

# Postur Motivasi, Pengetahuan dan Perilaku Pelaporan *Peer* Wajib Pajak Orang Pribadi dalam Studi Eksperimen Keputusan Kepatuhan Pajak

*Jenis Sesi Paper: Full paper*

**Elen Puspitasari**

Prodi S1 Akuntansi

FEB Universitas Stikubank Semarang  
elenmeiranto@yahoo.com

**Ida Nurhayati**

Prodi S1 Akuntansi

FEB Universitas Stikubank Semarang  
idanurhayati68@yahoo.co.id

**Yeye Susilowati**

Prodi S1 Akuntansi

FEB Universitas Stikubank Semarang  
badjuria@yahoo.co.id

**Ahmad Badjuri**

Prodi S1 Akuntansi

FEB Universitas Stikubank Semarang  
yeye\_susilowati@yahoo.co.id

**Abstract:** *We examine and investigate how the postures motivation, knowledge of taxation, and peer reporting behavior influences tax compliance decision in experimental studies. In our experiment, the posture of motivation and knowledge of taxation are internal factors taxpayer is placed as a covariate variable. While, peer reporting behaviors are external factors as an experimental variable which are divided into two treatments (peer with compliant and not compliant behavior). Therefore, our research design called with Quasi Experimental Design Between-Subject with Covariate with random assignment method. Subjects in these experiments were 78 taxpayers who have a Taxpayer Identification Number and have experience in reporting their tax revenue. The analysis technique used was Analysis of Covariates. Our main results are threefold: First, we investigate that the posture of motivation as concomitant factors (covariates) does not affect tax compliance decisions. Whereas, tax knowledge as a covariates variables proven effect on tax compliance decisions. The tax compliance decision will be higher on taxpayers who are knowledgeable about taxes. Third, we find that peer reporting behavior affect tax compliance decisions. Tax compliance decisions will be higher on taxpayers who obtained the compliant peer reporting behavior.*

**Keywords:** *tax compliance decisions, motivational postures, knowledge, peer reporting behavior*

## 1. Pendahuluan

Riset mengenai kepatuhan pajak akan selalu menarik untuk diteliti, meskipun beberapa peneliti sebelumnya telah mencoba untuk mengembangkan model kepatuhan pajak (Alabede *et al.*, 2011). Studi mengenai keputusan kepatuhan pajak akan terus berkembang secara luas dengan menggunakan

berbagai pendekatan dari sisi teori, variabel, dan metode penelitian (Torgler, 2002). Secara empiris dan teoritis menurut Alm *et al.* (2012) dan Barbuta (2011), hasil pengujian variabel kepatuhan pajak membuktikan bahwa kepatuhan pajak dipengaruhi oleh berbagai faktor.

Alm dan McKee (1998) mengklasifikasikan keputusan kepatuhan pajak dalam riset eksperimen ke dalam dua pendekatan perilaku individu Wajib Pajak (WP), yaitu berdasarkan pendekatan internal (*moral behavior*) dan eksternal (*government decision*). Hasil penelitian membuktikan bahwa perilaku moral (internal) yang berasal dari dalam individu WP tidak dapat diabaikan dalam keputusan kepatuhan pajak. Pendekatan internal berkaitan dengan faktor fungsional yang bersifat personal (*intrinsic*), seperti pertimbangan moral dan motivasi. Keputusan pajak dipengaruhi oleh pertimbangan moral (Bobek dan Hatfield, 2003; Torgler, 2002; Alm dan McKee, 1998; Reckers *et al.*, 1994), postur motivasi wajib pajak (Braithwaite, 2003).

Pendekatan eksternal berkaitan dengan faktor struktural, yaitu faktor yang berasal dari luar individu, antara lain pengaruh dari keluarga dan lingkungan sosial dalam kehidupan bermasyarakat (Hite, 1988). Selain itu, faktor ekstrinsik ini meliputi sikap wajib pajak atas keputusan pemerintah (Alm dan McKee, 1998) yang berkaitan dengan aturan dan sistem perpajakan. Aturan perpajakan meliputi ketentuan akan tariff pajak, pendapatan tidak kena pajak (*non-taxable income*), sanksi dan pemeriksaan pajak (Efebera *et al.* 2004).

Penelitian keputusan kepatuhan pajak ini menggunakan pendekatan baru, yaitu postur motivasi wajib pajak yang dikembangkan oleh Braithwaite (2003) ke dalam *motivational posture theory*. Postur motivasi merupakan sebuah pendekatan baru dalam rangka meningkatkan kepatuhan pajak dengan menggunakan metode psikologis individu wajib pajak yang dikembangkan oleh Valerie Braithwaite pada tahun 1995 (Braithwaite, 2003). Selain itu, *reference theory* ditempatkan sebagai teori pendukung dalam riset eksperimen ini. Kesulitan yang mendasar dalam penelitian kepatuhan pajak secara empiris adalah ketersediaan informasi yang detail dan reliabel mengenai pilihan keputusan kepatuhan individu wajib pajak.

Pengetahuan pajak memegang peran penting dalam keberhasilan *self assessment system* dalam meningkatkan kepatuhan pajak (Palil, 2005). Pengetahuan pajak yang dimiliki oleh WP dalam penelitian ini meliputi pengetahuan pajak yang berkaitan dengan hak dan kewajiban WP, *self*

*assessment system* (SAS), sanksi dan denda pajak, pemeriksaan pajak dan pajak penghasilan. Selain itu juga diukur pengetahuan pajak dari WP yang berkaitan dengan akuntansi pajak dan kriteria wajib pajak patuh.

Kepatuhan wajib pajak dipengaruhi oleh *peer*, seperti teman, keluarga, dan orang-orang di sekitarnya (Chau dan Leung, 2009). Chan *et al* (2000) menyatakan bahwa WP akan memutuskan untuk tidak patuh selama lingkungannya konsisten untuk tidak patuh. Namun, temuan Hite (1988) membuktikan secara empiris bahwa perilaku pelaporan *peer* yang digunakan sebagai manipulasi dalam penelitian eksperimen tidak berpengaruh terhadap keputusan pelaporan kepatuhan pajak partisipan.

*Compliance measurement* dalam OECD *Tax Guidance Series* (2001) merekomendasikan untuk menggunakan desain eksperimen yang dianggap sebagai metode pengumpulan data yang ideal dalam penelitian kepatuhan pajak (Togler, 2002; Fallan, 1999; Ghosh dan Crain, 1995; Roberts, 1994). Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan desain eksperimental yang akan mengarahkan peneliti untuk menemukan hubungan kausalitas yang mempengaruhi perilaku wajib pajak dalam keputusan kepatuhan pajak.

Penelitian ini ditujukan untuk menguji model keputusan kepatuhan pajak dengan memasukkan faktor internal dan eksternal wajib pajak dalam sebuah studi eksperimen terhadap Wajib Pajak Orang Pribadi. Faktor internal sebagai variabel kovarian, yaitu variabel postur motivasi dan pengetahuan pajak. Alasan menempatkan variabel postur motivasi dan pengetahuan pajak sebagai variabel kovarian dalam penelitian ini adalah kedua variabel tersebut merupakan faktor bawaan (*intrinsic variable*) dari dalam diri individu wajib pajak yang tidak dapat dikontrol. Sedangkan, perilaku pelaporan *peer* merupakan faktor eksternal ditempatkan sebagai variabel eksperimen dengan dua level treatment, yaitu level pelaporan *peer* yang patuh dan tidak patuh.

## **2. Kerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis**

### *2.1. Motivational Postures Theory*

*Motivational Postures* yang dikembangkan oleh Valerie Braithwaite pada tahun 1995 menjabarkan lima sikap mental (*stances*) dalam perilaku kepatuhan pajak. Postur motivasi merupakan sikap mental dari dalam diri individu wajib pajak (*taxpayers*) yang secara ekspresif ditunjukkan oleh

Wajib Pajak kepada Fiskus (otoritas pajak) atas sistem, struktur, dan tata cara perpajakan yang berlaku (Braithwaite, 2003:16).

