

# IMBALAN JASA, SANKSI ETIK DAN KEDUDUKAN FUNGSIONAL PENILAI DJP TERKAIT SENGKETA PAJAK DALAM RANCANGAN UNDANG-UNDANG TENTANG PENILAI

**Hendri Sopian**

Fungsional Asisten Penilai Pajak Terampil Kanwil DJP Sumatera Selatan dan Kepulauan Bangka Belitung.

Email: [hendri.sopian@pajak.go.id]

## ABSTRAK

Rancangan Undang-Undang tentang Penilai (RUU Penilai) telah masuk dalam Program Legislasi Nasional (Prolegnas) untuk disahkan menjadi UU Penilai. Dalam RUU, diatur mengenai hak dan kewajiban Penilai Publik dan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah (termasuk Penilai DJP). Terdapat beberapa pasal dalam RUU yang memerlukan pengaturan lebih lanjut diantaranya imbalan jasa yang diperoleh Penilai DJP, kewenangan Dewan Penilai bila terdapat pelanggaran standar Penilaian dan kode etik Penilai, dan kedudukan Penilai DJP dalam sengketa pajak setelah disahkannya RUU menjadi undang-undang (UU). Penelitian menggunakan metode analisis deskriptif terhadap kompilasi peraturan perundang-undangan yang terkait. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perlu pengaturan pengecualian bagi Penilai DJP dalam memperoleh imbalan jasa melalui Peraturan Pemerintah. Selain itu untuk penerapan kode etik profesi Penilai sudah selaras dengan kode etik kepegawaian DJP sehingga Penilai DJP dalam setiap melakukan pekerjaannya agar dilakukan secara profesional. Serta akan terciptanya kedudukan yang setara serta adanya jaminan kepastian hukum bagi Penilai DJP bila RUU Penilai disahkan menjadi UU.

KATA KUNCI: Penilai DJP, Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah, Penilai Publik.

## 1. PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang Masalah

Rancangan Undang-Undang tentang Penilai (RUU Penilai) telah masuk dalam Program Legislasi Nasional (Prolegnas) untuk disahkan menjadi UU Penilai. Inisiator RUU tersebut diantaranya Masyarakat Profesi Penilai Indonesia (MAPPI) dan Direktorat Jenderal Kekayaan Negara (DJKN). Dalam sejarahnya, RUU Penilai telah tiga kali masuk Prolegnas. Pertama, RUU Penilai masuk dalam Prolegnas 2009-2014 yang telah dilakukan harmonisasi di KemkumHAM (No. PPE.PP.02-03-1932 Tgl 30 November 2011). Kemudian RUU Penilai masuk kembali dalam Prolegnas 2015-2019 berdasarkan Keputusan DPR RI Nomor 06A/DPR RI/II/2014-2015. Saat ini RUU Penilai masuk kembali dalam Prolegnas 2020-2024 dengan telah dibentuknya dan dilakukan pembahasan oleh Tim Panitia Antar Kementerian (PAK). Latar belakang/urgensi RUU tentang Penilai diantaranya mendukung pembentukan pusat data transaksi properti, memberikan kepastian hukum dan perlindungan hukum bagi masyarakat, mendukung optimalisasi penerimaan negara dan mendukung upaya pencegahan krisis ekonomi. Progres penyusunan RUU Penilai sebagaimana gambar berikut.

Gambar 1. Progres RUU Penilai



Sumber: Direktorat Penilaian, DJKN

Selain itu, diantara profesi penunjang pasar modal dan perbankan (Advokat, Notaris, Penilai, Akuntan Publik, Keinsinyuran) yang belum memiliki payung hukum adalah profesi Penilai. Dalam kaitannya dengan Nawacita yang didengungkan oleh Presiden Joko Widodo, peran Penilai, juga ikut mendukung terwujudnya Nawacita dalam mewujudkan kedaulatan keuangan. Ironisnya Indonesia merupakan salah satu negara yang belum memiliki UU Penilai di kawasan Asia di era pasar global.

Dalam RUU dijelaskan bahwa Penilai dibagi menjadi dua jenis yaitu Penilai Publik dan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah. Sesuai dengan definisi pada RUU, Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah adalah Penilai yang berasal dari Aparatur Sipil Negara (ASN)/Penilai di lingkungan Pemerintah, yang diberikan tugas, tanggung jawab, wewenang, dan hak secara penuh oleh pejabat yang berwenang untuk melakukan kegiatan di bidang Penilaian sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sehingga Fungsional Penilai DJP yang merupakan ASN, masuk dalam pengertian Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah.

Dalam salah satu norma pada RUU Penilai, Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah dan Penilai Publik berhak memperoleh imbalan atas jasa yang diberikan. Imbalan atas jasa yang diberikan oleh Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah adalah berupa Penerimaan Negara Bukan Pajak, sehingga menurut norma tersebut, Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP juga berhak untuk memperoleh imbalan jasa.

Kemudian dalam kegiatan pengawasan/pemeriksaan perpajakan, akan timbul persoalan ketika terjadi sengketa perpajakan akibat hasil penentuan nilai yang berbeda antara Penilai Publik dan Penilai DJP. Menurut salah satu norma dalam RUU Penilai, Dewan Penilai bertugas untuk memberikan pendapat kepada Menteri berupa pemberian sanksi administratif terhadap pelanggaran kode etik Penilai. Sehingga bila terdapat dugaan pelanggaran standar Penilaian dan kode etik Penilai oleh Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP, maka Penilai DJP dapat diperiksa oleh Dewan Penilai untuk kemudian disampaikan pada Menteri berupa pemberian sanksi administratif.

