

## **BAB II**

### **EUROPEAN UNION TAX HAVEN BLACKLIST**

#### **2.1. European Union Tax Haven Blacklist**

##### **2.1.1 Pembentukan European Union Tax Haven Blacklist**

*European Union Tax Haven Blacklist* atau secara resmi disebut sebagai daftar wilayah tidak kooperatif milik Uni Eropa (*EU list of non-cooperative jurisdictions*), merupakan salah satu alat yang digunakan oleh Uni Eropa untuk mengatasi kejahatan pajak, seperti pelarian pajak (*tax evasion*), penghindaran pajak (*tax avoidance*), dan pencucian uang (*money laundering*) (Council of the EU, 2020c). Uni Eropa membentuk daftar tersebut dengan harapan negara-negara yang masuk ke dalam *European Union Tax Haven Blacklist*, akan melaksanakan perubahan yang positif dalam kebijakan perpajakan mereka. Dan juga, hal ini sejalan dengan program Uni Eropa untuk selalu mengedepankan penerapan sistem pemerintahan yang baik di seluruh dunia.

Pembentukan *European Union Tax Haven Blacklist* bermula pada awal tahun 2016, di mana Komisi Uni Eropa menyajikan suatu rancangan kebijakan anti-penghindaran pajak yang ditujukan untuk memperlancar agenda Uni Eropa dalam melaksanakan penegakkan keadilan pajak bagi negara anggota Uni Eropa dan salah satu bagian dalam rancangan tersebut adalah pembentukan daftar negara-negara ketiga (*third countries*) yang menolak untuk bersikap adil dalam penerapan peraturan perpajakan (Council of the EU, 2021c). Negara ketiga dalam pengertian ini adalah negara yang bukan merupakan anggota Uni Eropa dan negara yang tidak mendapatkan hak pergerakan bebas milik Uni Eropa (European Commission, 2021). Program tersebut diajukan oleh Komisi Uni Eropa karena sebelumnya, penegakkan pajak terhadap negara ketiga hanya dilaksanakan oleh kebijakan masing-masing negara anggota yang terkesan subjektif dan tidak efektif (European Commission, 2016b). Dan juga, pembentukan rancangan kebijakan tersebut, telah mendapatkan dukungan dari Parlemen Uni Eropa guna mendorong Uni Eropa menjadi garda terdepan dalam

penegakan pelanggaran pajak oleh negara surga pajak (European Parliament, 2019).

Dalam melaksanakan seleksi terhadap negara ketiga yang akan masuk ke dalam daftar tersebut, Komisi Uni Eropa menyarankan untuk menggunakan tiga kriteria utama yang sejalan dengan pelaksanaan pemerintahan yang baik milik Uni Eropa, yaitu Transparansi Perpajakan, Perpajakan yang Adil, dan Penerapan OECD *Base Erosion and Profit Shifting* (European Commission, 2016b). Kriteria pertama, Transparansi Perpajakan, merupakan salah satu standar yang telah ditetapkan oleh OECD untuk mengatasi pelarian pajak, yaitu dengan melaksanakan pertukaran informasi melalui permintaan (EoIR) dan pertukaran informasi secara otomatis (AEOI). Dengan menerapkan standar EoIR, para otoritas perpajakan dapat bertukar informasi dengan otoritas pajak yang lainnya untuk dapat menyelesaikan suatu permasalahan perpajakan. Informasi tersebut meliputi catatan keuangan, laporan dari bank, dan informasi terkait kepemilikan aset. Dan untuk standar AEOI, merupakan pertukaran informasi terkait laporan keuangan individu maupun entitas yang dilaksanakan secara berkala antara otoritas pajak satu dengan otoritas pajak yang lain. Informasi yang dipertukarkan meliputi laporan rekening dan rincian mengenai pemegang rekening (OECD, 2020). Uni Eropa menggunakan standar tersebut untuk melihat bagaimana tingkat kepatuhan negara ketiga untuk melaksanakan dan mengindahkan transparansi perpajakan. Tingkat kepatuhan tersebut akan selalu diamati oleh Uni Eropa yang secara berkala dilaporkan di dalam Forum Global (European Commission, 2016a).

Kriteria yang kedua, Perpajakan yang Adil, berarti bahwa negara ketiga tidak diperkenankan untuk mengoperasikan kebijakan perpajakan yang dianggap merugikan di bidang perpajakan perusahaan. Negara ketiga yang memiliki tingkat pajak yang rendah, termasuk di dalamnya tarif pajak nol, akan dianggap memiliki potensi merugikan. Selain itu, kemudahan kebijakan untuk mendirikan perusahaan lepas pantai yang dianggap mencurigakan juga akan masuk ke dalam kriteria ini. Kemudian, dalam melaksanakan penilaian terhadap negara ketiga, Uni Eropa akan dibantu oleh Kelompok Kode Etik Perpajakan Perusahaan

(*Code of Conduct Group on Business Taxation*). Kelompok tersebut juga bertugas untuk melaksanakan pembaharuan isi dari *European Union Tax Haven Blacklist* secara berkala (European Commission, 2016a). Kelompok Kode Etik Perpajakan Perusahaan merupakan suatu kerangka yang dibentuk oleh Dewan Urusan Ekonomi dan Keuangan Uni Eropa (*Economic and Financial Affairs Council*) dengan tujuan untuk menilai tindakan-tindakan yang sekiranya masuk ke dalam cakupan Kode Etik. Dan kelompok tersebut, beranggotakan Komisi Uni Eropa beserta perwakilan tinggi dari masing-masing negara anggota (Council of the EU, 2021a). Sehingga, Uni Eropa dapat menggunakan dan menilai berdasarkan hasil temuan kelompok kode etik untuk menentukan langkah selanjutnya terhadap negara ketiga yang terindikasi memiliki perpajakan yang merugikan.

Kriteria ketiga, Penerapan *OECD Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Action Plan*. BEPS atau erosi dasar dan pengalihan laba merupakan strategi dalam perencanaan pajak yang dilaksanakan oleh perusahaan-perusahaan untuk memanfaatkan celah dan kelemahan yang terdapat dalam suatu peraturan perpajakan guna memindahkan atau mengalihkan pendapatan menuju negara lain yang memiliki tarif pajak rendah atau bahkan sama sekali tidak memiliki tarif pajak (OECD, 2013). Dengan adanya hal tersebut, *Organization for Economic Cooperation and Development (OECD)* bekerjasama dengan negara G-20 untuk mengesahkan *Global Action Plan* yang bertujuan untuk menciptakan peraturan perpajakan yang bebas dari praktik BEPS (Arifin, 2014). *Global Action Plan* terbagi ke dalam lima belas aksi dan setiap negara diwajibkan untuk menerapkan empat aksi atau standar minimal yang telah dijabarkan di dalam Tabel 2.1.

**Tabel. 2.1** OECD Base Erosion and Profit Shifting Action Plan

No	Action Plan
1	Menghadapi Tantangan Perpajakan dalam era Digitalisasi
2	Meminimalisir dampak Perjanjian yang tidak selaras
3	Memperkuat Peraturan terkait CFC
4	Pengurangan Potongan Bunga
5	Mencegah Praktik Perpajakan yang Merugikan
6	Mencegah Eksploitasi Perjanjian Perpajakan
7	Status Pendirian Tetap
8-10	<i>Transfer Pricing</i>
11	Analisis Data BEPS
12	Peraturan Mandat Keterbukaan
13	Laporan Negara-per-Negara
14	Prosedur Pembentukan Perjanjian
15	Instrumen Multilateral

Sumber: Organization for Economic Cooperation and Development

Dapat dilihat di dalam Tabel. 2.1, terdapat empat standar minimal yang harus dilaksanakan oleh negara yang telah berpartisipasi. Empat standar tersebut antara lain Praktik Perpajakan yang Berbahaya, Pencegahan Eksploitasi Perjanjian Pajak, Pelaporan Negara-per-Negara, dan Prosedur Pembentukan Perjanjian (OECD, 2019). Dan seluruh keempat standar minimal tersebut, merupakan subjek dari adanya peninjauan sejawat (*peer review*) yang dilaksanakan setiap tahunnya untuk memastikan pengimplementasian perpajakan yang tidak berbahaya. Sehingga, terdapat empat aksi yang setidaknya harus dipenuhi oleh negara ketiga untuk dapat dianggap bersih dan terbebas dari *European Union Tax Haven Blacklist*.

