



Efektivitas Sanksi Administratif terhadap Ketidakpatuhan Pemotong PPh Pasal 21 dalam Perspektif Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP)

Adelia Putri Harahap¹, Adris Triseptina², M. Laksamana Ghafur³, Dini Vientiany⁴

^{1,2,3,4} Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam, Universitas Islam Negeri Sumatera Utara

Email : adeliaptrharahap@gmail.com¹, adristriseptina2@gmail.com², laksamanaghafur9@gmail.com³, dini110000167@uinsu.ac.id⁴

Article Info

Article history:

Received October 07, 2025

Revised October 17, 2025

Accepted October 27, 2025

Keywords:

Administrative Sanctions, Pph Article 21, Non-Compliance, Tax Withholders, UU KUP

ABSTRACT

Administrative sanctions in the tax system serve as a crucial instrument to encourage taxpayer compliance, including that of income tax (PPh Article 21) withholders. However, in practice, administrative violations frequently occur, such as delayed reporting, incorrect tax withholding, or failure to deposit taxes according to regulations. This study aims to analyze the effectiveness of administrative sanctions against non-compliance by PPh Article 21 withholders from the perspective of the General Provisions and Tax Procedures Law (UU KUP). The research employs a normative juridical approach, utilizing literature review methods through analysis of statutory regulations, academic journals, and official reports from the Directorate General of Taxes. The findings reveal that although administrative sanctions are explicitly regulated under UU KUP, their implementation faces several challenges. These include a lack of understanding among taxpayers, technical difficulties in electronic reporting systems, and inconsistent law enforcement. Therefore, a comprehensive strategy is needed one that emphasizes not only enforcement but also education, system simplification, and the cultivation of a tax compliance culture. This study recommends a reformulation of the administrative sanction approach by balancing repressive and preventive aspects in order to establish a fair, firm, and educative tax system.

This is an open access article under the [CC BY-SA](#) license.



Article Info

Article history:

Received October 07, 2025

Revised October 17, 2025

Accepted October 27, 2025

Kata Kunci :

Sanksi Administratif, PPh Pasal 21, Ketidakpatuhan, Pemotong Pajak, UU KUP

ABSTRAK

Sanksi administratif dalam sistem perpajakan merupakan instrumen penting untuk mendorong kepatuhan wajib pajak, termasuk pihak pemotong PPh Pasal 21. Namun, dalam praktiknya, pelanggaran administratif masih kerap terjadi, baik dalam bentuk keterlambatan pelaporan, kekeliruan pemotongan, maupun penyetoran yang tidak sesuai ketentuan. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis efektivitas sanksi administratif terhadap ketidakpatuhan pemotong PPh Pasal 21 dalam perspektif Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP). Metode penelitian yang digunakan adalah pendekatan normatif yuridis dengan teknik pengumpulan data melalui studi pustaka terhadap peraturan perundang-undangan, jurnal ilmiah, dan laporan resmi Direktorat Jenderal Pajak. Hasil penelitian menunjukkan bahwa meskipun sanksi administratif telah diatur secara tegas dalam UU KUP, penerapannya masih menghadapi sejumlah kendala. Faktor-faktor seperti kurangnya pemahaman wajib pajak, kendala teknis dalam sistem pelaporan, serta inkonsistensi penegakan hukum turut memengaruhi rendahnya efektivitas sanksi tersebut. Oleh karena itu, dibutuhkan strategi terpadu yang tidak hanya menitikberatkan pada penindakan, tetapi juga peningkatan edukasi,



penyederhanaan sistem, serta penguatan budaya kepatuhan. Penelitian ini merekomendasikan perlunya reformulasi pendekatan terhadap sanksi administratif dengan menyeimbangkan aspek represif dan preventif guna menciptakan sistem perpajakan yang adil, tegas, dan mendidik.

This is an open access article under the CC BY-SA license.



Corresponding Author:

Adelia Putri Harahap

Universitas Islam Negeri Sumatera Utara

E-mail: adeliaptrharahap@gmail.com

PENDAHULUAN

Pajak merupakan instrumen keuangan negara yang sangat vital, karena sebagian besar penerimaan negara dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) bersumber dari pajak. Di Indonesia, peran pajak bukan hanya sebagai penopang anggaran negara, tetapi juga sebagai alat untuk menciptakan pemerataan dan keadilan sosial. Oleh sebab itu, optimalisasi penerimaan pajak menjadi prioritas utama pemerintah. Salah satu jenis pajak yang paling dominan dan dekat dengan masyarakat adalah Pajak Penghasilan (PPh), khususnya PPh Pasal 21 yang dikenakan atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan. PPh Pasal 21 menjadi sangat penting karena cakupannya luas dan menyentuh hampir seluruh segmen pekerja formal di Indonesia. Mekanisme pemungutan PPh Pasal 21 dilakukan melalui sistem pemotongan oleh pihak pemberi kerja atau instansi yang melakukan pembayaran, yang dalam konteks perpajakan dikenal dengan istilah pemotong pajak. Oleh karena itu, efektivitas pemotong pajak menjadi kunci utama dalam keberhasilan pengumpulan pajak jenis ini.