Dalam kasus sengketa pajak misalnya Putusan Banding Pengadilan Pajak Nomor Put-099810.15/2011/PP/M.IIIA Tahun 2018 tanggal 12 Juli 2018 dan Nomor PUT-105214.15/2010/PP/M.IIIA Tahun 2018 tanggal 26 Juli 2018, yang pada intinya wajib pajak mempertanyakan kedudukan Penilai DJP yang tidak berizin Menteri Keuangan seperti halnya Penilai Publik serta mempermasalahkan independensi Penilai DJP dalam melakukan Penilaian hingga wajib pajak mendapat Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB). Dimana saat kasus tersebut diputuskan, Penilai Publik hanya memiliki dasar hukum berupa Peraturan Menteri Keuangan Nomor (PMK) Nomor 101/PMK.01/2014 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PMK No. 228/PMK.01/2019 tentang Penilai Publik.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya, rumusan masalah yang hendak dipecahkan dalam penelitian ini sebagai berikut:

- a. Bagaimana konsekuensi dan solusi dari salah satu norma dalam RUU Penilai, dimana Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP juga berhak untuk memperoleh imbalan jasa?
- b. Bagaimana kedudukan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP bila diduga terdapat pelanggaran standar Penilaian dan kode etik Penilai menurut Dewan Penilai untuk kemudian disampaikan pada Menteri berupa pemberian sanksi administratif sesuai salah satu norma dalam RUU Penilai?
- c. Bagaimana kedudukan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP apabila terjadi sengketa dengan Penilai Publik bila RUU Penilai disahkan menjadi undang-undang?

## **1.3 Tujuan Penulisan**

Tujuan yang hendak dicapai dalam penelitian ini sebagai berikut:

- a. Untuk mengetahui konsekuensi dan solusi salah satu norma dalam RUU Penilai, dimana Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP juga berhak untuk memperoleh imbalan jasa.
- b. Untuk mengetahui kedudukan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP bila diduga terdapat pelanggaran standar Penilaian dan kode etik Penilai menurut Dewan Penilai untuk kemudian disampaikan pada Menteri berupa pemberian sanksi administratif sesuai salah satu norma dalam RUU Penilai.
- c. Untuk mengetahui kedudukan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP apabila terjadi sengketa dengan Penilai Publik bila RUU Penilai disahkan menjadi Undang-Undang.

## 2. KERANGKA TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pajak merupakan tumpuan utama dalam struktur penerimaan negara. APBN negara Indonesia sangat tergantung pada penerimaan pajak. Pajak di Indonesia menggunakan sistem *self assessment*, yang artinya wajib pajak diberikan hak dan kebebasan untuk menghitung, memperhitungkan, menyetor dan melaporkan pajaknya secara mandiri (Pasal 12 UU KUP). Setelah wajib pajak melaporkan pajaknya, negara dalam hal ini diwakili oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP) berwenang untuk menguji kebenaran pelaporan melalui mekanisme Pemeriksaan (Pasal 29 UU KUP). Dalam pelaksanaan Pemeriksaan, bila terdapat kurang bayar pajak maka DJP mengeluarkan produk hukum berupa Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB). SKPKB merupakan surat ketetapan pajak yang menentukan besarnya jumlah pokok pajak, jumlah kredit pajak, jumlah kekurangan pembayaran pokok pajak, besarnya sanksi administrasi, dan jumlah pajak yang masih harus dibayar (Pasal 1 angka 16 UU KUP).

Atas SKPKB yang dikeluarkan DJP c.q. Kantor Pelayanan Pajak (KPP), Wajib Pajak memiliki hak untuk mengajukan upaya hukum berupa Keberatan yang diselesaikan oleh Kantor Wilayah DJP. Dalam hal wajib pajak belum puas dengan Surat Keputusan Keberatan yang dikeluarkan Kantor Wilayah DJP, Wajib Pajak dapat mengajukan upaya hukum berupa Banding pada Pengadilan Pajak. Atas Putusan Banding tersebut, para pihak yang bersengketa (DJP dan wajib pajak), dapat mengajukan permohonan Peninjauan Kembali (PK) pada Mahkamah Agung (Pasal 77 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (UU PP)).

Berdasarkan salah satu norma dalam RUU Penilai, atas jasa penilaian yang diberikan, Penilai Publik dan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah memperoleh imbalan. Merupakan hal yang wajar bila Penilai Publik dalam melakukan kegiatan di bidang Penilaian memperoleh imbalan sesuai kesepakatan yang dibuat dengan klien (wajib pajak). Namun untuk Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP, tentu imbalan atas jasa penilaian yang diberikan kepada wajib pajak tidak dibenarkan menurut peraturan perundang-undangan.

Sengketa pajak yang melibatkan Fungsional Penilai DJP dan Penilai Publik, biasanya terkait dengan perbedaan penentuan nilai. Penyelesaian sengketa pajak diselesaikan melalui Pengadilan Pajak. Tidak tertutup kemungkinan bila ada pihak yang tidak puas dengan hasil putusan, bisa saja melakukan pelaporan pada Dewan Penilai untuk dilakukan pemeriksaan dugaan pelanggaran standar Penilaian dan kode etik Penilai untuk kemudian disampaikan pada Menteri berupa pemberian sanksi administratif sesuai salah satu norma dalam RUU Penilai. Berdasarkan salah satu norma dalam RUU Penilai, sanksi administratif meliputi peringatan tertulis, pembatasan pelaksanaan kegiatan Penilaian atas bidang jasa tertentu dan/atau objek Penilaian tertentu, denda administratif, pembekuan izin dan/atau pencabutan izin.

