

## **Penyelesaian Permasalahan Utang Pajak Yang Berasal Dari Warisan Yang Belum Terbagi Sebagai Subjek Pajak**

**Hillary Febryna Rosalia**

Mahasiswa Program Pascasarja Fakultas Hukum Universitas Indonesia

---

### **Article Info**

#### **Article history:**

Accepted : 29 March 2023

Publish: 31 Maret 2023

---

#### **Keywords:**

*inherited property board; management; tax liability; undivided Inheritance.*

---

### **Article Info**

#### **Article history:**

Diterima: 29 Maret 2023

Terbit: 31 Maret 2023

---

### **Abstract**

*In Indonesian Law Number 36 Year 2008, an undivided inheritance whose position exists as inheritance or assets is a tax subject or can be said as a legal subject. On the other hand, the undivided inheritance is also holding the position as a neglected inheritance under the authority of the Inherited Property Board including the management of the tax. This research discusses how inheritance as an object can be a tax subject and how Inherited Property Board manage the tax liability problems. For this research author used juridical-normative methods with analysis the tax regulations and interviews with related interviewees for confirmation. Problems in the form of unclear explanation and incompleteness the regulation about this problem creates confusion and legal uncertainty. Therefore, the author suggests an improvement in the regulation of undivided inheritance as a tax subject and regulate the regulations for the Inherited Property Board.*

---

### **Abstrak**

Dalam Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan, warisan yang belum terbagi yang kedudukannya adalah sebuah harta waris, merupakan subjek pajak atau dapat dikatakan merupakan bagian dari subjek hukum. Di lain sisi, warisan yang belum terbagi ini juga berkedudukan sebagai harta peninggalan tidak terurus yang menjadi kewenangan dari Balai Harta Peninggalan termasuk mengenai pengurusan pajak warisan tersebut. Penelitian ini membahas mengenai bagaimana warisan sebagai objek dapat menjadi subjek pajak dan bagaimana pengurusan Balai Harta Peninggalan dalam menyelesaikan utang pajak harta peninggalan. Penelitian ini menggunakan metode yuridis-normatif dengan meninjau hukum perpajakan yang mengatur hal ini dan melakukan konfirmasi dengan melakukan wawancara dengan narasumber. Ketidakjelasan dan kekosongan hukum yang mengatur mengenai hal ini menimbulkan kebingungan dan ketidakpastian hukum. Maka dari itu, penulis menyarankan adanya penyempurnaan pengaturan berupa penambahan penjelasan mengenai warisan yang belum terbagi sebagai subjek pajak dan disusunnya peraturan untuk Balai Harta Peninggalan

*This is an open access article under the [Lisensi Creative Commons Atribusi-Berbagi Serupa 4.0 Internasional](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/)*



---

### **Corresponding Author:**

**Hillary Febryna Rosalia**

Hukum Universitas Indonesia

E-mail: [hillaryfebrynar@gmail.com](mailto:hillaryfebrynar@gmail.com)

---

## **1. PENDAHULUAN**

Pendapatan negara didapatkan melalui beberapa sektor antara lain adalah pajak, retribusi, keuntungan dari perusahaan negara, denda dan sita, pencetakan uang, pinjaman, sumbangan, hadiah, dan hibah. Melalui penjelasan diatas dapat kita diketahui bahwa pendapatan negara salah satunya berasal dari pajak. Dan pendapatan negara melalui sektor pajak ini merupakan yang terbesar. Hal ini diperkuat melalui perkataan Menteri Keuangan Sri Mulyani yang menyatakan bahwa sektor pajak masih memberikan kontribusi terbesar sebagai pendapatan negara. Pada tahun 2022, penerimaan pajak berhasil mencapai Rp1.717,8 triliun atau 115,6% berdasarkan target

Perpres 98/2022, tumbuh 34,3% jauh melewati pertumbuhan pajak tahun 2021 sebesar 19,3%. Hal ini berarti kinerja pajak membaik ditunjukkan oleh realisasi yang melampaui target selama dua tahun berturut-turut. Walaupun faktanya sebenarnya tingkat kepatuhan wajib pajak di Indonesia masih rendah melalui informasi dari Kementerian Keuangan (Kemenkeu) yang melaporkan bahwa rasio kepatuhan penyampaian surat pemberitahuan tahunan (SPT) untuk pajak penghasilan (PPh) sebesar 83,2% pada 2022. Rasio tersebut mengalami penurunan 0,87% poin dari tahun sebelumnya yaitu 2021 yang mencapai 84,07%. Meskipun telah diatur dalam peraturan perundang-undangan, pajak tidak luput dari berbagai permasalahan. Walaupun Indonesia kaya akan Sumber Daya Alam dan Sumber Daya Manusia namun dalam hal pembayaran pajak sepertinya Indonesia menduduki peringkat yang rendah. Diungkapkan oleh Direktur Eksekutif Center for Indonesia Taxation Analysis (CITA) Yustinus Prastowo, permasalahan pajak yang dihadapi di Indonesia antara lain adalah *clarity* atau kejelasan kebijakan, *certainty* atau kepastian pengaturan, dan *consistency* atau konsistensi penerapan kebijakan. Selain itu, permasalahan lain adalah tidak sedikit yang tidak rela dan senang untuk membayar pajak kepada negara karena tidak merasakan signifikansi dari pembayaran pajak yang mereka lakukan, fakta ini kemudian yang menjadi salah satu penyebab permasalahan pajak lainnya yaitu penunggakan pajak oleh masyarakat.

