

# PELAKSANAAN PENILAIAN DALAM PEMERIKSAAN PENGUJIAN KEPATUHAN WAJIB PAJAK

(Studi pada Kantor Pelayanan Pajak Madya Bekasi)

Masda Surya Wicaksana<sup>1</sup>, Ferry Irawan<sup>2</sup>

Politeknik Keuangan Negara STAN

Email : [ferry.irawan@pknstan.ac.id](mailto:ferry.irawan@pknstan.ac.id)

---

## ABSTRACT

*This research aims to review the appraisal process in the compliance of taxpayers' audits at the Bekasi Medium Tax Office (MTO) and identify the constraints that arise in the field during the appraisal process. The research was carried out by raising taxpayers' audits to test the fairness of land transfer value conducted by PT XYZ in 2017. The business review was carried out by conducting recalculation practices on case studies at MTO Bekasi with guidance and tax appraisal direction. The practice of recounting is carried out to maintain the data's confidentiality from the MTO Bekasi report. Also, reviews are carried out by comparing existing regulations with existing activities in the field.*

**Keywords :** *Appraisal, Audit, Compliance,*

## ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk melakukan tinjauan pelaksanaan penilaian dalam pemeriksaan pengujian kepatuhan wajib pajak pada Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Madya Bekasi serta mengidentifikasi kendala yang muncul di lapangan atas proses penilaian tersebut. Tinjauan dilakukan dengan mengangkat sebuah studi kasus penilaian dalam pemeriksaan pengujian kepatuhan wajib pajak untuk menguji kewajaran nilai peralihan tanah yang dilakukan oleh PT XYZ pada tahun 2017. Tinjauan proses bisnis tersebut dilakukan dengan cara melakukan praktik penghitungan ulang atas studi kasus penilaian di KPP Madya Bekasi dengan bimbingan dan arahan dari fungsional penilai pajak. Praktik penghitungan ulang dilakukan agar menjaga kerahasiaan data dari laporan penilaian di KPP Madya Bekasi. Selain itu, tinjauan juga dilakukan dengan membandingkan peraturan yang ada dengan pelaksanaan kegiatan yang ada di lapangan.

**Kata Kunci :** Kepatuhan , Penilaian, Pemeriksaan

## PENDAHULUAN

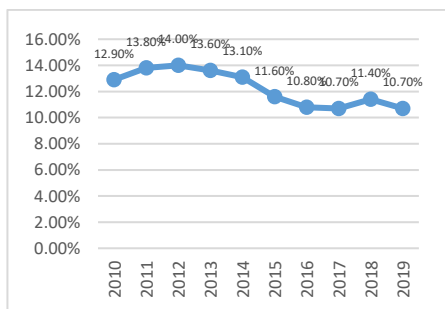
Indonesia saat ini masih memiliki *tax ratio*<sup>1</sup> (rasio pajak) yang rendah. Masih rendahnya *tax ratio* di Indonesia menunjukkan bahwa pemungutan pajak di Indonesia belum optimal. Pada Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) 2019, pemerintah mematok target *tax ratio* sebesar 12,2% sementara realisasinya hanya sebesar 10,70%. Selain gagal mencapai target, angka *tax ratio* ini

juga lebih rendah atau turun dibandingkan tahun 2018 yang tercatat sebesar 11,4% sekaligus memutus *tren rebound* yang mulai terjadi dalam beberapa tahun terakhir. Penurunan angka *tax ratio* ini tidak terlepas dari rendahnya penerimaan pajak pada tahun 2019, yang mengalami *shortfall* hingga Rp245,4 triliun dan hanya tumbuh 1,43%, terendah sejak 2010 (MUC Consulting, 2020).

### Gambar 1. Tax Ratio Indonesia Tahun 2010 s.d. 2019

---

<sup>1</sup> *Tax ratio* adalah perbandingan atau persentase penerimaan pajak terhadap Produk Domestik Bruto (PDB)



Sumber: CNBC Indonesia berdasarkan data Direktorat Jenderal Pajak

Sejak reformasi undang-undang perpajakan pada tahun 1984, sistem pemungutan pajak di Indonesia yang sebelumnya menggunakan sistem *official assessment* berubah menjadi sistem *self assessment*. Sistem *self assessment* ini mewajibkan wajib pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri pajak yang terutang sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku. Menurut Darmayanti (2004, dikutip dalam Suhendra, 2010), penerapan sistem *self assessment* akan efektif apabila kondisi kepatuhan sukarela pada masyarakat telah terbentuk. Untuk mencapai target pajak, perlu ditumbuhkan terus menerus kesadaran dan kepatuhan masyarakat untuk memenuhi kewajiban pajak sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Bradley (1994, dikutip dalam Suhendra, 2010) menyatakan bahwa kesadaran dan kepatuhan wajib pajak merupakan faktor penting bagi peningkatan penerimaan pajak, sehingga perlu secara intensif dikaji tentang faktor-faktor yang memengaruhi kepatuhan wajib pajak. Kepatuhan wajib pajak perlu diperhatikan dan diawasi karena berkembangnya praktik penggelapan pajak (*tax evasion*) yang dapat menimbulkan kerugian pada negara (Fidel, 2010).