Selain mengajukan ketiga kriteria tersebut, Komisi Uni Eropa juga menambahkan tiga tahapan untuk menentukan negara-negara ketiga yang sekiranya akan masuk ke dalam *European Union Tax Havne Blacklist*. Tahap pertama, Komisi Uni Eropa akan mengidentifikasi secara mandiri negara-negara ketiga yang sekiranya perlu dilaksanakan

pengamatan oleh Uni Eropa. Untuk memastikan pilihan tersebut netral, Komisi Uni Eropa akan mengeluarkan suatu papan nilai yang mengindikasikan bagaimana dampak atau hubungan antara negara ketiga dengan negara anggota. Indikator-indikator yang akan dilihat oleh Komisi Uni Eropa dalam menentukan negara ketiga tersebut, antara lain hubungan ekonomi negara ketiga dengan Uni Eropa, tingkat aktivitas keuangan, dan faktor legal (European Commission, 2016c). Dan setelah daftar tersebut selesai, Komisi Uni Eropa akan mempresentasikan papan nilai tersebut kepada negara anggota.

Tahap selanjutnya, negara anggota akan menentukan negara-negara ketiga yang selanjutnya akan diproses melalui ketiga kriteria tersebut. Dan juga, negara anggota akan melihat berdasarkan papan nilai yang telah dibentuk oleh Komisi Uni Eropa sebelumnya dalam menentukan pilihannya. Setelah terpilih, Kelompok Kode Etik Perpajakan Perusahaan, yang telah ditunjuk oleh Uni Eropa untuk membantu dalam proses penilaian, akan menentukan apakah negara ketiga tersebut sesuai dengan ketiga kriteria sebelumnya. Di tahapan terakhir, negara anggota akan kembali menentukan apakah negara ketiga yang sesuai akan dimasukkan ke dalam *European Union Tax Haven Blacklist* atau tidak. Selain berdasarkan penilaian yang telah dilaksanakan sebelumnya oleh kelompok kode etik, keinginan atau kemauan negara ketiga untuk melaksanakan perubahan peraturan perpajakan juga dapat mempengaruhi keputusan negara anggota dalam penentuan keputusannya (European Commission, 2016b). Sehingga, bisa dikatakan bahwa dengan memasukkan negara ketiga yang terindikasi menerapkan perpajakan yang berbahaya ke dalam *European Union Tax Haven Blacklist*, merupakan langkah terakhir yang dipilih oleh Uni Eropa, mengingat bahwa tidak ada itikat baik dari negara ketiga yang bersangkutan untuk melaksanakan perubahan dalam perpajakan mereka

Akhirnya, setelah melewati proses pembentukan yang panjang, pada tanggal 5 Desember 2017, Uni Eropa mengeluarkan sekaligus menetapkan *European Union Tax Haven Blacklist* yang pertama dengan total 17 negara yang masuk ke dalam daftar tersebut (Council of the EU, 2020c). Dapat dilihat dalam Tabel. 2.2, 17 negara tersebut merupakan

negara-negara ketiga yang tidak mematuhi dan tidak berencana untuk melengkapi kriteria yang ditetapkan oleh Uni Eropa. Sehingga, sebagai pilihan terakhir, Uni Eropa memasukan mereka ke dalam *European Union Tax Haven Blacklist* dengan harapan akan melaksanakan perubahan perpajakan mereka ke arah yang lebih baik. Dan selain daftar hitam tersebut, terdapat beberapa negara yang juga masuk sebagai daftar abu-abu (*gray list*). Dalam daftar abu-abu, negara ketiga terindikasi menerapkan perpajakan yang berbahaya, tetapi setelah diadakannya dialog antara Uni Eropa dan negara ketiga terkait, didapati bahwa mereka akan berkomitmen untuk melaksanakan perubahan. Sehingga, Uni Eropa akan memasukkan negara-negara tersebut ke dalam daftar abu-abu dan memberikan jangka waktu untuk melaksanakan pemenuhan ketiga kriteria. Dan jika sampai jatuh tempo, yaitu pada akhir tahun 2018, negara ketiga yang belum memenuhi ketiga kriteria, maka akan dipindahkan ke dalam daftar hitam. Beberapa negara ketiga yang masuk ke dalam daftar abu-abu antara lain Turki, Taiwan, Hong Kong, Switzerland, Thailand, Kepulauan Cayman, dan sebagainya (Council of the EU, 2017).

**Tabel. 2.2** *European Union Tax Haven Blacklist* per 5 Desember 2017

Bahrain	Mongolia	Samoa
Barbados	Namibia	Samoa Amerika
Grenada	Palau	Tunisia
Guam	Panama	Trinidad dan Tobago
Kepulauan Marshall	Republik Korea	Uni Emirat Arab
Makau	Saint Lucia	

Sumber: The Council of the European Union

### 2.1.2 Pelaksanaan European Union Tax Haven Blacklist

Sejak dikeluarkannya pertama kali pada tahun 2017, *European Union Tax Haven Blacklist* telah melewati beberapa pembaharuan. Sebelum tahun 2020, pembaharuan dilaksanakan setiap kali ketika terdapat negara yang menyatakan komitmennya untuk memnuhi kriteria yang ada dan ketika suatu negara berhasil memenuhi ketiga kriteria yang

telah ditetapkan oleh Uni Eropa. Namun, pada tahun 2019, Dewan Uni Eropa memutuskan untuk tidak melaksanakan pembaharuan lebih dari dua kali setiap tahunnya, di mana hal ini dilaksanakan untuk menghemat waktu dan juga memberikan kesempatan bagi negara yang terlibat untuk melaksanakan perubahan perpajakan mereka (Council of the EU, 2019a). Dalam melaksanakan proses pembaharuan tersebut, Uni Eropa mengikuti panduan proses pemantuan yang sebelumnya telah disetujui. Negara ketiga yang masuk ke dalam *European Union Tax Haven Blacklist*, harus mengirimkan informasi terkait komitmen mereka untuk melaksanakan perubahan kepada Kelompok Kode Etik beserta dengan tempo yang telah disetujui oleh kedua belah pihak. Di dalam komitmen yang dibuat, harus memiliki informasi yang jelas, seperti linimasa dan penjelasan terkait tahap-tahap pelaksanaan pemenuhan ketiga kriteria. Kemudian, Kelompok Kode Etik tersebut akan memantau perkembangan negara terkait terhadap pemenuhan kriteria yang telah dijanjikan sebelumnya di dalam komitmen yang dibuat. Dan jika negara ketiga berhasil melaksanakan pemenuhan kriteria tepat waktu, maka akan dikeluarkan dari daftar hitam Uni Eropa. Namun, ketika negara tersebut gagal, maka mereka dapat meminta perpanjangan waktu dengan memberikan alasan yang kuat atau mereka harus mengulang dari proses pertama dengan membuat komitmen baru (Council of the EU, 2018a).

Setelah satu bulan pelaksanaan *European Union Tax Haven Blacklist*, pada bulan Januari 2018, Uni Eropa melaksanakan pembaharuan untuk pertama kalinya dengan mengeluarkan delapan negara dari dalam daftar hitam. Negara ketiga tersebut antara lain Barbados, Grenada, Makau, Mongolia, Panama, Republik Korea, Tunisia, dan Uni Emirat Arab. Pembaharuan ini didasari oleh adanya komitmen dari kedelapan negara tersebut, dan didukung oleh surat resmi pejabat tinggi negara terkait, untuk berkomitmen melaksanakan pemenuhan ketiga kriteria (Council of the EU, 2018g). Sehingga, tersisa sembilan negara yang masih berada di dalam daftar hitam.

Kemudian, dua bulan selanjutnya, Uni Eropa kembali melaksanakan pembaharuan dengan mengeluarkan tiga negara ketiga dan memasukkan tiga negara baru ke dalam daftar hitam. Uni Eropa

memutuskan untuk mengeluarkan Bahrain, Kepulauan Marshall, dan Saint Lucia dari daftar hitam karena telah menyatakan komitmennya melalui pejabat tinggi terkait untuk melaksanakan pemenuhan terhadap ketiga kriteria (Council of the EU, 2018c). Sebelumnya, pada tahun 2017, Uni Eropa sempat menunda proses penilaian terhadap negara-negara Kepulauan Karibia yang terkena badai, dan menjadwalkan untuk melaksanakan penilain di tahun 2018. Negara-negara tersebut antara lain Anguilla, Antigua dan Barbuda, Bahama, Kepulauan Virgin Inggris, Dominika, Saint Kitts dan Nevis, Kepulauan Turks dan Caicos, dan Kepulauan Virgin (Council of the EU, 2017). Dari kedelapan negara tersebut, terdapat tiga negara yang masuk ke dalam daftar hitam, yaitu Bahama, Saint Kitts dan Nevis, dan Kepulauan Virgin. Selain itu, negara yang tersisa, kecuali Barbuda, masuk ke dalam daftar abu-abu dan berkomitmen untuk melaksanakan pemenuhan ketiga kriteria (Council of the EU, 2018d). Sehingga, hingga pada saat pembaharuan ini, jumlah negara ketiga yang berada dalam daftar hitam masih tetap dalam angka sembilan negara.