Pendapatan negara melalui sektor pajak secara rinci didapatkan melalui objek pajak dan subjek pajak. Pengetahuan umum mengenai objek pajak dan subjek pajak meninggalkan stigma pada masyarakat bahwa yang dimaksud dengan objek adalah sebuah benda atau barang sedangkan yang dimaksud dengan subjek adalah manusia ataupun digambarkan sebagai sebuah pribadi. Permasalahan yang timbul melalui subjek pajak ini akan timbul yaitu bagaimana jika subjek pajak meninggal dunia, apakah kewajiban pajaknya dihapuskan? Permasalahan lain juga dapat timbul jika subjek pajak tersebut tidak meninggalkan ahli waris, siapakah yang akan membayarkan kewajiban pajaknya? Sedangkan permasalahan yang akan timbul melalui objek pajak adalah bagaimana sebuah harta waris yang merupakan objek dapat menjadi subjek dalam Undang-undang Pajak Penghasilan, selain itu jika dalam objek tersebut masih ada kewajiban atau utang pajak yang harus dilaksanakan, bagaimana pelaksanaan kewajiban tersebut? Lebih jauh lagi, warisan ini tidak memiliki ahli waris dapat disebut juga sebagai harta peninggalan tidak terurus dan merupakan kewenangan dari Balai Harta Peninggalan. Sebagaimana diatur dalam Pasal 1127 KUHPerdata, Balai Harta Peninggalan berwenang atas warisan ini termasuk pengurusan pajaknya. Pertanyaannya, bagaimana sistematis penyelesaian permasalahan utang pajak yang dilakukan oleh Balai Harta Peninggalan terhadap warisan yang belum terbagi ini, apa yang dilakukan oleh Balai Harta Peninggalan jika harta waris tersebut tidak cukup membayar utang pajak, terlebih lagi bagaimana jika terhadap harta peninggalan tersebut jika tidak ada yang menyewa dan membeli siapakah pihak yang akan membayarkan pajaknya dan bagaimana sistematis pembayaran pajaknya?

Permasalahan ini timbul karena tidak jelasnya sebuah peraturan mengenai warisan yang belum terbagi dan adanya kekosongan hukum mengenai tugas Balai Harta Peninggalan, berdasarkan latar belakang diatas, maka terdapat beberapa pokok permasalahan yang akan dijelaskan, yaitu:

1. Mengapa harta peninggalan yang tidak terurus dianggap sebagai subjek pajak?
2. Bagaimana penyelesaian permasalahan utang pajak yang berasal dari harta peninggalan oleh Balai Harta Peninggalan?

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui alasan menjadikan warisan sebagai subjek pajak ditinjau dari peraturan perpajakan dan mengetahui penyelesaian permasalahan utang pajak yang berasal dari harta peninggalan oleh Balai Harta Peninggalan sebagaimana diatur dalam KUHPerdata dan peraturan perundang-undangan lain.

## 2. TINJAUAN TEORITIS

### 1) Definisi Subjek Pajak

Subjek pajak adalah orang pribadi atau badan dan warisan yang belum terbagi yang ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku. Jika dapat disimpulkan, Subjek Pajak Penghasilan memiliki pengertian sebagai berikut:

- a. Orang pribadi adalah perseorangan yang tinggal atau tidak tinggal di Indonesia baik itu WNI/WNA tetapi memiliki penghasilan dari aktivitas ekonomi yang dilakukan di Indonesia.
- b. Badan adalah semua badan yang berdiri dan berkembang di Indonesia kecuali badan-badan yang bersifat tidak komersil dan badan yang pembiayaannya berasal dari APBN/APBD.
- c. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan adalah harta warisan dari pewaris yang harus dibayarkan terlebih dahulu oleh ahli waris sebelum mereka membagi-baginya. Kewajiban pajak bagi ahli waris dimulai saat berasalnya warisan yang belum terbagi tersebut dan berakhir pada saat warisan tersebut selesai dibagi.

## 2) Definisi Objek Pajak

Objek pajak adalah suatu transaksi (biasanya sumber pendapatan) yang menurut peraturan perpajakan tergolong sebagai transaksi yang harus dikenai pajak. Objek pajak dalam Bahasa Belanda adalah *Taatbestand* yang memiliki pengertian sebagai segala sesuatu yang dapat dijadikan sasaran pajak atau dapat dikenakan pajak baik berupa keadaan, perbuatan, maupun peristiwa. Pengertian keadaan yang dimaksud dalam hal ini adalah kekayaan seseorang pada saat tertentu, memiliki kendaraan, tanah, rumah. Perbuatan yaitu melakukan penyerahan barang karena jual beli, perjanjian, dan yang lainnya. Sedangkan peristiwa adalah segala sesuatu yang terjadi diluar perkiraan manusia, keuntungan secara mendadak, mendapatkan penghargaan yang dapat dinilai dengan uang.

