



**ACTA DIURNAL Jurnal Ilmu Hukum Kenotariatan
Fakultas Hukum Universitas Padjadjaran**

PISSN: 2614-3542 EISSN: 2614-3550

Volume 5, Nomor 1, Desember 2021

Artikel diterbitkan 31 Desember 2021, DOI: <https://doi.org/10.23920/acta.v5i1.618>

Halaman Publikasi: <http://jurnal.fh.unpad.ac.id/index.php/acta/issue/archive>

**PENYELESAIAN MASALAH SANKSI PRAKTIK PEMBANTUAN PEMBAYARAN BPHTB
OLEH PPAT KEPADA WAJIB PAJAK**

M. Zulfikar, Universitas Brawijaya, Malang, email: fikfikk68@gmail.com

Tunggul Anshari S. N., Universitas Brawijaya, Malang, email: tunggul.anshari@yahoo.com

Rino Arief Rachman, Universitas Brawijaya, Malang, email: rino.lecture@gmail.com

ABSTRAK

BPHTB menjadi bagian dari Pajak yang terutang dalam setiap transaksi perolehan hak atas tanah dan bangunan. Dalam UU 28/2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah Kabupaten/Kota diberi kewenangan untuk memungut 11 jenis Pajak Daerah diantaranya BPHTB. Kondisi pemungutan 11 jenis Pajak Daerah ini mengalami keunikan dalam praktiknya dimana PPAT di Kabupaten Malang diwajibkan untuk membantu melakukan pembayaran BPHTB dari Wajib Pajak. Kondisi ini disebabkan oleh 2 (dua) faktor yaitu dorongan dari Dinas terkait dan adanya kekosongan hukum dalam UU 28/2009 akibat miskonsepsi dalam Pasal 91 UU 28/2009 tentang Retribusi Daerah. Melalui metode Penelitian *Socio-Legal* dengan Pendekatan Sosiologis dan model pengelolaan Data Deskriptif serta Interpretasi terhadap bahan hukum primer, sekunder, dan tersier, dapat disimpulkan bahwa adanya miskonsepsi dalam pemahaman BPHTB menyebabkan Pasal-Pasal dalam UU 28/2009 mengalami disharmonisasi, sehingga rekonstruksi hukum menekankan pada beberapa aspek seperti: Kebutuhan Pasal yang menjelaskan bahwa terdapat pemisahan kewajiban bagi Wajib Pajak untuk membayarkan BPHTB secara mandiri; PPAT dapat melakukan melalui "Pembantuan pembayaran BPHTB" dengan beberapa syarat yang dituliskan dalam *Strandar Operasional Prosedur* (SOP) berdasarkan Peraturan Kepala Daerah (PerBup atau Perwal) dan/atau Peraturan Kepala Dinas (Perkadin); mengubah konsep terkait dengan pembayaran BPHTB; dan peninjauan (perubahan dan penghapusan) terhadap ketentuan Pasal 91 dan Pasal 93 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Kata kunci: pajak; rekonstruksi; wajib pajak.

ABSTRACT

BPHTB becomes part of the tax payable in every transaction to acquire land and building rights. In Law 28/2009 concerning Regional Taxes and Retribution Districts/Cities are given the authority to collect 11 taxes including BPHTB. However, in practice in Malang Regency there are problems with the collection of BPHTB which is often entrusted to the PPAT office. This condition is influenced by 2 (two) factors, namely encouragement from the Related Office and the existence of a legal vacuum in Law 28/2009. With the conclusion that the task of assisting BPHTB payments ignores aspects of legal protection for PPAT, there is a void due to misconceptions in Article 10 paragraph (1) of the BPHTB Law and Article 91 of Law 28/2009 on Regional Levies. Through the Socio-Legal Research method with the Sociological Approach and the Descriptive Data management model and the interpretation of primary, secondary, and tertiary legal materials. The results of this study conclude that the existence of a misconception in the understanding of BPHTB causes the articles in Law 28/2009 to be disharmony. Thus, future legal reconstruction will emphasize several aspects, such as: The need for an article that explains that there is a separation of obligations for taxpayers to pay BPHTB independently; PPAT can do it through "Assistance for BPHTB payments" with several conditions written in the Standard Operating Procedure based on Regional Head Regulations (PerBup or Perwal) and/or Head of Service Regulations; changing concepts related to BPHTB payments; and review (amendment and deletion) of the provisions of Article 91 and Article 93 of the Law of the Republic of Indonesia Number 28 of 2009 concerning Regional Taxes and Regional Levies.

Keywords: *reconstruction; tax; tax payers.*

PENDAHULUAN

Transaksi jual beli tanah dan bangunan merupakan suatu aktivitas yang dilakukan oleh masyarakat yang dapat memberikan pemasukan berupa pajak dalam jumlah yang relatif besar bagi negara. Karena jual beli merupakan suatu perbuatan hukum yang dapat menimbulkan hutang pajak.¹ Meningkatnya kegiatan pembangunan di segala bidang, menyebabkan meningkatnya keperluan akan tersedianya tanah dan atau bangunan. Sedangkan tanah dan atau bangunan persediaannya sangat terbatas.² Mengingat pentingnya tanah dan atau bangunan tersebut dalam kehidupan, maka sudah sewajarnya jika orang pribadi atau badan hukum yang mendapatkan nilai ekonomis serta manfaat dari tanah dan atau bangunan karena adanya perolehan hak atas tanah dan atau bangunan dikenakan pajak oleh negara.

