

Kajian Kebijakan Pengampunan Pajak dengan Pendekatan Eksperimental *A Study of Tax Amnesty Policy Using Experimental Approach*

Benny Robby Kurniawan^{a,*}, Bambang Juanda^a, & Toni Bakhtiar^a

^aInstitut Pertanian Bogor

[diterima: 23 Desember 2017 — disetujui: 9 Juli 2018 — terbit daring: 5 Mei 2019]

Abstract

This research was conducted because the uncertainty in the tax amnesty policy. The purpose of this research is to analyze the effect of taxpayer's expectation of future tax amnesty, tariff period system, tax penalty and audit towards tax compliance in tax amnesty policy, using experimental economics. The result shows that, a tax amnesty followed by strict audit and tax penalties will rise tax compliance. Tax amnesty policy is best applied once in a lifetime, because the expectation of the taxpayers towards future tax amnesty will result in lowering the compliance. Taxpayers prefer the lowest rate on tariff period.

Keywords: *experimental economics; tax amnesty; tax compliance*

Abstrak

Penelitian ini dilakukan karena ketidakpastian keberhasilan dari kebijakan pengampunan pajak. Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh dari faktor ekspektasi masyarakat akan adanya pengampunan pajak di kemudian hari, sistem tarif pengampunan, denda, dan pemeriksaan pajak terhadap kepatuhan pada kebijakan pengampunan pajak dengan menggunakan metode ekonomi eksperimental. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengampunan pajak diikuti dengan penerapan denda dan pemeriksaan yang ketat akan meningkatkan kepatuhan pajak. Kebijakan pengampunan pajak sebaiknya diterapkan satu kali saja karena jika masyarakat berekspektasi akan adanya kebijakan serupa di kemudian hari, wajib pajak akan menunggu kebijakan tersebut dan tetap tidak patuh. Wajib pajak umumnya menyukai tarif pengampunan terendah.

Kata kunci: ekonomi eksperimental; kepatuhan pajak; pengampunan pajak

Kode Klasifikasi JEL: C91; H30; H20

Pendahuluan

Salah satu program di era pemerintahan Presiden Joko Widodo adalah pembangunan infrastruktur secara nasional. Pembangunan ini dimaksudkan sebagai upaya memperkuat konektivitas antarwilayah, serta memperkecil ketimpangan dan kesenjangan sosial dalam rangka meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Oleh karena itu, untuk menunjang pembangunan infrastruktur secara nasional, pemerintah perlu menyiapkan dana besar agar pembangunan dapat berjalan sesuai dengan rencana yang

telah ditentukan.

Dapat dilihat dalam penetapan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Perubahan (APBNP) 2017, yang mana pemerintah menetapkan belanja negara sebesar Rp2.133,3 triliun, sedangkan jumlah pendapatan negara yang ditetapkan sebesar Rp1.736,1 triliun. Dari jumlah pendapatan negara yang direncanakan, sebesar Rp1.472,7 triliun atau sekitar 84,8% bersumber dari penerimaan pajak. Dilihat dari realisasi penerimaan pajak tahun 2017, target pajak yang ditetapkan juga tidak dapat tercapai. Pajak yang diterima sebesar Rp1.343,6 triliun, yang hanya 91,2% dari target yang ditetapkan (Direktorat Jenderal Perbendaharaan/DJPBN, 2018). Dengan

*Alamat Korespondensi: Perumahan Tegal Besar Permai Blok F No. 10. Jember, Indonesia. E-mail: bennyrobby25@gmail.com.

pentingnya peran pajak dalam APBNP dan tingginya target pajak yang harus dicapai, dibutuhkan upaya-upaya pemerintah agar dapat memperoleh dana yang cukup besar dari sektor perpajakan.

Permasalahan yang dihadapi oleh Pemerintah Indonesia mengenai pemungutan pajak adalah masih banyak Wajib Pajak (WP) yang tidak sadar akan kewajiban pajaknya. Hal ini ditunjukkan dengan rendahnya tingkat kepatuhan lapor Surat Pemberitahuan Tahunan (SPT) yang hanya mencapai 60,27% pada 2015. Refleksi tingkat kepatuhan pajak ditunjukkan pada Tabel 1. Bukan hanya itu, masih sedikit masyarakat yang bekerja dan berpenghasilan yang mendaftarkan diri sebagai wajib pajak. Menurut Badan Pusat Statistik (BPS), jumlah penduduk Indonesia yang bekerja mencapai 93,7 juta orang pada 2013. Pada 2015, jumlah WP terdaftar 30.044.103 dan 27.571.471 adalah WP Orang Pribadi. Artinya, baru sekitar 29,4% dari total jumlah orang pribadi yang bekerja dan berpenghasilan yang mendaftarkan diri sebagai WP (Direktorat Jenderal Pajak/DJP, 2016).

Warga negara Indonesia juga banyak yang menyimpan hartanya di luar negeri sebagai upaya menghindari pajak. Rendahnya tingkat kepatuhan pajak ini yang membuat penerimaan pajak di Indonesia tidak pernah mencapai target. Dapat ditunjukkan pada Gambar 1, bahwa dengan target pajak yang semakin tinggi setiap tahunnya, terutama pada era pemerintahan Presiden Joko Widodo, dibutuhkan suatu upaya pemerintah untuk menaikkan penerimaan pajak. Salah satu upaya yang dapat dilakukan adalah dengan menerapkan pengampunan pajak (*tax amnesty*).

Menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak, pengampunan pajak adalah penghapusan pajak yang seharusnya terutang, tidak dikenai sanksi administrasi dan sanksi pidana di bidang perpajakan, dengan cara mengungkapkan harta yang sebelumnya belum dilaporkan dan membayar uang tebusan. Manfaat dari

JEPI Vol. 19 No. 1 Januari 2019, hlm. 21–48

penerapan pengampunan pajak adalah bertambahnya penerimaan pajak pada jangka pendek melalui uang tebusan dan dalam jangka panjang negara juga akan mendapatkan dana repatriasi yang dapat menstimulus perekonomian. Tujuan terpenting dari pengampunan pajak adalah memperbaiki sikap atau perilaku WP yang semula tidak patuh menjadi wajib pajak patuh di masa depan, sehingga akan meningkatkan kepatuhan dan pendapatan pajak jangka panjang (Lerman, 1986; Leonard dan Zeckhauser, 1987).

Penerapan kebijakan pengampunan pajak di Indonesia dinilai merupakan suatu langkah yang tepat karena negara saat ini membutuhkan dana yang cukup besar untuk pembangunan. Selain itu, Indonesia akan terlibat dalam keterbukaan informasi perpajakan atau *Automatic Exchange of Information* (AEOI) yang dilakukan pada 2018. Dengan adanya pertukaran informasi tentang data keuangan antarnegara ini, wajib pajak tidak akan bisa lagi menyembunyikan asetnya di mana pun dari otoritas pajak. Hal ini akan memaksa wajib pajak tidak patuh untuk mengikuti kebijakan pengampunan pajak sekarang.

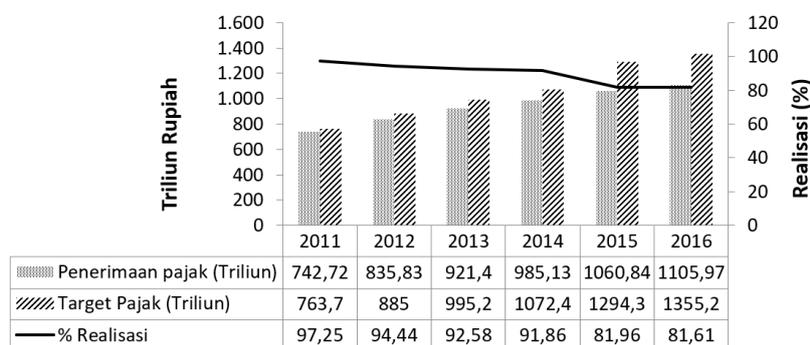
Kebijakan pengampunan pajak sudah banyak diterapkan di berbagai negara di dunia. Beberapa negara berhasil dalam menerapkan kebijakan ini, tetapi banyak juga negara yang gagal. Negara-negara yang berhasil seperti Irlandia, Afrika Selatan, dan Italia menerapkan kebijakan pengampunan pajak diiringi dengan upaya penegakan hukum yang tegas, sedangkan gagalnya beberapa negara karena terlalu seringnya kebijakan diterapkan di negara tersebut seperti India (11 kali), Bangladesh (18 kali), dan Sri Lanka (11 kali) (Ibrahim *et al.*, 2017). Indonesia sendiri pernah melakukan kebijakan ini sebanyak 2 kali pada 1964 dan 1984 yang dinilai gagal.

Kepatuhan wajib pajak berkaitan erat dengan kesuksesan kebijakan pengampunan pajak. Beberapa peneliti mengaitkan antara perilaku atau psi-

Tabel 1: Refleksi Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak

Tahun	WP terdaftar	WP wajib SPT	WP lapor SPT	Kepatuhan SPT (%)
2006	4.083.536	3.871.823	1.240.571	32,04
2007	4.478.032	4.231.117	1.278.290	30,21
2008	6.776.241	6.341.828	2.097.849	33,08
2009	10.289.590	9.996.620	5.413.114	54,15
2010	15.469.590	14.101.933	8.202.309	58,16
2011	18.640.757	17.694.317	9.332.626	52,74
2012	22.030.583	17.659.278	9.482.480	53,70
2013	24.347.763	17.731.736	9.416.457	53,11
2014	27.945.570	18.357.833	10.828.808	58,99
2015	30.044.103	18.159.840	10.945.173	60,27

Sumber: Direktorat Jenderal Pajak (2016)

**Gambar 1:** Target dan Realisasi Penerimaan Pajak Indonesia Tahun 2011 sampai 2016

Sumber: DJPBN-Kemenkeu (2016), diolah

kologis masyarakat sebagai wajib pajak dengan kepatuhannya dalam membayar pajak. Menurut Nar (2015), kepatuhan wajib pajak ditentukan oleh faktor-faktor psikologi. Andreoni *et al.* (1998) juga berpendapat bahwa peneliti butuh mengkaji lebih dalam tentang faktor psikologi, moral, dan pengaruh sosial terhadap kepatuhan dan memasukkan faktor-faktor tersebut dalam model perilaku tentang kepatuhan.

Dalam beberapa penelitian, banyak metode yang digunakan untuk mengkaji faktor-faktor yang memengaruhi kepatuhan dalam kebijakan pengampunan pajak. Metode yang dapat digunakan adalah percobaan ekonomi (Alm *et al.*, 1990; Rechberger *et al.*, 2010), survei (Ritsema *et al.*, 2003; Saraçoğlu dan Çaşkurlu, 2011), dan menggunakan data-data perpajakan yang tersedia (Alm *et al.*, 2009). Metode percobaan mulai banyak digunakan pada bidang ekonomi karena metode ini banyak memiliki kele-

bihan. Beberapa kelebihan yang dapat diperoleh adalah peneliti dapat mengontrol faktor-faktor lain di luar faktor yang dikaji, sehingga pengaruh faktor yang dikaji dapat diketahui dengan jelas pengaruhnya. Selain itu, tidak adanya data di lapangan dapat dibangkitkan melalui suatu percobaan. Metode percobaan ini bukan hanya dapat digunakan untuk mengembangkan suatu teori ekonomi, tetapi juga dapat membantu memberikan pertimbangan bagi para perumus kebijakan (Juanda, 2010).

Keberhasilan kebijakan berkaitan dengan perilaku atau psikologis masyarakat sebagai wajib pajak dalam kepatuhannya membayar pajak, maka digunakan pendekatan ekonomi eksperimental dengan menjadikan masyarakat sebagai unit percobaan. Beberapa peneliti yang melakukan penelitian tentang kepatuhan wajib pajak dalam kebijakan pengampunan pajak dengan menggunakan percobaan, menyimpulkan bahwa faktor-faktor penting

yang dapat memengaruhi kepatuhan adalah denda, peluang pemeriksaan, dan peluang akan terjadi pengampunan pajak di kemudian hari (Alm *et al.*, 1990; Rechberger *et al.*, 2010). Selain ketiga faktor tersebut, yang dapat memengaruhi kepatuhan pajak pada pengampunan pajak, periode tarif pengampunan pajak yang tepat dapat menambah pendapatan pajak.

Dengan adanya kebijakan pengampunan pajak, wajib pajak yang patuh kemungkinan akan mengalami ketidakadilan karena menganggap pemerintah memberikan perlakuan khusus pada penggelap pajak, sehingga dalam jangka panjang wajib pajak patuh dapat menjadi tidak patuh dan akan menurunkan tingkat kepatuhan pajak jangka panjang (Alm *et al.*, 1990). Oleh karenanya, pemerintah harus kredibel dan tegas, sehingga kebijakan pengampunan pajak tidak akan diterapkan secara berulang. Pemerintah yang melakukan kebijakan secara berulang akan memunculkan ekspektasi masyarakat akan adanya pengampunan pajak di masa depan dan berdampak pada tidak berhasilnya penerapan kebijakan yang dilakukan sekarang.

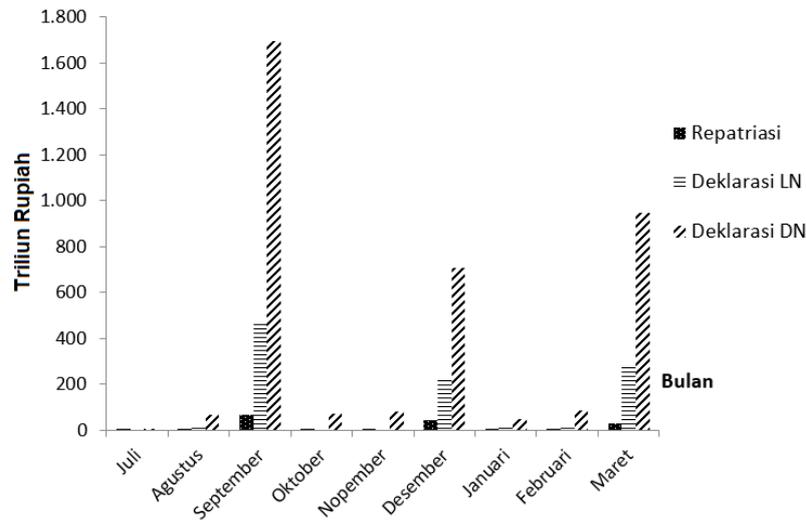
Indonesia saat ini menerapkan strategi *pull and push*. Strategi ini berhasil ketika diterapkan pada kebijakan pengampunan pajak di Afrika Selatan (Ragimun, 2014). Mekanisme *pull* adalah pemerintah memberikan insentif dengan memberikan penghapusan utang beserta dendanya bagi wajib pajak tidak patuh dan pemerintah mewajibkan untuk membayar uang tebusan, tentunya dengan tarif pengampunan yang rendah. Saat ini Indonesia menetapkan tarif pengampunan secara bertahap. Sebagai contoh, tarif yang dikenakan untuk pengungkapan harta di dalam negeri dikenakan tarif sebesar 2% pada periode I (Juli–September 2016), 3% pada periode II (Oktober–Desember 2016), dan pada periode III (Januari–Maret 2017) sebesar 5%. Denda yang rendah ini, dibandingkan dengan pajak yang seharusnya ditanggung, diharapkan dapat meningkatkan deklarasi harta yang sebelumnya

disembunyikan oleh wajib pajak. Hasil dari deklarasi harta kebijakan pengampunan pajak Indonesia tahun 2016 dapat dilihat pada Gambar 2.