Dilanjutkan pada bulan Mei, Uni Eropa kembali melaksanakan pembaharuan dengan mengeluarkan dua negara dari daftar hitam, yaitu Bahama dan Saint Kitts dan Nevis. Hal ini juga kembali diambil setelah adanya komitmen yang dilaksanakan oleh pejabat tinggi negara terkait untuk melaksanakan pemenuhan terhadap ketiga kriteria (Council of the EU, 2018b). Dengan adanya pembaharuan ini, jumlah negara di dalam daftar berkurang dua, menjadi tujuh negara tersisisa. Kemudian pada bulan Oktober, Uni Eropa mengeluarkan kembali satu negara, yaitu Palau, dari daftar hitam dengan didukung oleh adanya pernyataan komitmen oleh pejabat tinggi Palau untuk melaksanakan pemenuhan terhadap ketiga kriteria (Council of the EU, 2018f). Dengan pembaharuan ini, tersisa enam negara yang masih berada di dalam daftar hitam. Dan pembaharuan terakhir di tahun 2018, Uni Eropa mengeluarkan kembali satu negara pada bulan November, yaitu Namibia. Hal ini sama dengan pembaharuan sebelumnya, di mana Namibia melalui pejabat tingginya menyatakan komitmen untuk melaksanakan pemenuhan terhadap ketiga kriteria (Council of the EU, 2018e).



Sehingga, hingga pembaharuan terakhir di tahun 2018, terdapat lima negara yang masih berada di dalam daftar hitam dan belum memiliki komitmen untuk melaksanakan pemenuhan terhadap ketiga kriteria. Selain itu, Uni Eropa juga memutuskan untuk memperluas jangkauan pemantauan mereka terhadap negara ketiga. Uni Eropa merencanakan untuk melaksanakan pengamatan terhadap Argentina, Meksiko, dan Rusia pada tahun 2019. Dan berencana untuk melaksanakan pengamatan juga terhadap Azerbaijan, Guyana, Kazakhstan, Kuwait, Lebanon, Moldova, New Zealand, dan Ukraina pada tahun 2020 (Council of the EU, 2021c).

**Tabel. 2.3** *European Union Tax Haven Blacklist* per Desember 2018

Guam	Samoa	Trinidad dan Tobago
Kepulauan Virgin	Samoa Amerika	

Sumber: The Council of the European Union

Pada tahun selanjutnya, tepatnya pada bulan Maret, Uni Eropa melaksanakan pembaharuan kembali dengan memasukkan sepuluh negara ke dalam daftar hitam. Negara-negara tersebut antara lain Aruba, Barbados, Belize, Bermuda, Dominica, Fiji, Kepulauan Marshall, Oman, Uni Emirat Arab, dan Vanuatu. Penambahan negara-negara tersebut, disebabkan oleh belum terpenuhinya atau belum terlaksananya komitmen negara ketiga untuk melaksanakan pemenuhan ketiga kriteria Uni Eropa (Council of the EU, 2019f). Sehingga, negara-negara tersebut yang awalnya berada di daftar abu-abu dan gagal memenuhi komitmen awal mereka untuk memenuhi ketiga kriteria pada akhir tahun 2018, dipindahkan ke dalam daftar hitam dengan tujuan untuk mendorong negara-negara tersebut melaksanakan perubahan dalam perpajakan mereka. Setelah pembaharuan ini, terdapat lima belas negara yang masuk ke dalam daftar hitam dan tidak memiliki komitmen untuk melaksanakan perubahan perpajakan mereka.

Di tahun yang sama, pada bulan Mei, Uni Eropa memutuskan untuk mengeluarkan tiga negara dari daftar hitam. Ketiga negara tersebut antara lain Barbados, Bermuda, dan Aruba. Pemerintahan Barbados telah

membuat komitmen untuk melaksanakan pemenuhan ketiga kriteria dan melaksanakan perubahan terhadap perpajakan mereka yang berbahaya. Untuk Bermuda dan Aruba, masing-masing dari negara tersebut telah memenuhi kriteria yang ditetapkan oleh Uni Eropa dan menghasilkan kedua negara tersebut dikeluarkan dari daftar hitam (Council of the EU, 2019b). Sehingga, pembaharuan ini menghasilkan berkurangnya tiga negara yang berada di dalam daftar hitam, dan meninggkalkan dua belas negara yang masih berada di dalam daftar hitam. Dan tidak lama setelah pembaharuan ini, pada bulan selanjutnya, Uni Eropa kembali melaksanakan pembaharuan dengan mengeluarkan Dominika dari daftar hitam. Dominika yang telah melengkapi kriteria Uni Eropa dengan melaksanakan ratifikasi perjanjian kerjasama OECD, menghasilkan lulusnya negara tersebut dari daftar hitam Uni Eropa (Council of the EU, 2019d). Sehingga, tersisa sebelas negara yang masih berada di dalam daftar hitam.

Pada bulan Oktober di tahun yang sama, Uni Eropa memutuskan untuk mengeluarkan dua negara dari daftar hitam. Negara tersebut yaitu Kepulauan Marshall dan Uni Emirat Arab. Untuk Uni Emirat Arab, negara tersebut telah memenuhi komitmen mereka untuk melaksanakan perubahan dalam perpajakan mereka dengan menghadirkan peraturan yang lebih ketat. Sedangkan untuk Kepulauan Marshall, mereka telah melaksanakan komitmen untuk melaksanakan pertukaran informasi terkait perpajakan di dalam Global Forum OECD. Keputusan tersebut menghasilkan Kepulauan Marshall dipindahkan ke dalam daftar abu-abu untuk selanjutnya dapat melengkapi kriteria yang belum dipenuhi oleh mereka. Selain itu, terdapat beberapa negara dari daftar abu-abu yang juga lulus, antara lain Albania, Costa Rica, Mauritius, Serbia, dan Switzerland. Di mana, dari negara-negara tersebut telah memenuhi komitmen mereka untuk melengkapi kriteria dan patuh kepada prinsip perpajakan yang baik milik Uni Eropa (Council of the EU, 2019c). Sehingga, dari pembaharuan kali ini, menyisakan sembilan negara yang masih berada di dalam daftar hitam.

Di bulan selanjutnya, Uni Eropa kembali memutuskan untuk mengeluarkan satu negara dari daftar hitam, yaitu Belize. Negara tersebut

telah melaksanakan perubahan dalam perpajakan mereka dan memenuhi komitmen mereka sebelumnya untuk melaksanakannya di akhir tahun 2018. Hal tersebut menghasilkan Belize telah lulus dari daftar hitam Uni Eropa. Selain itu, dari daftar abu-abu, terdapat satu negara yang telah memenuhi kriteria dan keluar dari daftar tersebut, negara tersebut adalah Makedonia Utara. Negara tersebut telah meratifikasi perjanjian kerjasama OECD dan memiliki komitmen penuh untuk melaksanakan seluruh standar minimal yang berada di OECD (Council of the EU, 2019e). Sehingga, hingga pembaharuan terbaru, tersisa delapan negara yang belum memenuhi komitmen mereka dan masih berada di dalam daftar hitam.