BPHTB merupakan pajak yang dikenakan terhadap perolehan hak atas tanah dan atau bangunan,³ Berdasarkan Undang-Undang No. 28 Tahun 2009, objek BPHTB adalah perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan, misalnya dalam transaksi jual beli, tukar menukar atau dalam kasus penggabungan usaha (merger), maupun peleburan usaha (konsolidasi). Demi efisiensi usaha atau pertimbangan strategis, dewasa ini banyak dijumpai perusahaan-perusahaan yang memperkuat posisinya dengan melakukan merger atau konsolidasi. Dalam proses merger maupun konsolidasi, telah terjadi perubahan struktur modal perusahaan serta pengalihan aktiva tetap termasuk tanah dan bangunan, untuk kemudian dialihkan kepada pemilik baru, yang berarti telah terjadi perolehan hak atas tanah dan bangunan yang terutang BPHTB."⁴

Berdasarkan paparan diatas, jelas bahwasanya BPHTB menjadi bagian dari Pajak yang terutang dalam setiap transaksi perolehan hak atas tanah dan bangunan. Perlu ditekankan bahwa Pemahaman terhadap sistem pemungutan pajak bagi BPHTB atau Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan adalah "*self assessment* dimana Wajib Pajak diberi kepercayaan untuk menghitung dan membayar sendiri pajak yang terutang dengan menggunakan Surat Setoran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan, dan melaporkannya tanpa mendasarkan diterbitkannya surat ketetapan pajak.⁵ Diberlakukannya Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, yang mana dalam undang-undang ini, BPHTB menjadi kewenangan daerah Kabupaten/Kota untuk memungut, karena dalam undangundang ini terhadap Kabupaten/Kota diberi kewenangan untuk memungut 11 pajak diantaranya BPHTB. Selaras dengan konsep pajak sebagai sumber pendapatan negara yang telah dijelaskan diatas, Pajak maupun Pajak Daerah merupakan salah satu sumber pendapatan negara maupun daerah yang sangat penting guna membiayai pelaksanaan pemerintahan maupun pemerintahan Daerah. Kebijakan-kebijakan pajak yang dilakukan oleh Pemerintah maupun

¹ Budi Ispriyarso, "Aspek Perpajakan dalam Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan karena Adanya Transaksi Jual Beli", 2005 Volume 34. No. 4 Oktober – Desember, *Jurnal Masalah-masalah Hukum*, hlm. 277.

² Sri Ariyanti, Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (Bphtb) Dalam Jual Beli Tanah dan Atau Bangunan di Kota Semarang, Tesis, Program Pascasarjana Universitas Diponegoro, Semarang: 2006, hlm. 5-6.

³ I Gusti Agung Putra Wiryawan, I Wayan Parsa, Putu Gde Arya Sumertayasa, "Pengaturan Tentang Pengenaan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB) Atas Hibah Wasiat", 2017-2018, *Jurnal Ilmiah Prodi Magister Kenotariatan*, hlm. 175.

⁴ Katarina Nugroho Widayati, 2005, Sengketa Pengenaan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan Dalam Kasus Merger dan Konsolidasi di Kantor Pelayanan PBB Jakarta Selatan I, Tesis, Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang: 2005, hlm. 1-3.

⁵ Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 Tentang BPHTB

Pemerintah Daerah harus dilaksanakan berdasarkan prinsip demokrasi, pemerataan dan keadilan, peran serta masyarakat dan ankutabilitas dengan memperhatikan potensi negara maupun daerah.

Bercermin dari kebijakan terkait dengan perpajakan, Di Kabupaten Malang pengurusan pembayaran BPHTB dilakukan sebelumnya melalui draft Surat Setoran Pajak Daerah Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (SSPD-BPHTB).⁶ Namun sayangnya berdasarkan observasi penulis⁷ kegiatan pembayaran BPHTB di wilayah Kabupaten Malang terdapat praktik dimana pengisian dan realisasi pembayaran SSPD-BPHTB dititipkan kepada kantor PPAT sebagai pejabat umum yang diberi kewenangan untuk membuat akta-akta otentik mengenai perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun,⁸ kondisi ini menyebabkan potensi konflik antara PPAT dengan pihak Wajib Pajak ketika terjadi pembatalan jual-beli tanah. Beberapa temuan penulis bahwa Pembatalan ini dikarenakan salah satu Wajib Pajak meninggal sebelum menyelesaikan kegiatan Jual-Beli atau Wajib Pajak melakukan pembuatan akta jual beli diluar dari jam Kerja PPAT sebagaimana diatur dalam pasal 47 ayat (1) dan ayat (2) Peraturan Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 1 Tahun 2006 Tentang Ketentuan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 Tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah. Lebih lanjut beberapa alasan lain terkait batalnya perjanjian secara teoritis juga berpotensi terjadi sebelum dibuatnya Akta Jual Beli oleh PPAT seperti:⁹

1. Dengan persetujuan kedua belah pihak sesuai dengan Pasal 1338 ayat (2) KUHPerdara;
2. Karena ketentuan undang-undang, misalnya karena kematian salah satu pihak;
3. Karena ditentukan oleh para pihak mengenai perjanjian dengan jangka waktu tertentu;
4. Karena keputusan hakim; dan
5. Karena diputuskan oleh salah satu pihak, yaitu jika salah satu pihak tidak melakukan prestasi, maka pihak lainnya tidak wajib melakukan kontra prestasi.

Dilain sisi, secara praktik kondisi PPAT melakukan pembantuan ini didukung melalui faktor sosiologis maupun regulasi. Secara sosiologis tidak dipungkiri bahwa masyarakat (wajib pajak) mengetahui pembayaran pajak diurus oleh PPAT. Secara regulasi Praktik pembuatan draft SSPD dan pengurusan pembayarannya melalui PPAT dianjurkan berdasarkan Surat Edaran BAPENDA Kabupaten Malang No.970/241/35.07.205/2021 dan dorongan dalam bentuk himbauan-sosialisasi-bimbingan teknis oleh BAPENDA Kab.Malang kepada seluruh PPAT Kab.Malang terkait dengan anjuran untuk melakukan pembantuan pengurusan SSPD-BPHTB.¹⁰ Hal yang perlu diperhatikan adalah dimana Surat Edaran BAPENDA Kabupaten Malang yang diberlakukan terhadap seluruh PPAT dengan lingkup kerja Kabupaten Malang dirasa mengalami konflik hukum terhadap ketentuan Pasal 91 ayat (1) UU 28/2009 tentang Retribusi Daerah dan Pajak Daerah yang menyebutkan bahwa:

⁶ Peraturan Daerah Kabupaten Malang Nomor 1 Tahun 2019 tentang Perubahan Atas Peraturan Daerah Nomor 8 Tahun 2010 tentang Pajak Daerah

⁷ Observasi dilakukan pada bulan Desember 2020 sampai dengan bulan Januari 2021 di Kantor Erwin Suhardiman, S.Sos.,SH.,M.Kn PPAT Kabupaten Malang

⁸ Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 20 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan

⁹ Ficky Nento, "Tinjauan Hukum Hapusnya Perikatan Jual Beli Barang Menurut Kitab Undang-Undang Hukum Perdata" 2016 Vol. V/No. 6/Ags/2016, *Lex Crimen*, hlm. 77

¹⁰ Hasil Observasi pada bulan Desember 2020 sampai dengan bulan Januari 2021 di Kantor Erwin Suhardiman, S.Sos.,SH.,M.Kn PPAT Kabupaten Malang

Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan setelah Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak.

