

MEMAHAMI BEBERAPA UPAYA HUKUM YANG TERDAPAT DALAM PASAL 36 UNDANG-UNDANG KUP

Oleh:

Irwan Aribowo

Widyaiswara Madya Pusdiklat Pajak

Abstract

Based on the self-assessment system, taxpayers are given full trust to calculate, take into account, pay and also self-report the amount of tax payable. In practice, Directorate General of Tax is authorized to publish administrative sanctions against the taxpayers who violate taxation liabilities. In other conditions, it is possible that an administrative sanction is imposed inappropriately to the taxpayer as a result of inaccuracy of the tax officers. It can be a burden to the taxpayer who is unguilty or misunderstood the laws of tax. In such circumstances, the administrative sanctions in the form of interest, penalty and the assigned increase can be annually deducted by the Director General Of Taxation.

Keywords: *Self Assessment, The General Tax Provisions And Procedures Law, Deduction, Annulment, cancellation.*

Abstrak

Berdasarkan sistem *self-assessment*, Wajib Pajak diberikan kepercayaan penuh untuk menghitung, memperhitungkan dan membayar juga melaporkan sendiri jumlah pajak yang terutang. Dalam prakteknya, Direktorat Jenderal Pajak berwenang untuk menerbitkan sanksi administratif terhadap wajib pajak yang melanggar kewajiban perpajakan. Dalam kondisi lain, dimungkinkan bahwa sanksi administratif dikenakan secara tidak tepat bagi wajib pajak karena ketidaktelitian petugas pajak. Hal ini dapat menjadi beban bagi wajib pajak yang tidak bersalah atau kurang memahami hukum pajak. Pada kondisi tersebut, sanksi administrasi berupa bunga, denda dan peningkatan yang diberikan dapat dikurangi setiap tahun oleh Direktorat Jenderal Pajak.

Kata Kunci: *Self-Assessment, Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, pengurangan, pencabutan, pembatalan.*

1. PENDAHULUAN

Sebagai konsekuensi pemberian kepercayaan dalam sistem *self assessment*, Wajib Pajak wajib menyampaikan Surat Pemberitahuan (SPT) secara benar, lengkap dan jelas dan menandatangani. Selanjutnya, dalam pelaksanaan perpajakannya dimungkinkan terjadi adanya pelanggaran yang dilakukan oleh Wajib Pajak terkait peraturan perpajakan. Pelanggaran terhadap peraturan perpajakan tersebut dapat mengakibatkan diterbitkannya sanksi administrasi oleh Direktorat Jenderal Pajak. Namun demikian, dimungkinkan pula terdapat sanksi administrasi yang dikenakan terhadap Wajib Pajak dikenakan

secara tidak tepat karena ketidaktelitian petugas pajak. Keadaan ini tentunya akan membebani Wajib Pajak yang tidak bersalah atau tidak memahami peraturan perpajakan. Dalam keadaan demikian, sanksi administrasi berupa bunga, denda dan kenaikan yang telah ditetapkan oleh Direktur Jenderal Pajak dapat dihapuskan atau dikurangkan.

Selain itu, Direktur Jenderal Pajak karena jabatannya atau atas permohonan Wajib Pajak dan berlandaskan unsur keadilan dapat mengurangi atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar, misalnya Wajib Pajak yang ditolak pengajuan keberatannya *karena*

tidak memenuhi persyaratan formal (memasukkan surat keberatan tidak pada waktunya) meskipun persyaratan material terpenuhi. Demikian juga, atas Surat Tagihan Pajak yang tidak benar dapat dilakukan pengurangan atau pembatalan oleh Direktur Jenderal Pajak karena jabatannya atau atas permohonan Wajib Pajak.

