tahun 1960 UUPA diterbitkan, pengertian tanah negara ditegaskan bukan lagi dikuasai penuh akan tetapi merupakan tanah yang dikuasai langsung oleh negara. Dikuasai artinya negara sebagai organisasi kekuasaan seluruh rakyat, hanya diberikan wewenang untuk:

- 1) Mengatur dan menyelenggarakan peruntukan, penggunaan, persediaan dan pemeliharaan bumi, air dan ruang angkasa tersebut;
- 2) Menentukan dan mengatur hubungan-hubungan hukum antara orang-orang dengan bumi, air dan ruang angkasa;
- 3) Menentukan dan mengatur hubungan-hubungan hukum antara orang-orang dan perbuatan-perbuatan hukum yang mengenai bumi, air dan ruang angkasa.

Singkatnya, dalam UUPA, hak menguasai negara atas tanah berarti hak negara untuk mengatur dan mengelola tanah, bukan hak untuk memiliki tanah.¹² Selanjutnya oleh Dayat Limbong, substansi tanah Negara setelah UUPA, dalam berbagai peraturan perundangan disebutkan bahwa pengertian tanah Negara adalah tanah yang tidak dilekati dengan sesuatu hak atas tanah. Atas pemahaman konsep dan peraturan perundangan tentang pengertian tanah Negara dapat ditarik kesimpulan dalam tataran yuridis bahwa terdapat dua kategori tanah Negara dilihat dari asal-usulnya:

- 1) Tanah Negara yang berasal dari tanah yang benar-benar belum pernah ada hak atas tanah yang melekatinya atau disebut sebagai tanah negara bebas;
- 2) Tanah Negara yang berasal dari tanah-tanah yang sebelumnya ada haknya, karena sesuatu hal atau adanya perbuatan hukum tertentu menjadi tanah Negara.¹³

3.3. Pajak Penghasilan Atas Pengalihan Hak Atas Tanah

Pada hakikatnya, pajak merupakan salah satu kewajiban masyarakat kepada negara. Idealnya, pajak dapat dianggap sebagai bentuk keikutsertaan masyarakat dalam membela dan membangun tanah air dan negara. Karena dengan pajak, negara bisa menjalankan fungsi-fungsinya, baik itu di bidang eksekutif (pemerintahan), legislatif (pengawasan), dan yudikatif (penegakan hukum) untuk menggapai dan mewujudkan kemakmuran dan kesejahteraan masyarakat. Seandainya pajak tidak ada, atau walaupun ada namun minim

⁹ Budiman, Arief. (2020). Pemsertifikatan Tanah Negara oleh Masyarakat Menjadi Tanah Hak Milik. *Jurnal Hukum dan Kenotariatan*, 4(2): 158-172. doi: <http://dx.doi.org/10.33474/hukeno.v4i2>.

¹⁰ Pramuditya, Pandu Eka, et. al. (2016). Pelaksanaan Pendaftaran Hak Milik Atas Tanah Negara di Surakarta (Studi di Kantor Pertanahan Kota Surakarta). *Jurnal Repertorium*, 3(2): 106-113.

¹¹ Pasal 1 huruf a Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 1953 Tentang Penguasaan Tanah-Tanah Negara.

¹² Kusumadara, Afifah. (2013). Perkembangan Hak Negara Atas Tanah: Hak Menguasai atau Hak Memiliki?. *Jurnal Media Hukum*, 20(2): 263-276.

¹³ Limbong, Dayat. (2017). Tanah Negara, Tanah Terlantar Dan Penertibannya. *Jurnal Mercatoria*, 10(1): 1-9. doi: <https://doi.org/10.31289/mercatoria.v10i1.614>.

jumlahnya, alat-alat pemerintahan kemungkinan tidak bisa bekerja dan berjalan secara optimal sebagaimana yang diharapkan.¹⁴

Semua pajak di Indonesia ditetapkan dengan peraturan perundang-undangan di mana pemungutannya ada yang dikelola oleh Pemerintah Daerah dalam hal ini Pemerintah Provinsi atau Pemerintah Kabupaten/Kota dan ada juga yang dikelola oleh Pemerintah Pusat dalam hal ini Kementerian Keuangan. “Dalam suatu transaksi pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan terdapat dua jenis pajak yang dibebankan kepada masyarakat, khususnya penjual dan pembeli dalam transaksi tersebut”.¹⁵ BPHTB adalah pajak yang dikenakan kepada pembeli atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan sesuai dengan aturan hukum yang berlaku yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan.¹⁶ Pajak Penghasilan (PPh) adalah pembebanan kewajiban pembayaran pajak kepada penjual yang bersifat final atas penghasilan yang diterima dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan.¹⁷ PPh dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, telah diatur dalam pasal 1 ayat (1) dan (2) PP PPh yang menyatakan:

- 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.¹⁸

3.4. Surat Keputusan Pemberian Hak Atas Tanah

SK pemberian hak atas tanah merupakan suatu keputusan tata usaha negara yang dikeluarkan oleh badan tata usaha negara dalam hal ini BPN sebagaimana dalam Pasal 1 Angka (7) Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan telah menyatakan bahwa, “keputusan Administrasi Pemerintahan yang juga disebut Keputusan Tata Usaha Negara atau Keputusan Administrasi Negara yang selanjutnya disebut Keputusan adalah ketetapan tertulis yang dikeluarkan oleh Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dalam penyelenggaraan pemerintahan”.

Sehubungan dengan pemberian hak atas tanah negara, maka telah ditetapkan Peraturan Menteri Negara Agraria/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 9 Tahun 1999 Tentang Tata Cara Pemberian dan Pembatalan Hak Atas Tanah Negara dan Hak

¹⁴ Pandiangan, Liberti. (2010). *Hindari Kesalahan Pajak, Rakyat Senang Jika Anda Patuhi 37 Larangan Perpajakan*, Jakarta, PT Elex Media Komputindo Kompas Gramedia, hlm. xviii.

¹⁵ Mustika, Nadhilah, et. al. (2020). Pengenaan Pajak Penghasilan Atas Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan yang Diikat dalam Perjanjian Pengikatan Jual Beli Dihubungkan dengan Ease of Doing Business (EODB) dalam Perspektif Kepastian Hukum. *Jurnal Poros Hukum Padjadjaran*, 1(2): 172-190. doi: <https://doi.org/10.23920/jphp.v1i2.231>.

¹⁶ Husodo, Bima Satrio, et. al. (2017). Tinjauan Yuridis Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Transaksi Jual Beli Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan. *Pandecta*, 12(2): 208-224. doi: <https://doi.org/10.15294/pandecta.v12i2.9950>.

¹⁷ Oktario, Benny, et. al. (2019). Pengenaan Pajak Penghasilan Atas Waris dan Hibah dalam Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan di Kota Padang. *Alhurriyah: Jurnal Hukum Islam*, 4(2): 111-128. doi: <https://doi.org/10.30983/alhurriyah.v4i2.1437>.

¹⁸ Pasal 1 Ayat (1) dan (2) 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.

Pengelolaan.¹⁹ Sedangkan untuk pelimpahan kewenangannya, telah dikemukakan oleh Urip Santoso bahwa, “pada dasarnya, Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik yang berwenang memberikan hak atas tanah negara kepada perseorangan atau badan hukum. Dalam pelaksanaannya dapat dilimpahkan kepada Kepala Kantor Wilayah Badan Pertanahan Nasional Provinsi atau Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten/Kota. Pengaturan yang mengatur kewenangan dalam pemberian hak atas tanah negara adalah Peraturan Menteri Negara Agraria/Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1999 Tentang Pelimpahan Kewenangan Pemberian dan Pembatalan Keputusan Pemberian Hak Atas Tanah Negara”.²⁰ Adapun tata cara pemberian hak milik atas tanah negara yang dikemukakan oleh Waskito dan Hadi Arnowo bahwa, “permohonan pembaruan sertifikat hak atas tanah yang berasal dari tanah negara (TN) diajukan oleh yang menguasai atau menggarap tanah negara ke Kantor Pertanahan, pada dasarnya diproses melalui kegiatan pengukuran bidang tanah, penelitian alat bukti penguasaan oleh panitia pemeriksaan tanah (Panitia A), kemudian diterbitkan Surat Keputusan Pemberian hak milik, selanjutnya diterbitkan sertipikat Hak milik (hanya kepada warga-negara Indonesia dan badan-badan hukum yang ditetapkan oleh Pemerintah)”.²¹

