

Original Article

Analisis Penyebab Kekalahan DJP dalam Sengketa Pengadilan Pajak: Studi Kasus Pembuktian pada Putusan PUT-000094.18/2020/PP/M.XIVA

Muhammad Jusuf^{1✉}, Riska Lailatul Fitri², Sharah Agastya³, Silsilia Sindy Dwijayanti⁴, Verinsa Briliana Susmawati⁵, Zaki Prafitra Haya⁶

¹⁻⁶Politeknik Keuangan Negara STAN, Indonesia.

Korespondensi Email: muhyusufputra@gmail.com[✉]

Abstrak:

Tingginya tingkat kekalahan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) dalam sengketa di Pengadilan Pajak menunjukkan adanya persoalan mendasar pada aspek pembuktian, salah satunya dalam penilaian Pajak Bumi dan Bangunan dalam rangka penentuan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP). Penelitian ini bertujuan menganalisis penyebab kekalahan DJP dalam sengketa Pengadilan Pajak melalui studi kasus Putusan Nomor PUT-000094.18/2020/PP/M.XIVA Tahun 2022 dan memberikan rekomendasi upaya perbaikan bagi DJP. Metode penelitian menggunakan pendekatan kualitatif dengan studi kasus tunggal deskriptif-evaluatif, melalui analisis putusan, regulasi penilaian pajak, serta wawancara dengan penilai pajak, penelaah keberatan, dan akademisi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kekalahan DJP disebabkan oleh kompetensi Penilai dan Penelaah Keberatan, alat bukti, kualitas data, koordinasi internal DJP, beban kerja (kuantitas Penilai), rekrutmen Penilai, dan proses bisnis penilaian. Berdasarkan faktor-faktor ini, DJP dapat melakukan upaya perbaikan berupa perbaikan proses bisnis penilaian, rekrutmen Penilai, standardisasi proses penelaahan keberatan dan penilaian, sosialisasi dan *transfer knowledge*, serta koordinasi internal.

Kata kunci: sengketa pajak; penilaian; pembuktian.

Submitted	: 06 January 2026
Revised	: 20 February 2026
Acceptance	: 10 March 2026
Publish Online	: 10 March 2026

This is an open access article under the [CC BY-NC](#) license.
Copyright © 2026 by Author. Published by Universitas Syiah Kuala



Pendahuluan

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) memiliki peran strategis dalam menetapkan dan menegakkan ketentuan perpajakan guna menjamin tercapainya penerimaan negara. Dalam menjalankan fungsi tersebut, DJP menerbitkan ketetapan pajak melalui proses pemeriksaan dan penilaian yang perlu didasarkan data, metodologi, dan justifikasi yang memadai. Salah satu instrumen penting dalam proses penetapan pajak adalah penilaian

(*valuation*), khususnya ketika objek pajak memerlukan estimasi nilai wajar seperti properti, aset tidak berwujud, atau transaksi tertentu yang tidak sepenuhnya tercatat. Penilaian juga menjadi elemen kunci dalam penentuan nilai PBB (Pajak Bumi dan Bangunan) di Sektor P5L (perkebunan, perhutanan, pertambangan minyak dan gas bumi, pertambangan panas bumi, pertambangan mineral dan batubara, dan sektor lainnya). Ketepatan penetapan pajak menjadi semakin penting ketika hal tersebut diuji dalam proses keberatan maupun banding pada sengketa di Pengadilan Pajak.

Namun, realitas di lapangan menunjukkan bahwa DJP kerap menghadapi putusan yang tidak menguntungkan dalam sengketa pajak. Hal ini tercermin dari tren penyelesaian sengketa perpajakan di Pengadilan Pajak yang menunjukkan tingginya proporsi putusan yang mengabulkan permohonan Wajib Pajak. Data Sekretariat Pengadilan Pajak menunjukkan bahwa dari tahun 2020 hingga tahun 2024 telah terjadi peningkatan jumlah sengketa pajak yang diselesaikan di Pengadilan Pajak, dari sebanyak 10.117 kasus banding di tahun 2020 menjadi sebanyak 17.200 kasus banding di tahun 2024. Secara total, dalam lima tahun tersebut penyelesaian sengketa pajak mencapai angka 72.115 kasus (Sekretariat Pengadilan Pajak, 2025). Adapun hasil putusan pengajuan banding di tahun 2024 terdapat yang dikabulkan sebagian sebanyak 3.309 kasus dan dikabulkan seluruhnya sebanyak 7.638 kasus atau secara persentase sebanyak 63,91% keputusan berpihak pada wajib pajak. Secara rata-rata keputusan pengadilan pajak dari tahun 2020 sampai dengan tahun 2024 menunjukkan 62,82% keputusan berpihak pada wajib pajak ([Sekretariat Pengadilan Pajak, 2025](#)).

Persentase yang signifikan ini salah satunya mengindikasikan adanya tantangan dalam pembuktian sengketa yang pada akhirnya berpotensi mempengaruhi tingkat kepastian hukum dan penerimaan negara. Tantangan tersebut semakin terlihat pada kategori sengketa yang berfokus pada aspek pembuktian. Salah satu isu yang mengemuka dalam berbagai putusan adalah bahwa justifikasi atas nilai yang ditetapkan oleh Fungsional Penilai DJP belum sepenuhnya mampu meyakinkan Majelis Hakim. Dalam beberapa kasus, metode maupun dasar penilaian dipandang belum didukung oleh argumentasi teknis dan pembuktian data yang kuat. Kondisi ini pada akhirnya membuat hasil penilaian DJP dinilai kurang dapat dipertahankan dalam proses persidangan.

Kondisi tersebut menjadi semakin menarik untuk dikaji dalam konteks PBB Sektor P5L, mengingat penilaian untuk menentukan Nilai Jual Objek Pajak (NJOP) pada sektor ini merupakan kewenangan yang secara normatif bersifat *mandatory* dan *statutory* yang dilekatkan kepada DJP. Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 234/PMK.03/2022 Tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 186/PMK.03/2019 Tentang Klasifikasi Objek Pajak Dan Tata Cara Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Bumi Dan Bangunan, menyatakan bahwa penilaian objek pajak untuk penetapan NJOP bumi dan bangunan dilakukan oleh Penilai Pajak. Ketentuan ini menegaskan bahwa fungsi penetapan nilai NJOP merupakan kewajiban institusional yang hanya dapat dilaksanakan oleh Penilai DJP. Lebih lanjut, Pasal 3 ayat (3) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79 Tahun 2023 Tentang Tata Cara Penilaian Untuk Tujuan Perpajakan mengatur bahwa penilaian PBB dilakukan melalui analisis data objek pajak untuk penerbitan Surat Pemberitahuan Pajak Terutang (SPPT) berdasarkan data dan/atau informasi yang disampaikan Wajib Pajak melalui Surat Pemberitahuan Objek Pajak (SPOP). Dalam konstruksi ini, peran Wajib Pajak terbatas pada penyediaan data dan informasi, sedangkan kewenangan untuk mengolah, menganalisis, dan menetapkan nilai wajar objek pajak secara final berada sepenuhnya pada DJP melalui Penilai Pajak. Dengan karakteristik kewenangan yang demikian kuat, secara normatif DJP seharusnya

memiliki posisi yang lebih dominan dalam mempertahankan hasil penilaiannya ketika diuji dalam sengketa pajak.