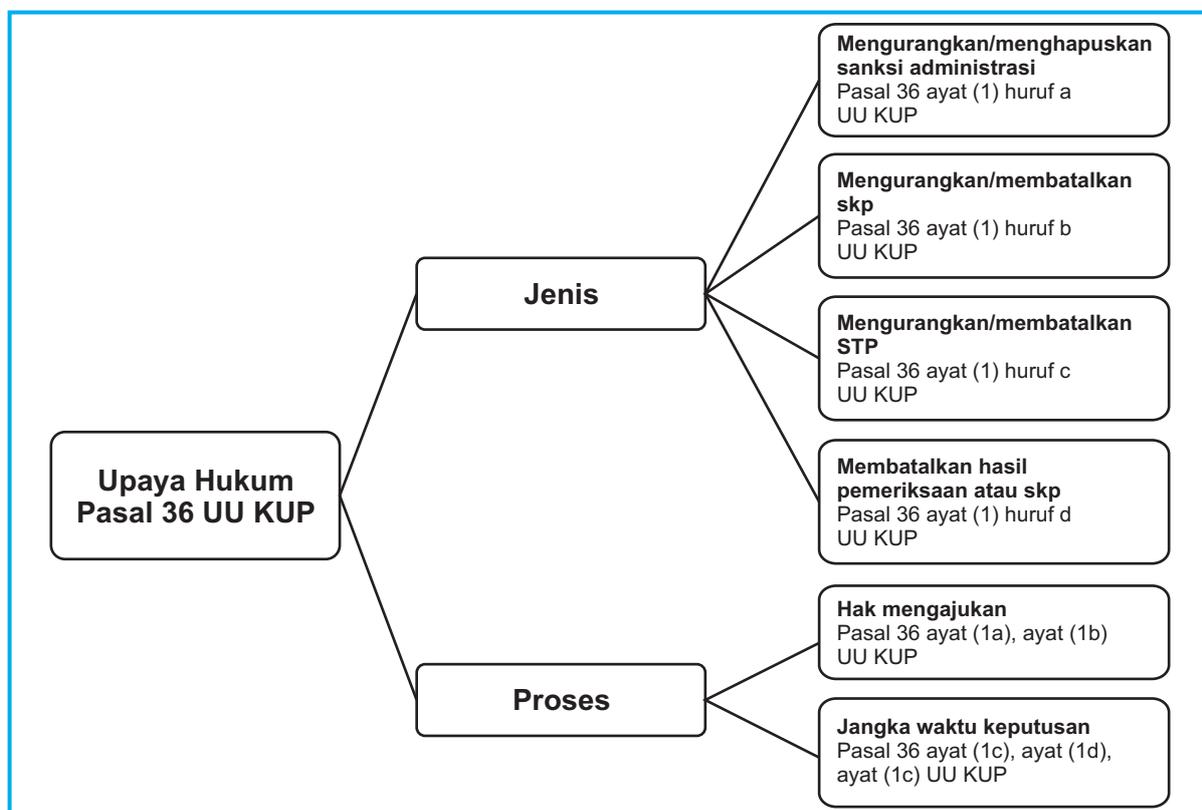
Dalam rangka memberikan keadilan dan melindungi hak Wajib Pajak, Direktur Jenderal Pajak atas kewenangannya atau atas permohonan Wajib Pajak dapat membatalkan hasil pemeriksaan pajak yang dilaksanakan tanpa penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau tanpa dilakukan pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak. Namun, dalam hal Wajib Pajak tidak hadir dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan sesuai dengan batas waktu yang ditentukan, permohonan Wajib Pajak tidak dapat dipertimbangkan.

Latar belakang adanya Pengurangan, Penghapusan dan Pembatalan adalah sebagai wujud dari amanat Pasal 36 UU KUP, bahwa Direktur Jenderal Pajak karena jabatan atau atas permohonan Wajib Pajak dapat:

1. mengurangi atau menghapuskan sanksi administrasi berupa bunga, denda dan kenaikan yang terutang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan dalam hal sanksi tersebut dikenakan karena kekhilafan Wajib Pajak atau bukan karena kesalahannya
2. mengurangi atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar
3. mengurangi atau membatalkan Surat Tagihan Pajak sebagaimana dimaksud dalam Pasal 14 UU KUP yang tidak benar
4. membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau surat ketetapan pajak dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tanpa:
 - 1) penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau
 - 2) pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak.