Lima postur motivasi yang telah diidentifikasi oleh Braithwaite (2003:18) merupakan komponen penting dalam kepatuhan pajak dibagi menjadi dua bagian orientasi. Dua postur dari bagian pertama merefleksikan orientasi yang positif terhadap otoritas, yaitu postur motivasi *commitment* dan *capitulation*. Sedangkan tiga postur dari bagian kedua menggambarkan perlawanan (*defiance*) terhadap sistem perpajakan, yaitu postur motivasi *resistance*, *disengagement* dan *game playing*.

Postur *commitment* menggambarkan suatu tingkatan dimana seorang individu wajib pajak secara sadar berkeinginan atas kehendaknya sendiri untuk merasa terlibat dengan misi yang dipikul oleh regulator sebagai penghimpun pajak dari masyarakat. Postur *capitulation* menggambarkan individu yang menerima berbagai aturan yang diterapkan kepadanya oleh otoritas pajak tanpa harus merasa terlibat dengan misi otoritas pajak.

Postur *resistance* merefleksikan adanya suatu perlawanan secara terbuka terhadap otoritas pajak dalam kaitannya dengan bagaimana otoritas pajak menggunakan kewenangannya. Postur *disengagement* dan *game playing* menggambarkan perlawanan yang lebih serius terhadap sistem perpajakan. Postur *disengagement* melibatkan keterpisahan psikologis (*psychological dissociation*) dari otoritas pajak. Individu dengan karakter postur ini membangun imunitas dalam dirinya dari kewenangan yang dimiliki otoritas pajak yang ingin membawa mereka ke masuk ke dalam sistem. Postur *game playing* mewakili perilaku yang lebih imajinatif dalam rangka menghindar dari ketentuan dengan cara memainkan aturan.

## 2.2. Reference Theory

Konsep kelompok *referent* (*reference group*) pertama kali dikemukakan oleh Robert Merton pada tahun 1957 (Hite, 1988). *Reference group* didefinisikan sebagai suatu unit yang digunakan secara individual sebagai bingkai (*frame*) pembandingan untuk menentukan formasi sikap dan ditujukan untuk melakukan evaluasi pada diri individu tersebut.

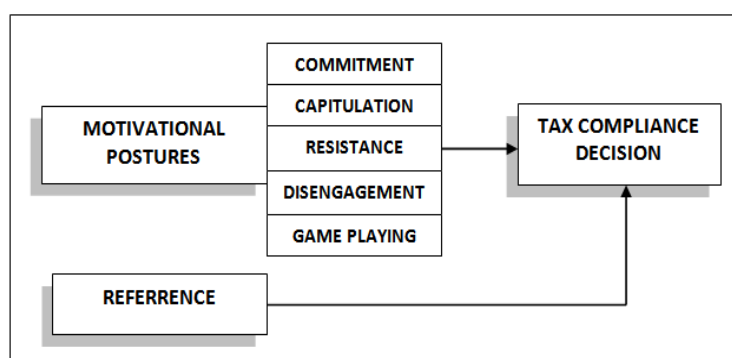
*Reference* menjadi *frame* seorang individu sebagai sumber referensi untuk membentuk persepsi, kognisi, dan ide-ide. *Reference* akan membentuk perilaku seseorang. *Referent* atau *peer* yang

tidak patuh akan menyebabkan ketidakpatuhan pada pembayar pajak yang selalu menganggap keberadaan *peer* sangat berarti dalam setiap keputusannya (Spicer *et al.*, 1980, 1982).

Teori *reference group* memiliki pengertian yang sama dengan konstruk *Theory of Planned Behavior* yang berkaitan dengan norma-norma subyektif (*social norms*). Perilaku yang dipengaruhi oleh norma-norma sosial sangat bergantung pada jenis dan kualitas informasi yang diperoleh dari orang lain dan akan merefleksikan apa yang seharusnya dilakukan secara individu. Kondisi tersebut oleh Triandis pada tahun 1980 (Jogiyanto, 2008) disebut dengan konsep perilaku interpersonal. *Theory of interpersonal behavior* menyatakan bahwa individu akan melakukan persetujuan-persetujuan interpersonal yang telah dibuat secara spesifik pada situasi-situasi sosial tertentu berdasarkan referensi kelompok.

### 2.3. Keputusan Kepatuhan Pajak

Keputusan kepatuhan pajak dapat diartikan sebagai keputusan wajib pajak (WP) untuk patuh dalam melaporkan jumlah penghasilan yang sebenarnya dan membayar pajak sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan oleh otoritas pajak. Ketidakpatuhan pajak diartikan sebagai tindakan WP yang tidak dapat memenuhi kewajibannya dengan benar, karena disengaja maupun tidak disengaja. Keputusan kepatuhan pajak merupakan sebuah proses yang kompleks (Chan *et al.*, 2000). Keputusan kepatuhan pajak dipengaruhi oleh beberapa faktor, seperti ekonomi, demografis, perilaku, bahkan variabel kultur. Variabel-variabel tersebut saling berpengaruh dan berinteraksi dalam menentukan bagaimana *taxpayers* (WP) membuat keputusan kepatuhan pajaknya.



Gambar 1. Model Teoritikal Dasar

#### *2.4. Postur Motivasi*

Postur motivasi berangkat dari konsep *social distance* yang dikemukakan oleh Bogardus (1928) dalam Braithwaite (2003). Konsep tersebut mengukur seberapa jauh jarak sosial yang akan dibangun oleh wajib pajak (masyarakat) dengan sistem dan administrasi perpajakannya. Jarak sosial tersebut akan menentukan tingkat penerimaan (*acceptance*) dan penolakan (*rejection*) wajib pajak terhadap sistem (struktur) dan otoritas pajak yang pada gilirannya akan mempengaruhi perilaku kepatuhan mereka dalam pengambilan keputusan kepatuhan pajak.

Beberapa penelitian empiris terhadap postur motivasi secara khusus telah dipublikasikan oleh Braithwaite (2003) ke dalam buku *Taxing Democracy*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa postur (sikap mental individu wajib pajak) yang berbeda dapat mempengaruhi keputusan kepatuhan pajak. Postur motivasi dapat berubah sesuai dengan situasi dan kondisi dari hubungan yang tercipta antara wajib pajak dan otoritas pajak. Oleh karena itu, perlu kiranya suatu penelitian yang digunakan untuk menguji apakah postur *commitment* dan *capitulation* yang berorientasi positif dan postur *resistance*, *disengagement*, dan *game playing* yang berorientasi *defiance* akan berpengaruh terhadap tingkat keputusan kepatuhan wajib pajak di Indonesia.

**H1.** *Keputusan Kepatuhan Pajak akan lebih tinggi pada wajib pajak yang memiliki postur motivasi berorientasi positif dibandingkan dengan wajib pajak yang memiliki postur motivasi berorientasi defiance.*

#### *2.5. Pengetahuan Pajak*

Hoffman *et al.* dalam studi literasinya (2008) mengemukakan bahwa faktor penting yang mempengaruhi kepatuhan pajak adalah pengetahuan pajak mengenai kompleksitas dari hukum dan aturan perpajakan. Sebagian besar wajib pajak tidak memahami hukum pajak dengan benar. Mereka mengalami kesulitan di dalam memahami hukum pajak, karena sifatnya yang kompleks dan rumit. Oleh karena itu, meningkatkan pengetahuan wajib pajak mengenai aturan pajak, pemeriksaan pajak, sanksi pajak akan berpengaruh positif terhadap kepatuhan pajak.

Pengetahuan pajak menurut Harris (1989) dalam Palil (2010) dibagi ke dalam dua aspek, yaitu pengetahuan yang diperoleh secara langsung, dan pengetahuan yang diperoleh melalui pendidikan formal. Selain sumber pengetahuan pajak, tingkat pendidikan wajib pajak juga merupakan faktor

penting yang menentukan pengetahuan umum mengenai perpajakan terutama pengetahuan yang berkaitan dengan hukum dan aturan perpajakan (Singh, 2003 dalam Palil, 2010).

