

Kewajiban Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan bagi Penerima Hibah Wasiat Tanpa Peralihan Hak

Fadhilah Rahmi Tamy

Universitas Padjadjaran, Indonesia

✉ fadhilah23003@mail.unpad.ac.id*

Abstract

Government Regulation Number 35 of 2023 stipulates that the Land and Building Acquisition Duty (BPHTB) is payable from the date the will gift deed is made and signed, so that the recipient of the will gift (legatee) may be burdened with the obligation to pay tax on an object they may not necessarily receive. This research analyzes the legal provisions of BPHTB for legatees and the legal implications for heirs who have not paid it. The research method is normative juridical, using descriptive-analytical techniques on qualitative data. The research results show that the BPHTB that must be paid by the legatees for the object of the bequest is determined with a maximum rate of 5% according to the Regional Regulation and calculated based on the market value minus NPOPTKP. Also, legatees who haven't paid BPHTB before the land and buildings are officially transferred to them won't face any legal issues, because the Civil Code and a recent court decision state that they can't be forced to pay or face penalties yet. The bequest's implications only apply after the testator dies, as the obligation to pay BPHTB for legatees only arises after the object of land and buildings due to the legacy is truly transferred to them. Thus, legatees who haven't yet received rights to the legacy object can't be punished for not paying BPHTB.

Keywords: BPHTB, Bequest, Legatee, Will

Diterbitkan oleh

ISSN

Website

Ini adalah artikel akses terbuka di bawah lisensi CC BY SA

Fakultas Syariah Sekolah Tinggi Agama Islam (STAI) Al-Furqan Makassar

2622-5212

<https://ojs.staialfurqan.ac.id/jtm/>

<https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/>



PENDAHULUAN

Pewarisan sebagai bentuk pengalihan hak atas kekayaan seseorang setelah kematian telah lama diatur dalam berbagai sistem hukum, termasuk dalam hukum waris Indonesia. Indonesia mengakui 3 hukum waris yang yaitu hukum waris *civil law*, hukum waris Islam, dan hukum waris adat (Y. A. Prasetyo et al., 2021), hukum waris merupakan dasar hukum yang membentuk dinamika hubungan keluarga dan mengatur transfer aset setelah kematian antar generasi (keluarga) (Kizi, 2023). Dalam hukum waris, seseorang dapat membuat surat wasiat atau *testamen* untuk menentukan harta kekayaan mereka setelah mereka meninggal (Risdalina, 2018). Salah satu bentuk pewarisan yang sering digunakan dalam praktik adalah hibah wasiat (*legaat*), yakni bentuk pernyataan kehendak sepihak dari seseorang untuk memberikan sebagian atau seluruh hartanya kepada pihak tertentu setelah yang bersangkutan meninggal dunia. Penerima hibah wasiat, yang disebut legataris, baru dapat memperoleh hak atas objek yang diwasiatkan setelah pewaris meninggal dunia

dan tidak terdapat keberatan dari ahli waris sah. Oleh karena itu, selama pewaris masih hidup, hibah wasiat tidak menimbulkan akibat hukum berupa peralihan hak. Berdasarkan Pasal 931 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUH Perdata) bentuk wasiat dibagi menjadi tiga yaitu wasiat olografis atau ditulis sendiri, wasiat umum, dan wasiat tertutup atau rahasia. Terdapat dua jenis wasiat yang membuat seseorang menjadi ahli waris yakni wasiat pengangkatan (*erfstelling*) dan hibah (*legaat*) (Saribu, 2023).

Testament pertama kali muncul dalam hukum Romawi, istilah *testament* berasal dari kata Latin "*testamentum*" yang dapat diterjemahkan sebagai "wasiat, surat wasiat" (Počuča, 2019). Semua wasiat terbuka (*openbaar testament*), tertulis (*olographis testament*), dan tertutup atau rahasia harus diberitahukan kepada Seksi Daftar Pusat Wasiat, jika akta wasiat (*testament acte*) tidak diberitahukan, maka wasiat itu tidak akan berlaku mengikat (Yurahman et al., 2023). Surat wasiat berfungsi sebagai instrumen penting dalam mencegah konflik di antara ahli waris, memungkinkan pemenuhan keinginan terakhir almarhum (Mahatulus, 2022). Hingga saat ini terdapat pluralisme hukum, dan unifikasi hukum warisan belum terwujud di Indonesia (Pandiangan, 2020).

Dalam praktiknya, *legaat* dapat melibatkan objek berupa hak atas tanah dan bangunan yang pelaksanaannya tunduk pada ketentuan hukum agraria serta perpajakan. Dalam hal ini, *legaat* dipakai sebagai mekanisme untuk mengalihkan hak kepemilikan atas tanah kepada penerima hibah wasiat (Polontalo et al., 2023), praktik ini berupa penunjukan orang-orang tertentu sebagai penerima manfaat atas perolehannya (Azhar, 2019). Konsep *legaat* sama persis dengan konsep amanah (kepercayaan) pada hibah *amanah* atau hibah *takaful* dalam perspektif syariah (Tang, 2023). Salah satu kewajiban yang muncul adalah Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB), yang berdasarkan ketentuan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000, dikenakan atas setiap perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan. Namun, terdapat ketidaksesuaian antara saat lahirnya kewajiban membayar BPHTB dengan saat penerima hibah wasiat (*legataris*) benar-benar memperoleh hak atas objek hibah wasiat. Persoalannya kemudian muncul ketika kewajiban membayar BPHTB dibebankan kepada *legataris* pada saat akta hibah wasiat ditandatangani di hadapan Notaris, meskipun belum terjadi peralihan hak secara nyata. Hal ini memunculkan problematika hukum mengenai kejelasan saat terutang dan keadilan dalam pemungutan BPHTB terhadap hibah wasiat.

BPHTB adalah pajak yang dikenakan atas setiap perpindahan hak atas tanah dan bangunan yang dimiliki oleh individu atau badan hukum (Azhari et al., 2024), karena Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 maka Pemerintah Daerah dapat mengelola dan memungut BPHTB di wilayah administrasi mereka sendiri, membuat pajak ini menjadi salah satu sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang paling penting bagi mereka yang mana salah satu bagian dari pelaksanaan otonomi daerah adalah pengelolaan pajak ini (Putri, 2024), tujuan otonomi daerah adalah untuk memberikan pemerintah daerah lebih banyak kebebasan untuk mengatur urusan pemerintahan yang tidak ditangani oleh pemerintah pusat (Salim, 2024). Pajak atas transfer aset telah ada sepanjang sejarah, yang berasal dari Mesir kuno (Gravelle, 2024), BPHTB hibah wasiat merupakan pajak yang timbul karena pewarisan, menurut

Waldenström bahwa pajak warisan didukung sebagai alat yang efektif untuk mendukung mobilitas sosial dan kesetaraan kesempatan (Schratzenstaller, 2025).

Pajak adalah kontribusi wajib yang dibayarkan oleh individu atau badan yang bersifat memaksa kepada negara berdasarkan undang-undang, tanpa menerima timbal balik secara langsung, dan digunakan untuk keperluan negara dengan tujuan meningkatkan kesejahteraan rakyat (Hendrayanti & Sari, 2023).

Pengalihan hak atas tanah melalui pemberian dengan wasiat diatur dalam Pasal 26 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1960 tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria (UUPA), yang menyebutkan bahwa perbuatan hukum seperti jual beli, tukar-menukar, hibah, wasiat, pemberian menurut hukum adat, serta tindakan lainnya yang bertujuan memindahkan hak milik dan pengawasannya akan diatur lebih lanjut melalui Peraturan Pemerintah (Undang-Undang, 1960). Ketentuan ini sejalan dengan Pasal 112 Peraturan Menteri Agraria Nomor 3 Tahun 1997, yang menyatakan bahwa peralihan hak atas tanah dapat dilakukan berdasarkan hibah wasiat (Susanti et al., 2023).

Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023 mengatur bahwa BPHTB terutang sejak akta hibah wasiat dibuat dan ditandatangani. Hal ini menimbulkan pertanyaan hukum, mengingat pada saat akta dibuat belum terjadi peralihan hak dan *legataris* belum memiliki kendali atau kepastian atas objek yang dihibahkan, dengan kata lain, ada kewajiban perpajakan yang dibebankan sebelum perolehan hak secara nyata terjadi.

Situasi ini menimbulkan perdebatan mengenai keadilan dan kepastian hukum dalam penerapan BPHTB terhadap hibah wasiat. *Legataris* dapat terbebani kewajiban membayar pajak atas objek yang belum tentu akan diterimanya, karena hibah wasiat masih dapat dicabut oleh pewaris, atau gagal dilaksanakan karena berbagai alasan hukum lainnya. Oleh karena itu, penting untuk menelaah lebih lanjut dasar hukum, doktrin, dan praktik pelaksanaan BPHTB dalam konteks hibah wasiat.

Berdasarkan permasalahan di atas, perlu dilakukan kajian hukum secara mendalam mengenai kewajiban BPHTB dalam konteks hibah wasiat, terutama apabila perolehan hak atas tanah dan bangunan belum secara aktual terjadi. Kajian ini penting untuk memastikan bahwa penerapan pajak tidak hanya sah secara normatif, tetapi juga adil dan proporsional sesuai dengan karakteristik hibah wasiat sebagai perbuatan hukum yang bersifat prospektif, sehingga perlunya analisis terhadap bagaimana ketentuan hukum mengenai kewajiban bea perolehan hak atas tanah dan bangunan bagi penerima hibah wasiat?; dan bagaimana implikasi hukum bagi penerima hibah wasiat yang belum membayar bea perolehan hak atas tanah dan bangunan sebelum peralihan hak terjadi?.

METODE

Penelitian ini menggunakan yuridis normatif dengan menggunakan teknik deskriptif analitis (Marzuki, 2014), untuk menganalisis kewajiban bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (BPHTB) bagi penerima hibah wasiat tanpa peralihan hak. Data kualitatif diperoleh dari bahan referensi sekunder berupa buku, artikel jurnal,

peraturan perundang-undangan, dan dokumen hukum lainnya yang berhubungan dengan BPHTB dan hibah wasiat. Analisis dilakukan dengan cara menelaah keterkaitan antaraturan hukum mengenai BPHTB hibah wasiat. Melalui pendekatan ini diharapkan dapat memberikan hasil penelitian yang dapat menjelaskan secara komprehensif mengenai topik dalam penelitian ini.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Ketentuan Hukum Mengenai Kewajiban Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan bagi Penerima Hibah Wasiat

Bea Perolehan Hak atas Tanah dan atau Bangunan (BPHTB) adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan. Subjek pajak BPHTB adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh hak tersebut, atau pihak yang menerima pengalihan hak tersebut, baik badan maupun orang pribadi, dan wajib pajak yang dikenakan kewajiban membayar pajak. Objek pajak BPHTB adalah perolehan hak atas tanah dan atau bangunan (S. B. Prasetyo & Naskah, 2022).

Konsep hukum pajak telah membagi dua yurisdiksi kewenangan pemerintah untuk mengumpulkan pajak sesuai dengan jenis dan penunjukan sebagaimana diatur dalam ketentuan hukum yaitu pajak pusat dan pajak daerah (Wicaksono et al., 2022). Secara otonom, pemerintah daerah juga memiliki hak untuk memungut pajak dan retribusi yang secara hukum diizinkan kepada mereka termasuk mengenai BPHTB (Faradila et al., 2022).

Pemberian hibah wasiat tidak dapat dilakukan bersama-sama oleh pembuat wasiat karena hibah wasiat adalah tindakan hukum sepihak yang dilakukan oleh satu orang. Wasiat pada dasarnya dibuat oleh seseorang, dan apabila pemberi wasiat meninggal dunia, maka isi dari wasiat tersebut dapat dilaksanakan termasuk hibah wasiat yang akan diperoleh oleh penerima hibah wasiat (*legataris*). Hibah adalah konsep tentang kegiatan *non-profit* di mana pemberi hibah dapat mengubah hak yang dihasilkan dari hibah secara cuma-cuma tanpa mengharapkan imbalan apa pun dari pihak yang menerima hibah.

Salah satu syarat utama untuk barang yang dapat dihibahwasiatkan adalah bahwa barang itu harus dimiliki oleh pewaris. Menurut Pasal 966 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUH Perdata), hibah wasiat barang orang lain adalah batal. Namun, pewaris tidak perlu memiliki barang yang dihibahwasiatkan saat ia membuat wasiat, asalkan dia memilikinya saat dia meninggal dunia (Lazuardi, 2024).

Surat wasiat (*testamen*), adalah akta yang berisi pernyataan seseorang tentang apa yang dia inginkan setelah meninggal dunia dan dapat dicabut kembali olehnya (Ashadi et al., 2023). Surat wasiat olografis dan terbuka termuat dalam suatu akta otentik yang dibuat oleh Notaris dan didaftarkan ke Daftar Pusat Wasiat Direktorat Jenderal Administrasi Hukum Umum (AHU) Kementerian Hukum, begitu pun surat wasiat tertutup Notaris harus membuat akta superskripsinya (pengalamatan surat wasiat), isi dari surat wasiat merupakan kehendak dari pemberi wasiat yang dapat berupa pengangkatan ahli waris, pemberian hibah wasiat, dan/atau penunjukan pelaksana wasiat. Berdasarkan Pasal 875 KUH Perdata bahwa testament bermakna

sebagai akta yang memuat kehendak seseorang yang akan terjadi setelah meninggal dunia yang mana dapat dicabut kembali.

Berdasarkan Pasal 1 angka (1) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 Tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 Tentang Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (PUUBPHTB), bahwa BPHTB adalah pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan atau bangunan (Undang-Undang, 2000). Pajak ini disebabkan oleh suatu perbuatan hukum atau peristiwa hukum yang menimbulkan berpindahnya hak atas tanah, sehingga penerima hak atas tanah (pemilik baru atas tanah) memiliki kewajiban untuk membayar BPHTB. Hak atas tanah dan bangunan merupakan objek dari BPHTB, hal ini sebagaimana termaktub dalam Pasal 2 ayat (1) PUUBPHTB *juncto* Pasal 44 ayat (1) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (UUHKPPPD) (Undang-Undang, 2022).

Perolehan hak atas tanah dan bangunan yang menjadi objek BPHTB dapat diakibatkan oleh hibah wasiat, hal ini sebagaimana termaktub dalam Pasal 2 ayat (2) huruf a angka (4) PUUBPHTB *juncto* Pasal 44 ayat (2) huruf a angka (4) UUHKPPPD. Sehingga berdasarkan pasal tersebut, bahwa hibah wasiat dapat mengakibatkan kewajiban yang melekat terhadap penerima hibah wasiat atas objek tanah dan bangunan yang diperoleh dari pemberi hibah wasiat (pewaris).