Usaha yang dilakukan fiskus untuk efektivitas jalannya sistem *self assessment* dan meningkatkan penerimaan pajak, antara lain dengan melakukan ekstensifikasi dan

intensifikasi penerimaan pajak. Ekstensifikasi ditempuh dengan meningkatkan jumlah wajib pajak yang aktif, sedangkan intensifikasi dapat ditempuh dengan meningkatkan kepatuhan wajib pajak melalui peningkatan kualitas aparatur perpajakan, pelayanan prima, pembinaan wajib pajak, pengawasan administratif, pemeriksaan, penyidikan, penagihan, serta penegakan hukum (Sari & Afriyanti, 2012). Indikator kepatuhan wajib pajak dinilai dengan melihat banyaknya wajib pajak yang telah melakukan kewajiban perpajakannya, yaitu dengan melunasi dan melaporkan Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) masa dan tahunannya tepat waktu (Oktivani, 2007). Kepatuhan wajib pajak merupakan salah satu syarat agar penerimaan pajak dapat meningkat.

Ketidakpatuhan wajib pajak dalam sistem *self assessment* dapat berkembang apabila tidak adanya ketegasan dari instansi perpajakan. Pengawasan oleh pemerintah terhadap kepatuhan wajib pajak diperlukan sebagai konsekuensi penerapan sistem *self assessment*. Pengawasan ini dilakukan untuk memastikan bahwa pelaksanaan kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pengawasan yang dimaksud salah satunya dapat dilakukan dengan pemeriksaan pajak.

Berdasarkan Pasal 1 angka 25 pada Undang-Undang Nomor 6 tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 tahun 2007 (selanjutnya disebut UU KUP), pemeriksaan pajak adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dalam rangka meningkatkan efektivitas kegiatan pemeriksaan pajak, pemeriksa dapat meminta bantuan Fungsional Penilai Pajak sebagai tenaga ahli penilaian dalam proses kegiatan pemeriksaan. Berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-15/PJ/2018 tentang Kebijakan Pemeriksaan

(selanjutnya disebut SE-15/PJ/2018), dalam rangka meningkatkan efektivitas kegiatan pemeriksaan untuk sektor-sektor tertentu, seperti sektor properti, pertambangan, perkebunan, kehutanan dan kelautan, kepala unit pelaksana pemeriksaan dapat melibatkan fungsional penilai pajak sebagai tenaga ahli dalam kegiatan pemeriksaan. Selain itu apabila dipandang perlu kepala unit pelaksana pemeriksaan dapat melibatkan fungsional penilai pajak dalam kegiatan pemeriksaan sebagai tenaga ahli, antara lain dalam hal wajib pajak melakukan transaksi dengan pihak yang terindikasi memiliki hubungan istimewa, transaksi tukar-menukar harta, ataupun tidak melaporkan nilai pengalihan harta yang sebenarnya dalam rangka likuidasi, penggabungan, peleburan, pemekaran, pemecahan, dan pengambilalihan usaha.

Kantor Pelayanan Pajak Madya Bekasi (selanjutnya disebut KPP Madya Bekasi) merupakan salah satu unit kerja vertikal di bawah Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Jawa Barat II yang mempunyai tugas melaksanakan penyuluhan, pelayanan, dan pengawasan kepada wajib pajak yang berada dalam wilayah kerja KPP Madya Bekasi. Salah satu bentuk pengawasan yang dilakukan oleh KPP Madya Bekasi kepada wajib pajak yaitu melakukan pemeriksaan pengujian kepatuhan wajib pajak. Dalam pemeriksaan pengujian kepatuhan wajib pajak, pemeriksa dapat meminta bantuan Fungsional Penilai Pajak sebagai tenaga ahli penilaian guna meningkatkan efektivitas kegiatan pemeriksaan tersebut.

Berdasarkan kondisi di lapangan, pentingnya pemeriksaan pajak, peran fungsional penilai dalam pemeriksaan pajak, dan literatur dari penelitian sebelumnya, maka tujuan penelitian ini adalah memahami proses penilaian dalam pelaksanaan

pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dengan melakukan praktik penghitungan ulang atas studi kasus penilaian di KPP Madya Bekasi, dan mengidentifikasi kendala yang muncul di lapangan atas proses penilaian dalam pelaksanaan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan di KPP Madya Bekasi.

## TINJAUAN PUSTAKA

### Pajak

Rochmat Soemitro dalam Mardiasmo (2016) mendefinisikan pajak sebagai berikut:

iuran rakyat kepada kas negara berdasarkan undang-undang (yang dapat dipaksakan) dengan tiada mendapat jasa timbal (kontraprestasi) yang langsung dapat ditunjukkan dan yang digunakan untuk membayar pengeluaran umum. (p.3)

Dari definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa definisi pajak terdiri dari beberapa unsur, yaitu (1) iuran dari rakyat kepada negara, (2) berdasarkan undang-undang, (3) tanpa kontraprestasi langsung, dan (4) digunakan untuk kepentingan umum.

Di dalam Mardiasmo (2016), pajak memiliki dua fungsi pokok yaitu fungsi penerimaan (*budgetair*) dan fungsi mengatur (*regulator*). Dalam fungsi penerimaan (*budgetair*), pajak berfungsi sebagai sumber dana yang diperuntukkan bagi pembiayaan pengeluaran-pengeluaran pemerintah. Dalam fungsi mengatur (*regulator*), pajak berfungsi sebagai alat untuk mengatur atau melaksanakan kebijakan di bidang sosial dan ekonomi.

Supadmi (2009) menyebutkan bahwa sistem pemungutan pajak dapat dibagi menjadi tiga, yaitu *official assesment system*, *self assesment system*, dan *withholding system*. *Official assesment system* adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pemerintah (fiskus) untuk menentukan besarnya pajak yang terutang. *Self assesment system* adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang, kepercayaan, tanggung jawab kepada wajib pajak untuk menghitung, memperhitungkan, membayar, dan melaporkan sendiri besarnya pajak yang harus dibayar. *Withholding System*

adalah suatu sistem pemungutan pajak yang memberi wewenang kepada pihak ketiga untuk memotong atau memungut besarnya pajak yang terutang oleh wajib pajak.