Konstruksi normatif tersebut, dalam praktik persidangan, sayangnya belum sepenuhnya menjamin bahwa hasil penilaian DJP dapat dipertahankan di hadapan Majelis Hakim. Salah satu contoh nyata dari permasalahan ini tercermin dalam Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-000094.18/2020/PP/M.XIVA Tahun 2022. Sengketa ini mempertemukan PT. ABC melawan DJP terkait penetapan PBB Terutang sebesar Rp2.805.633.480. DJP mendasarkan ketetapanannya pada luas bangunan 169.058 m² dengan NJOP Rp7.190.000/m². Sebaliknya, Wajib Pajak mengajukan data bahwa luas bangunan yang relevan adalah 69.211 m² dengan nilai wajar Rp2.200.000/m². Dalam amar putusannya, Majelis Hakim menilai argumentasi dan dukungan bukti yang menyertai hasil penilaian DJP tersebut dinilai belum sepenuhnya mampu memenuhi ekspektasi pembuktian Majelis Hakim. Majelis kemudian menggunakan kewenangannya untuk menetapkan nilai wajar baru sebesar Rp3.100.000/m², serta menerima koreksi luas bangunan sesuai fakta fisik yang diajukan Wajib Pajak. Perbedaan signifikan antara nilai yang ditetapkan DJP dan nilai yang akhirnya digunakan Majelis Hakim tersebut secara langsung berdampak pada berkurangnya dasar pengenaan pajak, yang pada akhirnya menimbulkan potensi penerimaan negara yang hilang.

Berangkat dari permasalahan tersebut, terdapat urgensi untuk melakukan kajian komprehensif terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-000094.18/2020/PP/M.XIVA Tahun 2022 di lingkungan Kantor Wilayah (Kanwil) DJP XXX. Penelitian ini bertujuan untuk mengurai akar masalah yang menyebabkan lemahnya konstruksi pembuktian penilaian DJP di hadapan Majelis Hakim. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi nyata berupa rekomendasi strategis, meliputi perbaikan proses bisnis penilaian dan penguatan aspek litigasi sehingga dapat memitigasi risiko hilangnya potensi penerimaan negara serta meningkatkan kekuatan produk hukum DJP dalam sengketa perpajakan.

Kajian Pustaka

Konsep Sengketa Pajak

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak, sengketa pajak merupakan sengketa di bidang perpajakan yang terjadi antara Wajib Pajak atau Penanggung Pajak dengan pejabat yang berwenang, yang timbul akibat diterbitkannya suatu keputusan perpajakan yang dapat diajukan upaya hukum berupa banding atau gugatan ke Pengadilan Pajak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan, termasuk gugatan atas tindakan penagihan pajak yang dilaksanakan berdasarkan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa. Barata dalam [\(Siahaan, 2012\)](#) menjelaskan bahwa perbedaan pendapat antara Wajib Pajak dan Fiskus dalam penetapan pajak dapat timbul karena beberapa faktor. Faktor-faktor tersebut antara lain:

- 1) perbedaan persepsi dalam menafsirkan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan;
- 2) keterbatasan petugas pajak dalam memahami karakteristik model bisnis serta sistem akuntansi yang diterapkan oleh Wajib Pajak;
- 3) keterbatasan petugas dalam memahami istilah aktivitas usaha dan penamaan akun dalam pembukuan akibat kurangnya komunikasi yang memadai dari Wajib Pajak;
- 4) rendahnya pemahaman dan kemampuan Wajib Pajak terhadap peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;
- 5) ketidakmampuan Wajib Pajak dalam membedakan laporan keuangan komersial

dengan laporan keuangan fiskal; serta

- 6) adanya perbedaan pandangan terkait pengakuan dan kelengkapan bukti pendukung atau dokumen transaksi.

Salah satu upaya yang dapat dilakukan Wajib Pajak atas Surat Ketetapan Pajak atau pemotongan/pemungutan pajak oleh pihak ketiga adalah keberatan. Keberatan diajukan dengan mengemukakan jumlah pajak yang terutang, jumlah pajak yang dipotong atau dipungut, atau jumlah rugi menurut penghitungan Wajib Pajak dengan disertai alasan yang menjadi dasar penghitungan. Dalam hal Wajib Pajak merasa tidak puas dengan Surat Keputusan Keberatan yang diterbitkan oleh Kantor Wilayah DJP, Wajib Pajak dapat mengajukan banding kepada badan peradilan pajak.

Teori Pembuktian dalam Hukum Pajak

Teori pembuktian dalam hukum pajak merupakan dasar bagi penilaian majelis hakim terhadap bukti-bukti yang diajukan dalam sengketa pajak. Dalam konteks Pengadilan Pajak, alat bukti diatur dalam Pasal 76 Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak. Alat bukti yang diakui meliputi,

- 1) Surat, seperti laporan penilaian, SKP, SK Keberatan, foto objek, dokumen pembanding, maupun bukti transaksi.
- 2) Keterangan saksi, yaitu pihak yang mengetahui dan mengalami langsung proses pemeriksaan atau penilaian.
- 3) Keterangan ahli, berupa pendapat profesional seperti ahli penilaian, ahli konstruksi, atau ahli pasar properti.
- 4) Bukti elektronik, di antaranya foto digital, database internal SIDJP, rekaman, dan data daring.
- 5) Persangkaan, yaitu kesimpulan yang ditarik hakim dari fakta yang telah terbukti.

Dalam sengketa pajak, standar pembuktian menggunakan dua prinsip utama, yaitu

- 1) *Preponderance of evidence*, yaitu bukti yang lebih meyakinkan dan dominan dibanding pihak lawan.
- 2) Bebas terbatas, yaitu hakim bebas menilai bobot bukti tetapi tetap dalam batasan alat bukti yang sah dan asas legalitas.

Posisi hakim menurut UU Pengadilan Pajak memberikan kewenangan penuh untuk menilai kekuatan bukti secara substantif. Hakim menilai relevansi, kecukupan, kredibilitas, serta konsistensi bukti, termasuk kemampuan DJP menjelaskan dasar hukum dan logika penetapannya. Dengan demikian, kualitas pembuktian DJP sangat menentukan hasil akhir putusan, terutama dalam perkara penilaian yang bersifat teknis.

