



Article history:

Submitted: 28-08-2026

Received: 02-09-2026

Revised: 03-09-2026

Accepted: 03-09-2026

Peran Literasi Pajak sebagai Kapabilitas Strategis Perguruan Tinggi dalam Pemenuhan Persyaratan Administratif Lembaga Sertifikasi Akreditasi XXX: Sebuah Analisis Berbasis Akuntansi Manajemen Strategis

Nadya Meyliana Hadi

Accounting, Faculty of Economic, Veteran State Development University Jakarta

Correspondence: 2510124019@upnvj.ac.id

ABSTRAK

Penelitian ini menelaah kegagalan pemenuhan dokumen PPh Pasal 23 sebagai syarat administratif akreditasi program studi. Perguruan tinggi diposisikan sebagai organisasi pemotong pajak yang menghadapi tekanan lembaga akreditasi, bukan semata sebagai kumpulan individu wajib pajak. Studi kasus kualitatif dilakukan pada satu Lembaga Akreditasi Mandiri melalui wawancara tiga informan unit keuangan, studi dokumentasi termasuk rekap sekitar 300 program studi bermasalah dan observasi alur verifikasi. Hasilnya, kecacatan dokumen bersifat berulang: kekeliruan subjek pemotong, ketiadaan bukti potong yang sah, bukti setor tanpa NTPN yang dapat diverifikasi, lemahnya penguasaan e-Bupot dan Coretax, serta ketidaksinkronan unit akademik dan keuangan. Literasi pajak dalam konteks ini merupakan kapabilitas organisasi. Absennya kapabilitas tersebut menahan penerbitan sertifikat pada gerbang administratif dan menunda legitimasi program studi. Temuan ini memperluas kajian literasi pajak ke ranah tata kelola pendidikan tinggi serta memberi implikasi bagi SOP internal, desain syarat akreditasi, dan edukasi pemotong organisasi.

Kata kunci: literasi pajak; PPh Pasal 23; akreditasi program studi; kapabilitas organisasi; Coretax

ABSTRACT

This study examines failures to provide Article 23 income-tax documents as an administrative requirement of study-program accreditation. Higher-education institutions are treated as withholding organizations under accreditation pressure, not merely as collections of individual taxpayers. A qualitative case study in one accreditation body draws on interviews with three finance-unit informants, documentation—including records of about 300 noncompliant programs and observation of verification procedures. Document defects are recurrent: misidentification of the withholding party, missing valid withholding slips, payment evidence without a verifiable state-revenue number, limited use of e-Bupot and Coretax, and weak academic–finance coordination. Tax literacy is therefore an organizational capability. Its absence stalls certificate issuance at an administrative gate and delays program legitimacy. The study extends tax-literacy research to higher-education governance and informs internal procedures, accreditation design, and education for organizational withholding agents.

Keywords: tax literacy; Article 23 income tax; study-program accreditation; organizational capability; Coretax

PENDAHULUAN

Transformasi digital administrasi perpajakan mengubah prasyarat kepatuhan formal organisasi di Indonesia. Direktorat Jenderal Pajak menempatkan sistem elektronik sebagai infrastruktur pemenuhan kewajiban, mulai dari e-Billing dan e-Bupot hingga Sistem Inti Administrasi Perpajakan (Coretax) yang diimplementasikan sejak 1 Januari 2025 (Kemenkeu RI, 2024; Dirjen Pajak, 2025a). Dalam rezim tersebut, pembayaran pajak tidak lagi memadai apabila hanya dibuktikan melalui kuitansi manual. Keabsahan kepatuhan ditentukan oleh jejak digital yang dapat ditelusuri, meliputi identitas wajib pajak, bukti potong elektronik, kode billing, dan Nomor Transaksi Penerimaan Negara (NTPN).

Perguruan tinggi berada pada persinggungan dua rezim tata kelola. Secara akademik, institusi ini dinilai melalui akreditasi program studi sebagai bagian penjaminan mutu eksternal (Kemendikbudristek RI, 2023). Secara fiskal, perguruan tinggi merupakan entitas yang melakukan pembayaran jasa, honorarium, kerja sama, dan pengadaan. Imbalan jasa tertentu merupakan objek pemotongan PPh Pasal 23 sebesar 2 persen dari jumlah bruto apabila penerima memiliki NPWP (UU RI No. 36/2008; Dirjen Pajak, 2025b). Konsekuensinya, transaksi jasa akreditasi tidak hanya berimplikasi pada penilaian mutu, tetapi juga pada kewajiban pemotongan, penyetoran, dan pembuktian pajak.

Lembaga Akreditasi Mandiri XXX menautkan kedua rezim tersebut secara operasional. Pada situs penelitian ini, program studi diwajibkan mengunggah bukti potong PPh Pasal 23 dan bukti setor yang memuat NTPN. Surat pemberitahuan tanggal 14 Februari 2025 menetapkan dasar pengenaan pajak sebesar Rp52.000.000 dengan tarif 2 persen sehingga PPh Pasal 23 yang harus disetor berjumlah Rp1.040.000. Bukti setor yang diakui adalah bukti pembayaran resmi yang memuat NTPN. Apabila setoran telah dilakukan, pembayaran ulang tidak diwajibkan; yang harus dilengkapi adalah penggabungan bukti potong dan bukti setor. Ketentuan tersebut menempatkan dokumen perpajakan sebagai syarat konstitutif akreditasi, bukan sebagai lampiran pelengkap.

Praktik di lapangan menunjukkan bahwa syarat tersebut tidak selalu terpenuhi. Data lembaga mencatat sekitar 300 program studi yang dokumen perpajakannya tidak lengkap. Pola yang berulang meliputi ketiadaan NPWP pada level unit pengusul, tidak diterbitkannya bukti potong, tidak dilakukannya penyetoran sehingga NTPN tidak terbentuk, serta ketidaktahuan tata cara pemotongan dan pelaporan melalui e-Bupot atau Coretax. Apabila dokumen tidak dapat diverifikasi, penerbitan sertifikat ditahan. Dengan demikian, kepatuhan formal pajak berfungsi sebagai mekanisme *gatekeeping* bagi legitimasi akademik program studi.

Literatur literasi dan pendidikan pajak di Indonesia telah berkembang, tetapi unit analisisnya masih didominasi individu. Edukasi pajak pada mahasiswa dikaitkan dengan kepatuhan, termasuk pada keragaman latar belakang etnis (Hidayati et al., 2023; Kurniawan, 2020). Evaluasi program inklusi kesadaran pajak, misalnya Pajak Bertutur, juga menempatkan peserta didik sebagai sasaran intervensi (Abbas et al., 2021; Abbas et al., 2023). Sintesis riset pada setting pendidikan formal menegaskan bahwa kajian *tax literacy* masih berpusat pada perilaku pembelajar, bukan pada kapabilitas administratif organisasi pendidikan sebagai pemotong pajak (Tjen et al., 2025). Studi kepatuhan digital, termasuk hubungan literasi pajak dan e-filing, umumnya meneliti wajib pajak orang pribadi (Sholikhati & Umaimah, 2024). Akibatnya, mekanisme pemenuhan PPh Pasal 23 dalam proses akreditasi program studi belum memperoleh penjelasan yang memadai.

Kesenjangan tersebut berimplikasi teoretis. Literasi pajak yang dipahami semata sebagai pengetahuan individu tidak menjelaskan kegagalan massal atas aturan yang telah disosialisasikan. *Resource-Based View* menekankan bahwa kinerja organisasi bergantung pada kemampuan mengonversi sumber daya internal menjadi kapabilitas yang bernilai bagi tujuan strategis (Barney, 1991). Status akreditasi merupakan aset reputasi, namun aset tersebut tidak dapat dikonversi menjadi sertifikat apabila organisasi gagal menghasilkan dokumen fiskal yang dipersyaratkan. Perspektif akuntansi manajemen strategis memperkuat argumen ini. Sistem pengendalian tidak hanya merinci angka, tetapi mengarahkan perilaku organisasi pada tujuan strategis (Simons, 1995). Apabila pajak tidak tertanam dalam sistem keyakinan lembaga, tidak diatur dalam prosedur baku, tidak dipantau sejak perencanaan kegiatan, dan tidak menjadi objek koordinasi antara unit akademik dan unit keuangan, kesenjangan *strategic alignment* sulit dihindari.