#### Kepatuhan Wajib Pajak

Kepatuhan pajak (*tax compliance*) diartikan sebagai kondisi ideal wajib pajak yang memenuhi peraturan perpajakan serta melaporkan penghasilannya secara akurat dan jujur (Harinurdin, 2009). Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 192/PMK.03/2007 tentang Tata Cara Penetapan Wajib Pajak dengan Kriteria Tertentu dalam Rangka Pengembalian Pendahuluan Kelebihan Pembayaran Pajak, wajib pajak patuh adalah wajib pajak yang memenuhi persyaratan, yaitu: (1) menyampaikan surat pemberitahuan tepat waktu, (2) tidak memiliki tunggakan pajak, (3) laporan keuangan telah diaudit dan mendapat pendapat wajar tanpa pengecualian selama tiga tahun berturut-turut, dan (4) tidak pernah dipidana karena melakukan tindak pidana di bidang perpajakan dalam jangka waktu 5 (lima) tahun terakhir.

Kepatuhan pajak didefinisikan sebagai suatu keadaan wajib pajak yang memenuhi semua kewajiban perpajakan dan melaksanakan hak perpajakannya dalam bentuk formal dan kepatuhan material (Harinurdin, 2009). Konsep kepatuhan perpajakan di atas sesuai dengan pendapat Nurmantu (2007) yang menyebutkan ada dua macam bentuk kepatuhan, yaitu (1) kepatuhan formal dan (2) kepatuhan material. Kepatuhan formal adalah suatu keadaan ketika wajib pajak memenuhi kewajiban secara formal sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang perpajakan. Kepatuhan material adalah suatu keadaan ketika wajib pajak memenuhi semua ketentuan material perpajakan, yaitu sesuai dengan isi dan jiwa undang-undang perpajakan.

Kepatuhan material dapat juga meliputi kepatuhan formal.

#### Pemeriksaan Pajak

Dalam pelaksanaan undang-undang perpajakan, fungsi pengawasan sekaligus pembinaan merupakan konsekuensi dari pemberian kepercayaan kepada wajib pajak (Rahayu, 2010). Rahayu (2010) juga mengungkapkan bahwa selain fungsi pengawasan dan pembinaan yang harus dijalankan oleh pemerintah perlu juga dibarengi dengan upaya penegakan hukum (*tax enforcement*), diwujudkan dalam pengenaan sanksi, tujuannya untuk mencapai tingkat keadilan yang diharapkan dalam pemungutan pajak. Salah satu bentuk upaya pelaksanaan perundang-undangan perpajakan yang dilakukan Direktorat Jenderal Pajak dalam rangka melakukan pengawasan adalah pemeriksaan pajak.

Menurut Ilmiha (2019), pemeriksaan merupakan salah satu tindakan yang dilakukan oleh fiskus terhadap kecurigaan adanya kelalaian dan perlawanan dari wajib pajak mengenai kebenaran dari laporan yang diserahkan. Definisi pemeriksaan menurut pasal 1 ayat (25) UU KUP adalah serangkaian kegiatan menghimpun dan mengolah data, keterangan, dan/atau bukti yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan dan/atau untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Dalam pasal 29 ayat (1) UU KUP disebutkan bahwa Direktur Jenderal Pajak berwenang melakukan pemeriksaan untuk menguji kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan wajib pajak dan untuk tujuan lain dalam rangka melaksanakan ketentuan perundang-undangan perpajakan.

#### Penilaian

Menurut MAPPI (2018), penilaian adalah “proses pekerjaan untuk memberikan estimasi dan pendapat atas nilai ekonomi suatu objek penilaian pada saat tertentu sesuai dengan SPI dan peraturan perundang-undangan yang berlaku” (p. 27). Penilaian dalam konteks properti merupakan suatu proses penentuan nilai, baik nilai pasar, nilai investasi, nilai asuransi atau jenis nilai

lainnya, dari suatu properti pada suatu tanggal penilaian tertentu (Fahirah, 2011).

Penentuan nilai suatu properti menurut MAPPI (2018) dapat dilakukan melalui tiga pendekatan utama, yaitu: pendekatan pasar, pendekatan pendapatan, dan pendekatan biaya. Pendekatan pasar menghasilkan indikasi nilai dengan cara membandingkan aset yang dinilai dengan aset yang identik atau sebanding, dalam kondisi informasi harga transaksi atau penawaran tersedia. Pendekatan pendapatan menghasilkan indikasi nilai dengan mengubah arus kas di masa yang akan datang ke nilai kini. Pendekatan biaya menghasilkan indikasi nilai dengan menggunakan prinsip ekonomi, yaitu pembeli tidak akan membayar suatu aset lebih daripada biaya untuk memperoleh aset dengan kegunaan yang sama atau setara, pada saat pembelian atau konstruksi.

Nilai

Nilai adalah kekuatan/daya tukar suatu barang terhadap barang lain yang dapat diwujudkan dalam bentuk satuan mata uang (Sujono, 2011). Suatu benda dikatakan mempunyai nilai apabila benda itu bermanfaat bagi manusia (Mustika, 2017). Nilai dalam konteks pasar properti adalah nilai yang ditentukan atau ditetapkan oleh pembeli yang ingin membeli sesuatu dan penjual yang ingin menjual sesuatu berdasarkan persetujuan atau kesepakatan kedua belah pihak (Mustika, 2017).