Temuan empiris dari penelitian Singh (2003) dalam (Palil, 2010), Eriksen dan Fallan (1996), dan Palil (2010) memberikan bukti bahwa pengetahuan pajak meningkatkan kepatuhan pajak. Pengetahuan pajak berperan penting dalam keberhasilan *self assessment system* (Palil, 2010). Hal ini dikarenakan pengetahuan pajak berkaitan dengan kemampuan wajib pajak memahami hukum dan aturan perpajakan serta keputusan mereka dalam kepatuhan pajak (Palil, 2010 dan Loo, 2006).

**H2.** *Keputusan Kepatuhan Pajak akan lebih tinggi pada wajib pajak yang memiliki level pengetahuan pajak yang tinggi dibandingkan dengan wajib pajak yang memiliki level pengetahuan pajak yang rendah.*

## 2.6. Perilaku Pelaporan Peer

Faktor pengaruh dari *peer (peer influence)* atau *referents groups* dapat diperoleh dari keluarga, teman dan kolega (*friendly persuasion*). *Peer influence* diduga berperan didalam keputusan seorang wajib pajak (*taxpayer's*) untuk melakukan penghindaran pajak (Allingham dan Sandmo, 1972). Hanno dan Violette (1996) dalam studi literasi kepatuhan pajak menyatakan bahwa beberapa peneliti telah memberikan catatan penting mengenai keterkaitan antara faktor individu dan lingkungan sosial pada keputusan kepatuhan pajak (*taxpayer compliance decision*). Jika seorang wajib pajak memiliki keyakinan bahwa perilaku yang ditunjukkan oleh lingkungan sosialnya, yaitu orang atau kelompok sosial yang dianggap penting (*referent*) harus dilakukan, maka wajib pajak akan termotivasi untuk melakukannya.

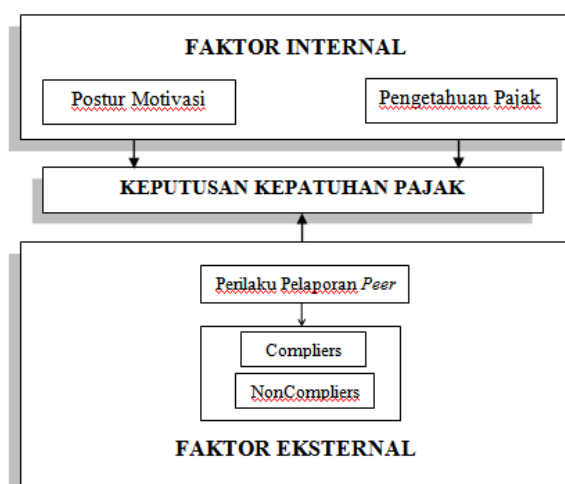
Chan *et al.*(2000) mengungkapkan bahwa WP (*taxpayers*) mungkin akan tetap berkomitmen untuk tidak patuh selama ketidakpatuhan tersebut konsisten dengan perilaku dan norma yang berlaku di dalam komunitas wajib pajak tersebut. Chau dan Leung (2009) menyatakan bahwa pada saat ini, *peer influence* merupakan faktor yang penting dan sangat relevan terhadap permasalahan ketidakpatuhan pajak.

Faktor *peer influence* pada wajib pajak yang berkaitan dengan keputusan menerima atau tidak menerima perilaku ketidakpatuhan pajak. Jackson dan Milliron (1986) menunjukkan bahwa *peers* yang patuh (*compliant peers*) memberikan dampak yang positif terhadap perilaku keputusan kepatuhan pajak. Hal tersebut menunjukkan *peers* yang patuh (tidak patuh) berpengaruh positif

(negatif) terhadap perilaku kepatuhan pajak. Sehingga pengaruh *peer* yang tidak patuh (*non-compliant peers*) akan berdampak pada peningkatan kasus penghindaran pajak.

Kerangka pemikiran dari *reference theory* menjelaskan bahwa perilaku personal dipengaruhi oleh norma-norma sosial yang sangat tergantung pada jenis dan kualitas informasi yang diterima dari orang lain serta situasi-situasi sosial tertentu. *Referents group* memainkan peran yang signifikan untuk menentukan niat dan perilaku seseorang.

**H 3:** *Keputusan Kepatuhan Pajak akan lebih tinggi pada wajib pajak yang memperoleh pengaruh dari perilaku pelaporan peer yang patuh (compliers) dibandingkan dengan wajib pajak yang memperoleh pengaruh dari perilaku pelaporan dari peer yang tidak patuh (noncompliers).*



Gambar 2. Rerangka Pemikiran

### 3. Metode Penelitian

#### 3.1. Partisipan

Subyek eksperimen atau partisipan yang digunakan dalam penelitian ini adalah Wajib Pajak Orang Pribadi (WPOP) yang sebenarnya, yaitu WPOP yang memiliki NPWP (Nomor Pokok Wajib Pajak) dan memiliki pengalaman dalam melaporkan kewajibannya. Oleh karena itu, seleksi partisipan mensyaratkan bagi WPOP ber-NPWP yang memiliki kegiatan usaha sendiri, meskipun berstatus sebagai pegawai dari sebuah instansi. Hal ini dilakukan dengan tujuan untuk mengeliminasi kelemahan riset eksperimen dalam hal validitas eksternal yang rendah. Pemilihan WPOP sebagai subyek eksperimen (partisipan) dalam penelitian ini berdasarkan pada keperluan untuk mendapatkan



respon keputusan kepatuhan pajak secara langsung yang berasal dari aspek kognitif dari individu wajib pajak.

**Tabel 1. Demografi Partisipan**

Gender:	
Pria	: 40
Perempuan	: 38
Usia:	27 tahun – 54 tahun
Pendidikan:	
SMA	: 34
Strata 1	: 26
Strata 2	: 18

Sumber: Data diolah (2016)

Riset eksperimen ini dilakukan pada peserta kegiatan pelatihan manajemen koperasi dan kewirausahaan yang diadakan oleh Kementrian Koperasi dan UKM untuk Propinsi Jawa tengah yang diselenggarakan di Semarang pada bulan Januari – Maret 2016. Seleksi partisipan dalam riset eksperimen ini telah memenuhi prinsip-prinsip dasar pencarian partisipan. Partisipan memberikan pernyataan bahwa keputusan mereka untuk berkontribusi dalam riset ini tanpa ada unsur pemaksaan. Partisipan bersedia mengikuti semua tahapan atau prosedur eksperimen dalam kondisi yang sama. Berdasarkan kriteria persyaratan partisipan dalam penelitian eksperimen keputusan kepatuhan pajak ini diperoleh 78 partisipan (Tabel 1).

### 3.2. Desain dan Setting

Penelitian ini menggunakan metode eksperimen atau metode riset aktif, karena peneliti secara aktif melakukan manipulasi terhadap variabel independen dan mengukur dampaknya terhadap variabel dependen (Nahartyo, 2012). Penelitian ini merupakan penelitian eksperimen semu, karena peneliti (eksperimenter) memiliki keterbatasan dalam melakukan randomisasi dan manipulasi untuk mengendalikan variabel penelitian secara keseluruhan.

Penelitian eksperimen ini merupakan penelitian dengan *setting* eksperimen laboratorium yang dijalankan dalam situasi yang diatur dan dilakukan manipulasi secara langsung terhadap faktor eksternal wajib pajak, yaitu variabel perilaku pelaporan *peer*, sehingga dapat ditentukan pengaruh kausalitas dari variabel independen terhadap dependen. Faktor internal wajib pajak dalam penelitian ini terdiri dari variabel postur motivasi dan pengetahuan pajak. Kedua variabel tersebut bersifat sebagai faktor penyerta (kovariat) yang memiliki kemungkinan mempengaruhi (*confounding effect*)

variabel dependen keputusan kepatuhan pajak. Oleh karena itu, kedua faktor penyerta tersebut tidak mampu dikendalikan oleh eksperimenter. Sehingga, penelitian eksperimen ini secara metodologis disebut *quasi experimental design with covariate*.