Tekanan lembaga akreditasi bersifat koersif. Organisasi menyesuaikan diri agar memperoleh legitimasi dari aturan dan standar eksternal (DiMaggio & Powell, 1983; Scott, 2001). Namun, tekanan koersif tidak dengan sendirinya menghasilkan kepatuhan material apabila kapasitas menyerap aturan kompetensi staf, sistem digital, dan koordinasi antarunit tidak tersedia. Implementasi Coretax memperbesar kesenjangan tersebut karena artefak digital menjadi satu-satunya bahasa pembuktian yang diakui.

Berdasarkan celah empiris dan teoretis tersebut, penelitian ini menempatkan diri pada perspektif lembaga yang memverifikasi dokumen, bukan pada klaim rekonstruksi langsung atas seluruh praktik keuangan perguruan tinggi. Posisi tersebut dipilih karena keputusan pemenuhan syarat administratif diputuskan di sisi lembaga. Secara spesifik, penelitian bertujuan untuk: (1) menjelaskan

pemaknaan, verifikasi, dan penegakan kepatuhan administratif PPh Pasal 23 sebagai syarat akreditasi program studi; (2) mengidentifikasi pola ketidaklengkapan dokumen yang menghambat penerbitan sertifikat; (3) mengurai faktor organisasi yang, dari perspektif lembaga, menjelaskan kegagalan pemenuhan tersebut; serta (4) merekonseptualisasi literasi pajak sebagai kapabilitas organisasi yang berimplikasi pada legitimasi program studi.

Kontribusi penelitian diharapkan bersifat teoretis, empiris, dan praktis. Secara teoretis, literasi pajak dipindahkan dari konstruk individu ke kapabilitas organisasi melalui integrasi Resource-Based View dan levers of control. Secara empiris, penelitian mengisi kekosongan kajian kepatuhan pajak pada persinggungan pemotongan PPh Pasal 23 dan penjaminan mutu eksternal. Secara praktis, temuan menyediakan peta kesalahan administratif bagi perbaikan SOP internal perguruan tinggi, desain pendampingan lembaga akreditasi, dan edukasi pajak institusional.

Tinjauan Pustaka

Literasi Pajak dan Batas Konstruk Individu

Kepatuhan pajak dalam literatur dijelaskan melalui kombinasi pengawasan, norma, kepercayaan, dan pengetahuan. Kerangka slippery slope membedakan kepatuhan yang dipaksakan dan kepatuhan sukarela; yang pertama bertumpu pada kekuasaan otoritas, yang kedua pada kepercayaan (Kirchler et al., 2008). Pengetahuan pajak relevan pada kedua jalur tersebut. Tanpa pengetahuan yang memadai, niat patuh tidak otomatis menghasilkan pemenuhan formal yang benar.

Bornman & Ramutumbu (2019) memilah pengetahuan pajak menjadi pengetahuan umum, pengetahuan prosedural, dan pengetahuan legal. Distingsi tersebut penting bagi penelitian ini. Kegagalan pada meja verifikator akreditasi jarang berupa penyangkalan terhadap kewajiban pajak. Yang lebih sering gagal adalah pengetahuan prosedural dan legal: siapa pemotong, dokumen apa yang sah, bagaimana NTPN terbentuk, dan pada sistem mana bukti potong diterbitkan. Literasi pajak sendiri lebih luas daripada pengetahuan karena mencakup keterampilan dan kemampuan memakai pengetahuan untuk menuntaskan transaksi (Bornman & Wassermann, 2020).

Penelitian Indonesia menunjukkan bahwa edukasi pajak pada mahasiswa berkaitan dengan kepatuhan (Hidayati et al., 2023; Kurniawan, 2020). Program inklusi kesadaran pajak memperkuat pilar normatif, tetapi efektivitasnya bergantung pada kesinambungan kelembagaan (Abbas et al., 2021; Abbas et al., 2023). Sintesis penelitian pada setting pendidikan formal menegaskan bahwa unit analisis masih berpusat pada peserta didik sebagai calon wajib pajak, bukan pada organisasi pendidikan sebagai pemotong dan pelapor (Tjen et al., 2025). Kajian kepatuhan digital pun umumnya meneliti wajib pajak orang pribadi (Sholikhati & Umaimah, 2024). Karena itu, literasi pajak dalam penelitian ini dipakai sebagai titik masuk, kemudian dipindahkan ke level kapabilitas organisasi.

Kepatuhan Formal dan Digitalisasi Administrasi

Kepatuhan organisasi memiliki 2 (dua) muka yang tidak selalu bergerak bersama. Kepatuhan formal menyangkut ketepatan prosedur, identitas, formulir, dan jejak administrasi. Kepatuhan material menyangkut kebenaran hitungan pajak terutang. Dalam proses akreditasi, yang diuji lembaga terlebih dahulu adalah muka formal: ketersediaan bukti potong, keberadaan NTPN, serta keterbacaan dan keterverifikasi dokumen.

Digitalisasi memindahkan pusat gravitasi kepatuhan formal dari kertas ke identitas transaksi. Coretax mengintegrasikan registrasi, pembayaran, pelaporan, dan layanan sejak masa Januari 2025 (Kemenkeu RI, 2024; Dirjen Pajak, 2025a). Pergeseran ini menaikkan ambang kapabilitas. Organisasi tidak cukup menyatakan telah membayar; organisasi harus menghasilkan artefak yang dikenali sistem DJP dan sistem unggah lembaga akreditasi. Pengetahuan umum tentang kewajiban pajak tidak menutup celah apabila pengetahuan prosedural digital absen.

PPh Pasal 23 pada Jasa Akreditasi

PPh Pasal 23 dipotong oleh pihak yang membayarkan atas penghasilan tertentu, termasuk imbalan jasa, pada tarif 2 persen dari jumlah bruto apabila penerima memiliki NPWP (UU RI No. 36/2008; Dirjen Pajak, 2025b). Rincian jasa lain diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 141/PMK.03/2015. Dalam skema biaya akreditasi, perguruan tinggi atau badan penyelenggaranya

pada umumnya berkedudukan sebagai pemotong, sedangkan lembaga akreditasi berkedudukan sebagai pihak yang dipotong.

Posisi hukum tersebut sederhana secara normatif, tetapi rawan secara operasional. Program studi yang mengunggah dokumen akreditasi tidak selalu merupakan subjek pajak mandiri. Keuangan sering terpusat pada yayasan, rektorat, atau badan hukum penyelenggara. Apabila identitas pemotong tidak selaras dengan unit pengusul, yang muncul bukan hanya kesalahan hitung, melainkan gesekan antara struktur hukum dan struktur administratif akreditasi. Penelitian ini tidak melakukan tafsir yuridis otonom atas seluruh jenis jasa. Titik berangkat empirisnya adalah ketentuan operasional lembaga: unggah bukti potong, unggah bukti setor bermuatan NTPN, dan dasar pengenaan pada surat 14 Februari 2025.