Melalui pasal tersebut dapat dilihat bahwa PPAT sebagai Pejabat hanya memiliki kewajiban melakukan penandatanganan AJB ketika WP sudah menyerahkan Bukti Pembayaran Pajak. maupun Pasal 91 ayat (1) tidak ada ketentuan yang menyebutkan bahwa PPAT melakukan pembantuan pembayaran BPHTB. Padahal Pasal 96 UU ayat (1) 28/2009 menegaskan bahwa Setiap Wajib Pajak wajib membayar Pajak yang terutang berdasarkan surat ketetapan pajak atau dibayar sendiri oleh Wajib Pajak berdasarkan peraturan perundangundangan perpajakan.

Pasal 96 ini mengindikasikan bahwa yang melakukan pembayaran Pajak/BPHTB adalah wajib pajak sendiri, bukan Pejabat (PPAT). Namun, Salah satu kerentanan pengenaan denda terkait dengan posisi PPAT dalam membayarkan BPHTB dan pengurusan AJB ini terjadi dalam Surat Pemberitahuan kepada PPAT oleh BAPENDA Kabupaten Malang Nomor 973/1276/35.07.205/2020 akibat temuan pembuatan Akta Tanah sebelum dilakukannya Pembayaran BPHTB. Beberapa kasus pengenaan sanksi ini dikarenakan PPAT melakukan Tanda tangan diluar jam Kerja (Pasal 47 Perka BPN 1/2007) karena jadwal padat Wajib Pajak atau diakibatkan karena PPAT membantu pengurusan SSPD-BPHTB yang dikemudian hari perjanjian jual beli oleh Wajib Pajak batal baik karena pembatalan perjanjian berdasarkan kesepakatan para pihak maupun Wajib Pajak meninggal dunia.

Kembali mengulangi pembahasan diatas, bahwa Pasal 91 ayat (1) UU 28/2009 bahwa Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan setelah Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak. Sedangkan diabaikannya ketentuan Pasal 91 ayat (1) UU 28/2009 berkonsekuensi hukuman atas pelanggaran Pasal 91 ayat (1) UU 28/2009 adalah sanksi administratif berupa denda sebesar Rp7.500.000 (Pasal 93 ayat (1) UU 28/2009).” Kondisi norma ini mengarahkan bahwa wajib pajak tidak harus melunasi (BPHTB) sebelum ada penetapan Nilai dari BAPENDA Kabupaten Malang dalam hal membuat akta jual-beli tanah di PPAT.

Berdasarkan pada paparan diatas, jelas kiranya pemaparan diawal pendahuluan ini sudah menjabarkan bagaimana subtansi (norma hukum) berperan menjadi penghambat dalam perlindungan hukum terhadap penerapan sanksi bagi PPAT yang melaksanakan pembantuan pembayaran BPHTB. Secara subtansi, aspek perlindungan hukum terhadap PPAT mengalami kekosongan akibat miskonsepsi dalam Pasal 91 UU 28/2009 tentang Retribusi Daerah, sedangkan secara praktik (empiris) PPAT di Kabupaten Malang mengalami dilemma dalam berdasarkan dorongan dari BAPENDA Kabupaten Malang.¹¹ sehingga terdapat garis besar konsekuensi yang dialami oleh pihak PPAT, berdasarkan kerangka Sosiologis dan Yuridis. Dimana:

- a. Di Kabupaten Malang, seluruh PPAT dengan lingkup kerja Kabupaten Malang melakukan pembantuan pembayaran BPHTB.
- b. Kondisi ini tidak diatur dalam Pasal 91 ayat (1) UU 28/2009 tentang Retribusi Daerah dan Pajak Daerah. Dikarenakan PPAT sebagai Pejabat hanya memiliki kewajiban melakukan penandatanganan AJB ketika WP sudah menyerahkan Bukti Pembayaran Pajak.

¹¹ Berdasarkan wawancara penulis dengan Erwin Suhardiman, S.Sos.,SH.,M.Kn Notaris & PPAT Kabupaten Malang, tanggal 13 Juni 2021

- c. Dilain sisi, Pasal 96 UU 28/2009 menegaskan bahwa yang melakukan pembayaran Pajak/BPHTB adalah wajib pajak sendiri, bukan Pejabat (PPAT).
- d. Tidak diaturnya tugas pembantuan ini merugikan PPAT dikarenakan apabila PPAT sudah membantu membayarkan BPHTB melalui surat SSPD/SPTPD. Namun, kedepannya terjadi pembatalan transaksi jual-beli oleh Wajib Pajak, maka Wajib Pajak akan menuntut ganti rugi/pengembalian uang BPHTB yang ditiptkan kepada PPAT. Sedangkan ketika SSPD/SPTPD sudah keluar maka Uang BPHTB tidak bisa dikembalikan selepas dari transaksi jual-beli Wajib Pajak dibatalkan atau tidak.
- e. Apabila PPAT masih belum menyelesaikan pembayaran BPHTB dan sudah melakukan tanda tangan Akta Jual Beli, maka PPAT akan terancam denda sebesar Rp7.500.000,-. Sedangkan SSPD secara online tidak dapat diurus oleh Wajib Pajak tanpa melalui PPAT.
- f. PPAT tidak dapat menolak permohonan pembuatan akta berdasarkan ketentuan UU PDRD. Meski dalam Pasal 39 ayat (1) huruf g bahwa PPAT dapat menolak pembuatan Akta karena dilanggarnya larangan dalam UU, namun Pasal 91 ayat (1) UU 28/2009 tidak menegaskan sebagai pasal pelanggaran.

Sehingga berangkat dari poin-poin diatas, tulisan ini membahas kebutuhan perspektif Rekonstruksi hukum terhadap pembantuan Pembayaran BPHTB sebagai solusi mengatasi persoalan perliidnungan hukum dalam praktik pembantuan pembayaran oleh PPAT.