Menurut Sujono (2011), nilai suatu properti akan dipengaruhi atau ditentukan oleh faktor fisik dari properti itu sendiri dan faktor di luar properti yang mempunyai pengaruh atau dampak terhadap properti tersebut. Adapun faktor tersebut yaitu: (1) faktor permintaan dan penawaran, (2) faktor fisik properti, (3) faktor lokasi dan tata letak, dan (4) faktor politik atau strategi.

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian yang dilakukan merupakan penelitian kualitatif dengan studi kasus. Pada penelitian ini penulis melakukan praktik penghitungan ulang pelaksanaan penilaian berdasarkan studi kasus yang ada di KPP Madya Bekasi. Penelitian dilakukan terhadap sebuah studi kasus penilaian dalam pengujian kepatuhan wajib pajak yang ada di KPP Madya Bekasi. Demi menjaga kerahasiaan data dan informasi nilai pada laporan penilaian, maka dilakukan penghitungan ulang atas studi kasus tersebut dengan bimbingan dan arahan dari fungsional penilai pajak. Metode pengumpulan data yang dilakukan adalah dengan studi kepustakaan, observasi, dan studi kasus.

## **HASIL**

Pemicu Kegiatan Penilaian dalam Pemeriksaan Pajak

Berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-54/PJ/2016 tentang Petunjuk Teknis Penilaian Properti, Penilaian Bisnis, dan Penilaian Aset Takberwujud untuk Tujuan Perpajakan (selanjutnya disebut SE-54/PJ/2016), tujuan kegiatan penilaian di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak yaitu untuk menentukan besaran suatu jenis nilai tertentu atas objek penilaian berupa properti, bisnis, atau aset tak berwujud, yang dapat digunakan sebagai dasar untuk menghitung pajak terutang atau tujuan lain dalam rangka melaksanakan fungsi pengawasan, pemeriksaan, penyidikan, penagihan, dan fungsi lainnya sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan.

Pada studi kasus penelitian, pemeriksaan dilakukan terhadap wajib pajak a.n. PT XYZ untuk tahun pajak 2017. Dalam pemeriksaan tersebut, pemeriksa menemukan adanya indikasi ketidakwajaran nilai transaksi pengalihan atas tanah yang dilakukan oleh PT XYZ. Dalam rangka menguji kewajaran harga peralihan tanah tersebut, fungsional pemeriksa pajak meminta bantuan fungsional penilai pajak untuk melakukan penilaian. Selanjutnya Kepala KPP menerbitkan Surat Tugas Membantu Pelaksanaan Pemeriksaan kepada fungsional penilai yang ditunjuk sebagai tenaga ahli penilaian untuk membantu

dalam proses pelaksanaan pemeriksaan pengujian kepatuhan wajib pajak.

#### Alur Proses Penilaian

Dalam melakukan penilaian, fungsional penilai berpedoman kepada petunjuk teknis penilaian pada

SE-54/PJ/2016. Alur proses penilaian secara garis besar yaitu: identifikasi masalah; pengumpulan dan pemilihan data; analisis data; penggunaan pendekatan penilaian; rekonsiliasi dan kesimpulan nilai; dan pelaporan penilaian.

**Gambar 3. Alur Proses Penilaian**



Sumber: SE-54/PJ/2016

#### Identifikasi Masalah

Pada studi kasus penelitian, pemeriksaan dilakukan terhadap wajib pajak a.n. PT XYZ untuk tahun pajak 2017. Dalam pemeriksaan tersebut, pemeriksa menemukan adanya indikasi ketidakwajaran nilai transaksi pengalihan atas tanah yang dilakukan oleh PT XYZ. Pajak yang telah dibayar oleh PT XYZ selaku penjual yaitu Pajak Penghasilan (PPh) Final Pasal 4 ayat (2) sebesar 2,5% dan PPN sebesar 10% dari harga transaksi. Harga transaksi pengalihan tanah tersebut adalah Rp 80.942.400.000,00. Penilai diminta untuk menentukan nilai pasar atas tanah tersebut dengan tanggal penilaian 31 Desember 2017.

#### Pengumpulan dan Pemilihan Data

Pada studi kasus penelitian ini, jenis data yang dikumpulkan adalah data umum, dan data properti. Data umum yang dikumpulkan meliputi gambaran mengenai keadaan ekonomi dan kebijakan pemerintah. Data properti yang dikumpulkan meliputi data transaksi, data

penawaran, hak atas tanah, penggunaan properti, dan kondisi fisik properti. Data yang diperoleh bersumber dari pengumpulan data internal, pengumpulan data eksternal, dan pengumpulan data lapangan. Pengumpulan data internal diperoleh dari data Sistem Informasi Direktorat Jenderal Pajak (SIDJP), Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT), bank data pasar properti, dan data perpajakan lainnya. Pengumpulan data eksternal diperoleh dari Biro Pusat Statistik (BPS), data Bank Indonesia (BI), dan media online atau media cetak. Pengumpulan data lapangan berasal dari pelaksanaan survei lapangan.