Variabel independen (variabel eksperimen) perilaku pelaporan *peer* memiliki dua level perlakuan (*treatment*), yaitu skenario perilaku pelaporan *peer* yang patuh (*compliers*) dan perilaku pelaporan *peer* yang tidak patuh (*noncompliers*). Sehingga, desain yang digunakan dalam penelitian ini adalah Desain Quasi Eksperimen *Between-Subject with Covariate* dengan metode *random assignment*. Metode ini dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan keyakinan bahwa tidak ada perbedaan sistematis partisipan antar level perlakuan. Setiap partisipan hanya akan memperoleh satu level perlakuan variabel eksperimen perilaku pelaporan *peer*.

### 3.3. Variabel Penelitian

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Keputusan Kepatuhan Pajak. Keputusan kepatuhan pajak merupakan keputusan etis yang dibuat oleh wajib pajak untuk menyatakan jumlah penghasilan yang akan dikenakan pajak. Keputusan kepatuhan pajak pada riset eksperimen ini diukur dari rata-rata keputusan (*average decision*) atau respon partisipan dalam melaporkan jumlah penghasilannya dari tiap-tiap level perlakuan (*treatment*) atau manipulasi yang diberikan (Trivedi *et al.*, 2003; Gosh dan Crain, 1995; Reckers *et al.*, 1994; Alm *et al.*, 1992) dari variabel eksperimen perilaku pelaporan *peer* dalam satuan prosentase.

**Tabel 2. Variabel Penelitian**

Fungsi Variabel	Variabel Penelitian	Kode (Level)	Pengukuran
Dependen	KEPUTUSAN KEPATUHAN PAJAK	DECISSION	Skenario Keputusan Kepatuhan Pajak yang dinyatakan dalam prosentase
Independen (Eksperimen)	PERILAKU PELAPORAN PEER	PEER (1) Compliers (PEC) (2) Noncompliers (PEN)	Skenario Perilaku Pelaporan <i>Peer</i>
Independen (Kovariat)	POSTUR MOTIVASI	POSTMTV	29 pernyataan Postur Motivasi Braithwate (2003)
	PENGETAHUAN PAJAK	KNOWL	Ketentuan Umum Perpajakan yang berlaku

Perilaku pelaporan *peer* didefinisikan sebagai pengaruh eksternal yang diperoleh oleh wajib pajak dari keputusan pelaporan penghasilan yang berasal dari teman atau rekan atau orang terdekat

(*referent group*) yang dapat mempengaruhi keputusan kepatuhan pajak. Manipulasi dilakukan dengan memberikan informasi kepada partisipan mengenai gambaran situasi perilaku *peer* pada media eksperimen. Variabel perilaku pelaporan *peer* merupakan variabel non metrik yang diukur dengan menggunakan dua kategori, yaitu kategori 1 (PEC) untuk perilaku pelaporan *peer* yang patuh (*compliers*), dan kategori 2 (PEN) perilaku pelaporan *peer* yang tidak patuh (*noncompliers*).

Postur motivasi diukur di awal tahap eksperimen menggunakan instrumen *motivational postures* dalam bentuk kuesioner dengan 29 pernyataan (Tabel 2) dengan jawaban dalam skala Likert 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan 5 (sangat setuju) yang dikembangkan oleh Braithwaite (2003). Variabel postur motivasi dalam penelitian ini merupakan variabel kovariat (*concomitant*).

**Tabel 3. Pengukuran Postur Motivasi**

Variabel Kovariat		Jumlah Item Pertanyaan
POSTUR MOTIVASI		
1	Commitment	8
2	Capitulation	5
3	Resistance	6
4	Disengagement	5
5	Game Playing	5
Jumlah		29

Sumber: Braithwaite (2003)

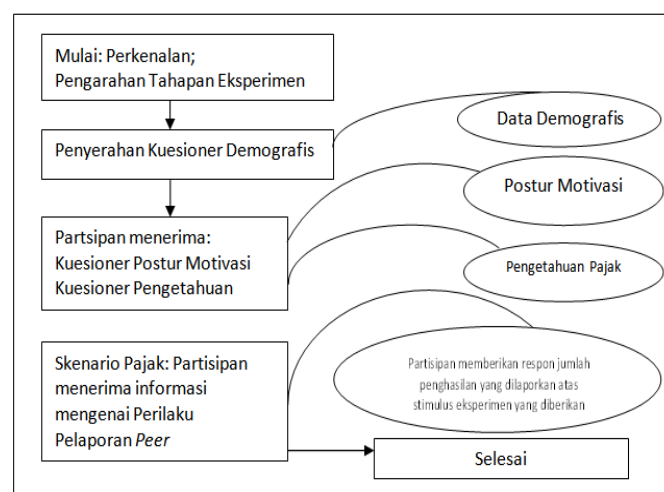
Pengetahuan pajak didefinisikan sebagai pemahaman yang dimiliki oleh masing-masing individu wajib pajak meliputi wawasan dan pemahaman tentang perpajakan menurut Undang-Undang Pajak yang menetapkan struktur dan sistem perpajakan yang berlaku. Pengetahuan pajak diukur di awal tahap eksperimen dengan menggunakan 31 butir pertanyaan (Tabel 4) dalam bentuk kuesioner dengan jawaban yang menggunakan skala Likert 1 (pasti salah) sampai dengan 5 (pasti benar).

**Tabel 4. Pengukuran Pengetahuan Pajak**

Variabel Kovariat		Jumlah Item Pertanyaan
PENGETAHUAN PERPAJAKAN		
1	Umum (Hak dan Kewajiban WP)	8
2	<i>Self Assesment System</i>	6
3	Sanksi Pajak	4
4	Pemeriksaan Pajak	2
5	Pajak Penghasilan	3
6	Akuntansi Pajak	4
7	Kriteria Kepatuhan	4
Jumlah		31

### 3.4. Prosedur Eksperimen

Riset eksperimen ini menggunakan cara *paper and pencil test*, yaitu suatu cara yang dilakukan dengan menggunakan kuesioner yang dijawab secara manual. Metode ini merupakan metode yang sederhana dan mudah. Seluruh penugasan untuk masing-masing perlakuan (*treatment*) dilakukan secara acak pada tempat eksperimen berlangsung dan diawasi oleh eksperimenter selama proses pengerjaan berlangsung. Ringkasan Prosedur Eksperimen pada Gambar 3. Cek manipulasi dilakukan di akhir *treatment*. Seluruh rangkaian tahapan eksperimen diselesaikan dalam waktu rata-rata tiga puluh menit.



**Gambar 3. Prosedur Eksperimen**

### 3.5. Uji Hipotesis dan Analisis Statistik

Pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan ANCOVA (*Analysis of Covariance*). Menurut Ghozali (2008), ANCOVA merupakan gabungan dari Analisis Regresi dan *Analysis of Variance* (ANOVA). Variabel dependen dalam riset eksperimen ini adalah keputusan kepatuhan pajak. Sedangkan variabel independen dalam penelitian ini adalah postur motivasi, pengetahuan pajak, dan perilaku pelaporan *peer*. Variabel postur motivasi dan pengetahuan pajak merupakan faktor internal dari dalam diri individu wajib pajak yang sifatnya adalah sebagai penyerta. Kedua variabel tersebut memiliki kemungkinan akan mempengaruhi variabel dependen atau *confounding effect* (Gudono, 2012), sehingga keduanya merupakan kovariat yang diukur sebelum pembebanan *treatment* (Ghozali, 2008).