Teori Penilaian Pajak

Penilaian pajak pada dasarnya mengacu pada konsep nilai wajar (*fair value*), yaitu nilai yang dapat dihasilkan dari transaksi wajar antara para pihak yang rasional sesuai kondisi pasar saat ini dan bukan merupakan nilai historis. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79 Tahun 2023 Tentang Tata Cara Penilaian Untuk Tujuan Perpajakan mendefinisikan Penilaian untuk tujuan perpajakan sebagai serangkaian kegiatan dalam rangka menentukan nilai atas objek penilaian pada saat tertentu yang dilaksanakan secara objektif dan profesional berdasarkan suatu standar penilaian dalam rangka melaksanakan ketentuan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan. Hasil Penilaian Lapangan digunakan sebagai dasar penghitungan Pajak Bumi dan Bangunan terutang dalam:

- 1) SPPT PBB berdasarkan SPOP yang disampaikan oleh Wajib Pajak pada saat dilakukan pengawasan;
- 2) surat ketetapan Pajak Bumi dan Bangunan pada saat dilakukan pemeriksaan;
- 3) surat keputusan keberatan pada penyelesaian keberatan Pajak Bumi dan Bangunan;
- 4) surat keputusan pengurangan ketetapan Pajak Bumi dan Bangunan yang tidak benar pada penyelesaian permohonan pengurangan ketetapan Pajak Bumi dan Bangunan yang tidak benar;
- 5) penghitungan kerugian pada pendapatan negara pada saat dilakukan pemeriksaan bukti permulaan; dan
- 6) penghitungan dan pemulihan kerugian pada pendapatan negara pada saat dilakukan penyidikan.

Metode Penelitian

Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi kasus tunggal (*single case study*) yang bersifat deskriptif-evaluatif. Studi kasus didefinisikan sebagai pendekatan kualitatif di mana peneliti mengeksplorasi sistem terikat yang nyata dan kontemporer (sebuah kasus) atau beberapa sistem (kasus) yang terikat dalam periode waktu tertentu melalui pengumpulan data yang detil dan mendalam yang melibatkan beberapa sumber informasi, seperti observasi, wawancara, audiovisual, materi, dokumen, dan laporan, dan melaporkan sebuah deskripsi dan tema kasus ([Creswell & Poth, 2018](#)). Studi kasus dipilih karena fokus utama dalam penelitian ini adalah menganalisis secara mendalam satu kasus spesifik, yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-000094.18/2020/PP/M.XIVA Tahun 2022, untuk mengungkap penyebab kekalahan DJP dalam pembuktian asumsi penilaian NJOP PBB sektor P5L. Studi kasus tunggal memungkinkan eksplorasi kontekstual yang mendalam terhadap interaksi antara prosedur penilaian DJP, argumentasi litigasi, dan pertimbangan Majelis Hakim, sebagaimana direkomendasikan oleh [Yin \(2014\)](#) untuk kasus-kasus krusial yang memiliki implikasi strategis bagi institusi publik.

Desain ini bersifat normatif-hukum dengan elemen evaluatif, di mana prosedur penilaian dibandingkan terhadap kerangka regulasi seperti Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79 Tahun 2023 Tentang Tata Cara Penilaian Untuk Tujuan Perpajakan dan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 Tentang Pengadilan Pajak. Unit analisis utama adalah putusan pengadilan tersebut, dengan batasan temporal pada periode pemeriksaan dan persidangan tahun 2020-2022 di wilayah Kantor Wilayah DJP XXX. Keabsahan penelitian dijaga melalui triangulasi sumber data dan diskusi dengan praktisi pajak.

Metode Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan metode pengumpulan data wawancara terencana-tidak terstruktur. Wawancara terencana-tidak terstruktur adalah wawancara di mana peneliti sudah menyusun rencana wawancara (*schedule*) yang jelas, namun tidak terikat pada format atau urutan pertanyaan yang baku ([Yusuf, 2014](#)). Pendekatan ini dipilih untuk memberikan keseimbangan antara menjaga konsistensi pertanyaan pokok yang diajukan kepada semua narasumber, sekaligus memberikan fleksibilitas bagi peneliti untuk menggali lebih dalam (*probing*) apabila muncul isu-isu penting yang relevan dengan fokus penelitian. Dengan demikian, data yang diperoleh tetap dapat dibandingkan antarnarasumber, sambil tetap memungkinkan untuk menangkap pengalaman praktis di

lapangan yang mungkin tidak tertangkap apabila pertanyaan diajukan dengan cara yang kaku.

Narasumber wawancara dipilih berdasarkan kriteria purposive: memiliki pengalaman langsung dalam proses penilaian NJOP PBB sektor P5L, pengalaman dalam perumusan kebijakan penilaian di DJP, penanganan sengketa pajak, penelaah keberatan (PK), atau analisis akademis terkait kasus serupa. Kriteria ini memastikan narasumber dapat memberikan pemahaman mendalam tentang prosedur penilaian di DJP, kelemahan pembuktian, dan rekomendasi perbaikan. Narasumber berjumlah lima orang yang merupakan praktisi penilai DJP, PK, dan akademisi. Narasumber pertama adalah Fungsional Penilai Pajak pada Direktorat Ekstensifikasi dan Penilaian DJP. Narasumber kedua adalah Fungsional Penilai Pajak Kantor Wilayah DJP YYY yang memiliki pengalaman dalam perumusan peraturan dan kebijakan penilaian pajak. Narasumber ketiga adalah PK pada Direktorat Keberatan dan Banding DJP yang memiliki pengalaman membela DJP sebagai terbanding pada Pengadilan Pajak. Narasumber keempat adalah PK pada Kantor Wilayah DJP ZZZ yang melaksanakan tugas dan fungsi sebagai PK pada kantor vertikal DJP. Narasumber kelima adalah dosen dan akademisi pemeriksaan dan penggalian potensi penerimaan negara pada salah satu perguruan tinggi yang juga memiliki pengalaman praktis sebagai pemeriksa DJP.

Instrumen penelitian berupa panduan wawancara (*interview guide*) yang dirancang dari rumusan masalah penelitian. Sebelum wawancara dimulai, peneliti menjelaskan tujuan penelitian, meminta persetujuan partisipasi (*informed consent*), dan meminta izin untuk merekam proses wawancara kepada narasumber. Selama proses wawancara, narasumber memiliki hak untuk menolak menjawab pertanyaan tertentu, meminta bagian tertentu dari wawancara untuk tidak digunakan dalam penelitian, dan menghentikan wawancara tanpa konsekuensi.