Namun, dalam praktiknya, masih banyak ditemukan ketidakpatuhan oleh pemotong PPh Pasal 21, baik berupa keterlambatan pemotongan, penyetoran, maupun pelaporan pajak. Ketidakpatuhan ini tidak hanya merugikan negara dari sisi potensi penerimaan, tetapi juga dapat menimbulkan kerugian bagi wajib pajak yang dipotong karena berpotensi menimbulkan permasalahan hukum atau administrasi di kemudian hari. Negara melalui Direktorat Jenderal Pajak telah menetapkan berbagai mekanisme penegakan hukum, termasuk penerapan sanksi administratif sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang telah diubah beberapa kali, terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Sanksi administratif ini antara lain berupa denda, bunga, dan kenaikan yang dikenakan atas pelanggaran kewajiban perpajakan oleh pemotong PPh. Penerapan sanksi ini diharapkan dapat memberikan efek jera, meningkatkan kepatuhan sukarela, serta memperbaiki integritas sistem perpajakan nasional.

Meski demikian, efektivitas sanksi administratif dalam meningkatkan kepatuhan pemotong PPh Pasal 21 masih menjadi tanda tanya besar. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa masih banyak badan usaha atau instansi pemerintah yang tidak menjalankan kewajibannya secara tepat waktu dan sesuai ketentuan, walaupun sudah mengetahui adanya ancaman sanksi administratif. Hal ini menimbulkan pertanyaan tentang sejauh mana efektivitas sanksi administratif sebagai instrumen hukum mampu mengubah perilaku pelaku usaha atau institusi sebagai pemotong pajak. Apakah sanksi tersebut bersifat cukup menakutkan dan



memiliki daya paksa hukum yang tinggi, ataukah justru dianggap remeh karena tidak memberikan dampak ekonomi atau sosial yang signifikan? Selain itu, permasalahan ini juga perlu dilihat dari sisi lain, seperti faktor internal di lingkungan pemotong pajak, ketidaktahanan terhadap perubahan regulasi, hingga kurangnya pengawasan dari aparat pajak.

Ketidaktahanan pemotong PPh Pasal 21 juga tidak bisa dilepaskan dari kompleksitas sistem perpajakan Indonesia yang seringkali mengalami perubahan. Revisi terhadap peraturan perpajakan, termasuk UU KUP, seringkali tidak dibarengi dengan sosialisasi yang masif dan menyeluruh, terutama kepada pemotong pajak di daerah-daerah atau sektor-sektor nonformal. Belum lagi ditambah kendala administratif internal, seperti sistem pelaporan yang belum sepenuhnya efisien, rendahnya kualitas SDM di bagian keuangan instansi pemotong, serta rendahnya pemahaman terhadap prosedur perpajakan. Hal-hal tersebut membuat sanksi administratif yang ditetapkan negara tidak selalu mampu mencapai tujuan hukumnya, yakni memperbaiki kepatuhan dan menjamin kepastian hukum.

Sebagai bagian dari penegakan hukum administratif, sanksi dalam UU KUP tidak bersifat pidana, tetapi memiliki sifat memaksa secara ekonomi, seperti denda atas pelaporan yang terlambat atau bunga atas kekurangan pembayaran. Dalam konteks ini, efektivitas sanksi sangat bergantung pada tiga hal: pertama, kejelasan norma dan keterjangkauannya oleh pelaku pemotongan; kedua, konsistensi dan ketegasan penegakan oleh aparat pajak; dan ketiga, persepsi wajib pajak terhadap ancaman sanksi. Jika salah satu dari ketiga unsur ini tidak terpenuhi, maka sanksi akan kehilangan kekuatannya. Akibatnya, pelanggaran akan terus terjadi dan negara kehilangan potensi penerimaan yang besar. Dalam kasus pemotongan PPh 21, di mana pemotong bertindak atas nama orang lain (pegawai), kelalaian yang terjadi justru bisa berakibat pada kerugian wajib pajak pribadi. Oleh karena itu, pendekatan yang digunakan untuk menilai efektivitas sanksi tidak cukup hanya dari sisi penerapan peraturan, tetapi juga harus mencakup aspek perilaku, sosial, dan institusional.

