

# KEBIJAKAN PAJAK PROGRESIF BEA PEROLEHAN HAK ATAS TANAH DAN BANGUNAN (BPHTB) DALAM PERSPEKTIF KEADILAN PAJAK DAN POTENSI SENGKETA DI PERADILAN PAJAK

Hilma Syita El Asith<sup>1</sup>, Muhammad Rustamaji<sup>2</sup>, Jadmiko Anom Husodo<sup>3</sup>

<sup>1,2,3</sup> Fakultas Hukum, Universitas Sebelas Maret

Email korespondensi: [elhilma18@gmail.com](mailto:elhilma18@gmail.com)

**Abstraksi:** Pajak Progresif BPHTB merupakan kebijakan fiskal daerah yang tidak hanya berfungsi sebagai *budgetair* melainkan juga *regulerend* guna mewujudkan keadilan sosial melalui distribusi kepemilikan tanah yang lebih merata dan adil. Maksud adanya kajian ini guna menganalisis aturan perpajakan progresif terhadap BPHTB dari perspektif keadilan pajak dan mengidentifikasi potensi sengketa yang timbul serta peran Peradilan Pajak dalam penyelesaiannya. Metode dalam kajian ini yuridis-normatif berpendekatan kualitatif. Penerapannya menggunakan jenis data sekunder melingkupi bahan hukum primer berwujud aturan undang-undang sekaligus bahan hukum sekunder berwujud buku serta jurnal ilmiah. Bahasan yang dikaji membuktikan bahwasanya secara filosofis pajak progresif terhadap BPHTB merepresentasikan keadilan distributif Aristoteles, *difference principle* John Rawls serta dalam teori keadilan pajak modern sesuai dengan *ability to pay principle*. Ketiganya menekankan pembebanan pajak secara proporsional berdasarkan kemampuan individu. Hasil atas penerimaan pajak tersebut kemudian digunakan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Terlebih pada kelompok masyarakat yang dinilai kurang beruntung. Meskipun demikian, dalam praktiknya terdapat potensi sengketa yang timbul akibat dari ketidakharmonisan norma dan implementasi. Seperti halnya perbedaan penafsiran NPOP, kebijakan NOPTKP antar daerah dan anggapan bahwasannya penerapan pajak progresif terhadap BPHTB dinilai tidak proporsional. Peradilan Pajak berperan penting sebagai mekanisme korektif terhadap kebijakan fiskus daerah melalui proses keberatan, banding dan peninjauan kembali guna memastikan bahwa pajak progresif terhadap BPHTB tetap pada koridor hukum dan memegang teguh prinsip keadilan pajak. Oleh karena itu diperlukan harmonisasi regulasi, transparansi NPOP serta penguatan Peradilan Pajak untuk mewujudkan sistem perpajakan daerah yang berkeadilan dan berkelanjutan.

**Keywords:** Pajak Progresif, BPHTB, Keadilan Pajak, Sengketa, Peradilan Pajak

## 1. Pendahuluan

Pajak diartikan sebagaimana pungutan kepada masyarakat bersifat wajib oleh pemerintahan serta tidak menerima kontraprestasi secara langsung.<sup>1</sup> Di Indonesia lembaga yang berwenang dalam pemungutan pajak di kategorikan menjadi 2 kelompok yakni pajak pusat dan pajak daerah.<sup>2</sup> Pengelompokan ini berkaitan dengan hierarki

<sup>1</sup> Farell David Trawocadji and Tundjung H Sitabuana, "Hukum Pajak Dan Pemasalahan Dalam Pemungutan Pajak," *Seri Seminar Nasional Ke IV Tarumanagara Tahun 2022 (SERINA IV UNTAR 2022)* 1, no. 1 (2022): 239–44, <https://doi.org/https://doi.org/10.24912/pserina.v2i1.18536>.

<sup>2</sup> Indri Mustiani, Lukman Effendy, and Nurabiah, "Analisis Tingkat Keberhasilan Pemungutan Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Pada Pemerintah Kota Mataram," *Ekombis Review: Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis* 10, no. S1 (2022): 404, <https://doi.org/10.37676/ekombis.v10is1.2020>.

kewenangan pemerintah yang berorientasi pada pemberlakuan otonomi dalam menerapkan desentralisasi guna mendukung kemandirian daerah.<sup>3</sup> Sehingga pajak daerah memiliki peran yang krusial sebagai sumber pendapatan asli daerah (PAD) guna membangun serta meningkatkan kesejahteraan masyarakat.<sup>4</sup>

Diantara berbagai jenis pajak yang termasuk dalam kewenangan pemerintah daerah, pajak BPHTB menjadi salah satunya. Awalnya BPHTB merupakan wewenang pemerintah pusat, akan tetapi sejak berlakunya UU No 28 Tahun 2009 menyangkut Pajak Daerah dan Retribusi Daerah (PDRD), kemudian direvisi menjadi UU No 1 Tahun 2022 menyangkut Hubungan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah (HKPD), kewenangan itu beralih kepada pemerintah daerah.<sup>5</sup> Atas hal tersebut tentunya pemerintah daerah memiliki tantangan sekaligus diberi ruang untuk mengelola potensi pendapatan daerah<sup>6</sup> termasuk dalam penetapan tarif dan kebijakan terkait BPHTB.

Pajak BPHTB memiliki peran yang strategis dikarenakan berkaitan langsung dengan transaksi perolehan hak mengenai tanah dan/atau bangunan<sup>7</sup> karena memiliki nilai ekonomi tinggi. BPHTB masuk ke dalam kategori pajak daerah yang tidak hanya berfungsi sebagai *budgetair*, melainkan juga sebagai *regulerend* dalam transaksi perolehan hak atas tanah. Terobosan baru diperkenalkan oleh UU No 1 Tahun 2022 berupa pajak progresif pada BPHTB selaku instrumen dalam distribusi keadilan terhadap kepemilikan hak atas tanah.

Dengan melalui pengenaan tarif yang lebih tinggi untuk kepemilikan tanah kedua dan seterusnya juga bertujuan untuk mengurangi praktik spekulasi tanah serta mendorong pemerataan terhadap kepemilikan hak atas tanah. Meskipun demikian, dalam praktiknya masih banyak terjadi persoalan mulai dari prolematika yuridis yang berupa ketidakpastian penafsiran Nilai Perolehan Objek Pajak (NPOP), perbedaan kebijakan Nilai Perolehan Objek Pajak Tidak Kena Pajak (NPOPTKP) antar daerah hingga permasalahan lain yang dapat menjadi sengketa di Peradilan Pajak.

Persoalan ini menjadi krusial karena pajak progresif sejatinya merupakan manifestasi dari keadilan sosial selayaknya tertera pada Pasal 23A UUD 1945. Namun ketika implementasinya tidak selaras dengan asas keadilan, maka kebijakan tersebut berpotensi mencederai hak-hak wajib pajak dan menurunkan legitimasi sistem perpajakan daerah.

---

<sup>3</sup> Ibnu Sam Widodo et al., *Hubungan Pusat Dan Daerah*, ed. Abdul Rafiq et al., 1st ed. (Jakarta Pusat: Badan Pengkajian MPR RI, 2022).

<sup>4</sup> Nourma Yunita and Dian Fahriani, "Analisis Efektivitas Dan Kontribusi Penerimaan Bphtb Terhadap Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Sidoarjo," *Greenomika* 2, no. 2 (2020): 131, <https://doi.org/10.55732/unu.gnk.2020.02.2.6>.

<sup>5</sup> Hanum Krisna Sari and Dewi Rahayu, "Potensi Dan Efektivitas Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB) Dalam Rangka Peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kota Banjarmasin," *Jurnal Ilmu Ekonomi Dan Pembangunan* 3, no. 2 (2020): 438.

<sup>6</sup> MA. Anggoro, Damas Dwi, S.AB., *Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah*, Cetakan Pe (Malang: UB Press, 2017), [https://books.google.co.id/books?hl=id&lr=&id=48dVDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA15&dq=pajak+daerah&ots=TgrJACyWMG&sig=qwZQ6rHOKryrwYLM5ZLA\\_As4UbA&redir\\_esc=y#v=onepage&q=pajak+daerah&f=false](https://books.google.co.id/books?hl=id&lr=&id=48dVDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA15&dq=pajak+daerah&ots=TgrJACyWMG&sig=qwZQ6rHOKryrwYLM5ZLA_As4UbA&redir_esc=y#v=onepage&q=pajak+daerah&f=false).

<sup>7</sup> Shavira Bonita Prasetyo, "Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB)," *Indonesia of Journal Business Law* 1, no. 1 (2022): 1, <https://doi.org/https://doi.org/10.47709/ijbl.v1i1.1283>.

