



Realitas Kepatuhan Pajak UMKM Pasca Program Pengungkapan Sukarela

I Dewa Made Partika¹, I Nyoman Darmayasa^{2*}

^{1,2}Politeknik Negeri Bali, Kampus Bukit, Jimbaran, Kuta Selatan, Badung, Bali 80364, Indonesia

¹dewamadepartika@pnb.ac.id, ^{2*}nyomandarmayasa@pnb.ac.id

*Corresponding author

doi.org/10.33795/jraam.v7i1.001

Informasi Artikel

Tanggal masuk	13-08-2023
Tanggal revisi	25-12-2023
Tanggal diterima	31-03-2024

Keywords:

Game Theory;
Long Run Effect;
MSMEs;
Voluntary Disclosure Program;
Tax Compliance.

Abstract: The Reality of MSME Tax Compliance After Voluntary Disclosure Program

Purpose: This study aims to understand tax compliance reality after the Voluntary Disclosure Program (VDP) has ended on June 30th 2022.

Method: Data was collected through in-depth interviews with taxpayers, academics, and tax practitioners then analyzed using transcendental phenomenology.

Results: The reality of MSME taxpayer compliance that (does not) participate in the VDP is only at the formality level based on Game Theory. Academic and practitioner informants provide views on taxpayers' delayed compliance through the long run effect.

Novelty: A transcendental phenomenological interpretive methodology can explore the reality of post-VDP tax compliance.

Contribution: Contributed to the development of Game Theory and long-run effect and practically became a reference for alternative post-VDP tax authority policies.

Kata kunci:

Game Theory;
Long Run Effect;
UMKM;
Program Pengungkapan Sukarela;
Kepatuhan Pajak.

Abstrak: Realitas Kepatuhan Pajak UMKM Pasca Program Pengungkapan Sukarela

Tujuan: Penelitian ini bertujuan untuk memahami realitas kepatuhan pajak setelah Program Pengungkapan Sukarela (PPS) yang berakhir pada 30 Juni 2022.

Metode: Pengumpulan data melalui wawancara mendalam dengan wajib pajak UMKM, akademisi, dan praktisi yang selanjutnya dianalisis menggunakan transcendental fenomenologi.

Hasil: Realitas kepatuhan wajib pajak UMKM yang (tidak) berpartisipasi PPS hanya pada tataran formalitas berdasarkan Game Theory. Informan akademisi dan praktisi memberikan pandangan kepada wajib pajak yang menunda kepatuhan melalui long run effect.

Kebaruan: Metodologi interpretif fenomenologi transendental yang mampu menggali pengetahuan realitas kepatuhan pajak pasca PPS.

Kontribusi: Berkontribusi pada pengembangan Game Theory dan Long Run Effect dan secara praktis menjadi rujukan alternatif kebijakan otoritas pajak pasca PPS.



1. Pendahuluan

Kepatuhan pajak mendapatkan tantangan ketika terjadi suatu fenomena pada

bulan Maret 2023 terkait pemberitaan oknum otoritas pajak. Tidak dipungkiri fenomena tersebut memengaruhi tingkat kepercayaan,

sesuai dengan kerangka model kepatuhan pajak yang dipengaruhi oleh kepercayaan terhadap otoritas pajak [1]. Kerangka model kepatuhan pajak tersebut berupa model *Slippery Slope Framework* yang terbentuk oleh dua dimensi, kekuasaan otoritas pajak dan kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak [2,3].

Kebijakan pengampunan pajak jilid I pada rentang tahun 2016-2017, diklaim berhasil meningkatkan perputaran ekonomi [4]. Hasil penelitian terdahulu dengan metode survei, telah melibatkan 410 wajib pajak UMKM. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa aspek kepercayaan terhadap otoritas pajak tidak memengaruhi secara signifikan kepatuhan pemenuhan kewajiban pajak UMKM pasca pengampunan pajak jilid I [2]. Demikian juga dengan hasil penelitian yang lain, bahwa kebijakan pengampunan pajak jilid I tidak serta merta bisa meningkatkan kesadaran wajib pajak untuk memenuhi kepatuhan pajaknya secara sukarela [5–7]. Fenomena pasca kebijakan pengampunan pajak jilid I, tingkat kepatuhan lapor SPT berada pada tingkat 11% [8], kepatuhan ini merosot saat Indonesia diterpa pandemi. Hal ini menjadi rasionalisasi otoritas pajak untuk meluncurkan kebijakan Program Pengungkapan Sukarela (PPS).