Dalam pembahasan mengenai objek pajak dikenal tiga kelompok objek pajak yaitu:

1. Objek pajak berupa kekayaan yaitu Pajak Bumi dan Bangunan atau Pajak Kendaraan Bermotor.
2. Objek pajak berupa penghasilan yaitu Pajak Penghasilan.
3. Objek pajak berupa kegiatan dalam lalu lintas hukum yaitu Bea Materai, Pajak Pertambahan Nilai, dan Bea Perolehan Hak Atas Tanah dan Bangunan.

## 3) Definisi Subjek Hukum

Subjek Hukum adalah setiap orang yang menjadi pemangku hak dan kewajiban. Subjek hukum terbagi menjadi manusia dan badan hukum. Setiap manusia baik warga negara maupun orang asing dengan tidak memandang agama atau kebudayaannya adalah subjek hukum. Sedangkan R. Soeroso adalah:

1. Sesuatu yang menurut hukum berhak/ berwenang untuk melakukan perbuatan hukum atau siapa yang mempunyai hak dan cakap untuk bertindak dalam hukum.
2. Bertindak sebagai pendukung hak.
3. Segala sesuatu yang menurut hukum memiliki hak dan kewajiban.

## 4) Definisi Objek Hukum

Objek Hukum adalah secara umum adalah segala sesuatu yang dapat dimanfaatkan dan dimiliki oleh subjek hukum melalui cara-cara tertentu yang telah diatur oleh hukum. Atau dapat dikatakan sesuatu yang dapat dikatakan sebagai objek hukum adalah sesuatu yang bernilai, berharga, dan memerlukan pengorbanan untuk memperolehnya. Istilah objek hukum dikenal di negara lain dengan sebutan *legal object* yang dapat diartikan sebagai segala hal yang dapat diperoleh dan dipegang haknya oleh seseorang yang secara pasif ia terlibat dalam hubungan hukum, dan biasanya diklasifikasikan menurut sifatnya. Objek hukum pada umumnya yang pemanfaatannya dilakukan dengan cara jual beli, sewa menyewa, waris- mewarisi, perjanjian dan sebagainya. Maka melalui hal ini dapat ditegaskan bahwa objek hukum adalah sesuatu hal yang dapat dimanfaatkan dan perolehannya harus dengan cara jalan hukum dan dimanfaatkan oleh subjek hukum secara yuridis. Untuk mempermudah pemikiran dasar mengenai objek hukum maka dapat digambarkan demikian Danu membeli sebuah tanah di daerah Bintaro, objek hukum dalam hal ini adalah sebuah tanah di Bintaro karena dilakukan dengan jalan hukum yaitu jual-beli dan dilakukan oleh Danu sebagai subjek hukum. Di lain sisi yang bukan merupakan objek hukum adalah air, matahari, bulan, hal ini karena benda-benda itu dapat diperoleh tanpa memerlukan pengorbanan sehingga membebaskan subjek hukum dari kewajiban-kewajiban hukum dalam pemanfaatannya.

### 5) Warisan Yang Belum Terbagi

Dalam ketentuan Perpajakan di Indonesia, warisan yang belum terbagi termasuk ke dalam salah satu subjek pajak yang wajib didaftarkan sebagai suatu Wajib Pajak tersendiri untuk menggantikan pewaris yang sudah meninggal dunia. Hal ini diperkuat dengan ketentuan dalam Pasal 2 ayat (1) Undang-undang Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan yang mengatur bahwa warisan yang belum terbagi merupakan salah satu subjek pajak. Warisan yang belum terbagi sebagai satu kesatuan adalah harta warisan dari pewaris yang harus dibayarkan terlebih dahulu oleh ahli waris sebelum mereka membagi-baginya. Kewajiban pajak bagi ahli waris dimulai saat berasalnya warisan yang belum terbagi tersebut dan berakhir pada saat warisan tersebut selesai dibagi. Istilah warisan yang belum terbagi juga dikenal sebagai *undivided inheritance*. *Inheritance* atau warisan adalah properti pewaris yang diberikan kepada ahli waris atas kematian pemilik yaitu pewaris. Istilah warisan juga menunjuk pada properti itu sendiri. Dapat disimpulkan juga bahwa *undivided inheritance* adalah warisan yang belum dibagikan kepada ahli waris. Alasan utama warisan yang belum terbagi menjadi salah satu subjek pajak adalah agar pengenaan pajak atas penghasilan yang berasal dari warisan tersebut tetap dapat dilaksanakan, demikian juga dengan tindakan penagihan selanjutnya.