Wajib pajak yang merasa dirugikan akan mengajukan keberatan kepada fiskus daerah. Apabila pengajuan tersebut ditolak maka langkah hukum selanjutnya adalah mengajukan banding ke Pengadilan Pajak.

Sehingga permasalahan penelitian ini difokuskan pada: 1) Bagaimana kebijakan dan penerapan pajak progresif BPHTB ditinjau dari perspektif keadilan pajak? 2) Apa saja potensi sengketa dan peran serta mekanisme Peradilan Pajak dalam penyelesaian sengketa BPHTB?

## 2. Metode

Kajian kali ini berjenis studi yuridis-normatif berpendekatan kualitatif yang bertujuan untuk menjawab pertanyaan penelitian melalui pemikiran formal sekaligus argumentatif yang pada akhirnya mampu menemukan preskripsi hukum bersifat ideal. Penerapan data berjenis data sekunder didapat peneliti dengan cara tidak langsung yang bersumber pada bahan hukum primer berwujud aturan UU berkenaan dengan BPHTB juga bahan hukum sekunder yaitu seluruh bahan atau karya yang memenuhi unsur kualitatif sebagai penjelas dari materi hukum primer<sup>8</sup> berbentuk jurnal, buku melalui metode kepustakaan. Proses analisis data dalam penelitian ini melibatkan penguraian, pengkategorian, pengkodifikasian serta penyusunan kembali guna menarik kesimpulan dan membangun pemahaman. Dengan demikian, melalui metode ini penelitian bertujuan untuk menggali lebih dalam terkait penerapan pajak progresif BPHTB dipandang dalam perspektif keadilan pajak dan potensi sengketa dan peran serta mekanisme Peradilan Pajak dalam penyelesaian sengketa BPHTB.

## 3. Kebijakan dan Penerapan Pajak Progresif BPHTB Ditinjau dari Perspektif Keadilan

Pajak diperkenalkan untuk mewujudkan kesejahteraan dan keadilan bagi seluruh masyarakat tanpa terkecuali. Sehingga pajak memiliki sifat yang memaksa dan tidak memberi imbalan secara langsung.<sup>9</sup> Kebijakan terkait pengenaan pajak dianggap sebagai sebuah hal yang penting untuk mengingatkan tentang efisiensi penggunaan objek pajak dan mengurangi risiko yang disebabkan oleh adanya objek pajak itu sendiri. Tarif pajak menjadi sebuah dasar dalam pengenaan pajak terhadap objek yang menjadi tanggungan wajib pajak.<sup>10</sup> Umumnya tarif pajak dinyatakan dalam bentuk persentase.<sup>11</sup>

---

<sup>8</sup> M Najibur Rohman, "Tinjauan Yuridis Normatif Terhadap Regulasi Mata Uang Kripto (Crypto Currency) Di Indonesia," *Jurnal Supremasi* 11, no. 2 (2021): 4, <https://ejournal.unisbablitar.ac.id/index.php/supremasi>.

<sup>9</sup> Ni Ketut Mentari Putri and I Gede Agus Wibawa, "Implementasi Kebijakan Pajak Progresif Bagi Kendaraan Bermotor Di Kantor Samsat Kota Denpasar," *Public Inspiration: Jurnal Administrasi Publik* 8, no. 1 (2023): 43, <https://doi.org/10.22225/pi.8.1.2023.42-49>.

<sup>10</sup> Sotarduga Sihombing S.Pd. M.M. and Susy Alestriani Sibagariang S.Pd. M.M., *Perpajakan Teori Dan Aplikasi*, 1st ed. (Bandung: Widina Bhakti Persada Bandung, 2020).

<sup>11</sup> Muhammad Sukron Iriyanto and Fatchur Rohman, "Pengaruh Kualitas Pelayanan, Sanksi Dan Tarif Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM Di Jepara," *Jurnal Rekognisi Akuntansi* 6, no. 1 (2022): 20, <https://doi.org/10.34001/jra.v6i1.188>.

Pengelompokan terkait pengenaan tarif pajak di Indonesia dibagi menjadi beberapa kategori yakni progresif, regresif, proporsional, dan regresif.<sup>12</sup>

Pajak progresif merupakan pengenaan tarif yang semakin bertambah sejalan dengan bertambahnya jumlah atau nilai dari objek pajak.<sup>13</sup> Pajak progresif salah satunya diterapkan dalam pajak BPHTB yang menjadi salah satu pungutan pajak berkenaan atas perolehan hak menyangkut tanah juga bangunan.<sup>14</sup>

Pajak BPHTB pada dasarnya merupakan pajak bersifat objektif karena penetapannya didasarkan pada objek perolehan hak menyangkut tanah juga bangunan tanpa memandang keadaan wajib pajaknya. Namun beralihnya BPHTB ke pajak daerah, Pemerintah Daerah diberi wewenang menetapkan tarif<sup>15</sup> secara progresif dengan batasan minimal selaras dengan aturan yang berlaku guna merealisasi keadilan sosial.

Pengenaan pajak progresif terhadap BPHTB ini diharapkan mampu mengurangi daya beli masyarakat yang berkemampuan lebih terhadap kepemilikan tanah. Tujuan ini berkaitan dengan fungsi pajak yang tidak hanya berfungsi sebagai *budgetair* melainkan juga *regulerend*.<sup>16</sup> Fungsi *Budgetair* berarti pajak yang mengacu pada fungsi penganggaran yang berperan sebagai sumber pendapatan bagi pemerintah dalam mengelola pengeluaran negara.<sup>17</sup> Fungsi *Regulerend*, yakni menjalankan peran sebagai pengatur dan pengimplementasi aturan di bidang ekonomi juga sosial. Melalui kebijakan perpajakan, pajak berkemampuan mengatur sekaligus sarana untuk mengendalikan baik di bidang ekonomi maupun sosial untuk mencapai tujuan.<sup>18</sup>

Penerapan pajak progresif terhadap BPHTB beresensi pada keadilan atas kepemilikan tanah kedua dan seterusnya.<sup>19</sup> Dengan demikian menjadi wajar karena tanah memiliki makna dan peran ganda sebagai *capital asset* sekaligus *sosial asset*. *Sosial asset* terhadap

---

<sup>12</sup> Evline Caroline et al., "Pengaruh Sanksi Perpajakan, Tarif Pajak Dan Pemahaman Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak," *Journal Economina* 2, no. 8 (2023): 2115, <https://doi.org/https://doi.org/10.55681/economina.v2i8.722>.

<sup>13</sup> Nurul Akbar, "Penerapan Pajak Progresif Terhadap Pemilik Kendaraan Bermotor Ditinjau Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Tarif Pajak Progresif," *Journal of Law (Jurnal Ilmu Hukum)* 7, no. 1 (2020): 7, <http://ejurnal.untag-smd.ac.id/index.php/DD/article/view/5276/5017>.

<sup>14</sup> Azminazilah Azminazilah et al., "Kepastian Hukum Pengenaan BPHTB Kepada Pemilik Tanah Dan / Atau Bangunan Yang Belum Bersertifikat Dalam Rangka Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap," *Jurnal Officium Notarium* 3, no. 2 (2023): 142, <https://doi.org/10.20885/jon.vol3.iss2.art5>.

<sup>15</sup> Sri Yulianingsih, "Rekonstruksi Regulasi Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Untuk Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah Berdasarkan Nilai Keadilan" (Universitas Sultan Agung (Unissula), 2022).

<sup>16</sup> Andi Renald and Muhammad Riyan Kachfi Boer, "Optimalisasi Pajak Progresif Sebagai Instrumen Penertiban Tanah Terlantar: Studi Komparatif Dan Rekonseptualisasi Kebijakan Pertanahan Di Indonesia," *Jurnal Widya Bhumi* 5, no. 1 (2025): 12, <https://doi.org/https://doi.org/10.31292/wb.v5i1.236>.

<sup>17</sup> Arif Sofiyon Berlianto and Taun, "Implementasi Hukum Pajak Dan Pemungutan Pajak Bagi Kesejahteraan Sosial Rakyat Indonesia," *The Juris* 6, no. 2 (2022): 417, <https://doi.org/10.56301/juris.v6i2.610>.

<sup>18</sup> Natanael Ginting and Ferry Irawan, "Tinjauan Kebijakan Insentif Pajak Di Masa Pandemi Covid-19 Berdasarkan Fungsi Budgetair Dan Regulerend Pajak," *Hermeneutika : Jurnal Ilmu Hukum* 6, no. 1 (2022): 4, <https://doi.org/10.33603/hermeneutika.v6i1.6743>.