Preferensi utama Wajib Pajak usaha mikro, kecil, dan menengah mengikuti PPS yang berakhir pada 30 Juni 2022 memperoleh manfaat utama kebijakan berupa fasilitas harta yang diungkap tidak menjadi dasar penyidikan atau penuntutan oleh otoritas pajak [9]. Wajib pajak dalam mengambil keputusan pada kondisi yang tidak pasti bisa dijelaskan dengan *Game Theory* [10,11], suatu ketidakpastian mengarahkan wajib pajak memaksimalkan utilitas dalam hal ini manfaat dari program pengungkapan sukarela. Keputusan wajib pajak berpartisipasi pada pada program amnesti pajak dan PPS sebagai bentuk refleksi rasionalitas [6,12]. Keputusan wajib pajak yang mengedepankan rasionalitas merupakan kesalahan berpikir yang mengakar. Ini

merupakan imbas dari pemahaman pemikiran Adam Smith dengan pertimbangan setiap tindakan terdapat unsur manfaat ekonomi [13–15]. Wajib pajak yang mengikuti amnesti pajak dan PPS selain memperoleh manfaat ekonomi juga memperoleh kepastian hukum. Kepastian hukum merupakan salah satu pertimbangan pada perundang-undangan selain pemenuhan asas keadilan dan asas sosiologis [16,17]. Mencermati respon wajib pajak terhadap kebijakan amnesti pajak jilid II, terdapat realitas kepatuhan yang belum optimal terlebih dengan adanya fenomena pada bulan Maret 2023 terkait oknum otoritas pajak yang memengaruhi tingkat kepercayaan pada otoritas pajak.

Penelitian ini menggunakan fenomenologi transendental yang mensyaratkan peneliti untuk memiliki kedekatan dengan informan penelitian. Hal ini dilakukan agar memperoleh pemahaman atas pengalaman informan yang lebih berkualitas dan mendalam sebagai keutamaan penelitian kualitatif, terlebih terkait dengan data perpajakan yang bersifat rahasia sesuai dengan ketentuan dan perundang-undangan. Informan penelitian merupakan wajib pajak yang mengikuti PPS. Sebagai wujud nyata penerapan fenomenologi transendental, penggalian pengalaman dilakukan dengan tetap menjaga identitas dan kerahasiaan informan.

Berdasarkan uraian yang melatar belakangi penelitian ini, permasalahan penelitian adalah realitas kepatuhan wajib pajak usaha kecil mikro menengah pasca program pengungkapan sukarela. Tujuan khusus penelitian ini adalah untuk menelusuri tingkat kepatuhan wajib pajak usaha kecil mikro menengah pasca kebijakan program pengungkapan sukarela. Penekanan pada tingkat kepatuhan wajib pajak usaha kecil mikro menengah dengan pertimbangan tujuan utama dari program pengungkapan sukarela bukan meningkatkan penerimaan pajak namun upaya meningkatkan kepatuhan jangka panjang.

2. Metode

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif yang bertujuan memahami

pengalaman wajib pajak usaha kecil mikro menengah (UMKM) terkait pengalaman mereka mengikuti program pengungkapan sukarela dan tingkat kepatuhan pajak pasca program pengungkapan sukarela. Pemahaman terhadap pengalaman transendental informan merupakan keunggulan utama fenomenologi transendental.

Informan penelitian ini adalah wajib pajak UMKM di Kanwil DJP Bali yang memenuhi dua kriteria. Kriteria pertama adalah wajib pajak UMKM yang mengikuti program pengungkapan sukarela sementara kriteria dua adalah wajib pajak UMKM yang tidak mengikuti program pengungkapan sukarela. Peneliti menggunakan *Epoche* dalam melakukan wawancara. *Epoche* ini bukan sekedar wawancara biasa, namun layaknya mengupas lapisan bawang, peneliti mencari informasi secara mendalam terkait pengalaman informan sampai tidak ada lagi temuan baru (jenuh) dari informan [18]. Para informan yang telah ditentukan memiliki pengetahuan dan pengalaman mengenai program pengungkapan sukarela. Tabel 1 merupakan daftar informan penelitian. Nama informan merupakan nama samaran, sesuai ketentuan program pengungkapan sukarela

Tabel 1. Daftar Informan Penelitian

Infoman	Peran
Tuan Aktif	WPOP Mengikuti PPS
Tuan Pasif	WPOP Tidak Mengikuti PPS
Tuan Arie	Akademisi Peneliti PPS
Tuan Putra	Praktisi PPS

Sumber: Kantor Wilayah DJP Bali (2023)

Pengalaman transendental dari informan tentunya tidak bisa dilakukan hanya dengan menggunakan teknik wawancara yang biasa, sehingga fenomenologi transendental merupakan metodologi yang tepat untuk memahami secara mendalam pengalaman dari para informan.