Kemudian berdasarkan contoh kasus pada Putusan Banding Pengadilan Pajak Nomor Put-099810.15/2011/PP/M.IIIA Tahun 2018 tanggal 12 Juli 2018 dan Nomor PUT-105214.15/2010/PP/M.IIIA Tahun 2018 tanggal 26 Juli 2018, dijelaskan dalam salah satu pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak bahwa hasil Penilaian dari Penilai DJP tidak independen karena tidak dilakukan oleh pihak ketiga yang independen sehingga diragukan objektivitas dan kebenarannya. Sedangkan hasil penilaian dari Kantor Jasa Penilai Publik (KJPP) sebagai pihak ketiga yang independen lebih objektif dan dapat digunakan. Selain itu, pertimbangan yang digunakan yaitu tidak terdapat indikasi bahwa Penilai DJP berlisensi dan terdaftar di Kementerian Keuangan maupun Bapepam-LK (OJK), dengan demikian penilaian tim tersebut tidak dapat digunakan. Saat kasus tersebut diputuskan, Penilai Publik hanya memiliki dasar hukum berupa Peraturan Menteri Keuangan Nomor (PMK) Nomor 101/PMK.01/2014 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PMK No. 228/PMK.01/2019 tentang Penilai Publik. Bila RUU Penilai disahkan menjadi Undang-Undang, maka argumentasi yang sama bisa dilakukan Wajib Pajak untuk menepis hasil koreksi pajak dari laporan penilaian oleh Penilai DJP. Tulisan ini bertujuan untuk menemukan bagaimana imbalan jasa yang diterima oleh Penilai DJP, mengetahui kedudukan sanksi administratif Penilai DJP serta untuk mengetahui kedudukan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP apabila terjadi sengketa dengan Penilai Publik bila RUU Penilai disahkan menjadi Undang-Undang.

## 3. METODOLOGI PENELITIAN

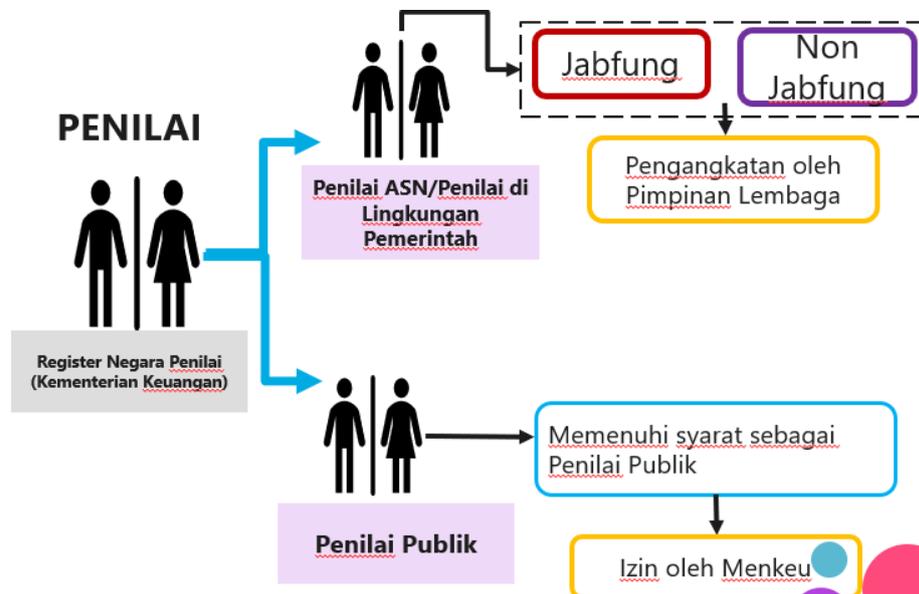
Konsep dasar metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode perbandingan peraturan perundang-undangan dan menggunakan pendekatan analisis deskriptif. Tujuannya adalah untuk menggambarkan konsekuensi salah satu norma dalam RUU Penilai dimana Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP juga berhak untuk memperoleh imbalan jasa. Selain itu juga untuk memahami kedudukan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP bila diduga terdapat pelanggaran standar Penilaian dan kode etik Penilai menurut Majelis Kehormatan Penilai untuk kemudian disampaikan pada Menteri berupa pemberian sanksi administratif sesuai salah satu norma dalam RUU Penilai. Juga mengetahui kedudukan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP apabila terjadi sengketa dengan Penilai Publik bila RUU Penilai disahkan menjadi Undang-Undang.

#### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

##### 4.1 Penilai Menurut RUU Penilai

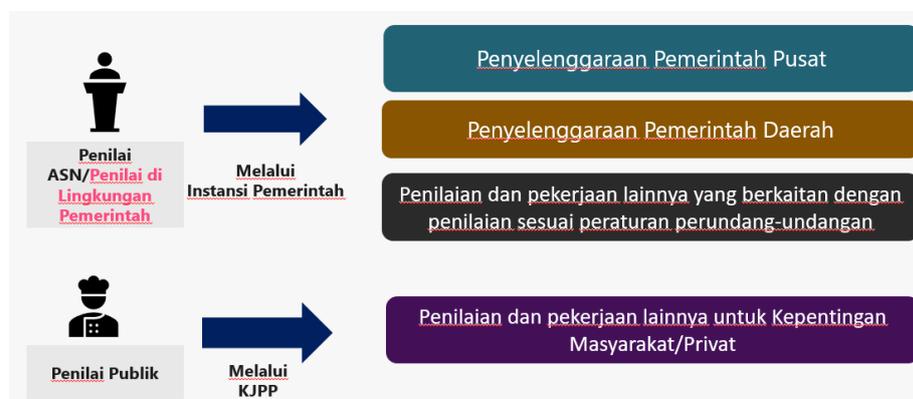
Berdasarkan definisi dalam RUU Penilai, Penilai adalah seseorang yang memiliki kualifikasi dan kompetensi untuk melakukan kegiatan penilaian sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang ini. Kemudian Penilai dibagi menjadi dua jenis: Penilai Publik dan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah. Penilai Publik adalah Penilai yang berasal selain dari Aparatur Sipil Negara, yang telah ditetapkan oleh Menteri untuk melakukan kegiatan di bidang Penilaian sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sehingga untuk Penilai Swasta (KJPP), Penilai Pasar Modal, maupun Penilai Internal Perbankan/Perusahaan dikategorikan sebagai Penilai Publik karena status kepegawaiannya sebagai non-ASN. Sedangkan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah adalah Penilai yang berasal dari Aparatur Sipil Negara/Lingkungan Pemerintah, yang diberikan tugas, tanggung jawab, wewenang, dan hak secara penuh oleh pejabat yang berwenang untuk melakukan kegiatan di bidang Penilaian sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sehingga Penilai ASN seperti Penilai DJP, Penilai Direktorat Jenderal Kekayaan Negara (DJKN), Penilai Kementerian Agraria dan Tata Ruang/Badan Pertanahan Nasional (Kementerian ATR/BPN), Penilai Pemerintah Daerah (Barang Milik Daerah, PBB P2/BPHTB) dikategorikan sebagai Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah. Jenis Penilai dan kewenangan Penilai diuraikan dalam gambar berikut.

Gambar 2. Jenis Penilai



Sumber: Direktorat Penilaian, DJKN

Gambar 3. Kewenangan Penilai



Sumber: Direktorat Penilaian, DJKN

Dalam amanat RUU Penilai juga disebutkan, untuk kedua jenis Penilai tersebut, dihimpun dalam wadah organisasi profesi penilai yang berbeda: satu organisasi profesi Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah dan satu organisasi profesi Penilai Publik.

## 4.2 Imbalan Jasa Penilaian

Bahwa salah satu norma dalam RUU Penilai menyebutkan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah dan Penilai Publik berhak memperoleh imbalan atas jasa yang diberikan. Lalu Imbalan atas jasa yang diberikan oleh Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah adalah berupa Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), dimana ketentuan lebih lanjutnya diatur dalam Peraturan Pemerintah (PP). Sedangkan Imbalan atas jasa yang diberikan oleh Penilai Publik diatur oleh organisasi profesi penilai publik. Penilai Publik sebagai pihak swasta, tentu berhak memperoleh imbalan jasa atas pekerjaan yang dilakukan. Merupakan konsekuensi logis bila seseorang bekerja sesuai dengan permohonan/permintaan klien (wajib pajak), Penilai Publik mendapat imbalan. Kemudian bagi Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah selain Penilai DJP, misalnya Penilai DJKN maupun Penilai Kementerian ATR/BPN memperoleh PNBP atas jasa pelayanan yang diberikan. Sesuai dengan pengertian pada Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2018 tentang PNBP (UU PNBP), PNBP merupakan pungutan yang dibayar oleh orang pribadi atau badan dengan memperoleh manfaat langsung maupun tidak langsung atas layanan atau pemanfaatan sumber daya dan hak yang diperoleh negara, berdasarkan peraturan perundang-undangan, yang menjadi penerimaan pemerintah pusat di luar penerimaan perpajakan dan hibah dan dikelola dalam mekanisme Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara.

Sesuai dengan Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-389/PJ/2020 tentang Rencana Strategis DJP Tahun 2020-2024, salah satu misi DJP yaitu mencapai tingkat pendapatan negara yang tinggi melalui pelayanan prima serta pengawasan dan penegakan hukum yang efektif. Dengan demikian Penilai DJP memiliki tugas sesuai dengan misi DJP yaitu melakukan pengawasan dan penegakan hukum di bidang penilaian untuk tujuan perpajakan, bukan memberikan jasa demi memperoleh PNBP. Sehingga Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP memiliki perbedaan tujuan secara fundamental dengan norma yang tertuang dalam RUU Penilai. Lebih lanjut, merujuk pada salah satu ketentuan dalam RUU Penilai terdapat regulasi yang mengamanahkan pada Peraturan Pemerintah (PP) untuk mengatur ketentuan lebih lanjut tentang imbalan atas jasa. Peneliti mengusulkan agar diatur dalam PP perihal pengecualian imbalan jasa bagi Penilai DJP.