Analisis Data

Analisis data menerapkan pendekatan tematik kualitatif melalui tahapan iteratif: (1) transkripsi wawancara dan pengkodean awal untuk mengidentifikasi pola utama; dan (2) pengelompokan temuan berdasarkan rumusan masalah, yaitu prosedur penilaian, faktor penyebab kekalahan, dan rekomendasi perbaikan. Proses ini menekankan analisis isi wawancara untuk membandingkan perspektif narasumber mengenai pembuktian DJP dengan pertimbangan Majelis Hakim dan rekomendasi perbaikan agar statistik kemenangan DJP pada Pengadilan Pajak dapat meningkat, diikuti sintesis data guna memvalidasi temuan. Keabsahan data dijaga melalui proses yang didokumentasikan dengan lengkap (*dependability*) dan transparansi proses berupa matriks analisis yang berisi kutipan wawancara, *open coding*, tema, label, dan interpretasi akademik. Hasil analisis ini diintegrasikan menjadi narasi evaluatif beserta rekomendasi strategis bagi proses bisnis DJP.

Hasil dan Pembahasan

Proses Bisnis PBB Sektor P5L

Secara aturan, proses bisnis penilaian PBB P5L merupakan implementasi dari amanat Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1985 s.t.d.t.d Undang-Undang Nomor 12 Tahun 1994 tentang Pajak Bumi dan Bangunan dan diatur lebih lanjut dalam Peraturan Menteri Keuangan dan Dirjen Pajak. Penting untuk digarisbawahi bahwa PBB P5L adalah Pajak Pusat yang penilaiannya dilakukan oleh DJP, sangat berbeda dengan PBB Sektor

Perdesaan dan Perkotaan (PBB-P2) yang telah diserahkan sebagai Pajak Daerah.

1) Tahapan Penilaian NJOP

Penilai Pajak melaksanakan penilaian objek pajak untuk penetapan NJOP bumi dan NJOP bangunan sesuai amanat PMK Nomor 234 Tahun 2022 yang mengatur mengenai klasifikasi objek pajak dan tata cara penetapan nilai jual objek pajak bumi dan bangunan. Tata cara penilaian untuk tujuan perpajakan diatur dalam PMK Nomor 79 Tahun 2023 yang menyatakan bahwa penilaian dilakukan melalui beberapa tahapan sebagai berikut:

- a) Penyiapan bahan penilaian, yaitu hal-hal yang perlu disiapkan meliputi dokumen dasar penugasan penilaian, dokumen rencana dan tercantum dalam SPOP dan data yang tidak tercantum dalam SPOP.
- b) Pengumpulan data objek dan data pendukung penilaian, dapat meliputi data yang tercantum dalam SPOP dan data lain seperti data penawaran atau transaksi.
- c) Analisis data objek dan data pendukung penilaian, yakni penentuan nilai objek pajak PBB dalam rangka menetapkan NJOP, terdiri dari analisis data permukaan bumi, tubuh bumi, dan/atau data bangunan.
- d) Penerapan pendekatan penilaian yang sesuai dengan objek penilaian, yaitu dengan mempertimbangkan objek penilaian dan ketersediaan data yang relevan.
- e) Penyusunan laporan penilaian.

Berdasarkan hasil wawancara dengan narasumber pertama, terdapat satu tahapan dari Standar Penilaian Indonesia yang tidak dilakukan di penilaian DJP yaitu tahap rekonsiliasi. Dalam konteks penilaian DJP, pendekatan yang digunakan hanya diperbolehkan sebanyak satu pendekatan, sehingga tahap rekonsiliasi antar pendekatan tidak dilakukan. Kemudian, dalam hal karakteristik sendiri, proses bisnis penilaian PBB P5L di DJP didesain dengan pendekatan *semi-official assessment*. Metode ini mengisyaratkan proses bisnis yang tidak sepenuhnya bersifat *official* (penetapan sepihak oleh fiskus), melainkan melibatkan partisipasi aktif Wajib Pajak melalui penyampaian SPOP sebagai basis data awal.

2) Metodologi Penilaian NJOP PBB

Penentuan NJOP dalam PBB menggunakan pendekatan penilaian yang baku dan terstandar sehingga memperkuat keandalan dan defensibilitas penilaian dalam sengketa pajak. Kemudian, adanya pemberlakuan SE-11/PJ/2022 mengubah mekanisme penilaian karena NJOP baru dapat ditetapkan setelah SPOP disampaikan oleh wajib pajak, berbeda dengan sebelumnya yang dapat dilakukan sejak awal tahun, sehingga proses penilaian menjadi lebih reaktif dan berpotensi memengaruhi kedalaman analisis dan kualitas data penilaian.

3) Perumusan Regulasi

Ketentuan teknis penilaian di lingkungan DJP disusun dengan berpedoman pada Standar Penilaian Indonesia (SPI), dengan beberapa aspek diatur secara lebih rinci melalui regulasi Otoritas Jasa Keuangan (OJK) sebagai rujukan atau mirroring untuk memperkuat kerangka teknis penilaian. Tidak terdapat pertentangan substansial antar regulasi tersebut apabila diterapkan sesuai petunjuk teknis yang berlaku. Perbedaan yang ada merupakan penyesuaian kontekstual berupa pelonggaran persyaratan teknis guna menyesuaikan karakteristik wajib pajak yang lebih beragam, tanpa mengubah prinsip dan alur penilaian itu sendiri.

Dari perspektif narasumber kedua sendiri, proses bisnis penilaian dianggap telah memiliki landasan hukum yang kokoh, dengan menyatakan “*Penetapan nilainya dihitung berdasarkan peraturan formal PMK. Secara umum, asalkan PMK diikuti sepenuhnya*”

maka minim sengketa". Pernyataan ini juga sejalan dengan narasumber pertama yang menyatakan bahwa penentuan NJOP di DJP telah memiliki dasar regulasi yang jelas dan berjenjang, yaitu PMK-186 sebagai regulasi induk, yang kemudian diturunkan ke dalam SE-11/PJ/2022 sebagai pedoman operasional penilaian. Oleh karena itu, selama Fungsional Penilai mengikuti prosedur formal yang ditetapkan dalam regulasi, produk hukum yang dihasilkan dianggap sah dan mampu dipertahankan di hadapan hukum.

Namun, narasumber pertama menyoroti adanya tantangan dalam menentukan batas wajar pengaturan oleh regulator agar tidak membatasi ruang pelaksanaan *professional judgment* dalam praktik penilaian. Pengaturan yang terlalu rinci dan ketat berpotensi membuat pelaksanaan penilaian menjadi kaku, sehingga membatasi fleksibilitas penilai dan mengurangi ruang penggunaan *professional judgment*. Padahal, dalam praktik penilaian tertentu, keberadaan *professional judgment* merupakan elemen yang tidak terpisahkan.