3.5. Penyajian Data Hasil Penelitian

Terkait dengan kepastian hukum, Sudikno Mertokusumo menyatakan sebagaimana yang dikutip oleh R. Tony Prayogo bahwa "Kepastian hukum merupakan salah satu syarat yang harus dipenuhi dalam penegakan hukum, yaitu merupakan yustabel terhadap tindakan sewenang-wenang, yang berarti bahwa seseorang akan dapat memperoleh sesuatu yang diharapkan dalam keadaan tertentu".²² Selanjutnya dikemukakan juga oleh E. Fernando M. Manullang bahwa, “kepastian hukum itu terbagi atas dua unsur utama, *pertama*, hukumnya (undang-undang) itu sendiri. Dalam arti, hukum itu harus tegas dan tidak boleh multitafsir. Lalu yang *kedua*, kekuasaan itu sendiri, yang memberlakukan hukum (undang-undang) itu. Dalam arti, kekuasaan itu tidak boleh secara semena-mena menerapkan hukum yang retroaktif, dan tetap kukuh menerapkan prinsip legalitas”.²³

M. Sulaeman Jajuli juga mengemukakan bahwa “kepastian hukum dapat mengandung beberapa pengertian yakni adanya kejelasan, tidak menimbulkan multitafsir, tidak menimbulkan kontradiktif, dan dapat dilaksanakan. Hukum harus berlaku tegas di dalam masyarakat, mengandung keterbukaan sehingga siapapun dapat memahami makna atas suatu ketentuan hukum. Hukum yang satu dengan yang lain tidak boleh kontradiktif sehingga tidak menjadi sumber keraguan”.²⁴

Berdasarkan penelitian lapangan yang telah dilakukan di Kantah Kabupaten Mamasa, maka adapun data lebih lanjut yang diperoleh oleh Penulis dari studi pendahuluan sebelumnya mengenai SK pemberian hak atas tanah yang diterbitkan oleh Kantah Kabupaten Mamasa bagi pemohon hak, sebagaimana diuraikan berikut ini.

¹⁹ Gumabo, Elsey Aprilia. (2014). Tata Cara Pemberian Hak Atas Tanah Menurut Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960. *Lex Administratum*, 2(3): 90-99.

²⁰ Santoso, Urip. (2010). *Pendaftaran dan Peralihan Hak atas Tanah*. Jakarta: Kencana Prenadamedia Group, hlm. 211.

²¹ Waskito, et. al. (2015). *Cara Praktis Memahami Bidang Agraria (Pertanahan)*. Jakarta Timur: PT Media Adji Internasional, hlm. 57.

²² Prayogo, R. Tony. (2016). Penerapan Asas Kepastian Hukum Dalam Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2011 Tentang Hak Uji Materiil Dan Dalam Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 06/PMK/2005 Tentang Pedoman Beracara Dalam Pengujian Undang-Undang. *Jurnal Legislasi Indonesia*, 13(2): 191-201.

²³ Manullang, E. Fernando M. (2017). *Legisme, Legalitas Dan Kepastian Hukum*. Jakarta: Kencana, hlm. 154.

²⁴ Jajuli, M. Sulaeman. (2015). *Kepastian Hukum Gadai Tanah Dalam Islam*. Yogyakarta: Deepublish, hlm. 55.

Pertama, ditemukannya lembaran Surat Permohonan Pendaftaran Hak yang diajukan oleh Pemohon Hak bernama Junaedi tertanggal 12 Februari 2020. Kedua, ditemukannya lembaran Surat Keterangan Jual Beli bermeterai cukup tertanggal 02 Januari 2020 antara Junaedi selaku pembeli dengan Medy Setiawan selaku Penjual yang ditandatangani oleh para pihak, saksi-saksi dan Lurah Mamasa dengan Nomor Register 593/03/KL-M/I/2020 tertanggal 23 Januari 2020. Ketiga, ditemukannya lembaran Surat Pernyataan Penguasaan Fisik Bidang Tanah (Sporadik) bermeterai cukup tertanggal 12 Februari 2020 yang menyatakan bahwa Junaedi telah menguasai tanah negara tersebut dengan itikad baik, terus menerus, tidak dijadikan sebagai jaminan atas suatu hutang, dan tidak dalam sengketa yang ditandatangani oleh Junaedi selaku Pemohon Hak, saksi-saksi dan Lurah Mamasa dengan Nomor Register 593/24/KL-M/II/2020 tertanggal 12 Februari 2020. Keempat, ditemukannya lembaran SK Pemberian Hak Atas Tanah Nomor 6/HM/BPN-31.01/2020 tertanggal 08 Juni 2020 yang menyatakan bahwa Kepala Kantor Pertanahan Kabupaten Mamasa telah memutuskan untuk memberikan kepada saudara Junaedi Hak Milik atas sebidang tanah negara dengan luas 166 M² sebagaimana diuraikan dalam Peta Bidang Tanah Nomor 30/2020 tanggal 04 Maret 2020, dengan Surat Ukur Nomor 00814/Mamasa/2020 tanggal 14 April 2020, Nomor Identifikasi Bidang NIB. 31.01.01.01.00872 yang dipergunakan untuk Rumah Tempat Tinggal yang terletak di Kelurahan Mamasa, Kecamatan Mamasa, Kabupaten Mamasa, Provinsi Sulawesi Barat.