Di sisi lain, penting untuk dicatat bahwa pemberian sanksi bukanlah tujuan utama dalam sistem perpajakan. Tujuan utama adalah menciptakan kepatuhan sukarela dan rasa tanggung jawab fiskal yang tinggi. Oleh sebab itu, efektivitas sanksi harus diukur tidak hanya dari banyaknya sanksi yang dikenakan, tetapi juga dari seberapa besar perubahan perilaku yang terjadi setelahnya. Apakah pemotong PPh menjadi lebih patuh dalam periode selanjutnya? Apakah ada perbaikan dalam pelaporan dan penyetoran? Dan apakah sanksi tersebut mampu membangun kesadaran hukum yang berkelanjutan? Jika tidak, maka sanksi yang diterapkan hanya menjadi sekadar simbol hukuman administratif yang tidak mampu menyentuh akar persoalan. Evaluasi mendalam terhadap efektivitas sanksi administratif sangat diperlukan agar kebijakan perpajakan yang telah dibentuk dapat mencapai tujuannya secara optimal.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penulis tertarik untuk mengkaji lebih lanjut mengenai efektivitas sanksi administratif terhadap ketidaktahanan pemotong PPh Pasal 21 dalam kerangka hukum yang diatur oleh Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan. Penelitian ini bertujuan untuk menggambarkan secara komprehensif bagaimana ketentuan sanksi administratif itu diberlakukan, sejauh mana efektivitasnya di lapangan, apa saja hambatan dalam penerapannya, serta bagaimana seharusnya strategi kebijakan hukum yang dapat mendorong pemotong PPh untuk lebih patuh dalam melaksanakan kewajibannya. Dengan demikian, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi nyata baik bagi



pengembangan ilmu hukum perpajakan, maupun bagi pembuat kebijakan dalam merumuskan sistem sanksi yang lebih responsif terhadap dinamika kepatuhan wajib pajak.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan normatif yuridis, yaitu metode penelitian hukum yang mengkaji peraturan perundang-undangan sebagai norma hukum positif yang berlaku. Pendekatan ini dipilih karena permasalahan yang dikaji dalam penelitian ini berkaitan langsung dengan efektivitas penerapan sanksi administratif dalam sistem hukum perpajakan, khususnya sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) beserta perubahannya melalui Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP). Melalui pendekatan normatif yuridis ini, penulis berupaya memahami, menguraikan, dan menafsirkan ketentuan hukum yang berlaku serta mengevaluasi efektivitasnya dalam praktik.

Jenis penelitian ini bersifat deskriptif-analitis, yang berarti penulis tidak hanya berupaya menggambarkan secara sistematis ketentuan hukum mengenai sanksi administratif dalam konteks PPh Pasal 21, tetapi juga melakukan analisis kritis terhadap pelaksanaan norma tersebut di lapangan. Tujuannya adalah untuk menilai sejauh mana norma tersebut mampu mewujudkan tujuan hukumnya, yaitu meningkatkan kepatuhan pemotong pajak dan menjaga efektivitas sistem perpajakan. Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya bersifat konseptual dan teoritis, tetapi juga menekankan pada analisis terhadap realitas normatif yang terjadi dalam praktik administrasi perpajakan. Sumber data dalam penelitian ini terdiri atas data sekunder, yang terbagi menjadi tiga jenis bahan hukum, yaitu:

Bahan hukum primer, yaitu peraturan perundang-undangan yang berkaitan langsung dengan pokok permasalahan, antara lain: Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP), Undang-Undang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP), Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh), serta peraturan pelaksana seperti Peraturan Menteri Keuangan (PMK), Peraturan Direktur Jenderal Pajak, dan Surat Edaran DJP yang mengatur sanksi administratif dan kewajiban pemotong PPh Pasal 21.

Bahan hukum sekunder, meliputi literatur hukum, buku teks, jurnal ilmiah, hasil penelitian terdahulu, artikel hukum, dan tulisan para pakar yang membahas tentang sistem sanksi dalam hukum administrasi pajak, kepatuhan pajak, serta teori-teori efektivitas hukum. Dan Bahan hukum tersier, yaitu bahan yang memberikan petunjuk atau penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, seperti kamus hukum, ensiklopedia hukum, dan glosarium istilah perpajakan.

Teknik pengumpulan data dilakukan melalui studi pustaka (library research), yaitu dengan mengumpulkan dan menelaah dokumen hukum, karya ilmiah, dan berbagai sumber tertulis yang relevan dengan topik penelitian. Data yang telah dikumpulkan kemudian dianalisis secara kualitatif, yakni dengan cara menguraikan substansi hukum dan fakta normatif berdasarkan logika hukum, tanpa menggunakan rumus atau angka statistik. Penulis akan melakukan interpretasi terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dan membandingkan dengan teori hukum serta praktik yang berkembang.