Akreditasi sebagai Tekanan Institusional

Akreditasi program studi merupakan mekanisme penjaminan mutu eksternal (Kementerian Pendidikan, Kebudayaan, Riset, dan Teknologi, 2023). Ketika lembaga akreditasi menambahkan syarat dokumen pajak, logika kepatuhan fiskal dimasukkan ke dalam logika mutu. Teori institusional menjelaskan penyesuaian organisasi terhadap tekanan regulatif, normatif, dan kultural-kognitif (Scott, 2001). Isomorfisme koersif terjadi ketika organisasi menyesuaikan diri karena keharusan formal dari pihak yang sah (DiMaggio & Powell, 1983). Syarat unggah bukti potong adalah tekanan koersif. Namun, penyesuaian yang dihasilkan dapat bersifat dangkal: organisasi mengunggah berkas tanpa mengubah rutin pemotongan. Pengulangan kesalahan antarperiode menandai bahwa legitimasi dikejar di ujung sistem unggah, bukan dibangun pada proses keuangan di hulu kegiatan.

Resource-Based View dan Kapabilitas Dinamis

Resource-Based View berargumen bahwa kinerja organisasi bergantung pada sumber daya dan kapabilitas yang heterogen serta tidak sepenuhnya mobile (Barney, 1991). Dalam pendidikan tinggi, status akreditasi bernilai secara reputasional. Nilai tersebut tidak otomatis tersedia dari borang akademik. Ia memerlukan kapabilitas pendukung agar dapat dikonversi menjadi status yang sah. Penelitian ini tidak memaksakan bahwa kemampuan mengurus PPh Pasal 23 memenuhi seluruh uji VRIN. Klaim yang dipertahankan lebih hemat. Kapabilitas kepatuhan formal bernilai karena menetralkan ancaman tertahannya sertifikat, dan tidak instan ditiru karena tertanam pada rutin organisasi. Perubahan sistem DJP menuntut tambahan lensa kapabilitas dinamis, yaitu kemampuan menyesuaikan kompetensi ketika lingkungan prosedural berubah cepat (Teece et al., 1997). Literasi pajak institusional, dengan demikian, dipahami sebagai capability bundle: kompetensi staf, prosedur baku, akun elektronik, arsip digital, dan koordinasi lintas unit.

Akuntansi Manajemen Strategis dan Levers of Control

Akuntansi manajemen strategis menolak pemisahan antara pengendalian operasional dan tujuan organisasi. Simons (1995) merinci 4 (empat) tuas pengendalian: sistem keyakinan, sistem batas, pengendalian diagnostik, dan pengendalian interaktif. Dipetakan pada objek penelitian, keempat tuas itu sering tidak lengkap. Pajak jarang masuk ke sistem keyakinan sebagai bagian mutu. Batas perilaku berupa larangan membayar jasa tanpa pemotongan tidak operasional. Pengendalian diagnostik atas kelengkapan NTPN tidak dijalankan sebelum unggah. Dialog antarunit tidak terjadi pada tahap perencanaan.

Kegagalan *alignment* ini menjelaskan mengapa surat edaran yang jelas tidak otomatis menaikkan kepatuhan. Informasi aturan tersedia, tetapi sistem pengendalian untuk mengeksekusi aturan belum tersedia. Pada bahasa Kirchler et al. (2008), lembaga akreditasi menempuh jalur kekuasaan melalui penahanan sertifikat, sementara jalur kapabilitas di sisi pemohon belum terbangun.

Kerangka Pikir dan Proposisi Analitis

Ketiga lensa dipakai secara berlapis. Teori institusional menjelaskan mengapa dokumen pajak menjadi syarat legitimasi. *Resource-Based View* dan kapabilitas dinamis menjelaskan mengapa sebagian organisasi gagal merespons syarat tersebut. *Levers of control* menjelaskan melalui mekanisme internal yang mana kegagalan itu terjadi. Alur analitisnya linier secara logis, tetapi tidak diuji sebagai model statistik: tekanan lembaga menetapkan standar artefak fiskal; standar itu hanya

terpenuhi apabila pengetahuan prosedural tertanam dalam rutin pengendalian; apabila rutin absen, dokumen yang diunggah cacat; lembaga menahan sertifikat; legitimasi program studi tertunda.

Dari integrasi tersebut diturunkan empat proposisi analitis. Pertama, kegagalan pemenuhan syarat pajak akreditasi lebih banyak mencerminkan defisit pengetahuan prosedural dan legal daripada defisit kesadaran fiskal umum. Kedua, semakin lemah capability bundle pemotong, semakin tinggi kemungkinan dokumen tidak lolos verifikasi. Ketiga, semakin lemah alignment akademik–keuangan pada tahap perencanaan, semakin tinggi kemungkinan pemotongan tidak menghasilkan dokumen yang sah. Keempat, penahanan sertifikat merupakan bentuk enforced compliance pada ranah penjaminan mutu; efektivitasnya bagi kepatuhan jangka panjang bergantung pada pembentukan kapabilitas internal, bukan pada unggah ulang berkas semata.

METODE

Pendekatan dan Desain

Penelitian ini dirancang sebagai penelitian kualitatif eksploratoris dengan strategi studi kasus tunggal (Yin, 2018). Pilihan tersebut didasarkan pada karakter fenomena yang tidak dapat dilepaskan dari konteks kelembagaan, yaitu verifikasi dokumen PPh Pasal 23 sebagai syarat administratif akreditasi program studi pada satu Lembaga Akreditasi Mandiri. Studi kasus memadai apabila pertanyaan penelitian berorientasi pada bagaimana dan mengapa suatu proses organisasi terjadi, serta apabila batas antara fenomena dan konteks tidak tegas (Yin, 2018; Eisenhardt, 1989).

Pendekatan kualitatif dipilih karena objek yang diteliti berupa pemaknaan, prosedur, dan pola kesalahan administratif yang tidak tereduksi secara sah ke dalam variabel terukur (Creswell & Poth, 2018; Merriam & Tisdell, 2016). Sifat eksploratoris relevan ketika literatur belum menyediakan penjelasan yang memadai mengenai mekanisme di lapangan (Saunders et al., 2019). Angka rekap program studi bermasalah diperlakukan sebagai penanda skala kasus, bukan sebagai dasar generalisasi statistik. Logika yang dipakai adalah generalisasi analitis (Yin, 2018).

Posisi Epistemik dan Unit Analisis

Penelitian bertolak dari posisi interpretif. Kepatuhan administratif dipahami sebagai hasil pemaknaan dan praktik kelembagaan (Creswell & Poth, 2018). Unit analisis adalah proses verifikasi kepatuhan administratif PPh Pasal 23 dalam akreditasi program studi. Unit pengamatan meliputi dokumen persyaratan, prosedur pemeriksaan, dan pengalaman verifikator pada unit keuangan Lembaga XXX.

Penelitian tidak merekonstruksi secara langsung pengalaman staf keuangan perguruan tinggi. Data primer berasal dari sisi lembaga yang memutuskan apakah dokumen memenuhi syarat. Inferensi mengenai kondisi internal pemohon bersifat analitis dan diturunkan dari pola berkas, ketentuan prosedur, serta kesaksian petugas. Pembatasan tersebut menjaga kesesuaian antara pertanyaan penelitian, sumber data, dan kekuatan kesimpulan (Yin, 2018; Tracy, 2010).

Situs Penelitian

Situs kasus adalah unit keuangan Lembaga XXX. Konteks aturan yang mengikat meliputi kewajiban unggah bukti potong PPh Pasal 23, bukti setor bermuatan NTPN, dan surat pemberitahuan 14 Februari 2025 yang menetapkan dasar pengenaan pajak Rp52.000.000 dengan tarif 2 persen. Situs diperlakukan sebagai kasus instrumental untuk memahami kapabilitas kepatuhan formal pada persinggungan pajak dan akreditasi (Stake, 1995).