#### Analisis Data

Tahap ini menguraikan mengenai gambaran umum industri. Gambaran umum industri ini diuraikan dengan analisis pasar properti dan analisis penggunaan tertinggi dan terbaik (*highest and best use*). Analisis pasar properti dilakukan dengan menganalisis data pertumbuhan ekonomi Indonesia triwulan III tahun 2017. Analisis penggunaan tertinggi dan terbaik (*highest and best use*) dilakukan dengan melakukan analisis kesesuaian dengan ketentuan perundang-undangan, analisis kelayakan objek fisik penilaian, analisis kelayakan finansial dari objek penilaian, dan analisis produktivitas maksimal dari objek penilaian. Setelah dilakukan analisis pasar dan analisis penggunaan tertinggi dan terbaik,

maka dilanjutkan dengan analisis data di dalam masing-masing pendekatan yang digunakan.

#### Pendekatan Penilaian

Berdasarkan SE-54/PJ/2016, penilaian *real property* dilakukan atas objek penilaian berupa tanah dilakukan menggunakan pendekatan data pasar dan/atau pendekatan pendapatan dengan metode penyisaan. Dalam studi kasus penelitian ini, penulis menggunakan pendekatan data pasar dalam menentukan nilai pasar wajar dari objek penilaian. Pendekatan pendapatan dengan metode penyisaan tidak digunakan karena pendekatan

pendapatan digunakan terhadap objek penilaian yang menghasilkan pendapatan. Pendekatan data pasar (*market data approach*) adalah pendekatan penilaian yang menggunakan data transaksi atau penawaran atas properti yang sebanding dan sejenis dengan objek penilaian, yang didasarkan pada suatu proses perbandingan dan penyesuaian.

Tahap pertama dari pelaksanaan penilaian dengan menggunakan data pasar adalah melakukan pengumpulan dan identifikasi data terhadap objek penilaian dan objek pembandingan. Pada studi kasus penelitian ini, rincian objek penilaian dan objek pembandingan yang didapatkan adalah sebagai berikut.

**Tabel 1. Rincian Objek Penilaian dan Objek Pembandingan**

Rincian Data	Objek Penilaian	Pembandingan 1	Pembandingan 2	Pembandingan 3
Jenis Transaksi	Jual Beli	Penawaran	Penawaran	Penawaran
Harga		24.000.000.000	21.000.000.000	270.000.000.000
Luas Tanah	44.968 m <sup>2</sup>	10.000 m <sup>2</sup>	8.400 m <sup>2</sup>	100.000 m <sup>2</sup>

Lokasi	Kawasan Industri X, Bekasi, Jawa Barat	Kawasan Industri X, Bekasi, Jawa Barat	Kawasan Industri X, Bekasi, Jawa Barat	Kawasan Industri X, Bekasi, Jawa Barat
Waktu Transaksi	31 Desember 2017	9 September 2017	1 Juni 2017	10 Februari 2017
Kepemilikan Hak	HGB	HGB	HGB	HGB
Permukaan Tanah	Datar	Datar, Sedikit bergelombang	Datar, sedikit berlubang	Datar, Sedikit menggunduk
Aksesibilitas	7,2 KM dari Gerbang Tol Y	8,5 KM dari Gerbang Tol Y	6 KM dari Gerbang Tol Y	7,6 KM dari Gerbang Tol Y
Ketinggian tanah	Relatif lebih tinggi dari paras jalan	Relatif lebih tinggi dari paras jalan	Relatif lebih tinggi dari paras jalan	Relatif lebih tinggi dari paras jalan
Lebar Jalan Depan	20 m	11 m	22 m	16 m
Posisi Tanah	Tengah	Tengah	Tengah	Hook

Setelah data objek penilaian dan data objek pembandingan

terkumpul, tahapan selanjutnya yang dilakukan adalah tahap penyesuaian. Pada

tahap penyesuaian ini, dilakukan analisis perbandingan antara objek pembanding dengan objek penilaian berdasarkan faktor jenis transaksi, waktu transaksi, hak atas tanah, serta lokasi dan fisik.

Pertama, penyesuaian dilakukan terhadap faktor jenis transaksi. Pada penghitungan penyesuaian jenis transaksi, dilakukan dengan penghitungan rata-rata estimasi penyesuaian harga jual beli terhadap 3 data penawaran objek yang sejenis. Hasil penghitungan penyesuaian atas faktor jenis transaksi yang didapatkan adalah sebesar -6,96% terhadap objek pembanding 1, objek pembanding 2, dan objek pembanding 3.

Kedua, penyesuaian dilakukan terhadap faktor waktu transaksi. Pada penyesuaian waktu transaksi, penghitungan dilakukan penulis dengan menggunakan teknik penggunaan data pertumbuhan harga. Teknik ini menghitung penyesuaian waktu transaksi berdasarkan data pertumbuhan harga properti regional yang sejenis dengan objek yang dinilai. Data pertumbuhan properti regional yang didapatkan bersumber dari "Data perkembangan Properti Komersial" yang dipublikasikan oleh Bank Indonesia (BI). Hasil penghitungan penyesuaian atas faktor waktu transaksi yang didapatkan adalah sebesar +0,09% terhadap objek pembanding 1, +018% terhadap objek pembanding 2, dan +0,30% terhadap objek pembanding 3.

Ketiga, penyesuaian dilakukan terhadap faktor hak atas tanah. Objek penilaian dan objek pembanding memiliki hak atas tanah yang sama dengan objek penilaian, sehingga pada tahap ini tidak dilakukan penghitungan penyesuaian hak atas tanah.