Adapun yang dikemukakan oleh Nelson selaku pihak yang melakukan pengurusan permohonan penerbitan sertifikat hak atas tanah milik Junaedi dalam wawancara (2 Desember 2020) bahwa, “dalam menguruskan penerbitan sertifikat atas tanah milik Junaedi, terlebih dahulu saya mengurus dan membayar pajak BPHTB di Kantor Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Mamasa, kemudian melampirkan bukti pembayaran pajak tersebut ke dalam permohonan penerbitan sertifikat kepada BPN Kabupaten Mamasa dan dalam hal ini saya tidak melakukan pengurusan ataupun pembayaran pajak pada Kantor Pelayanan, Penyuluhan, dan Konsultasi Perpajakan Kabupaten Mamasa”.

Selanjutnya dikemukakan juga oleh Sukirman dalam wawancara (1 Desember 2020) bahwa, “pada prinsipnya kewajiban pembayaran PPh berlaku bagi setiap warga negara dan setiap individu yang melakukan peralihan, sedangkan untuk tanah negara tidak ada kontrol, berbeda dengan tanah hak atau tanah yang sudah terdaftar di mana peralihannya wajib dilakukan di hadapan pejabat umum yang berwenang dalam hal ini PPAT, sebagaimana PPAT akan mewajibkan penjual untuk membayar pajak PPh dan mewajibkan pembeli untuk membayar BPHTB terlebih dahulu sebelum membuat akta peralihannya tersebut, demikian agar BPN juga dapat melakukan proses balik namanya, oleh karenanya mudah dikontrol untuk melakukan penagihan pajaknya. Sedangkan untuk tanah negara yang pengalihannya hanya dilakukan di hadapan Kepala Desa, Kepala Dusun ataupun Kepala Lingkungan, tidak ada kontrol untuk mewajibkan pembayaran pajak PPh tersebut sehingga pada umumnya pihak yang mengalihkan tanah negara memang tidak melakukan pembayaran pajak PPh tersebut”.

Berdasarkan uraian data-data tersebut, telah diketahui dengan jelas bahwa pajak yang wajib dibayar oleh pemohon hak terkait dengan penerbitan SK Pemberian Hak Atas Tanah oleh Kantor Kabupaten Mamasa bukanlah PPh melainkan pajak BPHTB saja, sebagaimana dalam diktum kedua SK pemberian hak atas tanah tersebut juga telah menegaskan bahwa untuk memperoleh tanda bukti hak berupa sertifikat, maka pemohon hak diwajibkan terlebih dahulu untuk mendaftarkan hak milik atas tanahnya tersebut selambat-lambatnya tiga bulan sejak tanggal keputusan SK tersebut, dengan melampirkan asli surat setoran pajak BPHTB bukan surat setoran pajak PPh atau SSP.

3.6. Keabsahan SK Pemberian Hak Atas Tanah Tanpa Disertai SSP

Terkait dengan SK pemberian hak atas tanah yang diterbitkan oleh Kantah Kabupaten Mamasa tanpa mengimplementasikan Pasal 7 PP PPh yang mewajibkan adanya lampiran SSP, maka Sukirman telah mengemukakan dalam wawancara (1 Desember 2020) bahwa, “dalam hal menerima permohonan pendaftaran hak pertama kali melalui SK Pemberian Hak Atas Tanah Negara, maka BPN hanya mewajibkan pemohon hak untuk melampirkan bukti pembayaran pajak BPHTB saja dalam permohonannya dan tidak mewajibkan pemohon hak untuk melampirkan surat setoran pajak PPh, karena untuk pendaftaran tanah pertama kali, tidak semua riwayat perolehan dari tanah negara yang dimohonkan tersebut berasal dari peralihan, baik itu beralih ataupun dialihkan, melainkan ada juga tanah yang digarap sendiri melalui pembukaan garapan sendiri yang kemudian dimohonkan haknya oleh yang bersangkutan, oleh karena itu memang terdapat kesulitan untuk mengontrol pembayaran pajak PPhnya. Jadi tidak ada kewajiban bagi BPN untuk mensyaratkan pemohon untuk melampirkan surat setoran pajak PPh. Kewajiban pajak PPh dan pajak BPHTB itu muncul pada saat proses pemeliharaan data atau peralihan hak, tetapi untuk pertama kali yang diwajibkan hanyalah BPHTB saja”.