Informan dan Teknik Pemilihan

Informan ditentukan melalui purposive sampling berdasarkan kekayaan informasi (Patton, 2015; Etikan et al., 2016). Tiga informan kunci dipilih karena memiliki kewenangan langsung pada verifikasi dokumen pajak akreditasi, yaitu kepala subbagian keuangan, staf pemeriksa bukti potong, dan staf pemvalidasi NPWP serta NTPN. Kriteria inklusi mencakup keterlibatan rutin dalam pemeriksaan berkas, penguasaan prosedur lembaga, dan pengalaman menangani dokumen yang dinyatakan tidak lengkap. Jumlah informan yang kecil dapat dibenarkan pada studi kasus organisasi sempit apabila informan menempati posisi strategis dan data diimbangi oleh sumber non-wawancara (Yin, 2018; Patton, 2015).

Pengumpulan Data

Pengumpulan data menggunakan multi-sumber bukti untuk memperkuat konstruksi kasus (Yin, 2018). Pertama, wawancara mendalam semi-terstruktur dipakai untuk menelusuri pemaknaan verifikator atas jenis kesalahan, kriteria keabsahan NTPN, praktik pendampingan, persepsi penyebab di sisi pemohon, dan implikasi ketidakterpenuhan syarat terhadap penerbitan sertifikat (Merriam & Tisdell, 2016). Wawancara dilaksanakan pada 27-29 Maret 2026, berlangsung masing-masing selama 45 menit, dan dilakukan di kantor lembaga.

Kedua, studi dokumentasi mencakup prosedur baku lembaga, surat persyaratan 14 Februari 2025, contoh dokumen yang dinyatakan tidak memenuhi standar, dan rekapitulasi sekitar kurang lebih 300 program studi bermasalah (Prior, 2003; Yin, 2018). Ketiga, observasi administratif menurut alur dari unggah berkas pada sistem akreditasi hingga pemeriksaan bukti potong dan validasi NPWP (Creswell & Poth, 2018).

Analisis Data

Analisis data menggunakan analisis tematik (Braun & Clarke, 2006). Langkah yang diikuti meliputi familiarisasi terhadap transkrip, catatan observasi, dan dokumen; pengodean awal yang berorientasi data; pengelompokan kode menjadi tema; peninjauan tema terhadap seluruh korpus; penamaan tema; serta penyusunan narasi analitis. Penautan tema dengan *Resource-Based View*, kapabilitas dinamis, *levers of control*, dan teori institusional dilakukan secara *abductif* (Timmermans & Tavory, 2012). *Rival explanation* struktur hukum NPWP unit, biaya kepatuhan, dan desain syarat lembaga—dipertahankan selama pengodean (Yin, 2018).

Keabsahan Temuan

Keabsahan ditegaskan melalui kriteria kredibilitas, dependabilitas, konfirmabilitas, dan keteralihan (Lincoln & Guba, 1985; Nowell et al., 2017). Kredibilitas dibangun dengan triangulasi wawancara, dokumen, dan observasi (Patton, 2015). Dependabilitas dijaga melalui jejak audit dari berkas ke kode ke tema. Konfirmabilitas diupayakan dengan memisahkan deskripsi data dari tafsir peneliti. Keteralihan dibatasi pada uraian konteks kasus. Ringkasan tema dikonfirmasi kepada informan sebelum naskah final dikunci (Tracy, 2010).

Etika Penelitian

Penelitian mematuhi prinsip persetujuan setelah penjelasan, kerahasiaan, dan minimalisasi risiko (Creswell & Poth, 2018). Identitas lembaga dan informan disamarkan. Data program studi disajikan secara agregat. Izin penelitian dan informed consent dilengkapi sesuai kebijakan Lembaga XXX dan jurnal tujuan.

Keterbatasan Rancangan

Rancangan terbatas pada satu lembaga, tiga informan di sisi verifikator, dan rekap program studi yang belum dipecah menjadi klasifikasi jenis kesalahan. Batas tersebut membatasi jangkauan inferensi mengenai kapabilitas internal perguruan tinggi (Yin, 2018; Tracy, 2010).

HASIL

Konteks Aturan dan Skala Temuan

Lembaga XXX menetapkan dua artefak fiskal sebagai syarat administratif akreditasi program studi, yaitu bukti potong PPh Pasal 23 dan bukti setor yang memuat NTPN. Surat pemberitahuan 14 Februari 2025 menetapkan dasar pengenaan pajak sebesar Rp52.000.000 dengan tarif 2 persen sehingga jumlah yang harus disetor adalah Rp1.040.000. Ketentuan tersebut sejalan dengan pemotongan PPh Pasal 23 atas imbalan jasa, yang menempatkan pihak pembayar sebagai pemotong dan menuntut pembuktian melalui dokumen resmi (Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008; Direktorat Jenderal Pajak, 2025b). Bukti setor yang diakui lembaga adalah bukti pembayaran resmi yang memuat NTPN. Apabila setoran telah dilakukan, pembayaran ulang tidak diminta; yang wajib dilengkapi adalah penggabungan bukti potong dan bukti setor.

Menurut prosedur lembaga, pemeriksaan tidak berhenti pada substansi borang akademik. Kelengkapan dokumen perpajakan menjadi syarat yang menahan atau membuka penerbitan sertifikat.

Rekap internal mencatat sekitar 300 program studi yang berkas perpajakannya tidak lengkap. Ketiga informan menyatakan bahwa kesalahan sejenis muncul berulang antarperiode, terutama pada perguruan tinggi swasta berukuran kecil dan institusi di daerah. Pengulangan tersebut menandai persoalan rutin organisasi, bukan insiden sporadis.

Sumber dan Sajian Temuan

Temuan disusun dari wawancara tiga informan unit keuangan lembaga, prosedur baku, surat persyaratan, contoh dokumen yang dinyatakan tidak memenuhi standar, rekap program studi bermasalah, dan observasi alur unggah verifikasi. Sajian berikut merupakan rekonstruksi gerbang administratif dari sisi verifikator. Inferensi mengenai praktik internal perguruan tinggi bersifat analitis dan dibatasi oleh sumber data tersebut (Yin, 2018). Analisis tematik menghasilkan enam tema. Tema 1 hingga Tema 3 merinci bentuk kecacatan dokumen. Tema 4 dan Tema 5 merinci kondisi organisasi pemohon sebagaimana dibaca lembaga. Tema 6 merinci konsekuensi prosedural pada penerbitan sertifikat.

Tema 1. Kekeliruan Subjek Pemotong dan Instrumen Pembuktian

Pola pertama adalah ketidaktepatan membedakan pihak yang wajib memotong dan pihak yang dipotong. Akibatnya, dokumen yang diunggah bukan bukti potong yang sah. Informan menuturkan penggunaan kuitansi biasa sebagai pengganti bukti potong, ketiadaan e-Billing, ketidaktepatan penyusunan bukti potong, serta ketidaksesuaian nominal pemotongan dengan ketentuan lembaga.

“Kesalahan yang paling sering terjadi adalah ketidakmampuan membedakan pihak yang wajib memotong dan pihak yang dipotong. Yang diunggah bukan bukti potong, melainkan kuitansi biasa. E-billing pun sering tidak dilampirkan.” (W2)

“Sebagian besar perguruan tinggi menyerahkan urusan perpajakan kepada staf yang tidak memiliki pemahaman yang memadai, sehingga dokumen yang diterima lembaga tidak sesuai standar.” (W3)

Dari sisi verifikator, gejala tersebut menandakan bahwa syarat formal belum diterjemahkan menjadi prosedur pembayaran jasa akreditasi. Pajak diperlakukan sebagai bukti pembayaran generik, bukan sebagai rezim pemotongan dengan identitas pihak dan formulir tertentu. Temuan ini selaras dengan pemilahan pengetahuan pajak Bornman dan Ramutumbu (2019): yang tampak gagal bukan kesadaran fiskal umum, melainkan pengetahuan prosedural dan legal mengenai siapa memotong, dokumen apa yang sah, dan bagaimana bukti itu dihasilkan.

