



KEMAKNAGANDAAN PEMBEBANAN PAJAK PENGHASILAN ATAS HARTA WARISAN YANG DIPEROLEH AHLI WARIS

Shanti Wulandari

Fakultas Hukum, Universitas Wijaya Kusuma Surabaya, Indonesia
e-mail: shanti.zne@gmail.com

Alicia Choiri Alfiana

Fakultas Hukum, Universitas Wijaya Kusuma Surabaya, Indonesia
e-mail: aliciaalfiana21@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian yang berjudul Kemaknagandaan Pembebanan Pajak Penghasilan Atas Harta Warisan Yang Diperoleh Ahli Waris bertujuan pertama untuk mengetahui dan memahami serta menganalisis tentang bagaimana karakteristik pembebanan pajak penghasilan bagi ahli waris. Kedua untuk mengetahui, memahami serta menganalisis upaya hukum bagi ahli waris yang merasa keberatan atas pembebanan pajak terhadap harta warisan. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode penelitian normatif yang merupakan penelitian kepustakaan, yaitu penelitian terhadap peraturan perundang-undangan dan literatur yang berkaitan materi yang dibahas. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan yaitu karakteristik yang timbul dalam Pajak Penghasilan terhadap Ahli Waris ini berbeda hal dengan pembebanan Pajak Penghasilan pada umumnya, yang menjadi pembeda terletak dalam subjek serta objek pajaknya. Selain itu makna ganda yang terjadi dalam undang-undang menyebabkan ahli waris bingung pada ketentuan mengenai harta warisan yang dikenakan pajak penghasilan. Kedua, SKB PPh dapat diajukan oleh pewaris atas peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan, baik harta bergerak maupun harta tidak bergerak dapat mengajukan SKB PPh kepada Direktur Jendral Pajak sesuai dengan NPWP terdaftar milik pewaris yang dimana dalam permohonannya tidak boleh ada pajak terhutang milik pewaris. Bila terdapat pajak terhutang maka ahli waris dapat mengajukan upaya hukum keberatan bilamana ahli waris tidak memiliki kemampuan yang sama untuk membayarkan pajak terhutang milik pewaris tersebut.

Kata Kunci: Pajak Penghasilan; Warisan; Ahli Waris

ABSTRACT

The research entitled Multiple Significance of Imposing Income Tax on Inheritance Acquired by Heirs aims first to know and understand and analyze how the characteristics of income tax imposition for heirs. The second is to know, understand and analyze Legal Remedies for Heirs Who Have Objections to Tax Imposition on Inheritance. The research method used in this thesis uses normative research methods which are library research, namely research on laws and regulations and literature related to the material discussed. Based on the results of the study it can be concluded that the characteristics that arise in the Income Tax on Heirs are different from the imposition of Income Tax in general, the difference lies in the subject and object of the tax. In addition, multiple significance that occurs in the law causes heirs to be confused about the provisions regarding inherited assets subject to income tax. Second: SKB PPh can be submitted by the heir for the transfer of rights to land and/or buildings, both movable and immovable property can apply for SKB PPh to the Director General of Taxes in accordance with the heir's registered NPWP where in the application there may be no tax payable belonging to the heir. If there is tax payable, the heir can file an objection if the heir does not have the same ability to pay the tax owed by the heir.

Keywords: Income Tax; Inheritance; Heirs

PENDAHULUAN

Pada umumnya warisan merupakan seluruh harta peninggalan almarhum berupa hak dan kewajiban, atau seluruh harta peninggalan yang ditinggalkan oleh almarhum setelah dikurangi semua hutang. Ahli waris juga diatur oleh *Burgerlijk Wetboek* (BW), Pasal 832 menyatakan bahwa: “Menurut undang-undang yang berhak untuk menjadi ahli waris ialah para keluarga, sekalian ahli waris dengan sendirinya karena hukum memperoleh hak milik atas segala barang, segala hak dan segala piutang si yang meninggal”.