**Tabel. 2.4** *European Union Tax Haven Blacklist* per Desember 2019

Fiji	Oman	Vanuatu
Guam	Samoa	Trinidad dan Tobago
Kepulauan Virgin	Samoa Amerika	

Sumber: The Council of the European Union

Dengan adanya pembatasan jumlah pembaharuan, pada tahun 2020, Uni Eropa melaksanakan pembaharuan pertamanya di bulan Februari dengan menambahkan Kepulauan Cayman, Palau, Panama, dan Seychelles ke dalam daftar hitam. Hal ini disebabkan karena negara-negara tersebut gagal untuk memenuhi komitmen mereka dalam melaksanakan pemenuhan ketiga kriteria (Council of the EU, 2020d). Sehingga, keempat negara tersebut yang sebelumnya berada di daftar abu-abu, dipindahkan kembali ke dalam daftar hitam. Hal tersebut juga menghasilkan bertambahnya jumlah negara yang berada di daftar hitam menjadi dua belas negara. Kemudian, di bulan Juni, dengan adanya pandemi Covid-19, Uni Eropa memutuskan untuk menunda seluruh proses penyaringan dan pengamatan terhadap negara ketiga. Mengingat bahwa pandemi ini telah membawa dampak yang sangat besar terhadap negara-negara di dunia, bahkan terhadap negara di Eropa tersendiri (Council of the EU, 2020a). Sehingga, keputusan ini diambil untuk dapat

memberikan keringanan terhadap negara ketiga yang sedang menghadapi pandemi Covid-19.

Pembaharuan kedua di tahun 2020, dilaksanakan oleh Uni Eropa pada bulan Oktober dengan mengeluarkan Kepulauan Cayman dan Oman dari daftar hitam. Kepulauan Cayman dinyatakan lulus dari daftar hitam Uni Eropa setelah melaksanakan perubahan dalam perpajakan mereka. Sedangkan untuk Oman, mereka telah meratifikasi perjanjian OECD dan menandatangani perjanjian untuk melaksanakan pertukaran informasi perpajakan dengan seluruh negara Uni Eropa. Selain itu, Uni Eropa juga memasukan kembali Anguilla dan Barbados ke daftar hitam dikarenakan adanya penilaian yang buruk terhadap kedua negara tersebut di dalam Global Forum. Di mana, kedua negara tersebut didapati tidak memenuhi standar internasional untuk melaksanakan pertukaran informasi melalui permintaan (EoIR) (Council of the EU, 2020b). Sehingga, dari pembaharuan terakhir di tahun 2020, daftar hitam Uni Eropa tetap memiliki dua belas negara yang masih belum memenuhi komitmen mereka dan melaksanakan perubahan perpajakan mereka ke arah yang lebih baik.

**Tabel. 2.5** *European Union Tax Haven Blacklist per Oktober 2020*

Anguilla	Palau	Seychelles
Barbados	Panama	Trinidad dan Tobago
Fiji	Samoa	Kepulauan Virgin
Guam	Samoa Amerika	Vanuatu

Sumber: The Council of the European Union

Pembaharuan terbaru yang dilaksanakan oleh Uni Eropa adalah di bulan Februari tahun 2021. Dalam pembaharuan ini, Uni Eropa memutuskan untuk mengeluarkan Barbados dari daftar hitam dan memasukan Dominika ke dalam daftar hitam. Hal ini disebabkan penilaian Dominika di dalam Global Forum terbukti belum mencapai “*Largely Compliant*” dan belum memberikan komitmen selanjutnya dalam menanggulangi permasalahan ini kepada Uni Eropa. Sedangkan untuk Barbados, mereka dipindahkan ke dalam daftar abu-abu untuk

selanjutnya menunggu hasil resmi penilaian yang dilaksanakan oleh Uni Eropa (Council of the EU, 2021b). Sehingga, *European Union Tax Haven Blacklist* yang terbaru, diisi oleh kedua belas negara yang masih belum memenuhi ketiga kriteria dan belum memberikan komitmen untuk melaksanakan perubahan perpajakan yang baik kedepannya.

**Tabel. 2.6** *European Union Tax Haven Blacklist* per Februari 2021

Anguilla	Kepulauan Virgin	Samoa Amerika
Dominika	Palau	Seychelles
Fiji	Panama	Trinidad dan Tobago
Guam	Samoa	Vanuatu

Sumber: The Council of the European Union

Pelaksanaan selama kurang lebih tiga tahun, *European Union Tax Haven Blacklist* telah menghasilkan beberapa capaian. Menurut (Ryan, 2018), daftar abu-abu yang berisi negara-negara yang memiliki komitmen untuk melaksanakan perubahan sistem perpajakan mereka, terus berkembang hingga pada akhir tahun 2018. Bahkan daftar tersebut berisikan negara surga pajak terkenal, seperti Bermuda dan Kepulauan Cayman. Selain itu, terdapat beberapa perusahaan multinasional, khususnya perusahaan multinasional Amerika, mulai memindahkan perusahaan mereka yang awalnya di negara yang tidak membayar pajak, ke negara yang di mana hanya membayar pajak rendah (Langerock, 2019). Kemudian, menurut (Collin, 2020), keberhasilan Uni Eropa dalam pembuatan *European Union Tax Haven Blacklist* adalah negara-negara yang lulus dari daftar ini, terbukti tidak memiliki kebijakan perpajakan yang berbahaya setelah dilaksanakannya pemantau secara berkala oleh Kelompok Kode Etik dan Global Forum milik OECD. Dan juga, berkat *European Union Tax Haven Blacklist*, keanggotaan Inclusive Framework (IF) milik OECD juga meningkat sekitar lima belas persen. Sehingga, bisa dikatakan bahwa keberadaan *European Union Tax Haven Blacklist* cukup membantu dalam menanggulangi permasalahan pajak yang ada pada saat ini.

### **2.1.3 Kritik terhadap European Union Tax Haven Blacklist**

Dalam pelaksanaan *European Union Tax Haven Blacklist*, Uni Eropa mendapatkan berbagai kritik dan masukan setelah daftar tersebut pertama kali aktif di tahun 2017. Ketidakjelasan sanksi yang diberikan kepada negara ketiga yang masuk ke dalam daftar hitam, menjadi salah satu kritikan bagi Uni Eropa. Bahkan, sebagian orang menyebut Uni Eropa menggunakan daftar hitam tersebut untuk menghina dan melabeli negara ketiga yang terindikasi menerapkan perpajakan yang merugikan. Negara-negara ketiga yang telah keluar dari daftar hitam tersebut, disebabkan bukan karena dorongan untuk menjadi pemerintahan yang baik, tetapi lebih kepada desakan adanya penghinaan terhadap nama baik negara (Collin, 2020). Dari tindakan tersebut, banyak perusahaan yang berada di negara ketiga mengalami kerugian yang disebabkan oleh turunnya nilai atau *image* perusahaan mereka karena terdaftar di negara surga pajak berbahaya. Hal tersebut juga didorong oleh adanya boikot yang dilakukan oleh masyarakat terhadap produk-produk mereka. Berdasarkan fenomena tersebut, para pemangku kebijakan, terdesak untuk segera melakukan perubahan perpajakan mereka. Dan diketahui bahwa setelah adanya perubahan kebijakan, investor menanggapi hal tersebut dengan baik dan perekonomian menjadi baik seperti semula (Rusina, 2020). Sehingga, ketidakjelasan sanksi yang diberikan oleh Uni Eropa, berimbas secara langsung terhadap nama baik negara maupun perusahaan yang berada di negara tersebut.

Selain hal tersebut, terdapat beberapa negara surga pajak yang berbahaya tidak masuk ke dalam penyaringan yang dilakukan oleh Uni Eropa. Dalam daftar negara surga pajak paling merugikan menurut Tax Justice Network, tidak ada satupun dari negara-negara tersebut yang masuk ke dalam daftar hitam, dan hanya terdapat empat negara yang berada di dalam daftar abu-abu (Tax Justice Network, 2021a). Berkenaan dengan hal tersebut, terdapat beberapa negara anggota Uni Eropa yang juga masuk ke dalam daftar tersebut. Namun, Uni Eropa tetap tidak melakukan penyaringan dan pengamatan terhadap negara anggotanya sendiri. Di tahun 2015, hampir 30% pendapatan perusahaan yang dipindahkan ke negara surga pajak, berasal dari negara anggota Uni

Eropa sendiri. Negara anggota Uni Eropa, seperti Irlandia, Luxembourg, Belanda, Belgium, Malta, dan Cyprus, telah menyebabkan kerugian terhadap negara anggota Uni Eropa yang lainnya sebesar EUR 42.8 miliar pertahunnya (Tørsløv et al., 2018). Walaupun negara anggota Uni Eropa terbebas dari penyaringan *European Union Tax Haven Blacklist*, tetapi penelitian yang dilakukan Oxfam mengindikasikan bahwa lima anggota Uni Eropa sesuai dengan ketiga kriteria yang ditetapkan Uni Eropa (Chardonnet & Langerock, 2017). Kelima negara tersebut adalah Cyprus, Irlandia, Luxembourg, Malta, dan Belanda.