Model persamaan yang digunakan untuk menguji hipotesis pertama sampai dengan hipotesis ketiga dengan desain *Between-Subject with Covariate* adalah sebagai berikut:

$$\text{DECISSION}_{ijk} = \mu + \alpha \text{PEER}_i + \beta \text{POSTMOTIV}_j + \beta \text{KNOWL}_k + \varepsilon_{ijk}$$

Dimana:

DECISSION<sub>ijklm</sub>: Keputusan Kepatuhan Pajak

$\mu$  : Rerata umum

$\alpha \text{PEER}_i$  : Pengaruh dari level ke-i dari faktor perilaku *peer*  
(*compliers* dan *noncompliers*)

$\beta \text{POSTMOTIV}_j$  : Koefisien regresi (pengaruh) dari nilai kovariat Postur  
Motivasi

$\beta \text{KNOWL}_k$  : Koefisien regresi (pengaruh) dari nilai kovariat  
Pengetahuan Pajak

$\varepsilon_{ijk}$  : *random error*

Analisa pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen keputusan kepatuhan pajak yang mendalam merupakan langkah pembuktian atas hipotesis yang telah diajukan, sehingga perlu dilanjutkan dengan melakukan analisa pada *Pairwise Comparisons* yang dihasilkan dari *Estimated Marginal Means*. Pengujian untuk mengetahui pengaruh perbedaan perlakuan terhadap variabel dependen dengan menghilangkan pengaruh *covariate*.

Pengujian untuk hipotesis satu dan dua dilanjutkan dengan *Independent-Samples t Test one tailed*. Hal ini dilakukan, karena variabel postur motivasi dan pengetahuan pajak sebagai kovariat dalam ANCOVA disyaratkan bersifat metrik. Postur motivasi pada hipotesis satu dibagi menjadi dua orientasi, yaitu positif dan defiance. Partisipan memiliki postur motivasi berorientasi positif, jika nilai rata-rata total skor postur *commitment* dan *capitulation* lebih besar dibandingkan dengan nilai rata-rata total skor postur *resistance*, *disengagement*, dan *game playing*.

Pengetahuan pajak pada hipotesis dua dibedakan menjadi level pengetahuan pajak yang tinggi dan pengetahuan pajak yang rendah. Level pengetahuan pajak diukur dari nilai rata-rata total skor pengetahuan dari seluruh partisipan. Jika total skor pengetahuan seorang partisipan berada tepat di nilai rata-rata atau di atas nilai rata-rata, maka partisipan tersebut memiliki tingkat pengetahuan pajak yang tinggi.

#### 4. Hasil

Uji asumsi ANCOVA dalam penelitian ini meliputi *homogeneity of variance*; *linearity*; *multivariate normality*; *lack of fit test* telah dilakukan dengan hasil memenuhi ketentuan yang

dipersyaratkan. Homogenitas data diperoleh dari hasil uji *Levene's Test of Equality of Error Variances* yang menunjukkan nilai F sebesar 2.563 dengan probabilitas 0.114 ( $p>0.05$ ) yang berarti tidak signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa *error variance* dari variabel keputusan kepatuhan pajak antar grup adalah homogen memenuhi asumsi ANCOVA.

**Tabel 5. Uji Homogenitas Data**

Variabel	Nilai F	Sign.
DECISSION	2.563	0.114

Sumber: Output SPSS (2016).

Tabel 6 berikut ini menyajikan hasil dari uji *Lack of Fit* yang menunjukkan nilai F sebesar 0.572 dengan probabilitas 0.684 ( $p>0.05$ ) yang berarti tidak signifikan, sehingga diperoleh *good fit model*.

**Tabel 6. Uji Lack of Fit Model**

Variabel	Nilai F	Sign.
DECISSION	0.572	0.684

Sumber: Output SPSS (2016).

*Corrected model* pada Tabel 7 yang diperoleh dari uji *Between-Subjects* menunjukkan angka signifikansi sebesar 0.000 berada jauh di bawah 0.05; maka pada tingkat kepercayaan 95 persen dapat disimpulkan bahwa secara simultan postur motivasi, pengetahuan pajak, dan perilaku pelaporan *peer* berpengaruh terhadap keputusan kepatuhan pajak.

**Tabel 7. Hasil Uji ANCOVA**

Dependent Variable: DECISSION

Source	Type III Sum of Squares	F	Sig.
Corrected Model	2052.620a	10.281	.000
Intercept	38723.167	581.840	.000
PEER	642.577	9.655	.003
POSTMTV	26.266	.395	.532
KNOWL	1640.195	24.645	.000
Error	4924.918		
Total	596316.000		
Corrected Total	6977.538		

a. R Squared = .294 (Adjusted R Squared = .266)

Sumber: Output SPSS (2016)

Hasil uji hipotesis dengan ANCOVA pada Tabel 7 menunjukkan bahwa *main effect* dari variabel postur motivasi (POSTMTV) dengan nilai F sebesar 0.395 dan  $p=0.532$  secara statistik tidak signifikan pada 0.05. Variabel Pengetahuan Pajak (KNOWL) berpengaruh signifikan terhadap Keputusan Kepatuhan Pajak dengan nilai F sebesar 24.645 dengan probabilitas 0.000 (berada di bawah 0.05). Perilaku pelaporan *peer* juga berpengaruh signifikan terhadap Keputusan Kepatuhan Pajak dengan nilai F sebesar 9.655 dan probabilitas 0.003 (berada di bawah 0.05). Hasil uji tersebut

menunjukkan bahwa terdapat perbedaan keputusan kepatuhan pajak yang signifikan pada level (*treatment*) perilaku pelaporan *peer* dan pengetahuan pajak, namun tidak ada perbedaan keputusan kepatuhan pajak yang signifikan pada perbedaan postur motivasi wajib pajak.

Pengujian lebih lanjut untuk membuktikan hipotesis satu dengan menggunakan *Independent-Samples t Test* pada panel statistik menunjukkan rata-rata keputusan kepatuhan pajak untuk partisipan dengan postur motivasi berorientasi positif sebesar 87.0984 persen, sedangkan partisipan dengan postur motivasi berorientasi *defiance* memiliki rata-rata keputusan kepatuhan pajak sebesar 86.2941persen. Hal ini menunjukkan tidak terlihat adanya perbedaan rata-rata keputusan kepatuhan pajak yang absolut antara partisipan yang memiliki postur motivasi berorientasi positif dan *defiance*. Nilai t yang ditunjukkan pada *equal variance assumed* adalah 0.306 dengan probabilitas 0.760 (*two-tailed*). **Uji hipotesis satu** dalam penelitian ini dilakukan dengan *one-tailed*  $H_1: \mu_1 > \mu_2$ , dengan *p-value* menjadi 0.380 yang lebih besar dari  $\alpha=0.05$  adalah tidak signifikan. Sehingga keputusan kepatuhan pajak antara wajib pajak yang memiliki postur motivasi berorientasi positif tidak berbeda dengan wajib pajak yang memiliki postur motivasi berorientasi *defiance*. Dengan demikian tidak terdapat dukungan data statistik untuk **hipotesis satu (H1)**.

**Tabel 8. Keputusan Kepatuhan Pajak Ditinjau dari Postur Motivasi Wajib Pajak**  
Group Statistics

POSTMTV		N	Mean
DECISSION	POSITIVE	61	87.0984
	DEVIANCE	17	86.2941

**Independent Samples Test**

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means	
		F	Sig.	t	Sig. (2-tailed)
DeciSSioN	Equal variances assumed	.087	.769	.306	.760
	Equal variances not assumed			.286	.777

Sumber: Output SPSS (2016)

Ketidaksignifikansian hasil pada variabel postur motivasi terhadap keputusan kepatuhan pajak dalam penelitian ini disebabkan oleh karakteristik personal yang dimiliki oleh partisipan (wajib pajak) yang berpartisipasi dalam riset eksperimen ini didominasi oleh partisipan dengan postur motivasi

berorientasi positif. Berdasarkan hasil pengukuran postur motivasi yang dilakukan pada awal tahapan eksperimen dapat diketahui dari 78 partisipan terdapat 78.20 persen atau 61 partisipan yang memiliki postur motivasi berorientasi positif, sedangkan 17 partisipan atau 21.8 persen memiliki postur motivasi berorientasi *defiance*.