<sup>19</sup> Masrullah and Satriani M, "Effect of Progressive Vehicle Tax on Receipt of Motorized Vehicle Transfer Fees," *Amnesty Jurnal Riset Perpajakan* 5, no. 2 (2022): 150, <https://doi.org/https://doi.org/10.26618/jrp.v5i2.9341>.

tanah yakni sebagai alat untuk memperkuat hubungan sosial antar individu dalam berkehidupan.<sup>20</sup> Sementara arti *capital asset* berarti tanah sebagai sumber daya dalam hal pengembangan. Tentunya hal ini berada dalam lingkup ekonomi yang memiliki arti krusial sekaligus perniagaan dan objek spekulasi guna mencari keuntungan.<sup>21</sup>

Melalui pajak progreif terhadap BPHTB bertujuan untuk mengendalikan ketimpangan atas kepemilikan tanah yang bersifat spekulatif, menekan konsentrasi tanah pada kelompok tertentu serta mendukung reformasi agraria terkait pemerataan tanah. Selain itu tujuan dari adanya penerapan pajak progresif terhadap BPHTB juga dimaksudkan sebagai alat distribusi kepemilikan tanah yang lebih adil.

Secara filosofis, menurut Aristoteles keadilan berkaitan dengan aspek proporsi atau keseimbangan.<sup>22</sup> Keadilan untuk mendatangkan kebahagiaan,<sup>23</sup> akan tetapi tidak hanya pada individu melainkan juga untuk orang lain.<sup>24</sup> Keadilan Aristoteles melibatkan hak dan kewajiban yang merata sesuai dengan yang seharusnya diperoleh.<sup>25</sup> Nampak jelas bahwa keadilan berbeda dengan kesetaraan karena keadilan tidak berarti setiap individu mendapatkan porsi yang sama.<sup>26</sup>

Keadilan Aristoteles dibagi menjadi 2 yakni keadilan umum dan keadilan khusus.<sup>27</sup> Salah satu bagian dari keadilan khusus adalah keadilan distributif yang menggambarkan bahwa keadilan harus mempertimbangkan antara kontribusi dengan apa yang dibagikan.<sup>28</sup> Dengan demikian pembagian yang adil dilakukan sesuai dengan dengan kapasitas masing-

---

<sup>20</sup> Riki Muhammad Firdaus, Anita Afriana, and Sherly Ayuna Putri, "Perdamaian Antara Pemerintah Dan Ahli Waris Dengan Objek Tanah Yang dikuasai Oleh Pemerintah Untuk Kepentingan Umum (Analisis Terhadap Putusan Pengadilan Negeri Mukomuko Nomor 12/Pdt.G/2020/Pn.Mkm)," *Acta Diurnal Jurnal Ilmu Hukum Kenotariatan* 5, no. 2 (2022): 271, <https://doi.org/https://doi.org/10.23920/acta.v5i2.933>.

<sup>21</sup> Nuriyanto, "Urgensi Reforma Agraria; Menuju Penataan Penggunaan Tanah Yang Berkeadilan Sosial," *Jurnal Rontal Keilmuan PKn* 6, no. 1 (2020): 29, <https://doi.org/https://doi.org/10.29100/jr.v6i1.1551>.

<sup>22</sup> Bonnarty Steven Silalahi et al., "Perspektif Keadilan Menurut Aristoteles Dan Implikasinya Dalam Etika Bisnis," *Innovative: Journal Of Social Science Research* 3, no. 4 (2023): 1938, <https://j-innovative.org/index.php/Innovative/article/view/2583>.

<sup>23</sup> Muhammad Erwin S.H. M.H., *Filsafat Hukum : Refleksi Kritis Terhadap Hukum Dan Hukum Indonesia (Dalam Dimensi Ide Dan Aplikasi)*, 5th ed. (Depok: PT Raja Grafindo Persada, 2016).

<sup>24</sup> Citra Ayu Kishardian Salsabila et al., "Konsep Hukum Dan Keadilan Dalam Perspektif Aristoteles," *Nusantara: Jurnal Pendidikan, Seni, Sains Dan Sosial Humaniora* 1, no. 1 (2023): 5, <https://doi.org/10.11111/nusantara.xxxxxx>.

<sup>25</sup> Febrian Duta Pratama, Rafly Pebriansyah, and Mohammad Alvi Pratama, "Konsep Keadilan Dalam Pemikiran Aristoteles," *Praxis: Jurnal Filsafat Terapan* 1, no. 2 (2024): 10, <https://doi.org/10.11111/praxis.xxxxxx>.

<sup>26</sup> Riza Awaludin Rahmansyah et al., "Studi Hukum Berdasarkan Tipe-Tipe Keadilan Perspektif Aristoteles," *Praxis: Jurnal Filsafat Terapan* 1, no. 1 (2023): 9, <https://doi.org/10.11111/praxis.xxxxxx>.

<sup>27</sup> Rizcha Indah Mustamilinda, "Ketidakadilan Hukum Bagi Masyarakat Miskin Dihubungkan Dengan Teori Keadilan Menurut Aristoteles Dan Thomas Aquinas," *Das Sollen: Jurnal Kajian Kontemporer Hukum Dan Masyarakat* 2, no. 1 (2024): 6, <https://doi.org/10.11111/dassollen.xxxxxx>.

<sup>28</sup> Muhammad Wijdan et al., "Etika Nikomakea Aristoteles Dan Konsep Kebahagiaan Sebagai Tujuan Hukum : Studi Tentang Keadilan Distributif," *Praxis: Jurnal Filsafat Terapan* 2, no. 1 (2025): 6, <https://doi.org/10.11111/praxis.xxxxxx>.

masing individu.<sup>29</sup> Sehingga keadilan ini pada akhirnya menghendaki adanya keseimbangan antara beban dan manfaat yang disesuaikan dengan kemampuan tiap individu.

Dalam konteks pajak progresif terhadap BPHTB ini merupakan implementasi dari teori keadilan distributif Aristoteles. Keadilan ini menjadi dasar dalam sebuah kebijakan fiskal yang mengatur terkait redistribusi sumber daya. Sehingga pada akhirnya beban pajak dibagi berdasarkan kemampuan masing-masing individu untuk berkontribusi terhadap kepentingan bersama yang tidak hanya sebatas menitik beratkan pembagian secara proporsional semata, melainkan juga menuju pada arah kesejahteraan bersama. Dengan demikian pajak progresif terhadap BPHTB tidak dapat dianggap serta merta sebagai instrumen fiskal. Akan tetapi juga dilihat bahwasannya pajak progresif terhadap BPHTB merupakan sarana untuk mencapai keadilan sosial dalam distribusi kepemilikan tanah. Hal ini diwujudkan dalam bentuk pembebanan tarif yang lebih tinggi terhadap kepemilikan atas tanah kedua dan seterusnya.

Konsep ini kemudian dikembangkan oleh John Rawls melalui *A Theory of Justice* (1971). Melalui metodenya *Original position* menjelaskan dalam pembuatan kebijakan dilakukan secara bersama dari titik nol tanpa melihat status sosial, ekonomi, ras atau agama.<sup>30</sup> *Original position* berlandaskan pada rasionalitas, kebebasan dan persamaan yang diterapkan untuk mengatur hal dasar dalam struktur masyarakat.<sup>31</sup>

Ciri esensial *original position* diterapkan melalui *Veil of Ignorance* (tirai ketidaktahuan) yang merupakan cara berfikir dengan sifat objektif. Gagasan *veil ignorance* menunjukkan pemikiran yang seakan-akan tidak mengetahui apakah akan terlahir kaya atau miskin, sehat atau disabilitas, laki-atau perempuan<sup>32</sup> dan sebagainya agar dapat menjamin kebijakan yang benar-benar adil bagi semua pihak. Artinya inti dari *Veil of Ignorance* merupakan penutupan atas semua fakta dan keadaan diri pada individu.<sup>33</sup>

Melalui metode tersebut memunculkan 2 prinsip keadilan yang diantaranya kebebasan dasar yang sama dan perbedaan. Prinsip perbedaan sendiri dibagi menjadi 2 yakni persamaan yang adil atas kesempatan yang sama dan perbedaan, yang mana persamaan yang adil atas kesempatan yang sama didahulukan jika dibandingkan dengan prinsip perbedaan itu sendiri.<sup>34</sup>

---

<sup>29</sup> Maulla Jasmine et al., "Konsep Dan Tipe Keadilan Dalam Pemikiran Aristoteles," *Nusantara: Jurnal Pendidikan, Seni, Sains Dan Sosial Humaniora* 3, no. 1 (2025): 10, <https://doi.org/10.11111/nusantara.xxxxxx>.