Dalam rangka menjamin validitas analisis, penulis juga melakukan penafsiran hukum secara sistematis dan teleologis, untuk memastikan bahwa ketentuan sanksi administratif dimaknai tidak hanya berdasarkan bunyi pasal secara tekstual, tetapi juga berdasarkan sistem hukum secara menyeluruh dan tujuan yang ingin dicapai oleh undang-undang tersebut. Selain itu, penulis mengkaji beberapa putusan pengadilan pajak, jika tersedia, dan mengamati data atau laporan tahunan dari Direktorat Jenderal Pajak mengenai kepatuhan pemotong PPh Pasal 21 dan penerapan sanksi administratif.

Dengan pendekatan ini, diharapkan dapat diperoleh pemahaman yang utuh mengenai bagaimana sanksi administratif dalam UU KUP seharusnya dijalankan, bagaimana pelaksanaannya di lapangan, serta apa saja faktor yang memengaruhi keberhasilannya. Penelitian ini pada akhirnya bertujuan untuk memberikan masukan yuridis yang konstruktif bagi perbaikan kebijakan perpajakan dan penegakan hukum administrasi pajak di Indonesia, khususnya terkait pemotong PPh Pasal 21.

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Ketentuan Hukum Terkait Kewajiban Pemotong PPh Pasal 21 dan Sanksi Administratif dalam UU KUP

Dalam sistem perpajakan Indonesia, mekanisme pemungutan PPh Pasal 21 diatur dengan prinsip withholding system, yaitu pemotongan pajak oleh pihak ketiga yang berkewajiban memungut, menyetor, dan melaporkan pajak atas penghasilan yang diterima oleh wajib pajak orang pribadi dalam negeri, khususnya penghasilan yang bersumber dari pekerjaan. Pemotong pajak pada umumnya adalah pemberi kerja, instansi pemerintah, atau badan usaha yang melakukan pembayaran kepada karyawan, pegawai, tenaga ahli, atau pihak lain yang menerima penghasilan. Kewajiban ini diatur dalam Pasal 21 Undang-Undang Pajak Penghasilan (UU PPh) dan secara administratif dipertegas dalam peraturan pelaksanaan Direktorat Jenderal Pajak, seperti PER-16/PJ/2016 dan PER- 14/PJ/2013.

Pemotong pajak memiliki tanggung jawab hukum untuk melaksanakan tiga kewajiban pokok, yaitu: (1) melakukan pemotongan pajak sesuai tarif dan ketentuan yang berlaku, (2) menyetorkan hasil pemotongan tersebut ke kas negara melalui bank persepsi atau kantor pos dalam jangka waktu yang ditetapkan, dan (3) melaporkan kegiatan pemotongan dan penyetoran tersebut melalui Surat Pemberitahuan (SPT) Masa PPh 21 secara tepat waktu. Ketidakpatuhan terhadap salah satu atau keseluruhan kewajiban ini dikategorikan sebagai pelanggaran administratif, yang dikenakan sanksi sesuai Undang-Undang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP).

Sanksi administratif dalam UU KUP memiliki sifat memaksa secara hukum, namun tidak menjangkau aspek pidana. Bentuk sanksi administratif meliputi denda, bunga, dan kenaikan pajak. Berdasarkan Pasal 7 ayat (1) UU KUP, apabila SPT tidak disampaikan dalam jangka waktu yang ditentukan, maka dikenakan denda sebesar Rp100.000 untuk SPT Masa dan Rp1.000.000 untuk SPT Tahunan PPh Badan. Dalam konteks pemotong PPh 21, yang diwajibkan menyampaikan SPT Masa PPh 21 setiap bulan, kelalaian dalam pelaporan akan langsung terkena sanksi denda. Selain itu, Pasal 13 ayat (2) UU KUP menyatakan bahwa jika terjadi kekurangan pembayaran pajak akibat pemotongan yang tidak dilakukan atau tidak disetor, maka akan dikenakan sanksi bunga sebesar 2% per bulan dari jumlah pajak yang kurang



dibayar, dihitung sejak saat terutang sampai dengan diterbitkannya Surat Ketetapan Pajak (SKP), paling lama 24 bulan.

Sementara itu, jika pemotong pajak dengan sengaja tidak menyampaikan, menyampaikan tidak benar, atau menyalahgunakan kewenangannya sehingga menimbulkan kerugian pada pendapatan negara, maka dapat diterbitkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) dengan sanksi kenaikan sebesar 50% dari jumlah pajak yang tidak atau kurang dibayar (Pasal 13A UU KUP). Ketentuan ini merupakan upaya tegas dari pemerintah untuk menekan praktik manipulasi, penghindaran pajak, atau pemberian terhadap kewajiban pemotongan.