4) Kesenjangan Implementasi

Kekuatan kerangka regulasi penilaian menghadapi tantangan serius pada tahapan implementasi, khususnya terkait validasi data apabila tidak dilakukan uji verifikasi lapangan akan menjadi titik lemah fatal bagi DJP. Narasumber kedua menegaskan bahwa "*Secara umum beberapa kekalahan DJP di pengadilan karena penilai/KPP tidak melakukan upaya kegiatan lapangan*", yang menyebabkan laporan penilaian kehilangan bobot pembuktian dan dianggap hakim sekadar asumsi tanpa bukti empiris. Kelemahan ini diperburuk oleh penggunaan asumsi penyesuaian yang tidak berbasis data, padahal narasumber kedua mengkritik bahwa "*Kekuatan penilai terletak di data karena penilaian berdasarkan asumsi seringnya bias*". Tanpa landasan data pasar yang konkret, angka penyesuaian hanyalah "*Sekadar opini/tidak kuat di hadapan majelis hakim*", sehingga mutlak diperlukan validasi melalui alat bukti sah seperti data transaksi riil agar penilaian tidak menjadi opini yang tidak berdasar.

Faktor Kekalahan dalam Proses Penyelesaian Sengketa NJOP PBB pada Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-000094.18/2020/PP/M.XIVA

1) Kompetensi

Dalam sengketa NJOP PBB, kompetensi penilai memengaruhi kekuatan fiskus di persidangan. Kompetensi tidak hanya bergantung pada regulasi, tetapi juga pengalaman praktik. Kesenjangan transfer pengetahuan dan variasi kondisi daerah membuat kualitas penilaian tidak seragam. Kelemahan juga tampak pada narasi pembuktian, di mana laporan penilaian sering dijadikan dasar koreksi tanpa argumentasi tambahan. Narasumber ketiga menyatakan, "*Seringnya asumsi itu tidak dijelaskan secara lengkap di laporan, jadi kelihatan seperti angka yang muncul begitu saja*." Hal ini melemahkan transparansi dan membuat fiskus kesulitan mempertahankan logika koreksi.

Pengalaman kerja menjadi krusial. Penilai dengan jam terbang rendah lebih rentan menghasilkan penilaian yang lemah. Menurut narasumber ketiga, "*Penilai yang sudah sering ikut sengketa biasanya lebih paham, ini nanti dipertanyakan apa saja di pengadilan*." Kurangnya pengalaman litigasi dan ketimpangan latar belakang pendidikan memperlemah kemampuan menerjemahkan analisis teknis ke bahasa hukum. Orientasi pelatihan yang dominan teknis juga menciptakan celah kompetensi, sehingga fiskus kurang siap menghadapi standar pembuktian majelis.

Variasi kualitas data penilaian menunjukkan bahwa standar formal belum menjamin keseragaman implementasi dan memperburuk posisi fiskus. Narasumber pertama berpendapat, "*Data sebenarnya kembali ke masing-masing aktor yang menilai*."

Ada teman-teman yang memang tahapan pengumpulan datanya sangat detil dan rapi, ada juga yang kurang optimal pengumpulan datanya.” Mekanisme quality control (QC) pun belum terintegrasi penuh, masih bersifat ex post. Menurut narasumber pertama, “... di DJP sendiri saat ini masih di design, jadi kalau untuk saat ini QC di kami itu lebih pada proses evaluasi setelah penilaian itu selesai...” sehingga kelemahan prosedural baru teridentifikasi setelah penilaian selesai, sehingga posisi fiskus menjadi rentan ketika sengketa sudah memasuki tahap litigasi.

Dengan demikian, faktor kompetensi penilai mencakup keterbatasan pengalaman, lemahnya transfer pengetahuan, ketimpangan teknis-yuridis, kelemahan narasi pembuktian, variasi kualitas data, serta QC yang belum preventif. Keseluruhan aspek ini menjelaskan mengapa laporan penilaian sering tidak mampu dipertahankan di pengadilan meskipun secara normatif sesuai ketentuan.

2) Alat Bukti

Dalam sengketa NJOP PBB, kelemahan utama fiskus terletak pada persoalan alat bukti. Laporan penilaian yang tidak dikonversi menjadi bukti hukum hanya dianggap sebagai analisis profesional tanpa kekuatan pembuktian. Narasumber ketiga menyatakan, *“Majelis melihat, kalau ini cuma opini nilai, mana buktinya? Tambahan kemampuan ekonomisnya dari mana, alur transaksinya bagaimana.”* Kondisi ini membuat koreksi DJP rentan dipersepsikan sebagai klaim sepihak, apalagi ketika data tidak dapat diverifikasi sehingga metode penilaian kehilangan relevansi.

Akumulasi kelemahan operasional mulai dari keterbatasan data, lemahnya koordinasi, hingga kompetensi yang tidak merata berujung pada kegagalan fiskus menjelaskan asumsi di persidangan. Ketidakhadiran penilai membatasi kemampuan DJP menjelaskan metodologi, sementara ketiadaan dokumen pendukung seperti berita acara permintaan data membuat asumsi tidak dapat diuji. Akibatnya, koreksi kehilangan daya dukung dan mudah dipatahkan.

Sebagai *judex facti*, pengadilan menuntut pembuktian faktual. Ketika kedua pihak gagal meyakinkan majelis, hakim bahkan mengambil peran aktif menghitung nilai sendiri. Narasumber ketiga menegaskan, *“Kadang majelis itu tidak percaya baik ke Wajib Pajak maupun ke kita (DJP), akhirnya menghitung sendiri.”* Hal ini mencerminkan kegagalan pembuktian DJP, sehingga kemenangan fiskus yang terjadi bersifat residual, lebih karena kelemahan pihak lawan.

Contoh pada putusan PUT-000094.18/2020/PP/M.XIVA menunjukkan lemahnya alat bukti. Peningkatan signifikan luas objek tidak didukung bukti kuat seperti Izin Usaha Pertambangan (IUP) maupun Hak Guna Bangunan (HGU), dan penilai tidak melakukan penilaian lapangan sehingga kunjungan lapangan tidak dapat dijadikan bukti. Dengan demikian, faktor kekalahan dari sisi alat bukti terutama disebabkan oleh tidak adanya mekanisme konversi hasil penilaian menjadi bukti hukum, lemahnya verifikasi data, ketiadaan dokumen pendukung, serta ketidakmampuan menjelaskan asumsi secara konsisten di persidangan.