Lebih lanjut dikemukakan oleh Ishaq dalam wawancara (3 Desember 2020) bahwa, “pembayaran pajak PPh tidak diwajibkan oleh BPN kepada pemohon hak dalam pendaftaran tanah pertama kali karena di atas tanah negara yang dimohonkan tersebut belum dilekati dengan suatu hak atas tanah, sehingga walaupun riwayat tanah yang dimohonkan oleh pemohon hak tersebut berasal dari proses pengalihan, BPN tetap tidak mewajibkan untuk melampirkan surat setoran pajak PPh, sebab di atas tanah tersebut memang belum dilekati dengan suatu hak atas tanah, belum terdaftar dan belum bersertifikat, oleh karena itu kepada pihak yang mengalihkan penguasaan atas tanah negara tersebut memang belum seharusnya membayar pajak PPh. Demikianlah BPN juga hanya mewajibkan pemohon hak untuk melampirkan bukti pembayaran pajak BPHTB saja, bukan surat setoran pajak PPh”.

Berdasarkan uraian mengenai pendapat-pendapat yang dikemukakan oleh para pejabat Kantah Kabupaten Mamasa tersebut di atas, maka Penulis sependapat dengan pandangan dari Sukirman dan Ishaq yang menyatakan bahwa dalam menerbitkan SK pemberian hak atas tanah negara kepada pemohon hak, maka SSP tidaklah wajib untuk dilampirkan, melainkan hanya bukti pembayaran pajak BPHTB saja yang wajib dilampirkan oleh pemohon hak.

SSP merupakan bukti pembayaran pajak PPh, di mana dalam Pasal 1 Ayat (1) PP PPh telah menegaskan bahwa yang terutang pajak PPh yang bersifat final adalah penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan. Mengacu kepada hak atas tanah tersebut, maka dalam Pasal 1 Ayat (2) Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia nomor 261/PMK.03/2016 tentang Tata Cara Penyetoran, Pelaporan, dan Pengecualian Pengenaan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah dan/atau Bangunan Beserta Perubahannya (PERMENKEU 261/2016) *juncto* pasal 16 ayat (1) UUPA telah mengatur bahwa macam-macam hak atas tanah adalah hak milik, hak guna usaha, hak guna bangunan, hak pakai, hak sewa, dan lain sebagainya, sehingga apabila hak-hak tersebut dialihkan maka pihak yang mengalihkan hak tersebut akan terutang pajak PPh. Berbeda halnya dengan tanah yang dimohonkan oleh pemohon hak, yaitu tanah negara yang di atasnya belum terdapat atau belum dilekati dengan suatu hak atas tanah sebagaimana yang dimaksud dalam Pasal 1 Ayat (2) PERMENKEU 261/2016 *juncto* Pasal 16 Ayat (1) UUPA tersebut, sehingga sekalipun

tanah negara yang dimohonkan tersebut telah melalui pengalihan penguasaan, maka kepada pihak yang mengalihkan penguasaan tersebut tidaklah terutang PPh karena tidak termasuk dalam kategori Pasal 1 Ayat (1) PP PPh.

Pada prinsipnya, teori kepastian hukum mengajarkan bahwa hukum sebagai pedoman perilaku masyarakat haruslah jelas, konkret, tidak menimbulkan penafsiran yang berbeda-beda, tidak saling bertentangan dengan hukum yang lain, juga untuk melindungi masyarakat dari tindak kesewenang-wenangan pemerintah agar masyarakat dapat mengetahui apa saja yang dapat dilakukan atau tidak dapat dilakukan, serta apa saja yang dapat dibebankan oleh negara kepadanya. Dengan demikian maka menurut hemat Penulis, PP PPh tersebut tidaklah sejalan dengan prinsip-prinsip dalam teori kepastian hukum, khususnya antara Pasal 1 Ayat (1) dengan Pasal 7 dari PP PPh tersebut yang saling bertentangan, tidak tegas, juga tidak sesuai dengan apa yang telah diatur dalam pasal 1 ayat (2) PERMENKEU 261/2016 *juncto* pasal 16 ayat (1) UUPA, sehingga dalam hal ini dapat mengakibatkan timbulnya penafsiran yang berbeda-beda baik penafsiran menurut Kantor Pajak maupun penafsiran menurut BPN. Kehadiran PP PPh tersebut khususnya dalam Pasal 7 juga dapat mengindikasikan adanya kesewenang-wenangan dari pemerintah yang dengan semena-mena membebaskan kewajiban pembayaran pajak PPh kepada masyarakat selaku pemohon hak, di mana hal tersebut seharusnya tidaklah patut untuk dibebankan.