## 4.3 Pemeriksaan dan Sanksi Administratif oleh Dewan Penilai

Dewan Penilai, menurut definisi dalam RUU Penilai adalah badan organisasi yang dibentuk oleh Menteri, berwenang untuk menyusun kebijakan dalam program pengembangan profesi Penilai serta memberikan rekomendasi pemberian sanksi atas pelanggaran standar Penilaian dan kode etik Penilai. Menurut salah satu norma dalam RUU Penilai, Dewan Penilai berjumlah 9 (sembilan) orang yang dipimpin oleh Ketua yaitu pejabat setingkat eselon I Kementerian Keuangan secara *ex-officio* yang ditunjuk oleh Menteri. Keanggotaan Dewan Penilai terdiri dari unsur Kementerian Keuangan, Kementerian Agraria dan Tata Ruang-Badan Pertanahan Nasional, Kementerian Dalam Negeri, Organisasi Profesi Penilai dan pihak independen. Dalam pelaksanaan tugas, Dewan Penilai dibantu oleh komite dan sekretariat. Susunan organisasi Dewan Penilai sebagai berikut.

Gambar 4. Susunan Organisasi Penilai



Sumber: Direktorat Penilaian, DJKN

Berdasarkan salah satu norma dalam RUU Penilai, disebutkan bahwa Dewan Penilai bertugas untuk memberikan pendapat kepada Menteri berupa pemberian sanksi administratif terhadap pelanggaran kode etik Penilai. Lalu disebutkan bahwa Menteri mengenakan sanksi administratif atas pelanggaran Undang-Undang ini dan/atau peraturan pelaksanaannya yang dilakukan oleh Penilai

ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah, Penilai Publik, KJPP, dan cabang KJPP. Sanksi administratif yang diberikan ada lima jenis meliputi: peringatan tertulis, pembatasan pelaksanaan kegiatan Penilaian atas bidang jasa tertentu dan/atau objek Penilaian tertentu, denda administratif, pembekuan izin dan/atau, pencabutan izin. Sanksi administratif diberikan bila Penilai melanggar ketentuan pada "pemberian izin Penilai Publik", "masa berlaku dan perpanjangan izin", "perpanjangan izin lewat batas waktu", "sebab izin Penilai Publik dicabut", "Penilai Publik memberikan jasa melalui KJPP", "pemberian izin dan bentuk KJPP", "kewajiban Penilai", "larangan Penilai, dan "dasar pekerjaan Penilai".

Lalu pada salah satu norma dalam RUU Penilai, diatur secara khusus bahwa setiap KJPP dan cabang KJPP yang melakukan pelanggaran atas ketentuan sebagaimana dimaksud dalam ketentuan "Penilai Publik memberikan jasa melalui KJPP" dan ketentuan "izin pembukaan cabang KJPP", akan dikenakan sanksi administratif. Sehingga dapat dilihat mayoritas sanksi administratif dikenakan kepada Penilai Publik. Sedangkan sanksi administratif yang dikenakan pada Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah hanya terbatas pada pelanggaran pada ketentuan "kewajiban Penilai", "larangan Penilai", dan "dasar pekerjaan Penilai". Praktis sanksi administratif yang dapat diberikan pada Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah hanya tiga yaitu peringatan tertulis, pembatasan pelaksanaan kegiatan Penilaian atas bidang jasa tertentu dan/atau objek Penilaian tertentu dan denda administratif. Sedangkan sanksi administratif berupa pembekuan izin dan/atau, pencabutan izin hanya menjerat Penilai Publik karena Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah tidak memerlukan izin seperti halnya Penilai Publik.

Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP masuk dalam dualisme kode etik profesi dan kepegawaian. Kode etik profesi penilai pada hakikatnya sama dengan kode etik kepegawaian DJP sebagaimana tercantum dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 1/PM.3/2007 tentang Kode Etik Pegawai DJP. Dalam melaksanakan tugas sehari-hari, pegawai DJP termasuk juga Penilai DJP harus mematuhi 9 (sembilan) kewajiban dan 8 (delapan) larangan kode etik sebagai berikut:

9 (sembilan) kewajiban yaitu:

1. menghormati agama, kepercayaan, budaya, dan adat istiadat orang lain;
2. bekerja secara profesional, transparan, dan akuntabel;
3. mengamankan data dan atau informasi yang dimiliki Direktorat Jenderal Pajak;
4. memberikan pelayanan kepada wajib pajak, sesama Pegawai, atau pihak lain dalam pelaksanaan tugas dengan sebaik-baiknya;
5. mentaati perintah kedinasan;
6. bertanggung jawab dalam penggunaan barang inventaris milik Direktorat Jenderal Pajak;
7. mentaati ketentuan jam kerja dan tata tertib kantor;
8. menjadi panutan yang baik bagi masyarakat dalam memenuhi kewajiban perpajakan;
9. bersikap, berpenampilan, dan bertutur kata secara sopan.

sedangkan 8 (delapan) larangan yaitu:

1. bersikap diskriminatif dalam melaksanakan tugas;
2. menjadi anggota atau simpatisan aktif partai politik;
3. menyalahgunakan kewenangan jabatan baik langsung maupun tidak langsung;
4. menyalahgunakan fasilitas kantor;
5. menerima segala pemberian dalam bentuk apapun, baik langsung maupun tidak langsung, dari wajib pajak, sesama pegawai, atau pihak lain, yang menyebabkan pegawai yang menerima, patut diduga memiliki kewajiban yang berkaitan dengan jabatan atau pekerjaannya;
6. menyalahgunakan data dan/atau informasi perpajakan;
7. melakukan perbuatan yang patut diduga dapat mengakibatkan gangguan, kerusakan dan/atau perubahan data pada sistem informasi milik Direktorat Jenderal Pajak;
8. melakukan perbuatan tidak terpuji yang bertentangan dengan norma kesusilaan dan dapat merusak citra serta martabat Direktorat Jenderal Pajak.