Fenomenologi transendental terdiri dari analisis *Noema*, *Noesis*, *Epoche* (*Bracketing*), *Intentional Analysis*, dan *Eidetic Reduction* [18]. *Noema* merupakan analisis tekstural (tekstur permukaan). Misalnya pernyataan dari informan yang belum mencerminkan

pengalamannya. *Noema* bisa ditangkap oleh panca indera, sedangkan rasa dan pengalaman tidak bisa. Apabila *noema* sudah mengarah pada sisi pengalaman, langkah selanjutnya yang dilakukan adalah *bracketing*. *Bracketing* ini merupakan penanda. Jadi peneliti memberikan tanda kurung dari *noema* atau pernyataan informan untuk menggali sisi subjektif yang lebih dalam dari informan. *Bracketing* ini akan membawa peneliti ke dalam pengalaman subjektif dan kesadaran informan, yakni *noesis* yang merupakan pemaknaan yang lebih dalam. Makna yang dalam ini merupakan kesadaran transendental yang muncul karena pengalaman yang dialami oleh informan. Pemahaman analisis intensional menggambarkan bagaimana *noesis* membentuk *noema*. Hasil rangkuman seluruh proses pemaknaan kesadaran murni dinamakan *eidetic reduction*.

Peningkatan pemahaman dan pengalaman peneliti terkait program pengungkapan sukarela adalah bagian dari sebuah proses yang memperkaya analisis dan diskusi atas temuan penelitian. Peneliti berperan sebagai alat dalam penelitian yang digunakan untuk merinci data dari wawancara dengan informan sebagai langkah verifikasi data. Hasil penelitian disajikan dalam tema-tema sesuai dengan transkrip wawancara yang diperkaya dengan refleksi dan intuisi peneliti.

Peneliti menggali data dengan pertanyaan terbuka, selanjutnya berkembang sesuai dengan pandangan masing-masing informan terkait kondisi kepatuhan pasca mengikuti program pengungkapan sukarela. Mengingat PPS dilakukan pada rentang waktu 1 Januari s.d. 30 Juni 2022, wawancara penelitian dilakukan pada rentang waktu pelaksanaan program PPS dan setelah berakhirnya pelaksanaan program PPS, untuk meyakinkan bahwa informan mengikuti program PPS sampai pada batas waktunya.

3. Hasil dan Pembahasan

Karakteristik Informan Penelitian.

Penelitian ini melibatkan wajib pajak usaha mikro, kecil, dan menengah yang berada di Kantor Wilayah DJP Bali. Informan Tuan

Aktif mengikuti program pengungkapan sukarela sedangkan Tuan Pasif tidak mengikuti program pengungkapan sukarela. Selain informan wajib pajak yang mengikuti program pengungkapan sukarela dan yang tidak mengikuti program pengungkapan sukarela, penelitian ini juga melibatkan informan akademisi perpajakan dan informan praktisi perpajakan. Penggalan pandangan dari masing-masing informan dilakukan secara tatap muka yang terpisah pada masing-masing informan.

Game Theory dalam Perilaku Wajib Pajak (Tidak) Mengikuti PPS. Penelitian ini juga menjelaskan fenomena perilaku wajib pajak dengan *Game Theory* pada wajib pajak baik yang mengikuti maupun tidak mengikuti program pengungkapan sukarela. Dari perspektif seorang akademis, peneliti dapat menggali implikasi kebijakan program pengungkapan sukarela dan kebijakan sejenis yang berulang melalui deskripsi *Long Run Effect*. Penggalan data dilakukan melalui wawancara mendalam dengan informan penelitian. Wawancara dilakukan dengan beberapa kombinasi pendekatan yang mengoptimalkan teknologi informasi dan tatap muka langsung. Hasil penggalan pandangan informan penelitian didokumentasikan dalam bentuk rekaman dan dokumentasi foto dalam kerangka pengaturan alamiah.

Penggalan pandangan diawali dari informan penelitian Tuan Pasif sebagai wajib pajak usaha mikro, kecil, dan menengah. Berikut pandangan dari Tuan Pasif atas perlakuannya yang tidak mengikuti PPS:

“Saya tidak mengikuti program pengungkapan sukarela dengan pertimbangan ketika terdapat ketidaksesuaian antara kondisi penghasilan, harta, dan utang dengan SPT yang sudah disampaikan masih ada kesempatan untuk melakukan pembetulan SPT, meski harus menanggung risiko sanksi pajak yang harus dibayar.”