Warisan juga merupakan obyek sekaligus subyek pajak, mengapa dikatakan demikian sebab warisan yang dapat dikatakan sebagai subyek pajak apabila belum dibagikan, namun warisan juga dapat dikatakan sebagai obyek pajak apabila warisan tersebut telah diterima oleh ahli waris. Asosiasi Tax Center Perguruan Tinggi Seluruh Indonesia yang selanjutnya disebut (Atepsi) dalam *working paper* menyertakan sebuah kesimpulan bahwa penerapan pajak warisan di Indonesia dapat dijustifikasi terutama dalam mengatasi ketimpangan kekayaan, belum optimalnya pemungutan PPh Orang Pribadi, lanskap pasca-amnesti pajak, dan sebagainya. Namun, implementasinya memerlukan desain kebijakan yang tepat.¹

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang selanjutnya disebut sebagai UU Pajak Penghasilan juga menyatakan bahwa warisan bukanlah menjadi obyek pajak, lalu bagaimana dengan ahli waris yang dikenakan pajak penghasilan tambahan atas adanya warisan tersebut.

Pajak saat ini menjadi sumber utama pendanaan pembangunan, karena Sebagian besar pendapatan APBN berasal dari pajak, tidak dapat disangkal pula bahwa wajib pajak berkontribusi dalam pembangunan guna keberlanjutan nasional. Menurut Pasal 4 ayat (3) huruf b UU Pajak Penghasilan telah menyebutkan bahwa warisan termasuk kedalam obyek kena pajak yang dibebaskan dari Pajak Penghasilan (PPh), seperti halnya harta warisan adalah harta yang tidak dikenakan Pajak Penghasilan

(PPh). Namun menurut Pasal 4 ayat (1) UU Pajak Penghasilan, menganut sebuah prinsip bahwa pajak akan dikenakan atas setiap tambahan kemampuan ekonomis yang diterima atau diperoleh setiap wajib pajak. Bila warisan termasuk dalam obyek pajak yang dibebaskan dari Pajak Penghasilan (PPh) beda halnya dengan subjek pajak, mengenai warisan yang belum terbagi disebutkan termasuk kedalam subjek Pajak Penghasilan dan dikenakan atas tanggung jawab yang mengikatnya.

Dikutip dari CNBC Indonesia² bahwa “Pemerintah memastikan warisan yang belum dilaporkan dalam SPT wajib ikut Program Pengungkapan Sukarela (PPS) atau dapat disebut pula *Tax Amnesty* Jilid II, yang artinya harta warisan akan dikenakan tarif pajak yang disamakan dengan harta lainnya.” Padahal, harta yang diperoleh dari warisan itu belum kena pajak dan harus dilaporkan dalam SPT dan dapat diperbaiki jika wajib pajak lupa melakukan pelaporan. Namun setelah UU Harmonisasi Peraturan Pajak (HPP) penyesuaian harta kekayaan SPT dihapus, maka harta warisan yang seharusnya dikecualikan menurut Pasal 4 ayat (3) UU PPh adalah tarif Pajak Penghasilan (PPh) yang bersifat final berdasarkan HPP.

Dalam Pasal 4 ayat (3) telah disebutkan bahwasanya warisan bukanlah termasuk sebagai obyek pajak namun ada sayarat yang harus disertakan bilamana warisan tersebut tidak termasuk sebagai obyek pajak, dengan sebuah ketentuan bahwa harta warisan baik yang bergerak maupun yang tidak bergerak telah dinyatakan dalam SPT Tahunan pewaris, dan bila terdapat pajak terutang atas harta warisan tersebut maka harus dibayar penuh. Selain itu, ahli waris juga harus mengajukan permohonan syarat keterangan bebas yang selanjutnya disebut juga sebagai SKB harta benda yang disampaikan secara tertulis kepada KPP tempat ahli waris terdaftar atau berdomisili. Warisan disebutkan kedalam hukum perdata private, ahli waris seharusnya mendapatkan perlindungan hukum dan dipermudah dalam hal penerimaan apa yang menjadi haknya, namun pembebanan pajak penghasilan ini dikenakan sebagai ahli waris yang dimana seharusnya pajak

¹ Anonim. “aksonomi Pajak atas Kekayaan”. <https://atpetsi.or.id/taksonomi-pajak-atas-kekayaan>. diakses tanggal 12 September 2022.