Jika diamati pada Gambar 2, perilaku masyarakat yang mendaftar pengampunan pajak pada akhir setiap periode terlihat bahwa masyarakat berpikir rasional dengan memaksimalkan tarif pengampunan yang rendah karena pada periode selanjutnya tarif akan bertambah. Berdasarkan respons masyarakat yang seperti ini, dengan menerapkan strategi penetapan sistem periode tarif yang tepat, tentunya akan dapat menambah pendapatan dari uang tebusan. Misalnya saja, periode dengan tarif 2% diperpanjang hingga Desember dan tarif setelahnya langsung diperbesar menjadi 5%. Dengan demikian, masyarakat akan memanfaatkan tarif rendah sebesar 2% dengan waktu yang cukup lama, sehingga deklarasi harta ataupun uang tebusan dapat diterima lebih banyak mengingat tarif pada periode berikutnya melonjak tinggi yaitu 5%.

Selain mekanisme *pull*, pemerintah juga menerapkan mekanisme *push* yaitu memberikan sanksi denda yang tinggi jika wajib pajak tidak patuh dan tidak mau mengikuti kebijakan pengampunan pajak. Dalam pengampunan pajak saat ini, denda yang diterapkan di Indonesia sebesar 200%. Menurut Alm *et al.* (1990), meskipun tingkat kepatuhan pajak akan menurun pada jangka panjang, pengampunan pajak yang diikuti dengan upaya yang tegas dari pemerintah dapat meningkatkan kepatuhan pajak jangka panjang. Contohnya dengan peningkatan pemeriksaan pajak atau dengan peningkatan denda pajak.

Adanya dampak yang berbeda-beda akibat diterapkannya kebijakan pengampunan pajak terhadap kepatuhan pajak di suatu negara, maka dibutuhkan penelitian yang mengkaji faktor-faktor apa saja yang dapat menentukan keberhasilan kebijakan ini. Dalam kebijakan pengampunan pajak sendiri, kepatuhan pajak dapat dilihat dari keikutsertaan wajib pajak serta unit dan nilai harta wajib pajak



Gambar 2: Implementasi Kebijakan Pengampunan Pajak Indonesia Periode I, II, dan III (Juli 2016-Maret 2017)
Sumber: Direktorat Jenderal Pajak (2016)

yang dilaporkan pada pengampunan pajak. Untuk itu, penelitian ini bertujuan (1) mengkaji bagaimana pengaruh dari ekspektasi, periode tarif, denda, dan pemeriksaan terhadap keikutsertaan wajib pajak pada kebijakan pengampunan pajak; (2) mengkaji bagaimana pengaruh dari ekspektasi, periode tarif, denda, dan pemeriksaan terhadap unit harta yang dilaporkan wajib pajak pada kebijakan pengampunan pajak; dan (3) mengkaji bagaimana pengaruh dari ekspektasi, periode tarif, denda, dan pemeriksaan terhadap nilai harta yang dilaporkan wajib pajak pada kebijakan pengampunan pajak.

Tinjauan Literatur

Pengampunan pajak

Kebijakan pengampunan pajak banyak diterapkan oleh negara-negara di dunia dalam kerangka kebijakan fiskal negara tersebut dalam rangka memaksimalkan potensi pajak yang selama ini tidak tergali dengan baik. Umumnya, latar belakang suatu negara menerapkan kebijakan ini karena maraknya kegiatan *underground economy*. Kegiatan *undergro-*

und economy adalah kegiatan legal atau ilegal yang terlewat dari penghitungan Produk Domestik Bruto (PDB), sehingga dari sisi perpajakan kegiatan ini dapat menghilangkan potensi pajak yang seharusnya didapatkan. Menurut Schneider dan Enste (2002), tingkat *underground economy* di negara maju bisa mencapai 14-16%, sedangkan di negara berkembang mencapai 35-44%. Selain itu, diketahui banyaknya modal yang dilarikan ke luar negeri, sehingga pemerintah kesulitan untuk memberikan pajak atas modal atau dana-dana yang ditempatkan di luar negeri.

Kebijakan pengampunan pajak merupakan cara untuk mendapatkan pendapatan dari sektor pajak yang kontroversial (Alm *et al.*, 2009). Pendukung kebijakan ini berpendapat bahwa pengampunan pajak dapat menambah pendapatan pajak secara langsung dalam jangka pendek, karena penghindar pajak dapat memanfaatkan momen ini untuk membayar pajak yang belum dibayarkan sebelumnya. Selain itu, kebijakan ini dapat menambah kepatuhan dan pendapatan dalam jangka panjang jika dalam penerapannya dibarengi dengan pendidikan atau pengetahuan tentang tanggung jawab pajak

yang lebih baik, penegakan hukum, dan denda yang lebih ketat.

Sementara golongan yang kontra dengan kebijakan berpendapat bahwa kebijakan ini bersifat tidak adil, karena lebih menguntungkan bagi wajib pajak tidak patuh. Ketidakadilan yang dirasakan wajib pajak patuh akan menurunkan kepatuhan dalam jangka panjang karena wajib pajak juga percaya bahwa kebijakan ini akan ada lagi di kemudian hari. Pro dan kontra tentang manfaat (*benefit*) dan biaya (*cost*) dari penerapan kebijakan pengampunan pajak dibenarkan dalam beberapa penelitian (Lerman, 1986; Leonard dan Zeckhauser, 1987; Malik dan Schwab, 1991; Marchese, 2014).

Prinsip keadilan memang menjadi isu penting dalam penerapan kebijakan pengampunan pajak. Hubungan antara pembayar pajak dan otoritas pajak dapat dikatakan sebagai "*Psychological contract*" (Feld dan Frey, 2002). Untuk menjaga kontrak tetap seimbang, sebagai wajib pajak harus membayar pajak secara jujur, dan sebagai otoritas pajak harus bersikap positif atau mematuhi kontrak yang ada dengan mencegah adanya pelanggaran yang dilakukan wajib pajak, dengan kata lain memberikan hukuman bagi para pelanggar pajak. Namun dengan penerapan pengampunan pajak akan menghancurkan kontrak itu karena otoritas pajak melanggar perjanjian dengan memberikan pengampunan kepada pelanggar pajak. Akibatnya, wajib pajak patuh menganggap tidak adil dan membahayakan kepatuhan jangka panjang. Hal ini ditegaskan oleh penelitian Fortin *et al.* (2007), bahwa kepatuhan akan meningkat ketika diterapkan sistem pajak yang adil.

Berdasarkan pro dan kontra ini, dapat dikatakan bahwa keberhasilan dari kebijakan pengampunan pajak tidak hanya ditentukan pada jangka pendek tetapi juga dilihat kepatuhan jangka panjang sebagai indikator keberhasilan. Banyak faktor yang memengaruhi kepatuhan seseorang yang berkaitan dengan perilaku masyarakat yang beragam, *JEPI Vol. 19 No. 1 Januari 2019, hlm. 21–48*

yang juga dipengaruhi oleh agama, norma, budaya, dan lain-lain. Menurut Cummings *et al.* (2005), kepatuhan pajak akan meningkat melalui persepsi individu terhadap sistem perpajakan yang adil. Ketika pemerintah dapat menciptakan suatu sistem perpajakan yang adil, khususnya dalam kerangka kebijakan pengampunan pajak, maka keberhasilan jangka pendek maupun jangka panjang dapat dicapai. Pommerehne dan Weck-Hannemann (1996) juga menyatakan bahwa pelarian pajak dapat diatasi dengan keberadaan denda dan pemeriksaan. Untuk itu, pemerintah perlu memperhatikan perilaku masyarakat dalam membuat kerangka kebijakan pengampunan pajak agar dapat mencapai keberhasilan jangka pendek maupun jangka panjang. Hal ini juga dipertegas oleh Mattiello (2005), bahwa kebijakan pengampunan pajak dapat menjadi alat yang sangat berguna ketika suatu negara berpindah dari sistem perpajakan yang lama ke sistem yang baru yang lebih baik.

Perancangan Percobaan

Perancangan percobaan adalah suatu uji atau sederetan uji yang bertujuan mengubah peubah input menjadi suatu *output* yang merupakan respons dari suatu percobaan (Mattjik dan Sumertajaya, 2006). Perancangan percobaan ini banyak digunakan dalam penelitian ilmu-ilmu pasti seperti biologi, kimia, fisika, kedokteran, dan lain-lain. Metode ini banyak digunakan karena selain keobjektifan data hasil eksperimen, data hasil eksperimen juga relatif mudah untuk diinterpretasikan dalam menyimpulkan hubungan sebab-akibat. Meskipun efektif dalam mengkaji hubungan sebab-akibat antarpeubah, tetapi sering kali sulit dilakukan terutama dalam ilmu sosial atau ilmu ekonomi (Juanda, 2009).

Pada perancangan percobaan, peneliti dapat mengubah nilai suatu peubah dengan mempertahankan peubah-peubah lainnya, sehingga faktor yang dikaji dapat diketahui dengan jelas pengaruhnya. Menurut Juanda (2009), dalam perancangan

percobaan ada 3 hal yang harus diperhatikan agar data yang dihasilkan bersifat valid, yaitu adanya ulangan untuk mendapatkan galat percobaan, adanya pengacakan untuk mendapatkan dugaan yang tidak berbias, dan adanya pengendalian lingkungan untuk mengurangi galat percobaan.

Meskipun perancangan percobaan banyak digunakan pada ilmu-ilmu pasti, perancangan percobaan mulai diterapkan pada ilmu-ilmu sosial atau biasa disebut *experimental economics*. Karena ilmu ekonomi berkaitan dengan manusia sebagai pelaku ekonomi, maka penelitian ekonomi banyak menggunakan manusia sebagai unit percobaannya. Salah satu teori yang dikembangkan oleh Smith (1976) adalah *induced-value theory* yaitu dengan penggunaan media imbalan yang tepat memungkinkan peneliti memunculkan karakteristik pelaku ekonomi tertentu, dan karakteristik bawaannya menjadi tidak berpengaruh lagi. Hal ini sama dengan prinsip dalam perancangan percobaan yaitu kontrol lingkungan. Dalam percobaan ekonomi, diberikan instruksi percobaan yang terdiri dari deskripsi tentang ketentuan percobaan, pilihan-pilihan dan tindakan-tindakan yang harus dilakukan subjek penelitian (pelaku percobaan), serta aturan penentuan pemberian imbalan (*reward*) kepada subjek, yang tergantung pada tindakan pelaku percobaan (Friedman dan Sunder, 1994).

Perancangan Percobaan pada Ilmu Ekonomi

Penerapan percobaan pada ilmu ekonomi sudah banyak digunakan untuk mengembangkan suatu teori ekonomi dan juga dapat digunakan untuk pengkajian suatu kebijakan. Penelitian tentang Pasar Persaingan Sempurna (PPS) dilakukan oleh Juanda (2009), yang ingin membuktikan apakah syarat-syarat terbentuknya PPS harus memenuhi keempat syarat seperti yang tercantum dalam buku teks, yaitu jumlah pembeli dan penjual banyak, adanya kebebasan bagi pelaku ekonomi keluar-masuk

pasar, produk yang dipasarkan homogen, dan informasi sempurna. Hasil penelitian membuktikan bahwa sistem transaksi pasar dengan metode *double auction* (sistem dua arah penjual dan pembeli dapat saling tawar-menawar) mendekati prediksi teori PPS. Dalam hal ini, peneliti menggunakan 5 penjual dan 5 pembeli. Dapat disimpulkan bahwa syarat terbentuknya PPS tidak harus pembeli dan penjualnya banyak, asalkan pelaku ekonomi bebas keluar-masuk pasar, produk yang dipasarkan homogen, dan informasi yang sempurna.

Percobaan ekonomi dalam bidang perpajakan sendiri pernah dilakukan oleh Juanda *et al.* (2010) yang mengkaji tingkat kepatuhan pajak dalam sistem *self assesment* dengan menggunakan metode eksperimen. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa semakin tinggi peluang pemeriksaan pajak dan denda yang dikenakan, akan berpengaruh positif terhadap tingkat kepatuhan pajak. Selain itu, semakin tinggi penghasilan, maka akan semakin rendah tingkat kepatuhannya. Hasil yang sama juga didapatkan pada penelitian Slemrod *et al.* (2001), bahwa peluang pemeriksaan yang tinggi akan meningkatkan kepatuhan.

Dalam konteks pengampunan pajak sendiri, metode percobaan telah dilakukan oleh Alm *et al.* (1990) yang mengkaji tentang keberadaan pengampunan pajak dan tingkat kepatuhan pajak pada jangka panjang. Hasil dari percobaan menunjukkan bahwa pengampunan pajak dapat menurunkan tingkat kepatuhan pajak dalam jangka panjang. Tetapi jika pengampunan pajak diiringi dengan penegakan hukum yang tegas, maka pengampunan pajak akan meningkatkan kepatuhan. Faktor lain yang juga perlu diperhatikan adalah ekspektasi masyarakat tentang adanya pengampunan pajak di kemudian hari juga akan menurunkan tingkat kepatuhan pajak. Hasil yang sama juga didapatkan pada penelitian Rechberger *et al.* (2010) yang juga melakukan percobaan ekonomi dalam penelitiannya. Pengampunan pajak yang dilakukan dengan mempertimbangkan

asas keadilan, yang tercermin dari hukuman atau denda yang diberikan jika wajib pajak melanggar peraturan, akan meningkatkan kepatuhan.

Beberapa percobaan ekonomi tentang penghindaran pajak terinspirasi dari model yang dibangun oleh Allingham dan Sandmo (1972) yang memperkenalkan model sederhana tentang pilihan yang dihadapkan pada pembayar pajak. Pembayar pajak dihadapkan dengan pilihan melaporkan semua pendapatannya atau memilih yang lebih berisiko dengan melaporkan sebagian dengan kemungkinan diperiksa dan mendapatkan denda. Beberapa penelitian, khususnya yang meneliti tentang kepatuhan pajak, menggunakan model ini sebagai landasannya.