Perubahan UU KUP melalui UU Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan (UU HPP) juga memperkuat posisi sanksi administratif sebagai mekanisme pembinaan wajib pajak. Penambahan fitur dalam sistem pelaporan elektronik (e-filing dan e-bupot) menjadi salah satu pendekatan sistemik dalam memudahkan pelaporan dan mencegah pelanggaran administratif. Pemerintah menyadari bahwa pelanggaran administratif oleh pemotong PPh Pasal 21 seringkali terjadi bukan hanya karena niat melanggar, tetapi juga akibat kurangnya pemahaman atau kesalahan teknis. Oleh karena itu, pendekatan sanksi administratif diposisikan dalam UU KUP sebagai instrumen pembinaan dan koreksi, bukan semata-mata hukuman.

Kendati demikian, efektivitas sanksi administratif dalam mendorong pemotong PPh Pasal 21 untuk patuh masih perlu dikritisi. Jika sanksi hanya bersifat nominal dan tidak sebanding dengan potensi penerimaan pajak yang hilang, maka pelaku usaha atau institusi mungkin cenderung menganggap sanksi sebagai risiko usaha (*cost of doing business*), bukan sebagai instrumen hukum yang mengikat. Bahkan dalam sejumlah kasus, perusahaan besar lebih memilih menunda pelaporan atau penyetoran karena mampu menanggung denda, ketimbang mengatur sistem internalnya agar patuh sejak awal.

Oleh sebab itu, penegakan hukum terhadap pelanggaran administratif oleh pemotong PPh Pasal 21 seharusnya tidak hanya bersifat represif melalui pengenaan sanksi, tetapi juga bersifat preventif melalui edukasi dan pengawasan yang lebih konsisten. Kepatuhan pemotong PPh tidak bisa dipisahkan dari kapasitas sistem hukum itu sendiri dalam menciptakan insentif kepatuhan, memberikan kepastian hukum, dan membangun rasa keadilan. Maka dari itu, sebelum mengevaluasi efektivitas sanksi administratif lebih jauh, penting untuk memahami struktur hukum yang melandasi kewajiban pemotong PPh Pasal 21 dan norma sanksi yang menyertainya.

2. Tingkat Kepatuhan Pemotong PPh Pasal 21 di Indonesia: Fakta Empiris dan Evaluasi

Kepatuhan pemotong PPh Pasal 21 di Indonesia merupakan salah satu indikator penting dalam menilai sejauh mana sistem perpajakan dapat berjalan secara optimal. Pemotong pajak bertindak sebagai perpanjangan tangan negara dalam memungut pajak dari wajib pajak orang pribadi, sehingga setiap kelalaian dalam pelaksanaan kewajiban tersebut akan berdampak langsung terhadap penerimaan negara. Sayangnya, berdasarkan laporan dan data yang dikeluarkan oleh Direktorat Jenderal Pajak (DJP), tingkat kepatuhan formal para pemotong PPh Pasal 21 belum menunjukkan tren yang benar-benar stabil atau meningkat signifikan dalam beberapa tahun terakhir.



Dalam Laporan Kinerja DJP Tahun 2023, disebutkan bahwa pelaporan SPT Masa PPh 21 oleh wajib pajak badan atau instansi mengalami peningkatan jumlah pengguna sistem e-filing, namun di saat yang sama ditemukan peningkatan kasus keterlambatan penyetoran dan pelaporan. Hal ini menunjukkan bahwa digitalisasi sistem tidak serta-merta berdampak terhadap perubahan perilaku wajib pajak, terutama dalam aspek kedisiplinan. Secara nasional, dari total sekitar 2,5 juta pemberi kerja yang wajib melakukan pemotongan PPh 21, hanya sekitar 1,6 juta yang menyampaikan SPT secara tepat waktu. Sisanya mengalami keterlambatan atau bahkan tidak menyampaikan sama sekali dalam periode tertentu. Ini menjadi bukti bahwa terdapat kesenjangan antara kepatuhan normatif (apa yang seharusnya dilakukan) dan kepatuhan aktual (apa yang benar-benar dilakukan).

Beberapa penyebab ketidakpatuhan pemotong PPh 21 dapat ditelusuri lebih dalam. Pertama, adanya kelemahan administratif internal, seperti ketidaktahuan staf keuangan tentang peraturan terbaru, kurangnya pelatihan teknis perpajakan, serta sistem pembukuan yang belum tertata dengan baik. Kedua, banyak perusahaan skala kecil dan menengah (UKM) yang belum memiliki kesadaran pajak yang memadai, bahkan tidak sedikit yang belum memahami konsep pemotongan PPh 21 dengan benar. Ketiga, terdapat pemotong yang secara sadar melakukan penghindaran pajak (tax avoidance) dengan cara menunda atau menyamarkan pemotongan, terutama dalam pemberian honorarium kepada tenaga lepas atau konsultan. Fenomena ini menjadi tantangan serius bagi otoritas pajak karena sanksi administratif yang selama ini diberlakukan belum cukup kuat memberikan efek jera.