Objek tanah dan bangunan yaitu hak-hak atas tanah yang diakui oleh sistem hukum agraria (pertanahan) nasional, yang meliputi hak milik, hak guna bangunan, hak guna usaha, hak pakai, hak milik atas satuan rumah susun, dan hak pengelolaan. Hak-hak atas tanah tersebut menjadi objek wajib pajak BPHTB bagi penerima hak atas tanah dan bangunan. Hal tersebut dipertegas juga dalam Pasal 2 ayat (3) PUUBPHTB *juncto* Pasal 44 ayat (3) UUHKPPPD yang menyebutkan bahwa peralihan atas objek-objek tersebut akan menimbulkan wajib pajak BPHTB bagi penerima hak atas tanah dan bangunan. Namun terdapat beberapa pengecualian yang menyebabkan perpindahan atau perolehan hak atas tanah dan bangunan tersebut tidak melekat kewajiban BPHTB bagi penerimanya sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (3) PUUBPHTB *juncto* Pasal 44 ayat (3) UUHKPPPD, yaitu:

1. untuk barang milik negara atau barang milik daerah, seperti kantor pemerintah, pemerintahan daerah, penyelenggara negara, dan lembaga negara lainnya;
2. untuk penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan untuk kepentingan umum oleh negara;
3. untuk badan atau perwakilan lembaga internasional melakukan kegiatan lain di luar fungsi dan tugas mereka dengan syarat tidak menjalankan usaha atau perwakilan lembaga tersebut yang diatur dengan Peraturan Menteri;
4. untuk perwakilan diplomatik dan konsulat berdasarkan prinsip perlakuan timbal balik;

5. untuk orang pribadi atau badan karena konversi hak atau karena perbuatan hukum lain yang tidak mengubah nama;
6. untuk orang pribadi atau badan karena wakaf;
7. oleh orang pribadi atau badan yang digunakan untuk kepentingan ibadah; dan
8. untuk masyarakat berpenghasilan rendah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pemungutan BPHTB baru hanya dapat dilakukan jika Pemerintah Daerah yang bersangkutan telah mengeluarkan Peraturan Daerah yang mengatur pemungutan BPHTB (Made et al., 2013). Setiap pemerintah daerah memiliki kewenangan untuk mengatur tarif BPHTB yang ditetapkan dalam Peraturan Daerah (Perda), berdasarkan Pasal 47 UUKPPD tarif maksimal BPHTB yang ditetapkan oleh Peraturan Daerah (Perda) yaitu sebesar 5% (lima persen). Perda setempat di mana letak objek tanah dan bangunan hibah wasiat juga akan menjadi landasan untuk pengaturan nilai perolehan objek pajak tidak kena pajak (NPOPTKP) yang mana setiap daerah memiliki nilai NPOPTKP yang berbeda, hal ini akan menjadi dasar penghitungan dari nilai BPHTB terutang penerima hak atas tanah dan bangunan akibat hibah wasiat. Nilai perolehan objek pajak (NPOP) dapat lebih besar atau lebih kecil dari nilai jual objek pajak (NJOP), nilai NPOP dipengaruhi oleh banyak faktor, seperti pertumbuhan cepat di suatu wilayah dalam waktu singkat yang menyebabkan harga tanah meningkat dengan cepat, maka di wilayah seperti itu nilai NPOP dapat jauh lebih besar daripada NJOP (Yulanda et al., 2024).

Nilai perolehan objek pajak tidak kena pajak regional paling rendah adalah Rp 300.000.000,- (tiga ratus juta rupiah) untuk hak karena waris atau hibah wasiat yang diterima orang yang masih dalam hubungan keluarga sedarah satu derajat ke atas atau satu derajat ke bawah dengan pemberi hibah wasiat, termasuk pasangan, hal ini sebagaimana diatur dalam Pasal 46 ayat (6) UUKPPD. Sedangkan NPOP untuk hibah wasiat sebagaimana diatur dalam Pasal 46 ayat (2) UUKPPD yaitu berdasarkan nilai pasar. Subjek pembuat wasiat yaitu dianggap cakap setelah berusia 18 tahun serta memiliki akal budi yang sehat, hal ini sebagaimana diatur dalam Pasal 897 dan 895 KUH Perdata.

Berdasarkan Pasal 48 ayat (1) UUKPPD yang menjadi besaran pokok perhitungan BPHTB terutang bagi wajib pajak yaitu dihitung dengan cara dengan mengalikan NPOP BPHTB dengan tarif BPHTB yang telah ditetapkan dalam Perda (maksimal lima persen) setelah dikurangi NPOPTKP yang telah ditetapkan oleh Perda. Pajak terutang BPHTB akibat hibah wasiat menjadi beban dan tanggung jawab wajib pajak yaitu subjek hukum perseorangan atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan bangunan, hal ini sebagaimana ditegaskan dalam Pasal 45 UUKPPD.

Saat terutangnya BPHTB berdasarkan Pasal 49 huruf b UUKPPD untuk hibah wasiat yaitu saat hibah wasiat didaftarkan, hal ini selaras juga dengan ketentuan dalam Pasal 18 Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023 Tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah dan retribusi Daerah (PP Pajak dan Retribusi Daerah) bahwa

pada saat akta hibah wasiat dibuat dan ditandatangani maka saat itu juga menjadi saat terutangnya BPHTB (Peraturan Pemerintah, 2023), pada dasarnya hibah wasiat merupakan tindakan hukum sepihak oleh pemberi hibah wasiat yang dibuat dalam akta (surat) wasiat di hadapan Notaris (secara Notariil) serta didaftarkan dalam Daftar Pusat Wasiat di Kementerian Hukum, maka berdasarkan kedua pasal tersebut penerima hibah wasiat sudah memiliki kewajiban sebagai wajib pajak BPHTB saat wasiat didaftarkan, hal ini bertentangan dengan esensi dari hibah wasiat itu sendiri yang mana wasiat dibuat oleh pewaris (pemberi hibah wasiat) saat masih hidup secara pribadi dan akan terjadi perpindahan hak kepada penerima hibah wasiat saat pewaris sudah meninggal dunia, berdasarkan esensi tersebut maka seharusnya pajak terutang BPHTB bagi penerima hibah wasiat yaitu saat terjadi perpindahan objek hibah wasiat.

Dalam Pasal 1 angka (2) PUUBPHTB menyatakan bahwa perolehan hak atas tanah dan atau bangunan adalah tindakan atau peristiwa hukum yang menyebabkan seseorang atau badan memperoleh hak tersebut. Hal tersebut dapat dimaknai sesuai esensi dari *legaat* bahwa *legataris* atau penerima hibah baru dapat memperoleh objek hibah wasiat pada saat pewaris meninggal dunia, sehingga segala kewajiban yang melekat akibat peralihan objek hibah wasiat yaitu pada saat objek tersebut beralih kepada subjek penerima hibah wasiat.

Pewarisan adalah pengalihan kewajiban dan hak dari orang yang telah meninggal kepada ahli warisnya (Yusmita, 2023), maka begitupun terhadap *legaat* setelah objek *legaat* akan dan sudah diperoleh *legataris* maka akan melekat hak dan kewajiban, yaitu hak untuk memperoleh objek *legaat* dan kewajiban untuk membayar BPHTB serta mengurus segala administratif yang diperlukan guna peralihan objek tersebut.