Lalu dapat kita lihat dan bandingkan dalam salah satu norma RUU Penilai, disebutkan sebagai berikut:

*Penilai dalam melaksanakan pekerjaan Penilaian wajib:*

- a. bersikap dan bertindak independen dan objektif;
- b. berpedoman pada Standar Penilaian dan peraturan perundang-undangan;
- c. menaati kode etik Penilai;
- d. bertanggung jawab atas pekerjaan Penilaian yang dilakukan; dan
- e. menjaga kompetensi Penilai.

Pada ketentuan lain:

- (1) *Penilai dalam melaksanakan pekerjaan Penilaian dilarang*
  - a. *mempunyai benturan kepentingan;*
  - b. *bertindak untuk dua atau lebih pemberi tugas untuk tujuan dan objek yang sama, kecuali dengan persetujuan tertulis dari para pemberi tugas;*
  - c. *mengungkapkan data dan/atau informasi yang bersifat rahasia kepada pihak-pihak yang tidak secara khusus diberi wewenang oleh pemberi tugas, kecuali apabila dipersyaratkan oleh peraturan perundang-undangan; dan/atau*
  - d. *mendasarkan besaran imbalan yang akan diperolehnya kepada hasil Penilaian yang akan dikeluarkannya.*
- (2) *Penilai dilarang merangkap sebagai pejabat negara.*

Pada ketentuan lain:

*Pekerjaan Penilai dilaksanakan berdasarkan permohonan atau penugasan.*

Sehingga bila ditelaah menurut RUU Penilai pada norma “kewajiban Penilai”, “larangan Penilai” dan “dasar pekerjaan Penilai”, pada esensinya juga mengatur hal yang sama dengan aturan kode etik pegawai DJP. Maka diharapkan dalam melaksanakan tugas, Penilai DJP harus memegang teguh kode etik pegawai DJP dan kode etik profesi Penilai.

#### **4.4 Kedudukan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP dan Penilai Publik bila terjadi sengketa**

Berdasarkan Pasal 1 angka 25 UU KUP, Pemeriksaan 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. Pasal 1 angka 6 PMK Nomor PMK-17/PMK.03/2013 *jo.* PMK-184/PMK.03/2015, Pemeriksa Pajak adalah Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak atau tenaga ahli yang ditunjuk oleh Direktur Jenderal Pajak, yang diberi tugas, wewenang, dan tanggung jawab untuk melaksanakan Pemeriksaan. Fungsional Penilai DJP dalam Pemeriksaan Pajak merupakan Tenaga Ahli yang memiliki tugas jabatan melaksanakan Penilaian dan/atau Pemetaan (KEP-533/PJ/2020).

Secara atributif, delegatif dan mandatoris, Direktur Jenderal Pajak berwenang untuk melakukan pemeriksaan untuk menguji pemenuhan kewajiban perpajakan. Sesuai dengan prinsip *self assessment*, sebagaimana dalam Pasal 4 UU KUP, wajib pajak wajib mengisi dan menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) dengan benar, lengkap, jelas, dan menandatangani. Sehingga Dirjen Pajak berwenang untuk memastikan SPT telah diisi dengan benar, lengkap dan jelas.

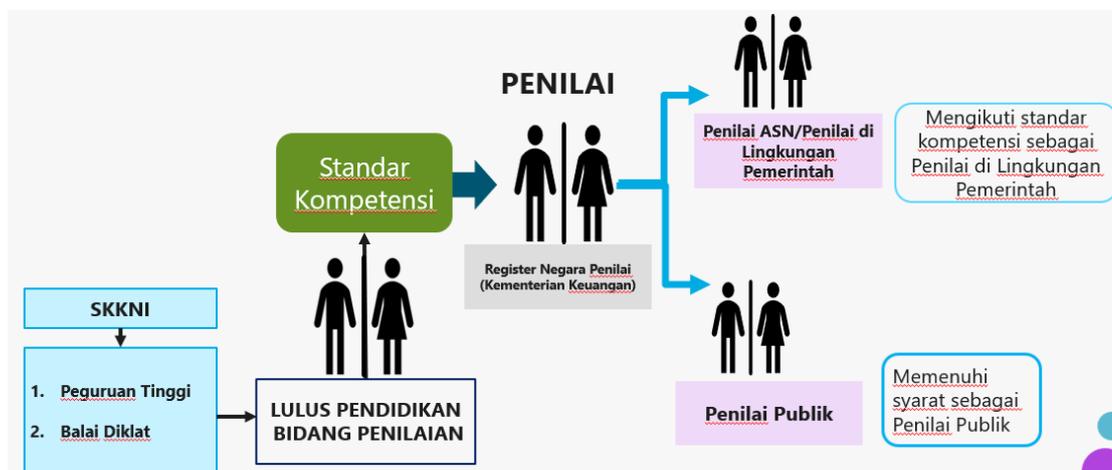
Profesi Penilai juga terkait dengan kewajiban perpajakan, misalnya bila ada transaksi yang membutuhkan penilaian terkait aksi korporasi (merger, akuisisi, konsolidasi, *spin off*, *split off*), penilaian NJOP, revaluasi aktiva dan sebagainya. Sebagai contoh kasus sengketa pajak dalam perkara penilaian yaitu pada Putusan Banding Pengadilan Pajak Nomor Put-099810.15/2011/PP/M.IIIA Tahun 2018 tanggal 12 Juli 2018 dan Nomor PUT-105214.15/2010/PP/M.IIIA Tahun 2018 tanggal 26 Juli 2018. Sengketa tersebut terjadi karena perbedaan penentuan nilai dari aksi korporasi yang dilakukan wajib pajak.