### 6) Harta Peninggalan Tidak Terurus

Harta Peninggalan yang Tidak Terurus adalah diatur dalam Pasal 1126 KUHPerdara yaitu “Apabila jika suatu warisan terbuka, tiada seseorang yang menuntutnya, ataupun apabila waris yang terkenal menolaknya, maka dianggaplah warisan itu sebagai tak terurus.” Selain karena ketentuan dalam KUHPerdara tersebut, harta peninggalan tidak terurus juga dapat terjadi jika pewaris semasa hidupnya tidak membuat surat wasiat atau pewaris tidak melakukan penunjukkan kepada siapa harta waris diurus jika pewaris meninggal dunia.

### 7) Balai Harta Peninggalan

Balai Harta Peninggalan adalah unit pelaksanaan teknis yang berada di Lingkungan Kantor Wilayah Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia di bawah Divisi Pelayanan Hukum dan HAM, namun secara teknis bertanggung jawab langsung kepada Direktorat Jendral Administrasi Hukum Umum melalui Direktur Perdata. Hal ini diatur dalam Peraturan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia RI Nomor 28 Tahun 2014 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kantor Wilayah Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia RI juncto Peraturan Menteri Hukum dan Hak Asasi Manusia RI Nomor 29 Tahun 2015 Tentang Organisasi dan Tata Kerja Kantor Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia RI. Saat ini tugas-tugas pokok dari Balai Harta Peninggalan adalah mewakili dan mengurus kepentingan orang-orang yang karena hukum atau keputusan Hakim tidak dapat menjalankan sendiri kepentingannya berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Salah satu tugas Balai Harta Peninggalan yaitu merupakan perwakilan negara yang memiliki tugas dan kewajiban yang diatur dalam Pasal 1127 dan Pasal 1128 KUHPerdara. Dan salah satu kewajiban Balai Harta Peninggalan yaitu menurut hukum wajib mengurus setiap harta peninggalan tak terurus yang terbuka dalam daerahnya, tanpa memperhatikan apakah harta itu cukup atau tidak untuk melunasi utang pewarisnya.

Balai Harta Peninggalan memiliki fungsi antara lain:

1. Melaksanakan penyelesaian masalah perwalian, pengampuan, ketidakhadiran dan harta peninggalan yang tidak ada kuasanya dan lain-lain masalah yang diatur dalam peraturan perundang-undangan.
2. Melaksanakan pembukuan dan pendaftaran surat wasiat sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
3. Melaksanakan penyelesaian masalah kepailitan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Jika diklasifikasikan maka tugas Balai Harta Peninggalan dapat dibagi menjadi empat yaitu:

1. Pengampu bagi yang tidak cakap bertindak di bidang hak milik, yaitu: melindungi kepentingan anak bawah umur dan pengampu pengawas.

2. Pengelola Uang Pihak Ketiga, karena tidak ketahui pemiliknya yaitu uang yang berasal dan orang tidak hadir (*afwezigheid*), uang yang berasal dari harta yang tiada kuasanya (*onbeheerde*), uang yang berasal dari transfer dana, uang yang berasal dari Jamsostek.
3. Bidang Hak Waris yaitu membuat surat keterangan hak mewaris, mendaftarkan wasiat yang terbuka, membuka wasiat tertutup, dan pemecehan dan pembagian waris.
4. Bidang Kepailitan yaitu demi hukum sebagai kurator negara, pengurus PKPU, dan Likuidator Perseroan Terbatas.

### 3. METODE PENELITIAN

Penelitian pada penulisan ini adalah yuridis-normatif yang menekankan pada penggunaan norma-norma hukum secara tertulis serta didukung dengan hasil wawancara. Wawancara dalam penelitian ini dilakukan kepada beberapa informan dan narasumber yaitu:

- 1) Anggota Teknis Hukum Balai Harta Peninggalan Jakarta;
- 2) Anggota Seksi Peraturan PPSP Direktorat PP1 Direktorat Jendral Pajak;
- 3) Dosen Filsafat Hukum dan Dasar-dasar Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Indonesia;
- 4) Anggota Seksi Pemeriksaan dan Penagihan Direktorat P2 Direktorat Jendral Pajak.

Pengumpulan data utamanya bersumber dari data sekunder, data yang diperoleh dari kepustakaan.

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif yang menjelaskan bagaimana warisan yang belum terbagi sebagai objek dapat menjadi subjek pajak dalam Undang-undang Pajak Penghasilan Nomor 36 Tahun 2008 tentang Perubahan Keempat Atas Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan dan bagaimana pengurusan pajak oleh Balai Harta Peninggalan. Dilihat dari kategori disiplin ilmunya yang digunakan dalam penelitian ini adalah bahan pustaka hukum, yang terbagi menjadi bahan hukum primer (UU Pajak Penghasilan, UU Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, UU Pajak Bumi dan Bangunan, UU BPHTB, KUHPerdata dll), bahan hukum sekunder (buku, skripsi, disertasi, artikel, jurnal, dll), dan bahan hukum tersier (kamus hukum, kamus Bahasa Inggris, KBBI).