Hasil penelitian oleh Rachmawati (2021) dalam Jurnal Ilmu Administrasi dan Perpajakan menunjukkan bahwa sebesar 46% perusahaan menilai sanksi administratif sebagai “rendah risiko” dan “masih dapat ditoleransi”, terutama jika dibandingkan dengan potensi keuntungan yang diperoleh dari menunda penyetoran. Sementara itu, dalam studi lain oleh Wibisono (2022), ditemukan bahwa hanya 35% pemotong PPh di wilayah Jakarta Selatan yang secara rutin melakukan pelaporan dan penyetoran pajak tanpa kendala administratif. Sisanya mengalami berbagai bentuk pelanggaran, mulai dari pelaporan yang tidak lengkap, kesalahan pengisian formulir, hingga penyetoran melebihi batas waktu yang ditentukan.

Di sisi lain, perlu diakui bahwa DJP telah melakukan sejumlah upaya strategis untuk mendorong kepatuhan, seperti penyederhanaan sistem pelaporan melalui e-SPT dan e-Bupot, sosialisasi berbasis komunitas, serta peningkatan kapasitas penyuluhan pajak di daerah. Akan tetapi, efektivitas dari upaya tersebut sangat bergantung pada respons dari para pelaku usaha itu sendiri. Apabila pelaku usaha memandang sanksi administratif sebagai sesuatu yang dapat dinegosiasikan atau bahkan tidak terlalu merugikan, maka kepatuhan akan sulit dicapai hanya melalui pendekatan hukuman administratif.

Lebih lanjut, kepatuhan pemotong PPh Pasal 21 tidak hanya terkait dengan aspek hukum, tetapi juga mencerminkan budaya hukum masyarakat perpajakan di Indonesia. Ketika norma hukum tidak dibarengi dengan norma sosial yang kuat, maka hukum akan kehilangan wibawanya. Dalam banyak kasus, pelanggaran administratif dilakukan secara berulang karena adanya anggapan bahwa hukum pajak bisa “dilunakkan” melalui pendekatan nonformal, seperti lobi atau rekonsiliasi. Oleh sebab itu, peningkatan kepatuhan tidak cukup hanya melalui pengetatan aturan, tetapi perlu adanya reformasi struktural dan pendekatan edukatif yang lebih luas dan berkelanjutan.



fakta empiris yang ada menunjukkan bahwa efektivitas sanksi administratif terhadap pemotong PPh Pasal 21 masih menghadapi tantangan besar. Diperlukan pendekatan yang lebih komprehensif dan integratif, yang tidak hanya menitikberatkan pada ancaman sanksi, tetapi juga pada penciptaan sistem insentif, pelayanan yang baik, serta pembangunan budaya patuh melalui pendidikan pajak sejak dini, khususnya kepada pelaku usaha dan instansi yang memiliki kewajiban pemotongan.

3. Kendala dalam Penerapan Sanksi Administratif terhadap Pemotong PPh Pasal 21

Meskipun sanksi administratif telah diatur secara tegas dalam UU KUP dan peraturan turunannya, dalam praktiknya masih banyak kendala yang membuat penerapan sanksi tersebut belum sepenuhnya efektif. Kendala ini tidak hanya bersumber dari pihak pemotong pajak, tetapi juga dari sisi sistem, regulasi, dan kelembagaan. Tanpa memahami kendala-kendala tersebut, sulit bagi pemerintah untuk memperbaiki tingkat kepatuhan dan meningkatkan penerimaan negara dari sektor PPh Pasal 21.

Salah satu kendala utama adalah kurangnya pemahaman pelaku usaha atau bendahara instansi tentang kewajiban pemotongan PPh 21 dan konsekuensi hukumnya. Banyak bendahara sekolah, desa, maupun staf keuangan perusahaan kecil belum memiliki pelatihan atau latar belakang yang memadai tentang perpajakan. Akibatnya, mereka sering salah hitung, terlambat menyetor, atau bahkan lupa menyampaikan laporan pajak. Situasi ini makin diperparah ketika mereka menganggap bahwa kesalahan administratif dapat diselesaikan kemudian tanpa konsekuensi serius. Padahal, keterlambatan atau kelalaian seperti ini berdampak langsung pada hak negara dan berpotensi dikenai denda atau bunga sesuai UU KUP.