<sup>30</sup> Intan Handayani et al., "Johnrawls:Filsafathukum," *Nusantara: Jurnal Pendidikan, Seni, Sains Dan Sosial Humaniora* 3, no. 1 (2025): 10, <https://doi.org/10.11111/nusantara.xxxxxx>.

<sup>31</sup> Alip Dian Pratama S.H M.H., "Konsep Keadilan John Rawls," *Jurnal Thengkyang* 4, no. 1 (2020): 64, <https://jurnal.unisti.ac.id/thengkyang/article/view/115>.

<sup>32</sup> Handayani et al., "Johnrawls:Filsafathukum."

<sup>33</sup> Joko Susanto, Dhiny Ligi Rahma, and Rinanda Asrian Ilmanta, "Analysis of Legal Responsibility of The Press in The Perspective of John Rawls' Theory of Justice," *Journal of Multidisciplinary Inquiry in Science, Technology and Educational Research* 2, no. 1 SE-Articles (2024): 258, <https://doi.org/https://doi.org/10.32672/mister.v2i1.2408>.

<sup>34</sup> M.Yasir Said and Yati Nurhayati, "A Review on Rawls Theory of Justice," *Injurlens: International Journal of Law, Environment, and Natural Resources* 1, no. 1 (2021): 32, <https://doi.org/10.51749/injurlens.v1i1.7>.



Namun dalam konteks pajak progresif terhadap BPHTB ini diimplementasikan melalui prinsip perbedaan hanya dapat dibenarkan apabila memberi manfaat terbesar bagi kelompok yang kurang beruntung. Pelaksanaan pajak progresif terhadap BPHTB yang membebankan tarif lebih tinggi kepada wajib pajak dalam perolehan tanah kedua dan seterusnya.

Atas hal tersebut dapat dinilai bahwasannya wajib pajak yang memiliki kemampuan lebih besar kemudian menjadi sebuah manifestasi dalam mewujudkan keadilan sosial. Hal ini diwujudkan melalui perumahan subsidi, pembangunan infrastruktur di daerah tepencil dan sebagainya. Sehingga penerimaan dari pembayaran wajib pajak tersebut dapat digunakan untuk memperbaiki kondisi masyarakat yang kurang beruntung.

Pajak progresif terhadap BPHTB bukan merupakan bentuk deskriminasi, melainkan sebagai alat moral dan hukum yang digunakan untuk redistribusi kesejahteraan sosial. Selain itu juga bentuk upaya dalam mengatur ketimpangan distribusi tanah menuju pemanfaatan tanah yang lebih produktif dan adil. Dengan demikian penerapan Pajak progresif terhadap BPHTB dapat menciptakan keadilan sosial yang substansif, memperkuat kepercayaan publik terhadap sistem perpajakan dan dapat menjadi dasar secara filosofis bagi pengenaan pajak yang berkeadilan serta berkelanjutan di Indonesia.

Sedangkan dalam perspektif teori keadilan pajak modern, terdapat 2 prinsip yang diantaranya *Benefit Principle* serta *Ability to Pay Principle*.<sup>35</sup> Pertama *Benefit Principle*, menjelaskan wajib pajak seharusnya memenuhi kewajiban pajak selaras dengan keuntungan yang diperoleh melalui aktivitas pemerintahan. Diantaranya memanfaatkan *public goods and services* dalam sistem perpajakan yang telah disediakan oleh pemerintah seperti halnya yang dikatakan oleh Glen P Jenkins dan Gangadhar P. Shukla.<sup>36</sup>

Kedua *Ability to Pay Principle*, yang menjelaskan bahwa pembebanan pajak didasarkan kemampuan finansial wajib pajak masing-masing.<sup>37</sup> *Ability to Pay Principle* ini menjadi dasar dalam penerapan pajak progresif terhadap BPHTB. Prinsip *Ability to Pay Principle* sejalan dengan keadilan distributif Aristoteles, yakni setiap orang menanggung beban pajak sesuai dengan kemampuannya. Prinsip ini dinilai lebih adil karena lebih jelas mencerminkan besaran pajak yang dikenakan kepada wajib pajak secara proporsional sesuai kemampuan tiap wajib pajak.<sup>38</sup>

Wajib pajak yang memperoleh tanah lebih dari satu dianggap memiliki kemampuan ekonomi yang lebih besar. Sehingga sangat wajar jika wajib pajak tersebut dikenai beban pajak yang lebih tinggi. Adanya kepemilikan yang berulang menggambarkan sebuah

---

<sup>35</sup> Aris Setiawan and Ali Sandy Mulya, "Analisis Kebijakan Hukum Pajak Nasional Dalam Program Pengungkapan Sukarela (PPS) Terhadap Prinsip Keadilan Dan Persepsi Penerimaan Pajak," *Jurnal Neraca Peradaban* 4, no. 2 (2024): 189, <https://doi.org/https://doi.org/10.55182/jnp.v4i2.480>.

<sup>36</sup> Ramona Gita Poluan, "Pengaruh Penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 Jo Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 Terhadap Laba Bersih Perusahaan Jasa Konstruksi Studi Kasus Perusahaan Jasa Konstruksi Yang Terdaftar Pada Bursa Efek Indonesia" (Universitas Indonesia, 2010).

<sup>37</sup> Fitri Arianty, "Analisis Perubahan Tarif Progresif Pajak Penghasilan Orang Pribadi Dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Ditinjau Dari Azas Keadilan," *Jurnal Administrasi Bisnis Terapan* 5, no. 1 (2022): 16, <https://doi.org/10.7454/jabt.v5i1.1034>.

<sup>38</sup> Ni Luh Gedong Pradnyawati, "Mengenal Prinsip Ability to Pay Dalam Sistem Tarif Pajak," pajakku, 2025, <https://artikel.pajakku.com/mengenal-prinsip-ability-to-pay-dalam-sistem-tarif-pajak>.

kemampuan untuk menanggung lebih banyak beban pajak yang kemudian digunakan untuk kemaslahatan bersama. Hal ini nampak jelas merupakan wujud nyata dari *Ability to Pay Principle*.

Melalui kebijakan pajak progresif, negara berupaya membebaskan tanggung jawab yang lebih berat kepada mereka yang memiliki kemampuan finansial lebih tinggi. Selain itu pajak progresif terhadap BPHTB yang bukan hanya sekedar sebagai pengumpul dana melainkan juga untuk mencegah praktik spekulasi tanah, membiayai redistribusi daerah seperti halnya mendorong reform agraria, perumahan subsidi serta melindungi hak masyarakat yang berpenghasilan rendah melalui adanya pembebasan yang kemudian disebut NPOPTKP. Maka dalam prinsip ini menuntut ketentuan dasar dari NPOP yang harus dilakukan secara memadai, fair dan akurat.

Secara normatif pajak progresif terhadap BPHTB dikatakan adil ketika pelaksanaannya tunduk pada asas legalitas layaknya termuat pada Pasal 23A UUD 1945 sekaligus UU No 1 Tahun 2022 mengenai HKPD. Sehingga pemerintah daerah selama menetapkan kebijakan terkait pajak progresif terhadap BPHTB tidak boleh bertentangan dengan keadilan serta melebihi kewenangan yang diberikan Undang-undang.

Oleh sebab itu, keberhasilan penerapan pajak progresif terhadap BPHTB tidak hanya tergantung pada besaran tarif pajak yang dikenakan. Namun juga pada legitimasi dan kejelasan prosedural yang dapat menjamin keadilan bagi semua pihak.

#### **4. Potensi Sengketa, Peran dan Mekanisme Peradilan Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Progresif BPHTB**

Hakikat keadilan dari adanya penerapan pajak progresif terhadap BPHTB terletak pada kepemilikan tanah kedua dan seterusnya. Sehingga tidak serta merta bertujuan untuk meningkatkan penerimaan daerah saja, melainkan juga untuk menekan akumulasi tanah oleh pihak tertentu serta mendukung reform agrarian dalam pemerataan kepemilikan atas tanah.

Namun gagasan keadilan dalam implementasinya kerap bertentangan dengan kondisi administratif dan realita yang dapat menimbulkan berbagai permasalahan. Segala permasalahan yang timbul dari adanya keterkaitan antar fiskus pajak terhadap wajib pajak disebut dengan sengketa pajak. Hal ini selaras dengan Pasal 1 angka 5 UU No 14 Tahun 2022 mengenai Pengadilan Pajak, menyatakan bahwasannya persengketaan pajak merupakan permasalahan antar wajib pajak terhadap fiskus di bidang perpajakan akibat putusan perpajakan<sup>39</sup> kemudian dapat diajukan gugatan ataupun banding di Pengadilan Pajak.