Keempat, penyesuaian dilakukan terhadap faktor lokasi dan fisik. Pada penyesuaian lokasi dan fisik, penulis mengidentifikasi bahwa faktor lokasi dan fisik yang memengaruhi nilai yaitu: bentuk permukaan tanah, aksesibilitas, ketinggian tanah, lebar jalan depan, dan posisi tanah. Berdasarkan identifikasi perbandingan objek pembanding terhadap objek penilaian dengan pertimbangan keempat faktor lokasi dan fisik di atas, hasil penghitungan penyesuaian atas faktor lokasi dan fisik yang didapatkan adalah sebesar +5,82% terhadap objek pembanding 1, -5,62% terhadap objek pembanding 2, dan -8,11% terhadap objek pembanding 3.

Setelah dilakukan penyesuaian terhadap faktor jenis transaksi, waktu transaksi, hak atas tanah, serta lokasi dan fisik, tahap selanjutnya yang dilakukan adalah rekonsiliasi nilai. Hasil dari penghitungan penyesuaian masing-masing objek pembanding selanjutnya dilakukan pembobotan dengan memperhatikan tingkat kesebandingan dengan objek penilaian. Penghitungan nilai tanah objek penilaian dilakukan dengan cara menjumlahkan hasil perkalian antara persentase pembobotan dengan harga tanah per m<sup>2</sup> dari masing masing objek pembanding. Pada tahap penghitungan rekonsiliasi nilai terhadap ketiga objek pembanding, didapatkan hasil nilai indikasi tanah per m<sup>2</sup> dari objek penilaian adalah sebesar Rp2.294.000,00.

**Tabel 2. Rincian Penghitungan Penyesuaian**

Rangkaian Perhitungan	Objek Pembanding 1	Objek Pembanding 2	Objek Pembanding 3
Harga Tanah dan Pengembangan (Rp)	24.000.000.000	21.000.000.000	270.000.000.000
Penyesuaian Jenis Transaksi	-6,96%	-6,96%	-6,96%
Harga Tanah dan Pengembangan	22.329.600.000	19.538.400.000	251.208.000.000



Setelah Penyesuaian Jenis Transaksi (Rp)			
Penyesuaian Waktu Transaksi	0,09%	0,18%	0,30%
Harga Tanah dan Pengembangan Setelah Penyesuaian Jenis Transaksi dan Waktu Transaksi (Rp)	22.349.696.640	19.573.569.120	251.961.624.000
Biaya Pengembangan Tanah (Rp)	-	-	-
Harga Tanah Tanpa Pengembangan Setelah Penyesuaian Jenis Transaksi dan Waktu Transaksi (Rp)	22.349.696.640	19.573.569.120	251.961.624.000
Luas Tanah (m <sup>2</sup> )	10.000	8.400	100.000
Harga Tanah per m <sup>2</sup> Setelah Penyesuaian Jenis Transaksi dan Waktu Transaksi (Rp)	2.234.970	2.330.187	2.519.616
Penyesuaian Hak atas Tanah	0%	0%	0%
Harga Tanah per m <sup>2</sup> Setelah Penyesuaian Jenis Transaksi, Waktu Transaksi, dan Hak atas Tanah (Rp)	2.234.970	2.330.187	2.519.616
Penyesuaian Fisik	5,82%	-5,62%	-8,11%
Nilai Indikasi Tanah per m <sup>2</sup> dari Objek Penilaian (Rp)			2.293.184
Pembulatan keatas dalam ribuan			2.294.000

Pada penghitungan penyesuaian dengan menggunakan pendekatan data pasar ini, didapatkan hasil nilai indikasi tanah per m<sup>2</sup> dari objek penilaian adalah sebesar Rp2.294.000,00. Luas tanah objek penilaian adalah sebesar 44.968 m<sup>2</sup>, sehingga keseluruhan nilai tanah dari objek penilaian adalah sebesar Rp103.156.592.000,00.

#### Rekonsiliasi dan Kesimpulan Nilai

Rekonsiliasi diperlukan dalam hal penilaian menggunakan lebih dari satu pendekatan. Pada penelitian ini, penulis hanya menggunakan satu

pendekatan penilaian yaitu pendekatan data pasar sehingga tidak dilakukan penghitungan rekonsiliasi pendekatan penilaian. Setelah dilakukan rekonsiliasi nilai, kesimpulan nilai dinyatakan dalam satu nilai tertentu dalam satuan mata uang rupiah (Rp).

Pada penelitian ini, kesimpulan nilai pasar atas tanah PT XYZ dengan tanggal penilaian 31 Desember 2017 adalah sebesar Rp103.156.592.000,00. Berdasarkan data yang diberikan oleh pemeriksa pajak sebelumnya, transaksi pengalihan atas tanah yang dilaporkan oleh PT XYZ adalah sebesar Rp80.942.400.000,00. Dalam studi kasus penelitian ini, selisih nilai pasar hasil penilaian dengan harga transaksi pengalihan

atas tanah yang dilaporkan oleh PT XYZ inilah yang dapat menjadi potensi penerimaan pajak pada KPP Madya Bekasi. Potensi penerimaan pajak yang dapat diperoleh dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$\begin{aligned} &1) \text{ Pajak Pertambahan Nilai (PPN)} \\ &= (\text{Rp}103.156.592.000,00 - \\ &\quad \text{Rp}80.942.400.000,00) \times 10\% \\ &= \text{Rp}2.221.419.200,00 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} &2) \text{ Pajak Penghasilan (PPh) Final} \\ &\text{Pasal 4 ayat (2)} \\ &= (\text{Rp}108.058.104.000,00 - \\ &\quad \text{Rp}80.942.400.000,00) \times 2,5\% \\ &= \text{Rp}555.354.800,00. \end{aligned}$$

Perhitungan potensi pajak di atas merupakan perkiraan potensi pajak yang dapat diterima oleh KPP Madya Bekasi. Hasil akhir dari potensi pajak yang dapat diterima KPP Madya Bekasi kembali lagi berdasarkan kepada hasil pembahasan pada proses pemeriksaan. Penilai pajak selaku tenaga ahli dari proses pemeriksaan hanya memiliki wewenang sampai dengan diterbitkannya laporan penilaian. Data yang diperoleh pemeriksa dari laporan penilaian inilah yang bisa memperkuat argumen pemeriksa pajak pada saat proses pemeriksaan pengujian kepatuhan wajib pajak.