Dari beberapa contoh penelitian tersebut bahwa penelitian ekonomi dengan menggunakan perancangan percobaan terbukti efektif dalam mengembangkan teori dan juga dapat digunakan untuk mengkaji suatu kebijakan, sehingga dalam perkembangannya ekonomi eksperimental sangat baik untuk diterapkan pada bidang sosial, khususnya pada ilmu ekonomi. Salah satu prinsip perancangan percobaan adalah pengendalian lingkungan. Artinya semua faktor, selain faktor yang dicobakan, dibuat se-homogen mungkin (membuat lingkungan homogen), sehingga perbedaan respons yang terjadi disebabkan oleh faktor yang dicobakan dalam penelitian. Semakin homogen lingkungan percobaan, semakin sedikit ulangan yang dapat digunakan seperti pada percobaan yang dilakukan pada suatu laboratorium. Hal ini selaras dengan percobaan ekonomi yang menggunakan prinsip pengendalian lingkungan dengan menggunakan *induced value theory* dan percobaan ini dilakukan di ruang kelas. Dengan membuat pelaku eksperimen homogen karakteristik bawaannya dibuat sama, maka ulangan yang dibutuhkan cukup dengan tiga kali ulangan saja seperti yang pernah dilakukan Alm *et al.* (1990). Penggunaan *induced value theory*, khususnya dalam percobaan pada bidang ekonomi membutuhkan

JEPI Vol. 19 No. 1 Januari 2019, hlm. 21–48

reward berupa uang tunai, untuk itu penggunaan ulangan yang terlalu banyak akan membuat pengeluaran untuk *reward* menjadi besar dan tidak efektif.

Metode

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data dibangkitkan melalui suatu percobaan yaitu data akan muncul sebagai respons dari perlakuan yang dicobakan. Penelitian ini menggunakan 4 faktor dan masing-masing faktor memiliki 2 taraf. Faktor dan taraf dapat dilihat pada Tabel 2. Keempat faktor tersebut akan dilihat pengaruhnya terhadap kepatuhan wajib pajak yang digambarkan oleh persentase wajib pajak yang ikut pengampunan pajak, persentase unit harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan, dan persentase nilai harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan.

Dalam percobaan ini digunakan mahasiswa untuk merepresentasikan wajib pajak yang memiliki karakteristik yang berbeda-beda. Untuk itu digunakan media imbalan yang tepat untuk menghilangkan karakteristik bawaannya sesuai dengan *induced-value theory*. Responden akan memperoleh imbalan atas keputusan yang diambil. Setiap pelaku eksperimen akan memperhatikan imbalan ini dalam keputusannya dalam mengikuti pengampunan pajak serta kejujurannya dalam melaporkan hartanya. Mahasiswa seolah-olah menjadi wajib pajak yang dalam percobaan akan diberikan unit harta dan uang tunai. Beberapa harta responden sudah dilaporkan atau responden sudah menunaikan kewajiban pajaknya. Beberapa harta yang lain belum dilaporkan. Setelah itu, pemerintah menerapkan kebijakan pengampunan pajak dan akan dilihat faktor-faktor apa saja yang memengaruhi kepatuhan wajib pajak pada kebijakan pengampunan pajak. Wajib pajak akan diberikan beberapa kombinasi perlakuan yang dicobakan.

Tabel 2: Faktor dan Taraf dalam Percobaan Ekonomi Pengampunan Pajak

Faktor	Taraf	Keterangan
Ekspektasi (E)	Tidak ada ekspektasi (E1)	Peluang 0%
	Ada ekspektasi (E2)	Peluang 75%
Periode Tarif (T)	3 periode (T1)	(2%, 3%, 5%)
	2 periode (T2)	(2%, 5%)
Denda (D)	Tidak ada denda (D1)	Denda 0%
	Ada denda (D2)	Denda 200%
Pemeriksaan (P)	Longgar (P1)	Peluang 25%
	Ketat (P2)	Peluang 75%

Sumber: Hasil Pengolahan Penulis

Kombinasi perlakuan yang akan dicobakan dalam percobaan ini sebanyak $2 \times 2 \times 2 \times 2 = 16$ perlakuan (Tabel 3). Dari 16 kombinasi perlakuan yang ada, dicobakan kepada wajib pajak berkecayaan tinggi dan rendah, sehingga ada sebanyak $16 \times 2 = 32$ percobaan. Untuk meminimumkan bias percobaan, maka percobaan akan diulang sebanyak 3 kali, sehingga ada sebanyak 96 percobaan. Masing-masing dari 96 percobaan akan dicobakan kepada 3 mahasiswa. Artinya setiap mahasiswa diterapkan 3 kali perlakuan yang berbeda, sehingga total responden pelaku eksperimen sebanyak 96 orang mahasiswa. Penentuan kombinasi perlakuan untuk masing-masing pelaku eksperimen dilakukan secara acak.

Percobaan dilakukan di suatu ruang kelas (*laboratory study*). Teknik *sampling* yang digunakan pada penelitian ini adalah teknik *convenience sampling* atau sering disebut *haphazard* atau *accidental sampling* yaitu prosedur memilih contoh yang paling mudah tersedia, sembarang, atau kebetulan ditemui (Juanda, 2009). Responden dalam percobaan adalah mahasiswa Institut Pertanian Bogor (IPB). Sebelum percobaan dilaksanakan, peneliti telah memberikan informasi yang tersebar di seluruh mahasiswa IPB bahwa akan diadakan percobaan tentang pengampunan pajak menggunakan percobaan di ruang kelas berdasarkan waktu dan tempat yang telah ditentukan. Mahasiswa yang menghadiri percobaan di ruang kelas sesuai dengan waktu dan tempat yang telah ditentukan akan dijadikan sebagai responden. Untuk itu, responden yang terpilih dalam percobaan dapat berlaku untuk semua

mahasiswa IPB dari berbagai jurusan dari semester 1 sampai dengan 8.

Ketika menggunakan percobaan ekonomi dalam suatu ruang kelas, responden yang ikut dalam percobaan dihomogenkan terlebih dahulu, sehingga karakteristik bawaannya hilang dengan menggunakan *induced-value theory*. Selain itu, responden diberikan sosialisasi terlebih dahulu sampai responden benar-benar mengerti mengenai percobaan yang akan dilakukan. Pemilihan responden secara acak dalam suatu percobaan seperti menggunakan *convenience sampling* dapat diterapkan karena responden dihomogenkan terlebih dahulu dan diberikan sosialisasi sebelumnya.

Dalam percobaan ekonomi, sebagian mahasiswa seolah-olah menjadi wajib pajak kaya dengan memiliki kekayaan tinggi (12 unit harta) dengan total kekayaan sebesar Rp28,650 miliar dan uang tunai yang dimiliki sebesar Rp982,5 juta. Sebagian mahasiswa yang lain seolah-olah menjadi wajib pajak berkecayaan rendah (6 unit harta) dengan total kekayaan sebesar Rp640 juta dan uang tunai yang dimiliki sebesar Rp7 juta. Dari harta yang dimiliki, sebagian harta sudah dibayarkan pajaknya, sebagian yang lain belum dibayarkan, sehingga wajib pajak di sini sebagai wajib pajak yang tidak patuh dan berhak mengikuti kebijakan pengampunan pajak.

Ketika kebijakan pengampunan pajak diterapkan, wajib pajak dalam percobaan ini adalah mahasiswa, tahu betul konsekuensi atas tindakan yang dilakukan untuk memutuskan untuk ikut serta ataupun ti-

dak dan melaporkan semua atau sebagian hartanya. Ketika wajib pajak ikut serta ataupun melaporkan semua hartanya, wajib pajak akan kehilangan uang untuk membayar uang tebusan tetapi merasa aman karena tidak akan terkena denda 200% setelah ada pemeriksaan setelah masa pengampunan pajak berakhir. Berbeda jika wajib pajak tidak ikut serta dalam pengampunan pajak atau tidak melaporkan semua hartanya, wajib pajak beruntung karena tidak membayar uang tebusan tetapi setelah masa pengampunan pajak berakhir, ada kemungkinan terkena denda 200% ketika diperiksa. Wajib pajak tentunya mempertimbangkan kombinasi perlakuan yang diterapkan untuk mengambil keputusan dalam berpartisipasi pada pengampunan pajak untuk mendapatkan keuntungan sebesar-besarnya.

Prosedur Simulasi Percobaan

Prosedur simulasi percobaan yang dilakukan pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Percobaan akan dimulai setelah mendapatkan responden dengan kelipatan 3 karena 1 perlakuan dicobakan kepada 3 responden. Percobaan dilakukan di dalam ruang kelas.
2. Enumerator akan mengacak perlakuan yang akan diterima oleh responden. Setelah diacak, responden akan menerima perlakuan beserta formulir berupa catatan kekayaan (uang tunai dan aset) yang dimiliki responden serta formulir lembar keputusan yang harus diisi oleh responden. Perlakuan yang diterima responden berada pada lembar keputusan.
3. Enumerator menjelaskan tujuan dari eksperimen ini, yaitu eksperimen ini adalah eksperimen ekonomi dalam mengikuti pengampunan pajak. Jadi responden bebas memutuskan apakah akan melaporkan seluruh harta kekayaan yang dimiliki dan membayar uang tebusan atau tidak. Selain itu, Enumerator memberikan instruksi percobaan secara detail, sehingga responden paham mengenai percobaan ini.
4. Responden bebas memilih jumlah harta yang akan dilaporkan dalam pengampunan pajak dan menuliskannya dalam lembar keputusan.
5. Enumerator menjelaskan kepada responden bahwa jika responden melakukan eksperimen dengan serius (melakukan percobaan secara bersungguh-sungguh), maka akan mendapatkan insentif.
6. Setelah itu percobaan dimulai. Enumerator sebagai Pemerintah mengumumkan adanya kebijakan pengampunan pajak.
7. Pengampunan pajak berlangsung dengan periode tarif sesuai dengan perlakuan yang diberikan.
8. Setelah pengampunan pajak berakhir akan dilakukan pemeriksaan pajak, yang sebelumnya dilakukan pengambilan bola secara acak sesuai dengan peluang pemeriksaannya oleh Enumerator.
9. Jika terdapat peluang pengampunan pajak selanjutnya, maka Enumerator juga akan melakukan pengambilan bola secara acak untuk menentukan apakah ada pengampunan pajak lagi atau tidak.
10. Jika ternyata ada pengampunan pajak lagi, maka pengampunan pajak dilakukan dengan prosedur yang sama tetapi dengan 1 periode tarif dengan tarif sebesar 5%. Jika tidak ada pengampunan pajak lanjutan, maka percobaan selesai.

Metode Analisis Data

Analysis of Variance (ANOVA)

Penelitian ini berfokus kepada bagaimana faktor-faktor yang diteliti akan memengaruhi kepatuhan wajib pajak pada kebijakan pengampunan pajak. Untuk itu digunakan metode ekonomi eksperimental untuk melihat pengaruh keempat faktor tersebut (ekspektasi, periode tarif, denda, dan pemeriksaan) beserta interaksinya terhadap beberapa respons yang dikaji. Oleh karena untuk menggambarkan

Tabel 3: Kombinasi Perlakuan dalam Percobaan Ekonomi Pengampunan Pajak

No	Kombinasi	Keterangan			
1	E1, T1, D1, P1	Ekspektasi 0%	3 Periode	Tidak ada denda	Audit 25%
2	E1, T1, D1, P2	Ekspektasi 0%	3 Periode	Tidak ada denda	Audit 75%
3	E1, T1, D2, P1	Ekspektasi 0%	3 Periode	Denda 200%	Audit 25%
4	E1, T1, D2, P2	Ekspektasi 0%	3 Periode	Denda 200%	Audit 75%
5	E1, T2, D1, P1	Ekspektasi 0%	2 Periode	Tidak ada denda	Audit 25%
6	E1, T2, D1, P2	Ekspektasi 0%	2 Periode	Tidak ada denda	Audit 75%
7	E1, T2, D2, P1	Ekspektasi 0%	2 Periode	Denda 200%	Audit 25%
8	E1, T2, D2, P2	Ekspektasi 0%	2 Periode	Denda 200%	Audit 75%
9	E2, T1, D1, P1	Ekspektasi 75%	3 Periode	Tidak ada denda	Audit 25%
10	E2, T1, D1, P2	Ekspektasi 75%	3 Periode	Tidak ada denda	Audit 75%
11	E2, T1, D2, P1	Ekspektasi 75%	3 Periode	Denda 200%	Audit 25%
12	E2, T1, D2, P2	Ekspektasi 75%	3 Periode	Denda 200%	Audit 75%
13	E2, T2, D1, P1	Ekspektasi 75%	2 Periode	Tidak ada denda	Audit 25%
14	E2, T2, D1, P2	Ekspektasi 75%	2 Periode	Tidak ada denda	Audit 75%
15	E2, T2, D2, P1	Ekspektasi 75%	2 Periode	Denda 200%	Audit 25%
16	E2, T2, D2, P2	Ekspektasi 75%	2 Periode	Denda 200%	Audit 75%

Sumber: Hasil Pengolahan Penulis

kepatuhan wajib pajak digunakan tiga respons, maka dalam penelitian ini dilakukan analisis pada 3 *Analysis of Variance* (ANOVA). Rancangan yang digunakan pada penelitian ini adalah Rancangan Acak Kelompok Faktorial (RAKF) karena ulangan dianggap memberikan keragaman, sehingga ulangan dimasukkan ke dalam model dengan model sebagai berikut:

$$\begin{aligned}
 Y_{ijklm} = & \mu + \alpha_i + \beta_j + \gamma_k + \delta_l + \theta_m + (\alpha\beta)_{ij} + (\alpha\gamma)_{ik} + (\alpha\delta)_{il} \\
 & + (\beta\gamma)_{jk} + (\beta\delta)_{jl} + (\gamma\delta)_{kl} + (\alpha\beta\gamma)_{ijk} + (\alpha\beta\delta)_{ijl} \\
 & + (\beta\gamma\delta)_{jkl} + (\alpha\gamma\delta)_{ikl} + (\alpha\beta\gamma\delta)_{ijkl} + \varepsilon_{ijklm}
 \end{aligned}
 \quad (1)$$

dengan:

$$i = 1,2; j = 1,2; k = 1,2; l = 1,2; m = 1,2,3;$$

Y_{ijklm} : Persentase keikutsertaan wajib pajak pada faktor ekspektasi tentang adanya kebijakan pengampunan pajak di masa depan taraf ke- i , faktor periode tarif pengampunan taraf ke- j , faktor denda setelah masa pengampunan ke- k , faktor pemeriksaan pajak ke- l , dan ulangan ke- m ;

Y_{ijklm} : Persentase unit harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan pada faktor ekspektasi tentang adanya kebijakan pengampunan pajak di masa depan taraf ke- i , faktor periode tarif pengampunan taraf ke- j , faktor

denda setelah masa pengampunan ke- k , faktor pemeriksaan pajak ke- l , dan ulangan ke- m ;

Y_{ijklm} : Persentase nilai harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan pada faktor ekspektasi tentang adanya kebijakan pengampunan pajak di masa depan taraf ke- i , faktor periode tarif pengampunan taraf ke- j , faktor denda setelah masa pengampunan ke- k , faktor pemeriksaan pajak ke- l , dan ulangan ke- m ;

μ : Rata-rata penerimaan pajak secara umum (tanpa memperhatikan empat faktor);

α_i : Pengaruh ekspektasi tentang adanya kebijakan pengampunan pajak di masa depan taraf ke- i ($i = 1$ untuk peluang terjadinya pengampunan pajak di masa depan 0%, $i = 2$ untuk peluang terjadinya pengampunan pajak di masa depan 75%);