##### **4.1. Potensi Sengketa Pajak Progresif BPHTB**

Potensi sengketa dalam penerapan pajak progresif terhadap BPHTB akibat dari adanya disharmoni antara norma, kebijakan dan praktik administratif. Secara empiris, penerapan tarif progresif seringkali tidak mempertimbangkan kondisi sosial-ekonomi wajib pajak dan

---

<sup>39</sup> I Wayan Sentana Gotama, Ida Ayu Putu Widiati, and I Putu Gede Seputra, "Eksistensi Pengadilan Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak," *Jurnal Analogi Hukum* 2, no. 3 (2020): 332, <https://doi.org/10.22225/ah.2.3.2521.331-335>.



menimbulkan kesenjangan antara *taxable value* dan *economic value*. Implementasi kebijakan pajak progresif terhadap BPHTB sering tidak sesuai seperti tujuan yang diharapkan. Pada umumnya pemicu terjadinya potensi sengketa penerapan pajak progresif terhadap BPHTB bermula dari:

Pertama, perbedaan penafsiran atas dasar pengenaan pajak dan penghitungan NPOP. Seringkali fiskus daerah menetapkan nilai transaksi yang lebih tinggi. Hal ini mengakibatkan wajib pajak merasa keberatan karena nilai yang ditentukan oleh fiskus daerah tidak sesuai dengan harga transaksi sebenarnya. Permasalahan utama terletak pada lemahnya integrasi data antar lembaga (BPN, BPKAD, dan DJP) serta pengawasan terhadap penetapan nilai objek pajak. Sehingga dapat memperbesar peluang terjadinya perbedaan penetapan pajak dan sengketa administratif.

Kedua berhubungan dengan penerapan NPOPTKP. Terdapat daerah yang hanya memberikan NPOPTKP satu kali dalam seumur hidup. Kebijakan ini dapat menimbulkan permasalahan ketika perolehan tanah berasal dari warisan atau hibah wasiat yang kemudian dilakukan Pembagian Hak Bersama (PHB). Sehingga ketika wajib pajak membeli tanah untuk kepentingan pribadi seperti rumah tinggal maka tidak akan mendapatkan potongan yang seharusnya menjadi hak dasar karena sudah digunakan dalam transaksi sebelumnya. Dalam kasus ini wajib pajak dapat merasa bahwa kebijakan tersebut tidak sesuai dengan asas keadilan sehingga dapat berpotensi terjadinya gugatan.

Ketiga adanya wajib pajak yang menilai bahwasannya tarif progresif dinilai tidak proporsional dengan kemampuan yang sebenarnya. Pajak progresif dapat dianggap memberatkan karena dalam konteks keadilan seharusnya pajak progresif tidak menjadi beban bagi wajib pajak yang ingin memperluas usaha atau memiliki tanah dalam rangka kepentingan produktif bukan untuk tujuan spekulasi tanah. Namun pajak progresif ini diterapkan sama rata tanpa melihat motivasi atau hal yang melatarbelakangi kepemilikan tanah yang lebih dari satu. Sehingga wajib pajak dapat merasa bahwa kebijakan pajak progresif tidak mempertimbangkan asas proporsionalitas. Wajib pajak yang merasa keberatan maka seringkali meminta bantuan PPAT untuk mencantumkan harga pada akta jual beli berbeda dengan transaksi yang sesungguhnya.

#### **4.2. Peran dan Mekanisme Peradilan Pajak dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Progresif BPHTB**

Pasal 1 Ayat (3) UUD 1945 menunjukkan bahwasanya Indonesia merupakan negara hukum. Nampak jelas bahwa Indonesia sangat memegang erat hukum serta kedaulatan hukum.<sup>40</sup> Negara wajib memberikan fasilitas penyelesaian kepada masyarakat dalam hal terjadi suatu sengketa. Peradilan menjadi salah satu lembaga yang dibentuk guna menyelesaikan sengketa.

Sesuai dengan Pasal 2 UU No 14 Tahun 2002 menyangkut Pengadilan Pajak, merupakan lembaga peradilan khusus guna menjalankan kekuasaan kehakiman teruntuk para pencari keadilan terkait sengketa pajak. Umumnya persengketaan pajak bermula dari

---

<sup>40</sup> Afdil Hamdani, Edi Haskar, and Nessa Fajriyana Farda, "Upaya Penyelesaian Sengketa Pajak Melalui Keberatan Pajak," *Amnesti: Jurnal Hukum* 5, no. 2 (2023): 192, <https://doi.org/10.37729/amnesti.v5i2.3024>.

adanya Surat Ketetapan Pajak (SKP). Selain itu juga muncul akibat pemangkasan ataupun pungutan pajak oleh pihak ketiga.<sup>41</sup>

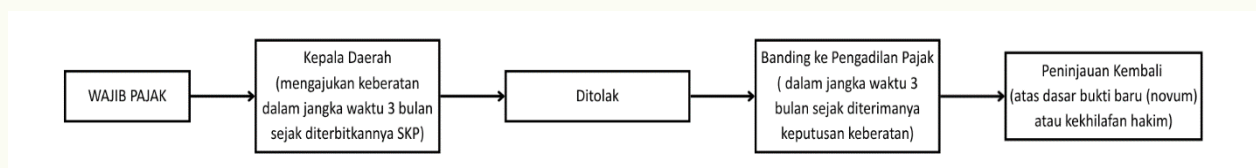
Peradilan Pajak berfungsi sebagai penyeimbang antar fiskus dan wajib pajak. Peradilan Pajak memastikan bahwa penetapan pajak progresif tetap berada di dalam koridor hukum. Ketika wajib pajaknya merasa dirugikan oleh penetapan fiskus daerah, ia berhak melakukan pengajuan keberatan, banding, hingga peninjauan kembali.<sup>42</sup> Keberatan terkait penerbitan Surat Ketetapan Pajak (SKP) tersebut terlebih dahulu diajukan pada Kepala Daerah. Kemudian Kepala Daerah mengeluarkan Keputusan keberatan.

Jika keberatan ditolak maka Peradilan Pajak menjadi upaya hukum berikutnya melalui pengajuan banding. Pengadilan Pajak mempunyai kewenangan memutuskan persengketaan berdasarkan keputusan keberatan dari Kepala Daerah tersebut. Di sisi lain Pengadilan Pajak juga memiliki kewenangan meninjau serta memutuskan terkait permasalahan dalam pelaksanaan penagihan pajak.

Disinilah peran Peradilan Pajak menjadi sangat strategis. Berdasarkan pengajuan banding yang dilayangkan wajib pajak, Pengadilan Pajak lalu melakukan koreksi pada penerapan hukum pajak oleh fiskus daerah. Hakim akan menilai terkait penetapan NPOP, NPOPTKP serta ketentuan progresif dalam peraturan perundang-undangan.

Pajak progresif dinilai sah secara moral apabila dijalankan secara adil dan proporsional. Sehingga Peradilan Pajak akan menguji kebijakan dan memastikan bahwa dalam asas keadilan dalam penerapan pajak progresif tidak dikesampingkan demi kepentingan fiskal semata. Selain itu Peradilan Pajak juga memastikan wajib pajak dapat memiliki akses keadilan untuk menolak beban yang dianggap tidak proporsional.

Dengan demikian Peradilan Pajak tidak hanya menjadi ruang litigasi semata, akan tetapi juga menjadi refleksi bahwasannya kebijakan pajak progresif terhadap BPHTB benar-benar sesuai dan berjalan sebagaimana tujuan sosialnya. Adapun mekanisme dalam penyelesaian sengketa atas penerapan pajak progresif terhadap BPHTB sebagai berikut:



Gambar 1  
Skematik Penyelesaian Sengketa Pajak BPHTB di Pengadilan Pajak

#### 1. Pengajuan Keberatan kepada Kepala Daerah

Wajib pajak yang merasa dirugikan atas penetapan fiskus daerah dapat mengajukan keberatan yang ditujukan kepada Kepala Daerah. Hal ini karena BPHTB merupakan

<sup>41</sup> Wahyu Kartika Aji et al., "Penyelesaian Sengketa Pajak Atas Gugatan Dan Sanggahan: Suatu Perspektif Keadilan," *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review)* 6, no. 1 (2022): 82, <https://doi.org/10.31092/jpi.v6i1.1601>.