#### Pelaporan Penilaian

Kesimpulan nilai yang dihasilkan dari penerapan pendekatan dan metode penilaian dituangkan dalam laporan penilaian yang ditandatangani oleh tim penilai/penilai. Pada studi kasus penelitian ini, penilaian dilakukan dengan objek sebuah hamparan tanah kosong di wilayah kawasan industri yang termasuk ke dalam penilaian properti kriteria II. Pelaporan penilaian properti kriteria II dilakukan sesuai dengan format laporan penilaian properti kriteria II pada SE-54/PJ/2016. Laporan penilaian yang

dihasilkan oleh fungsional penilai pajak ini selanjutnya disampaikan kepada kepala kantor selaku pemberi tugas dan kemudian diteruskan kepada fungsional pemeriksa pajak untuk ditindaklanjuti ke dalam proses pemeriksaan pengujian kepatuhan wajib pajak.

#### Kendala Pelaksanaan Penilaian dalam Pemeriksaan Kepatuhan Wajib Pajak

Pada praktik di lapangan, proses penilaian tidak selalu berjalan sesuai dengan rencana. Beberapa kendala mungkin akan ditemui penilai dalam pelaksanaan penilaian. Pada studi kasus ini, penulis juga mendapatkan beberapa kendala yang serupa dengan apa yang biasa dialami penilai pajak dalam proses penilaian. Berdasarkan hasil wawancara dengan narasumber, kendala yang seringkali dijumpai oleh penilai dalam melaksanakan proses penilaian, secara garis besar terbagi menjadi dua yaitu:

##### 1) Kesulitan dalam Mengidentifikasi Objek Penilaian

Data objek penilaian yang diberikan oleh pemeriksa pajak kepada penilai adakalanya belum mencukupi, sehingga pemeriksa pajak dan penilai pajak bersama-sama akan melakukan survei lapangan kepada wajib pajak. Pada saat proses survei lapangan, beberapa wajib pajak terkadang memberikan informasi yang belum mencukupi. Dalam beberapa kasus *retrospective valuation/backdated valuation*<sup>2</sup>, penilai sering mengalami kesulitan dalam mengidentifikasi objek penilaian dikarenakan keadaan objek penilaian yang kemungkinan berbeda dengan yang terlihat saat survei lapangan.

##### 2) Kesulitan dalam Mencari Data Objek Pembandingan

Dalam beberapa kasus, objek pembandingan yang akan digunakan dalam penilaian dengan pendekatan data pasar sering kali susah untuk dicari. Kesulitan dalam mencari data pembandingan salah satunya terjadi dalam hal properti objek penilaian memiliki tujuan atau penggunaan khusus. Selain itu, dalam beberapa kasus *retrospective valuation/backdated valuation*, penilai sering

<sup>2</sup> *Retrospective valuation/backdated valuation* adalah penilaian yang dilakukan berdasarkan nilai dan tanggal penilaian yang telah lampau

kesulitan mencari informasi data transaksi atau data penawaran dari objek pembanding dikarenakan tanggal penilaian yang telah lampau. Pada aplikasi Persil Direktorat Jenderal Pajak sebenarnya telah terdapat data properti yang bisa digunakan sebagai data objek pembanding, tetapi terkadang ketersediaan data yang ada pada aplikasi tersebut terbatas.

## SIMPULAN

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, penulis memperoleh beberapa kesimpulan terkait pembahasan mengenai pelaksanaan penilaian dalam pemeriksaan pengujian kepatuhan wajib pajak di KPP Madya Bekasi. Kesimpulan yang diperoleh adalah sebagai berikut.

- 1) Prosedur pelaksanaan permintaan bantuan fungsional penilai sebagai tenaga ahli penilaian pada proses pemeriksaan pengujian kepatuhan wajib pajak di KPP Madya Bekasi telah sesuai dengan SE-15/PJ/2018 dengan diawali diterbitkannya Surat Tugas Membantu Pelaksanaan Pemeriksaan oleh Kepala KPP Madya Bekasi. Selain itu, prosedur pelaksanaan kegiatan penilaian yang dilakukan di KPP Madya Bekasi juga telah sesuai dengan prosedur penilaian yang terdapat pada SE-54/PJ/2016, SE-14/PJ/2020, dan Standar Penilaian Indonesia 2018 (SPI 2018).
- 2) Terdapat beberapa kendala yang ditemui fungsional penilai pajak KPP Madya Bekasi saat melakukan penilaian dalam pemeriksaan pengujian kepatuhan wajib pajak. Secara garis besar kendala yang dialami adalah ketika proses identifikasi objek penilaian dan pencarian

data objek pembanding. Pada proses identifikasi objek penilaian, kendala yang sering dialami adalah ketika data yang diberikan oleh fungsional pemeriksa pajak maupun wajib pajak belum mencukupi dan ketika pelaksanaan *retrospective valuation/backdated valuation* karena fisik objek penilaian kemungkinan berbeda dengan yang terlihat saat survei lapangan. Pada proses pencarian data objek pembanding, kendala yang sering dialami adalah ketika melakukan penilaian properti yang memiliki tujuan atau penggunaan khusus dan ketika pelaksanaan *retrospective valuation/backdated valuation* karena data objek pembanding susah dicari akibat tanggal penilaian yang telah lampau.