Secara umum untuk memperjelas upaya-upaya hukum yang terdapat dalam Pasal 36 Undang-Undang KUP dapat dilihat dalam Gambar 1.1.

Gambar 1.1. Skema Upaya Hukum Yang Terdapat Dalam Pasal 36 UU KUP



Sumber: Modul KUP DTSD Pusdiklat Pajak-BPPK

Selanjutnya, untuk lebih memudahkan dalam memahami dan mengingat ketentuan ini maka untuk:

- ❖ mengurangkan atau menghapuskan sanksi administrasi akan disebut dengan Pasal 36 (1) a
- ❖ mengurangkan atau membatalkan surat ketetapan pajak akan disebut dengan Pasal 36 (1) b
- ❖ mengurangkan atau membatalkan Surat Tagihan Pajak akan disebut dengan Pasal 36 (1) c
- ❖ membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau SKP hasil pemeriksaan akan disebut dengan Pasal 36 (1) d

Sedangkan ketentuan saat ini yang mengatur lebih jauh mengenai tata cara pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak adalah Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 8/PMK.03/2013 tanggal 2 Januari 2013.

Selanjutnya akan diuraikan lebih lanjut mengenai beberapa upaya hukum yang dapat dilakukan terkait dengan Pasal 36 UU KUP ini, yaitu:

❖ **Pasal 36 (1) a → mengurangkan atau menghapuskan sanksi administrasi**

Dalam ketentuan ini mengatur apabila ditemukan sanksi administrasi yang dikenakan kepada Wajib Pajak secara tidak tepat karena ketidaktepatan petugas pajak yang dapat membebani Wajib Pajak yang tidak bersalah atau tidak memahami peraturan perpajakan maka sanksi administrasi berupa bunga, denda dan kenaikan yang telah ditetapkan dapat dihapuskan atau dikurangkan oleh Direktur Jenderal Pajak.

Pengajuan Pasal 36 (1) a ini dapat dibagi menjadi dua bagian, yaitu:

- 1) Pasal 36 (1) a karena permohonan:
 - a. Sanksi dalam SKP, kecuali terdapat sanksi administrasi Pasal 13A UU KUP
 - b. Sanksi dalam STP yang terkait dengan penerbitan SKP dimana SKP tersebut tidak diajukan keberatan, banding dan peninjauan kembali, yaitu:
 - STP Pasal 14 ayat (4) UU KUP
 - STP Pasal 19 ayat (1) UU KUP

- c. Sanksi dalam STP yang tidak terkait dengan surat ketetapan pajak
 - STP Pasal 8 ayat (2) dan 8 ayat (2a) UU KUP
 - STP Pasal 9 ayat (2a) dan 9 ayat (2b) UU KUP
 - STP Pasal 19 ayat (1) UU KUP

2) Pasal 36 (1) a secara jabatan
Permohonan Pasal 36 (1) a oleh Wajib Pajak harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. 1 (satu) permohonan untuk 1 (satu) ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak kecuali permohonan tersebut diajukan untuk Surat Tagihan Pajak berdasarkan Pasal 19 ayat (1) UU KUP, sepanjang terkait dengan surat ketetapan pajak yang sama 1 (satu) permohonan dapat diajukan untuk lebih dari satu Surat Tagihan Pajak
2. Permohonan harus diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia
3. Mengemukakan jumlah sanksi administrasi menurut Wajib Pajak dengan disertai alasan
4. Permohonan harus disampaikan ke Kantor Pelayanan pajak tempat Wajib Pajak terdaftar
5. Surat permohonan ditandatangani oleh Wajib Pajak dan dalam hal surat permohonan ditandatangani bukan oleh Wajib Pajak, surat permohonan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 ayat (3) UU KUP.¹

❖ **Pasal 36 (1) b → mengurangkan atau membatalkan surat ketetapan pajak**

Direktur Jenderal Pajak karena jabatannya atau atas permohonan Wajib Pajak dan berlandaskan unsur keadilan dapat mengurangkan atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar, misalnya Wajib Pajak yang ditolak pengajuan keberatannya karena tidak memenuhi persyaratan formal (memasukkan surat keberatan tidak pada waktunya) meskipun persyaratan material terpenuhi.