3) Kualitas Data

Dalam sengketa NJOP PBB, kualitas data menjadi faktor penentu kekuatan pembuktian. Hakim lebih banyak menyoroti ketidakakonsistenan administratif DJP yang bersumber dari kelemahan data, seperti perbedaan luasan objek pajak, ketidaksesuaian NJOP dengan data pembanding, serta fluktuasi nilai antarperiode tanpa penjelasan memadai. Kondisi ini menimbulkan keraguan atas kepastian hukum dan membuat penetapan dipersepsikan tidak reliabel.

Lemahnya klarifikasi dan pengujian ulang di tahap keberatan semakin

memperburuk posisi fiskus. Narasumber keempat menyatakan bahwa kelemahan DJP terletak pada strategi pembuktian, di mana DJP hanya beralibi soal tenggat 14 hari tanpa membuktikan kebenaran luas objek pajak, sehingga Surat Uraian Banding (SUB) tidak memuat klarifikasi substansial dan posisi DJP melemah di persidangan. Fokus pembelaan yang lebih menekankan aspek administratif tanpa bukti materiil membuat hakim menilai sengketa tidak diselesaikan secara komprehensif.

Kelemahan data juga tampak pada penggunaan asumsi tanpa dokumen pendukung, sehingga koreksi dianggap klaim sepihak. Hakim menilai kekuatan koreksi dari sumber dan kualitas data, bukan metode penilaian. Menurut narasumber ketiga, *“..Cuma pada saat ngambil datanya aja yang sering dikritisi, bukan elemen laporannya, tapi data di dalam laporan penilaiannya.”* Ketidaktepatan waktu data (ex-post untuk kondisi ex-ante), tidak adanya verifikasi lapangan, serta penggunaan data sekunder yang tidak terverifikasi semakin melemahkan pembuktian DJP.

Contoh pada putusan PUT-000094.18/2020/PP/M.XIVA menunjukkan kualitas data bermasalah, baik dari pemilihan data pembanding yang tidak konsisten dengan kondisi riil objek pajak maupun perubahan signifikan NJOP dibandingkan tahun sebelumnya tanpa penjelasan memadai. Fluktuasi ini menimbulkan keraguan hakim atas kepastian hukum dan reliabilitas penetapan. Dengan demikian, faktor kekalahan dari sisi kualitas data mencakup inkonsistensi administratif, lemahnya verifikasi substansi di tahap keberatan, ketiadaan dokumen pendukung, penggunaan data yang tidak relevan secara waktu, serta ketidakandalan data sekunder. Keseluruhan aspek ini menegaskan bahwa kekuatan fiskus dalam sengketa NJOP PBB bergantung pada kualitas dan validitas data, bukan semata pada metode penilaian.

4) Koordinasi Internal

Kelemahan koordinasi internal DJP menjadi faktor penting dalam kekalahan sengketa NJOP PBB. Koordinasi yang tidak optimal antara penilai dan PK menimbulkan ketidaksinkronan argumentasi, sehingga rasionalitas penilaian sulit dipertahankan. Narasumber ketiga menegaskan, *“Koordinasi antara pemeriksa dan penilai belum selalu berjalan dengan baik.”* Akibatnya, PK yang tidak memahami secara utuh dasar dan asumsi penilaian berpotensi gagal menyampaikan argumentasi di persidangan.

Dalam proses keberatan, review laporan penilaian tidak selalu mendalam karena keterbatasan kompetensi PK. Ketergantungan pada penilai kanwil tanpa mekanisme review baku membuat kualitas penilaian sulit dikontrol. Ketidakpatuhan unit pelaksana terhadap standar operasional prosedur (SOP) juga membuka celah hukum yang melemahkan posisi DJP. Kurangnya pemahaman pimpinan unit terhadap regulasi baru memperburuk manajemen sengketa. Narasumber pertama menyatakan, *“...tidak semua aktor di DJP itu paham bahwa terkadang ada isu-isu yang membutuhkan proses penilaian di dalamnya.”* Hal ini menunjukkan masalah koordinasi bukan hanya soal jumlah penilai, tetapi juga ketimpangan pemahaman aktor internal.

Secara akademik, meskipun metode dan perhitungan teknis benar, lemahnya komunikasi dan konsistensi pemahaman antara penilai, penyusun laporan, dan pengguna nilai membuat rasionalitas penilaian tidak tersampaikan secara efektif. Dengan demikian, faktor kekalahan dari sisi koordinasi internal mencakup lemahnya integrasi lintas fungsi, mekanisme review yang tidak baku, ketidakpatuhan SOP, kurangnya awareness pimpinan, serta ketidaksinkronan komunikasi antaraktor.

5) Beban Kerja (kuantitas) Penilai

Keterbatasan jumlah penilai di DJP melemahkan posisi fiskus dalam sengketa NJOP PBB. Penyelesaian PBB di tingkat kantor pajak biasanya hanya ditangani satu

penilai, sehingga beban kerja tinggi mendorong shortcut yang mengorbankan kualitas pembuktian. Narasumber keempat menegaskan, berbeda dengan sengketa pajak penghasilan (PPh) atau pajak pertambahan nilai (PPN) yang ditangani tim, sengketa PBB umumnya hanya ditangani seorang penilai.

Beban kerja berat dan minimnya jam terbang juga menyebabkan pengabaian aspek administratif yang krusial, padahal kelengkapan administrasi merupakan syarat penting di persidangan. Secara struktural, DJP menghadapi kesenjangan antara kebutuhan ideal 888 penilai fungsional dengan ketersediaan sekitar 640 penilai dan asisten. Untuk menutup celah, DJP memanfaatkan sekitar 800 Petugas Penilai Pajak (P3), namun peran mereka terbatas dan tidak menggantikan penilai fungsional.

Kondisi ini menunjukkan jumlah penilai belum sebanding dengan beban dan kompleksitas penilaian, sehingga efektivitas dan kualitas proses menurun. Dengan demikian, penguatan kapasitas sumber daya manusia (SDM) penilai menjadi faktor strategis agar pembuktian di persidangan lebih konsisten dan koreksi DJP dapat dipertahankan.

6) Rekrutmen Penilai

Rekrutmen penilai di DJP menjadi faktor yang melemahkan pembuktian dalam sengketa NJOP PBB. Variasi kualitas awal SDM dari proses rekrutmen yang belum berbasis kompetensi menimbulkan ketimpangan kemampuan teknis dan litigasi, sehingga sebagian penilai kurang siap menghadapi tuntutan persidangan. Narasumber ketiga menegaskan bahwa sejak awal individu masuk dengan kemampuan berbeda-beda, dan pola rekrutmen yang tidak sesuai kebutuhan penilaian berkontribusi pada rendahnya kualitas hasil.