² Lidya Julita Sembiring. “tak pernah lapor rumah warisan, siap-siap kena pajak!” CNBC Indonesia. <http://cnbcindonesia.com/news>. Diakses tanggal 24 Desember 2021.

bersifat publik dengan bentuk terutang tersebut bila dilihat dari sudut pandang ahli waris maka bersifat membebaskan bagi ahli waris. Oleh karena hal tersebut terdapat konflik norma yang terjadi pula pada Pasal 4 ayat (1) UU Pajak Penghasilan dengan ketentuan dalam Pasal 4 ayat (3) huruf b UU Pajak Penghasilan ini, dengan melihat fakta yang dimana banyaknya masyarakat yang mengeluh mendapatkan surat tagihan pajak dari kantor pajak terkait belum dibayarkannya pajak karena pertambahan harta yang diperoleh dari warisan.³

PERUMUSAN MASALAH

Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan masalah adalah bagaimana karakteristik pembebanan Pajak Penghasilan (PPh) bagi ahli waris?

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan jenis penelitian normatif. Oleh karena itu, pada penelitian ini menggunakan metode pendekatan undang-undang (*statute approach*), dengan mengkaji undang-undang yang digunakan untuk menyelesaikan isu hukum yang sedang ditangani,⁴ dengan menelaah peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pajak.

PEMBAHASAN

Dasar Pembebanan Pajak

Melalui dasar pemungutan/pembebanan Pajak Penghasilan dapat terlihat bahwa warisan yang berlum terbagi sebagai satu kesatuan menggantikan yang berhak termasuk dalam subjek Pajak Penghasilan yang dimana warisan ini masih atas nama pewarisnya, maka si pewaris masih berkewajiban untuk membayarkan pajak warisan ini. Selain itu, pewaris harus melaporkan hartanya terlebih dahulu di SPT Tahunan Pajak Penghasilan sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (3) huruf c UU Pajak Penghasilan.

Pemeriksaan pajak untuk pengujian harta tambahan berupa harta warisan dan/atau harta hibahan dapat dilakukan melalui teknik serta prosedur dengan menyandingkan antara SPT Tahunan setelah periode pengampunan pajak, surat pernyataan harta dan SPT

Tahunan Pajak 2015, kemudian dipilah harta warisan dan/atau hibah tersebut. Lalu, untuk pengajuan pakah harta warisan dan/atau hibahan telah dilaporkan pada SPT Tahunan pewaris atau penghibah, pemeriksa pajak dapat melakukan konfirmasi kepada pewaris atau penghibah atau ke Kantor Pelayanan Pajak tempat pewaris atau penghibah terdaftar.⁵

Pemungutan pajak bagi ahli waris juga dapat berupa Pajak Bumi dan Bangunan (selanjutnya disebut PBB) hal ini disebabkan karena untuk mendapatkan Akta Pembagian Harta Bersama atau yang disebut dengan (ABHB) harus terlebih dahulu menyetorkan bukti pembayaran PBB. Kemudian, bila pewaris meninggalkan warisan sebelum membayarkan PBB tersebut maka yang diharuskan untuk membayarkan PBB merupakan Ahli Waris sebagai subjek pajak PBB. Tarif yang nantinya akan dikenakan atas objek PBB yakni sebesar 0,5% dari dasar pengenaan pajak atau yang dimaksud juga sebagai Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) yang ditetapkan sekali tiga tahun oleh Menteri Keuangan, kecuali daerah tertentu ditetapkan setiap tahun sesuai dengan perkembangan daerahnya.⁶

Pemungutan pajak bagi ahli waris juga dapat berupa Pajak Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan (selanjutnya disebut BPHTB), merupakan pajak yang dikenakan atas perolehan hak atas tanah dan/atau bangunan yang dikarenakan adanya perbuatan atau peristiwa hukum yang mengakibatkan diperolehnya hak atas tanah dan atau bangunan oleh Orang Pribadi atau Badan. Dasar hukum dari pengenaan BPHTB merupakan Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, dalam hal pengenaan BPHTB yang menjadi subjek pajak merupakan orang pribadi atau badan yang memperoleh hak atas tanah dan/atau bangunan. Warisan termasuk dalam objek BPHTB dengan nilai perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak ditetapkan secara regional paling banyak Rp. 300.000.000,- (tiga ratus juta rupiah).

³ Edgar Hendarto. "Pena Pajak Penghasilan Bagi Ahli Waris Atas Tambahan Penghasilan Yang Diperoleh Dari Warisan." *Disertasi*. Surabaya: Fakultas Hukum Universitas Surabaya, h. 1065.

⁴ Peter Mahmud Marzuki. (2005). *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana, h. 93.

