

ANALISIS PROSEDUR PENERBITAN SURAT KETERANGAN BEBAS (SKB) WARIS DAN IMPLIKASINYA TERHADAP PEMAJAKAN BERGANDA DI INDONESIA

Ajeng Mustika Rana
PKN STAN

Primandita Fitriandi
PKN STAN

Abstrak

Penelitian ini ditujukan untuk mengidentifikasi asas-asas pemungutan pajak pada penerapan SKB Waris, mengetahui prosedur penerbitan SKB Waris di KPP Pratama Jakarta Gambir Dua dan faktor-faktor yang mengakibatkan ditolaknya permohonan, serta upaya yang harus dilakukan oleh pemangku kebijakan terhadap fenomena pemajakan berganda akibat ditolaknya permohonan SKB Waris. Metode penelitian yang digunakan adalah studi pustaka dan studi lapangan yang melibatkan pengolahan data kualitatif. Penerbitan SKB dalam pengecualian warisan dari objek pajak sendiri mengandung asas kepastian hukum dalam penerapannya. Ketentuan yang diatur dalam undang-undang meliputi hal-hal yang bersifat umum sehingga diperlukan aturan turunan untuk memperjelas ketentuan tersebut. Penambahan kalimat penjelas dalam undang-undang hanya diperlukan apabila terjadi permasalahan yang signifikan di lapangan dan keadaan yang mendesak.

Kata Kunci : penerbitan SKB Waris, kepastian hukum, pemajakan berganda, kalimat penjelas

Abstract

This research aims to identify the principles of tax collection in the application of the Inheritance Notice of Tax Exemption, understand the procedures for issuing Inheritance Notice of Tax Exemption at the Jakarta Gambir Dua Primary Tax Office, and the factors leading to application rejections. It also explores the efforts that policymakers must undertake to address the issue of double taxation resulting from Inheritance Notice of Tax Exemption application rejections. The research methodology employed includes literature review and field studies involving qualitative data processing. The issuance of Notice of Tax Exemption, specifically exempting inheritance from taxable objects, embodies the principle of legal certainty in its implementation. The provisions outlined in the law are general in nature, necessitating the development of detailed regulations to ensure legal certainty and clarify these provisions. Additional explanatory statements in the law are essential when significant issues arise in practice and in urgent situations.

Keywords: *issuance of Inheritance Notice of Tax Exemption, legal certainty, double taxation, explanatory sentences*

I. PENDAHULUAN

Berdasarkan pasal 4 Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), penghasilan diklasifikasikan menjadi 3 (tiga) jenis yaitu penghasilan yang merupakan objek pajak, penghasilan yang bersifat final, dan penghasilan yang dikecualikan dari objek pajak. Penghasilan yang bukan merupakan objek pajak tersebut diatur pada pasal 4 ayat (3) huruf b UU HPP

salah satunya adalah warisan. Permana et al. (2023) menyatakan dalam jurnalnya bahwa pihak-pihak yang melakukan peralihan hak atas tanah akan terutang pajak. Bagi pihak yang melakukan pengalihan tanah terutang PPh final, sedangkan pihak yang menerima pengalihan terutang BPHTB. Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 34 Tahun 2016 pasal 6 huruf d menyebutkan bahwa pengalihan hak atas tanah dan/atau

bangunan karena warisan bukan merupakan objek pajak. Pembebasan pembayaran PPh tersebut harus disertai dengan penerbitan Surat Keterangan Bebas (SKB) yang diterbitkan oleh Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama yang wilayahnya meliputi tempat pewaris terdaftar atau letak tanah dan/atau bangunan yang diwariskan. Penerbitan SKB PPh Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan Karena Warisan atau yang biasa disebut sebagai SKB Waris ditetapkan dalam Surat Edaran DJP Nomor SE-20/PJ/2015, sedangkan untuk tata cara penerbitan SKB diatur pada pasal 3 Peraturan DJP Nomor PER-30/PJ/2009. Berdasarkan peraturan di atas, Kepala KPP Pratama berwenang memberi keputusan untuk menerima atau menolak permohonan SKB melalui penelitian syarat formal dan syarat material terhadap kelengkapan berkas permohonan yang diajukan oleh wajib pajak. Permohonan SKB yang diterima oleh KPP Pratama akan diterbitkan SKB PPh Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan Karena Warisan, sedangkan untuk permohonan yang ditolak maka KPP Pratama akan membuat Surat Penolakan SKB Waris. Surat Keterangan Bebas yang diterima oleh KPP Pratama menjadi dasar hukum bagi Wajib pajak agar terbebas dari pengenaan PPh atas perolehan penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan. Namun konsekuensi dari penolakan permohonan SKB dapat menimbulkan kewajiban baru bagi wajib pajak untuk membayar PPh final sebesar 2,5% dari jumlah penghasilan bruto berdasarkan PP Nomor 34 Tahun 2016. Timbulnya kewajiban pembayaran PPh ini bertentangan dengan undang-undang yang telah mengatur bahwa warisan dikecualikan dari objek pajak. Hendarto (2019) mengungkapkan bahwa surat edaran seharusnya tidak dapat mengikat wajib pajak, sebab pasal 7 UU Nomor 12 tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan

Perundang-Undangan, surat edaran bukan merupakan dasar hukum yang berlaku di Indonesia. Maka dari itu, pengenaan PPh atas pengalihan tanah dan/atau bangunan karena warisan masih terdapat adanya kekosongan hukum. Kewenangan Kepala KPP Pratama dalam memutuskan permohonan SKB juga rentan menimbulkan perlakuan yang berbeda pada masing-masing KPP Pratama. Penginterpretasian yang berbeda-beda tersebut diakibatkan karena adanya pemaknaan warisan yang tidak diatur jelas dalam UU HPP pasal 4(3) jo. pasal 6 huruf d PP Nomor 34 Tahun 2016 (Permana et al., 2023).

Kewajiban pembayaran pajak penghasilan karena warisan akibat ditolaknya permohonan SKB harus dilakukan wajib pajak dalam rangka memperoleh Surat Setoran Pajak yang akan divalidasi sebagai pemenuhan kewajiban perpajakan saat mengajukan peralihan tanah yang diatur pada pasal 103 Peraturan Menteri Agraria dan Tata Ruang Nomor 16 Tahun 2021 (Permana et al., 2023). Pengenaan pajak penghasilan tersebut meningkatkan beban karena wajib pajak masih harus membayar BPHTB atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan. Dengan demikian, PPh final dan BPHTB yang terutang tersebut menyebabkan terjadinya fenomena pemajakan berganda atau *economic double taxation*. Berdasarkan Surat Edaran DJP Nomor SE-48/PJ/2009, permohonan SKB membutuhkan proses selama 2-3 hari sejak diterimanya surat permohonan. Bestiani (2021) meneliti bahwa pada pelaksanaannya bisa terjadi lebih dari jangka waktu yang sudah ditetapkan, sehingga sumber daya yang telah dikeluarkan oleh Wajib pajak dalam mengajukan permohonan SKB waris menjadi sia-sia karena tidak sesuai dengan efisiensi waktu, kenyamanan, dan

kesederhanaan administrasi. Hadi dan Permana (2022) berpendapat bahwa ketidakpastian hukum ini berpotensi pada penurunan tingkat kepercayaan masyarakat terhadap penegakan hukum pajak dan mempengaruhi kualitas kepatuhan wajib pajak. Oleh karena itu, penulisan ini berfokus dalam mengetahui bagaimana prosedur penerbitan SKB di KPP Pratama dan mengidentifikasi hal-hal yang mengakibatkan penolakan oleh Kepala KPP Pratama, sehingga dapat dilakukan perbaikan regulasi dan kebijakan oleh pemangku kebijakan dalam rangka mengoptimalkan fasilitas perpajakan. Hal itulah yang kemudian memberikan inspirasi bagi penulis untuk melakukan penelitian berjudul “Tinjauan Yuridis Penerbitan SKB PPh Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan Karena Warisan”.