PEMBAHASAN

Masalah Konseptual secara Norma dalam Undang-Undang Nomor Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah yang melatarbelakangi Tugas Pembantuan PPAT

Hukum berfungsi untuk keadilan, kepastian dan kemanfaatan. Dalam praktik penyelenggaraan hukum di lapangan ada kalanya terjadi pertentangan antara kepastian hukum dan keadilan.¹² Kepastian Hukum sifatnya konkret berwujud nyata, sedangkan keadilan bersifat abstrak sehingga ketika seseorang hakim memutuskan suatu perkara secara penerapan undang-undang saja maka ada kalanya nilai keadilan itu tidak tercapai. Maka ketika melihat suatu permasalahan mengenai hukum setidaknya keadilan menjadi prioritas utama. Karena hukum tidaklah semata-mata dilihat dari sudut hukum tertulis saja, Masih banyak aturan-aturan yang hidup dalam masyarakat yang mampu mengatur kehidupan masyarakat.¹³ Menurut Soerjono Soekanto ukuran efektivitas pada faktor yang pertama mengenai hukum atau undang-undangnya adalah:

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

¹² Soerjono Soekanto, *Faktor Yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*, Penerbit PT Raja Grafindo Persada, Jakarta: 2008, Imh. 8

¹³ Soerjono Soekanto, *Beberapa Permasalahan Hukum Dalam Kerangka Pembangunan di Indonesia*, Universitas Indonesia, Jakarta: 1976, hlm. 51

d. Penerbitan peraturan-peraturan tertentu sudah sesuai dengan persyaratan yuridis yang ada.¹⁴

Untuk mendalami bagaimana faktor Hukum mempengaruhi isu yang diangkat oleh penulis, berdasarkan wawancara Penulis dengan Bapak Erwin Suhardiman, S.Sos., S.H., M.Kn. pada Hari Kamis Tanggal 1 Juli 2021, dimana pada hasil wawancara, dapat disimpulkan beberapa poin, diantaranya:

- a. Secara regulasi dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak mengamanatkan untuk PPAT melakukan pembantuan pembayaran BPHTB kepada Wajib Pajak.
- b. Notaris/PPAT tetap memiliki kewajiban untuk melakukan pembuatan Akta Jual Beli yang diajukan oleh Wajib Pajak dengan menyertakan pembantuan pembayaran BPHTB, meskipun tindakan ini didasarkan pada aturan/ajuran dari BAPENDA.
- c. Secara Regulasi ketentuan dalam Pasal yang memberikan sanksi dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah memiliki kesalahan prinsip dalam norma, karena pembuatan AJB dilakukan setelah Wajib Pajak membayarkan BPHTB. Yang mana, dalam waktu tersebut masih belum jelas apakah tindakan hukum Wajib Pajak (Jual Beli) telah dilaksanakan atau belum sehingga menyalahi ketentuan dalam KUHPperdata pada Pasal pasal 1320 syarat sah perjanjian, objek jelas, harga jelas, apa yang di perjual belikan juga harus jelas, pihaknya jelas.

Melalui ketiga poin diatas, dapat ditarik garis besar bahwa dalam faktor hukum, tidak hanya terjadi permasalahan dalam penerapan tugas pembantuan yang tidak dapat memberikan perlindungan hukum. Namun, dalam ketentuan Pasal 91 ayat (1) dan Pasal 93 ayat (1) Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah tidak mencerminkan adanya kerangka pikir yang baik berdasarkan pemahaman terkait konsep Pajak (khususnya penetapan wajib pajak) dan Prinsip Perjanjian berdasarkan Pasal 1320 tentang Syarat Sah Perjanjian.

Pertama, penetapan Wajib Pajak atas BPHTB. Konteks BPHTB tidka lepas dari adanya Hak Atas Tanah, Pasal 16 ayat (1) UU No. 5 Tahun 1960 menyebutkan bahwa hak-hak atas tanah yang dimaksud ialah: hak milik; hak guna usaha; hak guna bangunan; hak pakai; hak sewa; hak membuka tanah; hak memungut hasil hutan; dan hak-hak lain yang tidak termasuk dalam hak-hak tersebut diatas yang akan ditetapkan dengan undang-undang serta hak-hak yang sifatnya sementara. Melalui penjelasan diatas, dapat digaribawahi bahwa pajak atas BPHTB harus memenuhi kriteria subyek dan obyek terhadap pengenaannya sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-Undangan. Dalam Pasal 2 UU BPHTB yang ketentuannya juga diadopsi dalam Pasal 85 UU PDRD, yang menjadi objek BPHTB adalah perolehan hak atas tanah dan atau bangunan. Perolehan hak atas tanah dan atau bangunan tersebut meliputi: Pemindahan Hak, karena: Jual Beli.

Berdasarkan dan Pasal 86 UU PDRD bahwa Subjek Pajak adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan sebagaimana disebutkan sebelumnya dan menjadi Wajib Pajak. Pada kerangka dalam UU PDRD tentang subyek dan obyek pajak disini sebenarnya sudah ada ketentuan baku bahwasanya ketika orang pribadi/badan memperoleh hak atas tanah melalui pemindahan, pemberian maka wajib membayarkan BPTHBT. Konsekuensinya, orang pribadi/badan

¹⁴ Soerjono Soekanto, *Opcit*, hlm. 8

dibebani kewajiban sebagaimana ketentuan peraturan Perundang-Undangan (khususnya UU PDRD) ketika berstatus sebagai Wajib Pajak, yaitu ketika memperoleh hak atas tanah dan atau bangunan. Namun sayangnya, dalam penelusuran penulis, disharmonisasi pasal-pasal yang menyebabkan permasalahan perlindungan hukum bagi PPAT tidak hanya terdapat dalam Pasal 93. Apabila menelaah konsep terutangnya pajak, penetapan tarif dikenakan berdasarkan Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP), dan pembayaran Pajak yang terjadi di PPAT mengalami kesalahpahaman konsep. Lebih lanjut dapat dilihat dalam tabel berikut:

Tabel 1. perhitungan jenis Nilai Perolehan Objek Pajak

Jenis Obyek Pajak berdasarkan UU PDRD	Dasar NPOP	Terutangnya Pajak BPHTB (Pasal 90 UU PDRD)
jual beli	Harga Transaksi	sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta

Sumber: bahan hukum sekunder, diolah 2021

Berdasarkan pada tabel diatas jelas kiranya bahwa dalam perihal Orang Pribadi/Badan memperoleh Hak atas tanah akibat Jual-Beli dasar pengenaan NPOP berdasarkan pada aspek Harga Transaksi yang kewajiban pembayaran BPHTB/dinyatakan terutang memiliki status sebagai Wajib Pajak setelah *“sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta”* Namun, dalam Pasal 91 ayat (1) UU PDRD justru menyebutkan bahwa

“Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris hanya dapat menandatangani akta pemindahan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan setelah Wajib Pajak menyerahkan bukti pembayaran pajak.”