Peneliti menggambarkan fenomena ini dengan *Game Theory* yang ditemukan pada tahun 1921 oleh seorang matematikawan bernama Emile Borel yang berasal dari Prancis. Selanjutnya, terdapat pengembangan

oleh Oskar Morgenstern sebagai alat perumusan perilaku persaingan ekonomi. Terdapat beberapa karakteristik dari pelaku *Game Theory*, yaitu memaksimalkan keuntungan dan tindakan interaktifnya sesuai dengan situasi [19,20]. Perilaku wajib pajak yang mengikuti program PPS merupakan perilaku bermain *game* dengan mengambil peluang kepastian hukum sebagai fasilitas bagi wajib pajak yang mengikuti program PPS, namun terdapat hak lain yang tidak diperoleh, yaitu pembetulan SPT.

Noema Tuan Pasif yang tidak mengikuti program pengungkapan sukarela memperlihatkan bahwa informan yang tidak mengikuti program pengungkapan sukarela mengalami kebingungan terhadap manfaat dan risiko terkait program pengungkapan sukarela. Penggalan data lebih mendalam mengantarkan pada pemahaman yang lebih dalam yaitu *Noesis*. *Noesis* ini didapatkan peneliti setelah menerapkan *Epoche (Bracketing)* terhadap pandangan-pandangan informan. *Noesis* informan yang tidak mengikuti program pengungkapan sukarela merasa pajak adalah suatu beban. Hal ini memang menjadi pandangan secara umum sesuai dengan hasil penelitian-penelitian terkait pajak adalah suatu beban [6,21,22].

Selanjutnya, peneliti melakukan penggalan pandangan dari Tuan Aktif yang merupakan informan pada penelitian sebelumnya pada tahun 2022. Peneliti menggali pandangan Tuan Aktif dalam pengaturan alamiah sebagai upaya mengungkap makna mendalam dari setiap pandangan yang nampak di permukaan *Noema* menuju *Noesis* yang berakhir pada *Eidetic Reduction*. Penggalan pandangan-pandangan dari informan dilakukan secara konsisten dan diupayakan oleh peneliti untuk meningkatkan kualitas data penelitian. Tuan Aktif pada tahun 2022 telah memutuskan untuk mengikuti program pengungkapan sukarela. Tiga hal utama yang menjadi perhatian peneliti, yaitu tingkat kepatuhan Tuan Aktif pasca program pengungkapan sukarela, kepatuhan pasca viralnya tindakan

oknum otoritas pajak, dan tindakan interaktifnya di masa depan apabila terdapat kebijakan yang sejenis.

Situasi hujan gerimis memberikan kesejukan pada saat kami, tim peneliti melakukan wawancara di tempat usaha yang sekaligus menjadi kediaman Tuan Aktif. Keramahtamahan terbalut dalam senyum, sapa, dan tawa menyelimuti suasana wawancara, sehingga kami mampu menggali kesadaran murni Tuan Aktif yang berawal dari pandangan tekstural di permukaan kemudian mengarah pada makna yang lebih dalam. Berikut disajikan manuskrip hasil wawancara dengan Tuan Aktif:

“Saya merasa lega setelah mengikuti program pengungkapan sukarela”

Bahkan Tuan Aktif mengutarakan bahwa sebelumnya beliau sudah mengikuti pengampunan pajak pada tahun 2016-2017. Lebih lanjut peneliti menggali pandangan, adakah kemungkinan penghasilan, harta, atau utang yang belum diungkap. Terlihat Tuan Aktif mencoba memahami dengan lebih seksama apa yang kami gali, terlihat terdapat keraguan pada diri Tuan Aktif.

Lebih lanjut, peneliti melihat isyarat di permukaan bahwa Tuan Aktif mengalami kesulitan jika menilai apakah penghasilan, harta, dan utangnya sudah diungkap seutuhnya, mengingat ketentuan perpajakan yang berubah-ubah dan kondisi pembukuan tidak serapi perusahaan yang memiliki sumber daya khusus. Peneliti tertarik pada bagian pernyataan Tuan Aktif bahwa tidak seutuhnya mengingat semua penghasilan, penambahan atau pengurangan harta dan utangnya. Peneliti melakukan *bracketing* pada bagian tersebut sehingga memperoleh kesadaran murni berupa *Eidetic Reduction*. Tuan Aktif bersedia mengikuti program pengungkapan sukarela atau kebijakan sejenisnya jika ada ke depannya. Hal ini bukan berarti Tuan Aktif tidak patuh, namun tidak mau merepotkan diri dan tidak mau selalu terpikir penghasilan, harta, dan utangnya sudah diungkap secara benar sesuai aturan perundangan. Dengan demikian, Tuan

Aktif bisa fokus pada usahanya saja tanpa harus terbebani administrasi perpajakan.