Ketidaksesuaian desain rekrutmen dengan fungsi penilaian memperpanjang siklus kelemahan pembuktian secara struktural. Rekrutmen yang tidak diarahkan untuk menjawab tantangan sengketa membuat kelemahan kompetensi terus berulang. Kondisi ini menunjukkan bahwa masalah DJP bersifat sistemik, berakar pada rekrutmen yang tidak selaras dengan kebutuhan strategis. Dengan demikian, faktor kekalahan dari sisi rekrutmen penilai terutama bersumber dari variasi kualitas awal SDM dan desain rekrutmen yang tidak sesuai, yang melemahkan daya tahan argumentasi fiskus di persidangan.

7) Proses Bisnis Penilaian

Faktor kekalahan DJP dalam sengketa NJOP PBB dapat ditelusuri dari kelemahan proses bisnis penilaian. Narasumber pertama menegaskan tantangan laporan penilaian terbagi dalam aspek formal dan material. Pada aspek formal, laporan sering dipersoalkan terkait kewenangan, nomenklatur jabatan, serta independensi penilai yang berada dalam unit DJP yang sama dengan pemeriksa, sehingga dinarasikan sebagai potensi konflik kepentingan. Sementara itu, aspek material menunjukkan kelemahan substansi pembuktian yang tidak terbangun komprehensif, karena laporan teknis tidak didukung narasi kuat maupun bukti faktual, sehingga kehilangan daya tahan di pengadilan.

Karakteristik regulasi PBB juga memengaruhi perilaku wajib pajak. Keberatan tidak menunda pembayaran dan tidak disertai sanksi kenaikan, sehingga mendorong strategi berisiko rendah (*low-risk challenge*). Narasumber pertama menyatakan, "*Jadi keberatan tidak menunda jatuh tempo pembayaran, dan tidak ada sanksi kenaikan untuk keberatan. Jadi WP kadang iseng-iseng berhadiah...*" Akibatnya, tingginya keberatan tidak selalu mencerminkan kelemahan NJOP, melainkan desain regulasi yang mengurangi konsekuensi finansial.

Lebih jauh, keberatan dan upaya hukum dapat menyasar NJOP normatif melalui

Keputusan Dirjen Pajak. Putusan pengadilan bahkan bisa membatalkan atau mengoreksi ketentuan normatif, seperti kasus penyesuaian NJOP areal konservasi hutan tahun 2017 yang berimplikasi sistemik pada kebijakan nasional. Dengan demikian, faktor kekalahan dari sisi proses bisnis penilaian mencakup kelemahan prosedural, substansi pembuktian yang tidak komprehensif, serta regulasi yang mendorong keberatan sebagai strategi berisiko rendah, yang berpotensi menimbulkan dampak sistemik terhadap kebijakan penilaian nasional.

Upaya Perbaikan Proses Bisnis Penilaian NJOP PBB dalam Konteks Putusan Pengadilan Pajak Nomor PUT-000094.18/2020/PP/M.XIVA

1) Proses Bisnis Penilaian

- a) Pengetatan kepatuhan tahapan penilaian sebagai *quality gate*: Kepatuhan seluruh tahapan penilaian dijadikan prasyarat kelayakan sengketa. Perkara dengan cacat tahapan tidak dilanjutkan ke banding atau peninjauan kembali, dan peninjauan kembali diposisikan sebagai *quality gate* berbasis kualitas proses, bukan kelanjutan otomatis.
- b) Reposisi penilaian dan integrasi dengan pemeriksaan: Laporan penilaian diperlakukan sebagai input analitis yang wajib diuji ulang oleh pemeriksa melalui verifikasi data, asumsi, dan metode, sehingga nilai yang dipertahankan di sengketa telah melalui pembuktian formal sesuai kewenangan pemeriksaan.
- c) Standardisasi proses, alur kerja, dan dokumentasi: Penilaian distandardisasi melalui SOP, case guidance, dan kertas kerja yang seragam, dengan alur kerja jelas dari pemicu penilaian hingga sengketa, serta dokumentasi yang berfungsi sebagai *audit trail* pembuktian.
- d) Pelembagaan *review*, kaji ulang, dan *feeding* hasil sengketa: Diterapkan *review ex ante* atas penilaian yang masih berjalan dan kaji ulang *ex post* atas laporan yang telah digunakan, disertai *feeding* hasil sengketa ke unit terkait sebagai pembelajaran sistemik untuk perbaikan proses di hulu.
- e) Penguatan basis data, teknologi, dan kompetensi penilai: Penilaian didukung oleh pengayaan database transaksi, pemanfaatan aplikasi appraisal dan sistem informasi geografis (SIG), kerja tim, *transfer knowledge*, serta peningkatan kompetensi berjenjang agar kualitas penilaian tidak bergantung pada individu.

2) Proses Bisnis Rekrutmen

- a) Integrasi sertifikasi profesional sebagai standar kompetensi rekrutmen: Proses rekrutmen dan pengembangan penilai diarahkan untuk mensyaratkan atau mendorong sertifikasi penilaian profesional sebagai standar kompetensi minimum. Sertifikasi dipandang penting untuk memperkuat legitimasi, independensi, dan daya terima hasil penilaian dalam forum sengketa.
- b) Pemetaan *career path* dan *learning journey* penilai sejak awal pengangkatan: Rekrutmen penilai perlu dihubungkan dengan pemetaan jalur karier dan pembinaan kompetensi yang jelas, termasuk kebutuhan diklat teknis penilaian. Pendekatan ini bertujuan memastikan kesiapan kompetensi penilai seiring meningkatnya kompleksitas tugas dan tanggung jawab.

3) Standardisasi

- a) Penguatan *case guidance* dan SOP untuk menyeragamkan penanganan kasus sejenis: *Case guidance* diposisikan sebagai instrumen untuk menyamakan baseline proses penilaian, pemeriksaan, dan penelaahan sengketa, sehingga tidak terjadi perbedaan perlakuan antar kasus yang serupa. Pembakuan *case guidance* ke dalam probis atau

regulasi formal dipandang memperkuat konsistensi lintas unit dan wilayah.

- b) Standardisasi dokumentasi dan kertas kerja sebagai *audit trail*: Seluruh proses penilaian dan penanganan sengketa didorong untuk terdokumentasi secara rapi dan seragam melalui kertas kerja dan formulir data masukan. Dokumentasi yang standar meningkatkan kemudahan evaluasi internal sekaligus kredibilitas proses di mata majelis hakim.
- c) Standardisasi teknis penilaian untuk meminimalkan ruang *dispute*: Regulasi penilaian dirancang lebih *rigid*, termasuk pembatasan penggunaan pendekatan penilaian dan penghilangan tahapan tertentu (misalnya rekonsiliasi nilai), agar perbedaan dengan Wajib Pajak difokuskan pada esensi penentuan nilai, bukan perdebatan metodologis.
- d) Institusionalisasi pembelajaran melalui evaluasi berbasis standar: Evaluasi putusan dan kekalahan sengketa diarahkan menjadi masukan untuk perbaikan SOP, *case guidance*, dan regulasi. Dengan standar yang jelas, kekalahan dapat ditelusuri sebagai deviasi proses dan pembelajaran dapat dilembagakan ke dalam sistem, bukan berhenti pada pengalaman personal.