### 4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### 1) Beralihnya Objek Pajak Menjadi Subjek Pajak

Jika melihat definisi dari warisan yang belum terbagi dan pemaparan teori yang telah dijelaskan diatas maka kedudukan warisan yang belum terbagi secara bersamaan dapat dikatakan sebagai harta peninggalan tidak terurus. Hal ini dikarenakan warisan yang belum terbagi adalah harta peninggalan yang belum dilakukan pembagian kepada ahli waris dan sebuah harta peninggalan akan terus belum terbagi jika ahli waris menolak harta peninggalan tersebut atau tidak ada ahli waris terhadap harta peninggalan tersebut sehingga kedudukan harta peninggalan tersebut akan terus menjadi warisan yang belum terbagi.

Wujud dari warisan yang belum terbagi ini adalah salah satunya adalah sebuah harta maka hakikatnya adalah sebuah benda atau objek hukum sebagai contohnya yaitu kendaraan, rumah, tanah, bangunan, kontrakan, deposito di bank, dan benda-benda lainnya baik berwujud maupun tidak berwujud, bergerak maupun dan tidak bergerak, serta sebagaimana diatur dalam Kitab Undang-undang Hukum Perdata. Namun, dalam Undang-undang 36 Tahun 2008, Pasal 2 menyatakan bahwa warisan yang belum terbagi merupakan subjek pajak. Subjek pajak seperti yang sudah dibahas dalam teori diatas adalah pihak baik manusia, badan, maupun warisan yang belum terbagi yang memiliki kewajiban pengenaan pajak. Jika ditarik lebih jauh, subjek pajak merupakan bagian dari subjek hukum dikarenakan manusia, badan, atau warisan yang belum terbagi tersebut memiliki hak dan kewajiban dalam hukum salah satunya adalah membayar pajak kepada negara.

Maka alasan pertama warisan yang belum terbagi menjadi subjek pajak dalam pajak penghasilan adalah agar pengenaan pajak penghasilan tetap dapat dilaksanakan. Penjelasan ini pun didukung melalui wawancara yang dilakukan penulis dengan salah satu pegawai dari Kementerian Keuangan Republik Indonesia Direktorat Jendral Pajak yaitu Pak Gurasa yang merupakan perwakilan dari Bapak Emir Herteniza selaku Kelapa Seksi Peraturan PPSP,

Direktorat PPI Direktorat Jendral Pajak. Wawancara dilakukan penulis pada tanggal 19 November 2018 di Kantor Direktorat Jenderal Pajak. Pada intinya alasan warisan yang belum terbagi menjadi subjek pajak adalah terdapat kepentingan atas warisan tersebut yaitu pelaksanaan pengenaan pajak penghasilan. Alasan selanjutnya didapatkan melalui wawancara yang penulis lakukan kepada Bapak Ninor Islam Islam, S.E., S.H., M.Si selaku Anggota Teknis Hukum di Balai Harta Peninggalan Jakarta. Bahwa pengenaan pajak terus berlaku atau terus dilaksanakan tidak berdasarkan pada siapa pemilik atau pengurus dari harta peninggalan tersebut tapi memang pengenaan pajak dapat terus diberlakukan pada harta peninggalan sebagai objek pajak meskipun dalam keadaan belum jelas siapa pemilik harta peninggalan tersebut sehingga kedudukan harta peninggalan berpindah menjadi subjek pajak dan pengurusan pajaknya diwakilkan.

Alasan yang terakhir warisan yang belum terbagi dianggap sebagai subjek merupakan sebuah konstruktif yang amat *imajinatif*, *kreatif*, dan juga *fictitious*, namun hal tersebut dimungkinkan jika memang ada hak dan kewajiban hukum yang dikonstruksikan pada warisan yang belum terbagi tersebut. Sebagai contohnya adalah konstruksi kewajiban agar pengenaan pajak penghasilan atas warisan tersebut dapat tetap dilaksanakan. Selain itu suatu objek hukum dapat dijadikan subjek hukum kalau kepentingan hukum itu ditetapkan memiliki lembaganya, atau subyeknya. Misalnya, kepentingan perpajakan akan warisan (obyek hukum) dijadikan kewenangan (hak) dan tugas (kewajiban) bagi Lembaga Penetapan Pajak atas Warisan yang dalam contoh ini kemudian disebut sebagai subyek hukum. Atau dengan kata lain, sebuah objek hukum dapat dikatakan sebagai subjek hukum jika ada lembaga atau pihak yang mengurus objek hukum tersebut sebagai pelaksana dari kepentingan objek hukum tersebut. Warisan yang belum terbagi dapat dikatakan sebagai subjek pajak jika kepentingan atas warisan yang belum terbagi tersebut dilaksanakan oleh lembaga atau pihak yang melaksanakan kepentingan tersebut. Dalam hal ini adalah ahli waris jika pewaris memiliki ahli waris atau Balai Harta Peninggalan jika pewaris tidak memiliki ahli waris. Ahli waris dan Balai Harta Peninggalan kemudian mengurus dan melaksanakan kepentingan dari warisan yang belum terbagi tersebut baik hak dan kewenangannya. Hal ini merupakan penjelasan wawancara dengan Bapak Fernando M. Manullang, S.H., M.H. selaku Dosen Filsafat Hukum dan Dasar-dasar Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Indonesia.