Tema 2. Cacat Bukti Setor dan NTPN

Pola kedua berkaitan dengan jejak penyetoran ke kas negara. Banyak bukti setor tidak memuat NTPN, memuat NTPN yang tidak dapat diverifikasi, atau diunggah dalam salinan yang tidak terbaca. Lembaga menempatkan NTPN sebagai penanda keabsahan. Tanpa nomor yang dapat ditelusuri, bukti dianggap tidak memenuhi standar meskipun pemohon menyatakan telah membayar.

“Banyak bukti setor yang masuk tidak memuat NTPN, atau NTPN-nya tidak dapat kami verifikasi. Ada juga berkas yang buram sehingga tidak terbaca. Tanpa NTPN yang sah, dokumen itu tidak dapat kami terima.” (W3)

“Pemohon sering menyatakan sudah membayar, tetapi yang diunggah hanya salinan struk atau kuitansi. Yang kami butuhkan adalah bukti setor resmi yang memuat NTPN.” (W2)

Observasi administratif menunjukkan bahwa pemeriksaan tidak berhenti pada tampilan visual struk. Yang divalidasi adalah identitas transaksi. Pergeseran ini konsisten dengan digitalisasi administrasi perpajakan yang menuntut artefak elektronik sebagai bahasa pembuktian (Kemenkeu RI, 2024; Dirjen Pajak, 2025a). Kuitansi yang secara sosial meyakinkan kehilangan status pembuktian apabila tidak menghasilkan NTPN.

Tema 3. Kesenjangan Literasi Digital Perpajakan

Informan menuturkan bahwa staf di sisi pemohon sering belum menguasai e-Bupot, e-Billing, DJP Online, validasi NTPN, dan Coretax. Kesalahan kode akun pajak muncul berulang. Minimnya pelatihan dan latar belakang staf yang tidak selalu akuntansi memperburuk kondisi. Sosialisasi lembaga telah dilakukan, tetapi dinilai belum memadai karena daya serap internal pemohon terbatas.

Tema ini menunjukkan perpindahan ambang kepatuhan formal ke sistem digital. Pengetahuan tarif 2 persen tidak mencukupi apabila organisasi tidak mampu menghasilkan dokumen pada kanal yang diakui otoritas pajak dan lembaga akreditasi. Temuan tersebut sejalan dengan argumen bahwa ekonomi digital menuntut pengetahuan pajak yang bersifat prosedural-teknis, bukan sekadar kesadaran normatif (Bornman & Wassermann, 2020).

Tema 4. Ketidaksediaan Perangkat Kelembagaan Pemohon

Faktor yang berulang dalam penurunan informan meliputi ketiadaan NPWP pada level fakultas atau program studi, ketiadaan bukti potong, tidak dilakukannya penyetoran sehingga NTPN tidak terbentuk, serta ketidaktahuan tata cara membayar dan melaporkan PPh Pasal 23. Prosedur internal perguruan tinggi, menurut penilaian informan, sering belum mengatur secara rinci alur pemotongan, penyetoran, penanggung jawab, dan pembuktian.

“Yang sering tidak tersedia itu NPWP unit pengusul, bukti potong, dan bukti setor. Banyak program studi belum memiliki prosedur internal yang mengatur siapa yang memotong, siapa yang menyetor, dan siapa yang mengarsipkan dokumen.” (W1)

“Sebagian besar perguruan tinggi menyerahkan urusan perpajakan kepada staf yang tidak memiliki pemahaman yang memadai, sehingga dokumen yang diterima lembaga tidak sesuai standar.” (W3)

Sebagian gejala tersebut berkaitan dengan kompetensi staf. Sebagian lain berkaitan dengan desain organisasi. Program studi tidak selalu merupakan subjek pajak mandiri. Apabila keuangan terpusat pada badan penyelenggara, sedangkan unggahan menuntut dokumen atas nama unit tertentu, terjadi gesekan antara identitas hukum dan identitas administratif. Penjelasan saingan ini dipertahankan dalam sajian hasil agar kecacatan dokumen tidak direduksi semata-mata sebagai ketidaktahuan individu (Yin, 2018).

Tema 5. Ketidaksinkronan Unit Akademik dan Unit Keuangan

Kegiatan akademik sering direncanakan dan dilaksanakan tanpa melibatkan unit keuangan sejak awal. Pemotongan tidak dilakukan pada saat yang seharusnya. Ketika dokumen akreditasi harus diunggah, bukti potong tidak tersedia. Informan menggambarkan unit akademik dan keuangan bekerja tanpa koordinasi yang memadai sehingga proses pajak tidak terintegrasi pada tahap perencanaan.

“Kegiatan akademik sudah berjalan, baru kemudian unit keuangan diminta menyiapkan bukti potong. Pada saat itu dokumennya belum ada, sehingga unggahan menjadi terlambat atau tidak lengkap.” (W2)

“Unit akademik dan unit keuangan belum bekerja dalam satu alur. Pajak tidak dirancang sejak perencanaan kegiatan, melainkan diselesaikan di ujung proses unggah.” (W1)

Tema ini menempatkan kegagalan pada hulu kegiatan, bukan hanya pada ujung unggah. Secara deskriptif, titik putusnya berada pada absennya pengendalian atas transaksi sebelum kegiatan berjalan.

Tema 6. Penahanan Sertifikat sebagai Konsekuensi Prosedural

Apabila salah satu dokumen tidak sesuai standar, validasi dihentikan dan sertifikat tidak diterbitkan. Informan mengaitkan kondisi tersebut dengan risiko operasional program studi, meliputi keterlambatan status, gangguan citra, hambatan penerimaan mahasiswa, dan penurunan kepercayaan pemangku kepentingan. Penelitian ini mencatat dampak itu sebagai konsekuensi prosedural yang dilaporkan lembaga, bukan sebagai efek yang diukur pada sisi mahasiswa atau pasar.

Dengan demikian, dokumen PPh Pasal 23 berfungsi sebagai syarat kelayakan nonakademik. Penahanan sertifikat merupakan bentuk penegakan kepatuhan formal pada ranah penjaminan mutu (Kirchler et al., 2008). Apakah tekanan tersebut kemudian membentuk kapabilitas jangka panjang di perguruan tinggi tidak dapat dipastikan dari data sisi lembaga.

Ikhtisar Temuan

Keenam tema memperlihatkan konsistensi pola. Dalam pandangan verifikator, perguruan tinggi masih menempatkan perpajakan sebagai pekerjaan administratif di ujung proses akreditasi. Kecacatan yang tampak pada sistem unggah merupakan keluaran dari rutin pemotongan, penyetoran, dan pengarsipan yang tidak terbentuk di hulu.