⁵ Tina Miniawati, *et.al.*. (2018). "Perencanaan Teknik dan Prosedur Pemeriksaan Pajak atas Harta Wajib Pajak yang Mengikuti Program Pengampunan Pajak Sesuai Undang-Undang No. 11 Tahun 2016." *Jurnal Akutansi dan Keuangan*. Lampung, h. 17.

⁶ Bustamar Ayza. (2017). *Hukum Pajak Indonesia*. Depok: Kencana, h. 142.

Pembebanan Pajak Penghasilan Bagi Ahli Waris

Pembebanan pajak penghasilan bagi ahli waris umumnya didasari bilamana warisan tersebut belum terbagikan atas satu kesatuan bagi yang berhak yakni ahli waris, lalu bila warisan tersebut telah dibagikan maka ahli waris tersebut terbebas dari pembayaran pajak terkait harta warisan tersebut. Oleh karena hal itu, maka pembebanan yang akan dikenakan kepada ahli waris berupa warisan yang belum dibagikan.

Warisan yang belum terbagi yang ditinggalkan oleh orang pribadi subjek pajak dalam negeri dianggap juga sebagai subjek pajak dalam negeri mengikuti status pewarisnya dalam pengertian Undang-Undang Pajak Penghasilan.⁷ Warisan yang belum dibagikan mengartikan bahwa warisan tersebut masih mengatasnamakan sang pewaris oleh karenanya pewaris harus membayarkan pajak dan wajib melaporkan hartanya di SPT Tahunan, kemudian bila sang pewaris telah meninggal dunia, maka ahli waris bisa mewakilkannya.

Pewaris tidak perlu menyetorkan pajak warisan apabila pewaris mempunyai penghasilan di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak atau tidak punya kewajiban menyetorkan Pajak Penghasilan (PPH). Namun, bila warisan tersebut bisa berpotensi belum terbayarkan atas pajak sebelumnya, maka ahli waris harus membayarkan pajak warisan tersebut sesuai dengan perhitungan yang berlaku dalam undang-undang. Penunjukan ini dimaksudkan agar pengenaan pajak atas penghasilan yang berasal dari warisan tersebut tetap dapat dilaksanakan. Namun, apabila warisan tersebut telah dibagikan, maka kewajiban perpajakannya pun beralih kepada ahli waris.⁸ Bilamana warisan telah dibagikan maka berakhir pula kedudukan warisan tersebut sebagai Subjek Pajak menggantikan yang berhak, maka ahli waris dapat mengajukan permohonan penghapusan NPWP milik pewaris. Penghapusan NPWP tersebut dilakukan secara jabatan yang dilakukan oleh Kantor Pelayanan Pajak berdasarkan Pasal 9 ayat (4) huruf (g) PER-20/PJ/2013.

Terdapat pula pengecualian pembayaran PPh atas pengalihan hak atas tanah dan/bangunan,

⁷ Diana Putri Trisna. (2019). "Analisis Yuridis Terhadap Warisan Yang Belum Terbagi Sebagai Subjek Pajak Berdasarkan Undang-Undang Pajak Penghasilan." *Disertasi*. Medan: Fakultas Hukum Universitas Sumatra Utara, h. 9.

⁸ Rochmat Soemito dan D.K. Sugiharti. (2004). *Asas dan Perpajakan*. Bandung: Refika Aditama, h. 78.

sebagaimana diatur dalam Pasal 2 ayat (1) PER-30/PJ/2009 tentang tata cara pemberian pengecualian dari kewajiban pembayaran atau pemungutan PPh atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, telah dijelaskan bahwa atas penghasilan yang diterima oleh orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan, atau dipungut oleh bendaharawan atau pejabat yang melakukan pembayaran atau pejabat yang menyetujui tukar menukar dalam hal pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dilakukan kepada pemerintah. Namun, dikecualikan dari kewajiban pembayaran atau pemungutan Pajak Penghasilan atas peralihan hak atas tanah dan/atau bangunan yaitu:

1. Orang pribadi yang mempunyai penghasilan di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak yang melakukan pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan dengan jumlah bruto pengalihan kurang dari Rp 60.000.000 (enam puluh juta rupiah) dan merupakan jumlah yang dipecah-pecah;
2. Orang pribadi atau badan yang menerima atau memperoleh penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan kepada pemerintah guna pelaksanaan pembangunan untuk kepentingan umum yang memerlukan persyaratan khusus;
3. Orang pribadi yang melakukan pengalihan tanah dan/atau bangunan dengan cara hibah kepada keluarga sedarah dalam garis keturunan lurus satu derajat, dan keagamaan, badan Pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang hibah tersebut tidak ada hubungannya dengan usaha, pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan;
4. Badan yang melakukan pengalihan tanah dan/atau bangunan dengan cara hibah kepada badan keagamaan, badan pendidikan, badan sosial termasuk yayasan, koperasi atau orang pribadi yang menjalankan usaha mikro dan kecil, yang ketentuannya diatur lebih lanjut dengan Peraturan Menteri Keuangan, sepanjang hibah tersebut tidak ada hubungan dengan usaha,

pekerjaan, kepemilikan, atau penguasaan antara pihak-pihak yang bersangkutan; atau

5. Pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan karena warisan.

Menurut Peraturan Direktur Jendral Pajak Nomor 30/PJ/2009 permohonan untuk memperoleh Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan diajukan secara tertulis oleh orang pribadi atau badan yang melakukan pengalihan hak atas tanah dan bangunan ke Kantor Pelayanan Pajak (KPP) tempat orang pribadi atau badan yang bersangkutan terdaftar, sedangkan pengalihan hak karena warisan SKB diajukan oleh Ahli Waris.

Dalam SKB PPh terkait warisan memiliki hal-hal penting dalam pemberian SKB PPh atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan karena warisan yakni:

1. Pengajuan SKB PPh atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan karena warisan, Ketika pewaris meninggal dunia maka pengajuan permohonan SKB PPh atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan diajukan oleh ahli waris ke KPP tempat pewaris, sebagai pihak yang mengalihkan hak atas tanah dan/atau bangunan, terdaftar atau bertempat tinggal.
2. Pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan karena warisan terkait Akta Pembagian Hak Bersama (APHB). Pembagian hak bersama atas harta warisan berdasarkan APhB menjadi hak individu masing-masing ahli waris termasuk dalam pengertian pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan karena warisan, sepanjang hak bersama tersebut dibagi kepada seluruh ahli waris (pemegang hak bersama) sesuai bagian masing-masing berdasarkan hukum waris yang berlaku di Indonesia.
3. SKB PPh atas penghasilan dari pengalihan hak atas tanah dan/atau bangunan hanya diberikan apabila tanah dan/atau bangunan yang menjadi objek pewarisan telah dilaporkan dalam SPT Tahunan pajak penghasilan PPh pewarisan, kecuali pewaris memiliki penghasilan di bawah Penghasilan Tidak Kena Pajak (PTKP).

SKB diperlukan guna membuktikan bahwa atas pengalihan tersebut tidak terutang, melalui ditetapkannya SE-20/PJ/2015 tentang Pemberian

Surat Keterangan Bebas (SKB) atas Pajak Penghasilan (PPh) hak atas tanah dan bangunan karena warisan diharapkan mudah dipahami oleh masyarakat wajib pajak.

Harta Warisan yang Menjadi Subjek Pajak Penghasilan (PPh)

Nilai perhitungan harta warisan yang dikenakan pajak, pada umumnya dilihat dari jenis harta. Jenis harta dalam hukum pajak dapat dikategorikan menjadi dua yakni:

1. Harta Bergerak merupakan jenis harta yang dapat dipindahkan dan dikategorikan sebagai berikut: logam mulia, batu mulia, barang seni, antik, kapal pesiar, pesawat, helikopter, peralatan olahraga khusus lainnya, peralatan elektronik, furnitur, dan harta bergerak lainnya.
2. Harta Tidak Bergerak merupakan jenis harta yang tidak dapat dipindahkan dan dapat dikategorikan sebagai berikut: tanah atau bangunan tempat tinggal, tanah atau bangunan usaha, tanah atau lahan untuk usaha, dan harta tidak bergerak lainnya.

Dalam kasus kali ini mengenai harta warisan yang dapat dikenakan pajak akan menyangkut dalam harta tidak bergerak karena harta tidak bergerak dapat memiliki nilai penghasilan bila dijalankan sebagai bentuk usaha. Contohnya: tanah atau bangunan usaha seperti rumah atau tanah yang disewakan sebelumnya, kemudian tanah atau lahan untuk usaha seperti tanah yang memiliki hasil panen dan dapat menghasilkan Sebuah penghasilan bagi setiap perorangan.