Penting untuk diingat bahwa hukum yang berlaku di Indonesia belum mencapai penyatuan hukum dalam hal waris (Tania et al., 2019). Jika berdasarkan asas *lex specialis derogat legi generali* bahwa peraturan yang lebih khusus mengesampingkan peraturan yang lebih umum, maka PUUBPHTB, UUKPPPD, dan KUH Perdata berada pada hierarki yang setara sebagai undang-undang yang mana masing-masing dari materi muatan yang diatur salah satunya mengenai akibat dari hibah wasiat, maka UUKPPPD merupakan peraturan yang lebih umum karena tidak mengatur mengenai hibah wasiat (*legaat*) dan BPHTB secara khusus melainkan peraturan yang mengatur secara lebih umum mengenai hubungan keuangan pusat dan daerah yang mana di dalamnya terdapat pajak BPHTB untuk perolehan objek hibah wasiat, sedangkan PUUBPHTB mengatur secara khusus mengenai BPHTB, dan Buku II Pasal 875 dan 895-1004 KUH Perdata mengatur mengenai ketentuan wasiat beserta *legaat*, sehingga ketika pemberi wasiat (pewaris) meninggal dunia, *legaat* baru dapat dilakukan, dengan demikian, wasiat menjadi terbuka untuk dibaca dan diketahui siapa yang menerima hak dari pemberi wasiat, sehingga ahli waris utama pemberi wasiat tidak dapat menggugat hak yang sah (*legitime portie*). *Legitime portie* merupakan hak yang diatur dalam Pasal 913-927 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUH Perdata) untuk menuntut pemotongan (*inkorting*) atas bagian mutlak dari harta peninggalan pewaris oleh ahli waris garis lurus ke bawah maupun ke atas (Herlien Budiono, 2024). Secara esensial akibat hukum dari wasiat yaitu ketika

pewaris meninggal dunia, maka dapat ditafsirkan bahwa segala kewajiban termasuk BPHTB yang timbul akibat hibah wasiat yaitu saat pewaris atau pemberi hibah wasiat sudah meninggal dunia.

Implikasi Hukum bagi Penerima Hibah Wasiat yang Belum Membayar Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan Sebelum Peralihan Hak Terjadi

Hibah wasiat atau bisa disebut juga "*legaat*" berisi muatan kehendak pemberi hibah wasiat atas barang-barang baik bersifat bergerak maupun tidak bergerak yang akan diberikan kepada penerima hibah wasiat (*legataris*) baik seluruhnya maupun sebagian dari harta peninggalan yang mana hal ini diatur juga dalam ketentuan Pasal 584 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUH Perdata), sehingga setelah pemberi hibah wasiat meninggal dunia maka *legataris* memiliki hak untuk menerima aktiva atas barang-barang yang dihibahwasiatkan, maka *legataris* tidak memiliki kewajiban untuk mengurus atau melunasi utang-utang pewaris (Herlien Budiono, 2024). Salah satu kewajiban *legataris* yaitu pembayaran pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) dengan besaran sesuai dengan ketentuan peraturan daerah (Perda) di mana letak objek yang dihibahwasiatkan.

Kepemilikan hak atas seseorang dibuktikan dengan kepemilikan sertifikat tanah yang dapat dialihkan kepada orang lain, dengan adanya kewajiban BPHTB (Pangerang et al., 2024). Berdasarkan Pasal 3 ayat (4) huruf a Peraturan Pemerintah Nomor 35 Tahun 2023 Tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PP Pajak dan Retribusi Daerah) bahwa BPHTB merupakan jenis pajak yang dipungut berdasarkan penghitungan sendiri oleh wajib pajak. Dalam Pasal 59 ayat (6) huruf a PP Pajak dan Retribusi Daerah bahwa Kepala Daerah menetapkan waktu paling lama 10 (sepuluh) hari kerja setelah berakhirnya masa pajak untuk pembayaran atau penyetoran pajak terutang untuk jenis pajak yang dipungut berdasarkan penghitungan sendiri oleh wajib pajak. Dalam Pasal 18 PP Pajak dan Retribusi Daerah bahwa pada saat akta hibah wasiat dibuat dan ditandatangani maka saat itu juga menjadi saat terutangnya BPHTB, jika mengacu pada ketentuan ini maka saat pemberi hibah wasiat membuat dan menandatangani akta wasiat di hadapan Notaris maka sudah ada kewajiban pembayaran BPHTB yang harus ditanggung oleh *legataris*, namun yang perlu digarisbawahi bahwasannya secara teoritis hibah wasiat merupakan tindakan hukum sepihak oleh pemberi hibah wasiat, sehingga saat penandatanganan akta wasiat tidak ada kewajiban pemberian hibah wasiat tersebut diketahui oleh *legataris*, sehingga ketentuan tersebut menjadi cacat formil karena pada dasarnya peralihan hak atas tanah dan bangunan akibat hibah wasiat berbeda dengan peralihan akibat jual beli karena saat ditandatangani akta jual beli tanah beserta bangunan maka segala kewajiban penjual dan pembeli harus sudah terpenuhi, termasuk pembayaran, pajak penghasilan (Pph) dan BPHTB (kontan dan konkrit) sebelum penandatanganan akta di Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT), sedangkan peralihan akibat hibah wasiat dapat diartikan bahwa segala kewajiban termasuk BPHTB yang harus ditanggung oleh *legataris* baru dapat terjadi setelah pemberi hibah wasiat meninggal dunia dan tidak ada tuntutan *legitime portie* (LP) dari ahli waris.

Mengenai wasiat, seseorang tidak boleh memberikan seluruh hartanya kepada orang lain kecuali sesuai dengan aturan yang berlaku, karena ahli waris masih memiliki hak untuk menerima harta tersebut (Ahmad Siddiq Ridha, 2021). Dalam kasus tertentu, jika hibah melanggar LP anak sebagai ahli warisnya, maka *inkorting*

(pemotongan) dilakukan untuk memenuhi LP ahli waris (Damayanti Eva, 2022), bagian ini dilindungi undang-undang (Nugraheni, 2019). Karenanya sebagai akta otentik yang dibuat oleh notaris, wasiat yang memiliki isi hibah wasiat tidak selalu dapat menjamin kehendak terakhir pewaris tentang harta bendanya (Lona, 2023).

Implikasi dalam hal *legataris* sebagai wajib pajak tidak menyetor atau membayar BPHTB akibat hibah wasiat sesuai dengan batas waktu yang telah ditentukan oleh Kepala Daerah, maka wajib pajak dikenakan sanksi administratif sebesar 1% (satu persen) per bulan dari pajak terutang yang tidak dibayar atau disetor. Sanksi ini berlaku untuk jangka waktu tidak lebih dari 24 (dua puluh empat) bulan, termasuk bagian bulan yang dihitung penuh sebesar 1 (satu) bulan, dan ditagih dengan surat tagihan pajak daerah (STPD), hal ini sebagaimana termaktub dalam Pasal 59 ayat (7) PP Pajak dan Retribusi Daerah.

Jika *legataris* harus menanggung BPHTB termasuk sanksi administratif jika tidak membayar BPHTB sebelum beralih hak atas tanah dan bangunan akibat *legaat* maka hal ini tidak bisa dibenarkan karena tidak adanya unsur keadilan bagi *legataris*, karena pada dasarnya akta wasiat dapat dicabut kembali selama pembuat wasiat masih hidup, sehingga karena adanya ketidakjelasan hukum di dalam PP Pajak dan Retribusi Daerah terhadap hak dan kewajiban BPHTB bagi *legataris* yang belum memperoleh hak atas tanah dan bangunan akibat *legaat* maka perlu ditemukan hukumnya pada peraturan perundang-undangan yang lebih spesifik mengatur hibah wasiat atau *legaat*.