Pada bagian akhir, peneliti memperoleh keyakinan berupa kesadaran murni Tuan Aktif yang tidak terpengaruh oleh adanya tindakan oknum otoritas pajak yang menggelapkan uang pajak. Dengan tegas Tuan Aktif menyampaikan itu adalah oknum, yang bisa saja terjadi pada wajib pajak sekalipun. Pandangan Tuan Aktif senada dengan *Long Run Effect* bahwa kebijakan yang berpihak dari otoritas pajak telah mampu meningkatkan kepatuhan pajak meskipun masih dalam tataran formalitas. Pandangan Tuan Aktif terkait kepercayaan terhadap otoritas pajak secara keseluruhan sesuai dengan *Slippery Slope Framework* berupa faktor utama pembentuk kepatuhan. Peneliti mengapresiasi sikap dan keteguhan hati Tuan Aktif yang tidak terpengaruh oleh pemberitaan oknum otoritas pajak dengan tetap memenuhi kewajiban perpajakannya dan bersedia mengikuti kebijakan sejenis di masa depan.

Long Run Effect Melalui Konsistensi Kebijakan Menuju Kepatuhan Jangka Panjang. Penggalan pandangan dari informan akademisi, Tuan Arie lebih mengarah pada kebijakan pasca pengampunan pajak dan program pengungkapan sukarela. Tuan Arie sebagai informan akademisi memberikan pandangan bahwa:

“Program pengungkapan sukarela memberikan pengampunan kepada wajib pajak yang merasa belum patuh melalui penerapan sanksi yang relatif rendah jika dibandingkan dengan pembayaran sesuai ketentuan.”

Lebih lanjut, dengan tegas akademisi mengutarakan, idealnya kebijakan pengampunan pajak dilakukan dalam kurun waktu yang lama tidak berdekatan seperti program *sunset policy*, revaluasi aset, pengampunan pajak atau dikenal dengan *tax amnesty* dan program pengungkapan sukarela. Pandangan akademisi ini bisa dijelaskan dan sejalan dengan hasil penelitian bahwa kebijakan perpajakan memiliki berdampak

secara jangka panjang [23–25].

Implikasi dari suatu kebijakan berlaku secara jangka panjang dalam sudut pandang penggelapan pajak yang diteliti oleh [23,24]. Implikasi jangka panjang ini menurut pandangan Tuan Arie juga berlaku pada kebijakan dalam upaya meningkatkan kepatuhan pajak. Realitasnya rangkaian kebijakan yang senada berupa pengampunan meskipun dalam format yang berbeda dilakukan dalam waktu yang berdekatan, hal ini memberikan peluang wajib pajak untuk berspekulasi. Perilaku spekulasi wajib pajak dengan menunda melakukan pemenuhan kewajiban perpajakan menunggu kebijakan sejenis berikutnya, hal ini menjustifikasi kepatuhan wajib pajak belum sepenuhnya optimal pasca program pengungkapan sukarela.

Slippery Slope Framework
Menjadi Cerminan Kepatuhan Pasca PPS. Kepatuhan memang tetap menjadi isu menarik untuk diteliti. Berbagai peneliti secara konsisten meneliti kepatuhan pajak dari berbagai persepektif. Perspektif ini meliputi persepektif kebijakan jangka panjang dan perkembangan model kepatuhan [23,25–30]. Karya monumental dari [31] berupa *Slippery Slope Framework* benar-benar memberi warna dalam pemodelan kepatuhan. Informan praktisi, Tuan Putra mengungkapkan pandangannya sebagai berikut:

“Realitas kepatuhan pajak belum optimal sesuai dengan tujuan utama program pengungkapan sukarela, untuk meningkatkan kepatuhan jangka panjang.”

Pandangan Tuan Putra sangat beralasan mengingat kepatuhan di Indonesia sangat dipengaruhi oleh kondisi kepercayaan wajib pajak terhadap perilaku otoritas pajak. Informan Tuan Putra mengatakan perilaku oknum otoritas pajak bisa menggerus kepercayaan wajib pajak sesuai dengan kerangka kepatuhan berupa *Slippery Slope Framework* sebagai suatu model kepatuhan

yang komprehensif dan telah disesuaikan dengan karakteristik wajib pajak di Indonesia. Hasil dari penelitian berupa suatu model kepatuhan wajib pajak Indonesia [1,32].