Oleh karena itu Penulis berpandangan bahwa PP PPh tersebut belum sepenuhnya berkepastian hukum, sebagaimana Didik Suhendro juga telah mengemukakan usul dalam wawancara (16 Februari 2021) bahwa, “sebaiknya pemerintah mengadakan perubahan terhadap PP PPh tersebut, khususnya Pasal 7. Ada dua opsi jika ingin mengubah PP PPh tersebut. Pertama jika pemerintah ingin mempertahankan Pasal 7 tersebut, maka PP PPh tersebut harus diubah total termasuk Pasal 1 dan Judul dari PP PPh tersebut, sehingga PP PPh tersebut tidak hanya mengatur mengenai pengalihan hak atas tanah saja tetapi juga mengatur mengenai pemberian hak dan pengakuan hak. Kedua, apabila pemerintah ingin mempertahankan pasal-pasal yang lain, maka cukup Pasal 7 PP PPh tersebut saja yang diubah, hilangkan aturan mengenai pemberian hak dan pengakuan hak, cukup mengatur mengenai pengalihan hak atas tanah saja”.

Terkait dengan keabsahan dari SK pemberian hak atas tanah tersebut, maka Sukirman telah menegaskan dalam wawancara (1 Desember 2020) bahwa, “berdasarkan prosedur, SK Pemberian Hak Atas Tanah yang diterbitkan tanpa disertai SSP tetap sah berlaku karena berdasarkan aturan di pertanahan, BPN tidak diwajibkan untuk meminta bukti pelunasan pajak PPh atau SSP kepada pemohon hak dalam mengajukan permohonan pendaftaran tanah pertama kali melalui SK pemberian hak atas tanah, melainkan bukti pelunasan pajak BPHTB-lah yang wajib diperintahkan oleh BPN kepada pemohon hak untuk dilampirkan dalam permohonannya, sebagaimana perintah tersebut juga tertulis langsung dalam konsideran memutuskan atau SK pemberian hak atas tanah. Berbeda dengan pelunasan pajak PPh yang tidak tercantum serta tidak diperintahkan dalam SK pemberian hak atas tanah, sebab pajak PPh tersebut tidak diwajibkan. Apabila BPN diwajibkan, pasti perintah pelunasan pajak PPh tersebut juga akan dicantumkan dalam SK pemberian hak atas tanah layaknya pajak BPHTB, namun karena pembayaran pajak PPh tersebut memang tidaklah diwajibkan, maka dari itu SK pemberian hak atas tanah juga tidak memuat suatu perintah mengenai pelunasan pajak PPh”.

Lebih lanjut dikemukakan oleh Ishaq dalam wawancara (3 Desember 2020) bahwa “SK Pemberian Hak Atas Tanah yang terbit tanpa disertai SSP tetap sah berlaku karena tanah yang dimohonkan merupakan tanah negara yang di atasnya belum terdapat atau belum dilekati dengan suatu hak atas tanah, sehingga walaupun tanah yang dimohonkan tersebut

berasal dari pengalihan penguasaan dari pihak sebelumnya maka atas pengalihan penguasaan tersebut belum layak dibebankan pajak PPh. Berbeda halnya jika yang dialihkan adalah tanah hak atau hak atas tanah seperti hak milik, hak guna usaha, hak guna bangunan dan lain sebagainya maka atas pengalihan tersebut wajib dibebankan pajak PPh. Oleh karena itu tanpa disertai SSP, SK pemberian hak atas tanah tetap sah berlaku”.