Postur motivasi partisipan dalam riset eksperimen ini diukur pada awal tahapan eksperimen, yaitu tahap dimana belum dilakukan *treatment* kepada partisipan. Pada saat partisipan memberikan keputusan kepatuhan pajak di akhir setiap level *treatment*, media eksperimen dalam riset eksperimen ini tidak memberikan stimulus eksperimen yang berkaitan dengan pembentukan postur motivasi partisipan secara khusus. Sehingga, temuan penelitian ini menunjukkan bahwa postur motivasi yang diukur di awal *treatment* tidak memiliki pengaruh yang kuat terhadap keputusan kepatuhan pajak partisipan setelah menerima *treatment* berupa faktor eksternal wajib pajak.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pendekatan teori *motivational postures* yang menyatakan bahwa wajib pajak yang memiliki postur motivasi berorientasi positif (*commitment* dan *capitulation*) menggambarkan wajib pajak yang cenderung lebih patuh tidak terbukti dalam penelitian ini. Oleh karena itu, penelitian ini tidak mendukung pernyataan Braithwaite (2003) yang menyatakan bahwa wajib pajak yang memiliki postur motivasi yang berorientasi *defiance* (*resistance*, *disengagement*, dan *game playing*) cenderung berperilaku tidak patuh.

Hasil pengujian *main effect* pengetahuan pajak terhadap keputusan kepatuhan pajak yang ditunjukkan pada tabel 9 terbukti secara statistik signifikan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan keputusan kepatuhan pajak pada masing-masing level pengetahuan pajak. Output data SPSS dari uji hipotesis *Levene's Test* pada tabel 9 diperoleh *p-value* sebesar 0.740 yang lebih besar dari  $\alpha = 0.05$  sehingga  $H_0: \sigma_1^2 = \sigma_2^2$  tidak dapat ditolak. Dengan kata lain asumsi kedua varians sama besar terpenuhi.

Uji hipotesis dua (H2) dalam penelitian ini dilakukan dengan *one-tailed*  $H_1: \mu_1 > \mu_2$ , maka *p-value* menjadi 0.000 lebih kecil dari  $\alpha = 0.05$ , maka dapat disimpulkan bahwa rata-rata keputusan kepatuhan pajak partisipan yang berpengetahuan tinggi berbeda dengan rata-rata keputusan kepatuhan pajak partisipan yang berpengetahuan pajak rendah. Hasil tersebut menunjukkan bahwa wajib pajak yang berpengetahuan pajak tinggi memiliki nilai rata-rata keputusan kepatuhan pajak yang lebih



tinggi dibandingkan dengan wajib pajak yang berpengetahuan rendah. Dengan demikian hasil pengujian ANCOVA dan *Independent-Sample t Test* tersebut mendukung hipotesis dua (H2).

**Tabel 9. Keputusan Kepatuhan Pajak Ditinjau dari Pengetahuan Pajak**

Group Statistics			
KNOWL		N	Mean
DECISSION	TINGGI	32	91.9688
	RENDAH	46	83.4130

**Independent Samples Test**

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means	
		F	Sig.	t	Sig. (2-tailed)
DeciSSioN	Equal variances assumed	.111	.740	4.331	.000
	Equal variances not assumed			4.279	.000

Sumber: Output SPSS (2016)

Tabel 10 berikut ini menunjukkan jumlah wajib pajak sebagai partisipan dalam penelitian eksperimen ini pada level *treatment* yang diberikan kepada partisipan menggunakan metode *random assignment* dengan desain *between subject*, dimana partisipan dalam penelitian eksperimen ini akan mengalami satu kali perlakuan dari level perlakuan variabel perilaku pelaporan *peer*. Hal ini dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan keyakinan bahwa tidak ada perbedaan sistematis subyek antar kelompok perlakuan.

**Tabel 10. Between-Subjects Partisipan**

Variabel		Value Label	N	Total N
Peer	1	Complier's	38	78
	2	NonComplier's	40	

Sumber: Dikembangkan untuk riset ini (2016).

Hasil yang diperoleh melalui teknik *Analysis of Covariance* pada penelitian ini dapat disimpulkan sebagai berikut. Tanpa pengaruh postur motivasi dan pengetahuan pajak, pada tingkat kepercayaan 95 persen terdapat pengaruh dari perbedaan *level treatment* perilaku pelaporan *peer* (*compliers* dan *noncompliers*) terhadap keputusan kepatuhan pajak yang dilakukan oleh partisipan (wajib pajak).

*Estimates Marginal Means* pada Tabel 11 berikut ini menunjukkan rata-rata keputusan kepatuhan pajak berdasarkan pengaruh perilaku pelaporan dari *peer*. Wajib pajak yang memperoleh pengaruh perilaku pelaporan dari *peer* yang patuh (*compliers*) memiliki nilai rata-rata keputusan yang lebih tinggi ( $\mu=89.895$ ) dibandingkan dengan wajib pajak yang berada pada pengaruh perilaku pelaporan *peer* yang tidak patuh (*noncompliers*) dengan nilai rata-rata keputusan kepatuhan pajak sebesar 84.100 persen dan signifikan pada  $p=0,003$ .

**Tabel 11.Keputusan Kepatuhan Pajak Berdasarkan Besaran Penghasilan Tidak Kena Pajak**

**Estimates Marginal**

Dependent Variable:DeciSSioN

PEER	Mean	Std. Error	95% Confidence Interval	
			Lower Bound	Upper Bound
COMPLIERS	89.895 <sup>a</sup>	1.330	87.246	92.545
NONCOMPLIERS	84.100 <sup>a</sup>	1.296	81.518	86.681

**Pairwise Comparisons**

Dependent Variable:DeciSSioN

(I)PEER	(J)PEER	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig. <sup>a</sup>	95% Confidence Interval for Difference <sup>a</sup>	
					Lower Bound	Upper Bound
COMPL	PTT	5.796 <sup>*</sup>	1.865	.003	2.079	9.512
NONCOMP	PTN	-5.796 <sup>*</sup>	1.865	.003	-9.512	-2.079

Sumber: Output SPSS (2016)

Hasil analisis statistik ini mendukung hipotesis tiga (H3) yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan keputusan kepatuhan pajak pada wajib pajak yang diberikan pengaruh perilaku pelaporan *peer* yang patuh dengan wajib pajak yang memperoleh pengaruh perilaku pelaporan *peer* yang tidak patuh. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa *peer* yang patuh akan mempengaruhi keputusan kepatuhan pajak dari partisipan untuk lebih patuh dibandingkan dengan partisipan dalam pengaruh *peer* yang tidak patuh.

## 5. Kesimpulan, Keterbatasan, dan Implikasi

Keputusan kepatuhan pajak sebagai variabel dependen dalam riset eksperimen ini merupakan suatu keputusan etis yang rumit (*complicated*) menempatkan variabel independen perilaku pelaporan

*peer* sebagai variabel eksperimen. Postur motivasi dan pengetahuan pajak yang ada dalam diri individu wajib pajak diyakini memiliki pengaruh (*confounding effect*) terhadap keputusan kepatuhan pajak. Oleh karena itu, penelitian eksperimen ini menempatkan postur motivasi dan pengetahuan pajak sebagai kovariat dalam model keputusan kepatuhan pajak.

Namun, hasil pengujian hipotesis menggunakan ANCOVA menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan keputusan kepatuhan pajak antara wajib pajak yang berorientasi positif dengan wajib pajak yang memiliki orientasi *defiance*. Temuan dalam riset eksperimen ini tidak mendukung *motivational posture theory*. Postur motivasi partisipan dalam penelitian ini tidak mempengaruhi keputusan kepatuhan pajak. Keputusan kepatuhan pajak antara wajib pajak yang memiliki postur orientasi positif tidak berbeda dengan keputusan kepatuhan pajak dari wajib pajak yang memiliki postur motivasi berorientasi *defiance*. Hal ini mengindikasikan bahwa partisipan dalam penelitian ini secara sadar berkomitmen untuk menjadi bagian dari misi yang dijalankan regulator dalam menghimpun pajak dari masyarakat.