Pengajuan Pasal 36 (1) b dapat dilakukan

¹ Pasal 5 ayat (6) PMK No: 8/PMK.03/2013

melalui permohonan Wajib Pajak maupun secara jabatan. Pengurangan surat ketetapan pajak yang tidak benar dilakukan jika jumlah pajak yang terutang dalam surat ketetapan pajak tersebut ternyata tidak benar. Demikian pula terkait dengan pembatalan surat ketetapan yang tidak benar, maka dengan dilakukannya pembatalan tersebut berarti surat ketetapan pajak tersebut dianggap tidak pernah terbit. Meskipun demikian, Direktorat Jenderal Pajak masih dapat menerbitkan surat ketetapan pajak atas jenis pajak tersebut.

Permohonan Pasal 36 (1) b oleh Wajib Pajak harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. 1 (satu) permohonan untuk 1 (satu) ketetapan pajak.
2. Permohonan harus diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia .
3. Mengemukakan jumlah sanksi administrasi menurut Wajib Pajak dengan disertai alasan.
4. Permohonan harus disampaikan ke Kantor Pelayanan pajak tempat Wajib Pajak terdaftar.
5. Surat permohonan ditandatangani oleh Wajib Pajak dan dalam hal surat permohonan ditandatangani bukan oleh Wajib Pajak, surat permohonan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 ayat (3) UUKUP.²

❖ **Pasal 36 (1) c → mengurangi atau membatalkan Surat Tagihan Pajak**

Dalam ketentuan ini, Direktur Jenderal Pajak dapat mengurangi Surat Tagihan Pajak yang tidak benar baik secara jabatannya maupun atas permohonan Wajib Pajak. Pengajuan Pasal 36 (1) c dapat dikelompokkan berdasarkan sumber awal pengajuan dan jenis Surat Tagihan Pajak-nya yaitu:

- 1) Pasal 36 (1) c berdasarkan permohonan
 - a. STP tidak benar yang terkait dengan penerbitan SKP dan SKP yang menjadi dasar penerbitan tidak diajukan keberatan, banding dan peninjauan kembali
 - STP Pasal 14 ayat (4) UUKUP
 - STP Pasal 19 ayat (1) UUKUP

- b. STP tidak benar lainnya yang tidak terkait dengan penerbitan surat ketetapan pajak.

2) Pasal 36 (1) c secara jabatan

- a. STP tidak benar yang terkait dengan penerbitan SKP, yaitu apabila SKP yang menjadi dasar penerbitan Surat Tagihan Pajak tersebut telah diterbitkan:
 - Surat Keputusan Keberatan
 - Putusan Banding
 - Putusan Peninjauan Kembali
 - Surat Keputusan Pengurangan Ketetapan Pajak
 - Surat Keputusan Pembatalan Ketetapan Pajak; yang mengakibatkan pajak yang masih harus dibayar dalam surat ketetapan pajak berkurang atau menjadi nihil karena batal.

- b. STP tidak benar lain yang tidak terkait dengan penerbitan surat ketetapan pajak Permohonan Pasal 36 (1) c oleh Wajib Pajak harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. 1 (satu) permohonan untuk 1 (satu) ketetapan pajak
2. Permohonan harus diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia
3. Mengemukakan jumlah tagihan pajak dan/atau sanksi administrasi dalam Surat Tagihan Pajak menurut Wajib Pajak dengan disertai alasan
4. Permohonan harus disampaikan ke Kantor Pelayanan pajak tempat Wajib Pajak terdaftar
5. Surat permohonan ditandatangani oleh Wajib Pajak dan dalam hal surat permohonan ditandatangani bukan oleh Wajib Pajak, surat permohonan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 ayat (3) UUKUP.³