Adapun peraturan perundang-undangan yang juga telah mengatur mengenai syarat sahnya suatu keputusan yaitu Pasal 52 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan (Lembaran Negara Tahun 2014 Nomor 292; Tambahan Lembaran Negara Nomor 5601) yang mengatur bahwa:

- 1) Syarat sahnya Keputusan meliputi:
 - a. Ditetapkan oleh pejabat yang berwenang;
 - b. Dibuat sesuai prosedur; dan
 - c. Substansi yang sesuai dengan objek Keputusan.
- 2) Sahnya Keputusan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) didasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan dan AUPB.²⁵

Berdasarkan uraian mengenai syarat sahnya suatu keputusan di atas, maka menurut hemat Penulis, SK tersebut telah sejalan dengan apa yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014, di mana SK tersebut telah ditetapkan oleh pejabat yang berwenang yaitu Kantah Kabupaten Mamasa, telah dibuat sesuai prosedur yang ada di BPN, substansi yang sesuai dengan objek keputusan, serta telah sesuai dengan Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AUPB) yaitu:

- 1) Kepastian hukum;
- 2) Kemanfaatan;
- 3) Ketidakberpihakan;
- 4) Kecermatan;
- 5) Tidak menyalahgunakan kewenangan;
- 6) Keterbukaan;
- 7) Kepentingan umum; dan
- 8) Pelayanan yang baik.²⁶

Dengan demikian, maka SK pemberian hak atas tanah yang diterbitkan oleh BPN tanpa disertai SSP tetap sah berlaku serta tidak berimplikasi pada batal demi hukum maupun dapat dibatalkan. Sehingga dalam hal ini, PP PPh yang mewajibkan SSP untuk dilampirkan dalam permohonan penerbitan SK pemberian hak atas tanah tidaklah efektif dalam penerapan maupun penegakkannya serta tidak sejalan dengan prinsip-prinsip yang ada dalam teori kepastian hukum. Demikian dikemukakan juga oleh Kartika Widya Utama bahwa, peraturan hukum yang baik adalah peraturan yang konsisten, dipublikasikan, dapat dipahami dan tidak menggunakan kata-kata bersayap. Selain itu, peraturan hukum yang baik tidak bersifat retroaktif, tidak kontradiktif dengan aturan yang lain (*law harmonization*) serta dapat dilaksanakan baik oleh pelaksana maupun obyek dari peraturan itu sendiri”.²⁷

4. Kesimpulan

Pertimbangan hukum BPN dalam menerbitkan SK pemberian hak atas tanah tanpa disertai SSP telah dilakukan dengan cermat, baik dan benar, sesuai prosedur serta telah didasarkan

²⁵ Pasal 52 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan.

²⁶ Susyanto, H. (2020). *Hapusnya Hak Atas Tanah Akibat Penitipan Ganti Kerugian Dalam Pengadaan Tanah Untuk Kepentingan Umum*. Surabaya: Jakad Publishing, hlm. 305.

²⁷ Utama, Kartika Widya. (2015). Surat Keputusan Tata Usaha Negara yang Bersifat Fiktif Positif. *Notarius*, 8(2): 141-251. doi: <https://doi.org/10.14710/nts.v8i2.10259> .

pada aturan terkait seperti UUPA, PERMENKEU 261/2016 dan Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 yang dalam hal ini tidak mensyaratkan lampiran SSP atau bukti pelunasan pajak PPh kepada pemohon dalam melakukan pendaftaran SK pemberian hak atas tanah, sebab status tanah yang dimohonkan oleh pemohon tersebut hanyalah tanah negara yang di atasnya memang belum dilekati dengan suatu hak atas tanah sebagaimana yang tercantum dalam pasal 1 ayat (2) PERMENKEU 261/2016 *juncto* Pasal 16 ayat (1) UUPA, sehingga PP PPh khususnya pasal 7 yang mewajibkan pemohon untuk melampirkan SSP dalam mengajukan permohonan penerbitan SK pemberian hak atas tanah tidaklah sejalan dengan prinsip-prinsip yang ada dalam teori kepastian hukum serta tidak efektif dalam penerapan maupun penegakkannya.

Ucapan Terima Kasih

Penulis mengucapkan terima kasih kepada Tuhan Yang Maha Esa, juga kepada Marwati Riza dan Sri Susyanti Nur yang telah membimbing Penulis dalam penyelesaian tulisan ini, serta kepada seluruh pihak yang juga turut membantu dan mendukung Penulis mulai dari penyusunan hingga pada penerbitan tulisan ini.

Referensi

Buku:

- Jajuli, M. Sulaeman. (2015). *Kepastian Hukum Gadai Tanah Dalam Islam*. Yogyakarta: Deepublish.
- Manullang, E. Fernando M. (2017). *Legisme, Legalitas Dan Kepastian Hukum*. Jakarta: Kencana.
- Pandiangan, Liberti. (2010). *Hindari Kesalahan Pajak, Rakyat Senang Jika Anda Patuhi 37 Larangan Perpajakan*, Jakarta, PT Elex Media Komputindo Kompas Gramedia.
- Santoso, Urip. (2010). *Pendaftaran dan Peralihan Hak atas Tanah*. Jakarta: Kencana Prenadamedia Group.
- Susyanto, H. (2020). *Hapusnya Hak Atas Tanah Akibat Penitipan Ganti Kerugian Dalam Pengadaan Tanah Untuk Kepentingan Umum*. Surabaya: Jakad Publishing.
- Waskito, et. al. (2015). *Cara Praktis Memahami Bidang Agraria (Pertanahan)*. Jakarta Timur: PT Media Adji Internasional.