Temuan penelitian yang kedua dari penelitian ini adalah pengetahuan pajak yang dimiliki oleh wajib pajak berpengaruh terhadap keputusan kepatuhan pajak. Wajib pajak yang berpengetahuan pajak tinggi memiliki keputusan kepatuhan pajak yang lebih patuh dibandingkan dengan wajib pajak yang berpengetahuan pajak rendah. Pengetahuan pajak sebagai faktor internal dari dalam diri individu wajib pajak memiliki pengaruh langsung (*main effect*) dalam mempengaruhi keputusan kepatuhan pajak.

Temuan penelitian yang keempat dari penelitian ini adalah keputusan kepatuhan pajak dipengaruhi oleh perilaku pelaporan *peer*. Wajib pajak yang diberikan perlakuan perilaku pelaporan *peer* yang patuh (*compliers*) memiliki keputusan kepatuhan pajak yang lebih tinggi dibandingkan dengan wajib pajak yang diberikan perlakuan perilaku pelaporan *peer* yang tidak patuh (*noncompliers*). Oleh karena itu, perilaku pelaporan *peer* turut menentukan perilaku keputusan pelaporan wajib pajak.

Hasil penelitian ini mendukung studi literasi yang dilakukan oleh Alm *et al.* (2012) dan Andreoni *et al.* (1998) yang menyatakan bahwa studi kepatuhan pajak akan memberikan kontribusi yang lebih

luas apabila dilakukan dengan pendekatan ekonomi dan non ekonomi (perilaku), yaitu memasukkan faktor ekstrinsik (situasional atau institusional) dan intrinsik (internal atau personal) pembayar pajak (Alm dan McKee, 1998).

Riset kepatuhan pajak akan selalu menarik untuk dilakukan penelitian. Postur motivasi sebagai suatu pendekatan baru dalam penelitian kepatuhan pajak di Indonesia masih perlu dilakukan penelitian lebih lanjut. Ketidaksignifikasian hasil uji hipotesis terhadap postur motivasi perlu dikaji lebih lanjut berkaitan dengan kemungkinan adanya anteseden pada variabel postur motivasi terhadap keputusan kepatuhan pajak. Penggunaan variabel kovariat yang lain dalam riset eksperimen masih sangat perlu dipertimbangkan, seperti pengetahuan pajak, preferensi risiko dan religiusitas. Pengembangan desain eksperimen untuk riset kepatuhan pajak masih menarik perhatian untuk terus dikembangkan.

## Reference

- Alabede, James O., Ariffin, Z.Z., and Idris, K. M. 2011. Individual taxpayers' attitude and compliance behavior in Nigeria: The moderating role of financial condition and risk preference. *Journal of Accounting and Taxation*. Vol. 3(5), pp. 91-104.
- Allingham, M. G. and Sandmo, A. 1972. Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics*, Vol. 1, pp. 323-338.
- Alm, J. 1991. A Perspective on the Experimental Analysis of Taxpayer Reporting. *The Accounting Review*, Vol. 66, No. 3, pp. 577-593.
- Alm, J., McClelland, G. H. and Schulze, W. D. 1992. Why do people pay taxes? *Journal of Public Economics*, No. 48, pp. 21-38.
- Alm, J., and McKee, M. 1998. Extending the Lessons of Laboratory Experiments on Tax Compliance to Managerial and Decision Economics. *Managerial and Economics Decision*, Vol. 19, pp. 259-275.
- Alm, J., Sanchez, I. and de Juan, A. 1995. Economic and Non-economic Factors in Tax Compliance. *Kyklos*, Vol. 48(1), pp. 3-18.
- Alm, J., Kirchler, E., and Muehlbacher, S. 2012. Combining Psychology and Economics in the Analysis of Compliance: From Enforcement to Cooperation. *Economic Analysis & Policy*. Vol. 42(2), pp. 133-151.
- Andreoni, J., Erard, B., Feinstein, J. 1998. Tax Compliance. *Journal of Economic Literature*. Vol. 36, No. 2, pp. 818-860.
- Ayres, I. and Braithwaite, J. 1992. *Responsive Regulation*. Cambridge University press, Cambridge.
- Barbuta, N.M. 2011. A Review of Factors for Tax Compliance. *Economics and Applied Informatics*. Issue 1, p. 69-76.
- Bobek, D. B. and Hatfield, R. C. 2003. An Investigation of the Theory of Planned Behavior and the Role of Moral Obligation in Tax Compliance. *Behavioral Research In Accounting*, Vol. 15, pp. 13-38.
- Braithwaite, V. 1995. Game of Engagement: Posture within the Regulatory Community. *Law and Policy*, Vol. 17(3), pp. 225-55.
- Braithwaite, V. 2003. *Taxing Democracy: Understanding Tax Avoidance and Evasion*. Ashgate Publishing Company.
- Braithwaite, V. and Braithwaite, J. 2001. An Evolving Compliance Model for Tax Enforcement, in N. Shover and J.P. Wright (eds), *Crimes of Privilege*, Oxford University Press, New York, pp. 405-19.
- Chan, C. W., Troutman, C. S. & Bryan, D. 2000. An Expanded Model of Taxpayer Compliance: Empirical Evidence from the United States and Hongkong. *Journal of International Accounting, Auditing, Taxation*, 9(2). Pp. 83-103.