4) Sosialisasi dan *Transfer Knowledge*

- a) Pembelajaran dini berbasis pengalaman perkara: Sosialisasi dan *transfer knowledge* diarahkan agar penilai dan pemeriksa sudah siap sejak tahap awal proses, melalui pembahasan pengalaman sengketa dan kesalahan pembuktian yang pernah terjadi, sehingga pembuktian tidak bersifat reaktif ketika perkara sudah masuk pengadilan.
- b) Peningkatan kompetensi berkelanjutan melalui pembelajaran internal dan eksternal: Penguatan kompetensi dilakukan secara berkelanjutan melalui pelatihan internal, pemutakhiran pemahaman regulasi dan metode, serta kolaborasi pembelajaran dengan pihak eksternal (misalnya asosiasi profesi) tanpa mengganggu independensi penilai sebagai aparaturnegara.

5) Koordinasi

- a) Koordinasi pascaperkara melalui mekanisme *feeding* ke Kanwil dan KPP: Ketika suatu perkara tidak dilanjutkan ke peninjauan kembali terutama karena tahapan proses tidak lengkap, hasil evaluasi tidak dihentikan pada level pusat. Narasumber menjelaskan bahwa temuan kelemahan proses secara eksplisit di-*feeding* ke Kanwil dan KPP untuk menunjukkan titik lemah tahapan, sehingga kesalahan yang sama tidak terulang pada penanganan perkara berikutnya.
- b) Koordinasi penilai–pemeriksa untuk pengujian ulang laporan penilaian: Upaya perbaikan diarahkan pada keharusan pemeriksa menguji kembali laporan penilaian, termasuk data, asumsi, dan metodologi, karena kewenangan pembuktian berada pada pemeriksa, sementara penilai hanya menyajikan estimasi nilai wajar berdasarkan metodologi penilaian.
- c) Penggunaan koordinasi informal sebagai strategi litigasi, diikuti formalisasi selektif: Dalam sengketa penilaian, koordinasi awal lebih sering dilakukan secara informal (langsung antarpemilai, pemeriksa, dan PK) untuk menghindari risiko pelemahan posisi hukum apabila seluruh diskusi dituangkan dalam berita acara. Dokumentasi formal baru dilakukan setelah substansi disepakati, misalnya melalui *review* laporan penilaian atau pembahasan klarifikasi untuk sengketa teknis dan kompleks.
- d) Koordinasi berbasis evaluasi selektif terhadap kelayakan peninjauan kembali: Narasumber menjelaskan bahwa ketidaklengkapan tahapan proses menjadi pertimbangan utama untuk tidak mengajukan peninjauan kembali. Dalam kondisi tersebut, koordinasi difokuskan pada evaluasi internal dan *feeding*, bukan pada

- pemaksaan litigasi lanjutan, sehingga koordinasi berfungsi sebagai alat korektif proses, bukan alat pembelaan perkara semata.
- e) Penguatan koordinasi melalui sistem pemantauan dan *review* terintegrasi: Upaya koordinasi juga diarahkan melalui pengembangan sistem appraisal dan mekanisme pemantauan berbasis aplikasi, khususnya untuk mendeteksi isu keseimbangan nilai dan konsistensi penilaian antarkasus dan antarwilayah. Sistem ini diposisikan sebagai sarana koordinasi tidak langsung antarunit.

Kesimpulan

Penelitian ini menyimpulkan bahwa meskipun proses penilaian PBB Sektor P5L secara *de jure* memiliki landasan hukum yang kuat, secara *de facto* terdapat kesenjangan implementasi signifikan akibat sering terlewatnya uji verifikasi lapangan, yang menyebabkan produk penilaian dianggap sebagai asumsi sepihak tanpa dasar empiris. Kekalahan dalam studi kasus sengketa banding terbukti bukan disebabkan oleh kesalahan matematis, melainkan akumulasi kelemahan pada kompetensi penyusunan narasi pembuktian hukum, minimnya data pembanding yang valid, serta koordinasi yang tidak optimal antara penilai dan PK. Akibatnya, substansi penilaian tidak tersampaikan secara utuh di persidangan, menegaskan bahwa pokok persoalan terletak pada proses bisnis pembuktian fakta yang belum selaras dengan standar litigasi pengadilan.

Saran

Sebagai upaya perbaikan, DJP perlu memperkuat validasi materiil dengan menegaskan kembali uji verifikasi lapangan dan dukungan bukti otentik atas setiap asumsi penilaian, serta mengintegrasikan fungsi penilaian dengan pemeriksaan agar laporan penilai terkonversi menjadi bukti hukum yang tahan uji. Penguatan proses bisnis ini harus dibarengi dengan standardisasi dokumentasi dan peningkatan kompetensi SDM berbasis sertifikasi. Selain itu, mekanisme pembelajaran harus dibangun dengan memberikan hasil evaluasi kekalahan sengketa kembali ke unit operasional untuk perbaikan ke depannya, serta menjadikan tahap keberatan sebagai mekanisme penyaringan yang ketat untuk menyaring sengketa yang memang cacat prosedur dari awal sebelum masuk ke ranah banding.

Daftar Pustaka

- Creswell, J. W., & Poth, C. N. (2018). *Qualitative Inquiry Research Design* (4th Edition) Peraturan Menteri Keuangan Nomor 79 Tahun 2023 tentang Tata Cara Penilaian Untuk Tujuan Perpajakan. (2023). Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 234/PMK.03/2022 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 186/PMK.03/2019 tentang Klasifikasi Objek Pajak dan Tata Cara Penetapan Nilai Jual Objek Pajak Bumi dan Bangunan. (2022). Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Sekretariat Pengadilan Pajak. (2025). *Statistik Penyelesaian Sengketa Pajak*. <https://setpp.kemenkeu.go.id/statistik>
- Siahaan, R. R. P. (2012). *Kajian Penyebab Permohonan Banding Wajib Pajak Dimenangkan di Pengadilan Pajak dan Upaya-upaya DJP untuk Meminimalisirnya*. Universitas Indonesia.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan

- Pajak*. (2002).
- Yin, R. K. (2014). *Case Study Research: Design and Methods* (5th Edition).
- Yusuf, A. M. (2014). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif Penelitian Gabungan* (Edisi Pertama).