## **2) Pengurusan Utang Pajak yang Timbul Terhadap Harta Peninggalan yang Belum Terbagi oleh Balai Harta Peninggalan**

Balai Harta Peninggalan dalam hal ini memiliki kewenangan untuk mengurus pajak dari harta peninggalan didasari oleh Akta Kematian dari pewaris, pengurusan yang dilakukan oleh Balai Harta Peninggalan atas pajak harta peninggalan menjadikan Balai Harta Peninggalan sebagai pengurus pajak sementara dari harta peninggalan tidak terurus tersebut yang kedudukannya juga sebagai warisan yang belum terbagi. Balai Harta Peninggalan sebagai pihak yang mengurus harta peninggalan dipertegas dengan wawancara yang dilakukan dengan Ibu Nalini Nur, S.S.T., M.Sc pegawai bagian Pemeriksaan dan Penagihan Kementerian Keuangan RI Direktorat Jenderal Pajak yang dilakukan pada 19 November 2018 di Kantor Direktorat Jenderal Pajak yang membenarkan bahwa untuk harta peninggalan tidak terurus pembayaran pajaknya dilakukan oleh ahli waris maupun pihak yang memiliki harta peninggalan termasuk yang dalam hal ini adalah pihak yang membeli harta peninggalan. Utang pajak dari warisan yang belum terbagi tidak serta merta terhapus meskipun pewaris meninggal dunia.

Pembayaran pajak akan dilakukan sesuai dengan harta peninggalan tidak terurus. Jika utang pajak atau pajak yang harus dibayarkan lebih dari jumlah harta peninggalan maka Balai Harta Peninggalan akan mengajukan permohonan untuk hanya membayar pajak sebesar harta peninggalan. Balai Harta Peninggalan tidak akan melakukan peminjaman atau mengambil kas negara. Pak Ninor kembali menegaskan pernyataan ini melalui wawancara yang dilakukan pada 7 Desember 2018 yaitu bahwa Balai Harta Peninggalan tidak membayarkan pajak harta peninggalan namun hanya melakukan pengurusan dengan mencantumkan dalam boedel sehingga yang membayarkan pajaknya adalah pembeli dari harta peninggalan. Dalam hal ini

dapat disimpulkan bahwa Balai Harta Peninggalan tidak memiliki anggaran pembayaran pajak tersendiri untuk pengurusan pajak harta peninggalan tersebut. Dalam melakukan pengurusan pajak yang dilakukan, utang pajak yang mungkin timbul antara lain Utang Pajak Penghasilan, Utang Pajak Bumi dan Bangunan, dan Utang Pajak Kendaraan Bermotor. Balai Harta Peninggalan dalam melakukan pengurusan terhadap permasalahan pajak atas harta peninggalan sesuai dengan jenis atau bentuk dari harta peninggalan dan melihat apakah harta peninggalan tersebut disewakan dan dijual-belikan atau tidak. Berikut adalah tabel penjelasan pengurusan yang dilakukan oleh Balai Harta Peninggalan terhadap beberapa kemungkinan yang terjadi:

**Tabel 2.1 Pengurusan Permasalahan Pajak Oleh Balai Harta Peninggalan**

<b>Utang Pajak Yang Mungkin Timbul Dari Harta Peninggalan</b>	<b>Harta Peninggalan Yang Menyisakan Utang Pajak</b>	<b>Pengurusan Oleh Balai Harta Peninggalan</b>
Utang Pajak Penghasilan, Utang Pajak Kendaraan Bermotor, Utang Pajak Bumi dan Bangunan	Harta Peninggalan yang disewakan atau dijual-belikan	Kewajiban Pajak berpindah kepada penyewa atau pembeli. Biaya yang dikeluarkan oleh Balai Harta Peninggalan akan disertakan dalam boedel dan akan digantikan oleh penyewa atau pembeli.
	Harta Peninggalan yang tidak disewakan atau tidak dijual-belikan	Balai Harta Peninggalan akan selalu melakukan penyewaan dan penjualan terhadap harta peninggalan. Namun jika pada kenyataannya tidak ada yang menyewa atau yang membeli, Balai Harta Peninggalan hanya akan menunggu dan melakukan pengurusan sebatas melakukan pencatatan dalam boedel penjualan. Namun jika ada biaya-biaya yang akhirnya dikeluarkan maka uang Balai Harta Peninggalan akan digantikan oleh penyewa atau pembeli.
	Harta Peninggalan berupa Deposito Bank	Bank akan melakukan pemotongan langsung pajak atas bunga deposito dan akan melakukan pemberitahuan kepada Balai Harta Peninggalan. Uang dalam deposito tersebut menjadi kewenangan Balai Harta Peninggalan, jika setelah 30 tahun tidak ada yang menggugat kepemilikan atas uang tersebut maka akan menjadi kas negara.
	Harta peninggalan berupa Pajak Kendaraan Bermotor	Balai Harta Peninggalan dalam hal ini akan melakukan pencatatan dalam boedel penjualan kemudian yang membayarkan pajak kendaraan bermotor adalah pembeli. Namun jika ada biaya-biaya yang dikeluarkan maka akan dicantumkan pula dalam boedel penyewaan atau boedel jual-beli.

	Harta Peninggalan berupa Pajak Bumi dan Bangunan	Balai Harta Peninggalan dalam hal ini akan melakukan pencatatan dalam boedel penjualan kemudian yang membayarkan pajak bumi dan bangunan adalah pembeli. Namun jika ada biaya-biaya yang dikeluarkan maka akan dicantumkan pula dalam boedel penyewaan atau boedel jual-beli.
	Harta Peninggalan berupa Uang Tunai dan Kendaraan Bermotor	Balai Harta Peninggalan tidak akan menggunakan uang tunai untuk membayarkan utang pajak kendaraan bermotor tersebut. Untuk utang Pajak Kendaraan Bermotor maka Balai Harta Peninggalan akan melakukan pengurusan dengan mencatat dalam boedel penjualan dan utang pajak akan dibayarkan oleh pembeli.

## 5. KESIMPULAN

Berdasarkan paparan dalam bab sebelumnya, maka kesimpulan dari penulisan penelitian ini adalah:

1. Harta Peninggalan Tidak Terurus dianggap Sebagai Subjek Pajak karena ada hak dan kewajiban yang dikonstruksikan dalam harta peninggalan tersebut. Harta peninggalan tidak terurus merupakan warisan tanpa ahli waris atau ahli waris menolak harta tersebut sehingga harta tersebut pada hakikatnya belum dibagikan. Pada hakikatnya juga warisan yang belum terbagi ini berupa harta sehingga merupakan objek pajak namun dalam Undang-undang Pajak Penghasilan warisan yang belum terbagi ini menjadi subjek pajak. Beberapa alasan yang mendasari hal tersebut adalah pertama agar pengenaan pajak penghasilan tetap dapat dilaksanakan, kedua warisan yang belum terbagi ini menggantikan kedudukan pewarisan sebagai subjek pajak, ketiga pengenaan pajak terus berlaku atau terus dilaksanakan tidak berdasarkan pada siapa pemilik atau pengurus dari harta peninggalan tersebut tetapi memang pengenaan pajak dapat terus diberlakukan pada harta peninggalan sebagai objek pajak meskipun dalam keadaan belum jelas siapa pemilik harta peninggalan, keempat dasar filosofis yang menjadikan warisan yang belum terbagi menjadi subjek pajak adalah ada hak dan kewajiban hukum yang dikonstruksikan pada warisan yang belum terbagi tersebut, dan kelima sebuah objek pajak dapat dikatakan sebagai subjek pajak jika ada lembaga atau pihak yang mengurus objek pajak tersebut sebagai pelaksana dari kepentingan objek hukum tersebut.
2. Penyelesaian permasalahan utang pajak yang berasal dari harta peninggalan oleh Balai Harta Peninggalan yaitu sebagaimana diatur dalam Pasal 1127 KUHPerdara. Balai Harta Peninggalan memiliki kewajiban untuk melakukan pengurusan terhadap harta peninggalan yang tidak terurus termasuk pengurusan pajaknya dan dalam hal ini Balai Harta Peninggalan dapat disebut sebagai Pengurus Pajak. Pengurusan pajaknya tidak sebatas pada pajak penghasilan namun juga pajak bumi dan bangunan, pajak kendaraan bermotor dan pajak lainnya. Pada intinya, Balai Harta Peninggalan tidak akan melakukan pembayaran pajak namun hanya akan mencantumkan jumlah pajak dalam boedel kemudian akan dibayarkan oleh pembeli. BHP dapat melakukan permohonan jika harta peninggalan tidak cukup melunasi utang pajak untuk membayar sebatas harta yang ada, hal ini berlaku juga untuk Pajak Kendaraan Bermotor maupun Pajak Bumi dan Bangunan. Hal ini karena pada dasarnya Balai Harta Peninggalan tidak memiliki anggaran pembayaran pajak tersendiri. Untuk pembayaran pajak jika harta peninggalan disewakan atau

dibeli maka pembayaran pajak berpindah kepada penyewa atau pembeli. Jika harta peninggalan tidak disewakan atau tidak dijual maka Balai Harta Peninggalan hanya akan melakukan pengurusan dengan mencantumkan kewajiban pajak dalam boedel yang kemudian akan dibayarkan oleh pembeli nantinya. Sedangkan untuk pembayaran pajak terhadap uang deposito di Bank maka dilakukan oleh pihak Bank dan Bank melakukan pemberitahuan kepada Balai Harta Peninggalan. Jika harta peninggalan berupa uang tunai dan kendaraan bermotor, BHP tidak akan menggunakan uang tunai untuk membayarkan pajaknya, utang pajak kendaraan bermotor tersebut dicantumkan dalam boedel dan dibayarkan oleh pembeli.