Dirjen Pajak c.q. Penilai DJP memiliki kesimpulan nilai yang berbeda dengan Penilai Publik. Sehingga sengketa yang ada diselesaikan sesuai dengan ketentuan perpajakan melalui banding di Pengadilan Pajak. Dijelaskan dalam salah satu pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak atas putusan tersebut bahwa hasil Penilaian dari Penilai DJP tidak independen karena tidak dilakukan oleh pihak ketiga yang independen sehingga diragukan objektivitas dan kebenarannya. Sedangkan hasil penilaian dari KJPP sebagai pihak ketiga yang independen lebih objektif dan dapat digunakan. Selain itu, pertimbangan yang digunakan yaitu tidak terdapat indikasi bahwa Penilai DJP berlisensi dan terdaftar di Kementerian Keuangan maupun Bapepam-LK (OJK), dengan demikian penilaian tim tersebut tidak dapat digunakan. Putusan Banding tersebut memenangkan wajib pajak, walaupun pada akhirnya memenangkan DJP saat dilakukan Peninjauan Kembali (PK) ke Mahkamah Agung melalui pendekatan asas keadilan dan kebermanfaatn hukum (*Judicial Activism*) sesuai putusan Nomor 2013/B/PK/Pjk/2019 dan Nomor 2801/B/PK/Pjk/2019. Saat kasus tersebut diputuskan, Penilai Publik hanya memiliki dasar hukum berupa Peraturan Menteri Keuangan Nomor (PMK) Nomor 101/PMK.01/2014 sebagaimana telah diubah terakhir dengan PMK No. 228/PMK.01/2019 tentang Penilai Publik.

Bila RUU Penilai disahkan menjadi Undang-Undang, maka argumentasi yang sama bila terjadi sengketa di kemudian hari akan gugur dengan sendirinya karena seluruh Penilai, baik Penilai Publik maupun Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP adalah seseorang yang memiliki kualifikasi dan kompetensi untuk melakukan kegiatan penilaian sebagaimana dimaksud dalam undang-

undang ini. Kesetaraan kedudukan antara Penilai Publik dan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah ini akan menciptakan kedudukan yang setara dalam hal kualifikasi, kompetensi dan independensi serta menjamin asas kepastian hukum. Karena untuk menjadi seorang Penilai, harus melalui serangkaian pendidikan untuk memenuhi standar kompetensi Penilai. Standar kompetensi Penilai sebagaimana gambar berikut.

Gambar 5. Standar Kompetensi Penilai



Sumber: Direktorat Penilaian, DJKN

Bila melihat profesi lainnya yang juga terkait dengan perpajakan yaitu Akuntan Publik, dimana wajib pajak tertentu juga memiliki kewajiban untuk melapor SPT Tahunan dengan dilampiri Laporan Keuangan yang telah diaudit oleh Akuntan Publik. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, Akuntan Publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini. Jasa yang diberikan Akuntan Publik yaitu jasa audit atas informasi keuangan historis, jasa reviu atas informasi keuangan historis, jasa asurans lainnya serta jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Walaupun Laporan Keuangan sudah diaudit oleh Akuntan Publik, namun Dirjen Pajak melalui kewenangan UU perpajakan yang ada tetap berwenang untuk melakukan koreksi fiskal sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku. Selain itu, dalam salah satu norma RUU Penilai juga diatur secara gamblang bila terdapat sengketa nilai antara Penilai Publik dan Penilai DJP maka penyelesaiannya menggunakan mekanisme penyelesaian sengketa menurut aturan perpajakan.

## 5. KESIMPULAN DAN SARAN

### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan dan analisis yang dilakukan, dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Penilai DJP memiliki tugas sesuai dengan misi DJP yaitu melakukan pengawasan dan penegakan hukum di bidang penilaian untuk tujuan perpajakan, bukan memberikan jasa demi memperoleh PNPB. Sehingga Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP memiliki perbedaan tujuan secara fundamental dengan norma yang tertuang dalam RUU Penilai. Merujuk pada ketentuan dalam RUU Penilai, terdapat regulasi yang mengamanahkan pada Peraturan Pemerintah (PP) untuk mengatur ketentuan lebih lanjut mengenai imbalan atas jasa. Peneliti mengusulkan agar diatur dalam PP perihal pengecualian imbalan jasa bagi Penilai DJP.
2. Mayoritas sanksi administratif dalam RUU Penilai dikenakan kepada Penilai Publik. Sedangkan sanksi administratif yang dikenakan pada Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah hanya terbatas pada pelanggaran pada "kewajiban Penilai", "larangan Penilai", dan "dasar pekerjaan Penilai". Praktis sanksi administratif yang dapat diberikan pada Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah hanya tiga yaitu peringatan tertulis, pembatasan pelaksanaan kegiatan Penilaian atas bidang jasa tertentu dan/atau objek Penilaian tertentu dan denda administratif. Sedangkan sanksi administratif berupa pembekuan izin dan/atau, pencabutan izin hanya menjerat Penilai Publik karena Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah tidak memerlukan izin seperti halnya Penilai Publik. Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP masuk dalam dualisme kode etik profesi dan kepegawaian. Kode etik profesi penilai pada hakikatnya sama dengan kode etik kepegawaian DJP sebagaimana tercantum dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 1/PM.3/2007

tentang Kode Etik Pegawai DJP. Maka diharapkan dalam melaksanakan tugas, Penilai DJP harus memegang teguh kode etik pegawai DJP dan kode etik profesi penilai.