<sup>42</sup> Wellia Novita, Rida Rahim, and Fajri Adrianto, "Sengketa Pajak Dalam Perspektif Wajib Pajak (Studi Kasus Restitusi Pajak ADHI-IBG, KSO)," *Owner : Riset Dan Jurnal Akutansi* 6, no. 3 (2022): 2595, <https://doi.org/10.33395/owner.v6i3.950>.

pajak daerah. Sedangkan apabila sengketa pajak tersebut merupakan pajak pusat maka diajukan kepada Direktorat Jendral Pajak.<sup>43</sup> Surat Ketetapan Pajak (SKP) menjadi dasar dalam mengajukan keberatan dan dilakukan dalam jangka waktu 3 bulan sejak diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP).<sup>44</sup> Atas pengajuan oleh wajib pajak tersebut dalam jangka waktu 12 bulan Kepala Daerah wajib memberikan keputusan terkait keberatan yang diajukan oleh wajib pajak.

## 2. Pengajuan Banding di Pengadilan Pajak

Atas keberatan yang dilayangkan wajib pajak yang kemudian di tolak oleh Kepala Daerah. Wajib pajak memiliki hak melakukan banding di Pengadilan Pajak. Ajuan tersebut dilakukan dalam kurun waktu 3 bulan pasca memperoleh putusan Kepala Daerah terkait keberatan yang diajukan. Sidang dilakukan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang terletak di Daerah Khusus Ibukota Jakarta, namun demi kelancaran dalam penyelesaian sengketa Ketua Pengadilan dapat mengeluarkan keputusan terkait pelaksanaan persidangan di kota lain.<sup>45</sup> Selama proses persidangan berlangsung tentunya majelis hakim akan memeriksa bukti, melakukan penilaian terhadap kesesuaian antara nilai transaksi dan NPOP serta juga akan menguji legalitas atas penerapan pajak progresif terhadap BPHTB. Sidang dilaksanakan secara tertutup yang hasilnya kemudian dituangkan dalam Putusan Pengadilan Pajak.

## 3. Peninjauan Kembali

Pada dasarnya Putusan Pengadilan pajak sifatnya final serta mengikat terkecuali jika diajukan Peninjauan Kembali ke Mahkamah Agung. Pengajuan ini dilakukan karena ketidakpuas terhadap Putusan Pengadilan Pajak.<sup>46</sup> Ketidakpuasan para pihak dapat didasari karena ditemukannya bukti baru (novum) atau adanya kekhilafan hakim dalam memutus sengketa tersebut.

Bersamaan berlakunya UU No 14 Tahun 2002 menyangkut Pengadilan Pajak, muncul asumsi bahwa Pengadilan Pajak menjadi satu-satunya lembaga yang memiliki kompetensi dalam menangani sengketa pajak. Pengadilan pajak memiliki sifat pengkhususan yang menunjukkan bahwa mereka berbeda atau memiliki spesialisasi di lingkungan Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN).

Akan tetapi pada kenyataannya sengketa pajak banyak yang diajukan ke pengadilan lain.<sup>47</sup> Seperti halnya Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN), karena obyek persengketaan pajak

<sup>43</sup> Aulia Ismiani and Nera Marinda Machdar, "Upaya Hukum Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Pada Pengadilan Pajak: Suatu Perspektif Keadilan," *Sinomika Journal* 2, no. 3 (2023): 610, <https://doi.org/https://doi.org/10.54443/sinomika.v2i3.1471>.

<sup>44</sup> David Yosua Umboh, Ruddy R. Watulingas, and Diana R. Pangemanan, "Prosedur Penyelesaian Sengketa Pajak Di Pengadilan Pajak menurut Undang Undang Nomor 14 Tahun 2002," *Lex Administratum* 9, no. 8 (2021): 8, <https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/administratum/article/view/36575>.

<sup>45</sup> Dyah Nur Sasanti and Hetty Tri Kusuma Indah, "Problematisasi Penyelesaian Sengketa Di Pengadilan Pajak Dalam Rangka Perwujudan Peradilan Sederhana, Cepat, Dan Biaya Ringan," *Jurnal Reformasi Hukum* 26, no. 1 (2022): 28, <https://doi.org/https://doi.org/10.46257/jrh.v26i1.256>.

<sup>46</sup> Anis Muhamad, Ramlani Lina Sinaulan, and Khalimi, "Mediasi Sebagai Alternatif Penyelesaian Sengketa Pajak," *Sentri: Jurnal Riset Ilmiah* 2, no. 11 (2023): 4672, <https://doi.org/https://doi.org/10.55681/sentri.v2i11.1778>.

<sup>47</sup> Nabitatus Sa'adah and Kadek Cahya Susila Wibawa, "Batasan Kewenangan Mengadili Sengketa Pajak Antara Pengadilan Pajak Dan Pengadilan Tata Usaha Negara," *Masalah-Masalah Hukum* 52, no. 1 (2023): 23, <https://doi.org/10.14710/mmh.52.1.2023.21-29>.

ialah Surat Ketetapan Pajak (SKP) yang masuk dalam ranah Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN).<sup>48</sup> Tentunya hal ini dapat menimbulkan sebuah polemik dan ketidakpastian. Sengketa pajak dapat masuk dalam Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN) harus diidentifikasi dengan melihat para pihak yang bersengketa, objek yang disengketakan merupakan Surat Ketetapan Pajak (SKP) dan lain sebagainya.

Sengketa pajak dapat dikategorikan menjadi sengketa administrasi yang bersifat khusus karena berkaitan dengan perhitungan kerugian atas pemungutan pajak yang diakibatkan oleh adanya perbedaan nominal pajak yang dibayar wajib pajak. Perbedaan diantara kedua pengadilan tersebut terletak pada bahwasannya Pengadilan Pajak berwenang secara khusus memeriksa KTUN hanya sebatas Surat Ketetapan Pajak. Sedangkan Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN) berwenang memeriksa KTUN secara umum.

Kemudian dapat dikatakan bahwa jika terkait kerugian yang timbul dari adanya Surat Ketetapan Pajak (SKP) serta kesalahan prosedur yang berkaitan dengan hal-hal yang memungkinkan diajukan melalui gugatan, maka yang berwenang untuk memeriksa adalah Pengadilan Pajak. Sedangkan apabila gugatan yang diajukan terkait validitas wewenang, asumsi penyalahgunaan jabatan serta pelanggaran hukum, oleh sebab itu Pengadilan Tata Usaha Negara (PTUN) yang berkompeten menguji persengketaan tersebut.

## 5. Kesimpulan

Kebijakan dan penerapan Pajak Progresif terhadap BPHTB merupakan suatu langkah strategis pemerintah daerah dalam mendukung distribusi keadilan sosial atas kepemilikan tanah. Kebijakan ini dilihat dari perspektif keadilan mencerminkan prinsip keadilan distributif Aristoteles yang menekankan pada proporsionalitas, prinsip perbedaan John Rawls yang menekankan pada pentingnya keberpihakan terhadap kelompok masyarakat yang kurang beruntung serta *ability to pay principle* yang menuntut pembebanan pajak disesuaikan dengan kemampuan wajib pajak. Pengenaan tarif pajak yang lebih tinggi atas kepemilikan tanah kedua dan seterusnya menjadi wujud implementasi keadilan fiskal karena dinilai mampu sehingga wajar jika menanggung pajak yang lebih besar.

Meskipun demikian dalam penerapannya tidak terlepas dari potensi sengketa. Diantaranya terdapat perbedaan penafsiran NPOP, disparitas NPOPPTKP serta pajak progresif terhadap BPHTB sendiri yang dinilai tidak sesuai dengan asas keadilan. Atas permasalahan yang ada, Pengadilan Pajak memiliki peran penting sebagai mekanisme dalam menjamin kepastian hukum dan keadilan fiskal. Melalui proses pengajuan keberatan, banding bahkan peninjauan kembali, pengadilan pajak memastikan bahwa penerapan pajak progresif terhadap BPHTB tetap berada dalam koridor hukum dan asas keadilan. Maka keberhasilan atas penerapan Pajak Progresif terhadap BPHTB tidak hanya bergantung pada besarnya tarif pajak, melainkan juga pada legitimasi hukum, transparansi administrasi dan perlindungan hak wajib pajak agar sistem perpajakan di Indonesia dilaksanakan secara adil, proporsional dan berkelanjutan.

---

<sup>48</sup> Winahyu Erwiningsih, "Implementasi Penyelesaian Sengketa Pajak Pada Pengadilan Pajak Indonesia," *Justicia Sains: Jurnal Ilmu Hukum* 6, no. 2 (2022): 250, <https://doi.org/10.24967/jcs.v6i2.1585>.

## Ucapan Terima Kasih

Penulis ucapkan terima kasih teruntuk Fakultas Hukum Universitas Sebelas Maret (UNS) terhadap dukungan akademik dalam penyusunan karya ilmiah ini serta kepada seluruh rekan yang memberikan masukan berharga selama proses penulisan.