Tidak hanya dalam lingkup Uni Eropa, terdapat negara-negara besar lainnya yang tidak masuk ke dalam *European Union Tax Haven Blacklist*. Amerika Serikat merupakan salah satu negara yang tidak masuk ke dalam daftar hitam meskipun belum menandatangani perjanjian OECD terkait pertukaran informasi yang merupakan salah satu kriteria dalam penentuan *European Union Tax Haven Blacklist* (Langerock, 2019). Namun, hal tersebut telah ditanggapi oleh Uni Eropa dengan adanya perjanjian pertukaran informasi antara negara anggota Uni Eropa dengan Amerika Serikat. Untuk pelaksanaan AEOI, FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act) yang merupakan undang-undang milik Amerika Serikat untuk membantu mengatasi penggelapan pajak (*tax evasion*) di Amerika Serikat, telah disetujui dan dilaksanakan oleh seluruh anggota Uni Eropa. Dan untuk pelaksanaan EoIR, Amerika Serikat juga telah memiliki Perjanjian Perpajakan Ganda dan Perjanjian Pertukaran Informasi Pajak dengan seluruh negara anggota Uni Eropa (Council of the EU, 2019c). Sehingga, bisa dikatakan bahwa Amerika Serikat telah memenuhi kriteria Uni Eropa dan terbebas dari *European Union Tax Haven Blacklist*.

Saat ini, terdapat dua belas negara yang masih berada di dalam *European Union Tax Haven Blacklist*, di mana enam dari negara tersebut berasal dari kawasan Pasifik. Negara-negara tersebut masuk ke dalam daftar hitam disebabkan karena mereka diindikasikan menyediakan fasilitas untuk pelaksanaan penghindaraan pajak maupun kerahasiaan keuangan. Dalam laporan yang dikeluarkan oleh Tax Justice Network pada tahun 2020, dinyatakan bahwa negara-negara yang masuk di dalam

*European Union Tax Haven Blacklist* hanya menyebabkan 2% dari total kerugian global yang disebabkan oleh kehilangan pajak. Sedangkan, negara anggota Uni Eropa berperan dalam 36% kehilangan pajak dari total kerugian global (Tax Justice Network, 2020). Dan dari laporan tersebut, dua negara Uni Eropa menempati posisi lima besar dalam negara yang menjadi penyebab kerugian tersebut. Belanda berada di posisi ketiga dan diikuti oleh Luxembourg di posisi keempat. Sehingga, hal tersebut menimbulkan pertanyaan atau keraguan terkait pelaksanaan *European Union Tax Haven Blacklist* yang tidak menangkap negara-negara surga pajak dalam lingkup Uni Eropa sendiri yang telah menyebabkan kerugian besar terhadap negara anggota Uni Eropa lainnya.

## **2.2. Belanda dan European Union Tax Haven Blacklist**

### **2.2.1 Sejarah Peraturan Perpajakan Belanda**

Hukum internasional perpajakan Belanda mulai berkembang pada tahun 1892an, setelah mereka menerapkan pajak penghasilan. Belanda sebelumnya telah menerapkan pajak bisnis pada abad 19 yang disebut dengan ‘paten’ yang meliputi ketentuan untuk bisnis lintas batas, seperti pelayaran internasional (Tiley, 2011). Hal ini diprakarsai oleh Menteri Keuangan Nikolaas Pierson dengan membentuk kebijakan pajak penghasilan “ganda” di akhir tahun abad 19 (Vording & Ydema, 2007). Pajak tersebut memisahkan antara pendapatan yang didapatkan oleh pekerja dan perusahaan, dan pajak yang dikenakan terhadap laba. Penduduk yang bukan warga negara Belanda tidak memiliki kewajiban untuk membayar pajak laba. Namun, hasil yang didapatkan dari melakukan perdagangan atau bisnis di dalam kawasan Belanda maka akan dikenakan pajak. Dan perusahaan milik penduduk Belanda merupakan subjek dari pajak penghasilan berdasarkan persebaran pendapatan yang mereka dapatkan. Hal tersebut telah menyebabkan adanya risiko untuk timbulnya perpajakan ganda dalam skala internasional. Dan untuk meminimalisir risiko tersebut, terbentuklah dua adopsi secara sepihak dengan memperbolehkan pemotongan pajak penghasilan yang dibayarkan di koloni Belanda, dan pemotongan terkait



pelayaran internasional. Namun, permasalahan terkait pajak berganda semakin meningkat setiap tahunnya. Regulasi secara pihak dianggap tidak pasti dan tidak memungkinkan untuk mencegah terjadinya pajak berganda. Hal ini terjadi karena prinsip perpajakan tidak hanya dapat dilakukan secara sepihak, tetapi harus dilakukan melalui perjanjian internasional (Vleggeert & Vording, 2019). Sehingga, perjanjian bilateral lebih dianggap efektif untuk menyelesaikan permasalahan pajak berganda.

Dalam beberapa tahun terakhir di abad ke-19, pajak berganda telah menjadi masalah utama di negara Jerman dan Swiss. Dan mulai pada saat itu, perjanjian untuk mengurangi pajak berganda mulai terbentuk (Hattingh, 2013). Percobaan pertama yang dilakukan oleh Belanda dengan Jerman pada tahun 1904, tidak membuahkan hasil yang positif. Namun, pada tahun 1933, akhirnya terbentuklah perjanjian pajak berganda yang pertama antara Belanda dan Belgia yang didasarkan pada bentuk perjanjian Liga Bangsa-Bangsa. Kemudian dilanjutkan dengan pembentukan perjanjian terhadap Swedia di tahun 1935, Hungaria di tahun 1938, dan Britania Raya pada tahun 1935. Setelah tahun 1945, perjanjian pajak berganda berkembang pesat meliputi Amerika Serikat, Perancis, Norwegia, Switzerland, Finlandia, Italia, Denmark, Kanada, dan Jerman. Hingga hari ini, Belanda telah memiliki sekitar 100 perjanjian pajak berganda yang didasarkan kepada bentuk perjanjian milik OECD.

Salah satu hal yang menarik dari perjanjian-perjanjian tersebut adalah perjanjian pajak antara Belanda dan Kanada di tahun 1957. Di dalam perjanjian tersebut menyatakan bahwa adanya pemotongan pajak terhadap dividen sebesar 15%, dengan pengecualian terhadap dividen intra-grup yang dikenakan pajak 0%. Tujuan dari ketentuan tersebut adalah untuk mengembalikan keuntungan yang diperoleh oleh Perusahaan Belanda di Amerika Serikat selama Perang Dunia Kedua, yang tertahan di Kanada, untuk dapat dikembalikan ke Belanda (Vleggeert & Vording, 2019). Namun, di tahun 1970an, perjanjian tersebut dipergunakan sebagai jalur untuk melakukan pembayaran dividen dari Belanda ke Kanada tanpa perlu membayar pajak Belanda.

Perjanjian yang dilakukan oleh Belanda terhadap sebagian besar negara lainnya, dilakukan untuk menurunkan pemotongan pajak yang sebelumnya telah dilakukan oleh mereka dan Kanada. Hal tersebut menyebabkan, banyak perusahaan induk Kanda telah memutuskan untuk membuat perusahaan perantara di Belanda. Dan praktik tersebut, tidak bertentangan dengan alasan mengapa perjanjian ini dibentuk pada saat itu. Namun, pada tahun 1986, perkembangan pembuatan perusahaan perantara mulai menimbulkan kritik dan merusak reputasi baik Belanda.