Sebelum beralihnya hak atas objek hibah wasiat kepada *legataris*, surat wasiat dapat batal, atau gugur yang menyebabkan tidak dapat dilaksanakannya hibah wasiat atau *legaat*. Berdasarkan ketentuan Pasal 953 KUH Perdata bahwa surat wasiat dapat batal karena tidak terpenuhinya syarat-syarat formil dan prosedur yang telah ditentukan oleh undang-undang sehingga menyebabkan seluruh isi muatan wasiat tidak dapat dilaksanakan, selain itu wasiat dapat gugur atau tidak dapat dilaksanakan yang mana hal ini berarti Sebagian yang diwasiatkan tidak dapat dilaksanakan semisal objek *legaat* sudah dijual, musnah, atau dialihkan oleh pemberi hibah wasiat ketika masih hidup, hibah wasiat atau *legaat* menjadi tidak berlaku apabila barang yang dihibahkan musnah setelah meninggalnya pemberi hibah (Pasal 999 KUH Perdata), atau apabila *legataris* menolak hibah, tidak cakap menurut hukum untuk menerimanya (Pasal 1001 KUH Perdata), dinyatakan tidak patut mewaris (Pasal 838 KUH Perdata), maupun jika *legataris* meninggal dunia sebelum pewaris (Pasal 899 KUH Perdata) (Herlien Budiono, 2024), pada dasarnya saat *legataris* sudah meninggal dunia sebelum pemberi hibah wasiat maka *legaat* tidak bisa diwariskan kepada ahli warisnya termasuk hak dan kewajiban akibat *legaat*. Dalam konteks pertanahan, hak atas tanah dapat musnah karena objek dilepas untuk kepentingan umum, dicabut berdasarkan undang-undang atau tanahnya musnah (Asyidqi et al., 2025), sehingga hal tersebut dapat menjadi penyebab objek *legaat* musnah sebelum diterima oleh *legataris*.

Berdasarkan uraian tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa objek *legaat*

tidak berada di bawah kekuasaan *legataris* namun masih berada di bawah kekuasaan pemberi hibah wasiat selama ia masih hidup, sehingga adanya kewajiban BPHTB untuk *legataris* atas *legaat* pada saat akta wasiat dibuat dan ditandatangani di hadapan Notaris jelas tidak memenuhi unsur keadilan bagi *legataris* karena kewajiban BPHTB sebagaimana diatur dalam Pasal 1 angka (1) Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 dapat diartikan bahwa BPHTB melekat terhadap perolehan hak atas tanah dan bangunan, terhadap *legaat* maka kewajiban yang melekat termasuk BPHTB baru bisa dilaksanakan setelah objek *legaat* diperoleh dan dikuasai oleh *legataris*.

Konsep *legaat* memiliki kesamaan dengan konsep “hadiah” dalam *Civil Code of Quebec*, yaitu kontrak di mana seseorang (pemberi), mentransfer kepemilikan properti dengan cuma-cuma kepada orang lain (penerima); pemisahan hak kepemilikan, atau hak lain yang dimiliki oleh seseorang, juga dapat ditransfer melalui hadiah (Serafin, 2021). Terdapat perbedaan antara konsep hadiah dalam *legaat* dan konsep jual-beli tanah, yaitu dalam hal peralihan objeknya, umumnya jual-beli beralih ketika terjadi pelunasan atau sudah ada pembayaran yang disepakati saat penandatanganan akta jual-beli sehingga berlaku aturan bahwasannya BPHTB dan pajak lainnya harus sudah dibayarkan, sedangkan *legaat* tidak dapat langsung beralih kepemilikan objeknya kepada *legataris* saat atau setelah penandatanganan akta wasiat, bahkan belum tentu beralih sehingga tidak tepat membebankan BPHTB kepada *legataris* pada saat ditandatanganinya akta wasiat.

Secara praktis, sebagian besar Notaris melakukan pembayaran BPHTB ketika akta hibah wasiat dibuat, sesuai dengan aturan Perda. Namun, ada perbedaan di antara Notaris dalam hal kapan pembayaran dilakukan. Pembayaran awal lebih aman secara administratif dan menghindari masalah hukum atau denda di kemudian hari. Namun, beberapa Notaris memilih untuk menunda pembayaran hingga perolehan hak secara sah terjadi, yaitu setelah pemberi hibah meninggal dunia. Beberapa Notaris yang memilih pembayaran akhir berpendapat bahwa menunda pembayaran lebih sesuai dengan prinsip perpajakan yang adil karena *legataris* belum menerima hak penuh atas tanah atau bangunan hingga pemberi hibah wasiat meninggal dunia (Paerunan et al., 2024).

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 34 Tahun 1997 bahwa Pejabat Pembuat Akta Tanah (PPAT) wajib dalam setiap bulannya melaporkan perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan yang diperoleh oleh para pihak yang menghadap di mana BPHTB menjadi kewajiban yang harus dilunasi wajib pajak (yang memperoleh peralihan) sebelum adanya perolehan tersebut, PPAT hanya akan menandatangani akta peralihan hak tersebut setelah wajib pajak menyerahkan bukti pembayaran (Fahrizal, 2022). Berdasarkan hal tersebut maka dapat diartikan bahwa BPHTB baru melekat setelah akan diperolehnya hak atas tanah dan/atau bangunan, sedangkan objek *legaat* belum tentu akan diperoleh oleh *legataris* walaupun pemberi hibah wasiat telah meninggal dunia, karena hibah wasiat pada dasarnya bisa batal dan/atau gugur.

Berdasarkan uraian di atas, kewajiban pembayaran BPHTB bagi *legataris*

sebagaimana dimaksud dalam PP Pajak dan Retribusi Daerah yang harus dibayar saat akta wasiat dibuat dan ditandatangani di hadapan Notaris oleh pewaris, maka jika *legataris* tidak membayar BPHTB saat penandatanganan akta tersebut atau baru akan membayar BPHTB setelah perolehan hak atas tanah dan bangunan akibat *legaat* telah diperolehnya, hal tersebut tidak memiliki implikasi yang mewajibkan adanya bunga pajak BPHTB akibat keterlambatan pembayaran sebagaimana dimaksud dalam Pasal 59 ayat (7) PP Pajak dan Retribusi Daerah dan tidak akan menyebabkan hapus atau gugurnya objek *legaat* sehingga *legataris* masih memiliki hak untuk memperoleh objek *legaat* setelah pemberi hibah wasiat meninggal dunia dan tidak ada tuntutan *legitime portie* dari ahli waris pemberi hibah wasiat.

Warisan individu secara luas telah didefinisikan sebagai apa yang ditinggalkan setelah kematian (Neller et al., 2023). Doktrin mengatakan bahwa surat wasiat dalam arti formil harus memenuhi persyaratan undang-undang, tetapi dalam arti materiil, surat wasiat adalah pernyataan kehendak pembuat wasiat yang baru, dan berlaku setelah pembuat wasiat meninggal dunia, selama pembuat wasiat masih hidup, pembuat wasiat memiliki hak untuk menarik kembali surat wasiat tersebut (Herlien Budiono, 2024).

Kewajiban BPHTB baru akan melekat kepada *legataris* setelah diperolehnya objek tanah dan bangunan akibat *legaat*. Dalam Ikhtisar Putusan Perkara Nomor 117/PUU-XXI/2023 bahwa berdasarkan hukum waris, hukum kebendaan dalam KUH Perdata, dan peraturan teknis terkait, pembuktian ahli waris untuk semua jenis warisan pada dasarnya tunduk pada peraturan tersebut (IKHTISAR PUTUSAN PERKARA NOMOR 117/PUU-XXI/2023, 2023). Sehingga berdasarkan hal tersebut dapat dimaknai bahwa bagi *legataris* yang tidak membayar BPHTB saat penandatanganan akta wasiat di hadapan Notaris tidak dapat dikenai sanksi administratif karena peraturan yang lebih khusus mengatur mengenai pewarisan termasuk *legaat* yaitu KUH Perdata menyatakan bahwa hibah wasiat baru dapat beralih kepada *legataris* ketika pemberi hibah wasiat meninggal dunia, sehingga segala kewajiban dan sanksi akibat implikasi *legaat* objek hak atas tanah dan bangunan yang belum berpindah haknya maka tidak melekat kepada *legataris*. Selain itu *legaat* pada esensinya merupakan tindakan sepihak oleh pemberi hibah wasiat sehingga *legataris* tidak perlu untuk menghadap dan mengetahui saat pembuatan wasiat oleh pewaris/pemberi hibah wasiat. Namun apabila kewajiban BPHTB sudah melekat kepada *legataris* karena objek tanah dan bangunan akibat *legaat* sudah beralih kepadanya maka kelalaian atau tidak dibayarnya BPHTB akan berimplikasi terhadap sanksi administratif yang harus ditanggung oleh *legataris* yaitu berupa bunga sebesar 1% (satu persen) per bulan dari pajak terutang yang tidak dibayar atau disetor, sebagaimana dimaksud dalam Pasal 59 ayat (7) PP Pajak dan Retribusi Daerah.