Kendala berikutnya datang dari sisi teknis dan sistemik, terutama berkaitan dengan pelaporan online. Meski DJP telah menyediakan sistem e-filing dan e-bupot untuk memudahkan pelaporan PPh 21, namun tidak semua pemotong memiliki akses atau kemampuan teknis untuk menggunakannya dengan benar. Di beberapa daerah, koneksi internet yang tidak stabil dan kurangnya pendampingan teknis membuat pemotong merasa kesulitan dalam memenuhi kewajibannya secara tepat waktu. Hal ini menunjukkan bahwa transformasi digital belum sepenuhnya merata, dan belum semua pelaku usaha siap dengan sistem pelaporan modern.

Selain itu, penegakan sanksi administratif seringkali tidak konsisten. Ada kalanya pelanggaran ringan langsung dikenai denda, namun di lain waktu pelanggaran serupa justru tidak ditindak karena berbagai alasan, seperti keterbatasan sumber daya manusia DJP atau pendekatan persuasif yang digunakan. Inkonsistensi ini menimbulkan persepsi di kalangan pemotong pajak bahwa sanksi bisa dinegosiasikan atau tidak selalu diberlakukan secara tegas. Persepsi ini tentu tidak baik bagi upaya membangun budaya kepatuhan, karena hukum yang tidak diterapkan secara adil akan kehilangan wibawanya.

Kendala lainnya bersifat psikologis dan budaya hukum. Masih banyak pelaku usaha yang menganggap pajak sebagai beban, bukan sebagai kewajiban konstitusional. Dalam beberapa kasus, perusahaan lebih fokus pada efisiensi biaya dan profit, sehingga kewajiban perpajakan sering kali diposisikan sebagai hal yang bisa dinegosiasikan atau ditunda. Pola pikir semacam ini membuat sanksi administratif yang sifatnya ringan tidak cukup untuk mengubah perilaku, terutama jika kerugiannya dianggap lebih kecil dibanding manfaat dari menunda atau menghindari pelaporan pajak. Berdasarkan berbagai kendala tersebut, dapat disimpulkan bahwa



permasalahan efektivitas sanksi administratif terhadap pemotong PPh Pasal 21 tidak bisa hanya dilihat dari sisi peraturan, tetapi juga harus mempertimbangkan aspek teknis, edukatif, budaya, dan kelembagaan. Oleh karena itu, selain memperkuat penegakan hukum, pemerintah perlu memperluas edukasi pajak, memperbaiki sistem layanan, dan mempertegas konsistensi pelaksanaan sanksi di lapangan.

4. Strategi Meningkatkan Efektivitas Sanksi Administratif dalam Mendorong Kepatuhan Pemotong PPh Pasal 21

Setelah memahami berbagai kendala dalam penerapan sanksi administratif, langkah selanjutnya yang tidak kalah penting adalah merumuskan strategi yang dapat meningkatkan efektivitas sanksi tersebut dalam mendorong kepatuhan pemotong PPh Pasal 21. Strategi ini tidak hanya sebatas pada penguatan aturan, tetapi juga perlu menyentuh aspek edukasi, sistem, dan budaya hukum wajib pajak. Tujuannya bukan hanya memberi efek jera, tetapi juga membentuk kesadaran hukum dan tanggung jawab fiskal secara berkelanjutan.

Langkah pertama yang dapat dilakukan adalah peningkatan sosialisasi dan edukasi pajak secara masif dan berkelanjutan, terutama kepada pemotong pajak dari instansi pemerintahan daerah, sekolah, lembaga sosial, serta pelaku usaha mikro dan kecil. Banyak dari mereka yang sebenarnya memiliki niat untuk patuh, namun belum sepenuhnya memahami prosedur dan konsekuensi dari ketidakpatuhan. Edukasi yang tepat sasaran dapat mencegah kesalahan administratif sejak awal. Direktorat Jenderal Pajak perlu melibatkan kantor pelayanan pajak (KPP) daerah untuk mendampingi dan membimbing wajib pajak dalam memahami kewajiban sebagai pemotong PPh Pasal 21.

Strategi kedua adalah penyederhanaan sistem dan prosedur pelaporan serta pembayaran pajak. Meskipun sudah ada sistem e-filing dan e-bupot, banyak pengguna yang masih kesulitan dalam mengakses atau mengoperasikan system tersebut, terutama bagi mereka yang tidak memiliki staf IT atau akuntansi khusus. Pemerintah dapat mengembangkan aplikasi atau layanan berbasis mobile yang lebih praktis, disertai panduan penggunaan yang sederhana, agar pelaporan pajak tidak lagi menjadi beban teknis bagi pemotong. Selain itu, penyederhanaan formulir dan format pelaporan juga dapat membantu meminimalisir kesalahan yang kerap terjadi akibat kompleksitas administratif.