Posisi Belanda sebagai negara perantara juga memainkan peran penting terhadap Antillen Belanda. Sejak tahun 1965, Belanda memberlakukan pembebasan pajak terhadap dividen intra-grup yang dibayarkan dari Belanda menuju Antillen Belanda. Namun, penolakan muncul setelah Belanda memberlakukan peraturan ini. Hal ini disebabkan karena pemotongan pajak terhadap dividen intra-grup dalam perjanjian Belanda memiliki tarif yang rendah dibandingkan dengan perjanjian antara negara-negara lainnya. Sehingga, penduduk dari negara ketiga dapat menikmati perjanjian pajak Belanda tersebut dengan mendirikan sebuah perusahaan kotak surat (*letterbox*) Belanda, yang di mana sahamnya dipegang oleh perusahaan kotak surat milik penduduk Antillen. Perusahaan kotak surat Belanda berfungsi sebagai perusahaan induk dari beberapa anak perusahaan. Pemotongan pajak luar negeri atas pembayaran dividen oleh anak perusahaan akan dikurangi berdasarkan perjanjian pajak Belanda. Dan di Belanda sendiri, dividen dibebaskan dari pajak perusahaan yang menyebabkan pembayaran dividen menuju pemegang di Antillen terhadap perusahaan perantara Belanda dikecualikan dari pajak. Antillen Belanda tidak mengenakan pajak terhadap perusahaan induk penduduk Antillen atas dividen karena mereka tidak memiliki peraturan terkait pajak dividen. Sehingga, penolakan yang muncul terjadi karena pengurangan pajak dividen tidak hanya dapat dinikmati oleh penduduk Belanda, tetapi juga dapat dinikmati oleh penduduk negara ketiga (Romano, 2002). Bahkan, bisa dikatakan bahwa melakukan perjanjian pajak dengan Belanda, berarti melakukan perjanjian pajak dengan seluruh dunia (Vleggeert, 2014).

Di akhir abad ke-20, praktik perpajakan Belanda telah dikenal oleh sebagian besar wilayah di dunia. Setelah terjadinya Perang Dunia II, investor asing ditawarkan perjanjian perpajakan yang lebih menarik untuk mendorong masuknya investasi. Perjanjian tersebut dibentuk oleh Kementerian Keuangan hingga pada pertengahan tahun 1970an, dan kemudian dilanjutkan oleh pengawas pajak perusahaan. Di dalam perjanjian tersebut, tidak terdapat transparansi yang membuat kerahasiaan menjadi aspek utama dalam perjanjian ini. Kelompok pengawas yang kecil dan tidak adanya publisitas menjadi aspek-aspek penting yang menciptakan kondisi kerahasiaan (*secrecy*) (Vleggeert & Vording, 2019). Kemudian, di tahun 1986, Pengadilan Audit Belanda menginvestigasi terkait peraturan perpajakan tersebut dan mengeluarkan sebuah laporan yang di mana menyatakan bahwa terdapat beberapa koordinasi atau kerjasama yang dilakukan untuk membentuk kebijakan perpajakan yang diinginkan. Sehingga, dimungkinkan para pemilik kepentingan menentukan sendiri inspektur yang mereka inginkan, dan fenomena ini biasa disebut dengan “*inspector shopping*”. Dalam menanggapi fenomena tersebut, pemerintah Belanda mengeluarkan suatu Buku Putih dalam peraturan kebijakan perpajakan. Di mana, dalam buku putih tersebut menjelaskan terkait berbagai macam peraturan yang ditujukan untuk menstandarisasi kerangka hukum perpajakan. Dan juga, terdapat penyentralisasian pembentukan kelompok pembuat kebijakan pajak nasional, yang menyebabkan fenomena tersebut akhirnya menghilang.

Saat ini, Belanda telah berkembang dan menjadi salah satu negara tujuan utama untuk mendirikan perusahaan. Selain tarif pajak yang cukup rendah sekitar 25% untuk pendapatan lebih dari 245.000 Euro, Belanda juga menawarkan berbagai keuntungan lainnya jika mendirikan perusahaan di negaranya, seperti jaringan perpajakan yang luas dengan adanya lebih dari 100 perjanjian bilateral yang telah ditandatangani terkait dengan perpajakan ganda, adanya pembebasan partisipasi untuk deviden dan modal, tidak adanya sistem pemotongan pajak untuk bunga dan royalti, dan sebagainya (Manders, 2021). Kemudian, Belanda juga menawarkan berbagai produk lainnya, seperti

kotak inovasi (*innovation box*) yang menawarkan berbagai kompensasi terkait dengan pengembangan dan riset, adanya *Energy Investment Allowance* (EIA) yang menawarkan pemotongan pajak terkait dengan penggunaan teknologi ramah lingkungan, dan lainnya (Belastingdienst, 2021; Netherlands Enterprise Agency, 2021). Sehingga, terdapat banyak perusahaan, terutama perusahaan yang bergerak di bidang riset dan teknologi, mendirikan perusahaannya di Belanda.

### **2.2.2 Belanda sebagai Negara Surga Pajak**

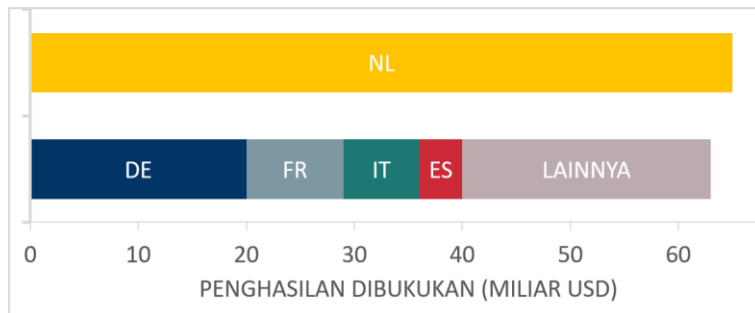
Belanda merupakan salah satu negara surga pajak terbesar yang ada di dunia. Dalam laporan pada tahun 2020, Tax Justice Network menempatkan Belanda di posisi ketiga sebagai negara penyumbang kerugian pendapatan pajak terbesar terhadap negara lainnya (Tax Justice Network, 2020). Dari laporan tersebut, dapat terlihat bahwa Belanda memiliki peranan yang besar dalam hilangnya pendapatan yang seharusnya didapatkan oleh suatu negara.

Belanda telah berperan dalam meingkatnya kemiskinan struktural yang ada di negara-negara berkembang. Malawi yang merupakan salah satu negara termiskin di dunia, kehilangan sekitar \$27,5 juta dalam kurun waktu enam tahun yang disebabkan oleh perusahaan pertambangan milik Australia, Paladin, telah menggunakan peraturan perpajakan Belanda untuk melakukan penghindaran pajak (Novib, 2016). Hal yang sama juga terjadi kepada Uganda, di mana setelah dilakukannya perjanjian pajak antara Belanda dan Uganda di tahun 2004, menyebabkan hampir separuh investasi di Uganda berada di tangan pemegang saham yang tinggal di Belanda. Sehingga, dari investasi tersebut tidak akan dikenakan pajak berdasarkan peraturan perpajakan Belanda. Dan bahkan, dalam kasus-kasus tersebut, diperlukan waktu yang tidak sedikit untuk menemukan dan menghitung besaran kerugian yang didapatkan oleh negara-negara berkembang. Hal ini disebabkan karena sulitnya untuk mendapatkan informasi yang diakibatkan oleh lemahnya transparansi.

Negara-negara anggota Uni Eropa juga tidak luput mengalami kerugian yang disebabkan oleh peraturan perpajakan Belanda. Dapat

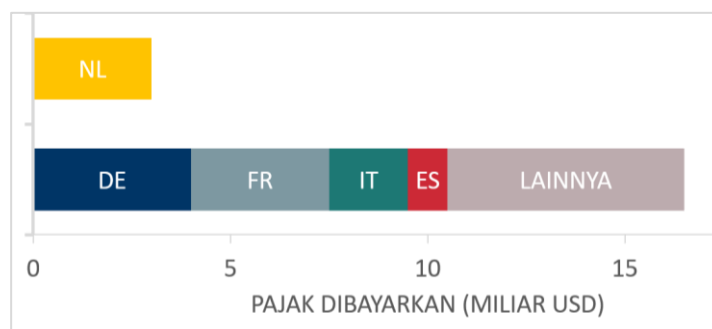
dilihat dalam Grafik 2.1, pendapatan yang bersumber dari perusahaan-perusahaan Amerika Serikat di negara-negara Uni Eropa telah dialihkan menuju ke Belanda dengan jumlah yang tidak sedikit. Pada Grafik 2.2, terlihat bahwa jika dibandingkan dengan pajak yang dibayarkan oleh perusahaan Amerika Serikat di Belanda pada tahun yang sama, angka tersebut terlihat sangat berbanding jauh dengan pendapatan yang masuk ke Belanda. Sehingga, bisa dikatakan bahwa Belanda telah melakukan pemotongan atau pengurangan terhadap pajak yang didapatkan oleh perusahaan-perusahaan Amerika tersebut. Dan dengan tidak selesainya permasalahan ini, Uni Eropa terkesan mengakui dan melanggengkan bahwa Belanda telah menyebabkan kerugian sekitar \$10 miliar pertahunnya (Cobham & Garcia-Bernardo, 2020).

**Grafik 2.1** Penghasilan Perusahaan Amerika Serikat di Negara Uni Eropa pada Tahun 2017



Sumber: Tax Justice Network

**Grafik 2.2** Pajak Perusahaan Amerika Serikat yang Dibayarkan ke Negara Uni Eropa pada Tahun 2017



Sumber: Tax Justice Network

Selain itu, terdapat banyak perusahaan yang menggunakan perusahaan kotak surat di Belanda untuk menghindari pajak. Dan tentu saja, Belanda memfasilitasi perusahaan-perusahaan tersebut untuk melakukan penghindaran pajak melalui perjanjian pajak yang sebelumnya telah dilakukan oleh Belanda. Sebagai contoh adalah perjanjian pajak antara Belanda dan Uganda yang memberikan perusahaan oli multinasional Perancis, Total, dan partner mereka CNOOC untuk dapat menikmati keuntungan-keuntungan penerapan pajak Belanda dengan menggunakan anak perusahaan yang berasal dari Belanda. Dan pada tahun 2020, dari perjanjian tersebut mengizinkan perusahaan Total dan CNOOC untuk menghindari pembayaran pajak dengan jumlah sekitar \$287 juta dari otoritas Uganda sepanjang 25 tahun (Ratcliff, 2020).

Terdapat laporan terbaru yang mengatakan bahwa negara surga pajak Uni Eropa, seperti Luxembourg, Malta, dan Belanda, telah membantu perusahaan *biotech* besar milik Jerman, Qiagen, dalam menghindari pembayaran pajak. Dan untuk di Belanda sendiri, diestimasikan terdapat \$105 juta yang masih belum dibayarkan oleh perusahaan tersebut. Perusahaan Jerman tersebut bergerak dalam bidang pembuatan kit pengujian Covid-19 dan telah menghasilkan pendapatan semenjak pandemi Covid-19 di awal tahun 2020 merebak. Dan bahkan, perusahaan tersebut juga telah menerima subsidi dari Uni Eropa semenjak tahun 2009 mencapai total \$2.85 juta dan subsidi dari pemerintah Amerika Serikat sebesar \$598 ribu untuk pengembangan terkait tes virus Covid-19 (Kiezebrink & van Teeffelen, 2020).

### **2.2.3 Belanda dalam Kriteria European Union Tax Haven Blacklist**

*European Union Tax Haven Blacklist* hanya ditujukan untuk negara ketiga di luar keanggotaan Uni Eropa. Hal tersebut didukung oleh pernyataan Komisi Uni Eropa yang menyatakan bahwa negara-negara anggota Uni Eropa telah patuh terhadap ketiga kriteria dalam *European Union Tax Haven Blacklist* dan telah menerapkan peraturan perpajakan yang aman (European Commission, 2020c). Di lain sisi, negara-negara Uni Eropa memiliki rerata tarif pajak perusahaan yang rendah jika dibandingkan dengan wilayah yang lainnya. Dalam penelitian yang

dilakukan oleh Chardonnet dan Langerock, mereka menemukan setidaknya terdapat empat negara anggota Uni Eropa yang sesuai dengan salah satu dari ketiga kriteria *European Union Tax Haven Blacklist* (Chardonnet & Langerock, 2017). Penelitian tersebut dilakukan dengan membandingkan antara ketiga kriteria daftar hitam Uni Eropa dan bukti-bukti atau data-data yang ada terkait pelaksanaan perpajakan yang dilakukan oleh negara anggota Uni Eropa. Untuk kriteria pertama, mereka menggunakan dokumen yang diperoleh dari OECD terkait pertukaran informasi. Selanjutnya, dalam kriteria kedua, mereka menganalisis potensi kehadiran kebijakan yang berbahaya berdasarkan model OECD dan melihat kehadiran pajak perusahaan 0%. Selain itu, mereka juga membandingkan beberapa data yang didapatkan dari pangkalan data organisasi internasional (Eurostat, PBB, Bank Dunia, dan IMF) untuk menganalisis perbedaan dan perbandingan antara pendapatan negara dan aktivitas ekonomi yang nyata. Dan untuk kriteria ketiga, mereka menganalisis dengan melihat komitmen dari negara-negara terhadap standar minimal BEPS dan keanggotaan mereka di dalam *Inclusive Framework* (IF). Di akhir penelitian, mereka menyatakan bahwa Irlandia, Luxembourg, Malta, dan Belanda merupakan negara-negara anggota Uni Eropa yang terindikasi sesuai dengan salah satu dari ketiga kriteria *European Union Tax Haven Blacklist*.

Kemudian, pada tahun 2019, mereka kembali melakukan penelitian untuk memeriksa kelayakan keempat negara anggota Uni Eropa yang terindikasi masuk ke dalam *European Union Tax Haven Blacklist*. Metode yang digunakan pada penelitian ini, sama dengan penelitian sebelumnya dengan membandingkan ketiga kriteria daftar hitam dengan data milik negara anggota Uni Eropa. Dan sebelum melakukan perbandingan, mereka menetapkan beberapa standar yang telah diatur dalam tingkatan yang paling rendah untuk melihat bagaimana kondisi negara anggota Uni Eropa. Standar tersebut juga tentunya telah disesuaikan dengan ketiga kriteria *European Union Tax Haven Blacklist* (Langerock, 2019).

**Tabel. 2.7** Bobot Pendapatan Kekayaan Intelektual dan Royalti

<b>Dibayarkan</b>			<b>Diterima</b>		
	<b>2017</b>	<b>2018</b>		<b>2017</b>	<b>2018</b>
<b>Irlandia</b>	22.4%	22.3%	<b>Irlandia</b>	3.1%	3.6%
<b>Luxembourg</b>	7.6%	7.1%	<b>Luxembourg</b>	4.3%	3.4%
<b>Malta</b>	5.9%	5.8%	<b>Malta</b>	4.3%	4.2%
<b>Belanda</b>	5.0%	4.6%	<b>Belanda</b>	3.9%	3.8%

Sumber: Oxfam Internasional

Dalam Tabel. 2.7, dapat dilihat bahwa angka biaya royalti yang didapatkan dan dibayarkan oleh Belanda di atas angka 2.5% dari PDB. Angka tersebut merupakan standar bawah yang digunakan oleh Oxfam dalam melakukan perhitungan ini. Dengan memperoleh angka tersebut, pendapatan Belanda diindikasikan merupakan hasil dari adanya pemindahan pendapatan menuju Belanda. Dan secara tidak langsung, Belanda juga memiliki beberapa perusahaan lepas pantai atau kotak surat yang digunakan dalam mendukung tindakan tersebut.

**Tabel. 2.8** Perbandingan Nilai Investasi Asing Langsung (FDI) dengan PDB

<b>Keluar</b>		<b>Masuk</b>	
	<b>2018</b>		<b>2018</b>
<b>Irlandia</b>	426%	<b>Irlandia</b>	436%
<b>Luxembourg</b>	9.518%	<b>Luxembourg</b>	8.275%
<b>Malta</b>	669%	<b>Malta</b>	1.639%
<b>Belanda</b>	748%	<b>Belanda</b>	615%

Sumber: Oxfam Internasional

Tingginya angka masuknya investasi asing langsung dapat mencerminkan bagaimana keadaan ekonomi yang terjadi di suatu negara. Jika angka masuknya investasi asing langsung yang sangat tinggi



dibandingkan dengan PDB negara tersebut, maka terindikasi memiliki hubungan dengan pendirian perusahaan kotak surat. Dapat dilihat dalam Tabel. 2.8, Belanda telah mencapai di atas angka 250% dari PDB, yang merupakan standar bawah yang digunakan oleh Oxfam dalam melakukan penelitian ini. Sehingga, dapat dikatakan bahwa Belanda memiliki banyak perusahaan lepas pantai atau kotak surat yang tidak memiliki kegiatan ekonomi yang pasti.

Selain itu, dalam laporan tahunan terbaru Belanda yang dikeluarkan oleh Komisi Uni Eropa, menyebutkan bahwa peraturan perpajakan Belanda telah digunakan oleh perusahaan-perusahaan untuk mengadakan perencanaan perpajakan yang agresif. Hal tersebut berkaitan dengan adanya kemungkinan untuk menghilangkan tarif pemotongan pajak (*withholding tax*) yang dapat merugikan negara-negara anggota Uni Eropa. Tarif pemotongan pajak tersebut meliputi pembayaran pajak untuk bunga dan royalti (European Commission, 2020a). Fenomena ini dapat terjadi karena terdapat lubang hukum, yang di mana, hampir seluruh anggota Uni Eropa mengizinkan untuk pembayaran royalti antar negara Uni Eropa tidak dikenakan pemotongan pajak. Namun, dalam peraturan perpajakan Belanda, untuk pembayaran royalti dapat dilakukan melalui beberapa negara surga pajak tanpa dikenakan pemotongan pajak. Sehingga, perusahaan dapat memanfaatkan celah tersebut untuk melarikan pendapatan mereka ke negara surga pajak, yang telah melakukan perjanjian pajak dengan Belanda, dan menghindari adanya pemotongan pajak terkait pembayaran royalti di kawasan Uni Eropa. Struktur perpajakan ini dikenal dengan sebutan *Dutch Sandwich*.

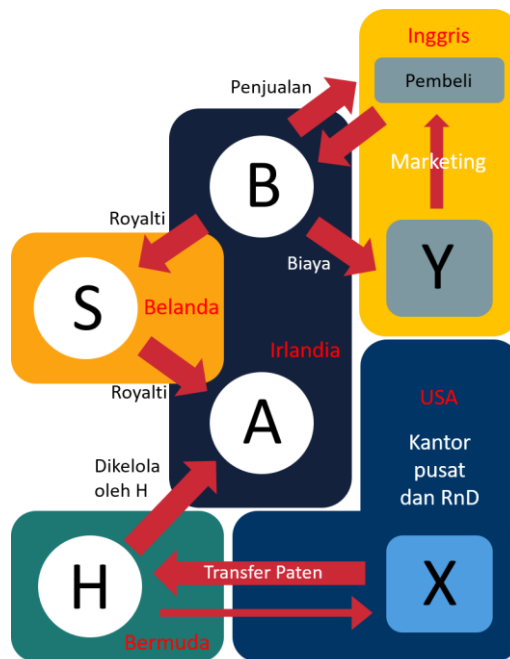
Dalam laporan Komisi Uni Eropa, juga disebutkan bahwa pada tahun 2017, Belanda merupakan rumah dari kurang lebihnya 15.000 perusahaan kotak surat dengan nilai mencapai 4.500 miliar EUR. Selain itu, Belanda dan Luxembourg juga menjadi tuan rumah dari hampir separuh perusahaan kotak surat yang ada di dunia (European Commission, 2020a). Alasan utama dibalik perusahaan multinasional membentuk perusahaan kotak surat adalah dengan adanya pertimbangan terkait pembayaran pajak. Perusahaan kotak surat dapat dengan mudah memindahkan pendapatan suatu perusahaan menuju negara surga pajak

untuk selanjutnya mendapatkan tarif pajak yang diinginkan. Tingginya angka investasi asing langsung dan juga tingginya proporsi investasi asing langsung yang dimiliki oleh perusahaan kotak surat dapat digunakan sebagai tolak ukur suatu negara menerapkan perpajakan yang agresif atau tidak (Kristo & Thirion, 2018). Pernyataan ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Chardonnet dan Langerock, di mana mereka menemukan bahwa proporsi antara investasi asing langsung yang masuk ke Belanda dan PDB Belanda memiliki perbedaan yang jauh.

Struktur perpajakan Belanda, *Dutch Sandwich*, dapat dikombinasikan dengan struktur perpajakan milik Irlandia, *Double Irish*, untuk menghindari pembayaran pajak. *Double Irish* merupakan struktur pajak yang digunakan untuk menghindari pemotongan pajak terhadap kekayaan intelektual. Penghindaran ini dapat dilakukan oleh suatu perusahaan dengan membentuk perusahaan-perusahaan perantara yang selanjutnya akan digunakan dalam skema pembayaran royalti. Dapat dilihat dalam Diagram 2.1, perusahaan induk Amerika Serikat (X) membentuk anak perusahaan Irlandia (H), tetapi memiliki manajemen dan kontrol di Bermuda. Sehingga, anak perusahaan tersebut mengikuti tarif pajak yang berada di Bermuda. Kemudian, anak perusahaan Irlandia (H) membentuk anak perusahaan lagi di Irlandia (A) dan Belanda (B). Skema ini dimulai dengan perusahaan induk (X) menjual hak patennya ke anak perusahaan Irlandia di Bermuda (H) dan mendaftarkan hak kekayaan intelektualnya di sana karena Bermuda tidak memiliki tarif pajak. Lalu, hak kekayaan intelektual tersebut akan disublisensi ke perusahaan Belanda (B) kemudian perusahaan Irlandia (A). Di sini, perusahaan Irlandia (A) akan berperan sebagai perusahaan yang mendistribusikan penggunaan hak kekayaan intelektual tersebut. Sehingga, hasil dari pemotongan pajak penggunaan kekayaan intelektual yang didapatkan akan disalurkan melalui perusahaan Irlandia (A) menuju perusahaan Belanda (B) guna menghindari tarif pemotongan pajak dengan menggunakan *Dutch Sandwich*, kemudian berlanjut ke anak perusahaan Irlandia di Bermuda (H) dan berakhir menuju perusahaan induk (X). Dengan menggunakan skema ini, tarif pemotongan pajak yang seharusnya dibayarkan oleh perusahaan Amerika Serikat, dapat menjadi

keuntungan sepenuhnya bagi perusahaan tersebut (International Monetary Fund, 2013).

**Grafik 2.3** Skema *Double Irish Dutch Sandwich*



Sumber: International Monetary Fund (IMF)

Perusahaan raksasa, Nike, yang hampir menguasai pasar penjualan sepatu dan alat olahraga, terdapat menggunakan skema *Dutch Sandwich* untuk menghindari pembayaran pajak di wilayah Eropa. Hal ini diketahui setelah adanya kebocoran data firma hukum Appleby (Paradise Paper) yang mengungkapkan bahwa perusahaan Nike telah menghindari pembayaran pajak sebesar \$6.6 miliar pada Juni tahun 2014. Hasil dari seluruh penjualan barang milik Nike di wilayah Eropa, berakhir menuju kantor pusat yang berada di Belanda, tepatnya di kota Hilversum. Berdasarkan data yang bocor, Belanda telah menyetujui pembentukan perusahaan perantara di Bermuda yang digunakan untuk memindahkan seluruh pendapatan Nike di wilayah Eropa menuju Bermuda, yang terkenal sebagai negara surga pajak. Dengan menggunakan perusahaan

perantara ini, Nike dapat dengan mudah menghindari pembayaran pajak yang seharusnya mereka lakukan (Bain, 2017). Selain perusahaan Nike, perusahaan pencarian raksasa, Google, juga telah melakukan penghindaran pajak melalui perusahaan perantara Belanda menuju Bermuda. Google telah memindahkan \$22.7 miliar pendapatan mereka dengan menggunakan perusahaan perantara di Belanda. Belanda yang telah memiliki perjanjian perpajakan dengan Bermuda, dapat dengan mudah melakukan perencanaan untuk memindahkan seluruh pendapatan yang didapatkan oleh Google tersebut (Reuters, 2019).

Sejak awal, *European Union Tax Haven Blacklist* hanya ditujukan untuk negara-negara di luar keanggotaan Uni Eropa. Namun, langkah yang diambil oleh Uni Eropa ini, dapat dikatakan menurunkan kredibilitas dari seluruh proses yang telah diambil untuk membentuk daftar hitam tersebut. Hal ini mengingatkan bahwa di dalam keanggotaan Uni Eropa masih terdapat negara yang menerapkan perpajakan yang agresif. Belanda yang merupakan salah satu negara anggota Uni Eropa masih menerapkan perpajakan yang agresif dengan banyaknya perusahaan kotak surat yang dimiliki dan mudahnya pemindahan pendapatan melalui perusahaan kotak tersebut menuju negara surga pajak lainnya. Sehingga, penulis berpikir bahwa jika *European Union Tax Haven Blacklist* diaplikasikan terhadap negara anggota Uni Eropa itu sendiri, maka Belanda akan masuk ke dalam daftar hitam tersebut karena telah sesuai dengan kriteria kedua, yang di mana tidak menerapkan perpajakan yang adil.