## 6. DAFTAR PUSTAKA

### Buku

- Asyhadie, Zaeni dan Arief Rahman. *Pengantar Ilmu Hukum*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada, 2010.
- Balai Harta Peninggalan. *Panduan Praktis Tugas Pokok dan Fungsinya*. Jakarta: Balai Harta Peninggalan, 2018.
- Mamudji, Sri. et al. *Metode Penelitian dan Penulisan Hukum*. Jakarta: Badan Penerbit Fakultas Hukum Universitas Indonesia, 2005.
- Nainggolan, Pahala. *Petunjuk Kewajiban Pajak Lembaga Nirlaba (Objek Pajak Pengertian)*. Jakarta: Yayasan Bina Integrasi Edukasi (YBIE), 2012.
- Soeroso. *Pengantar Ilmu Hukum*. Jakarta: Sinar Grafika, 1996.
- Suandy, Erly. *Hukum Pajak*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat, 2011.
- Syamsi, Ibnu. *Dasar-Dasar Kebijakan Keuangan Negara*. Jakarta: Rineka Cipta, 1994.

### Harian

- Putra, Andri Donna. "Mengapa Warisan Yang Belum Dibagi Dikategorikan Sebagai Subjek Pajak", *Kompas*. (5 Maret 2018).

### Wawancara Narasumber

- Bapak Ninor Islam, S.E., S.H., M.Si. selaku Anggota Teknis Hukum Balai Harta Peninggalan Jakarta yang dilakukan di Kantor Balai Harta Peninggalan Jakarta yang beralamat di Jalan Letnan Jendral MT. Haryono No.24 Cawang Atas, Jakarta Timur 13630. Wawancara dilakukan sebanyak 2 kali yaitu pada 22 Oktober 2018 dan pada 7 Desember 2018.
- Bapak Gurasa, selaku Anggota Seksi Peraturan PPSP Direktorat PPI Direktorat Jendral Pajak yang dilakukan di Kantor Pusat Direktorat Jendral Pajak di Jalan Gatot Subroto Kav. 40-42, Jakarta, 12190 pada 19 November 2018.
- Bapak Fernando M. Manullang, S.H., M.H. selaku Dosen Filsafat Hukum dan Dasar-dasar Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Indonesia wawancara dilakukan via email pada 18 Desember 2018.
- Ibu Nalini Nur, S.ST., M.Sc. selaku Anggota Seksi Pemeriksaan dan Penagihan Direktorat P2 Direktorat Jendral Pajak yang dilakukan di Kantor Pusat Direktorat Jendral Pajak di Jalan Gatot Subroto Kav. 40-42, Jakarta, 12190 pada 19 November 2018.

### Peraturan Perundang-undangan

- Kitab Undang-Undang Hukum Perdata [Burgerlijk Wetboek]*, diterjemahkan oleh R. Subekti dan R. Tjitrosudibio. cet. 25. Jakarta: PT Balai Pustaka, 1992.
- Indonesia. *Undang-Undang Pajak Penghasilan*, UU No. 36 Tahun 2008, LN No.133 Tahun 2008, TLN No.4893.

### Internet

- Anonim. "Pengertian Objek Hukum, Macam-macam Objek Hukum dan Contoh Objek Hukum" <http://www.sumberilmuhukum.com/2017/10/pengertian-objek-hukum-macam-macam.html>. Diakses pada 25 Maret 2023.
- Aris, Achmad. "Banyak Tantangan dan Masalah di Bidang Perpajakan" <http://finansial.bisnis.com/read/20180508/10/792968/banyak-tantangan-dan-masalah-di-bidang-perpajakan>. Diakses 25 Maret 2023.

- Glendon, Mary Ann and Max Rheinstein. "Inheritance Law" <https://www.britannica.com/topic/inheritance-law>. Diakses pada 25 Maret 2023.
- Islami, Tahta Garda. "Bahan Ajar Pengantar Hukum Pajak", [http://www.academia.edu/11606751/Bahan\\_Ajar\\_Pengantar\\_Hukum\\_Pajak](http://www.academia.edu/11606751/Bahan_Ajar_Pengantar_Hukum_Pajak). Diakses pada 25 Maret 2023.
- Kementerian Keuangan. "Menkeu : Kinerja Penerimaan Negara Luar Biasa Dua Tahun Berturut-turut". <https://www.kemenkeu.go.id/informasi-publik/publikasi/berita-utama/Kinerja-Penerimaan-Negara-Luar-Biasa>. Diakses pada 25 Maret 2023.
- Sadya, Sarnita. "Rasio Kepatuhan Wajib Pajak PPh Capai 83,2% pada 2022". <https://dataindonesia.id/ekonomi/detail/rasio-kepatuhan-wajib-pajak-pph-capai-832-pada-2022>. Diakses pada 25 Maret 2023.
- Siahaan, Surtan. "Subjek Pajak: Pengertian, Jenis dan Perbedaan yang Perlu Anda Tahu" <https://www.online-pajak.com/subjek-pajak>. Diakses pada 25 Maret 2023.
- Vumihlongha. "Property Law" <https://www.coursehero.com/file/p2064l6/Legal-object-This-is-everything-in-respect-of-which-a-person-can-acquire-and-hold/>. Diakses pada 25 Maret 2023.