## References

- Aji, Wahyu Kartika, Ristanti Khusnul Khosafiah, Teta Dirgantara Jusikusuma, and Ferry Irawan. "Penyelesaian Sengketa Pajak Atas Gugatan Dan Sanggahan: Suatu Perspektif Keadilan." *Jurnal Pajak Indonesia (Indonesian Tax Review)* 6, no. 1 (2022): 82. <https://doi.org/10.31092/jpi.v6i1.1601>.
- Akbar, Nurul. "Penerapan Pajak Progresif Terhadap Pemilik Kendaraan Bermotor Ditinjau Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Ketentuan Tarif Pajak Progresif." *Journal of Law (Jurnal Ilmu Hukum)* 7, no. 1 (2020): 7. <http://ejurnal.untag-smd.ac.id/index.php/DD/article/view/5276/5017>.
- Anggoro, Damas Dwi, S.AB., MA. *Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah*. Cetakan Pe. Malang: UB Press, 2017. [https://books.google.co.id/books?hl=id&lr=&id=48dVDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA15&dq=pajak+daerah&ots=TgrJACyWMG&sig=qwZQ6rH0KryrwYLM5ZLA\\_As4UbA&redir\\_esc=y#v=onepage&q=pajak daerah&f=false](https://books.google.co.id/books?hl=id&lr=&id=48dVDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA15&dq=pajak+daerah&ots=TgrJACyWMG&sig=qwZQ6rH0KryrwYLM5ZLA_As4UbA&redir_esc=y#v=onepage&q=pajak daerah&f=false).
- Arianty, Fitri. "Analisis Perubahan Tarif Progresif Pajak Penghasilan Orang Pribadi Dalam Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan Ditinjau Dari Azas Keadilan." *Jurnal Administrasi Bisnis Terapan* 5, no. 1 (2022): 16. <https://doi.org/10.7454/jabt.v5i1.1034>.
- Azminazilah, Azminazilah, Yohanna Darmaini, Amiludin Amiludin, Dwi Nurfauziah Ahmad, and Imran Bukhari Razif. "Kepastian Hukum Pengenaan BPHTB Kepada Pemilik Tanah Dan / Atau Bangunan Yang Belum Bersertifikat Dalam Rangka Pendaftaran Tanah Sistematis Lengkap." *Jurnal Officium Notarium* 3, no. 2 (2023): 142. <https://doi.org/10.20885/jon.vol3.iss2.art5>.
- Berlianto, Arif Sofiyan, and Taun. "Implementasi Hukum Pajak Dan Pemungutan Pajak Bagi Kesejahteraan Sosial Rakyat Indonesia." *The Juris* 6, no. 2 (2022): 417. <https://doi.org/10.56301/juris.v6i2.610>.
- Caroline, Evline, Idel Eprianto, Cris Kuntadi, and Rachmat Pramukty. "Pengaruh Sanksi Perpajakan, Tarif Pajak Dan Pemahaman Perpajakan Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak." *Journal ECONOMINA* 2, no. 8 (2023): 2115. <https://doi.org/https://doi.org/10.55681/economina.v2i8.722>.
- Erwin S.H. M.H., Muhammad. *Filsafat Hukum : Refleksi Kritis Terhadap Hukum Dan Hukum Indonesia (Dalam Dimensi Ide Dan Aplikasi)*. 5th ed. Depok: PT Raja Grafindo Persada, 2016.
- Erwiningsih, Winahyu. "Implementasi Penyelesaian Sengketa Pajak Pada Pengadilan Pajak Indonesia." *Justicia Sains: Jurnal Ilmu Hukum* 6, no. 2 (2022): 250. <https://doi.org/10.24967/jcs.v6i2.1585>.
- Firdaus, Riki Muhammad, Anita Afriana, and Sherly Ayuna Putri. "Perdamaian Antara Pemerintah Dan Ahli Waris Dengan Objek Tanah Yang dikuasai Oleh Pemerintah Untuk Kepentingan Umum (Analisis Terhadap Putusan Pengadilan Negeri Mukomuko Nomor 12/Pdt.G/2020/Pn.Mkm)." *Acta Diurnal Jurnal Ilmu Hukum Kenotariatan* 5, no. 2 (2022): 271. <https://doi.org/https://doi.org/10.23920/acta.v5i2.933>.

- Ginting, Natanael, and Ferry Irawan. "Tinjauan Kebijakan Insentif Pajak Di Masa Pandemi Covid-19 Berdasarkan Fungsi Budgetair Dan Regulierend Pajak." *HERMENEUTIKA : Jurnal Ilmu Hukum* 6, no. 1 (2022): 4. <https://doi.org/10.33603/hermeneutika.v6i1.6743>.
- Gotama, I Wayan Sentana, Ida Ayu Putu Widiati, and I Putu Gede Seputra. "Eksistensi Pengadilan Pajak Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak." *Jurnal Analogi Hukum* 2, no. 3 (2020): 332. <https://doi.org/10.22225/ah.2.3.2521.331-335>.
- Hamdani, Afdil, Edi Haskar, and Nessa Fajriyana Farda. "Upaya Penyelesaian Sengketa Pajak Melalui Keberatan Pajak." *Amnesti: Jurnal Hukum* 5, no. 2 (2023): 192. <https://doi.org/10.37729/amnesti.v5i2.3024>.
- Handayani, Intan, Salira Niti Syara, Garnita Sarassati, and Laika Fisailillah. "Johnrawls:Filsafathukum." *Nusantara: Jurnal Pendidikan, Seni, Sains Dan Sosial Humaniora* 3, no. 1 (2025): 10. <https://doi.org/10.11111/nusantara.xxxxxxx>.
- Iriyanto, Muhammad Sukron, and Fatchur Rohman. "Pengaruh Kualitas Pelayanan, Sanksi Dan Tarif Pajak Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak UMKM Di Jepara." *Jurnal Rekognisi Akuntansi* 6, no. 1 (2022): 20. <https://doi.org/10.34001/jra.v6i1.188>.
- Ismiani, Aulia, and Nera Marinda Machdar. "Upaya Hukum Dalam Penyelesaian Sengketa Pajak Pada Pengadilan Pajak: Suatu Perspektif Keadilan." *Sinomika Journal* 2, no. 3 (2023): 610. <https://doi.org/https://doi.org/10.54443/sinomika.v2i3.1471>.
- Jasmine, Maulla, Dyani Otich, R. Wahyu Setiawan, and Muhammad Mufid. "Konsep Dan Tipe Keadilan Dalam Pemikiran Aristoteles." *Nusantara: Jurnal Pendidikan, Seni, Sains Dan Sosial Humaniora* 3, no. 1 (2025): 10. <https://doi.org/10.11111/nusantara.xxxxxxx>.
- Masrullah, and Satriani M. "Effect of Progressive Vehicle Tax on Receipt of Motorized Vehicle Transfer Fees." *Amnesty Jurnal Riset Perpajakan* 5, no. 2 (2022): 150. <https://doi.org/https://doi.org/10.26618/jrp.v5i2.9341>.
- Muhamad, Anis, Ramlani Lina Sinaulan, and Khalimi. "Mediasi Sebagai Alternatif Penyelesaian Sengketa Pajak." *Sentri: Jurnal Riset Ilmiah* 2, no. 11 (2023): 4672. <https://doi.org/https://doi.org/10.55681/sentri.v2i11.1778>.
- Mustamilinda, Rizcha Indah. "Ketidakadilan Hukum Bagi Masyarakat Miskin Dihubungkan Dengan Teori Keadilan Menurut Aristoteles Dan Thomas Aquinas." *Das Sollen: Jurnal Kajian Kontemporer Hukum Dan Masyarakat* 2, no. 1 (2024): 6. <https://doi.org/10.11111/dassollen.xxxxxxx>.
- Mustiani, Indri, Lukman Effendy, and Nurabiah. "Analisis Tingkat Keberhasilan Pemungutan Pajak Daerah Dan Retribusi Daerah Pada Pemerintah Kota Mataram." *Ekombis Review: Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis* 10, no. S1 (2022): 404. <https://doi.org/10.37676/ekombis.v10is1.2020>.
- Novita, Wellia, Rida Rahim, and Fajri Adrianto. "Sengketa Pajak Dalam Perspektif Wajib Pajak (Studi Kasus Restitusi Pajak ADHI-IBG, KSO)." *Owner : Riset Dan Jurnal Akutansi* 6, no. 3 (2022): 2595. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i3.950>.
- Nuriyanto. "Urgensi Reforma Agraria; Menuju Penataan Penggunaan Tanah Yang Berkeadilan Sosial." *Jurnal Rontal Keilmuan Pkn* 6, no. 1 (2020): 29. <https://doi.org/https://doi.org/10.29100/jr.v6i1.1551>.
- Poluan, Ramona Gita. "Pengaruh Penerapan Peraturan Pemerintah Nomor 51 Tahun 2008 Jo Peraturan Pemerintah Nomor 40 Tahun 2009 Terhadap Laba Bersih Perusahaan Jasa Konstruksi Studi Kasus Perusahaan Jasa Konstruksi Yang Terdaftar Pada Bursa Efek