Sebagaimana Pasal 8 ayat (3) huruf a dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 189/PMK.03/2015 yang menyebutkan bahwa: "Menegenai penghapusan NPWP harus memenuhi syarat yaitu dokumen yang menunjukkan Wajib Pajak telah meninggal dunia beserta surat pernyataan bahwa warisan sudah terbagi dengan menyebutkan Ahli Waris untuk orang pribadi yang meninggal dunia."

Oleh karenanya, Ahli Waris mempunyai kewajiban untuk melaporkan penghasilan dan Pajak Penghasilan terkait yang berasal dari warisan tersebut dalam Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) PPh Tahunan Orang Pribadi, dan PPh tersebut juga harus disetorkan oleh Ahli Waris.

Kemaknagandaan Pajak Penghasilan Terhadap Ahli Waris

Dalam Pasal 4 ayat (3) huruf b Undang-Undang No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan, yang menyatakan bahwa: “Yang dikecualikan dari objek pajak adalah; b. warisan yang dalam penjelasannya yakni syarat warisan yang termasuk dikecualikan dari objek pajak penghasilan adalah jika tidak ditemukan adanya penghasilan yang bersumber dari harta bergerak maupun tidak bergerak.”

Namun jika ditemukan adanya penghasilan yang bersumber dari harta bergerak maupun harta tidak bergerak sehingga menimbulkan pajak terutang yang belum dilunasi, maka status yang pada awalnya merupakan dikecualikan dari objek pajak penghasilan berubah menjadi objek pajak penghasilan dan sehingga harus membayarkan pajak atas warisan tersebut.⁹ Melalui peraturan tersebut dapat dikatakan peraturan yang ada kurang jelas pengaturannya, yang menyebabkan perbedaan makna dalam hal pemahaman dari masyarakat.

Makna ganda terjadi terhadap Pasal 2 ayat (3) huruf c Undang-undang No. 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan yang menyatakan bahwa: “Subjek pajak dalam negeri adalah: c. warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan yang berhak.” Hal tersebut secara tidak langsung telah memberikan kebingungan mengenai bunyi Pasal 4 ayat (3) huruf b yang dimana dalam hal tersebut warisan dikatakan dikenakan terhadap subjek pajaknya, sebagai subjek pajak pengganti. Meskipun demikian pernyataan bunyi dua pasal tersebut membuat kebingungan dan menyebabkan konflik norma terkait dengan pembebanan pajak terhadap harta warisan itu sendiri.

Lalu timbulah kebingungan dalam masyarakat sendiri mengenai sebenarnya warisan akan dikenakan pajak ataukah tidak. Mengenai hal ini dapat dijelaskan bahwa Undang-Undang. No 36 Tahun 2008 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang No. 11 Tahun 2020 dalam Pasal 111 angka 2 tentang Klaster Perpajakan, dijelaskan bahwa warisan dikecualikan dari Objek Pajak Penghasilan dengan syarat harta warisan tersebut berupa harta bergerak maupun tidak bergerak yang harus dilaporkan dalam Surat Pemberitahuan Pajak Penghasilan atau yang

disebut juga dengan SPT PPh pewaris, yang dengan contohnya seperti warisan dalam bentuk apartemen maka warisan tersebut dikecualikan dari objek pajak penghasilan dengan syarat telah dilaporkan di SPT PPh oleh pewaris, dan jika ada pajak terutang maka harus dilunasi. Namun, bila warisan tersebut belum terbagi dan ditemukan adanya penghasilan yang bersumber dari harta bergerak maupun harta tidak bergerak walaupun pewaris telah meninggal dunia, maka ahli waris sebagai Subjek Pajak Pengganti wajib melaporkan SPT PPh menggunakan NPWP warisan yang belum terbagi sebagai subjek pajak pengganti dan apabila terdapat pajak terutang tersebut wajib dilunasi oleh ahli waris.