β_j : Pengaruh periode tarif pengampunan pajak taraf ke- j ($j = 1$ tarif pengampunan pada periode I sebesar 2%, periode II sebesar 3%, dan periode III sebesar 5%, $j = 2$ untuk tarif pengampunan pada periode I sebesar 2% dan periode II sebesar 5%);

γ_k : Pengaruh denda setelah masa pengampunan pajak taraf ke- k ($k = 1$ tidak ada denda setelah masa pengampunan pajak, $k = 2$ untuk denda setelah masa pengampunan pajak 200%);

- δ_l : Pengaruh faktor pemeriksaan pajak setelah masa pengampunan pajak taraf ke- l ($l = 1$ peluang terjadinya pemeriksaan pajak 25%, $l = 2$ peluang terjadinya pemeriksaan pajak 75%);
- θ_m : Pengaruh ulangan ke- m ($m = 1$ untuk ulangan 1, $m = 2$ untuk ulangan 2, $m = 3$ untuk ulangan 3);
- $(\alpha\beta)_{ij}$: Pengaruh interaksi antara faktor ekspektasi tentang adanya kebijakan pengampunan pajak di masa depan taraf ke- i dengan faktor periode tarif pengampunan pajak ke- j ;
- $(\alpha\gamma)_{ik}$: Pengaruh interaksi antara faktor ekspektasi tentang adanya kebijakan pengampunan pajak di masa depan taraf ke- i dengan faktor denda setelah masa pengampunan pajak ke- k ;
- $\alpha(\alpha\delta)_{il}$: Pengaruh interaksi antara faktor ekspektasi tentang adanya kebijakan pengampunan pajak di masa depan taraf ke- i dengan faktor pemeriksaan pajak setelah masa pengampunan pajak ke- l ;
- $(\beta\gamma)_{jk}$: Pengaruh interaksi antara faktor periode tarif pengampunan pajak ke- j dengan faktor denda setelah masa pengampunan pajak ke- k ;
- $(\beta\delta)_{jl}$: Pengaruh interaksi antara faktor periode tarif pengampunan pajak ke- j dengan faktor pemeriksaan pajak setelah masa pengampunan pajak ke- l ;
- $(\gamma\delta)_{kl}$: Pengaruh interaksi antara faktor denda setelah masa pengampunan pajak ke- k dengan faktor pemeriksaan pajak setelah masa pengampunan pajak ke- l ;
- $(\alpha\beta\gamma)_{ijk}$: Pengaruh interaksi antara faktor ekspektasi tentang adanya kebijakan pengampunan pajak di masa depan taraf ke- i , faktor periode tarif pengampunan pajak ke- j , dan faktor denda setelah masa pengampunan pajak ke- k ;
- $(\alpha\beta\delta)_{ijl}$: Pengaruh interaksi antara faktor ekspektasi tentang adanya kebijakan pengampunan pajak di masa depan taraf ke- i , faktor periode tarif pengampunan pajak ke- j , dan faktor pe-

- meriksaan pajak setelah masa pengampunan pajak ke- l ;
- $(\beta\gamma\delta)_{jkl}$: Pengaruh interaksi antara faktor periode tarif pengampunan pajak ke- j , faktor denda setelah masa pengampunan pajak ke- k , dan faktor pemeriksaan pajak setelah masa pengampunan pajak ke- l ;
- $(\alpha\gamma\delta)_{ikl}$: Pengaruh interaksi antara faktor ekspektasi tentang adanya kebijakan pengampunan pajak di masa depan taraf ke- i , faktor denda setelah masa pengampunan pajak ke- k , dan faktor pemeriksaan pajak setelah masa pengampunan pajak ke- l ;
- $(\alpha\beta\gamma\delta)_{ijkl}$: Pengaruh interaksi antara faktor ekspektasi tentang adanya kebijakan pengampunan pajak di masa depan taraf ke- i , faktor periode tarif pengampunan pajak ke- j , faktor denda setelah masa pengampunan pajak ke- k , dan faktor pemeriksaan pajak setelah masa pengampunan pajak ke- l ; dan ε_{ijklm} : Pengaruh acak yang menyebar normal $(0, \sigma^2)$.

Untuk menguji apakah faktor-faktor yang dicobakan dan interaksinya berpengaruh signifikan terhadap respons, digunakanlah analisis ANOVA. Pengujian dilakukan dengan menggunakan uji F. Hipotesis dari uji ini adalah sebagai berikut:

$H_0 : H_0 : \mu_1 = \dots = \mu_k = \mu$, (Semua perlakuan memberikan respons yang sama), $k =$ banyaknya perlakuan;

H_1 : paling sedikit ada sepasang perlakuan (i, j) , dengan $\mu_i \neq \mu_j$.

Kriteria pengambilan keputusan yaitu tolak H_0 jika $F_{hitung} > F_{tabel}$. Pengujian uji F dapat ditampilkan dalam tabel sidik ragam seperti pada Tabel 4.

Uji Perbandingan Berganda

Jika dari hasil statistik uji-F mengindikasikan bahwa faktor dan interaksinya berpengaruh signifikan, maka dilanjutkan dengan uji perbandingan berganda (*multiple comparison tests*) untuk mengkaji gambaran detail dari pengaruh faktor atau interak-

Tabel 4: Tabel Sidik Ragam

Sumber Keragaman	Derajat Bebas (db)	Jumlah Kuadrat (JK)	Kuadrat Tengah (KT)	F_{hitung}
Ekspektasi (E)	$e - 1$	JKE	KTE	KTE/KTGalat
Periode Tarif (T)	$t - 1$	JKT	KTT	KTI/KTGalat
Denda (D)	$d - 1$	JKD	KTD	KTD/KTGalat
Pemeriksaan (P)	$p - 1$	JKP	KTP	KTP/KTGalat
E*T	$(e - 1)(t - 1)$	JKET	KTET	KTET/KTGalat
E*T*D*P	$(e - 1)(t - 1)(d - 1)(p - 1)$	JKETDP	KTETDP	KTETDP/KTGalat
Galat	$etdp(r - 1)$	JKGalat	KTGalat	
Total	$etdpr - 1$	JKTotal		

Sumber: Hasil Pengolahan Penulis

sinya. Beberapa uji perbandingan berganda dapat dilakukan seperti *Least Significant Difference* (LSD) atau biasa dikenal dengan uji Beda Nyata Terkecil (BNT), *Honestly Significant Difference* (HSD) atau biasa dikenal dengan uji Tukey atau Beda Nyata Jujur (BNJ), uji Duncan, dan sebagainya.

Dalam penelitian ini digunakan uji BNT. Hipotesis dari uji BNT adalah sebagai berikut:

$H_0 : \mu_i = \mu_j$ (Rata-rata perlakuan i sama dengan j),
 $i, j = 1, 2, \dots, k$ (Banyaknya perlakuan) dan $i \neq j$;

$H_1 : \mu_i \neq \mu_j$ (Rata-rata perlakuan i tidak sama dengan j).

Kedua kelompok perlakuan dikatakan signifikan jika $|\bar{y}_i - \bar{y}_j| > t(\alpha; db_{galat}) \sqrt{\frac{2KTGalat}{s}}$, dengan \bar{y}_i adalah rata-rata kelompok i , \bar{y}_j adalah rata-rata kelompok j , dan s adalah jumlah observasi dalam kelompok (Williams dan Abdi, 2010). Dalam hal ini, kelompok yang diperbandingkan memiliki jumlah observasi yang sama sebesar s dan diasumsikan galat antarperlakuan bersifat homogen. Jika tidak homogen, maka nilai $\frac{2KTGalat}{s}$ dapat diganti dengan penjumlahan dari masing-masing ragam perlakuan dibagi dengan jumlah observasi $\left(\frac{R_1}{s_1} + \frac{R_2}{s_2}\right)$ dengan R_1 adalah ragam kelompok I dan R_2 adalah ragam kelompok II, sedangkan s_1 adalah jumlah observasi kelompok I dan s_2 adalah jumlah observasi kelompok II.

Uji Asumsi ANOVA

Analisis ragam merupakan salah satu teknik statistika parametrik yang digunakan untuk meng-

uji perbedaan pengaruh dari beberapa perlakuan menggunakan uji F. Dalam menggunakan statistika parametrik yang modelnya diderivasi dari sebaran tertentu, dalam kasus ini sebaran normal, uji-uji statistiknya pun memerlukan asumsi yang harus dipenuhi untuk kevalidannya. Pada ANOVA sendiri ada beberapa asumsi yang harus dipenuhi yaitu:

1. Bagi setiap populasi perlakuan j , *error* e_{ij} terdistribusi normal;
2. Bagi setiap populasi j , distribusi e_{ij} memiliki varian yang sama, yaitu σ_e^2 ;
3. *Error* yang terjadi pada setiap pasangan bersifat saling bebas.

Jika ketiga asumsi di atas terpenuhi, maka nilai dari uji F valid (Montgomery, 2013). Asumsi pertama yang mengatakan bahwa *error* e_{ij} bagi setiap perlakuan j terdistribusi normal dapat diuji dengan uji Kolmogorov-Smirnov. Hipotesis dari uji ini adalah sebagai berikut:

$H_0 : F_s(x) = F_t(x)$, (Data terdistribusi mengikuti sebaran tertentu);

$H_1 : F_s(x) \neq F_t(x)$, (Data tidak terdistribusi mengikuti sebaran tertentu).

Nilai x di sini adalah nilai *error*. Pada prinsipnya, uji ini menghitung selisih absolut dari $F_s(x)$ (distribusi frekuensi kumulatif sampel) dengan $F_t(x)$ (distribusi frekuensi kumulatif teoretis, dalam kasus ini distribusi normal), sehingga rumusnya adalah sebagai berikut (Massey Jr, 1951):

$$D = \text{maximum}|F_s(x) - F_t(x)|$$

Setelah mendapatkan nilai D , akan dibandingkan

dengan nilai k pada tabel Kolmogorov-Smirnov. Jika nilai $D > k$, maka tolak H_0 .

Asumsi kedua juga mengatakan bahwa ragam dari *error* pada masing-masing populasi perlakuan adalah homogen. Implikasinya adalah bahwa ragam dari y_{ij} pada masing-masing kelompok j adalah sama ($\sigma_1^2 = \sigma_2^2 = \dots = \sigma_j^2$). Dalam penelitian ini digunakan uji Levene dengan hipotesis sebagai berikut:

$$H_0 : \sigma_1^2 = \sigma_2^2 = \dots = \sigma_k^2$$

$H_1 : \sigma_i^2 \neq \sigma_j^2$, untuk sedikitnya satu pasang (i, j) , dengan statistik uji dari uji Levene sebagai berikut (Gastwirth *et al.*, 2009):

$$w = \frac{(N-k) \sum_{i=1}^k n_i (\bar{Z}_i - \bar{Z}_{..})^2}{(k-1) \sum_{i=1}^k \sum_{j=1}^{n_i} (Z_{ij} - \bar{Z}_i)^2}$$

dengan N adalah jumlah observasi, k adalah banyaknya perlakuan, $Z_{ij} = |Y_{ij} - Y_i|$, \bar{Y}_i adalah rata-rata perlakuan ke- i , \bar{Z}_i adalah rata-rata kelompok dari Z_i , dan $\bar{Z}_{..}$ adalah rata-rata keseluruhan dari Z_{ij} dengan kriteria keputusan tolak H_0 jika $W > F_{\alpha; k-1; n-k}$.

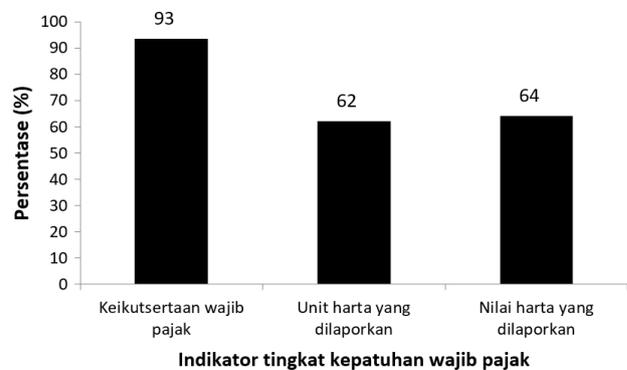
Apabila proses pengacakan dilakukan secara benar, maka asumsi yang ketiga yaitu independensi antarerror pada umumnya dapat terpenuhi.

Hasil dan Analisis

Secara umum, hasil dari percobaan ekonomi menunjukkan bahwa keikutsertaan mahasiswa dalam percobaan ini sebagai wajib pajak sangat tinggi, yaitu mencapai 93% yang ditunjukkan oleh Gambar 3. Kebijakan pengampunan pajak ini direspons dengan baik oleh wajib pajak, ditandai dengan antusiasnya keikutsertaan wajib pajak sebagai upaya melaporkan harta yang sebelumnya tidak dibayar pajaknya. Akan tetapi, tingginya keikutsertaan ini tidak diiringi dengan pelaporan unit harta secara keseluruhan. Meskipun wajib pajak ikut dalam pengampunan pajak, tidak semua harta dideklarasikan dan harta yang dideklarasikan pada pengampunan pajak hanyalah harta-harta kecil saja. Hal ini ditunjukkan oleh rendahnya persentase unit harta

yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan, yaitu sebesar 62% dan persentase dari nilai harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan juga cukup rendah sebesar 64%.

Hasil percobaan menjelaskan bahwa wajib pajak masih belum patuh terhadap kewajiban pajak, meskipun pemerintah telah melakukan kebijakan pengampunan terhadap pajak yang belum dibayarkan pada masa lalu. Untuk itu akan dikaji lebih lanjut tentang pengaruh dari faktor-faktor penting dalam percobaan terhadap masing-masing indikator tingkat kepatuhan pajak.



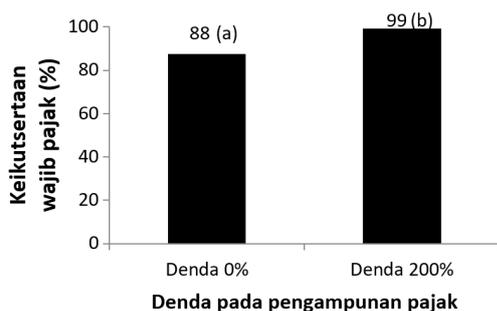
Gambar 3: Tingkat Kepatuhan Wajib Pajak pada Kebijakan Pengampunan Pajak
Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

Pengaruh Ekspektasi, Periode Tarif, Denda, dan Pemeriksaan terhadap Keikutsertaan Wajib Pajak pada Kebijakan Pengampunan Pajak

Tingkat kepatuhan wajib pajak salah satunya digambarkan oleh persentase keikutsertaan wajib pajak pada kebijakan pengampunan pajak. Untuk melihat pengaruh dari faktor ekspektasi, periode tarif, denda, dan pemeriksaan pajak, maka digunakan analisis keragaman. Pada respons keikutsertaan, analisis keragaman tidak dapat digunakan karena tidak memenuhi asumsi. Oleh karena itu, digunakan uji beda nilai tengah secara langsung terhadap

rerata masing-masing kombinasi perlakuan, baik faktor utama maupun interaksinya. Hasil uji beda nilai tengah pengaruh utama ditampilkan pada Tabel 5.

Tabel 5 memperlihatkan bahwa pemberian faktor denda signifikan secara statistik berdasarkan uji beda nilai tengah rata-rata pada taraf nyata 5%. Ketika kebijakan pengampunan pajak diikuti dengan denda, maka kebijakan ini mampu menambah persentase keikutsertaan wajib pajak menjadi lebih tinggi yang ditunjukkan pada Gambar 4. Secara psikologi, wajib pajak mempertimbangkan besar denda dalam keputusannya mengikuti pengampunan pajak. Pemberian denda pada pengampunan pajak efektif digunakan untuk mengatasi rendahnya tingkat kepatuhan pajak.



Gambar 4: Pengaruh Denda terhadap Persentase Keikutsertaan Wajib Pajak pada Pengampunan Pajak

Keterangan: Huruf pada balok data menunjukkan perbandingan nilai tengah tiap kelompok perlakuan berdasarkan uji beda nyata terkecil pada taraf nyata 0,05
Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

Hasil ini konsisten dengan penelitian Juanda *et al.* (2010), bahwa semakin tinggi denda, maka akan semakin tinggi tingkat kepatuhan pajaknya dan selaras dengan penelitian Alm *et al.* (1990), bahwa denda dalam pengampunan pajak akan meningkatkan kepatuhan dalam kebijakan pengampunan pajak. Hasil percobaan ini juga sesuai dengan implementasi pengampunan pajak Indonesia tahun 2016. Dengan menetapkan denda 200% di dalam kerangka kebijakan pengampunan pajak, kebijakan ini dinilai berhasil dilihat dari 900 ribu wajib pajak

yang ikut serta dan nilai deklarasi harta melebihi Rp4.000 triliun, melebihi target yang ditetapkan.

Secara keseluruhan, keikutsertaan wajib pajak pada percobaan ini sangat tinggi yaitu sebesar 93%. Artinya, secara umum wajib pajak mendaftarkan diri ikut serta dalam pengampunan pajak karena momen ini merupakan kesempatan bagi wajib pajak untuk melaporkan harta yang sebelumnya disembunyikan. Tingginya respons keikutsertaan ini disebabkan oleh pengaruh denda yang diterapkan pada pengampunan pajak yang signifikan secara statistik. Sementara itu, beberapa faktor lain yang diduga memengaruhi keikutsertaan berdasarkan Tabel 5 tidak berpengaruh signifikan.

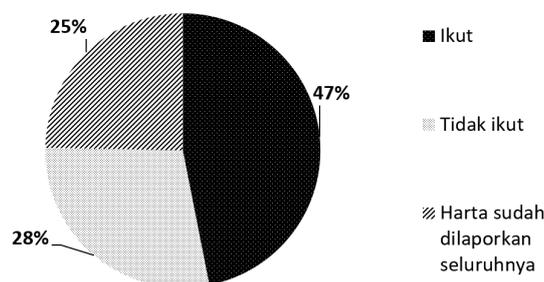
Respons dari keikutsertaan relatif sama ketika wajib pajak diberikan pemeriksaan ketat (Peluang diperiksa 75%) maupun longgar (Peluang diperiksa 25%) yaitu berturut-turut sebesar 93,05% dan 93,75%. Begitu juga dengan faktor ekspektasi akan adanya pengampunan pajak di kemudian hari. Persentase keikutsertaan wajib pajak tidak terpengaruh dengan kemungkinan adanya pengampunan pajak di kemudian hari (Peluang pengampunan pajak di kemudian hari 75%). Rata-rata persentase keikutsertaannya adalah 93,05% untuk yang diberikan perlakuan akan ada pengampunan pajak di kemudian hari dan 93,75% untuk yang diberikan perlakuan bahwa pengampunan pajak tidak akan terulang kembali. Akan tetapi, ketika kebijakan pengampunan pajak dilakukan kembali pada percobaan, terlihat dari Gambar 5, sekitar 47% dari wajib pajak yang hartanya masih ada yang belum dilaporkan pada pengampunan pajak pertama diikuti sertakan pada pengampunan pajak kedua. Ketika timbul adanya ekspektasi dari masyarakat akan adanya pengulangan kebijakan serupa di kemudian hari, wajib pajak cenderung menunggu dan tidak melaporkan keseluruhan hartanya pada pengampunan pajak pertama. Hal ini yang membuat kebijakan pengampunan pajak mendapatkan hasil yang kurang maksimal.

Tabel 5: Uji Beda Nilai Tengah Pengaruh Utama Faktor Ekspektasi, Periode Tarif, Denda, dan Pemeriksaan terhadap Persentase Keikutsertaan Wajib Pajak pada Kebijakan Pengampunan Pajak

Kondisi	Persentase Keikutsertaan Wajib Pajak (%)	Ragam (σ^2)	T-Value	P-Value
Tidak ada ekspektasi (Peluang 0%)	93,750	Sama	0.19	0.85
Ada ekspektasi (Peluang 75%)	93,056			
Tarif 2 periode (2%, 5%)	95,833	Sama	1.34	0.184
Tarif 3 periode (2%, 3%, 5%)	90,972			
Tidak ada denda (Denda 0%)	87,500	Beda	-3.42	0.001**
Ada denda (200%)	99,306			
Pemeriksaan longgar (Peluang 25%)	93,750	Sama	0.19	0.85
Pemeriksaan ketat (Peluang 75%)	93,056			

Keterangan: ** signifikan pada taraf 5%

Sumber: Hasil Pengolahan Penulis



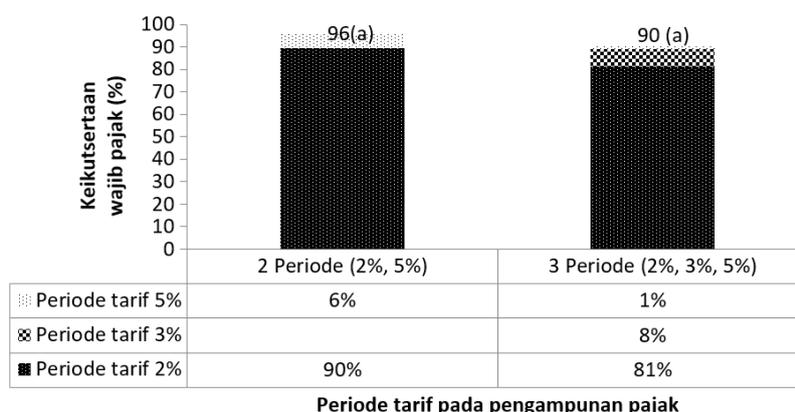
Gambar 5: Keikutsertaan Wajib Pajak pada Kebijakan Pengampunan Pajak Kedua
Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

Faktor lain yang dianggap penting untuk menarik keikutsertaan wajib pajak adalah periode tarif pengampunan. Tarif pengampunan yang rendah dari pemerintah didesain untuk menarik agar wajib pajak yang sebelumnya tidak patuh untuk ikut pada pengampunan pajak. Karena untuk ikut dalam pengampunan pajak cukup mudah, yakni wajib pajak cukup dengan membayar uang tebusan, yaitu aset atau harta yang sebelumnya disembunyikan akan dikenai tarif pengampunan yang cukup rendah, bukan dibayar dengan pajak yang seharusnya. Selain membayar uang tebusan, wajib pajak juga harus mendeklarasikan semua harta yang belum dibayarkan pajaknya.

Hasil dari percobaan menunjukkan bahwa meskipun tidak signifikan secara statistik, hasil menunjukkan bahwa ketika tarif pengampunan diterapkan dengan 2 periode saja, dengan tarif 2% lebih panjang, menghasilkan persentase yang lebih besar. Wajib pajak secara psikologis akan lebih menyukai

tarif rendah, apalagi tarif selanjutnya melonjak tinggi yaitu 5% seperti yang ditunjukkan pada Gambar 6. Hal ini yang membuat keikutsertaan wajib pajak lebih banyak ketika diterapkan 2 periode tarif.

Sementara periode tarif yang diterapkan di Indonesia sendiri adalah bertahap 3 periode. Dengan hanya diterapkan 3 periode tarif, Indonesia mampu mendapatkan jumlah deklarasi harta di luar target, yaitu lebih dari Rp4.000 triliun. Dapat dilihat pada Gambar 2, bahwa pada periode pertama yaitu pada tarif pengampunan paling rendah sebesar 2%, pemerintah mendapatkan lebih dari 2.000 deklarasi harta. Artinya, wajib pajak lebih menyukai tarif pengampunan yang lebih rendah. Hasil percobaan dapat dijadikan sebagai desain pada pengampunan pajak, bahwa dengan 2 periode tarif lebih banyak persentase keikutsertaannya karena tarif pengampunan pajaknya lebih panjang dibandingkan dengan 3 periode tarif. Untuk itu, penerapan sistem tarif yang tepat sebagai upaya untuk menarik wajib pajak un-



Gambar 6: Pengaruh Periode Tarif terhadap Persentase Keikutsertaan Wajib Pajak pada Pengampunan Pajak
Keterangan: Huruf pada balok data menunjukkan perbandingan nilai tengah tiap kelompok perlakuan berdasarkan uji beda nyata terkecil pada taraf nyata 0,05
Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

tuk ikut serta pada pengampunan pajak merupakan salah satu faktor penting yang harus diperhatikan demi kesuksesan kebijakan pengampunan pajak.

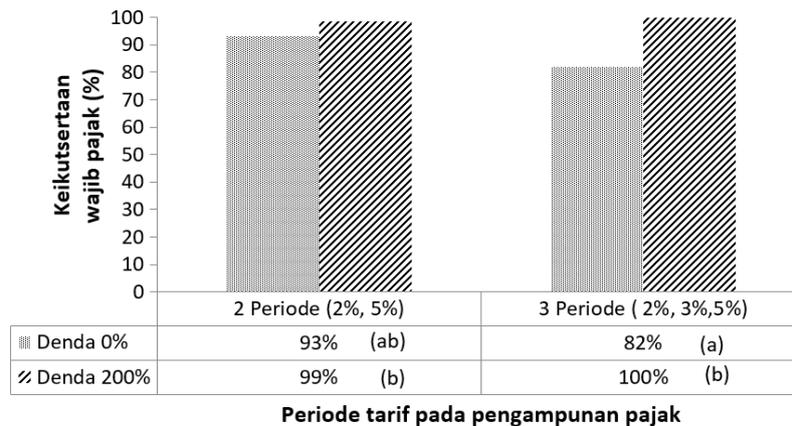
Interaksi yang signifikan juga dihasilkan antara periode tarif dan denda yang dijelaskan pada Gambar 7 yang dapat digunakan untuk menjelaskan hubungan antara periode tarif dan denda. Penerapan denda 0% dan 200% memberikan respons yang sama jika diterapkan menggunakan 2 periode tarif, tetapi akan menghasilkan respons yang berbeda jika diterapkan menggunakan 3 periode tarif. Artinya, penerapan denda akan maksimal menghasilkan keikutsertaan 100% jika diterapkan pada pengampunan pajak menggunakan 3 periode tarif seperti yang dilakukan di Indonesia saat ini.

Pengaruh Ekspektasi, Periode Tarif, Denda, dan Pemeriksaan terhadap Persentase Unit Harta yang Dilaporkan Wajib Pajak pada Kebijakan Pengampunan Pajak

Kepatuhan pada kebijakan pengampunan pajak tidak hanya dilihat dari seberapa besar wajib pajak ikut serta dalam pengampunan pajak, tetapi akan dilihat juga seberapa besar persentase unit harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan.

Jika dilihat dari hasil percobaan secara keseluruhan, rata-rata persentase keikutsertaan wajib pajak sebesar 93%. Akan tetapi tingginya keikutsertaan ini tidak disertai dengan tingginya persentase unit harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan. Rata-rata keseluruhan dari persentase unit harta yang dilaporkan, dari yang seharusnya dilaporkan, hanya sebesar 62%. Artinya, meskipun wajib pajak ikut pengampunan pajak, tetapi wajib pajak tersebut tidak melaporkan keseluruhan hartanya.

Berdasarkan hasil percobaan, dapat dilihat pada tabel sidik ragam (Tabel 6) yang menunjukkan bahwa, faktor denda setelah pengampunan pajak dan ekspektasi akan adanya pengampunan pajak di kemudian hari berpengaruh signifikan terhadap unit harta yang dilaporkan wajib pajak pada pengampunan pajak pada taraf nyata 5%. Tidak hanya itu, interaksi antara denda dan pemeriksaan pajak juga berpengaruh signifikan pada taraf nyata 5%. Pengaruh dari faktor denda tergantung dari faktor pemeriksaan atau sebaliknya. Terlihat pada tabel sidik ragam ketiga bahwa nilai *p-value* dari faktor denda, ekspektasi, dan interaksi antara denda dan pemeriksaan berturut-turut 0,000; 0,037; dan 0,018 yang nilainya kurang dari nilai α yang ditetapkan



Gambar 7: Pengaruh Interaksi antara Periode Tarif dan Denda terhadap Persentase Keikutsertaan Wajib Pajak pada Pengampunan Pajak

Keterangan: Huruf pada balok data menunjukkan perbandingan nilai tengah tiap kelompok perlakuan berdasarkan uji beda nyata terkecil pada taraf nyata 0,05

Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

yaitu 5%.

Untuk memastikan apakah hasil dari uji analisis ragam (ANOVA) yang tergambar pada Tabel 6 valid, dilakukan uji asumsi yaitu kenormalan dan kehomogenan ragam sisaan. Hasil uji *Levene's* (kehomogenan ragam) dan uji Kolmogorov-Smirnov (kenormalan) menunjukkan bahwa sisaan memenuhi asumsi kenormalan dan kehomogenan ragam.

Setelah asumsi dari ANOVA terpenuhi, dilakukan uji lanjutan dengan BNT untuk mengetahui perbedaan pengaruh dari kombinasi perlakuan. Untuk pengaruh faktor utama dapat dilihat dari tabel sidik ragam karena hanya memiliki dua taraf untuk masing-masing faktor. Jika pada tabel sidik ragam berpengaruh signifikan, maka kedua taraf berbeda pengaruhnya. Untuk pengaruh interaksi, dilakukan uji BNT untuk melihat perbedaan pengaruhnya. Hasil dari uji BNT digambarkan dengan huruf yang berbeda pada grafik jika pengaruhnya berbeda dengan yang lain dan huruf yang sama jika pengaruhnya sama.

Dapat dilihat juga pada Tabel 6 tentang kebaikan model yang diperoleh dari nilai koefisien determinasi (R^2). Seberapa besar porsi total keragaman dari

Y (unit harta yang dilaporkan) dapat dijelaskan oleh model. Dalam model, keragaman dari respons Y dijelaskan oleh faktor-faktor yang dicobakan beserta interaksinya. Nilai koefisien determinasi yang dihasilkan adalah sebesar 56,7%, artinya sebesar 56,7% keragaman dari Y dijelaskan oleh model. Nilai R^2 yang didapatkan cukup bagus, karena selain faktor-faktor yang dicobakan, masih banyak faktor yang diduga dapat memengaruhi wajib pajak untuk melaporkan unit hartanya pada kebijakan pengampunan pajak.

Penelitian Juanda *et al.* (2017) menambahkan faktor kekayaan, selain faktor ekspektasi, periode tarif, denda, dan pemeriksaan, untuk melihat pengaruhnya terhadap respons unit harta yang dilaporkan pada pengampunan pajak. Faktor kekayaan berpengaruh signifikan terhadap respons dan nilai R^2 yang dihasilkan juga lebih tinggi setelah penambahan faktor kekayaan yaitu sebesar 64,5%.

Sama halnya dengan respons pada keikutsertaan pada pengampunan pajak, faktor denda efektif dalam memengaruhi keputusan wajib pajak untuk melaporkan unit hartanya pada pengampunan pajak. Hal ini tergambar dari signifikannya fak-

Tabel 6: Tabel Sidik Ragam Faktor Ekspektasi, Periode Tarif, Denda, dan Pemeriksaan terhadap Persentase Unit Harta yang Dilaporkan Wajib Pajak pada Pengampunan Pajak

Sumber Keragaman	Jumlah Kuadrat	Derajat Bebas	Kuadrat Tengah	F-Hitung	P-Value
<i>Corrected Model</i>	39.211,231 ^a	33	1.188,219	2,461	0,001
<i>Intercept</i>	369.241,028	1	369.241,028	764,858	0,000
Tarif (T)	789,057	1	789,057	1,634	0,206
Denda (D)	16.839,249	1	16.839,249	34,881	0,000**
Pemeriksaan (P)	682,482	1	682,482	1,414	0,239
Ekspektasi (E)	2.200,352	1	2.200,352	4,558	0,037**
Ulangan	2.600,627	2	1.300,313	2,694	0,076
Tarif*Denda	1.159,649	1	1.159,649	2,402	0,126
Tarif*Pemeriksaan	0,884	1	0,884	0,002	0,966
Tarif*Ekspektasi	1,759	1	1,759	0,004	0,952
Denda*Pemeriksaan	2.868,549	1	2.868,549	5,942	0,018**
Denda*Ekspektasi	814,716	1	814,716	1,688	0,199
Pemeriksaan*Ekspektasi	858,439	1	858,439	1,778	0,187
T*D*P	180,186	1	180,186	0,373	0,543
T*D*E	277,804	1	277,804	0,575	0,451
T*P*E	68,578	1	68,578	0,142	0,708
D*P*E	301,136	1	301,136	0,624	0,433
T*D*P*E	20,889	1	20,889	0,043	0,836
Faktor lain	9.546,875	16	596,679	1,236	
<i>Error</i>	29.930,972	62	482,758		
<i>Total</i>	438.383,231	96			
<i>Corrected Total</i>	69.142,202	95			

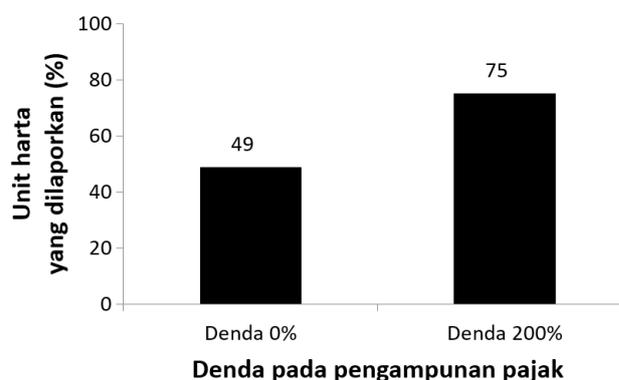
Keterangan: ^a *R Squared* = 0,567 (*Adjusted R Squared* = 0,337)

** Signifikan pada taraf 5%

Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

tor denda pada taraf 5% pada tabel sidik ragam. Ketika penerapan kebijakan pengampunan pajak disertai dengan denda, akan menaikkan persentase unit harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan yaitu sebesar 26,5%. Hasil ini mempertegas bahwa pelaksanaan pengampunan pajak harus disertai dengan denda, sehingga para penggelap pajak, selain ikut serta dalam pengampunan pajak juga melaporkan semua harta yang sebelumnya disembunyikan. Respons persentase nilai harta yang dilaporkan oleh wajib pajak akibat pengaruh denda dapat dilihat pada Gambar 8.

Selain faktor denda, faktor ekspektasi akan adanya kebijakan pengampunan pajak di kemudian hari juga berpengaruh signifikan terhadap persentase unit harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan pada pengampunan pajak. Munculnya ekspektasi ini akibat dari kurangnya kredibilitas pemerintah. Pemerintah dianggap tidak kredibel oleh masyarakat karena melakukan pengampunan pajak secara berulang. Hal ini memunculkan ekspektasi



Gambar 8: Pengaruh Denda terhadap Persentase Unit Harta yang Dilaporkan Wajib Pajak pada Pengampunan Pajak

Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

di masyarakat bahwa akan ada kebijakan pengampunan pajak di kemudian hari, sehingga wajib pajak akan menjadi tidak patuh akan kewajiban pajaknya dengan menunggu kebijakan serupa di kemudian hari. Dalam percobaan ekonomi ini, wajib pajak akan dihadapkan pada kemungkinan bahwa kebi-

jakan pengampunan pajak akan terulang kembali dengan peluang 75%.

Hasil dari percobaan menunjukkan adanya perbedaan ketika wajib pajak dihadapkan dengan pengampunan pajak yang hanya sekali saja, yaitu peluang pengampunan pajak di masa depan sebesar 0% dan jika ada peluang yang tinggi sebesar 75% akan adanya kebijakan serupa di kemudian hari. Hal ini terlihat jelas bahwa jika ada pengampunan pajak di masa depan, wajib pajak cenderung atau banyak yang menyimpan hartanya untuk diikuti pada pengampunan pajak selanjutnya seperti yang ditunjukkan pada Gambar 9, sehingga wajib pajak akan tetap tidak patuh meskipun diadakan pengampunan pajak karena masih mengharapkan akan adanya pengampunan pajak di kemudian hari dan wajib pajak akan mengambil keuntungan dari situasi seperti ini.

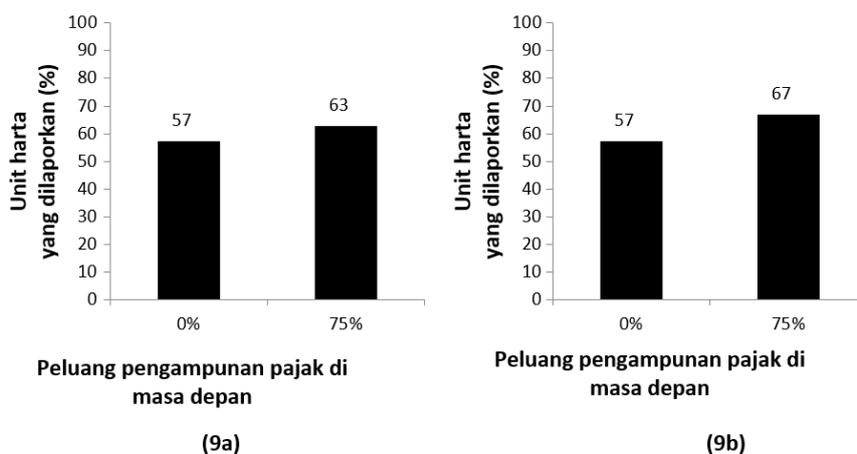
Gambar 9a adalah respons dari unit harta yang dilaporkan pada pengampunan pajak pertama. Terlihat bahwa respons harta yang dilaporkan wajib pajak relatif sama atau tidak signifikan secara statistik antara yang kemungkinan ada pengampunan pajak di kemudian hari dengan yang tidak ada peluang pengampunan pajak di kemudian hari. Namun, ketika ada kebijakan pengampunan pajak kedua, terlihat pada Gambar 9b, ada penambahan persentase unit harta yang dilaporkan sebesar 4% yang membuat pengaruh ekspektasi signifikan secara statistik berdasarkan Tabel 6. Hasil percobaan ini mendukung percobaan yang dilakukan Alm *et al.* (1990), bahwa ekspektasi akan adanya kebijakan pengampunan pajak akan menurunkan tingkat kepatuhan pajak.

Penerapan pengampunan pajak sendiri sebaiknya dilakukan sekali saja karena dapat membuat kepatuhan pajak menurun jika dilakukan berulang-ulang. Kebijakan ini selain memberikan dampak positif juga memberikan dampak negatif. Ketidakadilan yang diterima wajib pajak patuh karena wajib pajak menganggap kebijakan ini menguntungkan

wajib pajak tidak patuh, sehingga akan membuat kepatuhan wajib pajak patuh akan menurun. Apalagi ditambah dengan pemerintah yang melakukan kebijakan ini berulang-ulang. Hasil dari percobaan ekonomi ini membuktikan bahwa kebijakan pengampunan pajak sebaiknya dilakukan satu kali saja diikuti dengan sistem yang baik. Dibuktikan juga beberapa negara yang melakukan kebijakan ini secara berulang-ulang seperti India (11 kali), Bangladesh (18 kali), dan Sri Lanka (11 kali) tidak berhasil (Ibrahim *et al.*, 2017).

Pemeriksaan pajak setelah kebijakan pengampunan pajak juga merupakan faktor penting yang dapat memengaruhi wajib pajak untuk melaporkan hartanya pada pengampunan pajak. Mekanisme *push* yang digunakan untuk memaksa wajib pajak tidak patuh untuk mengikuti pengampunan pajak lewat denda, harus disertai dengan keseriusan pemerintah dalam melakukan pemeriksaan pajak. Dalam pengampunan pajak sendiri, pemeriksaan pajak dilakukan setelah masa pengampunan pajak berakhir. Jika masih ada harta yang seharusnya dilaporkan tetapi tidak dilaporkan, akan dikenakan denda yang ditetapkan yaitu sebesar 200% dari pajak jika wajib pajak diperiksa oleh petugas pajak. Karena begitu banyaknya wajib pajak yang mengikuti pengampunan pajak dan tidak memungkinkannya wajib pajak untuk diperiksa secara keseluruhan terkendala biaya dan sumber daya, maka setiap wajib pajak memiliki peluang untuk terkena pemeriksaan pajak.

Gambaran mengenai peluang pemeriksaan pada pengampunan pajak di Indonesia dapat digambarkan oleh Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 70/PMK.03/2017 Tentang Petunjuk Teknis Mengenai Akses Informasi Keuangan untuk Kepentingan Perpajakan yang telah direvisi. Peraturan ini menjelaskan tentang petunjuk teknis mengenai akses informasi keuangan untuk kepentingan perpajakan, yang mana pemerintah memutuskan untuk meningkatkan batas minimum saldo reke-



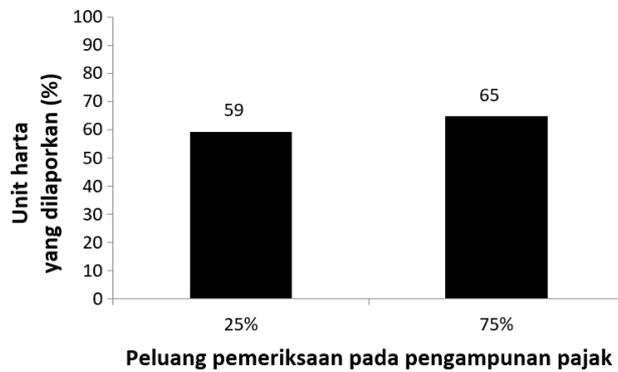
Gambar 9: Pengaruh Ekspektasi terhadap Persentase Unit Harta yang Dilaporkan Wajib Pajak pada Pengampunan Pajak Pertama (9a) dan Pengampunan Pajak Pertama Ditambah Pengampunan Pajak Kedua (9b)
Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

ning keuangan yang wajib dilaporkan secara berkala dari semula Rp200 juta menjadi Rp1 miliar. Dengan perubahan ini, maka jumlah rekening yang wajib dilaporkan sekitar 496 ribu rekening atau sekitar 0,25% dari keseluruhan rekening yang ada di perbankan saat ini. Jika dilihat dari kondisi sistem pemeriksaan yang ada, peluang pemeriksaan untuk wajib pajak pada kebijakan pengampunan pajak cukup rendah karena hanya sekitar 0,25% dari keseluruhan rekening yang ada di perbankan yang wajib dilaporkan kepada otoritas pajak. Meskipun rendah, dengan adanya PMK ini membuat sistem pemeriksaan yang sekarang lebih baik karena akses otoritas pajak pada sektor perbankan lebih leluasa. Dengan batas minimum saldo rekening keuangan yang wajib dilaporkan perbankan kepada otoritas pajak yaitu sebesar Rp1 miliar, membuat pemeriksaan pajak lebih efektif dan tepat sasaran yang pada awalnya tujuan kebijakan pengampunan pajak dilakukan untuk menertibkan orang-orang kaya yang tidak taat pajak.

Pada percobaan ini diterapkan peluang pemeriksaan rendah dengan peluang 25% dan peluang pemeriksaan tinggi yaitu 75%. Meskipun tidak signifikan secara statistik, hasil menunjukkan bah-

wa kecenderungan wajib pajak akan lebih patuh atau lebih banyak melaporkan unit hartanya pada pengampunan pajak jika wajib pajak memiliki peluang yang tinggi untuk terkena pemeriksaan. Gambar 10 menunjukkan pengaruh peluang pemeriksaan terhadap persentase unit harta yang dilaporkan. Sosialisasi yang baik kepada masyarakat, bahwa akan diadakannya pemeriksaan yang ketat setelah pengampunan pajak berakhir, misalnya dengan pemberitahuan akan adanya keterbukaan informasi dapat membuat masyarakat menjadi lebih patuh. Indonesia juga menerapkan hal ini dalam mensosialisasikan kebijakan pengampunan pajak.

Hasil percobaan juga menunjukkan keterkaitan antara denda dan peluang pemeriksaan yang signifikan secara statistik. Artinya, pengaruh dari salah satu faktor tergantung pada faktor lainnya atau bersifat tidak bebas. Gambar 11 menunjukkan bahwa ketika kebijakan pengampunan pajak tidak disertai denda, maka meskipun wajib pajak memiliki peluang tinggi untuk diperiksa, respons wajib pajak dalam melaporkan unit hartanya relatif sama dengan wajib pajak yang memiliki peluang diperiksa rendah. Namun, ketika pengampunan pajak disertai dengan denda, respons berbeda ditunjukkan bahwa



Gambar 10: Pengaruh Pemeriksaan terhadap Persentase Unit Harta yang Dilaporkan Wajib Pajak pada Pengampunan Pajak
Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

wajib pajak yang memiliki peluang diperiksa lebih tinggi akan cenderung melaporkan unit hartanya pada pengampunan pajak lebih besar. Dapat dikatakan bahwa jika pengampunan pajak diterapkan dengan menggunakan denda dan diikuti dengan peluang pemeriksaan yang ketat, maka akan dapat membuat wajib pajak melaporkan unit hartanya lebih banyak atau tingkat kepatuhan wajib pajak akan meningkat jika penerapan kebijakan pengampunan pajak diterapkan dengan diikuti pengetatan peluang pemeriksaan dan adanya denda.

Sama pentingnya dengan mekanisme *push* yaitu memberikan denda dan peluang pemeriksaan yang ketat, mekanisme *pull* juga merupakan cara yang dapat digunakan untuk menarik wajib pajak untuk ikut serta dan mendeklarasikan unit hartanya yaitu melalui tarif rendah. Jika dilihat pada Gambar 12, bahwa secara statistik tidak ada perbedaan yang signifikan antara 2 periode tarif dengan 3 periode tarif terhadap persentase unit harta yang dilaporkan. Hal yang menarik adalah meskipun respons 3 periode tarif cenderung lebih tinggi daripada 2 periode tarif, keduanya memiliki kesamaan yaitu periode dengan tarif rendah memiliki proporsi yang paling tinggi untuk masing-masing perlakuan. Wajib pajak lebih memilih tarif yang paling rendah untuk melaporkan unit hartanya.

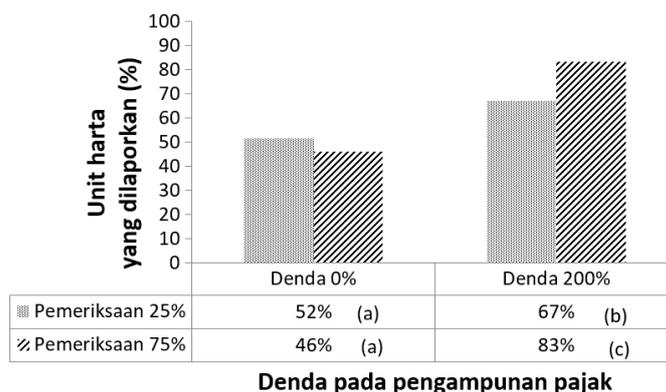
JEPI Vol. 19 No. 1 Januari 2019, hlm. 21–48

Pengaruh Ekspektasi, Periode Tarif, Denda, dan Pemeriksaan terhadap Persentase Nilai Harta yang Dilaporkan Wajib Pajak pada Kebijakan Pengampunan Pajak

Persentase dari nilai harta yang dilaporkan wajib pajak dari yang seharusnya dilaporkan juga menjadi salah satu indikator dari tingkat kepatuhan pajak pada pengampunan pajak. Semakin besar persentase dari nilai harta yang dilaporkan pada pengampunan pajak tentunya akan menambah pendapatan pajak di masa depan. Hasil yang didapatkan dari percobaan secara keseluruhan persentase dari nilai harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan tidak terlalu tinggi hanya sebesar 64%. Meskipun keikutsertaan wajib pajak tinggi yaitu mencapai 93%, tetapi wajib pajak masih menyimpan harta-harta bernilai tinggi yang seharusnya dilaporkan. Dapat dikatakan bahwa wajib pajak belum sepenuhnya memanfaatkan pengampunan pajak. Wajib pajak masih mengambil keuntungan dari harta yang bernilai besar tersebut. Padahal jika wajib pajak melaporkan harta-harta besar tersebut, negara akan dapat menambah penerimaan pajaknya. Selain itu, jika harta tersebut berada di luar negeri, dengan melaporkan harta tersebut dan melakukan repatriasi, maka dengan masuknya dana besar itu perekonomian akan tumbuh.

Untuk melihat pengaruh dari faktor ekspektasi, periode tarif, denda, dan pemeriksaan pajak digunakan analisis keragaman. Pada respons nilai harta yang dilaporkan, analisis keragaman tidak dapat digunakan karena tidak memenuhi asumsi. Oleh karena itu, digunakan uji beda nilai tengah secara langsung terhadap rerata masing-masing kombinasi perlakuan baik faktor utama maupun interaksinya. Hasil uji beda nilai tengah pengaruh utama ditampilkan pada Tabel 7.

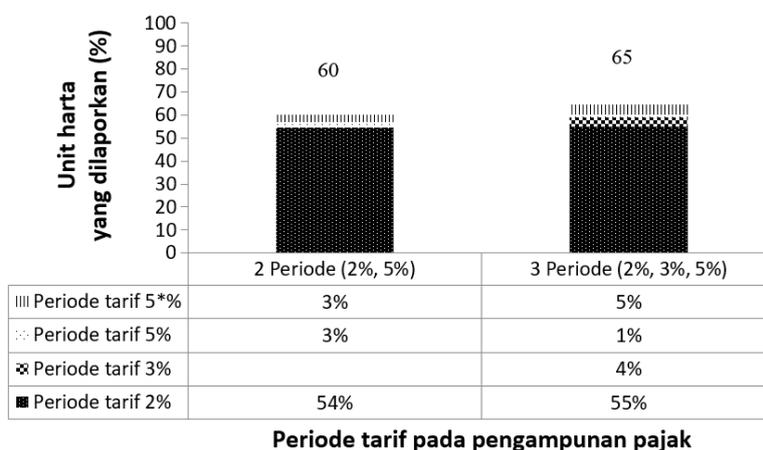
Tabel 7 menjelaskan bahwa faktor denda masih menjadi faktor penting dalam pengampunan pajak yang dapat memaksa wajib pajak untuk men-



Gambar 11: Pengaruh Interaksi antara Denda dan Pemeriksaan terhadap Persentase Unit Harta yang Dilaporkan pada Pengampunan Pajak

Keterangan: Huruf pada balok data menunjukkan perbandingan nilai tengah tiap kelompok perlakuan berdasarkan uji beda nyata terkecil pada taraf nyata 0,05

Sumber: Diolah Menggunakan SPSS



Gambar 12: Pengaruh Periode Tarif terhadap Persentase Unit Harta yang Dilaporkan Wajib Pajak pada Pengampunan Pajak

Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

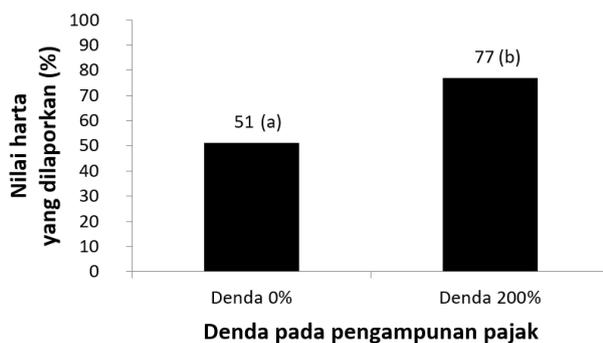
Tabel 7: Uji Beda Nilai Tengah Pengaruh Utama Faktor Ekspektasi, Periode Tarif, Denda, dan Pemeriksaan terhadap Persentase Nilai Harta yang Dilaporkan Wajib Pajak pada Kebijakan Pengampunan Pajak

Kondisi	Persentase Nilai Harta yang dilaporkan (%)	Ragam (σ^2)	T-Value	P-Value
Tidak ada ekspektasi (Peluang 0%)	61.881	Sama	-0,75	0,453
Ada ekspektasi (Peluang 75%)	66.181			
Tarif 2 periode (2%, 5%)	60.029	Sama	-1,41	0,161
Tarif 3 periode (2%, 3%, 5%)	68.033			
Tidak ada denda (Denda 0%)	51.222	Sama	-5,05	0,000**
Ada denda (200%)	76.841			
Pemeriksaan longgar (Peluang 25%)	60.549	Sama	-1,23	0,223
Pemeriksaan ketat (Peluang 75%)	67.513			

Keterangan: ** Signifikan pada taraf 5%

Sumber: Hasil Pengolahan Penulis

deklarasikan harta besar yang belum dilaporkan. Perbedaan nilai harta yang dilaporkan wajib pajak cukup besar yaitu sebesar 25,6% apabila pengampunan pajak diikuti dengan denda. Pengaruh dari denda yang cukup besar ini dapat membuat target dari pengampunan pajak tercapai. Dari ketiga indikator kepatuhan yaitu persentase keikutsertaan, persentase unit harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan, dan persentase nilai harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan wajib pajak pada pengampunan pajak, faktor denda berpengaruh signifikan. Perbedaan respons dari persentase nilai harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan dapat dilihat pada Gambar 13.

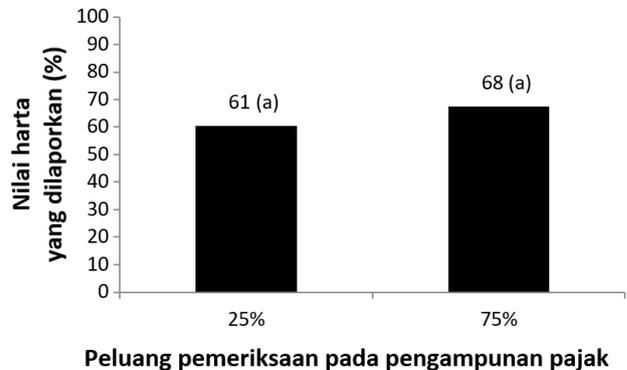


Gambar 13: Pengaruh Denda terhadap Persentase Nilai Harta yang Dilaporkan Wajib Pajak pada Pengampunan Pajak

Keterangan: Huruf pada balok data menunjukkan perbandingan nilai tengah tiap kelompok perlakuan berdasarkan uji beda nyata terkecil pada taraf nyata 0,05
Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

Pentingnya peran denda sendiri harus disertai dengan sistem pemeriksaan pajak yang ketat. Hasil percobaan pada Gambar 14 juga menunjukkan bahwa meskipun peluang pemeriksaan pajak tidak signifikan secara statistik, tetapi kecenderungannya adalah wajib pajak melaporkan nilai harta yang besar ketika dilakukan peluang pemeriksaan yang ketat. Maka dari itu, pada kebijakan pengampunan pajak sendiri selain diterapkan denda tinggi, sosialisasi tentang akan diadakannya pemeriksaan yang

ketat setelah masa pengampunan pajak berakhir dapat membuat kebijakan ini berhasil.



Gambar 14: Pengaruh Pemeriksaan terhadap Persentase Nilai Harta yang Dilaporkan Wajib Pajak pada Pengampunan Pajak

Keterangan: Huruf pada balok data menunjukkan perbandingan nilai tengah tiap kelompok perlakuan berdasarkan uji beda nyata terkecil pada taraf nyata 0,05
Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

Hasil yang sama juga ditunjukkan bahwa adanya interaksi yang signifikan antara denda dan pemeriksaan pajak. Kebijakan pengampunan pajak sebaiknya didesain dengan menerapkan denda dan melakukan pemeriksaan yang ketat. Gambar 15 terlihat bahwa ketika pengampunan pajak tidak dikenai denda, maka baik pemeriksaan dilakukan secara ketat maupun longgar, memberikan respons yang sama. Artinya, harta-harta yang besar masih tetap disembunyikan meskipun dilakukan pemeriksaan ketat karena ketika diperiksa wajib pajak yang terbukti masih menyimpan hartanya tidak dikenai denda. Respons berbeda ketika pengampunan pajak dilakukan dengan pemberian denda setelah pengampunan pajak. Wajib pajak dengan peluang pemeriksaan yang tinggi akan melaporkan harta-harta besar yang selama ini disembunyikan.

Begitu juga sebaliknya, penerapan denda 0% dan 200% pada pemeriksaan longgar memberikan hasil yang relatif sama. Berbeda jika diterapkan pemeriksaan ketat, persentase nilai harta yang dilaporkan akan lebih tinggi jika penerapan dendanya 200%. Dapat disimpulkan bahwa nilai harta yang dilapor-

kan akan semakin tinggi jika pengampunan pajak diterapkan menggunakan denda dan pemeriksaan yang ketat.

Selain denda dan pemeriksaan pajak yang dapat dijadikan alat dalam kebijakan pengampunan pajak untuk membuat wajib pajak patuh, pemerintah harus tegas dalam berkomitmen bahwa kebijakan ini adalah kebijakan yang terakhir. Ekspektasi dapat muncul ketika pemerintah tidak dapat memegang komitmen ini. Hasil dari percobaan ini (Gambar 16) juga dapat terlihat ketika kebijakan pengampunan pajak memiliki peluang untuk terjadi kembali, maka wajib pajak akan menjadi tidak patuh dengan tidak melaporkan harta-harta besarnya pada pengampunan pajak saat ini dan melaporkan harta tersebut pada kesempatan kedua. Terlihat jika nilai harta lebih besar jika kebijakan pajak dilakukan dua kali. Hal ini terjadi karena wajib pajak bersifat menunggu dan melaporkan hartanya pada kesempatan kedua. Komitmen untuk menjadikan kebijakan pengampunan pajak yang terakhir dan sosialisasi yang menyeluruh kepada semua masyarakat dapat membuat kebijakan ini mendapatkan harta-harta besar yang sebelumnya disembunyikan.

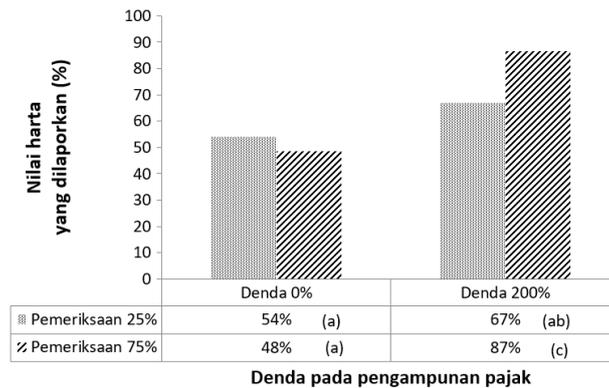
Gambar 16a adalah respons dari nilai harta yang dilaporkan pada pengampunan pajak pertama. Terlihat bahwa respons harta yang dilaporkan wajib pajak relatif sama atau tidak signifikan secara statistik antara yang kemungkinan ada pengampunan pajak di kemudian hari dengan yang tidak ada peluang pengampunan pajak di kemudian hari. Tetapi ketika ada kebijakan pengampunan pajak kedua terlihat pada Gambar 16b, ada penambahan persentase nilai harta yang dilaporkan sebesar 3%. Meskipun penambahan harta ini tidak signifikan secara statistik, tetapi dapat diketahui bahwa wajib pajak menjadi tidak patuh ketika ada peluang pengampunan pajak di kemudian hari.

Seperti hasil yang diperoleh pada respons wajib pajak terhadap keikutsertaan dan pelaporan unit harta, respons yang sama juga ditunjukkan pada

Gambar 17, bahwa pengaruh dari periode tarif terhadap persentase nilai harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan tidak signifikan. Tarif rendah 2% masih mendominasi pada masing-masing periode tarif. Wajib pajak berpikir rasional dengan memanfaatkan tarif paling rendah seperti yang ditunjukkan pada Gambar 17.

Kesimpulan

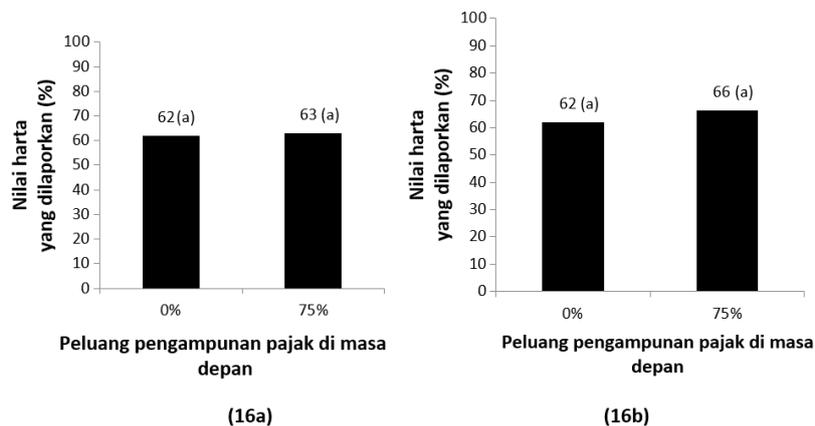
Berdasarkan analisis dari hasil percobaan ekonomi dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut. *Pertama*, penerapan denda pada kebijakan pengampunan pajak akan meningkatkan kepatuhan wajib pajak. Wajib pajak akan lebih patuh jika setelah masa pengampunan pajak berakhir diterapkan denda. Hal ini dapat dilihat dari signifikannya faktor denda terhadap ketiga indikator kepatuhan pajak yaitu persentase keikutsertaan wajib pajak, unit, dan nilai harta yang dilaporkan dari yang seharusnya dilaporkan. *Kedua*, wajib pajak dengan peluang diperiksa lebih tinggi pada kebijakan pengampunan pajak cenderung lebih patuh. Kebijakan pengampunan pajak lebih baik jika diterapkan menggunakan denda dan pemeriksaan yang ketat setelah masa pengampunan pajak berakhir. Dengan adanya penerapan pemeriksaan yang ketat yang diikuti penerapan denda yang tinggi setelah masa pengampunan pajak berakhir, dapat membuat kebijakan pengampunan pajak yang diterapkan pemerintah berhasil. Hal ini disebabkan oleh patuhnya wajib pajak dalam mengikuti kebijakan pengampunan pajak tersebut. *Ketiga*, kebijakan pengampunan pajak sebaiknya dilakukan sekali saja, karena pengulangan kebijakan akan menimbulkan ekspektasi akan adanya kebijakan serupa di kemudian hari pada masyarakat yang menyebabkan menurunnya tingkat kepatuhan wajib pajak. *Keempat*, tarif pengampunan pajak yang rendah lebih disukai wajib pajak, sehingga kepatuhan wajib pajak akan meningkat jika diterapkan sistem tarif pengampunan dengan



Gambar 15: Pengaruh Interaksi antara Denda dan Pemeriksaan terhadap Nilai Harta yang Dilaporkan pada Pengampunan Pajak

Keterangan: Huruf pada balok data menunjukkan perbandingan nilai tengah tiap kelompok perlakuan berdasarkan uji beda nyata terkecil pada taraf nyata 0,05

Sumber: Diolah Menggunakan SPSS



Gambar 16: Pengaruh Ekspektasi terhadap Persentase Nilai Harta yang Dilaporkan Wajib Pajak pada Pengampunan Pajak

Keterangan: Huruf pada balok data menunjukkan perbandingan nilai tengah tiap kelompok perlakuan berdasarkan uji beda nyata terkecil pada taraf nyata 0,05

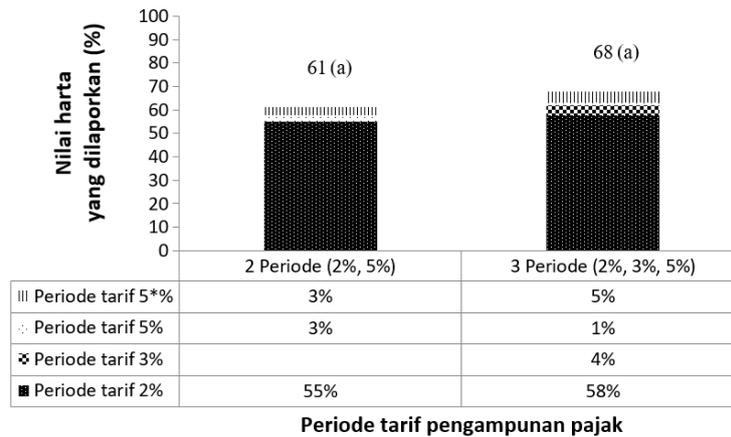
Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

tarif terendah lebih lama.

Kebijakan pengampunan pajak diterapkan di suatu negara untuk membuat para wajib pajak yang sebelumnya tidak patuh menjadi wajib pajak patuh dengan melaporkan harta yang sebelumnya disembunyikan atau tidak dilaporkan dan membayar pajak dengan patuh setelah masa pengampunan pajak berakhir. Keberhasilan pemerintah dalam menjalankan kebijakan pengampunan pajak tergantung

JEPI Vol. 19 No. 1 Januari 2019, hlm. 21–48

juga dari bagaimana pemerintah dapat mendesain kebijakan ini secara efektif yang mampu menarik wajib pajak yang tidak patuh untuk berpartisipasi dengan baik pada kebijakan ini. Dibuktikan dengan memberikan denda dan pemeriksaan yang ketat dalam desain kebijakan dalam percobaan mampu membuat wajib pajak menjadi patuh karena secara psikologis wajib pajak takut dengan adanya hukuman. Adanya desain tarif pengampunan bertingkat



Gambar 17: Pengaruh Periode Tarif terhadap Persentase Nilai Harta yang Dilaporkan Wajib Pajak pada Pengampunan Pajak

Keterangan: Huruf pada balok data menunjukkan perbandingan nilai tengah tiap kelompok perlakuan berdasarkan uji beda nyata terkecil pada taraf nyata 0,05

Sumber: Diolah Menggunakan SPSS

setiap periodenya juga membuat wajib pajak memanfaatkan tarif terendah karena dengan menunda untuk tidak melaporkan harta yang disembunyikan akan membuat tarif pengampunan menjadi makin tinggi dan merugikan wajib pajak. Desain ini sangat berguna karena secara psikologis wajib pajak ingin memaksimalkan keuntungan. Hal ini terbukti dalam percobaan bahwa wajib pajak mayoritas ikut pada tarif terendah. Meski dapat memberikan keuntungan bagi pemerintah dengan menerapkan kebijakan pengampunan pajak, kebijakan ini sebaiknya dilakukan sekali saja di suatu negara. Ekspektasi yang timbul pada masyarakat akan adanya kebijakan pengampunan pajak di kemudian hari akibat terlalu seringnya kebijakan ini diterapkan di suatu negara, akan menurunkan kepatuhan pajak. Wajib pajak akan tetap tidak patuh dengan tidak berpartisipasi dengan baik dalam kebijakan pengampunan pajak yang diterapkan sekarang karena berharap mengambil keuntungan dengan menunggu adanya kebijakan serupa di kemudian hari.

Daftar Pustaka

- [1] Allingham, M. G., & Sandmo, A. (1972). Income tax evasion: A theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1(3–4), 323–338. doi: [https://doi.org/10.1016/0047-2727\(72\)90010-2](https://doi.org/10.1016/0047-2727(72)90010-2).
- [2] Alm, J., McKee, M., & Beck, W. (1990). Amazing grace: Tax amnesties and compliance. *National Tax Journal*, 43(1), 23–37.
- [3] Alm, J., Martinez-Vazquez, J., & Wallace, S. (2009). Do Tax Amnesties Work? The Revenue Effects of Tax Amnesties During the Transition in the Russian Federation. *Economic Analysis and Policy*, 39(2), 235–253. doi: [https://doi.org/10.1016/S0313-5926\(09\)50019-7](https://doi.org/10.1016/S0313-5926(09)50019-7).
- [4] Andreoni, J., Erard, B., & Feinstein, J. (1998). Tax compliance. *Journal of Economic Literature*, 36(2), 818–860.
- [5] Cummings, R. G., Martinez-Vazquez, J., McKee, M., & Torgler, B. (2005). Effects of tax morale on tax compliance: Experimental and survey evidence. *International Studies Program Working Paper 05-16*. International Center for Public Policy, Andrew Young School of Policy Studies, Georgia State University. Diakses 25 Maret 2017 dari <https://icepp.gsu.edu/files/2017/09/ispwp-0516.pdf>.
- [6] DJP. (2016, 23 Maret). *Refleksi tingkat kepatuhan wajib pajak*. Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan.
- [7] DJPBN. (2018). *Realisasi APBN Tahun Anggaran 2017 [Tanggal 1 Januari s.d 31 Desember 2017]*. Direktorat Jenderal Perbendaharaan, Kementerian Keuangan. Diakses 2 Januari 2018 dari <http://www.djpbk.kemenkeu.go.id>.
- [8] DJBN-Kemenkeu. (2016). *Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara 2011–2016*. Kementerian Keuangan. <http://www.kemenkeu.go.id>.

- [9] Feld, L. P., & Frey, B. S. (2002). Trust breeds trust: How taxpayers are treated. *Economics of Governance*, 3(2), 87–99. doi: <https://doi.org/10.1007/s101010100032>.
- [10] Fortin, B., Lacroix, G., & Villeval, M. C. (2007). Tax evasion and social interactions. *Journal of Public Economics*, 91(11–12), 2089–2112. doi: <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2007.03.005>.
- [11] Friedman, D., & Sunder, S. (1994). *Experimental methods: A primer for economists*. Cambridge University Press.
- [12] Gastwirth, J. L., Gel, Y. R., & Miao, W. (2009). The impact of Levene's test of equality of variances on statistical theory and practice. *Statistical Science*, 24(3), 343–360. doi: 10.1214/09-STS301.
- [13] Ibrahim, M. A., Myrna, R., Irawati, I., & Kristiadi, J. B. (2017). A systematic literature review on tax amnesty in 9 Asian countries. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(3), 220–225.
- [14] Indonesia, R. (2016). *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2016 Tentang Pengampunan Pajak*.
- [15] Juanda, B. (2009). *Metode penelitian ekonomi dan bisnis, Ed ke-2*. Bogor: IPB Press.
- [16] Juanda, B. (2010). *Ekonomi eksperimental untuk pengembangan teori ekonomi dan pengkajian suatu kebijakan*. Orasi Ilmiah Guru Besar IPB dalam rangka Dies Natalis IPB ke-47, 25 September 2010.
- [17] Juanda, B., Ridiawati, I., & Maryati. (2010). *Kajian tingkat kepatuhan pajak dalam sistem self-assessment dengan metode eksperimen*. Departemen Ilmu Ekonomi, Fakultas Ekonomi dan Manajemen IPB.
- [18] Juanda, B., et al. (2017). Ekonomi eksperimental untuk mengkaji pengaruh kekayaan, ekspektasi, periode tarif, denda dan pemeriksaan terhadap kepatuhan wajib pajak pada kebijakan pengampunan pajak. *forthcoming*.
- [19] Leonard, H. B., & Zeckhauser, R. J. (1987). Amnesty, enforcement, and tax policy. *Tax Policy and the Economy*, 1, 55–85.
- [20] Lerman, A. H. (1986). Tax amnesty: The federal perspective. *National Tax Journal*, 39(3), 325–332.
- [21] Malik, A. S., & Schwab, R. M. (1991). The economics of tax amnesties. *Journal of Public Economics*, 46(1), 29–49. doi: [https://doi.org/10.1016/0047-2727\(91\)90063-8](https://doi.org/10.1016/0047-2727(91)90063-8).
- [22] Marchese, C. (2014). Tax amnesties. *IEL paper in Comparative Analysis of Institutions, Economics and Law No. 17*. Institute of Public Policy and Public Choice - POLIS. Diakses 25 Maret 2017 dari <http://polis.unipmn.it/pubbl/RePEc/uca/ucaiel/iel017.pdf>.
- [23] Massey Jr., F. J. (1951). The Kolmogorov-Smirnov test for goodness of fit. *Journal of the American Statistical Association*, 46(253), 68–78.
- [24] Mattiello, G. (2005). Multiple tax amnesties and tax compliance (forgiving seventy times seven). *Working Paper 06/2005*. Venezia: Università Ca' Foscari. Diakses 25 Maret 2017 dari https://www.unive.it/media/allegato/DIP/Economia/Working_papers/Working_papers.2005/0506.pdf.
- [25] Mattjik, A. A. & Sumertajaya, I. M. (2006). *Perancangan percobaan dengan aplikasi SAS dan MINITAB, Ed ke-2*. Bogor: IPB Press.
- [26] Montgomery, D. C. (2013). *Design and analysis of experiments, 8th. ed.* USA: John Wiley & Sons.
- [27] Nar, M. (2015). The effects of behavioral economics on tax amnesty. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 5(2), 580–589.
- [28] Pommerehne, W. W., & Weck-Hannemann, H. (1996). Tax rates, tax administration and income tax evasion in Switzerland. *Public Choice*, 88(1–2), 161–170. doi: <https://doi.org/10.1007/BF00130416>.
- [29] Ragimun. (2014). *Analisis implementasi pengampunan pajak (tax amnesty) di Indonesia*.
- [30] Rechberger, S., Hartner, M., Kirchler, E., & Hämmerle, F. K. (2010). Tax amnesties, justice perceptions, and filing behavior: A simulation study. *Law & Policy*, 32(2), 214–225. doi: <https://doi.org/10.1111/j.1467-9930.2009.00316.x>.
- [31] Ritsema, C. M., Thomas, D. W., & Ferrier, G. D. (2003). Economic and behavioral determinants of tax compliance: Evidence from the 1997 Arkansas tax penalty amnesty program. *Paper Presented at the 2003 IRS Research Conference, June 2003, Washington, D.C.*. Diakses 25 Maret 2017 dari <https://www.irs.gov/pub/irs-soi/ritsema.pdf>.
- [32] Saraçoğlu, O. F., & Çaşkurlu, E. (2011). Tax amnesty with effects and effecting aspects: Tax compliance, tax audits and enforcements around; The Turkish case. *International Journal of Business and Social Science*, 2(7), 95–103.
- [33] Schneider, F. & Enste, D. (2002). Hiding in the shadows: The growth of the underground economy. *IMF Economic Issues No. 30*. International Monetary Fund. Diakses 25 Maret 2017 dari <https://www.imf.org/en/Publications/Economic-Issues/Issues/2016/12/30/Hiding-in-the-Shadows-The-Growth-of-the-Underground-Economy-15521>.
- [34] Slemrod, J., Blumenthal, M., & Christian, C. (2001). Taxpayer response to an increased probability of audit: Evidence from a controlled experiment in Minnesota. *Journal of Public Economics*, 79(3), 455–483. doi: [https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(99\)00107-3](https://doi.org/10.1016/S0047-2727(99)00107-3).
- [35] Smith, V. L. (1976). Experimental economics: Induced value theory. *The American Economic Review*, 66(2), 274–279.
- [36] Williams, L. J., & Abdi, H. (2010). Fisher's Least Significant Difference (LSD) test. In Neil Salkind (Ed.), *Encyclopedia of Research Design*, 218, 840–853.