Kondisi bahwa Pasal 91 ayat (1) UU PDRD yang membatasi Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris menandatangani akta setelah WP menyerahkan bukti pembayaran pajak justru menyalahi ketentuan-ketentuan dalam Pasal 85, Pasal 86, Pasal 87, dan Pasal 90 UU PDRD. Dikarenaan orang Pribadi/Badan baru menjadi Wajib Pajak berdasarkan ketentuan Pasal 86 dan 90 adalah ketika memperoleh Hak atas Tanah dan/atau Bangunan dan telah dibuat serta ditandatanganinya akta.

Kedua, prinsip perjanjian berdasar Pasal 1320 KUHPerduta. Berdasarkan pada telaah aspek pertama maka sebenarnya terdapat prinsip perjanjian berdasar Pasal 1320 KUHPerduta tentang Syarat Sah Perjanjian yang diabaikan. mengenai akta PPAT sebagai akta yang dibuat oleh pejabat yang berwenang sebagai bukti telah terjadinya perbuatan hukum tertentu mengenai peralihan hak atas tanah. Selain berlaku sebagai alat bukti, akta PPAT juga berlaku sebagai dasar dilakukannya pendaftaran peralihan hak atas tanah yang menjadi objek akta tersebut. Sifat tertulis suatu perjanjian yang dituangkan kedalam suatu akta, wajib memenuhi dasar sahnya perjanjian yang ditentukan dalam Pasal 1320 KUHPerduta, yaitu:

- a. Sepakat mereka yang mengikatkan diri;
- b. Kecakapan untuk membuat suatu perikatan;
- c. Suatu hal tertentu;
- d. Suatu sebab yang halal.

Berdasarkan pada keternagan diatas syarat sahnya perjanjian sebagaimana ketentuan 1 dan 2, merupakan syarat subjektif karena menyangkut para subjek hukum yang mengadakan suatu perjanjian, sedangkan ketentuan 3 dan 4, merupakan syarat objektif karena berkaitan dengan objek yang dijadikan suatu perjanjian. Disini berarti apabila dilihat dari sudut pandang Pasal 90 ayat (1) huruf a UU PDRD bahwa “Saat terutangnya pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan ditetapkan terhadap *jual beli adalah sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta.*” Maka berdasarkan pasal tersebut peran PPAT sebenarnya memiliki peran membuat akta otentik atas terjadinya kejadian Jual-beli yang berarti jual-beli tersebut sudah dilakukan sesuai dengan ketentuan berdasarkan Pasal 1320 BW tentang Syarat Sah Perjanjian. Selanjutnya, setelah Jual-Beli telah dilaksanakan perihal Orang Pribadi/ Badan memperoleh Hak atas tanah akibat Jual-Beli dasar pengenaan NPOP berdasarkan pada aspek Harga Transaksi yang kewajiban pembayaran BPHTB/dinyatakan terutang memiliki status sebagai Wajib Pajak setelah *“sejak tanggal dibuat dan ditandatanganinya akta.”*

Analisis penulis terhadap penjelasan sebelumnya didasarkan pasal Pasal 2 ayat (1) Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2016 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 37 Tahun 1998 tentang Peraturan Jabatan Pejabat Pembuat Akta Tanah bahwa

“PPAT bertugas pokok melaksanakan sebagian kegiatan pendaftaran tanah dengan membuat akta sebagai bukti telah dilakukannya perbuatan hukum tertentu mengenai hak atas tanah atau Hak Milik Atas Satuan Rumah Susun, yang akan dijadikan dasar bagi pendaftaran perubahan data pendaftaran tanah yang diakibatkan oleh perbuatan hukum itu.”

Hal ini berarti PPAT melakukan tugasnya membuat Akta Otentik setelah terjadinya Perbuatan Hukum, salah satunya adalah Jual Beli. Sehingga berdasarkan pemahaman tersebut tidak dimungkinkan bagi Orang Pribadi/ Badan yang membuat Akta Jual Beli di PPAT tanpa memastikan bahwa Jual Beli sudah dipastikan untuk dilaksanakan.

Kondisi adanya disharmonisasi Pasal-Pasal dalam UU PDRD ini jelas mencerminkan tidak adanya Perlindungan Hukum bagi PPAT karena kebijakan pembantuan terhadap pembantuan pembayaran Pajak Daerah lebih mengarahkan untuk menguntungkan Daerah tanpa memperhatikan hak dari pihak PPAT. Sebagaimana Satjipto Rahardjo menjelaskan teori perlindungan hukum, bahwa Perlindungan hukum adalah memberikan pengayoman terhadap hak asasi manusia (HAM) yang dirugikan orang lain dan perlindungan itu diberikan kepada masyarakat agar dapat menikmati semua hak-hak yang diberikan oleh hukum.¹⁵

Bentuk Rekonstruksi Norma terkait Pembantuan Pembayaran BPHTP sebagai Solusi untuk Mengatasi Persoalan Perlindungan Hukum terhadap Praktik Pembantuan Pembayaran BPHTB Wajib Pajak oleh PPAT

Berdasarkan pada pembahasan pertama bahwa urgensi untuk dilakukannya Perlindungan Hukum Terhadap Penerapan Sanksi Praktik Pembantuan Pembayaran BPHTB oleh PPAT dapat dilakukan dengan memperhatikan kondisi Hukum (Norma). Hal ini dikarenakan pembahasan pertama jelas bahwasanya kebutuhan untuk menangani faktor-faktor tersebut berasal dari ketentuan hukum

¹⁵ *Ibid*, h. 69

(norma) yang mengalami permasalahan, sehingga perlu dilakukan rekonstruksi. Rekonstruksi dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia berasal dari kata 'konstruksi' yang berarti pembangunan yang kemudian di tambah imbuhan 're' pada kata konstruksi menjadi 'rekonstruksi' yang berarti pengembalian seperti semula.¹⁶ Dalam Black Law Dictionary; *reconstruction is the act or process of rebuilding, recreating, or reorganizing something, rekonstruksi di sini dimaknai sebagai proses membangun kembali atau menciptakan kembali atau melakukan pengorganisasian kembali atas sesuatu.*¹⁷