- Chau, G. and Leung, P. 2009. A Critical Review of Fischer Tax Compliance Model: A Research Synthesis. *Journal of Accounting and Taxation*, Vol. 1. pp. 34-40
- Cook, T. D. and Campbell, D.T. 1979. *Quasi Experiment: Design And Analysis Issues for Field Settings*. Houghton Mifflin Company. Boston.
- Direktorat Jenderal Pajak. 2011. *Ketentuan Umum Perpajakan(KUP) 2011*, Jakarta.
- Direktorat Jenderal Pajak. 2010. *Suplemen Info Pajak 2010*, Jakarta.
- Efebera, H., Hayes, D. C., Hunton, J. E., and O' Neil, C. 2004. Tax Compliance Intentions of Low Income Individual Taxpayers. *Advances in Accounting Behavioral Research*. Vol. 7, pp. 1-25.
- Eriksen, K. and L. Fallan. 1996. Tax Knowledge and Attitudes towards Taxation: A Report on a Quasi-Experiment. *Journal of Economic Psychology*, No. 17, pp. 387-402.
- Fallan, L. 1999. Gender, Exposure to Tax Knowledge, and Attitudes Toward taxation; An Experimental Approach. *Journal of Business Ethics*, No. 18, pp. 173-184.
- Feld, L. P. and Frey, B. S. 2007. Tax Compliance as the Result of a Psychological Tax Contract: the Role of Incentives and Responsive Regulation. *Law & Policy*, Vol. 29, No. 1, pp. 102-120.
- Fischer, C.M., Wartick, M., Mark, M. 1992. Detection Probability and Taxpayer Compliance : A Review of the Literature. *Journal of Accounting Literature*. Vol. 11, pp. 1-46.
- Ghosh, D. 1994. Tolerance for ambiguity, risk preference, and negotiator effectiveness. *Decision Sciences*, 25(2), pp. 265-280.
- Ghosh, D. and Crain, T. L. 1995. Ethical Standards, Attitude Toward Risk, and Intentional Noncompliance: An Experimental Investigation. *Journal of Business Ethics*, 14, pp. 353-365.
- Gould, Jay, E. 2002. *Concise Handbook of Experimental Methods for the Behavioral and Biological Science*. CRC Press, Florida.
- Hanno, G. M. and G. R. Violette. 1996. An Analysis of Moral and Social Influences on Taxpayer Behavior. *Behavioral Research in Accounting*. Supplement Vol. 8, pp. 57-75.
- Hite, P., 1988. The Effect of Peer Reporting Behavior on Taxpayer Compliance. *The Journal of American Taxation Association* (Spring).
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. BP Universitas Diponegoro.
- Gudono. 2011. *Analisis Data Multivariat*. BPFE Yogyakarta.
- Hoffman, E., Hoelzl, E. and Kirchler, E. 2008. Preconditions of Voluntary Tax Compliance: Knowledge and Evaluation of Taxation, Norms, Fairness, and Motivation to Cooperate. *Journal of Psychology*. Vol. 216(4):209–217.
- Jackson, B.R. and V. C. Milliron. 1986. Tax Compliance Research: Findings, Problems, and Prospects. *Journal of Accounting Literature*, Vol. 5, pp. 125-161
- Jogiyanto, H.M. 2008. *Metodologi penelitian Sistem Informasi*. Penerbit ANDI. Yogyakarta.
- Latipun, 2011. *Psikologi Eksperimen*. UMM Press.
- Loo, Chen, E. 2006. *The Influence of The Introduction of Self Assessment on Compliance Behaviour of Individual Taxpayers in Malaysia*. Thesis for PhD, Tidak Dipublikasikan. The University of Sydney.
- Nahartyo, Ertambang. 2012. *Desain dan Implementasi Riset Eksperimen*. UPP STIM YKPN
- OECD. Organization for Economic and Cooperation Development. 2001. Compliance Measurement – Practice Note: 1-23.
- Palil, R. M. 2005a. Does Tax Knowledge Matters In Self-Assesment Systems? Evidence from Malaysian Tax Administrative. *The Journal of American Academy of Business, Cambridge*, No. 2, pp. 80-84.
- Palil, R. M. 2005b. Taxpayers Knowledge: A Descriptive Evidence on Demographic Factors in Malaysia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Petra*, Vol. 7, No. 1, pp. 11-21.
- Palil, R. M. 2010. *Tax Knowledge and Tax Compliance Determinants in Self Assessment System in Malaysia*. Thesis for PhD, Tidak Dipublikasikan. Departement of Accounting and Finance, The University of Birmingham.
- Reckers, Sanders and Roark. 1994. The Influence of ethical Attitudes on Taxpayer Compliance. *National Tax Journal*, Vol. 47, No. 4, pp. 825-36.
- Roberts, M.L., Hite., P.A., Bradley, C.F. 1994. Understanding attitudes toward progressive taxation. *Public Opinion Quarterly*. 1994;58(2):165–190.
- Spicer, M. W. and Becker, L. A. 1980. Fiscal Inequity and Tax Compliance: An Experimental Approach. *National Tax Journal*. June, pp.171-75.
- Spicer, M. W. and Thomas. J.E. 1982. Audit probabilities and the tax evasion decision: An Experimental Approach. *Journal of Economic Psychology* (2), pp. 242-45.
- Torgler. 2002. Speaking to Theorists and Searching for Facts: Tax Morale and Tax Compliance in Experiments. *Journal of Economics Surveys*. Vol. 16, No. 5, pp. 657-683.

Trivedi, V. U. and Shehata, M. 2005. Attitudes, Incentives, and Tax Compliance. <http://socserv2.socsci.mcmaster.ca/econ/mceel/papers/taxcomp.pdf> *McMaster University Arts Research Board*.

### Appendix-1

<b>POSTUR MOTIVASI WAJIB PAJAK (Braithwaite, 2003)</b>	
<b>POSTUR MOTIVASI COMMITMENT</b>	
1	Membayar pajak adalah hal yang benar untuk dilakukan.
2	Membayar pajak adalah tanggung jawab yang harus dipatuhi dengan sukarela oleh seluruh rakyat Indonesia.
3	Saya merasa memiliki kewajiban moral untuk membayar pajak.
4	Sebenarnya, pada saat saya membayar pajak, saya telah memberikan manfaat bagi semua orang.
5	Menurut saya, membayar pajak merupakan hal yang berharga sebagai bentuk dukungan kepada pemerintah.
6	Sejujurnya, saya membayar pajak dengan niat yang baik.
7	Saya sangat tidak suka (benci) membayar pajak.
8	Saya akan membayar pajak dengan penuh rasa tanggung jawab sesuai dengan prinsip keadilan.
<b>POSTUR MOTIVASI CAPITULATION</b>	
9	Jika Wajib Pajak mendukung tujuan fiskus, maka fiskus bersedia membantu melayani kewajiban dan hak perpajakan Wajib Pajak.
10	Bahkan, jika Fiskus atau otoritas pajak menemukan kesalahan yang saya lakukan, maka mereka akan membantu untuk mengoreksi kesalahan itu.
11	Aparat pajak akan membantu Wajib Pajak yang menemui kesulitan dalam memenuhi kewajiban pajaknya.
12	Sistem perpajakan yang berlaku saat ini mungkin tidak sempurna, namun telah berfungsi cukup baik.
13	Tidak masalah bagi saya, apakah Fiskus bertindak kooperatif atau tidak terhadap saya, saya akan tetap berlaku kooperatif terhadap mereka.
<b>POSTUR MOTIVASI RESISTANCE</b>	
14	Jika Anda tidak kooperatif dengan aparat pajak, maka mereka akan bertindak keras terhadap Anda.
15	Fiskus (aparat pajak) lebih senang dan tertarik untuk menangkap Wajib Pajak yang melakukan kesalahan, daripada membantu atau memberikan arahan kepada Wajib Pajak untuk melakukan hal yang benar.
16	Hal yang perlu diwaspadai adalah tidak membiarkan aparat pajak berada di sekitar saya.
<b>POSTUR MOTIVASI RESISTANCE</b>	
17	Memenuhi semua peraturan perpajakan secara utuh merupakan hal yang tidak mungkin untuk dilakukan.
18	Sekali saja Fiskus menyatakan Anda sebagai Wajib Pajak yang tidak patuh, maka selamanya Fiskus tidak akan pernah mengubah pernyataannya.
19	Sebagai anggota masyarakat, kita perlu mengajak orang-orang untuk melawan Fiskus.
<b>POSTUR MOTIVASI RESISTANCE</b>	
20	Tidak masalah bagi saya, jika saya ketahuan dan terbukti bahwa saya tidak melakukan apa yang diinginkan oleh Fiskus.
21	Menurut saya, berapa pun besarnya usaha yang dilakukan oleh Fiskus untuk membuat saya membayar pajak, tidak akan berhasil, jika pada kenyataannya, saya memang tidak ingin membayar pajak.
22	Saya tidak peduli, jika saya tidak melakukan hal-hal yang diinginkan oleh Fiskus.
23	Jika Fiskus (aparat pajak) mencari masalah atau mempersulit saya, maka saya akan menjadi tidak kooperatif dengan mereka.
24	Saya tidak tahu apa yang diharapkan oleh Fiskus dari saya, dan saya tidak akan mencari tahu akan hal tersebut.
<b>POSTUR MOTIVASI GAME PLAYING</b>	
25	Saya adalah orang yang selalu mencari tahu mengenai segala sesuatu yang berkaitan dengan perubahan sistem dan struktur perpajakan, karena perubahan tersebut penting bagi saya.
26	Saya adalah orang yang senang membicarakan peluang-peluang atau kemungkinan-kemungkinan yang dapat dimanfaatkan di dalam sistem perpajakan.
27	Saya menyukai cara-cara untuk menemukan daerah yang masih abu-abu (tidak jelas) yang berkaitan dengan aturan pajak, yaitu dengan cara mencari dan memanfaatkan kelemahan dari peraturan perpajakan.
28	Saya sangat menikmati tantangan dalam hal bagaimana caranya agar saya dapat meminimalkan pajak yang seharusnya saya bayar.
29	Fiskus menaruh perhatian yang lebih terhadap wajib pajak yang berhasil melakukan penghindaran pajak ( <i>tax avoidance</i> ).