II. TINJAUAN TEORI

Klasifikasi Subjek Pajak Penghasilan

Subjek pajak terbagi menjadi orang pribadi, badan, dan bukan subjek pajak. Subjek pajak orang pribadi memiliki dua model dalam melakukan kewajiban perpajakannya yaitu orang pribadi sebagai individu mandiri dari sebuah keluarga dan suatu keluarga yang masing-masing anggotanya dianggap sebagai subjek pajak. Suatu badan diberikan status sebagai subjek pajak berdasarkan hukum perdata atau hukum pajak yang berlaku di negara tersebut. Adapun pihak-pihak yang bukan merupakan subjek pajak apabila penghasilan yang melekat tidak dianggap sebagai objek pajak sehingga tidak dikenai pajak. Pihak-pihak yang bukan merupakan subjek pajak meliputi orang pribadi dan badan. UU HPP mengatur bahwa yang menjadi wajib pajak ialah subjek pajak yang menerima atau memperoleh penghasilan. Pihak yang menjadi subjek pajak terbagi menjadi 3 (tiga) yaitu orang pribadi dan warisan yang belum terbagi, badan, dan bentuk usaha tetap.

Jenis-Jenis Objek Pajak Penghasilan

Adapun jenis-jenis objek pajak diatur dalam pasal 4 UU HPP yang diklasifikasikan menjadi penghasilan yang bersifat umum dan penghasilan yang bersifat final. Khusus penghasilan yang bersifat final, diatur pada ayat (2) yaitu penghasilan yang berasal dari bunga deposito, hadiah undian, transaksi saham, pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, penghasilan tertentu lainnya, dll. Selain mengatur mengenai jenis penghasilan, pasal 4 UU HPP juga mengatur pengecualian penghasilan dari objek pajak yaitu pada pasal 4 ayat (3) huruf a sampai dengan p (huruf j dihapus). Penghasilan yang tidak termasuk objek pajak antara lain, warisan, sumbangan, dividen, beasiswa, imbalan berupa natura yang berhubungan langsung dengan pekerjaan atau jasa, dll.

Warisan

Definisi Warisan

Pembagian warisan di Indonesia diatur dalam dua hukum tertulis yaitu hukum waris berdasarkan Kompilasi Hukum Islam (KHI) dan Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPer) serta satu hukum tidak tertulis yaitu Hukum Adat (Manangin et al., 2020). Pengertian hukum waris berdasarkan KHI adalah hukum yang mengatur mengenai pengalihan hak dan kepemilikan harta peninggalan (tirkah) pewaris dan mengetahui individu-individu yang berhak menjadi ahli waris dan nilai pembagian masing-masing. Lusiana (2022) menjelaskan bahwa dalam KUHPer, hukum waris memiliki unsur-unsur yaitu peninggal warisan (*erflater*) meninggalkan kekayaan, satu atau lebih ahli waris (*erfgenaam*) yang berhak mendapatkan kekayaan yang ditinggalkan, dan harta warisan (*nalatenschap*). Pada Buku II Instruksi Presiden Nomor 1 Tahun 1991 tentang Kompilasi Hukum Islam, yang dimaksud pewaris ialah orang yang beragama islam yang ketika meninggal atau sesuai putusan pengadilan dinyatakan meninggal

menyisakan harta peninggalan di dunia dan mempunyai ahli waris. Ahli waris didefinisikan sebagai pihak yang beragama islam dan merupakan keluarga sedarah atau keluarga yang muncul akibat hubungan perkawinan dengan pewaris serta siapapun yang ditunjuk untuk menjadi ahli waris karena hukum. Harta peninggalan ialah benda ataupun hak-haknya yang masih dimiliki oleh pewaris di dunia. Harta kekayaan yang menjadi warisan dapat berupa harta bergerak seperti kendaraan dan mesin maupun harta tidak bergerak meliputi tanah dan bangunan.

Warisan diartikan sebagai subjek pajak yang berdasarkan pasal 2 ayat (1) UU HPP disebut sebagai warisan yang belum terbagi. Warisan yang belum terbagi adalah warisan yang masih dimiliki oleh subjek pajak orang pribadi dalam negeri dan mengikuti status pewaris. Dalam memenuhi kewajiban perpajakannya, warisan yang belum terbagi akan digantikan oleh ahli waris apabila warisan tersebut sudah dibagi.

Pajak Penghasilan Pengalihan Hak Atas Tanah dan Atau Bangunan

Ketentuan terkait pengenaan PPh atas pengalihan tanah dan/atau bangunan diatur melalui PP Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah dan/atau Bangunan Beserta Perubahannya. Peraturan pemerintah ini secara khusus memuat ketentuan mengenai pengenaan PPh final atas penghasilan yang diterima atau diperoleh orang pribadi atau badan yang berasal dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan atau perjanjian pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan sebagaimana dimaksud pada pasal 1 ayat (1). Pengalihan tersebut merupakan penghasilan yang berasal antara lain dari kegiatan penjualan, tukar-menukar, penyerahan hak, hibah, waris, dan cara lain yang disepakati oleh para pihak. PPh final yang berasal dari perjanjian

pengikatan jual beli atas tanah dan/atau bangunan dikenakan kepada pihak yang melakukan jual beli yang namanya tercatat dalam dokumen perjanjian pengikatan jual beli. Tarif yang berlaku atas pengalihan yang dikenai PPh final adalah sebesar 2,5% dari jumlah bruto untuk pengalihan tanah dan/atau bangunan selain rumah sederhana atau rumah susun sederhana, 1% dari jumlah bruto untuk pengalihan tanah dan/atau bangunan berupa rumah sederhana atau rumah susun sederhana, serta 0% untuk pengalihan tanah dan/atau bangunan kepada pemerintah.