❖ **Pasal 36 (1) d → membatalkan hasil pemeriksaan pajak atau SKP hasil pemeriksaan pajak**

Dalam rangka untuk memberikan keadilan dan melindungi hak Wajib Pajak, Direktur

² Pasal 14 ayat (4) PMK No: 8/PMK.03/2013

³ Pasal 18 ayat (5) PMK No: 8/PMK.03/2013

Jenderal Pajak atas kewenangannya atau atas permohonan Wajib Pajak dapat membatalkan surat ketetapan pajak dari hasil Pemeriksaan, yang dilaksanakan tanpa penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil pemeriksaan dengan Wajib Pajak. Namun, dalam hal Wajib Pajak tidak hadir dalam pembahasan akhir hasil pemeriksaan sesuai dengan batas waktu yang ditentukan, permohonan Wajib Pajak tidak dapat dipertimbangkan.⁴

Pengajuan Pasal 36 (1) d dapat dikelompokkan berdasarkan sumber awal pengajuannya yaitu:

- 1) Pasal 36 (1) d berdasarkan permohonan
 - a. Surat ketetapan pajak yang diterbitkan tanpa penyampaian surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau surat pemberitahuan hasil verifikasi
 - b. Surat ketetapan pajak yang diterbitkan tanpa pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil verifikasi dengan Wajib Pajak
- 2) Pasal 36 (1) d secara jabatan
Permohonan Pasal 36 (1) d oleh Wajib Pajak harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:
 1. 1 (satu) permohonan untuk 1 (satu) ketetapan pajak
 2. Permohonan harus diajukan secara tertulis dalam bahasa Indonesia dengan menguraikan tentang tidak disampainya surat pemberitahuan hasil pemeriksaan atau surat pemberitahuan hasil verifikasi dan/atau tidak dilaksanakannya pembahasan akhir hasil pemeriksaan atau pembahasan akhir hasil verifikasi.
 3. Permohonan harus disampaikan ke Kantor Pelayanan pajak tempat Wajib Pajak terdaftar.
 4. Surat permohonan ditandatangani oleh Wajib Pajak dan dalam hal surat permohonan ditandatangani bukan oleh Wajib Pajak, surat permohonan tersebut harus dilampiri dengan surat kuasa khusus sebagaimana dimaksud dalam Pasal 32 ayat (3) UU KUP.⁵

2. CARA MENGAJUKAN PERMOHONAN PENGURANGAN, PENGHAPUSAN DAN PEMBATALAN

Permohonan Wajib Pajak pengurangan, penghapusan dan pembatalan dilakukan dengan menyampaikan surat permohonan ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar dan/atau tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan yang dapat dilakukan dengan melalui:

- a. secara langsung
- b. melalui pos dengan bukti pengiriman surat
- c. dengan cara lain

Penyampaian secara langsung dalam hal surat permohonan disampaikan secara langsung ke Kantor Pelayanan Pajak dimana Wajib Pajak terdaftar. Mengenai permohonan melalui pos adalah penyampaian surat permohonan melalui pos yang mempunyai bukti pengiriman surat secara tercatat. Sedangkan penyampaian surat permohonan dengan cara lain dapat meliputi:

- a. melalui perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir dengan bukti pengiriman surat.
- b. e-Filing.

Perusahaan jasa ekspedisi atau jasa kurir adalah perusahaan yang berbentuk badan hukum yang memberikan jasa pengiriman surat jenis tertentu termasuk pengiriman surat permohonan pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dan surat permohonan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak ke Direktorat Jenderal Pajak.⁶

3. HAK MENGAJUKAN PERMOHONAN PENGURANGAN, PENGHAPUSAN DAN PEMBATALAN

Selanjutnya berdasarkan Pasal 36 ayat (1a) UU KUP maka permohonan sebagaimana dimaksud pada Pasal 36 ayat (1) huruf a, huruf b, dan huruf c UU KUP hanya dapat diajukan oleh Wajib Pajak paling banyak **2 (dua) kali**. Sedangkan Pasal 36 ayat (1b) UU KUP menyebutkan bahwa untuk permohonan sebagaimana dimaksud pada Pasal 36 ayat (1) huruf d UU KUP hanya dapat diajukan oleh Wajib Pajak **1 (satu) kali**.