Strategi ketiga yang perlu ditempuh adalah penegakan hukum yang konsisten dan adil. Ketika sanksi administratif hanya dijalankan secara sporadis atau tebang pilih, maka pesan hukum yang ingin disampaikan akan menjadi lemah. Oleh karena itu, DJP perlu memastikan bahwa setiap pelanggaran terhadap ketentuan pemotongan, penyetoran, dan pelaporan PPh 21 dikenai sanksi secara proporsional dan konsisten. Pengawasan berbasis sistem (automatic warning) juga dapat dimanfaatkan agar pelanggaran segera terdeteksi dan ditindak. Konsistensi dalam penegakan hukum ini akan membentuk persepsi di kalangan pemotong pajak bahwa kepatuhan adalah sebuah keharusan, bukan pilihan. Selain sanksi, pemerintah juga bisa menerapkan pendekatan insentif positif bagi pemotong pajak yang patuh. Misalnya, pemberian sertifikat kepatuhan, pengurangan beban pemeriksaan bagi instansi yang memiliki rekam jejak kepatuhan tinggi, atau program penghargaan bagi pemotong terbaik di tingkat daerah. Insentif semacam ini dapat menciptakan iklim kompetisi sehat dan meningkatkan motivasi untuk mematuhi ketentuan perpajakan.



Terakhir, yang tidak kalah penting adalah membangun budaya hukum dan etika kepatuhan pajak sejak dulu, baik melalui pendidikan formal maupun pendekatan komunitas. Kepatuhan terhadap pajak, termasuk sebagai pemotong, tidak akan tumbuh dengan hanya mengandalkan sanksi, tetapi harus dibarengi dengan kesadaran moral bahwa pajak adalah bentuk kontribusi terhadap pembangunan. Di sinilah pentingnya kolaborasi antara otoritas pajak, dunia pendidikan, asosiasi profesi, dan pemerintah daerah untuk menanamkan nilai-nilai fiskal yang konstruktif. Dengan menerapkan strategi-strategi tersebut secara terpadu, diharapkan efektivitas sanksi administratif terhadap pemotong PPh Pasal 21 dapat meningkat secara nyata. Hukum tidak hanya menjadi alat memaksa, tetapi juga menjadi sarana membentuk perilaku yang bertanggung jawab dalam sistem keuangan negara.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa efektivitas sanksi administratif terhadap ketidakpatuhan pemotong PPh Pasal 21 dalam perspektif UU KUP masih belum optimal. Meskipun regulasi telah mengatur dengan jelas bentuk sanksi seperti denda, bunga, dan kenaikan, dalam praktiknya pelanggaran administratif tetap sering terjadi. Hal ini disebabkan oleh berbagai faktor, antara lain rendahnya pemahaman pemotong pajak terhadap kewajiban perpajakan, kendala teknis dalam pelaporan, serta penegakan hukum yang belum konsisten. Sanksi administratif cenderung belum cukup memberikan efek jera bagi pemotong pajak, terutama jika dibandingkan dengan keuntungan yang mungkin diperoleh dari kelalaian tersebut. Oleh karena itu, peningkatan efektivitas sanksi harus dibarengi dengan edukasi, penyederhanaan sistem, dan pembentukan budaya kepatuhan yang kuat.

DAFTAR RUJUKAN

- Direktorat Jenderal Pajak. (2023). Laporan Kinerja Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2022. Kementerian Keuangan Republik Indonesia.
- Halim, A., & Abdullah, S. (2016). Perpajakan: Konsep, Teori dan Isu (Edisi Revisi). Salemba Empat.
- Mardiasmo. (2018). Perpajakan (Edisi terbaru). Andi Publisher.
- Putri, R. A. (2021). Analisis efektivitas sanksi administrasi terhadap kepatuhan wajib pajak dalam pelaporan PPh Pasal 21. *Jurnal Ilmu Administrasi dan Perpajakan*, 18(2), 135–144.
- Rachmawati, E. (2021). Efektivitas sanksi administrasi dalam meningkatkan kepatuhan wajib pajak. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Daerah*, 16(1), 23–31.
- Republik Indonesia. (1983). Undang-Undang Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan.
- Siregar, H., & Wibowo, A. (2020). Evaluasi penerapan sanksi administrasi terhadap pelanggaran pajak oleh pemotong PPh Pasal 21. *Jurnal Hukum dan Administrasi Negara*, 5(1), 45–58.



- Suandy, E. (2022). Hukum Pajak (Edisi Revisi). Jakarta: Salemba Empat.
- Wibisono, D. (2022). Analisis perilaku ketidakpatuhan pemotong PPh 21 di wilayah Jakarta Selatan. *Jurnal Administrasi Perpajakan Indonesia*, 10(1), 55–67.
- Yani, R. M. (2021). Dampak transformasi digital terhadap kepatuhan pelaporan PPh 21 oleh instansi pemerintah. *Jurnal Ekonomi & Kebijakan Publik*, 12(3), 201–210.