3. Kedudukan Penilai ASN/Penilai di lingkungan Pemerintah c.q. Penilai DJP apabila terjadi sengketa dengan Penilai Publik bila RUU Penilai disahkan menjadi undang-undang yaitu terdapat kedudukan yang setara dalam hal kualifikasi, kompetensi dan independensi serta menjamin asas kepastian hukum. Bila timbul sengketa terkait perpajakan maka penyelesaiannya menggunakan mekanisme penyelesaian sengketa menurut aturan perpajakan. Berkaca pada profesi lainnya seperti Akuntan Publik yang melakukan audit Laporan Keuangan sebagai lampiran/dasar bagi pengisian SPT Tahunan Badan bagi wajib pajak tertentu, Dirjen Pajak melalui kewenangan UU perpajakan yang ada tetap berwenang untuk melakukan koreksi fiskal sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku.

## 5.2 Saran

Perlunya pengaturan dalam PP perihal pengecualian imbalan jasa bagi Penilai DJP. DJP kiranya dapat semakin menyempurnakan regulasi dan pedoman teknis mengenai penilaian untuk menyesuaikan terhadap dinamika politik sebagaimana tercantum dalam RUU Penilai. Selain itu Penilai DJP harus menaati kode etik profesi Penilai dan kode etik pegawai DJP untuk memberikan kepastian hukum dan menjamin pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dilaksanakan dengan baik oleh wajib pajak.

## DAFTAR PUSTAKA

### Buku atau Sumber Lain

- Direktorat Penilaian Direktorat Jenderal Kekayaan Negara, Materi Paparan Urgensi RUU Tentang Penilai, dibagikan Kanwil DJKN Sumsel, Jambi dan Babel dalam Konsultasi Publik pada 28 Juli 2022.
- Direktorat Penilaian Direktorat Jenderal Kekayaan Negara, Pokok-Pokok dan Isu Penting RUU Tentang Penilai, dibagikan Kanwil DJKN Sumsel, Jambi dan Babel dalam Konsultasi Publik pada 28 Juli 2022.
- Direktorat Penilaian Direktorat Jenderal Kekayaan Negara, Pokok Pengaturan RUU Penilai, dibagikan dalam Rapat Panitia Antar Kementerian pada 30 Agustus 2022.
- Draft Undang-Undang tentang Penilai, dibagikan Kanwil DJKN Sumsel, Jambi dan Babel dalam Konsultasi Publik pada 28 Juli 2022.
- Panitia Antar Kementerian, Penyusunan Rancangan Undang-Undang tentang Penilai, 2022. Naskah Akademis Rancangan Undang-Undang tentang Penilai.
- Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put-099810.15/2011/PP/M.IIIA Tahun 2018 tanggal 12 Juli 2018.
- Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-105214.15/2010/PP/M.IIIA Tahun 2018 tanggal 26 Juli 2018.
- Putusan Peninjauan Kembali Mahkamah Agung Nomor 2013/B/PK/Pjk/2019 Tahun 2019 tanggal 10 Juli 2019.
- Putusan Peninjauan Kembali Mahkamah Agung Nomor 2801/B/PK/Pjk/2019 Tahun 2019 tanggal 27 Agustus 2019.
- Kemenkominfo, 2015, Nawacita: 9 Program Perubahan untuk Indonesia, <https://www.kominfo.go.id/content/detail/5484/nawacita-9-program-perubahan-untuk-indonesia/0/infografis>. Diakses tanggal 30 September 2022
- Moestafa, Kara, 2016, Koreksi Fiskal, <https://dosen.perbanas.id/koreksi-fiskal/>. Diakses pada 29 Juli 2022.
- Permatasari, Erizka, 2021, Hukumonline: Mengenal Sanksi Hukum Pidana, Perdata dan Administratif, <https://www.hukumonline.com/klinik/a/mengenal-sanksi-hukum-pidana--perdata--dan-administratif-1t4be012381c490>. Diakses tanggal 29 Juli 2022.

## **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 Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja.
- Undang-Undang Nomor 7 Tahun 1983 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja.
- Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1983 tentang Pajak Pertambahan Nilai dan atau Penjualan atas Barang Mewah sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2020 tentang Cipta Kerja.
- Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 s.t.d.t.d. Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan.
- Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
- Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik.
- Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2018 tentang Penerimaan Negara Bukan Pajak.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 1/PM.3/2007 tentang Kode Etik Pegawai Direktorat Jenderal Pajak.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.03/2013 s.t.d.t.d. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 184/PMK.03/2015 tentang Tata Cara Pemeriksaan.
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 101/PMK.01/2014 s.t.d.t.d. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 228/PMK.01/2019 tentang Penilai Publik.
- Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-389/PJ/2020 tentang Rencana Strategis Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2020-2024.
- Keputusan Dirjen Pajak Nomor KEP-533/PJ/2020 tentang Tugas dan Pelaksanaan Pengukuran Kompetensi bagi Jabatan Fungsional Penilai Pajak dan Jabatan Fungsional Asisten Penilai Pajak dalam Penilaian untuk Tujuan Perpajakan.