Dikecualikan dari Kewajiban Pembayaran atau Pemungutan Pajak Penghasilan Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan

Pihak-pihak yang dikecualikan dari kewajiban pembayaran atau pemungutan pajak penghasilan juga diatur dalam PP 34 Tahun 2016 tepatnya di pasal 7 huruf a sampai dengan g. Salah satu pihak yang dikecualikan dari pembayaran PPh atas pengalihan tanah dan/atau bangunan adalah yang melakukan pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan karena waris. Alasan yang mendasari pengecualian ini adalah karena PPh dikenakan kepada pihak yang mengalihkan harta yaitu pewaris yang telah meninggal sehingga berakhir pula kewajiban subjektifnya. Permohonan pengalihan tanah dan/bangunan yang telah diajukan, akan diterbitkan Surat Keputusan Pengalihan Hak oleh Kementerian Agraria dan Tata Ruang atau Badan Pertanahan Nasional. Ketentuan tersebut tercantum dalam pasal 7 PP Nomor 34 Tahun 2016 bahwa Kementerian Agraria dan Tata Ruang atau Badan Pertanahan Nasional melalui surat keputusan, berwenang memutuskan dalam rangka memberikan hak, mengakui hak, dan mengalihkan hak atas tanah yang dilampiri dengan Surat Setoran Pajak (SSP) atau media administrasi lain yang dipersamakan. Ketentuan ini mengecualikan permohonan yang diajukan oleh pihak-pihak yang melakukan pengalihan dari kewajiban

pembayaran PPh sesuai yang disebutkan dalam pasal 6 PP Nomor 34 Tahun 2016.

Tata Cara Pemberian Pengecualian dari Kewajiban Pembayaran atau Pemungutan Atas Pajak Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan

Terdapat pengecualian dalam pemungutan pajak atas tambahan penghasilan yang diperoleh dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan salah satunya adalah warisan. Pengecualian tersebut harus disertai dengan penerbitan SKB Waris. Pelaksanaan dalam memberikan pengecualian kewajiban pembayaran PPh tersebut diatur dalam Peraturan DJP Nomor PER-8/PJ/2023 tentang Tata Cara Pengecualian Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan atau Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas Tanah dan/atau Bangunan beserta Perubahannya dan Pembebasan dari Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penjualan Rumah Tinggal atau Hunian yang Tergolong Sangat Mewah di Kawasan Ekonomi Khusus Pariwisata yang berlaku efektif mulai 15 Desember 2023 dan mencabut Peraturan DJP Nomor PER-30/PJ/2009. Pada pasal 13 PER-8/PJ/2023, dijelaskan bahwa permohonan untuk memperoleh SKB PPh Waris harus melalui pengajuan ahli waris secara tertulis ke KPP tempat pewaris terdaftar ataupun bertempat tinggal sesuai dengan format pada lampiran I peraturan tersebut. Formulir permohonan tersebut kemudian dilampiri dengan surat pernyataan yang menyatakan penghasilan wajib pajak di bawah PTKP dengan jumlah bruto pengalihan kurang dari Rp60.000.000,00, fotokopi kartu keluarga, dan surat pernyataan pembagian waris yang formatnya telah ditentukan sesuai dengan lampiran IV. Kepala KPP dalam jangka waktu maksimal 3 (tiga) hari kerja harus memberikan keputusan sejak berkas permohonan diterima secara lengkap. Apabila selama 2 (dua) hari kerja sejak

berkas permohonan diterima lengkap belum ada keputusan, Kepala KPP dianggap telah menyetujui permohonan dengan menerbitkan SKB Waris. Permohonan pengajuan SKB Waris yang ditolak oleh Kepala KPP, harus disertai dengan penerbitan Surat Penolakan.

Tata Cara Pemberian Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan Atas Pengalihan Hak dan/atau Bangunan Karena Warisan

Penerbitan SKB Waris secara teknis diatur melalui SE-20/PJ/2015. Penetapan surat edaran tersebut berlaku secara internal DJP untuk seluruh KPP di Indonesia dan bertujuan untuk menyeragamkan pelaksanaan penerbitan SKB Waris. Permohonan SKB Waris diajukan dengan mendatangi KPP tempat pewaris terdaftar atau bertempat tinggal oleh pihak yang ditunjuk sebagai ahli waris karena pewarisnya telah meninggal dunia. Dalam surat edaran ini, mengatur mengenai pengalihan tanah dan/atau bangunan karena warisan terkait Akta Pembagian Hak Bersama (APHB). Apabila dalam pembagian hak bersama suatu harta warisan terdapat pengalihan antara sesama ahli waris, maka terdapat perlakuan yang berbeda pada dua kondisi tersebut. Pertama, apabila pihak yang menerima dengan pihak yang memberi pengalihan tidak memiliki hubungan keluarga sedarah bergaris keturunan lurus satu derajat, maka pengalihan tersebut terutang PPh dengan tarif 5% dari jumlah bruto nilai pengalihan. Sebaliknya, jika antara pihak yang menerima dan pihak yang memberi pengalihan memiliki hubungan keluarga sedarah bergaris keturunan lurus satu derajat dan memenuhi ketentuan mengenai hibah sesuai dengan pasal 5 huruf c PP Nomor 71 Tahun 2008, pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan tersebut dianggap seperti hibah yang berdasarkan ketentuannya dikecualikan dari kewajiban pembayaran atau pemungutan PPh final. Selain itu sebagai syarat material diterimanya permohonan SKB PPh Waris,

pewaris yang penghasilannya di atas PTKP harus melaporkan terlebih dahulu objek pewarisan yang berupa tanah dan/atau bangunan dalam SPT Tahunan PPh.

III. METODE PENELITIAN

Penulis melakukan wawancara secara langsung, yang merupakan metode pengumpulan data kualitatif yang efektif untuk mendapatkan informasi mendalam. Wawancara ini dilakukan dengan berbagai pihak yang memiliki pengetahuan dan pengalaman terkait dengan SKB Waris, sehingga data yang diperoleh dapat memberikan perspektif yang komprehensif. Penulis telah melakukan wawancara secara langsung kepada tim fungsional penyuluh pajak di KPP Pratama Jakarta Gambir Dua, 2 (dua) orang pegawai Direktorat Peraturan Perpajakan II DJP, akademisi yang ahli dalam bidang hukum yaitu dosen yang mengampu mata kuliah hukum pajak, dan Wajib Pajak yang pernah mengajukan permohonan SKB Waris di KPP Pratama Jakarta Gambir Dua. Tim fungsional penyuluh pajak di KPP Pratama Jakarta Gambir Dua terdiri dari pegawai yang memiliki tugas untuk memberikan penyuluhan dan edukasi kepada masyarakat mengenai perpajakan. Melalui wawancara dengan mereka, penulis dapat menggali informasi tentang prosedur, tantangan, dan praktik terbaik dalam penerapan SKB Waris di instansi tersebut. Dua orang pegawai dari Direktorat Peraturan Perpajakan II Direktorat Jenderal Pajak (DJP) diundang untuk memberikan wawasan mengenai regulasi dan kebijakan perpajakan yang berkaitan dengan SKB Waris. Mereka memiliki pemahaman mendalam tentang peraturan perpajakan yang berlaku dan dapat menjelaskan bagaimana kebijakan tersebut diimplementasikan di lapangan. Penulis juga mewawancarai seorang akademisi, yaitu dosen yang mengampu mata kuliah hukum pajak. Dosen ini memiliki pengetahuan teoritis dan praktis yang mendalam tentang hukum pajak, termasuk aspek-aspek yang berkaitan dengan SKB

Waris. Wawancara ini bertujuan untuk mendapatkan perspektif akademis mengenai isu-isu hukum yang mungkin timbul dalam proses pengajuan SKB Waris. Wawancara dengan Wajib Pajak yang telah mengajukan permohonan SKB Waris memberikan sudut pandang praktis dari pihak yang langsung terlibat dalam proses tersebut. Pengalaman mereka dapat memberikan informasi tentang tantangan yang dihadapi, alasan penolakan, serta harapan mereka terhadap kebijakan perpajakan yang ada. Data yang didapat ialah data primer dengan metode pengumpulan data kualitatif. Data yang diperoleh dari wawancara ini merupakan data primer, yang berarti informasi tersebut diperoleh langsung dari sumbernya dan belum diproses atau dianalisis sebelumnya. Data primer sangat berharga dalam penelitian karena memberikan informasi yang lebih akurat dan relevan. Metode pengumpulan data kualitatif digunakan untuk memahami fenomena sosial dan perilaku manusia dalam konteks tertentu. Dalam penelitian ini, penulis menggunakan wawancara sebagai alat untuk menggali informasi yang mendalam dan kompleks mengenai SKB Waris, yang tidak dapat dicapai melalui metode kuantitatif. Data kualitatif memungkinkan penulis untuk menganalisis nuansa dan konteks yang lebih luas dari isu yang diteliti.

IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

Asas Pemungutan Pajak Dalam Penerapan Pemberian SKB PPh Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan Karena Warisan

Salah satu persoalan yang kerap dibahas dalam jurnal-jurnal sebelumnya mengenai penerbitan SKB Waris ini adalah tidak adanya asas kepastian hukum. Ketidakpastian hukum yang disoroti dalam penerbitan SKB Waris tersebut adalah ketidaksesuaian bunyi pasal 4 ayat (3) UU PPh dengan penolakan permohonan SKB Waris di KPP sehingga mengakibatkan timbulnya kewajiban wajib pajak untuk

membayar PPh final. Dalam pasal 4 ayat (3) tersebut, undang-undang memang mengatur bahwa warisan dikecualikan dari objek pajak, akan tetapi adanya ketidakpastian hukum adalah tidak benar. Pada wawancara yang dilakukan pada tim Fungsional Penyuluh Pajak KPP Pratama Jakarta Gambir Dua, PER-8/PJ/2023 dan SE-20/PJ/2015 yang mengatur tata cara penerbitan SKB Waris merupakan aturan pelaksanaan dari hierarki peraturan yang lebih tinggi yaitu PP Nomor 34 Tahun 2016 yang mengamanatkan bahwa pengecualian warisan dari objek pajak harus disertai dengan penerbitan Surat Keterangan Bebas oleh DJP. Selain itu, Dosen PKN STAN sebagai akademisi dalam bidang hukum pajak, menjelaskan bahwa peraturan dibentuk di tengah masyarakat bertujuan untuk memberikan kemanfaatan, keadilan, dan kepastian hukum sehingga peraturan perundang-undangan perpajakan hadir dalam rangka memberikan kepastian hukum kepada wajib pajak terkait pengecualian warisan dari objek pajak. Sepanjang tidak mengandung unsur yang menyimpang dari undang-undang, maka dibuat aturan yang menjelaskan maksud ketentuan dari hierarki peraturan yang lebih tinggi. Diterapkannya penerbitan SKB Waris sebagai syarat dibebaskannya warisan dari pengenaan pajak dalam PP Nomor 34 Tahun 2016 adalah karena proses pengalihan tanah dan/atau bangunan karena warisan ini melibatkan instansi lain seperti Badan Pertanahan Nasional (BPN), notaris, pejabat lelang, dsb. Instansi yang ikut serta dalam proses pengalihan tersebut tidak berwenang untuk memberikan pernyataan bahwa harta yang menjadi warisan dikecualikan dari objek pajak kepada pihak yang menerima. Dengan demikian, diperlukan dokumen pendukung yang diterbitkan oleh instansi terkait yang berwenang untuk menyatakan bahwa harta pengalihan yaitu tanah dan/atau bangunan

telah dibebaskan dari pengenaan pajak melalui SKB. SKB yang diterbitkan kemudian menjadi bukti pemenuhan kewajiban perpajakan atas tanah dan/atau bangunan yang dialihkan.

Melalui wawancara yang telah dilakukan oleh penulis kepada wajib pajak yang pernah mengajukan permohonan SKB Waris di KPP Pratama Jakarta Gambir Dua dan tim Fungsional Penyuluh Pajak di KPP Pratama Jakarta Gambir Dua, penerapan dalam penerbitan SKB Waris telah sesuai dengan asas pemungutan pajak. Dikatakan kepada penulis, bahwa dokumen-dokumen yang dipersyaratkan dalam pengajuan SKB Waris memang banyak. Namun hal tersebut memang diperlukan sebagai pembuktian bahwa pihak yang mengalihkan harta berupa tanah dan/atau bangunan tersebut telah meninggal dan hartanya benar-benar dialihkan kepada ahli waris yang disahkan secara hukum melalui dokumen yaitu akta yang dibuat oleh notaris. Ketika pihak yang memiliki harta tersebut telah meninggal, maka berakhir pula status subjek pajak yang melekat beserta kewajiban perpajakannya. Kemudian atas harta yang ditinggalkannya tersebut, harus dialihkan kepada pihak yang ditunjuk berdasarkan ketentuan hukum waris atau pihak yang meninggalkan harta dan menjadi warisan. Wajib pajak tersebut berpendapat bahwa banyaknya dokumen yang dipersyaratkan dalam pengajuan permohonan SKB Waris menunjukkan adanya kepastian hukum. Meskipun dokumen yang dipersyaratkan cukup banyak, wajib pajak menuturkan bahwa petugas *Helpdesk* yang terdiri dari Fungsional Penyuluh Pajak sangat membantu wajib pajak dalam memenuhi persyaratan formal tersebut. Tim Fungsional Penyuluh Pajak KPP Pratama Jakarta Gambir Dua memberikan kemudahan bagi wajib pajak yang ingin mengajukan permohonan SKB Waris dengan mencetak *checklist* permohonan

SKB Waris yang di dalamnya memuat daftar formulir dan dokumen yang harus disiapkan dan dibawa oleh wajib pajak beserta rincian pengisian formulirnya. Keberadaan *checklist* merupakan kebijakan inovasi pelayanan di KPP Pratama Jakarta Gambir Dua sehingga tidak semua KPP menerapkan hal serupa. Selain memudahkan wajib pajak dalam mengajukan permohonan, tujuan dibuat *checklist* adalah untuk memastikan bahwa persyaratan formal wajib pajak sudah lengkap dan mengantisipasi adanya penolakan permohonan SKB Waris di kemudian hari yang bisa jadi disebabkan oleh tidak terpenuhinya persyaratan material.