Hasil dan Temuan Pokok Penelitian

Sistem hukum waris di Indonesia hingga saat ini masih bersifat majemuk dan

belum mengalami penyatuan secara nasional. Dalam konteks ini, berlaku asas *lex specialis derogat legi generali* di mana PUUBPHTB (Peraturan tentang BPHTB) dan ketentuan dalam KUH Perdata dianggap sebagai peraturan yang lebih khusus dibandingkan dengan UUKPPU (Undang-Undang Hubungan Keuangan Pusat dan Daerah), sebab UUKPPU hanya mengatur BPHTB secara umum. Kewajiban membayar BPHTB bagi legataris baru muncul setelah objek tanah dan bangunan akibat legaat benar-benar beralih kepadanya, yaitu setelah pewaris meninggal dunia dan tidak ada lagi tuntutan *legitimme portie*. Berdasarkan Putusan MK Nomor 117/PUU-XXI/2023, pembuktian ahli waris tunduk pada hukum waris, hukum kebendaan KUH Perdata, dan peraturan teknis terkait, sehingga *legataris* yang belum memperoleh hak atas objek *legaat* tidak dapat dikenai sanksi administratif meskipun belum membayar BPHTB, karena belum terjadi peralihan hak. Jika setelah hak berpindah, *legataris* lalai membayar BPHTB, maka ia dikenai sanksi administratif berupa bunga 1% per bulan dari pajak terutang sesuai Pasal 59 ayat (7) PP Pajak dan Retribusi Daerah. Temuan ini relevan bagi bidang kajian hukum waris, terutama mengenai hibah wasiat (*legaat*) serta pajak BPHTB yang timbul dari *legaat*.

Originalitas Penelitian

Untuk menjaga originalitas penelitian ini terdapat beberapa penelitian yang berkaitan dengan ruang lingkup dalam topik penelitian ini, antara lain:

1. PEMBAYARAN BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN PADA PEMBUATAN AKTA HIBAH WASIAT (Olivia Gloria Paerunan; Emilda Kuspaningrum; dan Setiyo Utomo, Pattimura Magister Law Review Vol. 4 No. 3, 2024). Membahas kewajiban dan kendala pelaksanaan BPHTB hibah wasiat. Perbedaannya dalam penelitian ini menyimpulkan perspektif Notaris dan PPAT dalam pembayaran BPHTB hibah wasiat, sedangkan penelitian saya (penulis) menyimpulkan agar tidak menimbulkan ketidakjelasan dalam pelaksanaan praktik BPHTB hibah wasiat maka seharusnya berpedoman terhadap beberapa penafsiran hukum. Faktornya terdapat perbedaan metode penelitian, yaitu pada penelitian ini menggunakan *socio-legal research*, sedangkan penelitian penulis menggunakan yuridis normatif;
2. KAJIAN HUKUM PENGENAAN BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN HIBAH WASIAT TANAH DAN BANGUNAN (Inas Amanta; Yefrizawati; Bastari; dan T Keizerina Devi Azwar, Jurnal Media Akademik Vol. 2 No. 1, 2024). Membahas surat terutang BPHTB atas tanah dan bangunan, dan ketentuan nilai NPOPTKP. Perbedaannya dalam analisis penelitian ini hanya menggunakan analisis terhadap perbandingan KUH Perdata dan UUKPPU, sedangkan analisis penelitian penulis terhadap perbandingan KUH Perdata, UUKPPU, PUUBPHTB, dan PP Pajak dan Retribusi Daerah;
3. KEPASTIAN HUKUM MENGENAI HIBAH WASIAT DITINJAU BERDASARKAN

UNDANG-UNDANG NOMOR 1 TAHUN 2022 TENTANG HUBUNGAN KEUANGAN ANTARA PEMERINTAH PUSAT DAN PEMERINTAH DAERAH (Ikhwan Ashadi; Putra Hutomo; dan Amelia Nur Widyanti, SENTRI: Jurnal Riset Ilmiah Vol. 2 No. 9, 2023). Membahas mengenai pelaksanaan hibah wasiat dalam praktek hukum di Indonesia terkait hukum perjanjian, dan kepastian hukum hibah wasiat ditinjau dari Undang-Undang No. 1 Tahun 2022 tentang Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah;

4. PERALIHAN HAK MILIK ATAS TANAH BERDASARKAN HIBAH WASIAT DENGAN PENERIMA WASIAT MENINGGAL DUNIA DI PROVINSI SUMATERA BARAT (Maria Susanti; Azmi Fendri; dan Yusniwati, Unes Law Review Vol. 6 No. 1, 2023). Membahas mengenai Akibat Hukum terhadap Akta Wasiat jika penerima wasiat meninggal dunia sebelum dilaksanakan peralihan hak atas tanah, dan proses peralihan hak milik atas tanah berdasarkan hibah wasiat dengan penerima wasiat telah meninggal dunia di Provinsi Sumatera Barat;
5. PERALIHAN HAK ATAS TANAH BERDASARKAN HIBAH WASIAT OLEH PELAKSANA WASIAT (I Gusti Ayu Putu Oka Cahyaning Mustika Sari; I Gusti Ngurah Wairocana; dan I Nyoman Suyatna, Acta Comitatus 1, 2018). Membahas mengenai pelaksanaan peralihan hak atas tanah berdasarkan hibah wasiat di Kabupaten Tabanan; dan kepastian hukum penerima hibah wasiat dalam peralihan hak atas tanah tanpa adanya pelaksana wasiat di Kabupaten Tabanan;
6. PERALIHAN HAK ATAS TANAH BERDASARKAN HIBAH WASIAT TANPA DIHADAPAN PEJABAT PEMBUAT AKTA TANAH (STUDI DI DESA SABABILAH KECAMATAN DUSUN SELATAN KALIMANTAN TENGAH). (Putri Rahma; Diyan Isnaeni; dan Faisol, Dinamika Vol. 28 No. 2, 2022). Membahas mengenai pelaksanaan peralihan hak atas tanah berdasarkan hibah wasiat tanpa dihadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah di Desa Sababilah Kecamatan Dusun Selatan Kalimantan Tengah; dan kepastian hukum penerima hibah wasiat dalam peralihan hak atas tanah tanpa dihadapan Pejabat Pembuat Akta Tanah di Desa Sababilah Kecamatan Dusun Selatan Kalimantan Tengah.

Unsur Kebaruan:

1. Penafsiran Waktu Timbulnya Kewajiban BPHTB: Biasanya, doktrin dan praktik administrasi pajak menyatakan bahwa kewajiban BPHTB timbul saat pembuatan akta atau pendaftaran perolehan hak. Kebaruan dalam penelitian ini adalah argumen bahwa secara prinsipil, berdasarkan hukum perdata (KUH Perdata) dan hukum pajak, kewajiban BPHTB seharusnya timbul pada saat kematian pewaris karena saat itulah hibah wasiat mulai berlaku, walaupun secara administratif belum terjadi peralihan hak. Ini pendekatan yang

menghubungkan hukum waris perdata dengan kewajiban pajak daerah, yang jarang diangkat secara eksplisit;

2. Penerapan Putusan Mahkamah Konstitusi No. 117/PUU-XXI/2023: peneliti mengaitkan langsung Putusan MK terbaru ke dalam analisis hibah wasiat dan BPHTB. Ini penting karena keputusan ini menguatkan prinsip bahwa hibah wasiat bersifat sepihak dan baru efektif setelah kematian pewaris. Tidak banyak karya sebelumnya yang memasukkan putusan tersebut ini dalam membahas BPHTB atas hibah wasiat. Ini memberikan dasar hukum yang lebih kuat untuk memaknai saat perolehan hak terjadi;
3. Konstruksi Implikasi Hukum terhadap Sanksi Administratif: Biasanya, pembahasan BPHTB hanya berhenti pada “kewajiban membayar.” Dalam penelitian ini, peneliti membangun argumentasi bahwa legataris tidak dapat langsung dibebankan sanksi administratif (misalnya bunga 1% per bulan) sebelum peralihan hak benar-benar terjadi. Ini memberikan perspektif dalam memahami perlindungan hukum terhadap legataris, terutama dalam konteks pajak daerah.