B.N. Marbun dalam Kamus Politik mengartikan rekonstruksi adalah pengembalian sesuatu ketempatnya yang semula, penyusunan atau penggambaran kembali dari bahan-bahan yang ada dan disusun kembali sebagaimana adanya atau kejadian semula.¹⁸ Sehingga penulis menyimpulkan bahwa Rekonstruksi yang berarti membangun atau pengembalian kembali sesuatu berdasarkan kejadian semula, dimana dalam rekonstruksi tersebut terkandung nilai-nilai primer yang harus tetap ada dalam aktifitas membangun kembali sesuatu sesuai dengan kondisi semula. Untuk kepentingan pembangunan kembali sesuatu, apakah itu peristiwa, fenomena-fenomena sejarah masa lalu, hingga pada konsepsi pemikiran yang telah dikeluarkan oleh pemikir-pemikir terdahulu, kewajiban para rekonstruktur adalah melihat pada segala sisi. Agar kemudian sesuatu yang coba dibangun kembali sesuai dengan keadaan yang sebenarnya dan terhindar pada subjektifitas yang berlebihan, dimana nantinya dapat mengaburkan substansi dari sesuatu yang ingin dibangun tersebut. Sebagaimana disampaikan Satjipto bahwa:

*Hukum sebagai sarana rekayasa sosial tidak hanya dipahami bahwa hukum sebagai alat untuk "memaksakan" kehendak pemerintah kepada masyarakatnya saja. Tetapi, sekarang konsep tersebut diperluas maknanya bahwa hukum sebagai sarana pembaruan masyarakat dan birokrasi. Oleh karena itu, perundang-undangan suatu negara melukiskan adanya pengaturan, pengendalian serta pengawasan yang dilakukan oleh negara kepada warga masyarakat umumnya.*¹⁹

Apabila rekonstruksi dikaitkan dengan konsep atau gagasan atau ide tentang hukum berarti rekonstruksi hukum dimaknai sebagai suatu proses untuk membangun kembali atau menata ulang gagasan, ide atau konsep tentang hukum. Setiap rumusan hukum harus diartikan menurut konteksnya sendiri-sendiri. Satu sama lain berada dalam ruang lingkup satu sistem hukum nasional, yaitu sistem hukum Indonesia. Dalam hal ini Bentuk rekonstruksi norma terkait pembantuan pembayaran BPHTP sebagai solusi untuk mengatasi persoalan perlindungan hukum terhadap praktik pembantuan pembayaran BPHTB wajib pajak oleh PPAT berarti dilakukan rekonstruksi tidak hanya pada tingkat Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, namun juga ketentuan peraturan perundang-undangan lainnya yang memiliki relevansi terkait dengan kewenangan PPAT dalam membantu pembayaran BPHTB.

Peraturan Perundang-Undangan yang membahas terkait tugas dan fungsi PPAT tidak memiliki ketentuan yang membebaskan PPAT melakukan pembantuan pembayaran BPHTB dari WP. Sehingga

¹⁶ Departemen Pendidikan Nasional, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Balai Pustaka Jakarta: 2005, hlm. 942,

¹⁷ Bryan A.Garner,*Black' Law Dictionary*, ST. West Group, Paul Minn: 1999, hlm. 1278.

¹⁸ B.N. Marbun, *Kamus Politik*, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta: 1996, hlm. 469.

¹⁹ Satjipto Rahardjo, *Hukum Dalam Perspektif Sosial*, Penerbit Alumni, Bandung: 1981, hlm. 153,

untuk menghadapi permasalahan sebagaimana disebutkan dalam pendahuluan bahwa perlindungan Hukum berdasarkan Pada Peraturan Daerah Kabupaten Malang tentang Pajak Daerah maupun Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah tidak membuka peluang terkait perlindungan hukum secara Prefentif dalam hal akta PPAT dibuatkan sebelum dilakukannya pembayaran BPHTB, namun dalam praktiknya di wilayah Kabupaten Malang sering terjadi pembantuan yang diberikan oleh PPAT kepada WP untuk membayarkan BPHTB. Maka bentuk rekonstruksi Pasal-Pasal yang sekiranya mampu menjawab perlindungan hukum terhadap praktik Pembantuan Pembayaran BPHTB wajib pajak oleh PPAT dengan berlandaskan pada dasar Filosofis, Sosiologis, dan Yuridis. Dimana harapannya rekonstruksi tersebut tetap memperhatikan beberapa ketentuan seperti:

- a. Tidak menghalangi Pemerintah Daerah untuk mengoptimisasi sumber pendapatan daerah yang penting guna membiayai pelaksanaan pemerintahan daerah;
- b. Tidak menyebabkan pelayanan kepada Masyarakat mengalami penurunan; dan
- c. Tidak berlawanan dengan fungsi PPAT sebagai Pejabat Umum yang memberikan pelayanan sesuai dengan ketentuan Peraturan Perundang-Undangan.
- d. Tidak bertentangan dengan prinsip keadilan kepada masing-masing pihak yang terkait (PPAT, Pemda Kab.Malang, Masyarakat).

Sehingga, Rekonstruksi Norma terkait pembantuan pembayaran BPHTP sebagai solusi untuk mengatasi persoalan perlindungan hukum terhadap praktik Pembantuan Pembayaran BPHTB wajib pajak oleh PPAT tercermin dengan menegaskan beberapa substansi, seperti:

- a. Adanya Pasal dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah yang menjelaskan bahwa terdapat Pemisahan Kewajiban bagi Wajib Pajak untuk membayarkan BPHTB secara mandiri.
- b. Dalam hal poin a Wajib Pajak mengalami kendala dalam pembayarannya (seperti dalam Kondisi Disabilitas, Berhalangan, atau Sakit) Pembuatan akta oleh PPAT dapat dilakukan melalui "Pembantuan pembayaran BPHTB" dengan beberapa syarat, diantaranya;
 - 1) Terdapat jaminan bahwa PPAT tidak bertanggungjawab atas batalnya perjanjian jual beli yang terjadi di pihak WP.

Tidak adanya tanggungjawab dari PPAT ini didasarkan pada 2 (dua) aspek, yaitu analissi dalam landasan Yuridis yang menjelaskan bahwa tidak terdapat pasal yang menegaskan bahwa PPAT wajib melakukan tugas pembantuan terhadap pembayaran BPHTB oleh WP. kedua, berdasarkan pada teori tanggungjawab bahwa Menurut Abdulkadir Muhammad teori tanggung jawab dalam perbuatan melanggar hukum (*tort liability*) dibagi menjadi beberapa teori, yaitu:²⁰

- i. Tanggung jawab akibat perbuatan melanggar hukum yang dilakukan dengan sengaja (*intertional tort liability*), tergugat harus sudah melakukan perbuatan sedemikian rupa sehingga merugikan penggugat atau mengetahui bahwa apa yang dilakukan tergugat akan mengakibatkan kerugian.

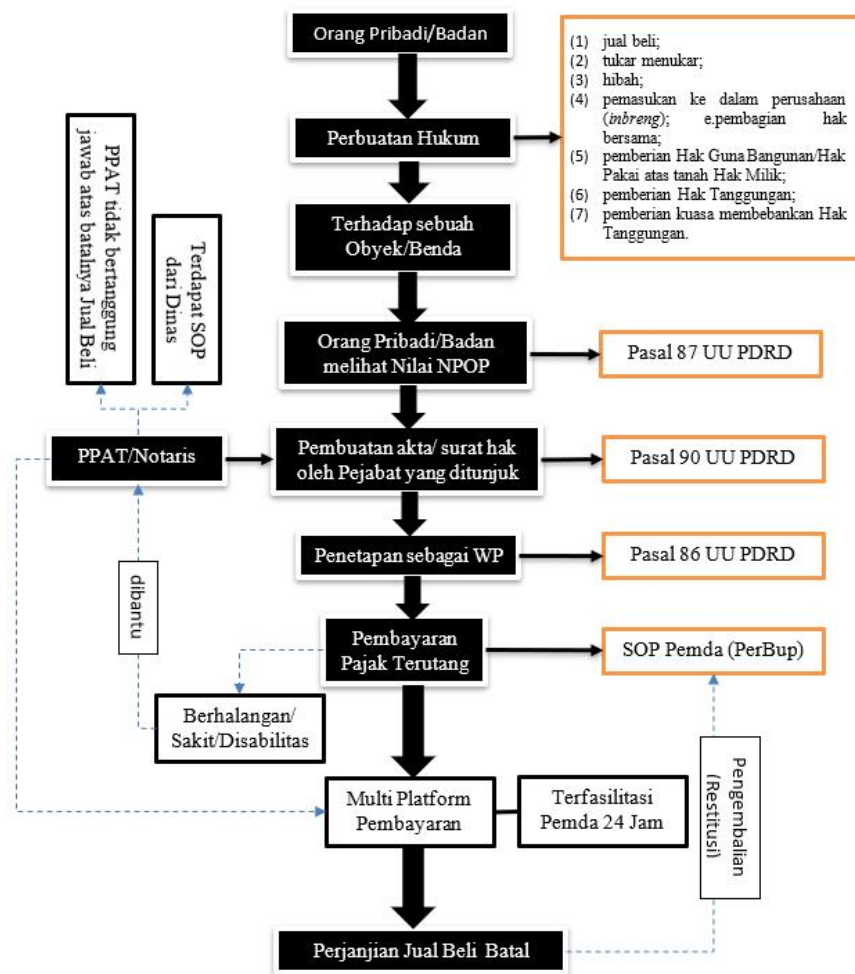
²⁰ Abdulkadir Muhammad, *Hukum Perusahaan Indonesia*, Citra Aditya Bakti, Bandung: 2010, hlm 336

- ii. Tanggung jawab akibat perbuatan melanggar hukum yang dilakukan karena kelalaian (*negligence tort liability*), didasarkan pada konsep kesalahan (*concept of fault*) yang berkaitan dengan moral dan hukum yang sudah bercampur baur (*interminglend*).
- iii. Tanggung jawab mutlak akibat perbuatan melanggar hukum tanpa mempersoalkan kesalahan (*strict liability*), didasarkan pada perbuatannya baik secara sengaja maupun tidak sengaja.”

Sehingga berkaitan dengan aspek Landasan Yuridis bahwa Peraturan Daerah Kabupaten Malang tentang Pajak Daerah maupun Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah tidak membuka peluang terkait pembantuan pembayaran BPHTB oleh WP ketika akta PPAT dibuatkan. Disini berarti PPAT tidak memiliki tanggung jawab secara hukum karena tidak ada aturan yang mengatur.

- 2) Terdapat prosedur administratif pengembalian uang BPHTB (restitusi) yang jelas baik dari segi jangka waktu, dinas yang membidangi, dan langkah-langkah pengembalian yang dituliskan dalam *Strandar Operasional Prosedur* berdasarkan Peraturan Kepala Daerah (PerBup atau Perwal) dan/atau Peraturan Kepala Dinas.
- c. Menerapkan konsep terkait dengan pembayaran BPHTB sebagaimana direkomendasikan didalam pembahasan pertama, dimana terdapat Kondisi adanya disharmonisasi Pasal-Pasal dalam UU PDRD ini jelas mencerminkan tidak adanya Perlindungan Hukum bagi PPAT karena kebijakan pembantuan terhadap pembantuan pembayaran Pajak Daerah lebih mengarahkan untuk menguntungkan Daerah tanpa memperhatikan hak dari pihak PPAT. Kondisi ini jelas bertentangan dengan teori yang diberikan oleh Satjipto Rahardjo terkait teori perlindungan hukum dan konsep Pajak yang dijelaskan dalam Undang-Undang No. 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan pada Pasal 1 angka (1), bahwa Pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Dimana dalam Pasal tersebut menjelaskan bahwa Pajak adalah kontribusi yang terutang oleh Pribadi, apabila mengkaitkan dengan konteks UU PDRD, WP dikatakan memiliki Utang terhadap Pajaknya (BPHTB) ketika sudah di Tanda tangannya Akta. Berdasarkan analisis Penulis tersebut tidak dimungkinkan bagi Orang Pribadi/Badan yang membuatkan Akta Jual Beli di PPAT tanpa memastikan bahwa Jual Beli sudah dipastikan untuk dilaksanakan. Berdasarkan pada paparan diatas, maka penyempurnaan bagan terhadap rekonsruksi dalam penarikan BPHTB adalah sebagai berikut:

Bagan 1. penerapan pembayaran BPHTB yang ideal (II)



Sumber: Bahan hukum sekunder, diolah 2021

- d. Terhadap ketentuan dalam Pasal 91 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah dihapus karena bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan lainnya secara sistemik dan tidak sesuai dengan prinsip Perpajakan.
- e. Sanksi sebagaimana dimaksudkan dalam Pasal 93 ayat (1) dilakukan peninjauan, dimana sanksi administratif berupa denda sebesar Rp7.500.000,00 (tujuh juta lima ratus ribu rupiah) tidak dikenakan kepada Pejabat Pembuat Akta Tanah/Notaris dan kepala kantor yang membidangi pelayanan lelang negara sepanjang PPAT/Notaris dan Kepala Kantor memberikan laporan terhadap bukti pembayaran BPHTB pada masing-masing akta yang dibuatkannya dengan batas minimum waktu tertentu.