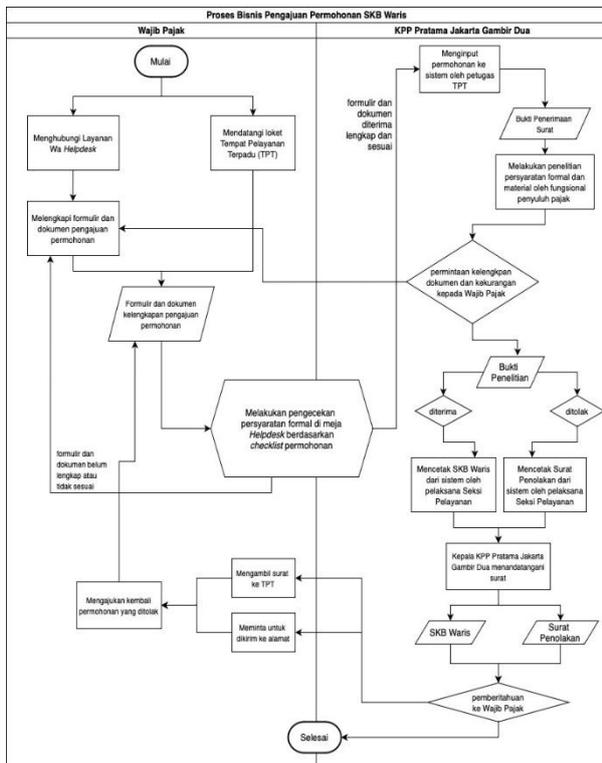
Prosedur Penerbitan SKB PPh Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Karena Warisan Di KPP Pratama

Pelaksanaan prosedur penerbitan SKB Waris di KPP Pratama Jakarta Gambir Dua dimulai dari pengecekan formulir dan dokumen-dokumen wajib pajak yang menjadi syarat formal berdasarkan *checklist* yang telah disediakan. Formulir permohonan SKB Waris tersedia di Tempat Pelayanan Terpadu (TPT). Pengecekan dilakukan sebelum permohonan dibuatkan Bukti Penerimaan Surat (BPS) oleh petugas TPT sebagai penanda bahwa jangka waktu permohonan SKB Waris telah dimulai untuk segera diproses oleh tim Fungsional Penyuluh Pajak KPP Pratama Jakarta Gambir Dua. Apabila syarat formal telah lengkap dan terpenuhi, maka wajib pajak bisa mendaftarkan permohonan pengajuan SKB Waris dengan dicetaknya BPS di TPT. Saat menginput permohonan wajib pajak, petugas TPT mencocokkan nilai pengalihan yang ditulis dalam formulir dengan dokumen yang memuat nilai pengalihan tanah dan/atau bangunan karena waris yang seharusnya untuk kemudian dilanjutkan dengan penelitian oleh tim Fungsional

Penyuluh Pajak. Pelaksana Seksi Pelayanan menyerahkan permohonan SKB Waris kepada Kepala Seksi Pelayanan untuk didisposisikan kepada Fungsional Penyuluh Pajak dan merekap dokumen permohonan SKB Waris sebagai monitoring agar tidak melewati jangka waktu penerbitan. Fungsional Penyuluh Pajak bertugas untuk membuat berkas penelitian yang di dalamnya menyatakan bahwa syarat formal dan syarat material wajib pajak telah dipenuhi atau belum. Selama jangka waktu 3 (hari) kerja, apabila ditemukan adanya kekurangan dokumen ataupun keterangan lain yang harus diberikan oleh wajib pajak, penyuluh pajak dapat menghubungi dan meminta wajib pajak untuk memenuhi kekurangan tersebut. Permohonan SKB Waris yang diterima oleh Kepala KPP akan diterbitkan Surat Keterangan Bebas PPh Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Karena Warisan sedangkan permohonan yang ditolak, oleh Kepala KPP akan membuat Surat Penolakan SKB Waris. Permohonan SKB Waris yang diterima dan telah terinput dalam sistem, akan dicetak untuk dimintakan paraf kepala Seksi Pelayanan dan tanda tangan kepala KPP sedangkan Surat Penolakan SKB Waris dibuat secara manual di Seksi Pelayanan dan juga dimintakan paraf kepala Seksi Pelayanan serta tanda tangan kepala KPP. Atas permohonan SKB Waris yang ditolak oleh Kepala KPP, wajib pajak tetap dapat mengajukan kembali dengan prosedur yang sama seperti sebelumnya. Dalam Surat Penolakan SKB Waris, akan tertera penyebab ditolaknya permohonan SKB Waris tersebut yang harus dilengkapi atau dipenuhi oleh wajib pajak dalam hal ini adalah ahli waris agar dapat diajukan kembali di kemudian hari. SKB Waris atau Surat Penolakan SKB Waris yang telah selesai diproses dan ditandatangani kepala KPP dapat dikirim ke alamat terdaftar wajib

pajak yang mengajukan atau pelaksana Seksi Pelayanan dapat menghubungi wajib pajak untuk mengambil surat tersebut secara langsung di TPT.

Gambar I. 1 Bagan Alir Proses Penerbitan SKB Waris di KPP Pratama Jakarta Gambar Dua



Sumber: diolah oleh Penulis

Faktor-Faktor Yang Mengakibatkan Diterbitkannya Surat Penolakan Oleh Kepala KPP Pratama

Beberapa hal yang mengakibatkan ditolaknya permohonan SKB Waris oleh Kepala KPP di KPP Pratama Jakarta Gambar Dua adalah yang pertama karena tidak terpenuhinya persyaratan formal. Dari beberapa permohonan, ditemukan bahwa wajib pajak yang datang untuk mengajukan permohonan SKB Waris bukan merupakan ahli waris langsung, namun seseorang yang ditunjuk sebagai perwakilan ahli waris tersebut yang membawa berkas dokumen tidak lengkap. Meskipun telah dihimbau penyuluh untuk memperbaiki kelengkapan dokumen, wakil yang datang tersebut

meminta untuk tetap diproses walaupun permohonannya ditolak. Ketidaklengkapan diakibatkan karena perwakilan tersebut memiliki akses yang terbatas untuk meminta dokumen kepada ahli waris yang sesungguhnya. Faktor kedua yang mengakibatkan ditolaknya permohonan SKB Waris oleh Kepala KPP adalah dokumen yang diperlukan tidak ada atau belum tersedia. Wajib pajak yang diwawancarai mengaku bahwa dua dari tiga permohonan SKB Warisnya ditolak karena kelengkapan dokumennya kurang dan sedang dalam proses pembuatan. Meskipun begitu, permohonan SKB Waris yang tertolak akan diajukan kembali apabila dokumen yang kurang sudah selesai diproses. Faktor yang terakhir adalah tidak terpenuhinya syarat material saat Fungsional Penyuluh Pajak melakukan penelitian berkas dokumen. Meskipun Fungsional Penyuluh Pajak dapat menghubungi wajib pajak untuk melengkapi kekurangan dokumen atau keterangan yang dibutuhkan, namun beberapa wajib pajak yang dihubungi cenderung tidak merespon atau telah melebihi jangka waktu yang diberikan oleh fungsional penyuluh pajak.