Implikasi penelitian ini yaitu untuk hal akademis diharapkan berdampak terhadap bidang ilmu hukum khususnya mengenai hukum waris, serta dapat dimanfaatkan dalam penelitian selanjutnya atau untuk praktik di lapangan.

KESIMPULAN

Kewajiban Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB) bagi penerima hibah wasiat timbul atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan yang diberikan melalui wasiat, dengan tarif maksimal 5% sesuai Peraturan Daerah dan dihitung berdasarkan nilai pasar dikurangi NPOPTKP. Meskipun regulasi menyebut BPHTB terutang saat hibah wasiat didaftarkan atau akta dibuat, secara esensial kewajiban pajak seharusnya muncul saat pewaris meninggal dunia dan hak beralih kepada penerima hibah wasiat, sesuai prinsip dalam KUH Perdata bahwa wasiat baru berlaku setelah pemberi hibah wasiat meninggal dunia. Implikasi hukum bagi penerima hibah wasiat (*legataris*) yang belum membayar BPHTB sebelum terjadinya peralihan hak atas tanah dan bangunan adalah bahwa kewajiban pembayaran BPHTB belum dapat dibebankan kepada legataris, karena secara hukum perolehan hak baru terjadi setelah pemberi hibah wasiat (pewaris) meninggal dunia. Berdasarkan prinsip dalam KUH Perdata dan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 117/PUU-XXI/2023, hibah wasiat merupakan pernyataan kehendak sepihak yang berlaku setelah pewaris meninggal dunia, sehingga sebelum peralihan hak terjadi, *legataris* tidak dapat dikenai sanksi administratif atas keterlambatan pembayaran BPHTB. Sanksi bunga 1% per bulan sebagaimana diatur dalam Pasal 59 ayat (7) PP Pajak dan Retribusi Daerah baru berlaku apabila objek hibah wasiat telah dikuasai oleh *legataris* dan BPHTB tidak dibayarkan setelah perolehan hak terjadi.

REFERENSI

- Ahmad Siddiq Ridha. (2021). Akibat Hukum Hibah Wasiat Tanah Yang Tidak Didaftarkan Menurut Kitab Undang-Undang Hukum Perdata Dan Hukum Islam. *Jurnal Signifikan Humaniora*, 2(4), 1–17. <http://repository.unisma.ac.id/handle/123456789/2688>
- Ashadi, I., Hutomo, P., & Widyanti, A. N. (2023). Kepastian Hukum Mengenai Hibah Wasiat Ditinjau Berdasarkan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintah Daerah. *SENTRI: Jurnal Riset Ilmiah*, 2(9), 3646–3654. <https://doi.org/10.55681/sentri.v2i9.1519>
- Asyidqi, A. T., Dwiyanto, S. A., & Amrullah, A. H. (2025). *Privatization Through Building Use Rights in The Tangerang Sea Fence Area According to Positive Law*. *Syar Hukum Jurnal Ilmu Hukum*, 22(2), 59–75. <https://doi.org/https://doi.org/10.29313/shjih.v22i2.14738>
- Azhar, A. (2019). *Implementation of Faraidh's Provisions In Hibah Wasiat (A Case In Banjar, South Kalimantan)*. *Al-'Adalah*, 16(2), 375–392. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.24042/adalah.v16i2.4578>
- Azhari, A., Risnain, M., & Sood, M. (2024). *Implementation of the Responsibilities of Land Deed Making Officials in Requesting Proof of BPHTB Payment and Reporting BPHTB Taxes to the Regional Revenue Agency (Central Lombok District Study)*. *International Journal of Social Science Research and Review*, 7(5), 154–160. <https://doi.org/https://doi.org/10.47814/ijssrr.v7i5.1958>
- Damayanti Eva, I. L. (2022). Akibat Hukum Hibah dari Orang Tua Kepada Anak Tanpa Proses Balik Nama. *Imanot: Jurnal Kemahasiswaan Hukum Dan Kenotariatan*, 2(01), 3. <https://journal.univpancasila.ac.id/index.php/imanot/article/view/4441>
- Fahrizal, D. D. (2022). *Implementation of Collection of Land and Building Rights Acquisition Duty (BPHTB) in Terms of Transfer of Land Rights in Trenggalek Regency*. *International Significance of Notary*, 3(1). <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.2020/ison.v4i2.24350>
- Faradila, I., Jauharoh, A., & Author, C. (2022). *Ratio Legis of the Deed of Sale and Purchase Agreement as an Object of Land and Building Acquisition Duty*. *International Journal of Humanities Education and Social Sciences*, 4(2), 1082–1094. <https://doi.org/https://doi.org/10.55227/ijhess.v4i2.1295>
- Gravelle, J. G. (2024). *The Estate and Gift Tax : An Overview The Estate and Gift Tax : An Overview*. *Congressional Research Service*. <https://www.congress.gov/crs-product/R48183>
- Hendrayanti, S., & Sari, C. T. (2023). *Potential of Land and Building Transfer Tax (BPHTB)*. *International Journal of Economics, Business and Accounting Research*, 7(4), 1365–1375. <https://doi.org/https://doi.org/10.29040/ijebar.v7i4.10703>
- Herlien Budiono. (2024). *Pewarisan dan Surat Wasiat Menurut Kitab Undang-Undang Hukum Perdata*. PT Citra Aditya Bakti.
- IKHTISAR PUTUSAN PERKARA NOMOR 117/PUU-XXI/2023 Tentang Perolehan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Berupa Pemindahan Hak Karena Pemisahan Hak Dalam Waris , Saat Terutangnya Bea Perolehan Hak Tanah dan/atau Bangunan Mengenai Jual Beli dan Hibah Wasiat, (2023).
- Kizi, A. F. S. (2023). *Family and Inheritance Law*. *Galaxy International Interdisciplinary Research Journal*, 11(12), 1413–1416. <https://doi.org/https://internationaljournals.co.in/index.php/giirj/article/view/5033>