Tabel 1
Tema temuan, jejak data, dan tautan proposisi

Tema	Inti temuan	Jejak data	Proposisi
Subjek dan instrumen	Salah pihak pemotong; kuitansi menggantikan bukti potong; e-Billing absen; nominal tidak sesuai	Wawancara; contoh dokumen	P1
NTPN dan bukti setor	NTPN kosong, tidak terverifikasi, atau tidak terbaca	Wawancara; prosedur lembaga; berkas unggah	P1, P2
Literasi digital	e-Bupot, Coretax, DJP Online, dan kode akun belum dikuasai	Wawancara	P2
Perangkat kelembagaan	NPWP unit, setoran, prosedur, dan penanggung jawab tidak tersedia	Wawancara; rekap program studi	P2
Alignment unit	Kegiatan akademik berjalan tanpa desain pajak di muka	Wawancara	P3
Gatekeeping akreditasi	Sertifikat tertahan hingga dokumen dinyatakan sah	Prosedur lembaga; wawancara	P4

Sumber: data olahan

Tabel 2
Faktor penjelasan menurut perspektif lembaga

Faktor	Uraian
Keterbatasan kompetensi staf	Pengelola pajak sering berlatar non akuntansi dan jarang memperoleh pelatihan ulang
Prosedur internal yang tipis	Alur menghitung, memotong, menyetor, mengarsipkan, dan mengunggah belum dilakukan
Koordinasi lintas unit yang lemah	Kegiatan akademik tidak masuk radar keuangan sejak perencanaan
Celah identitas hukum	Unit pengusul akreditasi tidak selalu identik dengan subjek pajak
Kesenjangan digital	Perubahan sistem DJP lebih cepat daripada penyesuaian operasional kampus
Keterbatasan daya serap pendampingan	Sosialisasi lembaga tersedia, tetapi kapasitas internal pemohon terbatas

Sumber: data olahan

Pembahasan

Pembacaan Temuan atas Proposisi Analitis

Enam tema hasil menunjuk pada satu mekanisme kelembagaan. Lembaga menetapkan artefak fiskal sebagai syarat sah akreditasi. Pemohon sering gagal menyediakan artefak tersebut bukan karena menolak gagasan kepatuhan, melainkan karena rutin menghasilkan dokumen tidak tersedia pada saat dan dalam format yang dituntut. Penahanan sertifikat kemudian menjadi gerbang administratif. Proposisi pertama memperoleh dukungan dari Tema 1 dan Tema 2. Informan tidak menggambarkan pemohon sebagai pihak yang menyangkal kewajiban pajak. Yang berulang adalah kekeliruan pihak pemotong, substitusi kuitansi, ketiadaan e-Billing, dan NTPN yang tidak dapat diverifikasi. Hal itu tampak pada penuturan W2:

“Kesalahan yang paling sering terjadi adalah ketidakmampuan membedakan pihak yang wajib memotong dan pihak yang dipotong. Yang diunggah bukan bukti potong, melainkan kuitansi biasa. E-billing pun sering tidak dilampirkan.” (W2)

Pola tersebut sesuai dengan pemilahan pengetahuan umum, prosedural, dan legal (Bornman & Ramutumbu, 2019). Yang gagal terutama pengetahuan prosedural dan legal, bukan kesadaran fiskal semata. Proposisi kedua didukung Tema 3 dan Tema 4. Kegagalan menumpuk pada titik yang mensyaratkan bundel kapabilitas: penguasaan sistem, ketepatan kode akun, kemampuan mengunduh dokumen resmi, prosedur baku, dan identitas wajib pajak yang dipakai. *Resource-Based View* menjelaskan mengapa aturan yang telah tertulis tidak otomatis menghasilkan keluaran yang sah. Yang absen bukan informasi tarif 2 persen, melainkan kemampuan mengonversi transaksi menjadi dokumen yang bernilai bagi tujuan akreditasi (Barney, 1991).

Proposisi ketiga didukung Tema 5. Ketidaksinkronan unit akademik dan unit keuangan menempatkan pemotongan di ujung proses. Levers of control menjelaskan kegagalan itu sebagai sistem pengendalian yang tidak lengkap (Simons, 1995). Pajak tidak menjadi batas perilaku pada perencanaan kegiatan, tidak dipantau secara diagnostik sebelum unggah, dan tidak menjadi objek dialog antarunit. Proposisi keempat hanya terdukung sebagian. Tema 6 menegaskan bahwa lembaga memakai kekuasaan prosedural melalui penahanan sertifikat. W1 merumuskan logika gerbang itu secara tegas:

“Apabila bukti potong atau bukti setor tidak sesuai ketentuan, proses akreditasi tidak dapat dilanjutkan. Sertifikat baru dapat diterbitkan setelah dokumen perpajakan lengkap dan dapat diverifikasi.” (W1)

Pola ini sejalan dengan jalur enforced compliance (Kirchler et al., 2008). Namun, data sisi verifikator belum memadai untuk menyimpulkan bahwa tekanan tersebut menumbuhkan kapabilitas jangka panjang di kampus. Yang terlihat adalah efek gerbang, bukan efek pembelajaran organisasi.

Literasi Pajak sebagai Kapabilitas Organisasi

Diskusi literasi pajak pada pendidikan tinggi Indonesia masih sering berhenti pada mahasiswa atau dosen sebagai wajib pajak orang pribadi (Hidayati et al., 2023; Kurniawan, 2020; Tjen et al., 2025). Temuan penelitian ini memindahkan unit analisis. Yang gagal di sistem unggah adalah keluaran organisasi pemotong, bukan semata ketidaktahuan individu. W3 menegaskan bahwa persoalan itu melekat pada penempatan tugas, bukan hanya pada ketiadaan niat patuh:

“Sebagian besar perguruan tinggi menyerahkan urusan perpajakan kepada staf yang tidak memiliki pemahaman yang memadai, sehingga dokumen yang diterima lembaga tidak sesuai standar.” (W3)

Kapabilitas yang dimaksud bukan gelar formal staf keuangan. Ia merupakan bundel rutin: penandaan objek PPh Pasal 23 pada perencanaan kegiatan, penetapan pihak pemotong, pencatatan pada NPWP yang sah, penerbitan billing, pengarsipan NTPN, dan pertanggungjawaban format unggah. Apabila satu tautan putus, dokumen yang sampai ke lembaga menjadi cacat. Distingsi ini penting karena program edukasi pajak yang berorientasi kesadaran peserta didik tidak otomatis menutup celah administratif organisasi (Abbas et al., 2021; Abbas et al., 2023).

Lensa kapabilitas dinamis menambah ketajaman. Coretax mengubah lingkungan prosedural administrasi pajak (Teece et al., 1997; Kementerian Keuangan, 2024; Direktorat Jenderal Pajak, 2025a). Organisasi yang hanya mengandalkan kebiasaan lama tidak otomatis mampu menghasilkan artefak pada sistem baru. W1 menempatkan kesenjangan itu pada penguasaan kanal digital:

“Banyak staf belum mampu mengoperasikan e-Bupot, Coretax, maupun DJP Online. Kesalahan pada kode akun pajak masih berulang pada periode berikutnya.” (W1)

Kesenjangan digital, dengan demikian, bukan pelengkap temuan, melainkan inti perubahan rezim pembuktian (Bornman & Wassermann, 2020). Klaim VRIN tidak dipaksakan secara penuh. Yang dipertahankan lebih hemat. Kapabilitas kepatuhan formal bernilai karena menetralkan ancaman tertahannya status akreditasi, dan tidak instan ditiru karena tertanam pada rutin serta pembagian kerja (Barney, 1991). Tanpa kapabilitas itu, aset reputasi yang dijanjikan akreditasi tidak dapat dikonversi menjadi sertifikat.

Gatekeeping Fiskal dalam Penjaminan Mutu

Akreditasi secara normatif menilai mutu pembelajaran dan tata kelola (Kemendikbudristek RI, 2023). Dalam kasus ini, penilaian tersebut tidak sampai tuntas apabila gerbang pajak tidak dilewati. Dokumen PPh Pasal 23 berfungsi sebagai syarat kelayakan nonakademik. Terdapat dua pembacaan yang harus dipegang bersama. Pertama, lembaga berhak menuntut keabsahan pembayaran jasa dan menolak bukti yang tidak dapat ditelusuri ke kas negara (UU RI No. 36/2008; Dirjen Pajak, 2025b). Kedua, syarat yang rigid dapat mendisiplinkan, tetapi juga dapat memperberat institusi yang lemah kapasitas administrasinya. W3 menilai batas daya serap itu secara eksplisit:

“Lembaga telah melakukan sosialisasi dan pendampingan, namun hasilnya belum optimal karena kapasitas internal perguruan tinggi, khususnya PTS kecil dan kampus di daerah, masih terbatas.” (W3)

Rekap sekitar 300 program studi menunjukkan bahwa persoalan ini bukan kasus pinggir pada situs yang diteliti. Teori institusional menjelaskan mengapa syarat itu ditaati secara formal oleh

sebagian pemohon dan gagal dipenuhi oleh sebagian lain (DiMaggio & Powell, 1983; Scott, 2001). Tekanan koersif tersedia. Isomorfisme yang dihasilkan dapat bersifat dangkal: organisasi mengunggah berkas tanpa mengubah rutin pemotongan. Pengulangan kesalahan antarperiode menandai bahwa legitimasi dikejar di ujung sistem, bukan dibangun pada proses keuangan di hulu kegiatan.