Realitas kepatuhan pajak pasca program pengungkapan sukarela dipengaruhi oleh fenomena-fenomena yang tersebar secara masif dan cepat di era informasi saat ini. Perilaku oknum otoritas pajak pasca program pengungkapan sukarela menjadi sorotan wajib pajak yang membentuk persepsi akan kepatuhan pajak. Informan Tuan Putra memberikan pandangannya sebagai berikut:

“Kepatuhan pajak mengacu pada Slippery Slope Framework ditopang oleh dua faktor utama, yaitu kekuatan otoritas pajak melalui kebijakan-kebijakannya dalam hal ini adalah program pengungkapan sukarela dan kepercayaan terhadap otoritas pajak. Dalam konteks fenomena saat ini, faktor yang bisa menyebabkan tergelincirnya kepatuhan sesuai dengan Slippery Slope Framework adalah kepercayaan terhadap otoritas pajak.”

Pandangan Tuan Putra sebagai praktisi perpajakan secara *Noema* mengatakan bahwa otoritas pajak belum mampu memberikan kesan praktik profesional dalam melaksanakan tugas dan fungsinya. Bagian-bagian dari pandangan Tuan Putra, peneliti *bracketing* sebagai upaya memperoleh makna yang lebih mendalam yaitu *Noesis*, bahwa fenomena oknum otoritas pajak bisa menggerus tingkat kepercayaan wajib pajak pasca program pengungkapan sukarela. Peneliti mencoba mencari *eidetic reduction* berupa kesadaran murni dari pandangan Tuan Putra bahwa kondisi ini sudah mampu dimitigasi oleh otoritas pajak sebagai upaya menjaga tingkat kepercayaan wajib pajak. Hal ini relevan dan menjadi hal utama mengingat hal utama dari kepatuhan pasca program pengungkapan sukarela adalah menjaga tingkat kepercayaan wajib pajak terhadap otoritas pajak sesuai dengan hasil penelitian yang mencoba membedah implementasi *Slippery Slope Framework*[1,2,33–35].

4. Kesimpulan

Penelitian ini menyimpulkan bahwa kepatuhan wajib pajak usaha mikro, kecil, dan menengah yang mengikuti program pengungkapan sukarela tahun 2022 tidak serta merta meningkat. Wajib pajak usaha mikro, kecil, dan menengah yang mengikuti program pengungkapan sukarela tetap mengikuti kebijakan yang sejenis kedepannya jika ada, hal ini mencerminkan kepatuhan masih pada tataran formalitas sekedar mengikuti program pengungkapan sukarela.

Pandangan dari wajib pajak yang tidak mengikuti program pengungkapan sukarela lebih pada suatu perilaku yang bisa dijelaskan melalui *Game Theory*, dengan adanya dua kemungkinan terjaring atau tidak terjaring. Realitas kepatuhan pasca program pengungkapan sukarela masih menyisakan pertanyaan mengingat kebijakan program pengungkapan sukarela dan kebijakan sejenisnya diterapkan dalam durasi yang sangat singkat, hal ini memunculkan spekulasi untuk berperilaku mengacu pada *Game Theory*. Praktisi perpajakan berpandangan otoritas pajak telah mampu mempertahankan tingkat kepercayaan wajib pajak, mengingat kepercayaan merupakan bagian utama pembentuk kepatuhan sesuai dengan *Slippery Slope Framework*. Akademisi perpajakan mengingatkan bahwa kebijakan program pengungkapan sukarela dan sejenisnya idealnya dilakukan dalam kurun waktu yang lama, untuk menghindari perilaku spekulatif wajib pajak yang bisa dijelaskan sesuai dengan *Long Run Effect*.

Hasil penelitian ini berimplikasi secara teoritis dan praktis. Secara teoritis memberikan penguatan bahwa *Game Theory* mampu menjelaskan perilaku wajib pajak usaha mikro, kecil, dan menengah yang memutuskan (tidak) mengikuti program pengungkapan sukarela. Realitas kepatuhan pajak yang belum sesuai dengan tujuan utama program pengungkapan sukarela bisa dijelaskan melalui *Long Run Effect* bahwa suatu kebijakan yang secara konsisten diterapkan membutuhkan waktu lama untuk mengubah perilaku kepatuhan,

bahkan jika tidak konsisten bisa menggerus kepercayaan. Implikasi secara praktis terhadap wajib pajak sebagai alternatif referensi pengambilan keputusan pemenuhan kewajiban perpajakan sesuai dengan manfaat dari kebijakan program pengungkapan sukarela, secara praktis bermanfaat bagi akademisi dan praktisi untuk memberikan edukasi dan pandangan-pandangan yang menguatkan alternatif kebijakan otoritas pajak sebagai upaya dan sumbangsih pemikiran peningkatan kepatuhan pajak ke depannya.