- Lazuardi, C. P. (2024). Hibah Wasiat. *Jurnal Kajian Ilmiah Interdisipliner*, 8(6), 1124–1128. <https://oaj.jurnalhst.com/index.php/jkii/article/view/1936>
- Lona, S. (2023). Kedudukan Hukum Hibah Wasiat Kepada Yayasan Yang Belum Berbadan Hukum (Studi Kasus Putusan NOMOR 52/Pdt.G/2020/PN.Bgr). *Jurnal Law of Deli Sumatera*, 2(2). <https://doi.org/https://jurnal.unds.ac.id/index.php/jlds/article/view/232>
- Made, A. A., Ismayani, H., & Sumadi, I. K. (2013). Analisis Pengenaan BPHTB atas Hibah Wasiat dan Waris di Kota Denpasar. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 3(1), 177–194. <https://doi.org/https://jurnal.harianregional.com/akuntansi/full-5152>
- Mahatulus, R. T. (2022). *Legal Review of Wills Based on Civil Law. Journal of Social Research*, 2(10), 3719–3726. <https://doi.org/https://doi.org/10.55324/josr.v2i10.1464>
- Marzuki, P. M. (2014). *Pengantar Penelitian Hukum*. Prenada Media Group.
- Neller, S. A., Mcfarland, M. M., Edelman, L. S., & Towsley, G. L. (2023). *Leaving a Lasting Legacy: A Scoping Review of Ethical Wills. Cambridge University Press*, 21(1), 127–145. <https://doi.org/10.1017/S1478951522000451.Leaving>
- Nugraheni, P. D. (2019). *Legal Analysis of Legitimate Portie for Children in Inside and Outside Legitimate Marriage in Civil Code (Burgerlijk Wetboek). Jurnal Living Law*, 11(2), 106–115. <https://doi.org/https://doi.org/10.30997/jill.v11i2.2098>
- Paerunan, O. G., Kuspraningrum, E., Utomo, S., & Mulawarman, H. U. (2024). Pembayaran Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan pada Pembuatan Akta Hibah Wasiat. *Pattimur Magister Law Review*, 4(November), 368–377. <https://doi.org/10.47268/pamali.v4i3.2341>
- Pandiangan, L. E. A. M. (2020). *An Analysis of Heritage Legal Law for Foreign National Heirs on The Permanent Object (Property) Based on Civil Law. Advances in Social Sciences Research Journal*, 7(4), 186–196. <https://doi.org/https://doi.org/10.14738/assrj.74.8080>
- Pangerang, A., Hadid, A., & Adhari, A. (2024). *Incompatibility of The PPAT Deed Numbering Period with The BPHTB Validation Period at BAPENDA Jakarta. Law Depelopment Journal*, 4(225), 600–607. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.30659/ldj.6.4.600-607>
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 35 Tahun 2023 Tentang Ketentuan Umum Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah (2023).
- Počuča, M. (2019). *Institut Testamenta Kao Nasleđe Iz Rimskog Prava. Pravni Zapisi*, 2, 517–531. <https://doi.org/10.5937/pravzap0>
- Polontalo, E. M. ., Kasim, N. M., & Thalib, M. C. (2023). Kedudukan Hukum serta Akibatnya antara Peralihan Hak atas Tanah Melalui Kwitansi Jual Beli dengan Hibah Wasiat. *Jurnal Kewarganegaraan*, 7(1), 751–760. <https://doi.org/https://doi.org/10.31316/jk.v7i1.4912>
- Prasetyo, S. B., & Naskah, H. (2022). Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan (BPHTB). *Indonesia of Journal Business Law*, 1(1), 1–6. <https://doi.org/10.47709/ijbl.v1.n1>
- Prasetyo, Y. A., Triyono, T., & Muhyidin, M. (2021). *Questioning the Customary Inheritance Law After Law No . 3 of 2006 about Religious Jurisdiction. Indonesian Journal of Advocacy and Legal Services*, 3(1), 111–122. <https://doi.org/10.15294/ijals.v3i1.45728>
- Putri, B. D. (2024). *The Implementation of BPHTB Tax with The E-BPHTB Application System that Applied on The Local Revenue Government of Lebak Regency. Management Science Research Journal*, 3(2), 1–6.

- <https://doi.org/https://doi.org/10.56548/msr.v3i2.105>
- Risdalina. (2018). Pembagian Harta Warisan Berdasarkan Surat Hibah Wasiat Yang Ditetapkan Kepada Notaris Untuk Anak Dilahirkan Dari Perkawinan Orang Tua Yang Tidak Dicatatkan. *Jurnal Ilmiah Advokasi*, 06(02), 74.
- Salim, T. S. (2024). *Sinergisitas Pejabat Pembuat Akta Tanah dan Badan Pendapatan Daerah Kota Samarinda Terkait Penetapan Nilai Transaksi Jual Beli Tanah dan Bangunan di Kota Samarinda*. Universitas Islam Sultan Agung Semarang.
- Saribu, V. N. D. (2023). Hibah Wasiat yang Melanggar Legitime Portie Ahli Waris Menurut Hukum Waris Perdata. *MABIS*, 14(1), 1–19. <https://journal.widyadharma.ac.id/index.php/mabis/article/view/8429>
- Schratzstaller, M. (2025). *Behavioral Responses to Inheritance Taxation – A Review of The Empirical Literature. Economic Analysis and Policy*, 85(April 2024), 238–260. <https://doi.org/10.1016/j.eap.2024.11.026>
- Serafin, S. (2021). *Gifts and Contracts: A Comparison with Quebec Civil Law. UBC Law Review*, 53(3). https://www.canlii.org/en/commentary/doc/2020CanLIIDocs4093#!fragment/zoupio-_Tocpdf_bk_2/BQCwhgziBcwMYgK4DsDWszlQewE4BUBTADwBdoAvbRABwEtsBaAfX2zhoBMAzZgl1TMATAEoANMmylCEAlqJCuaJ7QA5KrERCYXAnmKV6zdt0gAynlIAhFQCUAogBl7ANQCCAOQDC9saTB80KTsliJAA
- Susanti, M., Fendri, A., & Yasniwati. (2023). Peralihan Hak Milik atas Tanah berdasarkan Hibah Wasiat dengan Penerima Wasiat Meninggal Dunia di Provinsi Sumatera Barat. *Unes Law Review*, 6(1), 243–257. <https://doi.org/https://doi.org/10.31933/unesrev.v6i1.843>
- Tang, H. W. (2023). *The Islamisation of the English Trust: The Hibah Trust in Malaysia. Asian Journal of Comparative Law*, 18, 303–318. <https://doi.org/10.1017/asjcl.2023.19>
- Tania, T., Anshari, T., Negara, S., & Rachmat, S. N. (2019). *Establishment of Income Tax in the Transfer of Rights to Land and/or Buildings through a Joint Rights Division Deed Due to Inheritance. International Journal of Humanities Education and Social Sciences*, 4(3), 1253–1263. <https://doi.org/https://doi.org/10.55227/ijhess.v4i3.1393>
- Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2000 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 21 Tahun 1997 Tentang Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (2000).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2022 Tentang Hubungan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintahan Daerah (2022). <https://doi.org/10.31957/bhjp.v3i1.3855>
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1960 Tentang Peraturan Dasar Pokok-Pokok Agraria (1960).
- Wicaksono, G., Ainif, N., Arrachelyta, S., & Nur, R. (2022). *Role of BPHTB on Original Local Government Revenue Through Measurement of Effectiveness and Contribution in Sidoarjo Regency. Enrichment: Journal of Management*, 12(2), 1759–1765. <https://doi.org/https://doi.org/10.35335/enrichment.v12i2.466>
- Yulanda, I., Bayo, E., Saputri, I. Y., Asmara, G., & Sili, E. B. (2024). *Implementation of the Principle of the Self Assessment System For Taxpayers and PPAT in the Validation of E-BPHTB in West Lombok Regency, Indonesia. Path of Science*, 10(12). <https://doi.org/10.22178/pos.112-21>
- Yurahman, P. Z., Azheri, B., & Fauzi, W. (2023). Kekuatan Hukum Akta Hibah Wasiat

Berdasarkan Putusan MA Nomor 2979K/Pdt/2019. *Media of Law and Sharia*, 4(4), 287–300. <https://doi.org/https://doi.org/10.18196/mls.v4i4.11>
Yusmita. (2023). *Islamic Family Inheritance Law in a Global Legal Perspective : Influence of Cyber-Crime*. *International Journal of Cyber Criminology*, 17(1), 72–84. <https://doi.org/10.5281/zenodo.4766605>

Copyright Holder :

© Fadhilah Rahmi Tamy, (2025)

First Publication Right :

© Jurnal Tana Mana

This article is under:

