

## KAJIAN EKONOMI DAN KEUANGAN

- Analisis Urgensitas Pinjaman Luar Negeri Indonesia Dalam Rangka Pembiayaan Defisit APBN
  
- Phasing Out Kerosene Subsidy in Developing Countries. Case Study of India and Indonesia
  
- Kontribusi, Efektivitas, Efisiensi, dan Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai
  
- Studi Potensi Pendanaan *Climange Change* Pada Lembaga Keuangan Multilateral
  
- *Tax Harmonization* ASEAN Melalui ASEAN Tax Forum : Pembelajaran Dari Proses *Tax Harmonization* Eropa

Kaj. Eko. & Keu.	Vol. 15	No. 1	Jakarta 2011	ISSN 1410-3249	Terakreditasi B (No. Akreditasi : 308/AU2/P2MBI/08/2010)
------------------	---------	-------	--------------	----------------	--

# KAJIAN

# EKONOMI KEUANGAN



Pusat Kebijakan Ekonomi Makro  
Badan Kebijakan Fiskal  
Kementerian Keuangan RI

- Analisis Urgensitas Pinjaman Luar Negeri Indonesia Dalam Rangka Pembiayaan Defisit APBN
- Phasing Out Kerosene Subsidy in Developing Countries. Case Study of India and Indonesia
- Kontribusi, Efektivitas, Efisiensi dan Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pajak Pertambahan Nilai
- Studi Potensi Pendanaan *Climate Change* Pada Lembaga Keuangan Multilateral
- *Tax Harmonization* ASEAN Melalui ASEAN Tax Forum : Pembelajaran Dari Proses *Tax Harmonization* Eropa



## KATA SAMBUTAN

Kami panjatkan rasa syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa atas terbitnya Kajian Ekonomi dan Keuangan edisi ini ke hadapan pembaca sekalian. Pada edisi ini, kami menyajikan berbagai topik yang berkaitan dengan analisis dan dampak kebijakan publik di bidang ekonomi dan keuangan negara.

Kajian pada volume kali ini diisi oleh berbagai topik tulisan yaitu Analisis Urgensitas Pinjaman Luar Negeri Indonesia Dalam Rangka Pembiayaan Defisit APBN; *Phasing Out Kerosene Subsidy in Developing Countries. Case Study of India and Indonesia*; Kontribusi, Efektivitas, Efisiensi, dan Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai; Studi Potensi Pendanaan Climate Change Pada Lembaga Keuangan Multilateral; dan *Tax Harmonization ASEAN Melalui ASEAN Tax Forum : Pembelajaran Dari Proses Tax Harmonization Eropa*. Adapun para penulis yang berkontribusi pada penerbitan kali ini yaitu Abdul Aziz, Mahpud Sujai, M. Syarif Mulyadi, R. Nurhidajat, Sigit Setiawan, Suska dan Yuventus Effendi.

Demikianlah kata pengantar yang dapat kami sampaikan. Ibarat peribahasa tiada gading yang tak retak, maka kami menyadari kajian ini tentunya masih terdapat kekurangan baik yang disengaja maupun yang tidak kami sengaja. Oleh karena itu, kami mengharapkan masukan dari para pembaca guna perbaikan di masa yang akan datang. Selanjutnya, kami berharap jurnal ini dapat memberikan manfaat kepada para pembaca sekalian. Selamat membaca!

Jakarta, 2011  
Dewan Redaksi



## DAFTAR ISI

Cover	ii
Dewan Redaksi .....	iii
Kata Sambutan .....	v
Daftar Isi .....	vi
Daftar Tabel .....	vii
Daftar Gambar .....	ix
<b>ANALISIS URGENSITAS PINJAMAN LUAR NEGERI INDONESIA DALAM RANGKA PEMBIAYAAN DEFISIT APBN</b>	
Oleh: Abdul Aziz .....	1
<b><i>PHASING OUT KEROSENE SUBSIDY IN DEVELOPING COUNTRIES. CASE STUDY OF INDIA AND INDONESIA</i></b>	
Oleh: Mahpud Sujai .....	35
<b>KONTRIBUSI, EFEKTIVITAS, EFISIENSI, DAN FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PENERIMAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI</b>	
Oleh: M. Syarif Mulyadi .....	51
<b>Studi Potensi Pendanaan Climange Change Pada Lembaga Keuangan Multilateral</b>	
Oleh: R. Nurhidajat dan Sigit Setiawan .....	73
<b><i>Tax Harmonization ASEAN Melalui ASEAN Tax Forum : Pembelajaran Dari Proses Tax Harmonization Eropa</i></b>	
Oleh: Suska dan Yuventus Effendi .....	87

## DAFTAR TABEL

### **ANALISIS URGENSITAS PINJAMAN LUAR NEGERI INDONESIA DALAM RANGKA PEMBIAYAAN DEFISIT APBN**

Tabel 2.1.	Ringkasan APBN 2001-2009 .....	4
Tabel 2.2.	Perkembangan Penerimaan Negara Pada APBN 2001 s.d. APBN 2009 .....	5
Tabel 2.3.	Perkembangan Belanja Negara Pada APBN 2001 s.d. APBN 2009 ..	7
Tabel 3.1.	Penarikan Pinjaman Luar Negeri dan Defisit Anggaran .....	12
Tabel 3.2.	Penarikan dan Pembiayaan PLN Negara Indonesia Tahun Anggaran 2002 s.d. 2009 .....	13
Tabel 3.3.	Rasio Pembayaran PLN Terhadap Penarikan PLN .....	14
Tabel 3.4.	Model Dugaan Pinjaman Luar Negeri Indonesia .....	15
Tabel 3.5.	<i>White Heteroskedasticity Test</i> .....	16
Tabel 3.6.	<i>Correlation Matrix</i> .....	16
Tabel 3.7.	<i>Breusch-Godfrey Serial Correlation LM Test</i> .....	17
Tabel 3.8.	Pembiayaan Non Utang 2010 dan 2011 .....	25
Tabel 3.9.	Perkembangan Pinjaman Pemerintah Negara Indonesia Tahun 1998 dan 2009 .....	27

### **PHASING OUT KEROSENE SUBSIDY IN DEVELOPING COUNTRIES. CASE STUDY OF INDIA AND INDONESIA**

Table 3.1.	<i>Fuel Subsidy in India</i> .....	45
------------	------------------------------------	----

### **STUDI POTENSI PENDANAAN CLIMATE CHANGE PADA LEMBAGA KEUANGAN MULTILATERAL**

Tabel 5.1.	Distribusi Proyek CDM di Asia Tenggara .....	78
------------	--	----

### **TAX HARMONIZATION ASEAN MELALUI ASEAN TAX FORUM : PEMBELAJARAN DARI PROSES TAX HARMONIZATION EROPA**

Tabel 2.1.	Perkembangan Harmonisasi Pajak Uni Eropa .....	94
Tabel 3.1.	Tarif Pajak Tidak Langsung Negara ASEAN .....	95
Tabel 3.2.	Tarif Pajak Penghasilan Badan Negara ASEAN .....	96
Tabel 3.3.	Daftar <i>Tax Treaty</i> Indonesia dengan Negara ASEAN .....	96
Tabel 3.4.	Daftar <i>Tax Treaty</i> Antar Negara ASEAN .....	97
Tabel 3.5.	Intra- and Extra-ASEAN Trade, 2009 .....	98
Tabel 3.6.	Rasio Penerimaan Pajak terhadap PDB dari Negara Anggota ASEAN Periode 1996-2009 .....	99
Tabel 3.7.	Tarif Pajak Tidak Langsung Negara Uni Eropa 2004-2009 .....	100
Tabel 3.8.	Tarif Pajak Langsung Negara Uni Eropa 1999-2009 .....	101

## DAFTAR GAMBAR

### **ANALISIS URGENSITAS PINJAMAN LUAR NEGERI INDONESIA DALAM RANGKA PEMBIAYAAN DEFISIT APBN**

Grafik 3.1.	Komposisi SUN Tidak Ideal .....	27
Grafik 3.2.	Komposisi SUN Ideal .....	27

### **PHASING OUT KEROSENE SUBSIDY IN DEVELOPING COUNTRIES. CASE STUDY OF INDIA AND INDONESIA**

Picture 3.1.	Fuel Subsidy Formula .....	39
Picture 3.2.	Kerosene to LPG Conversion Road Map .....	41
Picture 3.3.	Consumption Volume of Kerosene and LPG .....	43
Picture 3.4.	The Amount of Subsidized Kerosene and LPG .....	43
Picture 3.5.	Proportion of Kerosene to LPG Usage .....	44
Picture 3.6.	Estimated Amount of Subsidy Diversion in India .....	46

### **KONTRIBUSI, EFEKTIVITAS, EFISIENSI, DAN FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PENERIMAAN PAJAK PERTAMBAHAN NILAI**

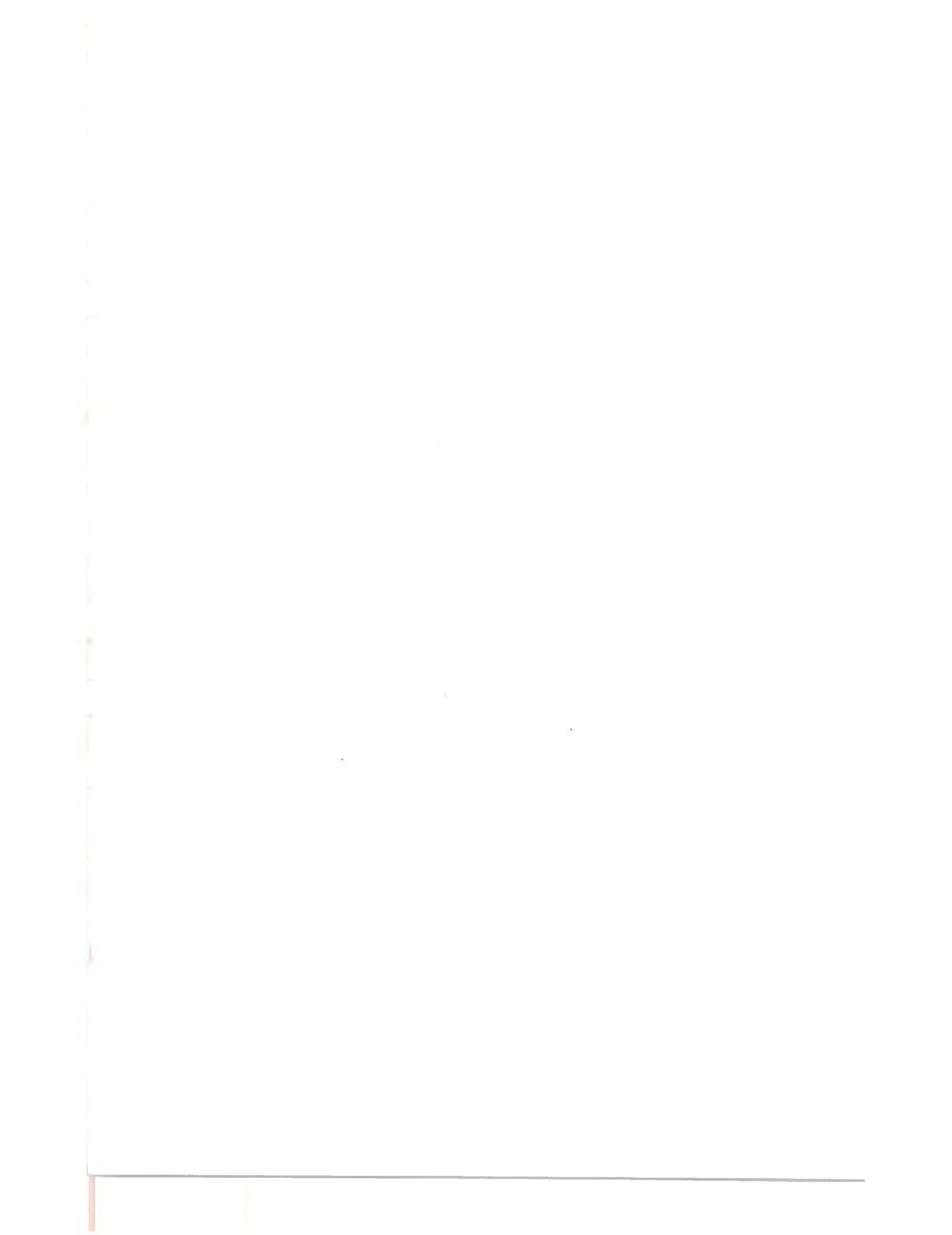
Grafik 3.1.	Tax Ratio (dalam persen) .....	60
Grafik 3.2.	Perkembangan PDB, Konsumsi Nasional dan Penerimaan PPN (dalam miliar Rp) .....	61
Grafik 3.3.	Peran PPN dan PPh Terhadap Total Penerimaan Perpajakan (dalam persen) .....	62
Grafik 3.4.	Kontribusi Penerimaan PPN dan PPh Dalam Membiayai Belanja Pemerintah(dalam persen) .....	64
Grafik 3.5.	Perkembangan Penerimaan Pajak (dalam miliar rupiah) .....	65
Grafik 3.6.	Kinerja Penerimaan PPN .....	66
Grafik 3.7.	Potensi dan Realisasi PPN (dalam triliun RP) .....	67
Grafik 3.8.	Gap Antara Potensi dan Realisasi PPN (dalam triliun RP) .....	67

### **STUDI POTENSI PENDANAAN CLIMANGE CHANGE PADA LEMBAGA KEUANGAN MULTILATERAL**

Gambar 3.1	Diagram Mekanisme Kerja CDM .....	76
Gambar 6.1	Mobilisasi Pembiayaan Dengan Mekanisme Pasar .....	81

### **TAX HARMONIZATION ASEAN MELALUI ASEAN TAX FORUM : PEMBELAJARAN DARI PROSES TAX HARMONIZATION EROPA**

Gambar 2.1	<i>Degree of Harmonization</i> .....	89
------------	--------------------------------------	----



**MAJALAH KAJIAN EKONOMI DAN KEUANGAN****ISSN 1410-3249****KEK Terakreditasi B****(No. Akreditasi : 306/AU2/P2MBI/08/2010)****Volume 15 Nomor 1 Tahun 2011***Keywords used are free terms. Abstracts can be reproduced without permission or charge.***ABSTRAKSI****Aziz, Abdul, et. al. (Badan Kebijakan Fiskal, Kementerian Keuangan)****Analisis Urgensitas Pinjaman Luar Negeri Indonesia Dalam Rangka Pembiayaan Defisit APBN****Kajian Ekonomi dan Keuangan Volume 15 Nomor 1 Tahun 2011, halaman 1-34**

*Dalam rangka menutup defisit anggaran (yaitu selisih kurang antara pendapatan negara dan belanja negara) biasanya setiap negara mencari sumber-sumber pembiayaan agar pembangunan yang telah direncanakan dapat berjalan dengan baik. Salah satu cara pembiayaan defisit anggaran negara tersebut adalah dengan mengajukan pinjaman luar negeri (PLN), hal ini juga dilakukan oleh Negara Indonesia. Permasalahannya adalah apakah PLN tersebut merupakan cara terbaik dalam rangka menutup defisit APBN mengingat setiap tahunnya PLN memberatkan kinerja APBN. Selanjutnya adakah cara lain yang lebih baik (preventif dan atau responsif) dalam rangka menghindari / membiayai defisit tersebut? Penelitian ini mencoba menganalisis secara kualitatif dan dibantu dengan analisis kuantitatif (melalui model ekonometrik) hubungan antara PLN dan defisit APBN serta menilai urgensitas PLN negara Indonesia dalam rangka menutup defisit anggaran (APBN) beserta alternatif solusi yang lebih baik.*

*Kata kunci: defisit APBN, pembiayaan, dan PLN*

**Sujai, Mahpud, et. al. (Badan Kebijakan Fiskal, Kementerian Keuangan)*****Phasing Out Kerosene Subsidy In Developing Countries. Case Study of India and Indonesia*****Kajian Ekonomi dan Keuangan Volume 15 Nomor 1 Tahun 2011, halaman 35 - 50**

*Subsidy is one of the main problems that burden the budget in some developing countries. Indonesia and India have similarities in dealing with efforts to reduce energy subsidies, especially kerosene. This study aims to explain the impact of the kerosene subsidy to the state budget of India and*

**MAJALAH KAJIAN EKONOMI DAN KEUANGAN**

ISSN 1410-3249

KEK Terakreditasi B

(No. Akreditasi : 306/AU2/P2MBI/08/2010)

Volume 15 Nomor 1 Tahun 2011

*Keywords used are free terms. Abstracts can be reproduced without permission or charge.*

**ABSTRAKSI**

*Indonesia, to explore and propose the alternative solutions to solve the problems occurred in relation with the implementation of the kerosene subsidy in both countries and to elaborate the strategy made by the government of both countries in reducing kerosene subsidy. This study used qualitative methods to explore ways of collecting information through data analysis in various types of both primary and secondary. The analysis used in this research is descriptive analysis in which researchers performed interpretation of data. From the analysis conducted, both countries succeeded in reducing the burden of subsidies for kerosene with a variety of strategies fit with the characteristics of each country.*

*Keywords: Kerosene Subsidy, budget, India, Indonesia*

**Mulyadi, M. Syarif, et. al. (Badan Kebijakan Fiskal, Kementerian Keuangan)**

**Kontribusi, Efektivitas, Efisiensi, dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penerimaan Pajak Pertambahan Nilai**

**Kajian Ekonomi dan Keuangan Volume 15 Nomor 1 Tahun 2011, halaman 51-72**

*This paper examines the contribution, the effectiveness, and the efficiency of value added tax (VAT) revenue. It also investigates the variables affecting the value added tax revenue. Using the ratio of VAT revenue to total government expenditures as the measurement of the contribution shows that VAT revenue contribution is 33 percent in average lower than income tax revenue contribution. Meanwhile the effectiveness of VAT is around 3,5 percent, still below the income tax effectiveness. In addition, the c-efficiency ratio is 0.50 in average which means that every 1 point increase in VAT tax rate results in an increase in VAT revenue by 0,50 percent of GDP. Furthermore, using ordinary least square estimation, the VAT revenue is determined by tax base, regulations, and the exemption policy where household and government consumption as tax base have positive and significant effect on VAT whereas previous import has a negative effect on VAT revenue.*

*Key words : Value added tax, efficiency and effectiveness*

**MAJALAH KAJIAN EKONOMI DAN KEUANGAN****ISSN 1410-3249****KEK Terakreditasi B****(No. Akreditasi : 306/AU2/P2MBI/08/2010)****Volume 15 Nomor 1 Tahun 2011**

*Keywords used are free terms. Abstracts can be reproduced without permission or charge.*

**ABSTRAKSI**

**Nurhidajat, R, dan Setiawan, Sigit, et. al. (Badan Kebijakan Fiskal, Kementerian Keuangan)**

**Studi Potensi Pendanaan *Climate Change* Pada Lembaga Keuangan Multilateral**

**Kajian Ekonomi dan Keuangan Volume 15 Nomor 1 Tahun 2011, halaman 73 – 86**

*Climate Change has adversely brought impacts to a large number of countries all over the globe, including Indonesia. The issues regarding climate change impacts have become primary concerns in managing sustainable economic development in Indonesia. In striving to tackle those impacts, funding will be a key element. While the State Budget has allocated a particular amount of funding, other sources of external funding is actually expected, including those from multilateral financial institutions. ADB is one of the multilateral donor institutions that provide climate change adaptation and mitigation related fund. In this study, the potentially utilized financing sources of the donor institution by Indonesia is explored, both solely from the individual institution or in cooperation with other donors. The potential financing source aspects which are analyzed cover funding mechanisms, types of funding, and the fund allocation provided. Other key aspects such as assessment and evaluation criteria employed by ADB to approve a particular project to finance under its portfolio are also explored, completed with several project examples under ADB funding.*

*Keywords : climate change, lembaga keuangan multilateral, ADB, skema pembiayaan, kriteria kelayakan proyek*

**MAJALAH KAJIAN EKONOMI DAN KEUANGAN**

**ISSN 1410-3249**

**KEK Terakreditasi B**

**(No. Akreditasi : 306/AU2/P2MBI/08/2010)**

**Volume 15 Nomor 1 Tahun 2011**

*Keywords used are free terms. Abstracts can be reproduced without permission or charge.*

**ABSTRAKSI**

**Suska, dan, Effendi, Yuventus et. al. (Badan Kebijakan Fiskal, Kementerian Keuangan)**

***Tax Harmonization ASEAN Melalui Asean Tax Forum Pembelajaran Dari Proses Tax Harmonization Uni Eropa***

**Kajian Ekonomi dan Keuangan Volume 15 Nomor 1 Tahun 2011, halaman 87 - 106**

*ASEAN Tax Forum was established in the ASEAN Minister of Finance meeting in Bali April 2011. The forum consists of tax authority among ASEAN countries intended for exchange of information on the tax regime and instruments among Member States as well as to work on the issues of avoidance of double taxation and addressing withholding tax to further support the building of a competitive ASEAN Economic Community. The tax harmonization process among member states of ASEAN needs several stages to be taken. Tax Treaty as the step to eliminate the double taxation still not implemented by all ASEAN members. Tax rate particularly corporate tax rate is varying among countries. Learning the lesson from European Union, the direction of tax harmonization is to establish the common tax base while tax rate still differentiate among member states.*

*Keywords: Tax Harmonization, ASEAN, Uni Eropa, Tarif*

**TAX HARMONIZATION ASEAN MELALUI  
ASEAN TAX FORUM  
-PEMBELAJARAN DARI PROSES TAX HARMONIZATION  
UNI EROPA-**

Oleh:  
Suska dan Yuventus Effendi<sup>1</sup>

**Abstract**

*ASEAN Tax Forum was established in the ASEAN Minister of Finance meeting in Bali April 2011. The forum consists of tax authority among ASEAN countries intended for exchange of information on the tax regime and instruments among Member States as well as to work on the issues of avoidance of double taxation and addressing withholding tax to further support the building of a competitive ASEAN Economic Community. The tax harmonization process among member states of ASEAN needs several stages to be taken. Tax Treaty as the step to eliminate the double taxation still not implemented by all ASEAN members. Tax rate particularly corporate tax rate is varying among countries. Learning the lesson from European Union, the direction of tax harmonization is to establish the common tax base while tax rate still differentiate among member states.*

*Keywords: Tax Harmonization, ASEAN, Uni Eropa, Tarif*

**I. PENDAHULUAN**

**1.1. Latar Belakang**

Pembentukan ASEAN Tax Forum merupakan salah satu hasil pertemuan Menteri Keuangan ASEAN yang berlangsung di Bali pada bulan April 2011. ASEAN Tax Forum merupakan inisiatif untuk memperkuat kerjasama dalam bidang perpajakan. Melalui forum ini diharapkan dilakukan pertukaran informasi antar negara ASEAN mengenai ketentuan perpajakan serta menghindari terjadinya pajak berganda dan menangani *withholding tax* untuk membangun komunitas ASEAN yang lebih kompetitif.

ASEAN Tax Forum juga menjadi bagian dari persiapan pembentukan Komunitas Ekonomi ASEAN. Komunitas Ekonomi ASEAN sendiri bertujuan untuk menciptakan kawasan yang stabil, sejahtera, dan sangat kompetitif, di mana

---

<sup>1</sup> Calon Fungsional Peneliti Pada Pusat Kebijakan Ekonomi Makro, Badan Kebijakan Fiskal, Kementerian Keuangan

terdapat kebebasan lalu lintas barang, jasa, investasi, modal, pembangunan ekonomi yang setara, dan pengurangan kemiskinan dan kesenjangan sosial ekonomi dengan membentuk pasar tunggal dan basis produksi pada 2015. Dengan sistem perpajakan yang selaras antar negara ASEAN, maka ASEAN sebagai suatu komunitas ekonomi dapat menjadi kawasan yang mampu bersaing dengan kawasan ekonomi yang lain.

Indonesia sendiri dalam pertemuan Menteri Keuangan di Bali menyampaikan Pemerintah Indonesia meminta negara-negara di ASEAN tidak lakukan perang insentif pajak, guna menarik dana dari investor luar negeri karena mengancam kondisi keuangan negara (detikfinance, 6 April 2011).

Lalu bagaimanakah sebenarnya kebijakan perpajakan yang berlaku di negara ASEAN saat ini dan keselarasan antar kebijakan pajak antar negara ASEAN. Bagaimana peran yang dapat dijalankan ASEAN Tax Forum untuk mencapai tujuan menjadikan kawasan ASEAN sebagai komunitas yang kompetitif.

### **1.2. Tujuan Penelitian**

1. Mengetahui kondisi keselarasan kebijakan perpajakan di antara negara ASEAN saat ini dan menjelaskan model *tax harmonization* yang dilakukan Uni Eropa.
2. Memberikan saran untuk pelaksanaan ASEAN Tax Forum dalam rangka mencapai tujuan komunitas ekonomi ASEAN yang lebih kompetitif.

### **1.3. Metodologi**

Metodologi yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif yaitu dengan memberikan gambaran kondisi penyesuaian pajak di antara negara ASEAN saat ini dan membandingkannya dengan teori *tax harmonization* untuk memberi gambaran sejauh mana *tax harmonization* yang telah dilakukan di kalangan negara ASEAN. Kemudian dilakukan perbandingan dengan model *tax harmonization* yang sedang dilakukan oleh *European Union*.

Pengumpulan data dilakukan dengan perolehan data sekunder dari beberapa sumber yaitu website organisasi ASEAN, hasil survei tarif pajak beberapa negara yang diadakan oleh KPMG dan sumber-sumber relevan lainnya.

Ruang lingkup penelitian terutama berfokus kepada kondisi perpajakan negara-negara di ASEAN termasuk kondisi P3B, penerimaan pajak dibandingkan dengan GDP, tarif pajak langsung maupun tidak langsung, dan volume perdagangan. Perbandingan dengan *European Union* juga dimasukkan untuk memberikan gambaran sejauh mana langkah-langkah yang telah dilaksanakan oleh negara-negara ASEAN untuk mewujudkan pembentukan Komunitas Ekonomi ASEAN.

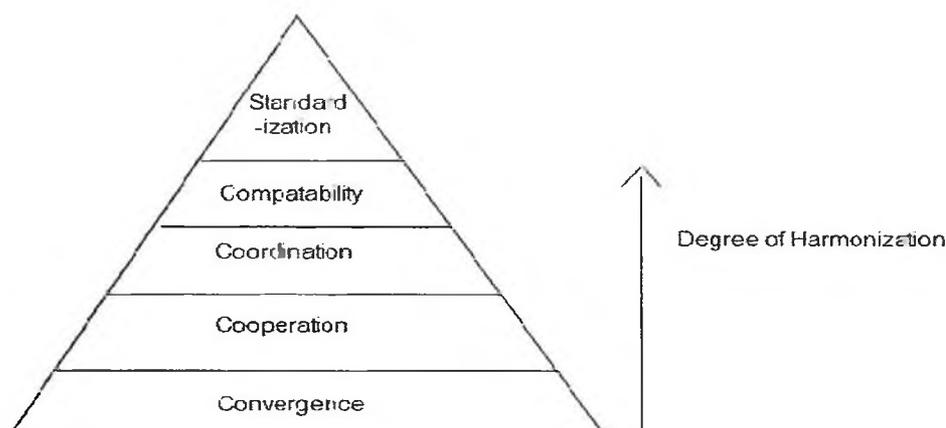
## II. TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1. *Tax Harmonization*

Larkin (IBFD,2005) sebagaimana dikutip oleh Velayos (2007) mendefinisikan penyelerasan pajak atau *tax harmonization* sebagai penghapusan perbedaan atau inkonsistensi antara sistem pajak dari yurisdiksi yang berbeda, sehingga membuat perbedaan atau inkonsistensi menjadi sesuai satu sama lain. Terdapat dua bentuk *Tax Harmonization* (Edwards:2008,154) yaitu *Direct Tax Harmonization* dan *Indirect Tax Harmonization*. Dengan menerapkan harmonisasi tarif pajak langsung dan tidak langsung, maka Wajib Pajak tidak dapat memanfaatkan perbedaan tarif pajak antar negara.

Velayos (2007) kemudian menjabarkan proses dari *tax harmonization* ke dalam beberapa langkah dari yang tertinggi ke yang terendah sesuai dengan komitmen politik antar negara:

**Gambar 2.1.**  
**Degree of Harmonization**



Sumber: Velayos, Fernando; Alberto Barreix; & Luiz Villela. 2007. Regional Integration and Tax Harmonization: Issues and Recent Experiences

Cano (1996) dalam Velayos (2007) mendefinisikan masing-masing tahap *tax harmonization* sebagai berikut:

#### 1. *Standardization*

*Standardization* merupakan tingkat tertinggi *tax harmonization*. Dapat didefinisikan sebagai memiliki pajak yang sama atau " menyamakan beban pajak yang dikenakan pada item yang sama atau keadaan yang sama".. Contohnya adalah penerapan tarif eksternal umum (CET).

## 2. **Compatibility**

"menyesuaikan struktur pajak untuk mengatasi atau mengimbangi efek distorsi yang disebabkan oleh perbedaan beban pajak dalam proses integrasi ekonomi".

Menyesuaikan unsur-unsur dalam struktur pajak tidak berarti bahwa semua unsur harus selalu identik. Bahkan, *compatibility* tidak mempengaruhi tingkat pajak atau manfaat pajak, setidaknya tidak sepenuhnya sama. Alasannya adalah bahwa jika ini terjadi, akan ada hampir tidak ada perbedaan antara *compatibility* dan *standardization*. Unsur yang sangat sensitif seperti tingkat pajak pada kategori ini memberikan lebih banyak ruang bagi para pembuat kebijakan untuk membuat keputusan kebijakan pajak.

## 3. **Coordination**

Didefinisikan sebagai kategori "*in between*" yaitu segala keadaan yang tidak cocok dengan salah satu dari empat kategori lain. Adapun dalam hal tingkat komitmen politik yang terlibat dalam kategori ini, merupakan langkah maju relatif terhadap dua kategori berikut,

## 4. **Cooperation**

Merupakan pemberian asistensi secara timbal balik, baik untuk alasan timbal-balik (misalnya, satu negara memberi pasokan informasi pajak dengan harapan bahwa ia akan menerima informasi dari negara rekanannya di lain waktu) atau demi kepentingan bersama (seperti ketika pajak ganda terdeteksi dan dua negara melakukan perjanjian untuk bekerja sama). Perbedaan juga bisa ditarik antara kerjasama praktis (seperti dalam contoh sebelumnya) dan kerjasama teoretis (misalnya, memberikan bantuan atau berbagi pengalaman praktek terbaik di bidang perpajakan). Dalam kasus apapun, *cooperation* tidak berarti memiliki kebijakan pajak yang sama. Dimungkinkan terjadinya mekanisme kerjasama bilateral dan multilateral, dengan menciptakan administrasi pajak lebih homogen, berkontribusi untuk aplikasi yang lebih konsisten dari sistem pajak, sehingga memastikan kesetaraan horisontal yang lebih besar dan mensejajarkan kesempatan bagi pelaku ekonomi. Selain itu, penciptaan mekanisme kerjasama membuat negara sadar dan mengadopsi solusi terbaik, baik dari segi administrasi pajak dan kebijakan-misalnya, setelah konsultasi memutuskan untuk mengadopsi, kriteria penafsiran yang sama dalam kasus yang kompleks ketika undang-undang serupa atau ada perjanjian penghindaran pajak berganda

## 5. **Convergence**

Merupakan tindakan spontan (kadang-kadang tak terelakkan, meskipun tidak diinginkan) sebagai suatu solusi terhadap permasalahan yang sama antar negara yang terlibat, sebagai akibat dari globalisasi dan persaingan. Konvergensi

diklasifikasikan pada langkah kelima dan terakhir dari sudut pandang komitmen politik sukarela karena tidak ada tindakan harmonisasi tertentu telah diambil untuk dengan kemauan politik, tetapi karena negara ini tidak bisa lepas dari tren atau mengakui (mungkin secara tidak sadar atau bertentangan dengan keinginan sendiri ) bahwa ini adalah pendekatan terbaik yang harus diambil. Karena konvergensi ini bersifat spontan, selalu ada unsur ketidaknyamanan atau, setidaknya negara yang terlibat bersikap pasif.

## **2.2. Tax Competition**

### **2.2.1. Definisi Tax Competition**

Winner (2005) mendefinisikan *tax competition* sebagai suatu aktifitas fiskal di wilayah tertentu yang menyebabkan eksternalitas fiskal bagi wilayah yuridiksi yang lain.

### **2.2.2. Penelitian terdahulu**

Tohari & Retnawati (2010) melakukan penelitian *Tax Competition* terhadap 5 negara ASEAN menggunakan variabel *effective marginal tax rate (EMTR)* dan *effective average tax rate (EATR)*. *EMTR* adalah tarif pajak efektif yang dikenakan terhadap tambahan proyek investasi (nilai sekarang dari akumulasi arus kas yang dihasilkan dari setiap tambahan rupiah dari investasi). *EMTR* yang lebih tinggi menunjukkan tingginya *cost of capital* dan menurunkan arus modal yang masuk ke suatu negara. *EATR* adalah tarif pajak efektif yang dikenakan terhadap hasil yang didapatkan dari proyek investasi. *EATR* dihitung sebagai perbedaan proporsional antara *pre* dan *post-tax* yang dikenakan terhadap profit.

Hasil dari penelitian ini menyimpulkan bahwa tidak ada bukti terdapat *tax competition* di 5 negara ASEAN tersebut, kecuali untuk Malaysia dan Singapura yang menunjukkan kebijakan pajak bersifat *investment-friendly* sehingga cenderung menurunkan tarif pajaknya.

Berlianto (2009) dalam studinya mengenai *Tax Competition* dan *Tax Harmonization* negara ASEAN menyimpulkan bahwa hasil penelitian terhadap *tax competition* menunjukkan hasil yang beragam. Dalam hal tarif pajak, tidak terlihat terjadinya kompetisi karena penurunan tarif yang dilakukan negara-negara ASEAN relatif kecil kecuali Singapura menunjukkan kecenderungan menurunkan tarif pajaknya untuk menarik investasi, langkah ini diikuti oleh Malaysia, walaupun dampaknya terhadap kawasan ASEAN belum terlihat. Dalam hal *tax harmonization*, Berlianto (2009) menyimpulkan sulitnya menentukan level *tax harmonization* di ASEAN karena perbedaan struktur pajak antar negara. Dalam hal *tax treaty*, terjadi keragaman antar negara dan tidak terdapat *Tax Treaty* yang komprehensif untuk seluruh negara ASEAN.

Bettendorf et al (2009) dalam studi mengenai *Corporate Tax Harmonization in the EU* melakukan penelitian dengan menggunakan CGE terhadap harmonisasi PPh Badan di Uni Eropa dan hasilnya menunjukkan bahwa proposal harmonisasi PPh Badan baik dengan menggunakan *common base* maupun *consolidation* memberikan efek yang sama terhadap *tax competition*. Hal yang dapat dikatakan menguntungkan dari skema harmonisasi ini adalah berkurangnya *compliance cost* dari wajib pajak.

### 2.3. Harmonisasi Pajak Model European Union (EU)

Dalam tahap-tahap pembentukan EU, masalah perpajakan telah dijadikan pokok pembahasan. Perpajakan merupakan salah satu pokok yang dibahas dalam traktat Roma selain *pergerakan* barang, jasa, modal, dan lain-lain (Lessambo, 2010,19).

Salah satu cara untuk mengatasi aspek perpajakan dalam EU adalah dengan melakukan *harmonisasi*. Harmonisasi pajak digunakan untuk menggambarkan adanya ekualisasi tarif *corporate tax* dan standarisasi *tax base* di EU (Bond et al, 2000). Dalam prakteknya, harmonisasi pajak EU merupakan sebuah proses yang dimulai dengan traktat Roma yang sampai dengan saat ini belum selesai dilaksanakan.

Dalam proses harmonisasi, European Commission membagi pajak menjadi dua jenis yaitu pajak tidak langsung dan pajak langsung (Farrow & Jogajaran, 2006).

PPN menjadi jenis pajak tidak langsung yang pertama kali diharmonisasi pada tahun 1977 dan diadaptasi pada tahun 1992 bersamaan dengan Bea Cukai. Walaupun PPN diatur dengan menetapkan tarif standar PPN dan memiliki karakteristik yang mirip namun terdapat variasi untuk pajak tidak langsung terkait dengan produk beralkohol, BBM, dan tembakau.

Pajak langsung merupakan perdebatan sejak tahun 1962. Sampai dengan saat ini belum disepakati *harmonisasi* pajak langsung yang dapat memenuhi kriteria Velayos (2007), sehingga yang diterapkan pada saat ini adalah konvergensi pajak langsung (Farrow & Jogajaran, 2006).

Proposal terakhir yang sedang diajukan oleh European Commission adalah *Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB)*. *CCCTB* merupakan seperangkat peraturan yang mengatur mengenai cara penghitungan penghasilan bagi perusahaan-perusahaan yang beroperasi di EU termasuk memungkinkan perusahaan grup untuk melaporkan pajak konsolidasi dalam satu laporan. Dari laporan ini, pajak akan dikenakan sesuai dengan formula sehingga masing-masing negara dapat menegakkan pajak atas penghasilan perusahaan tersebut <sup>2</sup>. *CCCTB*

---

<sup>2</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/common\\_tax\\_base/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_en.htm)

berfokus kepada seberapa besar penghasilan perusahaan yang seharusnya dikenakan pajak bukan pada seberapa besar tarif pajak<sup>3</sup>.

Bettendorf, Leon et al (2009) menyatakan bahwa *CCCTB* terdiri dari dua bagian yaitu *Common Corporate Tax Base (CCTB)* dan *Consolidation With Formula (CFA)*. *CCTB* merupakan seperangkat peraturan yang mengatur mengenai peraturan umum tentang depresiasi fiskal, *offset* kerugian, dan insentif pajak. Sedangkan *CFA* merupakan formula yang digunakan perusahaan multinasional untuk menghitung *tax base*.

Kendala yang dihadapi dalam melakukan harmonisasi pajak langsung adalah terdapat *beberapa* negara anggota yang memiliki tarif yang lebih tinggi dibandingkan negara lain yang akan mengalami kerugian apabila harmonisasi diberlakukan<sup>4</sup>. Sistem perpajakan pada masing-masing negara anggota yang berbeda-beda merupakan kedaulatan dan kebijakan perpajakan masing-masing negara (Farrow & Jogarajan, 2006).

Sampai dengan saat ini, EU belum menerapkan harmonisasi pajak untuk pajak langsung. Dalam publikasinya di EU Direct Tax News Issue 43 May/June 2011, dinyatakan bahwa "*the outlook for a truly harmonized and consolidated tax base appears rather gloomy*"<sup>5</sup>. Tabel II.1 merupakan perkembangan harmonisasi pajak EU.

Dalam hal *withholding tax*, Komisi Eropa telah mengadopsi usulan Dewan berupa paket tiga langkah untuk mengatasi persaingan pajak berbahaya (*harmful tax competition*). Komisi *mengusulkan* ketiga paket tersebut pada bulan Oktober 1997 dan Dewan telah melanjutkan diskusi sejak saat itu atas berdasarkan kesepakatan pada Desember 1997. Paket pajak terdiri dari Petunjuk Dewan untuk memastikan tarif pajak efektif dari pendapatan bunga dari investasi lintas negara berupa tabungan, yang dibayarkan kepada individu dalam Uni Eropa kemudian dibuatnya Kode Etik untuk perpajakan atas usaha, serta untuk menghilangkan pemotongan pajak atas pembayaran bunga dan royalti yang dibayar antara perusahaan yang saling berhubungan di negara-negara anggota yang berbeda. Negara-negara anggota sepakat pada tahun 1997 bahwa paket ini diperlukan untuk membantu mencapai tujuan-tujuan tertentu seperti mengurangi distorsi berlanjut di pasar internal, mencegah kerugian yang berlebihan dari pengenaan pajak yang berlebihan dan restrukturisasi sistem pajak ke arah yang mendukung ketenagakerjaan.

<sup>3</sup> [http://www.tax-news.com/news/EU\\_Tax\\_Harmonization\\_Back\\_On\\_Agenda\\_\\_\\_45285.html](http://www.tax-news.com/news/EU_Tax_Harmonization_Back_On_Agenda___45285.html)

<sup>4</sup> Chetcuti (2001) <http://www.chetcuticauchi.com/jpc/research/eu-tax-harmonization-4.htm>

<sup>5</sup> [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EU\\_tax\\_news\\_May\\_June\\_2011/\\$FILE/EU%20Direct%20Tax%20Newsletter%20May-June%202011.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EU_tax_news_May_June_2011/$FILE/EU%20Direct%20Tax%20Newsletter%20May-June%202011.pdf)

**Tabel 2.1.**  
**Perkembangan Harmonisasi Pajak Uni Eropa**

Tahun	Deskripsi
1962	Fritz Neumark mengajukan proposal untuk melakukan harmonisasi pajak secara bertahap. Dimulai dari turnover taxes dan diperluas ke direct taxes dengan sistem tarif yang dipisah (split rate). Proposal ini tidak ditindaklanjuti.
1970	Komite yang diketuai Prof Van Den Tempel merekomendasikan adopsi sistem klasik. Usulan Prof Van den Tempel ditindaklanjuti oleh Dewan dengan menyatakan pentingnya harmonisasi fiskal pada tahun 1971 dan 1972.
1975	European Commission mengajukan proposal untuk mengharmonisasikan tarif pajak sebesar 45%-55%. Namun usul ini dipertanyakan oleh European Parliament pada tahun 1979, karena agenda parlemen adalah untuk mengharmonisasikan basis pajak. Proposal ini kemudian dibatalkan pada tahun 1990.
1988	Rencana untuk mengharmonisasikan basis pajak diajukan oleh European Commission, namun rencana tersebut tidak pernah dikirimkan ke Dewan.
1989	Harmonisasi pajak di Eropa mulai melambat
1992	Komite memutuskan untuk mengkaji adanya perbedaan pajak mempengaruhi keputusan investasi. Komite juga mengusulkan standar minimum untuk basis pajak dan tarif pajak sebesar 30-40%. Namun proposal ini tidak ditindaklanjuti.
2001	European Commission menerbitkan laporan tentang tarif efektif pajak di EU 15 dan kendala-kendala terkait pajak dalam Single Market. European Commission juga mengusulkan sebagai berikut: <ol style="list-style-type: none"> <li>i. Harmonisasi penuh tarif dan basis pajak (EU Corporate Tax Rate)</li> <li>ii. Basis Pajak dihitung dengan kewajiban untuk menerapkan metode yang sama</li> <li>iii. Metode harmonisasi yang sama untuk menghitung basis pajak tapi bersifat opsional (CCCTB)</li> <li>iv. Sistem Home State Taxation (perusahaan anak dikenakan pajak berdasarkan peraturan perusahaan induk)</li> </ol>

Sumber: Nicodeme, Gaetan.2006. Corporate Tax Competition and Coordination in the European Union: What do we know? Where do we stand? (<http://mpr.ub.uni-muenchen.de/107/> diakses pada tanggal 4 Juli 2011)

### III. HASIL DAN PEMBAHASAN

#### 3.1. Kebijakan Perpajakan di ASEAN

##### 3.1.1. Tarif Pajak Tidak Langsung

Dari sisi tarif pajak yang dikenakan, perbandingan tarif pajak untuk pajak tidak langsung antar negara ASEAN dapat dilihat di tabel berikut:

**Tabel 3.1.**  
**Tarif Pajak Tidak Langsung Negara ASEAN**

Country	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	Type **)
Indonesia	10	10	10	10	10	10	10	VAT
Malaysia	10	10	10	10	10	10	4 *)	VAT/GST
Philippines	10	10	10	12	12	12	12	VAT
Thailand	7	7	7	7	7	7	7	VAT
Vietnam	10	10	10	10	10	10	10	VAT
Myanmar	5-225	5-225	5-225	5-225	5-225	5-225	5-200	Commercial Tax
Kamboja							10	VAT
Laos							10	VAT
Brunei							Not Applicable	None
Singapore	5	5	5	5	7	7	7	GST

Sumber : KPMG Corporate and Indirect Tax Rate Survey (2007& 2010) dan Berlianto (2009)

\*) Malaysia melakukan peralihan dari VAT menjadi GST terhitung sejak Maret/April 2010<sup>6</sup>

\*\*) Tidak semua negara ASEAN menggunakan nama yang sama untuk Pajak Tidak Langsung. Selain VAT (*Value Added Tax*) juga dikenal GST (*Goods and Services Tax*), atau *Commercial Tax*

Berdasarkan data pada tabel 3.1, terlihat bahwa tarif pajak tidak langsung dari negara ASEAN pada tahun 2004-2009 berada pada kisaran yang sama kecuali untuk Singapura yang menerapkan *Goods and Services Tax* dan Thailand yang tarif VAT-nya relatif lebih rendah serta Myanmar yang tarif *Commercial Tax* nya berada pada range yang cukup besar . Hampir semua negara ASEAN juga telah menerapkan VAT yang menunjukkan telah terjadinya konvergensi dalam penerapan pajak tidak langsung.

### 3.1.2. Tarif Pajak Langsung

Sedangkan perbandingan tarif pajak untuk pajak langsung antar negara ASEAN dapat dilihat di tabel 3.2.

Sesuai data pada tabel 3.2, hampir seluruh negara ASEAN berusaha menurunkan tarif PPh Badannya kecuali Filipina, Thailand dan Laos yang cenderung mempertahankan tarif pajak yang lebih tinggi dibandingkan negara-negara anggota ASEAN lainnya. Indonesia pun melakukan hal yang sama dengan secara bertahap menurunkan tarif PPh Badan dari 30% untuk tahun pajak 2008 menjadi 28% untuk tahun pajak 2009 dan 25% untuk tahun pajak 2010 dalam rangka menjaga tingkat kompetitif Indonesia dibandingkan negara lain di kawasan ASEAN. Posisi tarif PPh Badan Singapore cenderung lebih rendah dibanding negara ASEAN lainnya

<sup>6</sup> [http://www.taxand.com/news/newsletters/Goods\\_Services\\_Tax\\_GST\\_Changes\\_for\\_Malaysia](http://www.taxand.com/news/newsletters/Goods_Services_Tax_GST_Changes_for_Malaysia)

**Tabel 3.2.**  
**Tarif Pajak Penghasilan Badan Negara ASEAN**

Country	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Indonesia	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	28	25
Malaysia	28	28	28	28	25	28	28	28	27	26	25	25
Philippines	33	32	32	32	32	32	32	35	35	35	30	35
Thailand	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
Vietnam	35	32.5	32	32	32	28	28	28	28	28	25	25
Myanmar						30	30	30	20	20	20	20
Kamboja						20	20	20	20	20	20	20
Laos						NA	NA	NA	35	35	35	35
Brunei						30	30	30	30	28	28	23.5
Singapore	26	26	25.5	24.5	22	22	20	20	20	18	18	17

Sumber: KPMG Corporate and Indirect Tax Survey (2007 & 2010) dan Berlianto (2009)

### 3.2. Keselarasan Kebijakan Perpajakan ASEAN

#### 3.2.1. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda

Terkait dengan tujuan ASEAN Tax Forum dimana salah satunya adalah menghindari terjadinya pajak berganda, *Tax Treaty* atau Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda (P3B) merupakan salah satu dokumen yang menunjukkan upaya untuk menghindari terjadinya pajak berganda antar negara yang mengadakan perjanjian. Sampai dengan 2011 Indonesia telah mengadakan persetujuan P3B dengan lebih dari 58 negara. Sementara dengan negara ASEAN Indonesia telah mengadakan P3B dengan 6 negara ASEAN lainnya yang berlaku efektif. Negara-negara tersebut adalah:

**Tabel 3.3.**  
**Daftar *Tax Treaty* Indonesia dengan Negara ASEAN**

No	Negara	Saat Penandatanganan	Saat Berlaku Efektif
1	Brunei Darussalam	27 Februari 2000	1 Januari 2003
2	Malaysia	12 September 1991	1 Januari 1987
3	Philippines	18 Juni 1981	1 Januari 1983
4	Singapore	8 Mei 1990	1 Januari 1992
5	Thailand	21 Juli 2003	1 Januari 2004
6	Vietnam	22 Desember 1997	1 Januari 2000

Sumber: Direktorat Jenderal Pajak

Dengan demikian masih ada 3 negara ASEAN lainnya yang belum terdapat *Tax Treaty* dengan Indonesia yaitu Myanmar, Laos dan Kamboja. Akan halnya dengan Myanmar, P3B sudah ditandatangani namun belum efektif dijalankan. Sementara untuk di antara seluruh negara ASEAN lainnya, belum ada yang memiliki *Tax Treaty* dengan seluruh negara anggota ASEAN.

**Tabel 3.4**  
**Daftar *Tax Treaty* Antar Negara ASEAN**

	Brun	Cam	Indo	LPDR	Mal	Myan	Phil	Sing	Thai	Viet
Brun			2003					2007		
Camb										
Indo	2003				1986	N/E	1995	1992	2004	2000
LPDR									1998	N/E
Mal			1986			N/E	1984	2007	1983	1997
Myan			N/E		N/E			2001	N/E	
Phil			1995		1984			1977	1983	2004
Sing	2007		1992		2007	2001	1977		1976	1993
Thai			2004	1998	1983	N/E	1983	1976		1993
Viet			2000	N/E	1997		2004	1993	1993	

'N/E' indicates DTAs signed, but not effective / not in force

Sumber: KPMG Australia . 2006. ASEAN Tax Regimes and the Integration of the Priority Sectors: Issues and Options.

Dari tabel 3.4 terlihat bahwa Kamboja merupakan negara yang tidak memiliki *Tax Treaty* dengan negara ASEAN lainnya. Laos dan Myanmar juga memiliki *Tax Treaty* dengan negara ASEAN yang jauh lebih sedikit dibanding negara ASEAN lainnya.

Bila dilihat dari volume perdagangan antar negara ASEAN maupun dengan negara di luar ASEAN maka dapat dilihat pada tabel 3.5.

**Tabel 3.5.**  
**Intra- and Extra-ASEAN Trade, 2009**  
**(dalam juta US\$ dan %)**

Country	Intra-ASEAN trade		Extra-ASEAN trade		Total trade
	Value	Share to total trade	Value	Share to total trade	
Brunei Darussalam	2,472.1	25.8	7,096.1	74.2	9,568.2
Cambodia	2,097.9	23.6	6,788.8	76.4	8,886.7
Indonesia	52,366.3	24.5	160,972.9	75.5	213,339.2
Laos PDR	2,478.2	83.7	484.0	16.3	2,962.1
Malaysia	72,065.3	25.7	208,156.0	74.3	280,221.4
Myanmar	5,262.4	51.6	4,928.9	48.4	10,191.3
The Philippines	17,399.5	20.7	66,469.1	79.3	83,868.6
Singapore	140,694.1	27.3	374,923.1	72.7	515,617.1
Thailand	59,250.1	20.7	227,016.7	79.3	286,266.8
Viet Nam	22,121.5	17.6	103,800.4	82.4	125,921.9
<b>ASEAN</b>	<b>376,207.3</b>	<b>24.5</b>	<b>1,160,635.9</b>	<b>75.5</b>	<b>1,536,843.3</b>

Sumber: <http://www.ASEAN.org>

Berdasarkan tabel nilai perdagangan ASEAN tersebut, Laos dan Myanmar yang belum memiliki banyak *Tax Treaty* dengan negara ASEAN lainnya justru porsi perdagangan terbesarnya adalah dengan sesama negara ASEAN.

Dikaitkan dengan teori *tax harmonization* kebijakan *Tax Treaty* merupakan bagian dari langkah *cooperation* yaitu melakukan perjanjian yang bersifat timbal balik demi kepentingan dua negara yang melakukan perjanjian. Melihat tabel *Tax Treaty* antar negara ASEAN menunjukkan bahwa terdapat negara-negara anggota ASEAN yang kurang aktif dalam melakukan perjanjian ini

### 3.2.2. Rasio Penerimaan Pajak Terhadap PDB

Langkah *cooperation* dalam teori *tax harmonization* merupakan langkah yang lebih maju dibanding langkah lainnya yaitu konvergensi, namun dalam menilai *tax harmonization* kiranya tidak dapat hanya dilihat dari adanya aturan penghindaran pajak berganda tersebut, Penyelarasan aturan perpajakan seyogyanya dilakukan juga terhadap tarif pajak dan *tax base* dari berbagai jenis pajak. Hal ini dimaksudkan untuk menghindari terjadinya *tax competition* di antara sesama negara ASEAN yang pada akhirnya akan merugikan komunitas ASEAN sendiri.

Bila dilihat dari besaran persentase penerimaan pajak terhadap PDB, maka perbandingan penerimaan pajak terhadap PDB di antara negara anggota ASEAN adalah sebagai berikut:

**Tabel 3.6.**  
**Rasio Penerimaan Pajak terhadap PDB dari Negara Anggota ASEAN Periode 1996-2009**

Country	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Indonesia	9.74	10.23	9.7	10.36	8.34	11.27	11.53	12.02	12.22	12.46	12.26	12	13	11
Malaysia	18.63	19.03	16.01	15.08	13.74	18.39	18.47	16.42	16.01	16.27	15.86	15	15	16
Singapore	17.78	16.17	15.63	16.16	16.03	15.78	13.64	13.36	13.11	12.97	13.68	13	14	14
Thailand	17.8	17.1	15.3	14.4	14.5	14.9	15.5	16.9	17.4	18.1	18.5	16	16	15
Philippines	16.94	16.99	15.63	14.5	13.71	13.59	12.81	12.75	12.41	12.96	14.25	14	14	13
Brunei	18.9	20.46	23.19	N.a	32.55	30.82	30.48	31.5	39.56	33.11	30.02	N.a	N.a	N.a
Vietnam	18.49	15.85	15.43	15.08	14.51	15.77	16.84	19.32	19.32	19.8	21.6	N.a	N.a	N.a
Myanmar	3.65	4.1	3.29	2.4	2.65	2.02	1.86	2.1	2.92	3.65	4.05	N.a	N.a	N.a
Lao PDR	11.01	13.18	17.57	13.24	11.92	11.94	10.48	10.34	10.56	11.86	11.82	11	12	13
Cambodia	5.8	5.9	5.8	7.1	7.3	7.2	7.4	6.6	7.7	7.6	7.9	10	11	10

Sumber: CEIC

Persentase penerimaan pajak terhadap PDB dari negara-negara ASEAN umumnya berada pada kisaran 10-16% kecuali untuk Myanmar yang masih sangat rendah yaitu di bawah 5% dan Brunei Darussalam yang sangat tinggi mencapai 30%. Persentase ini dapat diartikan ke beberapa hal yaitu:

1. Negara anggota ASEAN yang persentase penerimaan pajak terhadap PDB nya relatif lebih rendah dibandingkan negara lain akan berusaha meningkatkan penerimaan pajaknya baik dengan meningkatkan tarif pajak maupun memperluas basis pajak,
2. Negara anggota ASEAN yang persentase penerimaan pajak terhadap PDB nya relatif lebih tinggi dibandingkan negara lain akan berusaha meningkatkan iklim investasi dengan penurunan tarif maupun menambah *tax exemption*.

### 3.3. Pembelajaran Dari Harmonisasi Perpajakan Uni Eropa

Mengacu pada pengalaman Uni Eropa dalam melakukan harmonisasi perpajakan, dibutuhkan waktu berpuluh tahun untuk menyelaraskan perpajakan di antara negara Uni Eropa, bahkan sampai saat ini pun masih terus berproses. Pembahasan yang dilakukan pada bagian ini adalah dengan membandingkan tarif pajak antara kedua kawasan kemudian proses yang dapat dilakukan ASEAN.

Tarif pajak tidak langsung ASEAN telah dijelaskan pada bagian 3.1, sedangkan tarif pajak tidak langsung di Uni Eropa sesuai dengan tabel 3.7 di bawah ini.

**Tabel 3.7**  
**Tarif Pajak Tidak Langsung Negara Uni Eropa**  
**2004-2009**

No	Country	Indirect Tax (VAT)					
		1-Jan-04	1-Jan-05	1-Jan-06	1-Jan-07	1-Apr-08	1-Jan-09
1	Austria	20	20	20	20	20	20
2	Belgium	21	21	21	21	21	21
3	Bulgaria	20	20	20	20	20	20
4	Cyprus	15	15	15	15	15	15
5	Czech Republic	22	19	19	19	19	19
6	Denmark	25	25	25	25	25	25
7	Estonia	18	18	18	18	18	20
8	Finland	22	22	22	22	22	22
9	France	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6
10	Germany	16	16	16	19	19	19
11	Greece	18	18	19	19	19	19
12	Hungary	25	25	20	20	20	25
13	Ireland	21	21	21	21	21	21.5
14	Italy	20	20	20	20	20	20
15	Latvia	18	18	18	18	18	21
16	Lithuania	18	18	18	18	18	19
17	Luxembourg	15	15	15	15	15	15
18	Malta	18	18	18	18	18	18
19	Netherlands	19	19	19	19	19	19
20	Poland	22	22	22	22	22	22
21	Portugal	19	19	21	21	21	20
22	Romania	19	19	19	19	19	19
23	Slovakia	#N/A	#N/A	#N/A	#N/A	#N/A	#N/A
24	Slovenia	20	20	20	20	20	20
25	Spain	16	16	16	16	16	16
26	Sweden	25	25	25	25	25	25
27	United Kingdom	17.5	17.5	17.5	17.5	17.5	15

Sumber: CEIC

Tarif pajak tidak langsung negara Uni Eropa cukup beragam sebagaimana tergambar pada tabel di atas, dari yang terendah 15% sampai yang tertinggi mencapai 25%. Tarif pajak negara-negara tersebut pun tidak menggambarkan konvergensi menuju ke satu tarif yang hampir sama sampai dengan tahun 2009.

Seperti telah dijelaskan sebelumnya tarif pajak tidak langsung negara ASEAN umumnya berkisar antara 7-12%. Bila dibandingkan dengan tarif pajak tidak langsung negara Uni Eropa yang berkisar antara 15-25% maka tarif negara ASEAN relatif lebih rendah dibanding negara Uni Eropa. Selain itu *range* perbedaan tarif pajak tidak langsung di negara ASEAN cenderung lebih sempit yaitu sekitar 5% dibandingkan dengan *range* negara-negara Uni Eropa yang mencapai 10%. Pada dasarnya, melihat *range* perbedaan yang lebih kecil, seharusnya lebih mudah untuk

menyelaraskan tarif pajak tidak langsung di kawasan ASEAN, namun perlu dipertimbangkan juga strategi dan kedaulatan masing-masing negara ASEAN sehingga memilih tarif seperti yang ada saat ini.

**Tabel 3.8.**  
**Tarif Pajak Langsung Negara Uni Eropa**  
**1999-2009**

No	Country	1-Jan-99	1-Jan-00	1-Jan-01	1-Jan-02	1-Jan-03	1-Jan-04	1-Jan-05	1-Jan-06	1-Jan-07	1-Jan-08	1-Jan-09
1	Austria	34	34	34	34	34	34	25	25	25	25	25
2	Belgium	40.17	40.17	40.17	40.17	33.99	33.99	33.99	33.99	33.99	33.99	33.99
3	Bulgaria	0	0	0	0	0	0	15	15	10	10	10
4	Cyprus	0	0	28	28	15	15	10	10	10	10	10
5	Czech Republic	35	31	31	31	31	28	26	24	24	21	20
6	Denmark	32	32	30	30	30	30	28	28	28	25	25
7	Estonia	0	0	0	0	0	0	24	23	22	21	21
8	Finland	28	29	29	29	29	29	26	26	26	26	26
9	France	40	36.66	35.33	34.33	34.33	34.33	33.83	33.33	33.33	33.33	33.33
10	Germany	52.3	51.6	38.36	38.36	39.58	38.29	38.31	38.34	38.36	29.51	29.44
11	Greece	40	40	37.5	35	35	35	32	29	25	25	25
12	Hungary	18	18	18	18	18	16	16	16	16	16	16
13	Ireland	28	24	20	16	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5
14	Italy	41.25	41.25	40.25	40.25	38.25	37.25	37.25	37.25	37.25	31.4	31.4
15	Latvia	25	25	25	22	19	15	15	15	15	15	15
16	Lithuania	0	0	0	0	0	0	15	15	15	15	20
17	Luxembourg	37.45	37.45	37.45	30.38	30.38	30.38	30.38	29.63	29.63	29.63	28.59
18	Malta	0	0	0	0	34	0	35	35	35	35	35
19	Netherlands	35	35	35	34.5	34.5	34.5	31.5	29.6	25.5	25.5	25.5
20	Poland	34	30	28	28	27	19	19	19	19	19	19
21	Portugal	37.4	37.4	35.2	33	33	27.5	27.5	27.5	25	25	25
22	Romania	0	0	25	25	25	25	16	16	16	16	16
23	Slovakia	#N/A										
24	Slovenia	25	25	25	25	25	25	25	25	23	22	21
25	Spain	35	35	35	35	35	35	35	35	32.5	30	30
26	Sweden	28	28	28	28	28	28	28	28	28	28	26.3
27	United Kingdom	31	30	30	30	30	30	30	30	30	28	28

Sumber: CEIC

Tarif PPh Badan negara Uni Eropa pada tahun 2009 berkisar antara 10% di negara Bulgaria dan Cyprus sampai dengan 33,99% di Belgia. Seperti juga pada Pajak tidak langsung, tarif PPh Badan negara-negara Uni Eropa tidak menunjukkan mengarah kepada satu tarif yang hampir sama. *Range* tarif PPh Badan negara Uni Eropa yaitu 10-33,99% jauh lebih besar dibanding negara ASEAN yang berkisar antara 17-35%. Seperti juga negara ASEAN, sebagian besar negara Uni Eropa menunjukkan kecenderungan menurunkan tarif PPh Badan. Inggris misalnya, dari 31% di tahun 1999 menjadi 30% di tahun 2000 dan turun kembali menjadi 28% di tahun 2008.

Keragaman tarif pajak negara Uni Eropa menunjukkan bahwa kebijakan tarif pajak tidak dapat diseragamkan begitu saja. Setiap negara walaupun telah tergabung dalam suatu komunitas secara resmi tetap memiliki kedaulatan untuk

menentukan tarif pajaknya sesuai dengan strategi dan kebijakan fiskal di negara masing-masing.

Belajar dari pengalaman Uni Eropa dalam hal harmonisasi tarif pajak, walaupun *range* tarif pajak ASEAN relative lebih kecil dibanding negara-negara Uni Eropa, namun bukan berarti tarif kedepannya dipaksakan harus sama. Sehingga penyamaan tarif pajak bukan menjadi tujuan utama dalam *tax harmonization*, melainkan untuk menemukan dasar pengenaan pajak yang seragam (*tax base*).

#### **3.4. Menuju Kawasan ASEAN yang Lebih Kompetitif Dengan Harmonisasi Perpajakan**

Sebagaimana diuraikan pada bagian II, Uni Eropa telah melakukan tahapan yang cukup panjang dalam harmonisasi perpajakan sejak tahun 1962 sampai dengan sekarang. Pada tahun 2009, EU mengusulkan *Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB)*. *CCCTB* berfokus kepada seberapa besar penghasilan perusahaan yang seharusnya dikenakan pajak bukan pada seberapa besar tarif pajaknya. Pajak yang diharmonisasikan juga masih hanya mencakup pajak langsung dan sampai dengan saat ini, EU belum menerapkan harmonisasi pajak untuk pajak tidak langsung.

Berdasarkan pengalaman Uni Eropa tersebut, menunjukkan bahwa mengharmonisasikan perpajakan terutama tarif pajak bukan perkara yang mudah. Dalam menentukan kebijakan pajak, masing-masing negara tentu mempunyai berbagai pertimbangan. Walaupun proses harmonisasi pajak Uni Eropa telah melalui berbagai tahapan, namun baru dalam proses mencapai kesepakatan untuk menyelaraskan pajak langsung, belum mencapai tahap standarisasi seperti yang digambarkan oleh Velayos (2007).

Sesuai proses yang terjadi di Uni Eropa, dalam melakukan harmonisasi perpajakan sebaiknya ASEAN tidak fokus kepada penyamaan tarif pajak melainkan lebih kepada penyelarasan basis pajak. Hal ini mengingat bahwa masing-masing negara memiliki kebijakan fiskal tersendiri dalam menetapkan tarif pajak yang diterapkan.

Tarif pajak langsung dan tidak langsung negara-negara anggota ASEAN yang relatif lebih rendah apabila dibandingkan dengan negara-negara anggota EU merupakan salah satu keunggulan kompetitif yang dimiliki. Tarif pajak merupakan salah satu pertimbangan investor dalam melakukan investasi. Sehingga dengan tarif pajak yang kompetitif akan mampu menarik investor kedalam kawasan ASEAN.

Pada akhirnya, berdirinya ASEAN Tax Forum merupakan langkah awal yang baik dalam penyelarasan sistem perpajakan di kawasan ASEAN. Diharapkan dengan ASEAN Tax Forum, anggota ASEAN akan semakin sadar untuk melakukan harmonisasi pajak minimal pada tingkat *Cooperation* melalui Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda antar negara ASEAN. Belum semua negara anggota

ASEAN memiliki P3B satu sama lain memberikan gambaran bahwa tujuan *cooperation* untuk memberikan asistensi timbal balik dan saling menguntungkan belum disadari sepenuhnya. Langkah ke depan, diharapkan ASEAN Tax Forum mampu mendorong masing-masing negara anggota untuk mencapai tingkatan yang lebih tinggi dalam harmonisasi pajak.

#### IV. KESIMPULAN DAN SARAN

##### 4.1. Kesimpulan

1. ASEAN Tax Forum merupakan sarana untuk menjadikan kawasan ASEAN yang lebih kompetitif melalui penyesuaian sistem perpajakan di antara negara ASEAN. Penyesuaian pajak memerlukan beberapa tahap yang harus dilakukan dengan tahap yang mendasar berupa *convergence*.
2. Persetujuan Penghindaran Pajak Berganda sebagai salah satu langkah penyesuaian pajak telah dilakukan negara-negara Anggota ASEAN walaupun masih terdapat negara ASEAN yang belum sama sekali melakukan persetujuan tersebut yaitu negara Kamboja dan terdapat negara yang persetujuan Penghindaran Pajak Bergandanya dengan sesama negara anggota ASEAN sangat sedikit yaitu Myanmar dan Laos.
3. Dalam hal tarif pajak tidak langsung di antara negara anggota ASEAN, umumnya berada pada kisaran tarif pajak yang sama yaitu 10-12% kecuali Singapore yang menerapkan GST 7% dan Malaysia yang berencana menerapkan GST sebesar 4%. Sementara tarif pajak penghasilan terdapat kecenderungan tarif yang menurun di antara negara anggota ASEAN kecuali Filipina dan Laos. Sedangkan tarif PPh Badan Singapura relatif lebih rendah dibanding negara Anggota ASEAN lainnya.
4. Bila mengacu pada model *tax harmonization* yang dilakukan Uni Eropa (EU) maka yang dilakukan adalah menyesuaikan pajak tidak langsung berupa tarif standar PPN namun terdapat variasi untuk pajak tidak langsung terkait dengan produk beralkohol, BBM, dan tembakau. Sedangkan untuk pajak langsung penyesuaian yang dilakukan lebih ke menerapkan basis pajak yang sama, sedangkan tarif pajak tetap diserahkan ke negara masing-masing.
5. Pada dasarnya tarif pajak langsung maupun tidak langsung Negara Anggota ASEAN relatif lebih rendah dibandingkan dengan negara Uni Eropa. Sedangkan tarif PPh Badan baik negara ASEAN maupun Uni Eropa menunjukkan kecenderungan penurunan dari tahun ke tahun. Hal ini menunjukkan dalam hal tarif pajak, sebenarnya ASEAN dapat bersaing dengan Uni Eropa.

#### 4.2. Saran

1. Pada tingkat *cooperation*, ASEAN perlu memastikan bahwa Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda antar seluruh negara ASEAN dapat diwujudkan dalam bentuk nyata dengan tujuan untuk memastikan terwujudnya kondisi *non-double taxation*, yang merupakan langkah awal untuk melakukan harmonisasi pajak.
2. Mengacu pada langkah yang telah dijalankan Uni Eropa maka penyesuaian pajak terutama pajak langsung di kawasan ASEAN sebaiknya tidak dengan serta merta menuju ke arah penyamaan jenis dan tarif pajak tetapi lebih ke penyesuaian basis pajak untuk mengarah kepada *tax burden* yang setara antar negara ASEAN. Penyesuaian basis pajak dapat dilakukan dengan mengacu kepada IFRS (International Financial Report Standard). IFRS dapat memberikan *starting point* dalam hal pengakuan pendapatan, definisi aset dan hutang, dan pengukuran awal aset dan depresiasi (Wendt:2009,202).
3. Penelitian lebih lanjut diperlukan untuk mensimulasikan efektifitas kebijakan apabila dilakukan harmonisasi pajak baik tarif maupun *tax base* untuk jenis pajak langsung maupun tidak langsung. Simulasi tersebut dapat dilakukan antara lain dengan menggunakan metode Cortax (Bettendorf:2009) yang mengacu kepada OECDTAX-model Sørensen.

#### Daftar Pustaka

- Berlianto, Aprinto.2009.*Tax Competition and Harmonization in Southeast Asia*. Massey University, Albany
- Bettendorf, Leon; Michael P. Devereux; Albert van der Horst; Simon Loretz; & Ruud A. de Mooij.2009. *Corporate Tax Harmonization in the EU. Economic Policy Fiftieth Panel Meeting*. Universiteit van Tilburg. 23-24 October 2009
- Bond, Stephen; Lucy Chennells; Michael P. Devereux; Malcolm Gammie; & Edward Troup. 2000. *Corporate Tax Harmonisation in Europe:A Guide to the Debate*. The Institute for Fiscal Studies
- Dunkley, Graham. 2004.*Free Trade:Myth, Reality, and Alternatives*.Zedbooks. London
- Edwards Chris R.,& Daniel Mitchell.2008. *Global tax revolution: the rise of tax competition and the battle to defend it*.Cato Institute.USA
- Farrow, Ian & Sunita Jogarajan. 2006. *ASEAN Tax Regimes and the Integration of the Priority Sectors: Issues and Options*. KPMG Australia
- Hayes, Kristen E. 2007.*Integration, tax competition and harmonization:Should ASEAN be concerned?* Lund University.Department of Economic History
- KPMG International.2007. *KPMG's Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2007*  
\_\_\_\_\_.2009.*KPMG's Corporate and Indirect Tax Rate Survey 2009*

- \_\_\_\_\_ .2010. *ASEAN +2 Indirect Taxation Country Overview 2010*
- Lessambo, Felix Dr. 2010. *Fundamentals of European Union Direct Tax*. Rosedog Books. Pittsburgh USA
- Tohari, Achmad & Anna Retnawati. 2010. *Is There Tax Competition in ASEAN? Bulletin for International Taxation*. IBFD
- Wendt, Carsten. 2009. *A Common Tax Base for Multinational Enterprises in the European Union*. Gabler. Germany
- Chetcuti, Jean-Philippe Dr . *The Process of Corporate Tax Harmonisation in the EC.2001*. (diakses di <http://www.chetcuticauchi.com/ipc/research/eu-tax-harmonization.htm>)
- Deloitte. 2007. *Corporate Tax Rate 2007-2011*  
([www.deloitte.com/assets/.../Tax/dtt corporate tax rates 2007 2011.pdf](http://www.deloitte.com/assets/.../Tax/dtt_corporate_tax_rates_2007_2011.pdf)  
diakses pada tanggal 1 Juli 2011)
- Nicodeme, Gaetan. 2006. *Corporate Tax Competition and Coordination in the European Union: What do we know? Where do we stand?* (<http://mpira.ub.uni-muenchen.de/107/> diakses pada tanggal 4 Juli 2011)
- KPMG Australia. 2006. *ASEAN Tax Regimes and the Integration of the Priority Sectors: Issues and Options* (<http://www.ASEAN.org/aadcp/repsf/docs/05-005-ExecutiveSummary.pdf> diakses pada 1 Juli 2011)
- Velayos, Fernando; Alberto Barreix; & Luiz Villela. 2007. *Regional Integration and Tax Harmonization: Issues and Recent Experiences* ([siteresources.worldbank.org/INTTPA/Resources/Velayos-Villela-Barreix.pdf](http://siteresources.worldbank.org/INTTPA/Resources/Velayos-Villela-Barreix.pdf) diakses pada Juni 2011)
- Winner, Hannes., 2005, *Has Tax Competition Emerged in OECD Countries? Evidence from Panel Data* *International Tax and Public Finance*, ([http://goliath.ecnext.com/coms2/gi\\_0198-353471/Has-tax-competition-emerged-in.html](http://goliath.ecnext.com/coms2/gi_0198-353471/Has-tax-competition-emerged-in.html) diakses pada 1 Juli 2011)