Hasil penelitian ini berkontribusi terhadap pengambil kebijakan terkait dengan kebijakan pasca pengampunan pajak dan program pengungkapan sukarela. Penelitian ini belum memisahkan kategori UMKM berdasarkan PP No. 7 Tahun 2021 yang memilah UMKM berdasarkan peredaran usaha atau modal usaha UMKM. Besar harapannya, penelitian berikutnya mampu melengkapi keterbatasan penelitian ini, sehingga tujuan mulia dari program pengungkapan sukarela sebagai upaya peningkatan kepatuhan jangka panjang bisa terwujud.

Ucapan Terima Kasih

Peneliti berterima kasih atas partisipasi para informan penelitian beserta pendanaan dari Pusat Penelitian dan Pengabdian Masyarakat Politeknik Negeri Bali melalui skema Penelitian Unggulan DIPA Tahun 2023.

Daftar Rujukan

- [1] Darmayasa IN, Arsana IMM, Putrayasa IMA. Reconstruction of The Slippery Slope Framework Tax Compliance Model. *ACRN J Financ Risk Perspect* 2022;11:19–32. <https://doi.org/https://doi.org/10.35944/jofrp.2022.11.1.002>
- [2] Inasius F, Darijanto G, Gani E, Soepriyanto G. Tax Compliance After the Implementation of Tax Amnesty in Indonesia. *SAGE Open* 2020;10:1–10. <https://doi.org/10.1177/2158244020968793>.

- [3] Siglé M, Goslinga S, Speklé R, van der Hel L, Veldhuizen R. Corporate tax compliance: Is a change towards trust-based tax strategies justified? *J Int Accounting, Audit Tax* 2018;32:3–16. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2018.06.003>.
- [4] Sayidah N, Assagaf A. Tax amnesty from the perspective of tax official. *Cogent Bus Manag* 2019;6:1659909. <https://doi.org/10.1080/23311975.2019.1659909>.
- [5] Sudarma IM, Darmayasa IN. The Philosophy Of Tat Twam Asi: The Foundation Of Consciousness Regarding Post-Tax Amnesty (Cases In Indonesia). *J Bus Financ Emerg Mark* 2018;2:153–60. <https://doi.org/10.32770/jbfem.vol1153-160>.
- [6] Sudarma IM, Darmayasa IN. Does Voluntary Tax Compliance Increase After Granting Tax Amnesty? *Account Financ Rev* 2017;2:11–7.
- [7] Ardiansyah R, Sudarma M, Djamhuri A, Andayani W. Taxpayer Compliance and Tax Amnesty Does tax Amnesty Work? *Int J Account Bus Soc* 2021;29:139–54. <https://doi.org/10.21776/ub.ijabs.2021.29.3.5>
- [8] Direktorat Potensi Kepatuhan dan Penerimaan DJP. Sekilas tentang Tax Ratio Indonesia 2019.
- [9] Partika IDM, Darmayasa IN. Mampukah Program Pengungkapan Sukarela Meningkatkan Kepatuhan Sukarela. *Simp. Nas. Akunt. X, Malang: Jurusan Akuntansi Politeknik Negeri Malang*; 2022, p. 49–56.
- [10] Vicente JA. Tax us, if you can: a game theoretic approach to profit shifting within the European Union. Portugal: 2021.
- [11] Mashiri E, Dzomira S, Canicio D. Transfer pricing auditing and tax forestalling by Multinational Corporations: A game theoretic approach. *Cogent Bus Manag* 2021;8. <https://doi.org/10.1080/23311975.2021.1907012>.
- [12] Darmayasa IN. Yadnya Sebagai Pemaknaan Lain Atas Nilai Wajar Harta Amnesti Pajak. *J Akunt Multiparadigma* 2017;8:166–82. <http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2017.04.7046>.
- [13] Glaze S. Schools Out: Adam Smith and Pre-disciplinary International Political Economy. *New Polit Econ* 2015;20:679–701. <https://doi.org/10.1080/13563467.2014.999757>.
- [14] Vigo de Lima I, Guizzo D. An Archaeology of Adam Smith's Epistemic Context. *Rev Polit Econ* 2015;27:585–605. <https://doi.org/10.1080/09538259.2015.1082819>.
- [15] Rahim E. Marx—From Hegel and Feuerbach to Adam Smith: A New Synthesis. *Int Crit Thought* 2018;8:193–209. <https://doi.org/10.1080/21598282.2018.1478235>.
- [16] Dianto H, Sinaga P. Reorientation of Tax Legal Certainty in Indonesia: An Exploration of Transcendental Law. *Adv. Soc. Sci. Educ. Humanit. Res.*, vol. 192, 2018, p. 282–7. <https://doi.org/https://dx.doi.org/10.2991/icils-18.2018.53>.
- [17] Fleurbaey M, Maniquet F. Optimal Income Taxation Theory and Principles of Fairness. *J Econ Lit* 2018;56:1029–79. <https://doi.org/DOI:10.1257/jel.20171238>.
- [18] Kamayanti A. Metodologi Penelitian Kualitatif Akuntansi: Pengantar Religiositas Keilmuan. 2016.
- [19] Abbas MH. Penghindaran Pajak di Indonesia: Model Teori Permainan. *J Ekon Dan Stud Pembang* 2017;9:190–9. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.17977/um002v9i22017p191>.
- [20] Enjeli DCP. Analisis Strategi