PENUTUP

Rekonstruksi Norma terkait pembantuan pembayaran BPHTP sebagai solusi untuk mengatasi persoalan perlindungan hukum terhadap praktik Pembantuan Pembayaran BPHTB wajib pajak oleh PPAT. Adapun bentuk rekonstruksi tersebut secara umum meliputi Kebutuhan Pasal yang menjelaskan

bahwa terdapat Pemisahan Kewajiban bagi Wajib Pajak untuk membayarkan BPHTB secara mandiri; PPAT dapat melakukan melalui “Pembantuan pembayaran BPHTB” dengan beberapa syarat yang dituliskan dalam *Strandar Operasional Prosedur* berdasarkan Peraturan Kepala Daerah (PerBup atau Perwal) dan/atau Peraturan Kepala Dinas; mengubah konsep terkait dengan pembayaran BPHTB; dan peninjauan (perubahan dan penghapusan) terhadap ketentuan Pasal 91 dan Pasal 93 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah.

DAFTAR PUSTAKA

Buku

- Aamrudin dan Zainal Asikin, *Pengantar Metode Penelitian Hukum*, Raja Grafindo Persada, Jakarta: 2012.
- Abdulkadir Muhammad, *Hukum Perusahaan Indonesia*, Citra Aditya Bakti, Bandung: 2010.
- B.N. Marbun, *Kamus Politik*, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta: 1996.
- Bryan A.Garner, *Black' Law Dictionary*, West Group, ST. Paul Minn: 1999.
- Departemen Pendidikan Nasional, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Balai Pustaka, Jakarta: 2005.
- Satjipto Rahardjo, *Hukum Dalam Perspektif Sosial*, Penerbit Alumni, Bandung: 1981.
- Soerjono Soekanto, *Faktor Yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*, Penerbit PT Raja Grafindo Persada, Jakarta: 2008.
- Soerjono Soekanto, *Beberapa Permasalahan Hukum Dalam Kerangka Pembangunan di Indonesia*, Universitas Indonesia, Jakarta: 1976.

Jurnal

- Budi Ispriyarso, “Aspek Perpajakan dalam Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan karena Adanya Transaksi Jual Beli”, *Jurnal Masalah-masalah Hukum*. Volume 34. No. 4 Oktober–Desember 2005.
- Ficky Nento, “Tinjauan Hukum Hapusnya Perikatan Jual Beli Barang Menurut Kitab Undang-Undang Hukum Perdata”, *Lex Crimen* Vol. V/No. 6/Ags/2016.
- I Gusti Agung Putra Wiryawan, I Wayan Parsa, Putu Gde Arya Sumertayasa, “Pengaturan Tentang Pengenaan Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB) Atas Hibah Wasiat”, *Jurnal Ilmiah Prodi Magister Kenotariatan*, 2017–2018.

Sumber Lain

- Anggi Widya Permani. Angka Pernikahan Dini di Jatim Tinggi, Gubernur Terbitkan SE Pencegahan. diakses dari <https://www.suarasurabaya.net/kelanakota/2021/angka-pernikahan-dini-di-jatim-tinggi-gubernur-terbitkan-se-pencegahan/> (22/03/2021).
- Atnike Nova Sigiros. Hak Anak dan Keadilan Gender. *Jurnal Perempuan*. Vol 5 No 2. 2021.
- Ayuning Aulia dan Mieke Savitri. *Health Consequences of Child Marriage in High Burden Countries: a Systematic Review*. *International Journal of Health Science and Technology*. Vol 1 No 1 . 2019.

- Callistasia Wijaya. Covid-19: 'Ratusan kasus pernikahan anak terjadi selama pandemi', orang tua 'menyesal sekali' dan berharap 'anak kembali sekolah'. diakses dari <https://www.bbc.com/indonesia/indonesia-53719619>. (03/02/2021).
- Global Initiative to End All Corporal Punishment of Children*,. *Convention on The Elimination of All Forms of Discrimination Against Women*. diakses dari <https://endcorporalpunishment.org/human-rights-law/cedaw/>. (19/01/2021).
- Humanium. *Child Marriage*. diakses dari <https://www.humanium.org/en/child-marriage/> (4/04/2021).
- Idris Chalik. Perkawinan Usia Anak Dapat Tingkatkan Angka Perceraian. 2020. diakses dari <http://bengkulu.bkkbn.go.id/?p=2601> (4/04/2021).
- Kementerian Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak Republik Indonesia, Pelanggaran Hak Anak, Perkawinan Anak Bukan Pilihan. 2020. diakses dari <https://www.kemenpppa.go.id/index.php/page/read/29/2685/pelanggaran-hak-anak-perkawinan-anak-bukan-pilihan> (4/04/2021).
- Morvarid Irani dan Robab Latifnejad Roudsari. *Reproductive and Sexual Health Consequences of Child Marriage: A Review of Literatur*. *Journal of Midwifery & Reproductive Health*. Vol 7 No 1. 2019.
- Sustainable Development Goals*. Tujuan 05. diakses dari <https://www.sdg2030indonesia.org/page/13-tujuan-lima>. (1/11/2020).
- Wawancara Bapak Muslich. Hakim Pengadilan Agama Kota Pasuruan Provinsi Jawa Timur. 14 Januari 2021.
- Wawancara Bapak Haitami. Hakim Pengadilan Agama Bondowoso Provinsi Jawa Timur. 21 Januari 2021.
- Wawancara Bapak Subroto. Hakim Pengadilan Agama Kota Purwodadi Provinsi Jawa Tengah. 27 Januari 2021.
- Putusan Mahkamah Agung Nomor 22/ PUU-XV/ 2017.
- UNICEF. *Child Marriage*. 2021. diakses dari <https://www.unicef.org/rosa/what-we-do/child-protection/child-marriage>.(4/04/2021).