- Indonesia." Universitas Indonesia, 2010.
- Pradnyawati, Ni Luh Gedong. "Mengenal Prinsip Ability to Pay Dalam Sistem Tarif Pajak." pajakku, 2025. <https://artikel.pajakku.com/mengenal-prinsip-ability-to-pay-dalam-sistem-tarif-pajak>.
- Prasetyo, Shavira Bonita. "Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB)." *Indonesia of Journal Business Law* 1, no. 1 (2022): 1. <https://doi.org/https://doi.org/10.47709/ijbl.v1i1.1283>.
- Pratama, Febrian Duta, Rafly Pebriansyah, and Mohammad Alvi Pratama. "Konsep Keadilan Dalam Pemikiran Aristoteles." *Praxis: Jurnal Filsafat Terapan* 1, no. 2 (2024): 10. <https://doi.org/10.11111/praxis.xxxxxxx>.
- Pratama S.H M.H., Alip Dian. "Konsep Keadilan John Rawls." *Jurnal Thengkyang* 4, no. 1 (2020): 64. <https://jurnal.unisti.ac.id/thengkyang/article/view/115>.
- Putri, Ni Ketut Mentari, and I Gede Agus Wibawa. "Implementasi Kebijakan Pajak Progresif Bagi Kendaraan Bermotor Di Kantor Samsat Kota Denpasar." *Public Inspiration: Jurnal Administrasi Publik* 8, no. 1 (2023): 43. <https://doi.org/10.22225/pi.8.1.2023.42-49>.
- Rahmansyah, Riza Awaludin, Dhemas Praditya, Nurani Nabilah, and Anisa Siti Nurjanah. "Studi Hukum Berdasarkan Tipe-Tipe Keadilan Perspektif Aristoteles." *Praxis: Jurnal Filsafat Terapan* 1, no. 1 (2023): 9. <https://doi.org/10.11111/praxis.xxxxxxx>.
- Renald, Andi, and Muhammad Riyan Kachfi Boer. "Optimalisasi Pajak Progresif Sebagai Instrumen Penertiban Tanah Terlantar: Studi Komparatif Dan Rekonseptualisasi Kebijakan Pertanahan Di Indonesia." *Jurnal Widya Bhumi* 5, no. 1 (2025): 12. <https://doi.org/https://doi.org/10.31292/wb.v5i1.236>.
- Rohman, M Najibur. "Tinjauan Yuridis Normatif Terhadap Regulasi Mata Uang Kripto (Crypto Currency) Di Indonesia." *Jurnal Supremasi* 11, no. 2 (2021): 4. <https://ejournal.unisbablitar.ac.id/index.php/supremasi>.
- Sa'adah, Nabitatus, and Kadek Cahya Susila Wibawa. "Batasan Kewenangan Mengadili Sengketa Pajak Antara Pengadilan Pajak Dan Pengadilan Tata Usaha Negara." *Masalah-Masalah Hukum* 52, no. 1 (2023): 23. <https://doi.org/10.14710/mmh.52.1.2023.21-29>.
- Said, M.Yasir, and Yati Nurhayati. "A Review on Rawls Theory of Justice." *Injurlens: International Journal of Law, Environment, and Natural Resources* 1, no. 1 (2021): 32. <https://doi.org/10.51749/injurlens.v1i1.7>.
- Salsabila, Citra Ayu Kishardian, M Daffa Syahreza Al Imron, Ridzky Ramadhan S.P, and Sarah Hastriani. "Konsep Hukum Dan Keadilan Dalam Perspektif Aristoteles." *Nusantara: Jurnal Pendidikan, Seni, Sains Dan Sosial Humaniora* 1, no. 1 (2023): 5. <https://doi.org/10.11111/nusantara.xxxxxxx>.
- Sari, Hanum Krisna, and Dewi Rahayu. "Potensi Dan Efektivitas Pemungutan Bea Perolehan Hak Atas Tanah Dan Bangunan (BPHTB) Dalam Rangka Peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD) Kota Banjarmasin." *Jurnal Ilmu Ekonomi Dan Pembangunan* 3, no. 2 (2020): 438.
- Sasanti, Dyah Nur, and Hetty Tri Kusuma Indah. "Problematika Penyelesaian Sengketa Di Pengadilan Pajak Dalam Rangka Perwujudan Peradilan Sederhana, Cepat, Dan Biaya Ringan." *Jurnal Reformasi Hukum* 26, no. 1 (2022): 28. <https://doi.org/https://doi.org/10.46257/jrh.v26i1.256>.

- Setiawan, Aris, and Ali Sandy Mulya. "Analisis Kebijakan Hukum Pajak Nasional Dalam Program Pengungkapan Sukarela (PPS) Terhadap Prinsip Keadilan Dan Persepsi Penerimaan Pajak." *Jurnal Neraca Peradaban* 4, no. 2 (2024): 189. <https://doi.org/https://doi.org/10.55182/jnp.v4i2.480>.
- Sihombing S.Pd. M.M., Sotarduga, and Susy Alestriani Sibagariang S.Pd. M.M. *Perpajakan Teori Dan Aplikasi*. 1st ed. Bandung: Widina Bhakti Persada Bandung, 2020.
- Silalahi, Bonnarty Steven, Delbert Lauren, Eveline, Gilbert Hans Aldrich, and Winnie Willys. "Perspektif Keadilan Menurut Aristoteles Dan Implikasinya Dalam Etika Bisnis." *Innovative: Journal Of Social Science Research* 3, no. 4 (2023): 1938. <https://j-innovative.org/index.php/Innovative/article/view/2583>.
- Susanto, Joko, Dhiny Ligi Rahma, and Rinanda Asrian Ilmanta. "Analysis of Legal Responsibility of The Press in The Perspective of John Rawls' Theory of Justice." *Journal of Multidisciplinary Inquiry in Science, Technology and Educational Research* 2, no. 1 SE-Articles (2024): 258. <https://doi.org/https://doi.org/10.32672/mister.v2i1.2408>.
- Trawocadji, Farell David, and Tundjung H Sitabuana. "Hukum Pajak Dan Pemasalahan Dalam Pemungutan Pajak." *Seri Seminar Nasional Ke IV Tarumanagara Tahun 2022 (SERINA IV UNTAR 2022)* 1, no. 1 (2022): 239–44. <https://doi.org/https://doi.org/10.24912/pserina.v2i1.18536>.
- Umboh, David Yosua, Ruddy R. Watulingas, and Diana R. Pangemanan. "Prosedur Penyelesaian Sengketa Pajak Di Pengadilan Pajakmenurut Undang Undang Nomor 14 Tahun 2002." *Lex Administratum* 9, no. 8 (2021): 8. <https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/administratum/article/view/36575>.
- Widodo, Ibnu Sam, Anindita Purnama Ningtyas, Ngerti D. Prasetyoc, Muhammad Najih Vargholyx, Bahrul Ulum Annafi', Ria Casmi Arrsa, M. Akbar Nursasmita, et al. *Hubungan Pusat Dan Daerah*. Edited by Abdul Rafiq, Euis Karmilah, Wasinton Saragih, Kartika Amanda, and Amaliya Fitri Saraswati. 1st ed. Jakarta Pusat: Badan Pengkajian MPR RI, 2022.
- Wijdan, Muhammad, Mutiara Yuni Maslakha, Haura Octavia Putri, Agust Muiz Nuryasin, and Mohammad Alvi Pratama. "Etika Nikomakea Aristoteles Dan Konsep Kebahagiaan Sebagai Tujuan Hukum : Studi Tentang Keadilan Distributif." *Praxis: Jurnal Filsafat Terapan* 2, no. 1 (2025): 6. <https://doi.org/10.11111/praxis.xxxxxxx>.
- Yulianingsih, Sri. "Rekonstruksi Regulasi Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Untuk Meningkatkan Pendapatan Asli Daerah Berdasarkan Nilai Keadilan." Universitas Sultan Agung (Unissula), 2022.
- Yunita, Nourma, and Dian Fahriani. "Analisis Efektivitas Dan Kontribusi Penerimaan Bphtb Terhadap Pendapatan Asli Daerah Kabupaten Sidoarjo." *Greenomika* 2, no. 2 (2020): 131. <https://doi.org/10.55732/unu.gnk.2020.02.2.6>.