Dalam hal ini bentuk pengecualian Objek PPh untuk warisan tidak dijelaskan secara rinci dan detail serta bila dilihat dalam Subjek PPh, Ahli Waris secara tidak langsung menggantikan Pewaris sebagai Subjek Pengganti dalam hal pelunasan pajak terutang dan pelaporan SPT PPh. Jadi bilamana ahli waris lupa dalam hal mengurus Surat Keterangan Bebas Pajak Penghasilan atau yang disebut juga dengan SKB PPh maka pajak terutang dari pewaris yang telah meninggal dunia akan tetap berjalan, tanpa adanya batasan waktu pelaporan permohonan SKB PPh bagi Ahli waris yang masih berduka.¹⁰

PENUTUP

Kesimpulan

Pajak Penghasilan memiliki subjek serta objek pajak yang dapat dikenakan dalam hal pajak penghasilan atas warisan, berbeda dengan pengenaan pajak penghasilan pada umumnya, perbedaan tersebut dapat dilihat dari subjek dan objek pajak yang dikenakan, dalam hal subjek pajak penghasilan atas warisan yang menjadi subjeknya merupakan ahli waris yang bukan merupakan pemilik dari NPWP yang sebenarnya, kemudian dalam hal objeknya yang dikenakan merupakan milik pewaris bukan milik ahli waris.

Rekomendasi

Diharapkan terdapat aturan baru yang mengatur secara khusus terkait dengan pengenaan pajak atas

⁹ FJP Law Offices. (2021). “Aspek Perpajakan Atas Warisan.” <https://fjp-law.com/id/aspek-perpajakan-atas-warisan/>, diakses 14 Oktober 2022.

¹⁰ Edgar Hendarto. “Pengenaan Pajak Penghasilan Bagi Ahli Waris Atas Tambahan Penghasilan Yang Diperoleh Dari Warisan”. *Jurnal Magister Hukum Argumentum*. Vol. 6 No. 1 (2019): Edisi Maret, h. 1062-1081.

warisan secara jelas dan tidak lagi menjadi suatu kebingungan bagi masyarakat mengenai pembebanan pajak yang diberikan kepada ahli waris.

DAFTAR PUSTAKA

Peraturan Perundangan-undangan:

Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (KUP) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2009 Nomor 62, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4999).

Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 133).

Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (HPP) (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2021 Nomor 246, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 6736).

Peraturan Dirjen Pajak Nomor: PER-30/PJ/2009 tentang Tata Cara Pemberian Pengecualian dari Kewajiban Pembayaran atau Pemungutan PPh atas Penghasilan dari Pengalihan Hak Atas Tanah dan/atau Bangunan.

Buku:

Bustamar Ayza. (2017). *Hukum Pajak Indonesia*. Depok: Kencana.

Peter Mahmud Marzuki. (2005). *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana.

Rochmat Soemitro dan D.K. Sugiharti. (2004). *Asas dan Perpajakan*. Bandung: Refika Aditama.

Jurnal:

Edgar Hendarto. "Pengenaaan Pajak Penghasilan Bagi Ahli Waris Atas Tambahan Penghasilan Yang Diperoleh Dari Warisan". *Jurnal Magister Hukum Argumentum*. Vol. 6 No. 1 (2019): Edisi Maret, h. 1062-1081.

Tina Miniawati, *et.al.*. (2018). "Perencanaan Teknik dan Prosedur Pemeriksaan Pajak atas Harta Wajib Pajak yang Mengikuti Program Pengampunan Pajak Sesuai Undang-Undang No. 11 Tahun 2016." *Jurnal Akutansi dan Keuangan*. Lampung, h. 17.

Disertasi:

Diana Putri Trisna. (2019). "Analisis Yuridis Terhadap Warisan Yang Belum Terbagi Sebagai Subjek Pajak Berdasarkan Undang-Undang Pajak Penghasilan." *Disertasi*. Medan: Fakultas Hukum Universitas Sumatra Utara.

Edgar Hendarto. "Pengenaaan Pajak Penghasilan Bagi Ahli Waris Atas Tambahan Penghasilan Yang Diperoleh Dari Warisan." *Disertasi*. Surabaya: Fakultas Hukum Universitas Surabaya.

Website:

Anonim. "aksonomi Pajak atas Kekayaan". <https://atpetsi.or.id/taksonomi-pajak-atas-kekayaan>. diakses tanggal 12 September 2022.

FJP Law Offices. (2021). "Aspek Perpajakan Atas Warisan." <https://fjp-law.com/id/aspek-perpajakan-atas-warisan/>, diakses 14 Oktober 2022.

Lidya Julita Sembiring. "tak pernah lapor rumah warisan, siap-siap kena pajak!" CNBC Indonesia. <http://cnbcindonesia.com/news>. Diakses tanggal 24 Desember 2021.