Upaya yang Dilakukan oleh Pemangku Kebijakan Dalam Mengatasi Fenomena Pemajakan Berganda (Economic Double Taxation) Yang Timbul Akibat Ditolaknya Permohonan SKB PPh Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan Karena Warisan

Pemajakan Berganda Atas Konsekuensi Penolakan Permohonan SKB Waris Kewenangan penerbitan SKB Waris berada di unit kerja eselon III sebagaimana diatur dalam SE-48/PJ/2009 yang mengamanatkan kepala KPP untuk memutuskan permohonan SKB Waris. Pengajuan permohonan SKB Waris oleh wajib pajak dapat diterima atau ditolak oleh

kepala KPP dengan menerbitkan SKB Waris untuk permohonan yang diterima atau Surat Penolakan SKB Waris bagi permohonan yang ditolak. Atas permohonan SKB Waris yang diterima, wajib pajak dapat memanfaatkan dokumen tersebut untuk dilampirkan ke BPN sebagai syarat pemenuhan kewajiban perpajakan. Namun wajib pajak yang menerima Surat Penolakan SKB Waris, timbul kewajiban pembayaran PPh final terutang atas pengalihan tanah dan/atau bangunan. Terutangnya PPh final tersebut menimbulkan terjadinya pemajakan berganda atas satu objek pajak, karena wajib pajak juga harus membayar BPHTB. Oleh tim Fungsional Penyuluh Pajak KPP Pratama Jakarta Gambir Dua, kondisi tersebut sangat mungkin terjadi di lapangan karena nilai pengalihan tanah dan/atau bangunan yang permohonannya ditolak tidak signifikan dan biasanya berada di kota-kota kecil. Permohonan SKB Waris yang ditolak dapat diajukan kembali sampai diterbitkan SKB Waris oleh Kepala KPP sepanjang dokumen yang diterima lengkap dan memenuhi syarat formal dan syarat material. Tetapi kebanyakan wajib pajak tidak mengajukan kembali karena adanya kebutuhan lain yang mengharuskan mereka untuk segera mempercepat proses pengalihan tanah dan/atau bangunan. Dilihat dari dua sudut pandang, instansi DJP tidak mengatur pembatasan pengajuan permohonan SKB Waris sehingga SKB waris yang ditolak dapat diajukan permohonannya kembali. Tim Fungsional Penyuluh Pajak di KPP Pratama Jakarta Gambir Dua memberikan kemudahan wajib pajak yang mengajukan permohonan melalui *checklist* formulir dan dokumen yang tersedia untuk membantu wajib pajak dalam memenuhi persyaratan formal. *Helpdesk* yang tersedia juga bertugas untuk

mengarahkan dan membimbing wajib pajak dalam mengisi formulir atau berkonsultasi terkait permohonan SKB Waris yang akan diajukan. Dari sudut pandang lain yaitu wajib pajak, banyaknya dokumen yang menjadi syarat formal dapat memberatkan apabila salah satu dokumen yang dipersyaratkan belum ada sehingga membutuhkan waktu untuk membuat dokumen tersebut. Menurut pegawai pajak di Seksi Peraturan Pematangan dan Pemungutan PPh II, fenomena yang terjadi atas pemajakan objek waris atas tertolaknya permohonan bukanlah pemajakan berganda. *Economic double taxation* terjadi apabila satu objek pajak yang sama dikenai dua atau lebih jenis pajak yang berbeda. Namun dalam kasus ini, penolakan permohonan SKB waris menyebabkan terutangnya PPh final atas pengalihan tanah dan/atau bangunan yang harus dilunasi oleh ahli waris karena pihak yang mengalihkan yaitu pewaris telah berhenti kewajiban perpajakannya di samping pengenaan BPHTB. Berdasarkan ketentuan, objek yang dimaksud adalah peralihan tanah dan/atau bangunan yang memang terutang pajak, bukan objek yang dikecualikan dari objek pajak sehingga warisan seharusnya tidak boleh dikenai pajak. Selain itu, yang mendasari bahwa hal ini bukanlah merupakan pemajakan berganda adalah pembayaran PPh final atas pengalihan tanah dan/atau bangunan tersebut merupakan pajak pusat sedangkan BPHTB adalah pajak daerah. Penolakan permohonan waris juga seharusnya tidak boleh terjadi karena undang-undang telah mengatur bahwa warisan bukan merupakan objek pajak. Dari sisi regulasi, penerbitan SKB merupakan *tools* yang dapat dimanfaatkan wajib pajak dalam hal ini ahli waris untuk menegaskan bahwa peralihan tanah dan/atau bangunan yang diterima

bukan penghasilan yang dikenai pajak. Di tingkat unit kerja vertikal, penolakan SKB Waris juga dapat diatasi dengan edukasi perpajakan oleh Fungsional Penyuluh Pajak dan pengajuan ulang oleh wajib pajak dengan berkas kelengkapan yang sudah sesuai formal dan materialnya sehingga dapat diterbitkan SKB Waris. Pelimpahan kewenangan kepada Kepala KPP dalam memutuskan permohonan SKB Waris tidak dapat dijadikan dasar yang beralasan dalam penolakan SKB Waris. Pelimpahan kewenangan kepada unit kerja vertikal sangat umum terjadi di DJP sebagai perpanjangan tangan Menteri Keuangan dan Direktur Jenderal Pajak untuk menjamin kepastian hukum bagi wajib pajak terhadap ketentuan yang bersifat teknis. Selain asas kepastian hukum, pegawai pajak di Seksi Peraturan Pemotongan dan Pemungutan PPh II berpendapat dengan adanya Kepala KPP yang bertanggung jawab dapat memberikan kemudahan dan pengawasan terhadap ketepatan waktu bagi wajib pajak yang sedang mengajukan permohonan SKB Waris. Wajib pajak mendapatkan haknya untuk memperoleh pelayanan dari permohonan yang diajukan secara mudah dan tepat waktu. Jika wajib pajak tidak puas dari keputusan permohonan SKB Waris, maka Kepala KPP dapat turun tangan untuk menyampaikan alasan penolakan secara langsung. Pemberian pelimpahan wewenang kepada Kepala KPP juga berisiko menimbulkan kebijakan yang berbeda-beda terkait ketentuan prosedur pengajuan permohonan. Akan tetapi, kebijakan yang berbeda tersebut timbul karena KPP dihadapkan dengan demografi penduduk dan tantangan yang berbeda pada masing-masing wilayah kerja. Kebijakan yang dimaksud ditujukan untuk memberikan kemudahan wajib pajak tanpa

mempersulit prosedur. Maka dari itu, pemberian mandat kepada level manajerial untuk melaksanakan undang-undang sudah tepat untuk memutuskan permohonan SKB Waris karena menyangkut ketentuan teknis di lapangan. Upaya Pemangku Kebijakan Atas Penolakan Permohonan SKB Waris Pegawai pajak di Seksi Peraturan Pemotongan dan Pemungutan II di Subdirektorat Peraturan Pemotongan dan Pemungutan PPh Badan dan Orang Pribadi berpendapat, tidak perlu dibuat konstruksi hukum berupa penjelas pada pasal 4 ayat (3) UU PPh terkait warisan yang dikecualikan sebagai objek pajak. Selama ini, dalam undang-undang telah diatur bahwa warisan memang tidak terutang PPh. Namun hierarki peraturan di bawahnya yaitu peraturan pemerintah mengatur bahwa pengecualian warisan dari objek pajak penghasilan tersebut harus disertai penerbitan SKB Waris. Secara hukum, ketentuan yang diatur dalam undang-undang bersifat *general*. Ketentuan yang sifatnya teknis akan diatur pada peraturan di bawahnya seperti peraturan pemerintah, peraturan menteri keuangan, ataupun peraturan direktorat jenderal pajak sepanjang tidak berbenturan dengan ketentuan di atasnya. Kemudian pada ketentuan yang harus dijelaskan prosedurnya di lapangan akan diatur lebih lanjut dalam surat edaran sebagai peraturan kebijakan yang dipedomani secara internal oleh pegawai DJP. Dalam mengubah atau menambah ketentuan dalam undang-undang, perlu adanya aduan dan keluhan dari masyarakat yang membutuhkan penegasan sehingga dapat menjadi sebuah *trigger* untuk dieskalasi. Untuk saat ini, tidak terdapat masalah serius yang sampai kepada Subdirektorat Peraturan Pemotongan dan Pemungutan PPh Badan dan Orang Pribadi terkait penerbitan SKB

Waris. Apabila suatu hari ditemukan desakan untuk mencegah adanya miskonsepsi dari wajib pajak maka perlu menambah kalimat penjelas dalam undang-undang mengenai klasifikasi warisan yang dikecualikan dari objek pajak.