Artikel Jurnal:

- Budiman, Arief. (2020). Pensertifikatan Tanah Negara Oleh Masyarakat Menjadi Tanah Hak Milik. *Jurnal Hukum dan Kenotariatan*, 4(2), 158-172. doi: <http://dx.doi.org/10.33474/hukeno.v4i2> .
- Gumabo, Elsy Aprilia. (2014). Tata Cara Pemberian Hak Atas Tanah Menurut Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960. *Lex Administratum*, 2(3): 90-99.
- Hadi, Syofyan, et. al. (2017). Prinsip Keabsahan (*Rechtmatigheid*) Dalam Penetapan Keputusan Tata Usaha Negara. *Jurnal Cita Hukum*, 5(2): 383-400. doi: <https://doi.org/10.15408/jch.v5i2.8727> .

- Hansun, Morrets Hendro. (2016). Kajian Yuridis Peralihan Hak Atas Tanah. *Lex Administratum*, 4(1): 145-153.
- Husodo, Bima Satrio, et. al. (2017). Tinjauan Yuridis Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Transaksi Jual Beli Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan. *Pandecta*, 12(2): 208-224. doi: <https://doi.org/10.15294/pandecta.v12i2.9950> .
- Kusumadara, Afifah. (2013). Perkembangan Hak Negara Atas Tanah: Hak Menguasai atau Hak Memiliki?. *Jurnal Media Hukum*, 20(2): 263-276.
- Limbong, Dayat. (2017). Tanah Negara, Tanah Terlantar Dan Penertibannya. *Jurnal Mercatoria*, 10(1): 1-9. doi: <https://doi.org/10.31289/mercatoria.v10i1.614> .
- Lombogia, Calvin Brian. (2017). Perolehan Hak Atas Tanah Melalui Penegasan Konversi Menurut Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 Tentang Pokok-Pokok Agraria. *Lex Et Societatis*, 5(5): 135-142.
- Mustika, Nadhilah, et. al. (2020). Pengenaan Pajak Penghasilan Atas Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan yang Diikat dalam Perjanjian Pengikatan Jual Beli Dihubungkan dengan Ease of Doing Business (EODB) dalam Perspektif Kepastian Hukum. *Jurnal Poros Hukum Padjadjaran*, 1(2): 172-190. doi: <https://doi.org/10.23920/jphp.v1i2.231> .
- Oktario, Benny, et. al. (2019). Pengenaan Pajak Penghasilan Atas Waris dan Hibah dalam Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan di Kota Padang. *Alhurriyah: Jurnal Hukum Islam*, 4(2): 111-128. doi: <https://doi.org/10.30983/alhurriyah.v4i2.1437> .
- Pramuditya, Pandu Eka, et. al. (2016). Pelaksanaan Pendaftaran Hak Milik Atas Tanah Negara di Surakarta (Studi di Kantor Pertanahan Kota Surakarta). *Jurnal Repertorium*, 3(2): 106-113.
- Prayogo, R. Tony. (2016). Penerapan Asas Kepastian Hukum Dalam Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2011 Tentang Hak Uji Materiil Dan Dalam Peraturan Mahkamah Konstitusi Nomor 06/PMK/2005 Tentang Pedoman Beracara Dalam Pengujian Undang-Undang. *Jurnal Legislasi Indonesia*, 13(2): 191-201.
- Sari, Indah. (2017). Hak-Hak Atas Tanah dalam Sistem Hukum Pertanahan di Indonesia Menurut Undang-Undang Pokok Agraria (UUPA). *Jurnal Mitra Manajemen*, 9(1): 15-33.
- Utama, Kartika Widya. (2015). Surat Keputusan Tata Usaha Negara yang Bersifat Fiktif Positif. *Notarius*, 8(2): 141-251. doi: <https://doi.org/10.14710/nts.v8i2.10259> .

Conflict of Interest Statement:

The author declares that the research was conducted in the absence of any commercial or financial relationships that could be construed as a potential conflict of interest.

Copyright © 2021 ALJ. All rights reserved.