⁴ Penjelasan Pasal 36 ayat (1) UU KUP

⁵ Pasal 22 ayat (4) PMK No: 8/PMK.03/2013

⁶ Pasal 3 PMK No: 8/PMK.03/2013

4. JANGKA WAKTU KEPUTUSAN PENGURANGAN, PENGHAPUSAN DAN PEMBATALAN

Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan sejak tanggal permohonan sebagaimana dimaksud pada Pasal 36 ayat (1) UU KUP diterima, harus memberi keputusan atas permohonan yang diajukan. Apabila jangka waktu sebagaimana dimaksud pada Pasal 36 ayat (1c) UU KUP telah lewat tetapi Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, permohonan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada Pasal 36 ayat (1) UU KUP dianggap dikabulkan. Dengan demikian, Direktur Jenderal Pajak harus menerbitkan surat keputusan sesuai dengan permohonan yang diajukan oleh Wajib Pajak.

Apabila diminta oleh Wajib Pajak, Direktur Jenderal Pajak wajib memberikan keterangan secara tertulis hal-hal yang menjadi dasar untuk menolak atau mengabulkan sebagian permohonan Wajib Pajak sebagaimana dimaksud pada Pasal 36 ayat (1c) UU KUP.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Direktur Jenderal Pajak karena jabatannya atau atas permohonan Wajib Pajak dan berlandaskan unsur keadilan dapat mengurangi atau membatalkan surat ketetapan pajak yang tidak benar. Saat ini ketentuan yang mengatur mengenai tata cara pengurangan atau penghapusan sanksi administrasi dan pengurangan atau pembatalan surat ketetapan pajak atau Surat Tagihan Pajak adalah Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 8/PMK.03/2013 tanggal 2 Januari 2013.

Permohonan sebagaimana dimaksud pada Pasal 36 ayat (1) huruf a, huruf b, dan huruf c UU KUP hanya dapat diajukan oleh Wajib Pajak paling banyak 2 (dua) kali. Sedangkan Pasal 36 ayat (1b) UU KUP menyebutkan bahwa untuk permohonan sebagaimana dimaksud pada Pasal 36 ayat (1) huruf d UU KUP hanya dapat diajukan oleh Wajib Pajak 1 (satu) kali.

Permohonan Wajib Pajak pengurangan, penghapusan dan pembatalan dilakukan dengan menyampaikan surat permohonan ke Kantor Pelayanan Pajak tempat Wajib Pajak terdaftar dan/atau tempat Pengusaha Kena Pajak dikukuhkan yang dapat dilakukan:

- a. secara langsung
- b. melalui pos dengan bukti pengiriman surat
- c. dengan cara lain

Selanjutnya, Direktur Jenderal Pajak dalam jangka waktu paling lama 6 (enam) bulan sejak tanggal permohonan harus memberi keputusan atas permohonan yang diajukan. Apabila jangka waktu sebagaimana dimaksud telah lewat tetapi Direktur Jenderal Pajak tidak memberi suatu keputusan, permohonan Wajib Pajak dianggap dikabulkan.

6. REFERENSI

Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 Tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan Sebagaimana Telah Diubah Dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 74 Tahun 2011 Tentang Tata Cara Pelaksanaan Hak dan Pemenuhan Kewajiban Perpajakan.

Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 8/PMK.03/2013 Tentang Tata Cara Pengurangan Atau Penghapusan Sanksi Administrasi dan Pengurangan Atau Pembatalan Surat Ketetapan Pajak Atau Surat Tagihan Pajak.

Suharsono, Agus (2014). Modul KUP Diklat Teknis Substansi Dasar, Pusdiklat Pajak, BPPK