Konsekuensi gerbang tidak berhenti pada berkas. W2 mengaitkannya dengan risiko reputasi program studi:

“Dampaknya tidak terbatas pada aspek administratif. Tertahannya sertifikat menimbulkan risiko strategis, termasuk tertundanya aktivitas akademik dan menurunnya kredibilitas program studi.” (W2)

Pernyataan tersebut dicatat sebagai pemaknaan verifikator, bukan sebagai efek yang diukur pada sisi mahasiswa atau pasar.

Pengendalian Strategis yang Tidak Lengkap

Simons (1995) menuntut keempat tuas pengendalian bekerja secara bersama. Temuan menunjukkan konfigurasi yang sebaliknya. Sistem keyakinan perguruan tinggi, dalam pandangan lembaga, belum menempatkan kepatuhan pemotongan sebagai bagian mutu. Sistem batas berupa larangan membayar jasa tanpa bukti potong dan NTPN tidak operasional. Pengendalian diagnostik atas kelengkapan dokumen tidak dipasang sebelum unggah. Pengendalian interaktif tidak mempertemukan unit akademik dan unit keuangan pada penganggaran kegiatan akreditasi.

Karena itu, kejelasan surat edaran tidak mencukupi. Informasi aturan telah tersedia; sistem untuk mengeksekusi aturan belum tersedia. Kegagalan alignment ini mempertemukan akuntansi manajemen strategis dengan kepatuhan pajak: angka fiskal menjadi alat pengendalian strategi reputasi hanya apabila diikat pada proses kerja (Simons, 1995). Pada bahasa Kirchler et al. (2008), lembaga menempuh jalur kekuasaan, sementara jalur kapabilitas di sisi pemohon belum terbangun.

Penjelasan Saingan

Tidak semua kegagalan dapat dilabeli sebagai rendahnya literasi. Paling tidak tiga penjelasan saingan tetap relevan dan sengaja dipertahankan (Yin, 2018). Pertama, struktur hukum. Banyak program studi tidak memiliki NPWP sendiri karena subjek pajaknya badan penyelenggara. Permintaan dokumen atas nama unit yang tidak berstatus wajib pajak menimbulkan gesekan administratif, bukan semata ketidaktahuan staf.

Kedua, biaya kepatuhan. Pengoperasian e-Bupot dan Coretax menuntut akun aktif, waktu, dan staf terlatih. Institusi kecil mungkin menunda pemenuhan sampai dokumen diminta lembaga. Penundaan itu dapat dibaca sebagai respons atas keterbatasan sumber daya, meskipun berakibat fatal pada gerbang akreditasi. Ketiga, desain syarat lembaga. Kejelasan contoh dokumen, keseragaman tafsir verifikator, dan kesesuaian format unggah turut menentukan apa yang tercatat sebagai kegagalan. Data sisi lembaga tidak dapat menaksir besarnya kontribusi faktor ini, tetapi tidak boleh diabaikan.

Kontribusi terhadap Literatur

Penelitian memperluas kajian literasi pajak Indonesia dari individu ke organisasi pemotong dalam rezim akreditasi (Hidayati et al., 2023; Tjen et al., 2025). Penelitian juga menempatkan bukti potong dan NTPN sebagai artefak akuntansi manajemen strategis, yaitu objek pengendalian yang menghubungkan transaksi, sistem informasi, dan legitimasi eksternal (Simons, 1995).

Tiga kontribusi teoretis dapat dipertahankan. Pertama, pemilahan pengetahuan umum, prosedural, dan legal terbukti operasional untuk membaca kegagalan dokumen akreditasi (Bornman & Ramutumbu, 2019). Kedua, *Resource-Based View* berguna pada pendidikan tinggi apabila tidak dipaksa menjadi narasi keunggulan bersaing, melainkan dipakai untuk menjelaskan konversi sumber daya menjadi status yang sah (Barney, 1991). Ketiga, *enforced compliance* tidak hanya milik otoritas pajak; lembaga akreditasi dapat menjalankan fungsi serupa melalui penahanan sertifikat (Kirchler et al., 2008; DiMaggio & Powell, 1983).

Yang tidak diklaim adalah bahwa literasi pajak merupakan penyebab tunggal tertahannya akreditasi, bahwa temuan berlaku untuk seluruh lembaga akreditasi, atau bahwa pelatihan singkat dengan sendirinya menutup kesenjangan kapabilitas.

Implikasi Awal

Bagi pimpinan perguruan tinggi, pajak akreditasi perlu masuk ke dalam perencanaan mutu, bukan diselesaikan pada minggu unggah. Bagi unit akademik dan unit keuangan, titik kritis berada pada hulu kegiatan. Bagi lembaga akreditasi, standar NTPN patut dipertahankan, tetapi contoh dokumen dan pendampingan berjenjang bagi institusi berkapasitas terbatas perlu diperkuat. Bagi otoritas pajak, edukasi pemotong organisasi pada transaksi jasa akreditasi lebih relevan daripada wacana kesadaran pajak yang bersifat umum. Uraian implikasi, keterbatasan, dan agenda riset dirinci pada bagian penutup agar tidak mengulang tafsir.

SIMPULAN

Penelitian ini menyimpulkan bahwa ketidaklengkapan dokumen PPh Pasal 23 pada akreditasi program studi merupakan persoalan kapabilitas organisasi, bukan semata ketiadaan kesadaran fiskal. Syarat lembaga telah eksplisit: bukti potong, bukti setor bermuatan NTPN, dan dasar pengenaan pada surat 14 Februari 2025. Yang berulang gagal dipenuhi adalah artefak pelaksanaannya. Pemohon sering keliru menempatkan subjek pemotong, mengganti bukti potong dengan kuitansi, mengunggah bukti setor tanpa NTPN yang dapat diverifikasi, serta belum menguasai e-Bupot, e-Billing, DJP Online, dan Coretax. Di belakang kecacatan itu terdapat prosedur internal yang tipis dan koordinasi akademik–keuangan yang terlambat. Apabila dokumen tidak lolos verifikasi, sertifikat tidak diterbitkan. Dengan demikian, kepatuhan formal pajak berfungsi sebagai gerbang legitimasi akademik.

Secara teoretis, literasi pajak dalam konteks ini lebih tepat dipahami sebagai bundel kapabilitas pemotong. Defisit yang paling tampak adalah pengetahuan prosedural dan legal. *Resource-Based View* menjelaskan kegagalan konversi sumber daya menjadi dokumen yang sah, sedangkan *levers of control* menjelaskan ketidaksinkronan pengendalian antarunit. Penahanan sertifikat merupakan bentuk *enforced compliance* pada ranah penjaminan mutu. Data sisi lembaga belum memadai untuk menyatakan bahwa tekanan tersebut dengan sendirinya membentuk kapabilitas jangka panjang di kampus. Penelitian juga tidak menyimpulkan bahwa literasi pajak adalah penyebab tunggal, dan tidak menggeneralisasi temuan ke seluruh lembaga akreditasi.

Implikasi kebijakannya terarah pada empat pihak. Pimpinan perguruan tinggi perlu menempatkan pemotongan PPh Pasal 23 sebagai bagian tata kelola mutu, menunjuk penanggung jawab, dan membakukan alur dari perencanaan kegiatan hingga arsip NTPN. Unit akademik dan keuangan harus mengintegrasikan objek pajak sejak penganggaran, bukan pada minggu unggah. Lembaga akreditasi patut mempertahankan standar NTPN, tetapi perlu memperkuat contoh dokumen, keseragaman verifikasi, pendampingan berjenjang bagi PTS kecil dan kampus daerah, serta meninjau keselarasan syarat unggah dengan subjek pajak badan penyelenggara. Otoritas pajak perlu menggeser fokus edukasi dari kesadaran umum ke kapasitas pemotong organisasi, khususnya modul PPh Pasal 23 atas jasa akreditasi pada e-Bupot dan Coretax.

Keterbatasan penelitian terletak pada satu situs lembaga, tiga informan di sisi verifikator, dan rekap sekitar 300 program studi yang belum dipecah menurut jenis kesalahan. Suara perguruan tinggi tidak diwawancarai. Karena itu, inferensi mengenai kapabilitas internal pemohon bersifat analitis. Agenda penelitian selanjutnya meliputi studi multi-kasus pada program studi yang lolos dan yang tertahan, olah kuantitatif jenis kecacatan dokumen, analisis kesesuaian syarat lembaga dengan subjek pajak badan penyelenggara, serta evaluasi intervensi prosedur baku dan pelatihan digital terhadap penurunan berkas ulang pada siklus akreditasi berikutnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Abbas, Y., Tjen, C., Wicaksono, P. T., 2021. Tax education and tax awareness: An analysis on Indonesian tax education program, *LPEM-FEBUI Working Paper*, No. 202160. Universitas Indonesia. <https://lpem.org/repec/lpe/papers/WP202160.pdf>
- Abbas, Y., Tjen, C., Wicaksono, P. T., 2023. The Indonesian tax education program: An institutional theory perspective. *Journal of the Australasian Tax Teachers Association*, 18(1), 1–15.
- Barney, J., 1991. Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99–120. <https://doi.org/10.1177/014920639101700108>
- Bornman, M., Ramutumbu, P., 2019. A conceptual framework of tax knowledge. *Meditari Accountancy Research*, 27(6), 823–839. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-09-2018-0379>

- Bornman, M., Wassermann, M., 2020. Tax knowledge for the digital economy. *Journal of Economic and Financial Sciences*, 13(1), Article a461. <https://doi.org/10.4102/jef.v13i1.461>
- Braun, V., Clarke, V., 2006. Using thematic analysis in psychology. *Qualitative Research in Psychology*, 3(2), 77–101. <https://doi.org/10.1191/1478088706qp063oa>
- Creswell, J. W., Poth, C. N., 2018. *Qualitative inquiry and research design: Choosing among five approaches*, 4th ed., SAGE Publications.
- DiMaggio, P. J., Powell, W. W., 1983. The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147–160. <https://doi.org/10.2307/2095101>
- Direktorat Jenderal Pajak. 2025a. Implementasi Coretax DJP. <https://pajak.go.id/id/coretaxdjp>
- Direktorat Jenderal Pajak. 2025b. PPh Pasal 23/26. <https://www.pajak.go.id/id/pph-pasal-2326>
- Eisenhardt, K. M., 1989. Building theories from case study research. *Academy of Management Review*, 14(4), 532–550. <https://doi.org/10.5465/amr.1989.4308385>
- Etikan, I., Musa, S. A., Alkassim, R. S., 2016. Comparison of convenience sampling and purposive sampling. *American Journal of Theoretical and Applied Statistics*, 5(1), 1–4. <https://doi.org/10.11648/j.ajtas.20160501.11>
- Hidayati, B., Hermanto, F. Y., Nnamdi, A. O., 2023. Tax education and tax compliance: A multi-ethnic analysis. *JIFA (Journal of Islamic Finance and Accounting)*, 6(1), 34–44. <https://doi.org/10.22515/jifa.v6i1.6231>
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. 2024. *Keputusan Menteri Keuangan Nomor 456 Tahun 2024 tentang Implementasi Sistem Inti Administrasi Perpajakan*.
- Kementerian Pendidikan, Kebudayaan, Riset, dan Teknologi Republik Indonesia. 2023. *Peraturan Menteri Pendidikan, Kebudayaan, Riset, dan Teknologi Nomor 53 Tahun 2023 tentang Penjaminan Mutu Pendidikan Tinggi*.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., Wahl, I., 2008. Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. *Journal of Economic Psychology*, 29(2), 210–225. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.05.004>
- Kurniawan, D., 2020. The influence of tax education during higher education on tax knowledge and its effect on personal tax compliance. *Journal of Indonesian Economy and Business*, 35(1), 57–72. <https://doi.org/10.22146/jieb.54292>
- Lincoln, Y. S., Guba, E. G., 1985. *Naturalistic inquiry*. SAGE Publications.
- Merriam, S. B., Tisdell, E. J., 2016. *Qualitative research: A guide to design and implementation*, 4th ed. Jossey-Bass.
- Nowell, L. S., Norris, J. M., White, D. E., Moules, N. J., 2017. Thematic analysis: Striving to meet the trustworthiness criteria. *International Journal of Qualitative Methods*, 16(1), 1–13. <https://doi.org/10.1177/1609406917733847>
- Patton, M. Q., 2015. *Qualitative research & evaluation methods*, 4th ed. SAGE Publications.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 141/PMK.03/2015 tentang Jenis Jasa Lain sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23 ayat (1) huruf c angka 2 Undang-Undang Pajak Penghasilan.
- Prior, L., 2003. *Using documents in social research*. SAGE Publications.
- Saunders, M., Lewis, P., Thornhill, A., 2019. *Research methods for business students*, 8th ed. Pearson.
- Scott, W. R., 2001. *Institutions and organizations*, 2nd ed. SAGE Publications.
- Sholikhati, N. G., Umaimah, U., 2024. Pemahaman internet sebagai pemoderator: Pengaruh literasi pajak dan e-filing terhadap kepatuhan pajak. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Finansial Indonesia*, 8(1), 125–142. <https://doi.org/10.31629/jiafi.v8i1.7229>
- Simons, R., 1995. *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business School Press.
- Stake, R. E., 1995. *The art of case study research*. SAGE Publications.
- Teece, D. J., Pisano, G., Shuen, A., 1997. Dynamic capabilities and strategic management. *Strategic Management Journal*, 18(7), 509–533. [https://doi.org/10.1002/\(SICI\)1097-0266\(199708\)18:7<509::AID-SMJ882>3.0.CO;2-Z](https://doi.org/10.1002/(SICI)1097-0266(199708)18:7<509::AID-SMJ882>3.0.CO;2-Z)

Nadya Meyliana Hadi: *Peran Literasi Pajak sebagai Kapabilitas Strategis Perguruan Tinggi dalam Pemenuhan Persyaratan Administratif Lembaga Sertifikasi Akreditasi XXX: Sebuah Analisis Berbasis Akuntansi Manajemen Strategis*

- Timmermans, S., Tavory, I., 2012. Theory construction in qualitative research: From grounded theory to abductive analysis. *Sociological Theory*, 30(3), 167–186. <https://doi.org/10.1177/0735275112457914>
- Tjen, C., Azhar, Z., Abbas, Y., 2025. Beyond tax literacy: Synthesizing more than ten years of research on tax compliance behaviour in formal education settings. *Journal of the Australasian Tax Teachers Association*, 20(1), 228–260.
- Tracy, S. J., 2010. Qualitative quality: Eight “big-tent” criteria for excellent qualitative research. *Qualitative Inquiry*, 16(10), 837–851. <https://doi.org/10.1177/1077800410383121>
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 36 Tahun 2008 tentang Pajak Penghasilan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- Yin, R. K., 2018. *Case study research and applications: Design and methods*, 6th ed. SAGE Publications.