V. KESIMPULAN

Penerapan penerbitan SKB Waris berdasarkan ketentuannya tidak bertentangan dengan asas pemungutan pajak, salah satunya ialah kepastian hukum. Tujuan penerbitan SKB adalah karena dalam pengalihan harta atas tanah dan/atau bangunan melibatkan instansi lain seperti BPN sehingga DJP sebagai instansi yang berwenang, berhak memberikan pernyataan bahwa harta berupa tanah dan/atau bangunan yang dialihkan sebagai warisan tidak terutang pajak. Maka, dengan dibuatnya peraturan turunan dan pelaksanaan dari undang-undang yaitu PP Nomor 34 Tahun 2016, PER-8/PJ/2023, dan SE- 20/PJ/2015 berfungsi untuk menjamin kepastian hukum kepada wajib pajak. Sepanjang tidak berlawanan dan dimaksudkan untuk memperjelas peraturan yang memiliki hierarki lebih tinggi, maka aturan-aturan tersebut diperkenankan dan berlaku sah di mata hukum.

Penolakan SKB Waris disebabkan karena belum terpenuhinya syarat formal dan material dalam pengajuan permohonan. Pemenuhan syarat formal dan material dimaksudkan agar data ahli waris dan kepemilikan harta dapat dibuktikan melalui dokumen yang sah. Tim Fungsional Penyuluh Pajak KPP Pratama Jakarta Gambir Dua berinovasi dengan membuat *checklist* kelengkapan dokumen permohonan SKB Waris untuk meminimalisasi terjadinya penolakan SKB Waris. Manfaat dibuatnya *checklist* adalah untuk mengusahakan agar permohonan dapat diajukan secara mudah dan tepat waktu bagi wajib pajak dalam mengalihkan harta waris mengingat jangka waktu penerbitan SKB Waris adalah 3 (tiga) hari

sejak BPS dicetak oleh petugas TPT. Maksud dari tidak terpenuhinya syarat formal dalam pengajuan SKB Waris adalah tidak terpenuhinya kelengkapan formulir dan dokumen permohonan oleh wajib pajak. Sedangkan tidak terpenuhinya syarat material dalam pengajuan SKB Waris disebabkan oleh ketidaksesuaian data atas harta warisan. Terhadap penolakan tersebut, peraturan tidak memberi batasan mengenai pengajuan sehingga permohonan dapat diajukan kembali ke KPP sampai permohonan diterima. Kebijakan untuk memberikan keputusan atas permohonan SKB Waris berada pada Unit Eselon III DJP yaitu Kepala KPP. Pelimpahan wewenang undang-undang ini dimaksudkan untuk menghadirkan asas kemudahan bagi wajib pajak karena SKB Waris merupakan jenis permohonan yang bersifat teknis sehingga pengajuannya dapat dilakukan di KPP tempat pewaris terdaftar atau bertempat tinggal. Adanya perbedaan kebijakan yang mungkin timbul dari keputusan masing-masing Kepala KPP disebabkan oleh perbedaan demografi penduduk dan kondisi dari wilayah kerja tiap-tiap KPP. Maka dari itu, Kepala KPP berperan sebagai perpanjangan tangan DJP berfungsi memberikan kepastian hukum melalui keputusan yang dibuat sesuai dengan karakteristik wajib pajak di wilayah kerjanya.

Permohonan SKB Waris yang ditolak seharusnya tidak menyebabkan timbulnya PPh final yang terutang sehingga terjadi pemajakan berganda. *Economic double taxation* terjadi ketika beberapa jenis pajak dikenakan terhadap satu objek pajak yang sama. Tetapi dalam hal ini, perolehan penghasilan atas pengalihan tanah dan/atau bangunan tidak termasuk objek pajak dan pembayaran BPHTB atas perolehan harta tanah dan/atau bangunan merupakan pajak daerah. Penolakan SKB Waris seharusnya dapat dihindari melalui pengajuan kembali oleh wajib pajak dan edukasi oleh fungsional penyuluh pajak. Selain itu,

pegawai pajak yang bertugas di Subdirektorat Peraturan Pematangan dan Pemungutan PPh Badan dan Orang Pribadi DJP menilai bahwa penambahan kalimat penjelas di UU PPh bukanlah hal yang signifikan. Ketentuan yang diatur dalam undang-undang bersifat umum sehingga dibutuhkan peraturan turunan untuk memperjelas maksud dari ketentuan tersebut. Adanya penambahan kalimat penjelas diperlukan apabila timbul aduan dan desakan dari wajib pajak terkait suatu perihal dalam undang-undang. Selama tidak terjadi permasalahan yang masif di lapangan maka peraturan turunan sudah cukup sebagai penjelasan. Apabila kemudian suatu hari dijumpai keadaan yang mendesak untuk menambahkan kalimat penjelas, maka konstruksi hukum yang dimaksud dapat memuat klasifikasi warisan yang dikecualikan dari objek pajak.

Berikut adalah beberapa saran yang dapat dimasukkan dalam bagian "Rekomendasi" untuk menyempurnakan regulasi SKB Waris

1. **Penyederhanaan Prosedur Pengajuan SKB Waris:**
Disarankan agar prosedur pengajuan SKB Waris disederhanakan untuk mengurangi kompleksitas yang dihadapi oleh Wajib Pajak.
2. **Sosialisasi dan Edukasi kepada Wajib Pajak:**
Penting untuk meningkatkan sosialisasi dan edukasi mengenai SKB Waris kepada masyarakat. KPP Pratama dan Direktorat Jenderal Pajak dapat mengadakan seminar, workshop, atau penyuluhan yang menjelaskan prosedur, syarat, dan hak Wajib Pajak dalam pengajuan SKB Waris.
3. **Peningkatan Kualitas Pelayanan di KPP Pratama:**
Meningkatkan kualitas pelayanan di KPP Pratama dengan memberikan pelatihan kepada pegawai mengenai aspek-aspek teknis dan hukum terkait SKB Waris..
4. **Pengembangan Sistem Informasi yang Terintegrasi:**
Mengembangkan sistem informasi yang terintegrasi untuk memudahkan Wajib Pajak dalam mengakses informasi terkait SKB Waris.
5. **Penyusunan Panduan Hukum yang Jelas:**
Menyusun panduan hukum yang jelas dan komprehensif mengenai SKB Waris, termasuk penjelasan tentang asas-asas pemungutan pajak yang berlaku.
5. **Evaluasi dan Peninjauan Berkala terhadap Regulasi:**
Melakukan evaluasi dan peninjauan berkala terhadap regulasi SKB Waris untuk memastikan bahwa kebijakan tersebut tetap relevan dan efektif dalam menjawab kebutuhan masyarakat.
6. **Penyediaan Saluran Pengaduan yang Efektif:**
Mendirikan saluran pengaduan yang efektif bagi Wajib Pajak yang mengalami kesulitan dalam proses pengajuan SKB Waris.
7. **Penerapan Kebijakan Pajak yang Adil dan Transparan:**
Memastikan bahwa kebijakan perpajakan terkait SKB Waris diterapkan secara adil dan transparan, sehingga Wajib Pajak merasa diperlakukan dengan baik dan memiliki kepercayaan terhadap sistem perpajakan.
8. **Kolaborasi dengan Akademisi dan Praktisi:**
Mendorong kolaborasi antara pemerintah, akademisi, dan praktisi hukum untuk mengembangkan kebijakan yang lebih baik dan berbasis bukti. Diskusi dan penelitian bersama dapat menghasilkan rekomendasi yang lebih tepat sasaran.
9. **Peningkatan Penanganan Kasus Penolakan Permohonan:**
Mengembangkan mekanisme yang

lebih baik untuk menangani kasus penolakan permohonan SKB Waris, termasuk memberikan penjelasan yang jelas kepada Wajib Pajak mengenai alasan penolakan dan langkah-langkah yang dapat diambil untuk memperbaiki permohonan.

VI. REFERENSI

- Bestiani, K. B. (2021). IMPLEMENTASI PENERBITAN SURAT KETERANGAN BEBAS (SKB) PAJAK PENGHASILAN (PPH) PENGALIHAN HAK ATAS TANAH DAN/ATAU BANGUNAN ATAS WARISAN DITINJAU DARI ASAS KEMUDAHAN ADMINISTRASI (STUDI KASUS KANTOR PELAYANAN PAJAK KOTA YOGYAKARTA). *JOURNAL EQUITABLE*, 6(1), 27-42.
- Darussalam, Septriadi D., Dhora A. K. (31 Agustus 2020). Konsep dan Aplikasi Pajak Penghasilan. DDTC. <https://ddtc.co.id/id/riset/publikasi/buku/konsep-dan-aplikasi-pajak-penghasilan/>
- Fathorrahman, F. (2021). Politik Hukum Hierarki Peraturan Perundang-Undangan Indonesia. *HUKMY: Jurnal Hukum*, 1(1), 73-90.
- Hadi, M. I. S., & Permana, B. I. (2022). Konstruksi Hukum Pembebasan Pajak Penghasilan Terhadap Peralihan Hak Atas Tanah Dalam Pembagian Hak Bersama Waris. *Jurnal Ilmu Kenotariatan*, 3(1), 1-13.
- Hendarto, E. (2019). Pengenaan Pajak Penghasilan Bagi Ahli Waris Atas Tambahan Penghasilan Yang Diperoleh Dari Warisan. *Jurnal Magister Hukum Argumentum*, 6(1), 1062-1081.
- Herryanto, M., & Toly, A. A. (2013). Pengaruh kesadaran wajib pajak, kegiatan sosialisasi perpajakan, dan pemeriksaan pajak terhadap penerimaan pajak penghasilan di KPP Pratama Surabaya Sawahan. *Tax & Accounting Review*, 1(1), 124.
- Instruksi Presiden Nomor 1 Tahun 1991 tentang Kompilasi Hukum Islam
- Lusiana, V. (2022). Hukum Kewarisan Di Indonesia. *Jurnal Alwatzikhoebillah: Kajian Islam, Pendidikan, Ekonomi, Humaniora*, 8(2), 291-306.
- Mertokusumo, S. (2007). Penemuan hukum: Sebuah pengantar.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 30 Tahun 2009 tentang Tata Cara Pemberian Pengecualian Dari Kewajiban Pembayaran Atau Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah Dan/Atau Bangunan
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 8 Tahun 2023 tentang Tata Cara Pengecualian Pembayaran Pajak Penghasilan atas Penghasilan dari Pengalihan Hak atas Tanah dan/atau Bangunan atau Perjanjian Pengikatan Jual Beli atas Tanah dan/atau Bangunan beserta Perubahannya dan Pembebasan dari Pemungutan Pajak Penghasilan atas Penjualan Rumah Tinggal atau Hunian yang Tergolong Sangat Mewah di Kawasan Ekonomi Khusus Pariwisata
- Peraturan Menteri Agraria dan Tata Ruang/ Kepala Badan Pertanahan Nasional Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2021 tentang Perubahan Ketiga Atas Peraturan Menteri Negara Agraria/ Kepala Badan Pertanahan Nasional Nomor 3 Tahun 1997 tentang Ketentuan Pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 1997 Tentang Pendaftaran Tanah

- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2016 tentang Pajak Penghasilan Atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan, dan Perjanjian Pengikatan Jual Beli Atas Tanah dan/atau Bangunan Beserta Perubahannya
- Permana, B. I., Prakoso, B., & Hariyani, I. (2023). Problematika Pengenaan Pajak Penghasilan Terhadap Objek Waris Dalam Perspektif Kepastian Hukum.
- Permana, B. I., Rato, D., & Susanti, D. O. (2023). Kedudukan Pembagian Hak Bersama Waris Sebagai Peralihan Harta Yang Dibebaskan Pajak Penghasilan. *MIMBAR YUSTITIA*, 7(1), 44-62.
- Rachman, S. (2020). PROSEDUR PEMUNGUTAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (PPN) ATAS JASA PENGIRIMAN PAKET PADA PT POS INDONESIA (PERSERO) MAKASSAR 90000. *Amnesty: Jurnal Riset Perpajakan*, 3(2), 202-210.
- Radbruch, G. (2006). Five minutes of legal philosophy (1945). *Oxford Journal of Legal Studies*, 26(1), 13-15.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-20/PJ/2015 tentang Pemberian Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan Atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan Karena Warisan
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE- 48/PJ/2009 tentang Penyampaian Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor 30/PJ/2009 tentang Tata Cara Pemberian Pengecualian dari Kewajiban Pembayaran atau Pemungutan Pajak Penghasilan Atas Penghasilan Dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan
- Susunan Dalam Satu Naskah Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan Sebagaimana Telah Beberapa Kali Diubah Terakhir Dengan Undang- Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021
- Tambunan, A. P. I. (2008). *Analisis Peranan Limitation On Benefit Sebagai Penangkal Praktik Treaty Shopping di Indonesia*. Universitas Indonesia Library. <https://lib.ui.ac.id/file?file=digital/124092-SK-Fis%20011%202008%20Tam%20A-Analisis%20peranan-Pendahuluan.pdf>
- Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan
- Manangin, M. S. A., Nurmala, L. D., & Martam, N. K. (2020). Pengalihan Atas Harta Warisan Di Indonesia. *DIH: Jurnal Ilmu Hukum*, 16(2), 177-189.
- Smith, A. (1937). *The wealth of nations [1776]* (Vol. 11937). na.