## SARAN

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, penulis mencoba memberikan saran terkait pembahasan mengenai pelaksanaan penilaian dalam pemeriksaan pengujian kepatuhan wajib pajak di KPP Madya Bekasi sebagai berikut.

- 1) Input data properti yang ada pada aplikasi Persil Direktorat Jenderal Pajak sebaiknya dilakukan secara lebih masif lagi, sehingga tersedia data dengan kuantitas yang memadai dan kualitas yang handal. Dengan ketersediaan data yang lebih memadai tersebut, diharapkan bisa memberikan manfaat bersama dalam pelaksanaan penilaian di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.
- 2) Melakukan pemanfaatan data spasial yang tersedia di situs online, seperti Google Maps dan aplikasi Google Earth Pro ketika pelaksanaan penilaian. Fitur *street view* yang tersedia pada Google Maps dapat dipergunakan untuk melihat penampakan objek di permukaan bumi. Fitur citra *historis* pada Google Earth Pro dapat digunakan untuk melihat citra satelit permukaan bumi pada suatu waktu tertentu.

- 3) Adanya ketersediaan peta citra satelit secara series di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak dengan resolusi yang tinggi, sehingga dapat memudahkan penilai dalam menangkap gambaran permukaan bumi secara lebih jelas. Ketersediaan data tersebut juga akan memudahkan penilai pada saat melakukan identifikasi kondisi permukaan bumi pada suatu waktu tertentu yang diperlukan.

## DAFTAR PUSTAKA

### Buku atau Sumber Lain

- Fahirah, F. (2011). Identifikasi variabel penilaian properti perumahan berdasarkan persepsi penghuni perumahan. *SMARTek*.
- Fidel. (2010). *Cara Mudah & Praktis Memahami Masalah-Masalah Perajakan*. Rajagrafindo Persada.
- Harinurdin, E. (2009). Perilaku Kepatuhan Wajib Pajak Badan. *Jurnal Ilmu Administrasi Dan Organisasi*, 16(2), 96–104.
- Ilmiha, J. (2019). *Pengaruh pemeriksaan dan penagihan pajakterhadap penerimaan pajak pada kantor pelayanan pajak pratama polonia*. 1–6.
- MAPPI. (2018). *KEPI & SPI Edisi Edisi VII-2018*. Masyarakat Profesi Penilai Indonesia (MAPPI).
- Mardiasmo. (2016). *Perpajakan Edisi Revisi Tahun 2016*. Andi.
- MUC Consulting. (2020). *Tax Ratio Indonesia Turun Jadi 10,73%*. [https://mucglobal.com/id/news/1878/tax-ratio-indonesia-turun-jadi-073#:~:text=Sementara%25%20realisasi%20penerimaan%20perpajakan,%25%20\(terendah%20sejak%202010\)](https://mucglobal.com/id/news/1878/tax-ratio-indonesia-turun-jadi-073#:~:text=Sementara%25%20realisasi%20penerimaan%20perpajakan,%25%20(terendah%20sejak%202010))
- Mustika, D. (2017). Analisis Penilaian Properti Rumah Tinggal di Perumahan Citraland City Samarinda pada KJPP. Aksa, Nelson & Rekan. *Jurnal Ekonomia*, 6, 103–115.
- Nurmantu, S. (2007). Faktor- Faktor yang Mempengaruhi Pelayanan Perpajakan. *Jurnal Ilmu Adminstrasi Dan Organisasi*, 15(1).
- Oktivani, D. (2007). *Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak dan Jumlah Pemeriksaan terhadap Penerimaan Pajak Penghasilan di Kantor Pelayanan Pajak Madiun*.
- Rahayu, S. K. (2010). *Perpajakan Indonesia: Konsep dan Aspek Formal*. Graha Ilmu.
- Sari, M. M. R., & Afriyanti, I. N. (2012). Pengaruh Kepatuhan Wajib Pajak dan Pemeriksaan Pajak terhadap Penerimaan PPh Pasal 25/29 Wajib Pajak. *IAB Vol. 7, No.1*, 1–21.
- Suhendra, E. S. (2010). Pengaruh Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak Badan. *Jurnal Ekonomi*, 58–65.
- Sujono, B. (2011). Penilaian Asset Dalam Sektor Properti. *Modul*, 11(1), 37–40.
- Supadmi, N. I. L. U. H. (2009). Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Melalui Kualitas Pelayanan. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 4(2), 1–14.

### Dokumen Publik dan Peraturan Perundang-undangan

- Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2007
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-184/PMK.03/2015 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/MK.03/2013 Tentang Tata Cara Pemeriksaan
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE- 05/PJ/2020 tentang Prosedur Pelaksanaan Penilaian untuk Tujuan Perpajakan
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE- 14/PJ/2020 tentang Petunjuk Teknis Penghitungan Penyesuaian dalam

Penentuan Nilai Tanah untuk  
Tujuan Perpajakan

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak  
Nomor SE- 15/PJ/2018 tentang  
Kebijakan Pemeriksaan

Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak  
Nomor SE- 54/PJ/2016 tentang  
Petunjuk Teknis Penilaian  
Properti, Penilaian Bisnis, dan  
Penilaian Aset Takberwujud  
untuk Tujuan Perpajakan