- Persaingan Cafe di Tuban Dengan Metode Game Theory (Teori Permainan). *J Ilm Mat* 2022;10:344–8. <https://doi.org/10.26740/mathunesa.v10n2.p344-348>.
- [21] Ardin AT, Adiningsih CN, Sofyan DR, Irawan F. Tinjauan Hukum Administrasi Negara Terhadap Kepatuhan Wajib Pajak Dalam Program Pengungkapan Sukarela. *J Law, Adm Soc Sci* 2022;2:33–44. <https://doi.org/10.54957/jolas.v2i1.165>.
- [22] Suhendar E, Setyorini C. Program Pengungkapan Sukarela (PPS) Perpajakan Tahun 2022. *J Ilm Mhs Ekon Akunt* 2023;8:1–8. <https://doi.org/https://doi.org/10.24815/jimeka.v8i1.22718>.
- [23] Dyreng S, Hanlon M, Maydew E. Long-Run Corporate Tax Avoidance. *Account Rev* 2008;83. <https://doi.org/10.2308/accr.2008.83.1.61>.
- [24] Dyreng S, Hanlon M. Tax Avoidance and Multinational Firm Behavior. *Int Tax Policy Forum* 2021. <https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4359219>.
- [25] Chasbiandani T, Herlan H. Tax Avoidance Jangka Panjang di Indonesia. *AFRE (Accounting Financ Rev* 2019;2:73–80. <https://doi.org/10.26905/afr.v2i1.3171>.
- [26] Alm J. What Motivates Tax Compliance? *J Econ Surv* 2019;33:353–88. <https://doi.org/10.1111/joes.12272>.
- [27] Gangl K, Torgler B. How to Achieve Tax Compliance by the Wealthy: A Review of the Literature and Agenda for Policy. *Soc Issues Policy Rev* 2020;14:108–51. <https://doi.org/10.1111/sipr.12065>.
- [28] Prinz A, Muehlbacher S, Kirchler E. The Slippery Slope Framework on Tax Compliance: An Attempt to Formalization. *J Econ Psychol* 2014;40:20–34. <http://dx.doi.org/10.1016/j.joep.2013.04.004>.
- [29] Ritsatos T. Tax evasion and compliance; from the neo classical paradigm to behavioural economics, a review. *J Account Organ Chang* 2014;10:244–62. <https://doi.org/10.1108/JAOC-07-2012-0059>.
- [30] Slemrod J. Tax compliance and enforcement. *J Econ Lit* 2019;57:904–54. <https://doi.org/10.1257/jel.20181437>.
- [31] Kirchler E, Hoelzl E, Wahl I. Enforced Versus Voluntary Tax Compliance: The “Slippery Slope” Framework. *J Econ Psychol* 2008;29:226–52. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2007.07.001>.
- [32] Darmayasa IN, Arsana IMM, Putrayasa IMA, Larasati PI. Reconstruction of Compliance Risk Management Towards a Humanist Approach. *Int. Conf. Appl. Sci. Technol. Soc. Sci.* 2021 (iCAST-SS 2021), vol. 647, 2022, p. 492–8. <https://doi.org/10.2991/assehr.k.220301.081>.
- [33] Djajanti A, Sutrisno, Subekti I, Nurkholis. The Role of the Power of Tax Authority in Voluntary Tax Compliance. The Case Study of Jakarta, Indonesia. *J Appl Econ Sci* 2019;XIV:73–83. [https://doi.org/10.14505/jaes.v14.1\(63\).07](https://doi.org/10.14505/jaes.v14.1(63).07).
- [34] Mas’ud A, Manaf NAA, Saad N. Do Trust and Power Moderate Each Other in Relation to Tax Compliance? *Procedia - Soc Behav Sci* 2014;164:49–54. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.049>.
- [35] Kaplanoglou G, Rapanos VT. Why Do People Evade Taxes? New Experimental Evidence from Greece. *J Behav Exp Econ* 2015;56:21–32. <https://doi.org/10.1016/j.socec.2015.02.005>.

Halaman ini sengaja dikosongkan